

# Omzetbelasting 0%-tarief niet-geïntegreerde zonnepanelen, zonnepanelen als dakbedekking en installatie hiervan

Vragen en antwoorden - Update n.a.v. de Memorie van Toelichting en Nota naar aanleiding van het Verslag Belastingplan 2023

6 december 2022



# Algemeen

Op dinsdag 20 september 2022 (Prinsjesdag) heeft het kabinet de fiscale plannen voor 2023 gepresenteerd. Een van de fiscale maatregelen is de verlaging van het btw-tarief op de levering en installatie van zonnepanelen op woningen van 21 procent naar 0 procent per 1 januari 2023. De verlaging van het btw-tarief zal alleen gelden voor de levering en/of installatie van *niet-geïntegreerde panelen* en *zonnepanelen als dakbedekking* die worden aangebracht op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen.

Wij begrijpen dat dit tarief geldt in elke schakel van de keten en niet wordt beperkt tot de partij die de uiteindelijk niet-geïntegreerde zonnepanelen of zonnepanelen als dakbedekking op de woning(en) (op)levert. Dit wetsvoorstel heeft impact op (onder meer) ontwikkelaars, installateurs en aannemers. Het is voor deze partijen belangrijk om actie te ondernemen.

In dit document is een concept Q&A opgesteld waarin antwoord wordt gegeven op de belangrijkste vragen over de gevolgen van de tariefswijziging. In deze tweede versie van de Q&A is (i) de informatie in het Wetsvoorstel Belastingplan 2023, (ii) de uitleg van de Memorie van toelichting Belastingplan 2023 en (iii) de Nota naar aanleiding van het verslag Belastingplan 2023 verwerkt. De inhoud en toelichting bij de gevolgen van de tariefswijziging blijft onder voorbehoud van de definitieve wet- en regelgeving. Onder "A" gaan wij in op de meest urgente vraag: de gevolgen voor lopende projecten. Vervolgens zijn de vragen en antwoorden per deelonderwerp opgenomen.

Mocht u nog vragen hebben met betrekking tot de Q&A dan kunt u contact opnemen met uw PwC adviseur of uw vraag stellen via deze [link](#).

## A: Gevolgen voor reeds lopende projecten

*Q1: Moet ik rekening houden met de tariefswijziging per 1 januari 2023 voor lopende projecten waarin een particulier of belegger een woning of appartementengebouw met niet-geïntegreerde zonnepanelen of zonnepanelen als dakbedekking koopt op basis van een reeds overeengekomen V.O.N.-prijs (inclusief btw)?*

A1: Ja, op basis van de Wet op de omzetbelasting 1968 is het vereist om (de verlaging van 21% naar) het 0% tarief “door te geven” aan de afnemer met een beperkt, of geen, recht op aftrek van btw (bijvoorbeeld een particulier of een belegger). Dit is zelfs het geval bij V.O.N.-prijzen.

In principe geldt dit alleen bij niet-geïntegreerde zonnepanelen omdat deze prestatie kan worden afgesplitst. Geïntegreerde zonnepanelen (bijvoorbeeld zonnepanelen als dakbedekking) maken bij nieuwbouw integrerend deel uit van de woning en kunnen niet worden afgesplitst van de levering van de woning als zodanig. Voor de btw is hier sprake van de levering van één product: een nieuwbouwwoning belast met 21% btw. Zie in dit kader Q5 en Q26.

### Voorbeeld:

Een koper is vóór 1 januari 2023 overeengekomen om een nieuwbouwwoning met niet-geïntegreerde zonnepanelen te kopen voor een V.O.N.-prijs van EUR 200.000.

De V.O.N.-prijs van de niet-geïntegreerde zonnepanelen is EUR 12.100 (netto verkoopprijs van de zonnepanelen EUR 10.000 + 21% btw ad EUR 2.100).

Na inwerkingtreding van het wetsvoorstel per 1 januari 2023, zal de koper uit de V.O.N.-prijs voor de woning een korting ad EUR 2.100 moeten krijgen van de verkoper als de zonnepanelen (i) na datum inwerkingtreding worden opgeleverd of (ii) in een bouwtermijn zitten die (eerder dan datum oplevering) vervalt ná datum inwerkingtreding.

Als de verkoper deze korting niet “doorgeeft” aan de koper, dan kan koper op basis van de wet deze korting vorderen op de verkoper.

## B: Scope 0% tarief

Q2: *Op welke prestatie(s) is het 0% tarief van toepassing?*

A2: Op de levering en/of installatie van niet-geïntegreerde panelen en zonnepanelen als dakbedekking, die zijn bestemd om te worden geïnstalleerd op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen.

Onder zonnepanelen worden panelen verstaan die de functie hebben om door middel van fotonvoltaïsche cellen (ook wel PV-cellen of zonnecellen genoemd) elektriciteit op te wekken uit zonlicht. De regeling is bedoeld voor zonnepanelen die worden aangeschaft ten behoeve van de energievoorziening én die vanwege de netaansluiting ook kunnen leiden tot stroomleveringen aan het energiebedrijf. Zie Q16 voor afspraken die bij het aangaan van een overeenkomst gemaakt kunnen worden zodat de leverancier de bestemming van de zonnepanelen aannemelijk kan maken. Het 0% tarief gaat dus bijvoorbeeld niet gelden voor zonnecollectoren die zonlicht in warmte omzetten. Voor die zonnecollectoren geldt onverkort 21% btw.

*Let op: Het wetsvoorstel en de toelichting daarop stellen dat de regeling is bedoeld voor zonnepanelen die worden aangeschaft ten behoeve van de energievoorziening en die vanwege de netaansluiting ook kunnen leiden tot stroomleveringen aan het energiebedrijf. Bij afwezigheid van een netaansluiting kan het 0% tarief mogelijk niet van toepassing zijn. Wij raden aan om in dat geval uw fiscaal adviseur in te schakelen.*

Onder zonnepanelen als dakbedekking worden verstaan de zonnepanelen die tegelijkertijd als dakbedekking functioneren (zoals dakpannen- of panelen waarin fotonvoltaïsche cellen zijn verwerkt). Er bestaan inmiddels diverse andere (combi)producten, zoals PVT-panelen, zonneramen en zonwering met daarin zonnecellen verwerkt. Deze combiproducten met geïntegreerde zonnecellen kwalificeren niet als zonnepanelen of als zonnepanelen als dakbedekking en hierop is derhalve niet het 0% tarief van toepassing. Voor die laatste categorie (combi)producten geldt onverkort het 21% btw-tarief. Het kan lastig zijn om precies af te bakenen of een specifiek product nu moet worden gezien als zonnepanelen als dakbedekking waarop het 0% tarief van toepassing is en andere (combi)producten waarvoor dit niet geldt. Het wetsvoorstel en de toelichting daarop biedt op dit punt (nog) niet de gewenste duidelijkheid. Wij raden aan om bij afbakingsmoeilijkheden uw fiscaal adviseur in te schakelen.

De leveringen en diensten die direct noodzakelijk zijn voor het aanbrengen en functioneren van de zonnepanelen, zoals het aanleggen van kabels, het aanpassen (en de ombouw) van de meterkast in verband met de aanschaf van zonnepanelen, de levering van elektrakabels, omvormers, micro-omvormers, montagemateriaal, producten om de panelen aan het dak te bevestigen (zonnepaneelsteunen) en zogenoemde optimizers vallen onder (of gaan op in de) 'installatie' in de zin van dit wetsvoorstel en kunnen dus ook tegen 0% btw in rekening worden gebracht.

Hier staat tegenover dat dienstverlening die niet (meer) direct noodzakelijk is voor het aanbrengen en goed functioneren van de zonnepanelen (bijvoorbeeld het installeren van een warmtepomp of accupakket) niet valt onder het begrip 'installeren'. Ook bijvoorbeeld de versteviging of verzwaring van een dak om zonnepanelen of zonnepanelen als dakbedekking op te leggen gaat niet op in de 'installatie'. Hiervoor geldt onverkort 21% btw.

Wij merken op dat nog onduidelijkheid bestaat of het 0% tarief ook kan worden toegepast op de levering van de direct noodzakelijke goederen (zoals kabels, omvormers etc.) behorende bij de zonnepanelen als de leverancier niet zelf de zonnepanelen installeert. Wij raden aan om uw fiscaal adviseur in te schakelen bij onduidelijkheid over de btw-behandeling van zulke leveringen.

Q3: Is het 0% tarief ook van toepassing op de inkoop van niet-geïntegreerde zonnepanelen en/of zonnepanelen als dakbedekking?

A3: Ja, het 0% tarief is van toepassing in alle schakels in de keten tot en met de ondernemer die tegen vergoeding de niet-geïntegreerde zonnepanelen en/of zonnepanelen als dakbedekking (op)levert aan de koper/eindgebruiker.

Voor de zonnepanelen als dakbedekking geldt dat het 0% tarief ook van toepassing blijft in de schakel waarin de zonnepanelen in het dak van de woning worden gemonteerd, mits sprake is van een zelfstandige levering van die zonnepanelen in die schakel. Wanneer de (op)levering onderdeel is van de oplevering van de woning als geheel kan het 0% tarief niet worden toegepast.

Q4: Wat is de definitie van een woning voor de toepassing van het 0% tarief?

A4: Voor het begrip 'woning' wordt de volgende definitie gehanteerd:

Woningen zijn onroerende zaken die zijn bestemd voor permanente bewoning door particulieren. Het tijdelijk leegstaan ontnemt aan de onroerende zaak niet zijn karakter van woning. Het maakt niet uit of de onroerende zaak eigendom is van de bewoner of dat hij de onroerende zaak huurt.

Verblijfruimten in bijvoorbeeld een bejaarden-, verpleeg- of verzorgingsinstelling worden die (semi-)permanent ter beschikking staan van de bewoner worden aangemerkt als woningen. Als woning zijn verder aan te merken de aanleunwoning, de studentenflat, het klooster voor zover in gebruik voor permanente bewoning en de zogenoemde 'tweede' woning.

Garages, schuren, serres en aan- en uitbouwen vallen onder het begrip woning als zij zich bevinden op hetzelfde perceel als de woning. Garages die tot hetzelfde gebouwencomplex behoren als woningen (bijv. parkeergarages onder door particulieren bewoonde flats in een flatgebouw) worden ook tot de woning gerekend. De bij een woning behorende tuin valt ook onder het begrip woning.

De gemeenschappelijke ruimtes in appartementen, bejaardentehuizen/ aanleunwoningen, verpleeg- en verzorgingsinstellingen e.d. (zoals de hal, het trappenhuis, de eetzaal, de recreatieruimte e.d.) volgen het regime dat geldt voor de particuliere woongedeelten.

Panden die deels als woning en deels als bedrijfspand worden gebruikt (bijvoorbeeld woon/winkelpanden) mogen in hun geheel als woning worden aangemerkt. Het is daarbij niet relevant of het pand is gesplitst in appartementsrechten. Daarbij geldt de voorwaarde dat de panden voor meer dan 50% voor particuliere bewoning worden gebruikt. Bij een percentage van 50% of minder mag het deel dat voor particuliere bewoning wordt gebruikt voor de toepassing van het btw-tarief worden afgesplitst.

Voor de beoordeling mag worden aangenomen dat sprake is van een woning als het desbetreffende pand volgens de BAG<sup>1</sup> (Basisregistratie Adressen en Gebouwen) mede een woonfunctie heeft of een vakantiewoning is.

**Niet** als woningen zijn aan te merken (niet limitatief):

- bedrijfsgebouwen en -ruimtes
- afzonderlijke garageboxen;
- hotels/pensions;
- asielzoekerscentra;
- ziekenhuizen;
- internaten.

---

<sup>1</sup> bagviewer.kadaster.nl

*Q5: Zijn (woningen met) geïntegreerde panelen (bijvoorbeeld zonnepanelen als dakbedekking) duurder voor de particulier/eindgebruiker vanaf 1 januari 2023 dan woningen met niet-geïntegreerde panelen?*

A5: Ja, in beginsel wel. Geïntegreerde zonnepanelen (bijvoorbeeld zonnepanelen als dakbedekking) maken bij nieuwbouw integrerend deel uit van de woning en kunnen niet worden afgesplitst van de levering van de woning als zodanig. Voor de btw is hier sprake van de levering van één product: een nieuwbouwwoning belast met 21% btw. Echter, de btw die drukt op geïntegreerde panelen kan (mits afnemer een juiste te naam gestelde en gespecificeerde factuur bezit) ná 1 januari 2023 op dezelfde wijze en onder dezelfde voorwaarden, geheel of gedeeltelijk (afhankelijk van het gebruik), worden teruggevraagd zoals nu al het geval is voor particulieren die stroom terugleveren aan het net. De hoogte van het aftrekrecht moet door de afnemer zelf worden vastgesteld.

Voorbeeld 1: (Op)levering nieuwbouwwoning met niet-geïntegreerde zonnepanelen vanaf 1 januari 2023.

De koopsom moet worden opgesplitst. De (op)levering van de woning (excl. zonnepanelen) is belast met 21% btw. Het 0% tarief is van toepassing bij de (op)levering van de niet-geïntegreerde zonnepanelen.

Voorbeeld 2: (Op)levering nieuwbouwwoning met geïntegreerde zonnepanelen vanaf 1 januari 2023.

De gehele koopsom (woning + zonnepanelen) is belast met 21% btw. Indien de koper aan de voorwaarden voldoet kan de btw op de zonnepanelen (gedeeltelijk) worden teruggevraagd op dezelfde wijze als vóór 1 januari 2023.

Voorbeeld 3: Vervanging (deel) dak van een bestaande woning door geïntegreerde zonnepanelen.

Het 0% tarief is van toepassing op de installatie en (op)levering van de geïntegreerde zonnepanelen.

*Q6: Geldt dit 0% tarief ook voor woningen die in eigendom zijn van beleggers of woningcorporaties?*

A6: Ja, mits het gaat om een woning is ongeacht de hoedanigheid van opdrachtgever (particulier, woningcorporatie, belegger) het 0% tarief van toepassing.

## C: Facturatie en prijsopgaven voor nieuwe projecten ten behoeve van particulieren

*Q7: Ik ben bezig met een prijslijst en koperdocumentatie voor woningen met (standaard) niet-geïntegreerde zonnepanelen. Hoe houd ik rekening met de tariefswijziging?*

A7: Wanneer dit gaat om woningen die pas ná 1 januari 2023 opgeleverd gaan worden moet nu worden aangegeven dat de gehele koopsom inclusief 21% btw is. Als het wetsvoorstel ingaat per 1 januari 2023 en de zonnepanelen in een **termijn** zitten die na deze datum vervalt, moet verplicht een korting van 21% uit de koopsom (inclusief btw) voor de zonnepanelen en installatie gegeven worden. Ditzelfde principe geldt voor **vooruitbetalingen** in 2022 (bijvoorbeeld 25% van de meerwerkprijs) en betaling bij oplevering in 2023 (het restant van 75% van de meerwerkprijs). Op de vooruitbetaling in 2022 is het 21% tarief van toepassing en voor de facturatie van het restant in 2023 (of later) geldt het 0% tarief. Zie het rekenvoorbeeld bij Q1 en zie ook Q13 en Q14 hierna.

Let op: voor de eigen administratie is het belangrijk om te bepalen in welke bouwtermijn de niet-geïntegreerde zonnepanelen zitten en de omzet die ziet op deze zonnepanelen met 0% te boeken. Wanneer afnemers vragen om facturen dient op de factuur voor deze termijn een aparte factuurregel te worden opgenomen voor de niet-geïntegreerde zonnepanelen (en/of installatie hiervan) waarop 0% btw in rekening wordt gebracht.

*Q8: Ik ben bezig met een prijslijst en koperdocumentatie voor woningen met niet-geïntegreerde zonnepanelen als koperoptie, hoe kan ik nu al rekening houden met de tariefswijziging?*

A8: Bij een koperoptie neem je de prijs inclusief 21% btw mee en geef je aan dat als het wetsvoorstel ingaat per 1 januari 2023 de inbegrepen btw in mindering wordt gebracht. Zie ook Q7.

*Q9: Hoe bepaal ik de waarde/prijs van de zonnepanelen. Wat doe ik bijvoorbeeld met AK (algemene kosten) en W/R (Winst- en risico-opslag)?*

A9: In beginsel is de maatstaf van heffing voor de btw gelijk aan de vergoeding die in rekening wordt gebracht. Dat betekent in principe dat de kostprijs van de zonnepanelen naar rato mag worden verhoogd met de AK en W/R-opslag. Let op: bij te ruime toerekening van de AK en W/R-opslag (binnen een groter project dat Vrij Op Naam wordt verkocht) kan in het ergste geval naheffing volgen. Zorgvuldigheid en onderbouwing in de eigen administratie is belangrijk.

*Q10: Moet ik de levering en/of installatie van zonnepanelen apart factureren naar mijn afnemer?*

A10: Als een factuur wordt uitgereikt, dient de factuur de vergoeding voor elk btw-tarief (o.a. het 0%-tarief) of vrijstelling afzonderlijk te vermelden (aparte factuurregel). Daarnaast moet de factuur ook het toegepaste btw-tarief en het te betalen btw-bedrag vermelden. Kortom, op de factuur moet ten minste staan (i) de vergoeding voor de niet-geïntegreerde zonnepanelen en/of installatie hiervan en (ii) het btw-tarief dat van toepassing is.

*Q11: Ik hoef toch geen factuur uit te reiken richting particulieren? Ben ik dan wel verplicht dit inzichtelijk te maken?*

A11: Als goederen of diensten worden verkocht aan particulieren dan is de verkoper in principe niet verplicht een factuur uit te reiken. Echter, als je toch (termijn)facturen uitreikt dienen deze (termijn)facturen onverkort te voldoen aan de eisen zoals de wet hieraan stelt. Voor de factuurvereisten verwijzen wij naar de [website](#) van de Belastingdienst.

*Q12: Wat zijn de btw-gevolgen als ik zonnepanelen aanbreng op een woontoren met een commerciële plint die in de particuliere verkoop gaat?*

A12: Op basis van de huidige btw-regels mogen panden die deels als woning en deels als niet-woning worden gebruikt in hun geheel als woning worden aangemerkt. Het is daarbij niet relevant of het pand is gesplitst in appartementsrechten. Daarbij geldt de voorwaarde dat de panden voor meer dan 50% voor particuliere bewoning worden gebruikt.

Bij een percentage van 50% of minder mag het deel dat voor particuliere bewoning wordt gebruikt voor de toepassing van het btw-tarief worden afgesplitst. In dat geval is het waarschijnlijk dat naar rato (op basis van objectieve gegevens) een splitsing gemaakt moet worden in de zonnepanelen van de woning (appartement)eigenaren en de (appartement)eigenaren van de niet-woningen.

*Q13: Hoe reken je de koopsom/installatiesom voor zonnepanelen toe aan verschillende eigenaars, of kopers, van appartementsrechten voor een appartementengebouw?*

A13: Het dak waarop zonnepanelen worden aangebracht kwalificeert als algemene ruimte waarvan alle eigenaren gezamenlijk eigenaar worden (via de VVE). Dit betekent waarschijnlijk dat naar rato (op basis van objectieve gegevens) een toerekening gemaakt moet worden in de koopsom/installatiesom voor de zonnepanelen. Ter illustratie van de problemen in de uitvoering dient het volgende voorbeeld.

**Voorbeeld:**

Een appartementengebouw dat bestaat uit 54 appartementsrechten woningen en 1 appartementsrecht niet-woning (commerciële plint) is aan meerdere kopers verkocht. Op het dak van het appartementengebouw worden 20 niet-geïntegreerde zonnepanelen geïnstalleerd. Ter zake van de zonnepanelen, en installatiewerkzaamheden, is het 0% btw-tarief van toepassing (zie Q1 en Q12). De zonnepanelen op het dak (als gemeenschappelijke ruimte) worden opgeleverd aan de VVE. De VVE betaalt hier niet voor. De vergoeding voor de zonnepanelen zit immers in de koopsom/installatiesom die alle kopers samen betalen (gezamenlijk vormen zij de VVE).

Op de facturen aan de verschillende kopers van de 55 appartementsrechten moet via een aparte factuurregel inzichtelijk worden gemaakt op welk deel van de koopsom (of termijn) het 0%-tarief van toepassing is. In beginsel moet dit worden gedaan door een splitsing van de koopsom/installatiesom van de (totaal) 20 zonnepanelen over de 55 appartementsrechten.

De koopsom (en het deel van de zonnepanelen inbegrepen) per appartementsrecht wordt bepaald door de ontwikkelaar/verkoper. Afhankelijk van de feitelijke situatie bestaan argumenten voor een splitsing van de koopsom/installatiesom van de (totaal) 20 zonnepanelen over de 55 appartementsrechten naar rato van bijvoorbeeld een breukdeel, de koopsom appartementen of de vierkante meters.

Echter, de ontwikkelaar/verkoper is op basis van de wet verplicht om de tariefswijziging “door te geven” aan de kopers. Zie Q1. Als de verkoper deze korting niet doorgeeft aan de koper, dan kan koper op basis van de wet deze korting vorderen op de verkoper. Bij onduidelijkheid over de toerekening kan hierover in de praktijk discussie ontstaan.

De toelichting bij het wetsvoorstel heeft op dit punt geen duidelijkheid verschaft. Wij raden aan om uw fiscaal adviseur in te schakelen bij onduidelijkheid in de uitvoering.

Problemen in de toerekening zullen bij geïntegreerde zonnepanelen minder snel voorkomen. Zie Q5.



## D: Woningen in aanbouw ten tijde van ingangsdatum wetsvoorstel en reeds gecommuniceerde prijzen (V.O.N).

*Q14: Ik ben woningen aan het realiseren waarbij bouwtermijnen vóór en termijnen ná 1 januari 2023 vervallen. De niet-geïntegreerde zonnepanelen zijn echter al gefactureerd vóór 1 januari 2023 omdat ze in een van de eerste bouwtermijnen zaten in overeenstemming met het termijnschema in de overeenkomst. Hoe verwerk ik deze wijziging en hoe communiceer ik dit met kopers?*

A14: Voor de beoordeling van het toepasselijke btw-tarief (21%-tarief of 0%-tarief) moet worden aangesloten bij de factuurdatum van de bouwtermijn voor de niet-geïntegreerde zonnepanelen. Dit betekent in dit voorbeeld dat het 21%-tarief van toepassing is en dat dit op de factuur afzonderlijk moet worden vermeld (aparte factuurregel) zodat de koper hiermee op de “huidige wijze”, voor zover mogelijk, nog de btw kan terugvragen. Zie Q5.

In zoverre verschilt deze situatie niet van zonnepanelen die nog in 2022 worden geïnstalleerd. Een van de wet afwijkende overgangsregeling voor vooruitbetalingen in 2022 wordt door de wetgever niet noodzakelijk geacht.

*Q15: Ik ben woningen aan het realiseren waarbij termijnen vóór en termijnen ná 1 januari 2023 vervallen. De niet-geïntegreerde zonnepanelen worden ná 1 januari 2023 gefactureerd. Hoe verwerk ik deze wijziging en hoe communiceer ik dit met kopers?*

A15: Voor de beoordeling van het toepasselijke btw-tarief (21%-tarief of 0%-tarief) moet worden aangesloten bij de factuurdatum van de bouwtermijn voor de niet-geïntegreerde zonnepanelen. Dit betekent in dit voorbeeld dat het 0%-tarief van toepassing is en dat dit op de factuur afzonderlijk moet worden vermeld (aparte factuurregel) als de termijn met de niet-geïntegreerde zonnepanelen wordt gefactureerd. Indien de totale koop/aanneemsom vóór 1 januari 2023 naar koper als “inclusief 21% btw” is gecommuniceerd, is het belangrijk om je te realiseren dat de btw in mindering gebracht moet worden ter zake van de niet-geïntegreerde zonnepanelen en installatie hiervan ten opzichte van de eerder gecommuniceerde totaalprijs. Zie het rekenvoorbeeld bij vraag Q1.

## E: Inkoopcontracten niet-geïntegreerde zonnepanelen en/of zonnepanelen als dakbedekking en installatie daarvan

Q16: *Waarmee kan ik nu al rekening houden als ik niet-geïntegreerde zonnepanelen en/of zonnepanelen als dakbedekking ga inkopen of bestellen die rond of ná 1 januari 2023 door mij worden (op)geleverd of wanneer ik installatiediensten van deze zonnepanelen inkoop waarbij de installatie rond of na 1 januari 2023 plaatsvindt?*

A16: Het is belangrijk om in alle contracten die vanaf heden worden gesloten inzake de (op)levering en/of installatie van niet-geïntegreerde zonnepanelen of zonnepanelen als dakbedekking het volgende minimaal op te nemen:

- De prijs exclusief omzetbelasting.
- Een verklaring waarin duidelijk de bestemming van de niet-geïntegreerde zonnepanelen staat beschreven. Dit geldt voor niet-geïntegreerde zonnepanelen en zonnepanelen als dakbedekking die zijn bestemd voor woningen of niet-woningen. Indien het woningen betreft dan graag het betreffende aantal zonnepanelen en het adres van het woningbouwproject (en de projectnaam) vastleggen en tevens in de verklaring opnemen dat de zonnepanelen worden aangeschaft ten behoeve van de energievoorziening en dat de betreffende zonnepanelen vanwege de netaansluiting ook kunnen leiden tot stroomleveringen aan het energiebedrijf. Ditzelfde geldt uiteraard voor separate installatiediensten die in dit kader worden ingekocht.
- De verklaring dat de leverancier het 0% tarief zal toepassen wanneer deze levering binnen het toepassingsbereik van het wetsvoorstel valt.
- Partijen waar nodig hierover nader overleg hebben.

*Let op: Omdat het wetsvoorstel en de toelichting (nog) niet de gewenste duidelijkheid heeft verschaffen, is maatwerk gewenst bij het opstellen van nieuwe overeenkomsten en/of het aanpassen van bestaande overeenkomsten. In de bouwsector wordt veelal gewerkt met modelovereenkomsten (bijvoorbeeld: SWK, Woningborg). Wij begrijpen dat de modelovereenkomsten (nog) niet over de gewenste aanvullende bepalingen beschikken. Wij raden aan om (nieuwe) overeenkomsten op dit punt te laten beoordelen door uw fiscaal adviseur.*

## F: Administratief

*Q17: Wat moet ik doen als ik niet-geïntegreerde zonnepanelen of zonnepanelen als dakbedekking in bulk inkoop en ze zowel bestem voor woningen als niet-woningen maar dit nog niet weet op het moment van vooruitbetalen of levering (ofwel wanneer leverancier factureert)?*

A17: Als dit niet vaststaat op het moment van de levering of de installatiedienst (als dit een afzonderlijke prestatie is), is het 0% tarief niet van toepassing op die levering of installatiedienst. De beoordeling of de zonnepanelen worden geleverd met de bestemming om te worden geïnstalleerd op of nabij een woning vindt dus uiterlijk plaats op het moment van de levering of het verrichten van de installatiedienst. Mocht dit niet duidelijk zijn dan is het 21% tarief van toepassing.

*Q18: De verkoper weigert het 0% tarief toe te passen op zonnepanelen die ik bestemd heb voor woningen, kan ik 21% accepteren omdat ik toch recht op aftrek van btw heb? Wat is mijn risico?*

A18: In principe is ten onrechte gefactureerde btw (21% btw in plaats van 0% btw) niet aftrekbaar. De Belastingdienst kan ten onrechte afgetrokken btw bij u naheffen (inclusief rente en boeten). Wij raden aan om de factuur niet te accepteren en uw fiscaal adviseur in te schakelen.

Zie Q16 voor afspraken die bij het aangaan van een overeenkomst gemaakt kunnen worden zodat discussie op dit punt met een leverancier kan worden beperkt.

*Q19: Ik heb zonnepanelen ingekocht en nu blijkt achteraf dat ze voor woningen bestemd zijn, wat doe ik nu?*

A19: Als op het moment van facturatie nog niet aangetoond kan worden dat de zonnepanelen op een woning zullen worden geplaatst, is ook ná 1 januari 2023 het 21% tarief van toepassing op de levering van deze zonnepanelen. Zie in dit kader ook Q17.

*Q20: Zorgt toepassing van het 0% tarief dat ik op een deel van mijn omzet nu geen volledig recht op aftrek van voorbelasting meer heb?*

A20: Nee, het recht op aftrek van btw op kosten blijft onverkort van kracht.

Belangrijk: alleen correct gefactureerde btw op kosten vermeldt op een correcte factuur die aan de daadwerkelijke afnemer in rekening is gebracht voor een aan hem verrichte prestatie is aftrekbaar. Ten onrechte gefactureerde btw is in principe niet aftrekbaar.

*Q21: Op welke btw-code boek ik het deel van de omzet/vergoeding waarop het 0% btw-tarief van toepassing is?*

A21: Wij raden om deze omzet te boeken op een binnenlandse code 0% btw of binnenlandse code 0% btw verlegd (als de verschuldigdheid van btw naar de afnemer is verlegd).

**Belangrijk:** zorg dat je tijdig een btw-code aanmaakt (bijvoorbeeld 0% binnenland) mocht deze nog niet voorhanden zijn in het ERP systeem.

**Belangrijk:** de btw-code voor het nultarief moet goed worden onderscheiden van de btw-codes voor vrijstellingen.

*Q22: In welke rubriek van de btw-aangifte moet de omzet belast met 0% btw worden ingevuld?*

A22: Omzet voor leveringen en diensten die in Nederland worden geleverd met het 0%-tarief moet in rubriek 1E van de aangifte omzetbelasting worden ingevuld.

*Q23: Ik koop zonnepanelen uit een ander EU-land, hoe ga ik hier mee om in de aangifte?*

A23: Bij aankopen uit een ander EU-land moet een Nederlandse ondernemer zelf in Nederland btw aangeven via een intracommunautaire verwerving (ICV). Hij moet dan ook zelf het juiste btw-tarief vaststellen (0% btw of 21% btw). Het wetsvoorstel voorziet in de mogelijkheid dat het 0%-tarief kan worden toegepast in deze gevallen indien de zonnepanelen zijn bestemd voor woningen.

Volledigheidshalve merken wij op dat indien er toch btw verschuldigd zou zijn bij een ICV, dit niet per definitie resulteert in btw-schade bij de Nederlandse ondernemer. Er bestaat immers een recht op aftrek van voorbelasting, ook als de zonnepanelen uiteindelijk onder toepassing van het 0% tarief worden (door)geleverd.

*Q24: Ik koop zonnepanelen buiten de EU in (invoer), de zonnepanelen zijn bestemd voor woningen en ik heb een artikel 23 vergunning, hoe verwerk ik de invoer in mijn aangifte omzetbelasting?*

A24: Bij gebruik van de artikel 23 vergunning kan de btw die verschuldigd is bij invoer in de btw-aangifte van de invoerende ondernemer worden aangegeven. Die ondernemer moet dan zelf het juiste btw-tarief vaststellen (0% btw of 21% btw). Het wetsvoorstel voorziet in de mogelijkheid dat het 0%-tarief kan worden toegepast in deze gevallen indien de zonnepanelen zijn bestemd voor woningen.

Volledigheidshalve merken wij op dat indien er toch btw verschuldigd zou zijn bij invoer, dit niet per definitie resulteert in btw-schade bij de Nederlandse ondernemer. Er bestaat immers een recht op aftrek van voorbelasting, ook als de zonnepanelen uiteindelijk onder toepassing van het 0% tarief worden (door)geleverd.

*Q25: Ik koop zonnepanelen buiten de EU in (invoer), de niet-geïntegreerde zonnepanelen zijn bestemd voor woningen en ik heb **geen** artikel 23 vergunning, waar moet ik op letten?*

A25: Zonder een artikel 23 vergunning wordt de btw meteen verschuldigd bij de Douane op het moment van invoer van de goederen bij het indienen van de zogenoemde aangifte ten invoer. De Douane agent draagt deze btw af en met de juiste douaneformulieren bestaat recht op aftrek van voorbelasting conform de normale regels. Het wetsvoorstel voorziet in de mogelijkheid dat het 0%-tarief kan worden toegepast in deze gevallen indien de zonnepanelen zijn bestemd voor woningen.

Volledigheidshalve merken wij op dat indien er toch btw verschuldigd zou zijn bij invoer, dit niet per definitie resulteert in btw-schade bij de Nederlandse ondernemer. Er bestaat immers een recht op aftrek van voorbelasting, ook als de zonnepanelen uiteindelijk onder toepassing van het 0% tarief worden (door)geleverd.

*Q26: Ik ben onderaannemer en in opdracht van een hoofdaannemer realiseer ik een dak op een gebouw en op dat dak installeer ik zonnepanelen. Hoe factureer ik mijn werkzaamheden?*

A26: Op zichzelf bezien is de installatie en levering van [niet-geïntegreerde zonnepanelen](#) belast met 0% btw ná 1 januari 2023. Als (bijvoorbeeld) een nieuwbouwwoning wordt (op)geleverd, moet de levering en installatie van de zonnepanelen worden afgesplitst van de nieuwbouwwoning, zodat het 0% tarief op die afgesplitste prestatie(s) van toepassing is. Wij begrijpen uit de Memorie van Toelichting Belastingplan 2023 dat de wet zal voorzien in een bevestiging dat die prestatie(s) hiervan mogen worden afgesplitst. Voor zover het 0%-tarief van toepassing is zal dit afzonderlijk op de factuur moeten worden vermeld (aparte factuurregel).

Geïntegreerde zonnepanelen (bijvoorbeeld [zonnepanelen als dakbedekking](#)) maken bij nieuwbouw in principe integrerend deel uit van de woning en kunnen niet worden afgesplitst van de levering van de woning als zodanig. Voor de btw is hier sprake van de levering van één product: een nieuwbouwwoning belast met 21% btw. Voor de zonnepanelen als dakbedekking geldt dat het 0% tarief wel van toepassing is als de zonnepanelen in het dak van de woning worden gemonteerd, mits sprake is van een zelfstandige levering en/of installatie van die zonnepanelen.

De installatie en levering van zonnepanelen en de realisatie van een dak op een gebouw zijn werken van stoffelijke aard. Als zulke werkzaamheden in opdracht van een hoofdaannemer worden

uitgevoerd, kan de ketenaansprakelijkheid in de bouw op het geheel van toepassing zijn. In dat geval wordt de verschuldigdheid van btw verlegd naar de hoofdaannemer en moet voor die werkzaamheden een factuur worden uitgereikt met de btw verlegd naar de hoofdaannemer. Omdat de btw op de factuur verschuldigd is door de hoofdaannemer (afnemer), moet de hoofdaannemer zelf het juiste btw-tarief vaststellen (0% of 21% btw). Hiervoor zal het dus nodig zijn dat de werkzaamheden van het dak en de werkzaamheden ten behoeve van de niet-geïntegreerde zonnepanelen met "btw-verlegd" worden gefactureerd, waarbij de niet-geïntegreerde zonnepanelen en de installatie daarvan op een aparte factuurregel moeten worden vermeld zodat de hoofdaannemer (afnemer) het juiste btw-tarief kan toepassen.

In principe, moet de ketenaansprakelijkheid in de bouw per project worden beoordeeld. Volledigheidshalve merken wij op dat de ketenaansprakelijkheid in de bouw bij uitvoering van een werk ook gevolgen heeft voor de loonheffingen die in verband met (een deel van) het uitbestede werk moeten worden afgedragen.

**Disclaimer:**

Deze Q&A is gecreëerd door PricewaterhouseCoopers Belastingadviseurs N.V. en opgesteld op 6 december 2022. Latere ontwikkelingen zijn niet hierin meegenomen.

Bij PwC willen we een bijdrage leveren aan het vertrouwen in de maatschappij en het oplossen van belangrijke problemen. Wij zijn een netwerk van firma's in 156 landen met meer dan 295.000 mensen. Wij zien het als onze taak om kwaliteit te leveren op het gebied van assurance-, belasting- en adviesdiensten. Bij PwC in Nederland werken bijna 5.300 mensen met elkaar samen. Vertel ons wat voor u belangrijk is. Meer informatie over ons vindt u op [www.pwc.nl](http://www.pwc.nl).

De inhoud van deze publicatie is uitsluitend voor informatieve doeleinden opgesteld en bevat geen professioneel advies en mag dan ook niet als een substituut daarvoor worden beschouwd. PricewaterhouseCoopers Belastingadviseurs N.V. aanvaardt derhalve geen aansprakelijkheid voor gevolgen die kunnen optreden indien op basis van de inhoud van deze publicatie al of niet wordt gehandeld dan wel anderszins besluiten worden genomen.

© 2022 PwC. Alle rechten voorbehouden. PwC verwijst naar het PwC netwerk en/of een of meer van haar member firms, die elk zelfstandig zijn. Meer informatie vindt u op [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure).