

4. Can European tax policy save the planet? Een eerste analyse van Europese wetgevingsvoorstellen

MR. M. BETJES

Duurzaamheid is een actueel onderwerp, nationaal en internationaal. Er komt steeds meer milieugerelateerde fiscale wetgeving op ons af. Deze bijdrage bevat een eerste analyse van de Europese wetgevingsvoorstellen die van Europa een klimaatneutraal continent moeten maken. De auteur gaat in op het belasten van plastic, de herziening van de Energiebelastingrichtlijn, de introductie van een CO₂-grensheffing en de aanpassing van het handelssysteem voor emissierechten.

1. Inleiding

In 2019 is de Europese Green Deal bekendgemaakt. Een plan, onder leiding van Frans Timmermans, dat van Europa in 2050 's werelds eerste klimaatneutrale continent moet maken. Europa dient omgevormd te worden tot een moderne, grondstoffenefficiënte en concurrerende economie, met als doel een netto-uitstoot van broeikasgassen van nihil in 2050. Om dit doel te bereiken in de strijd tegen klimaatverandering heeft de Europese Commissie (EC) afgelopen zomer het Fit for 55-pakket bekendgemaakt. Dit betreft een alomvattend pakket aan maatregelen, fiscaal en niet-fiscaal. Met deze voorstellen beoogt de EC Europa groener te maken. Niet alleen door het reduceren van de CO₂-uitstoot met 55% in 2030 ten opzichte van 1990, maar ook door het aandeel hernieuwbare energie te verhogen en de energie-efficiency te verbeteren. Fiscale maatregelen kunnen een belangrijke rol spelen om gedrag te sturen richting een meer duurzame samenleving. Vanuit fiscaal perspectief sta ik stil bij vier onderdelen van de Europese plannen:

1. Een belasting op niet-gerecycled plastic.
2. Herziening van de Europese energiebelastingrichtlijn.
3. Introductie van een heffing op CO₂ aan de grenzen van Europa, het Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM).
4. Aanpassing en uitbreiding van het Europese handelssysteem voor emissierechten (EU ETS).

2. Een belasting op niet-gerecycled plastic

Europees

Een belasting op niet-gerecycled plastic, geïnitieerd vanuit de EU. Dit werpt allereerst de vraag op of voldaan kan worden aan de vereiste unanimiteit vanuit de lidstaten met betrekking tot besluitvorming in het fiscale beleid van de EU. De bevoegdheid om belastingen te heffen is namelijk

in beginsel in handen van de lidstaten. Een nadere bestudering van dit onderdeel van de plannen van de EC leidt tot de constatering dat het niet gaat om een 'plastic tax', zoals het doorgaans wordt aangeduid, maar om een *bijdrage* van de lidstaten aan de EU. We zouden dit onderdeel eerder moeten duiden als 'plastic contribution'.

In beginsel is iedere lidstaat per 1 januari 2021 gehouden een bepaald bedrag aan de EU te voldoen op basis van de hoeveelheid niet-gerecycled plastic verpakkingsafval. De bijdrage wordt berekend door het gewicht van niet-gerecycled plastic te vermenigvuldigen met een uniform tarief van 80 eurocent per kilogram. De exacte bijdragen worden berekend op basis van Eurostat-gegevens die de lidstaten reeds verzamelen en moeten verstrekken onder bestaande Europese rapportageverplichtingen. Aangezien de exacte gegevens in juli aan Eurostat worden gerapporteerd van het jaar N+2 zal de EC de bijdragen vooralsnog berekenen op basis van prognoses. Zodra de definitieve gegevens beschikbaar zijn, zal de EC de berekeningen en de bijdragen aanpassen. Kortom, in 2021 betalen de lidstaten hun bijdrage op maandbasis op basis van prognoses hetgeen in juli 2023 wordt herzien. Schattingen geven aan dat deze Europese plasticbijdrage de EU jaarlijks tussen de 6 en 8 miljard euro aan extra inkomsten kan opleveren. Naar verwachting gaat Nederland circa 200 miljoen euro bijdragen. Landen als Spanje en Frankrijk hebben een aanzienlijk hogere bijdrage van naar verwachting respectievelijk 500 miljoen en 1,3 miljard euro. Voor landen met een bruto binnenlands product onder het EU-gemiddelde zal de bijdrage gereduceerd worden. Denk aan Bulgarije, Griekenland en Polen.

Deze Europese bijdrage zal bedrijven niet direct raken omdat het een bijdrage betreft tussen de lidstaten en de EU. Voorts is er geen verplichting voor lidstaten om een nationale belasting op plastic in te voeren. Lidstaten kunnen de

bijdrage vanuit hun eigen budgetten voldoen, maar we zien logischerwijs steeds meer landen hun eigen fiscale wetgeving ontwerpen. Een nationale belasting op plastic om hiermee (deels) de rekening aan de EU te voldoen.

Nationaal

In Nederland kennen we op dit moment nog geen belasting op plastic, ingegeven door de EU-ontwikkelingen. Wel hebben we de Afvalbeheersbijdrage Verpakkingen (voorheen de verpakkingenbelasting) en de statiegeldregeling. De Nederlandse regering is wel bezig om een nationale heffing op nieuw plastic te onderzoeken, met als doel productie en gebruik van nieuw plastic af te remmen en daarmee mogelijk het aandeel plastic recycleert te vergroten. Eerder dit jaar heeft de staatssecretaris van Financiën een eerste verkenning naar de Tweede Kamer gestuurd.

Een aantal EU-landen is al verder met het introduceren van een nationale belasting op plastic. Zo voert Spanje in 2022 een belasting in op het gebruik van verpakkingen die plastic bevatten en niet herbruikbaar zijn. De producent van plastic is belastingplichtig, maar ook de importeur die plastic importeert van buiten de EU, dan wel degene die intracommunautair verwerft. In de Spaanse conceptwetgeving zijn vrijstellingen opgenomen voor verpakkingen voor medische producten. Het belastingtarief in Spanje is 45 eurocent per kilogram.

Italië is eveneens actief en komt naar verwachting in 2023 met een belasting op plastic artikelen voor eenmalig gebruik. De belastingplicht en het tarief zijn gelijk aan die van Spanje. We zien derhalve veel inhoudelijke overeenkomsten.

Naast een potentiële belastingplicht is het goed mogelijk dat deze ‘plastic wave’ voor een indirect effect gaat zorgen, namelijk dat degene die niet belastingplichtig is wel te maken krijgt met een verhoging van de inkooprijzen. Leveranciers van plastic verpakkingsmateriaal zullen namelijk trachten de belasting per land door te belasten.

Tot slot: ik verwacht dat de aankomende jaren meer landen het voorbeeld van Spanje en Italië volgen. Niet alleen binnen de EU zoals Duitsland, maar ook daarbuiten. Neem bijvoorbeeld Engeland dat van plan is om per 1 april 2022 een belasting op niet-gerecycled plastic in te voeren. Het gaat dan om plastic dat minder dan 30% gerecycled materiaal bevat met een tarief van 20 cent per kilogram.¹

3. Herziening van de Europese energiebelastingrichtlijn

Het tweede onderdeel is de herziening van de Europese Energiebelastingrichtlijn, de Energy Taxation Directive (ETD). Onder meer de Nederlandse energiebelasting (in

de Wet belastingen op milieugrondslag) is op deze richtlijn gebaseerd. De huidige richtlijn is voor het laatst geactualiseerd in 2003: het is dus hoog tijd voor een update. De richtlijn loopt uit de pas met de Europese Green Deal en geeft problemen bij nieuwe technische ontwikkelingen, zoals de opslag van energie en het gebruik van meer duurzame energiebronnen waaronder wind en zon. De Europese richtlijn stelt in de basis regels en minimumtarieven vast voor de belasting van energieproducten en elektriciteit.

De belangrijkste maatregelen van de herziening zijn:

1. Brandstoffen worden belast op basis van hun energie-inhoud en milieuprestaties in plaats van hun volume. Hoe groener, hoe lager belast.
2. De manier waarop energieproducten voor belastingdoeleinden worden ingedeeld, is vereenvoudigd om ervoor te zorgen dat de meest milieubelastende brandstoffen het zwaarst worden belast.
3. Vrijstellingen voor bepaalde energieproducten worden afgebouwd, zodat fossiele brandstoffen niet meer onder de minimumtarieven mogen worden belast.
4. Fossiele brandstoffen die worden gebruikt als brandstof voor luchtvervoer en zeevervoer binnen de EU mogen in de EU niet langer volledig worden vrijgesteld van energiebelasting.

De ETD zou in januari 2023 in werking moeten treden, maar de staatssecretaris van Financiën heeft recent laten weten dat deze termijn voor Nederland niet kan worden gehaald. De aangepaste richtlijn moet worden geïmplementeerd in nationale wetgeving. Voor zowel de accijns als de milieubelastingen die door het richtlijnvoorstel worden geraakt, geldt dat het richtlijnvoorstel naast tariefwijzigingen ook de nodige structuurwijzigingen tot gevolg zal hebben. Dit vergt aanpassingen van de systemen die worden gebruikt voor de uitvoering van de accijns en de milieubelastingen. De Belastingdienst en de Douane hebben voldoende tijd nodig om de herziening na afronding van de parlementaire behandeling te kunnen implementeren.

4. Introductie van een heffing op CO₂ aan de grenzen van de EU, het Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM)

Steeds meer landen nemen maatregelen om de uitstoot van CO₂ te reduceren, fiscaal en niet-fiscaal. Nederland heeft sinds dit jaar een CO₂-heffing voor de industrie, op basis van afspraken uit het Klimaatakkoord. Deze heffing geldt voor industriële installaties die onder het EU emissie handelssysteem vallen (EU ETS), alsmede voor afvalverbrandingsinstallaties en installaties die grote hoeveelheden lachgas uitstoten. De heffing neemt in de komende jaren toe om bedrijven te stimuleren efficiënter te gaan produceren; van circa 30 euro per ton CO₂ in 2021 tot circa 127 euro in 2030. De CO₂-heffing sluit op diverse onderdelen aan bij het EU ETS, onder andere voor de belastingplicht en de tarieven. Als de ETS-prijs voor een ton CO₂ hoger is dan de

¹ Zie in dit kader V.F. Drok & I. van den Eijnde, ‘Nederlands verpakkingsbeleid in Europees perspectief’, MBB 2021/48.

CO₂-heffing is de belasting nul. Indien de ETS-prijs daalt tot onder het belastingtarief, wordt belasting verschuldigd.

Dergelijke nationale initiatieven kunnen ertoe leiden dat de productie van goederen wordt verplaatst vanuit de EU naar een land met een minder streng klimaatbeleid. Voorts zouden in de EU geproduceerde goederen vervangen kunnen worden door invoer uit een land met een lagere CO₂-prijs. De EC hoopt deze weglekeffecten te ondervangen met de introductie van een CO₂-heffing aan de grenzen van de EU, het CBAM. Doel is het reguleren van CO₂-emissies ingebed in bepaalde goederen, bij de invoer in het douanegebied van de EU. Op dit moment ziet het CBAM uitsluitend op de invoer van cement, elektriciteit, kunstmest, ijzer, staal en aluminium. De EC is tot deze selectie gekomen op basis van de hoeveelheid absolute emissies, het risico op lekkage per sector en de wens om te beginnen met sectoren die met relatief beperkte complexiteit en administratieve lasten onder een CBAM gebracht kunnen worden.

De EC stelt voor in 2023 te beginnen met een overgangsfase en in 2026 daadwerkelijk het CBAM in werking te laten treden. De werking van het CBAM is dan als volgt:

- Importeurs van goederen van buiten de EU, IJsland, Liechtenstein, Noorwegen of Zwitserland die onder de reikwijdte van het CBAM vallen, moeten zich registreren in het CBAM-register.
- Na registratie kunnen importeurs CBAM-certificaten aankopen. De prijs van de certificaten wordt berekend op basis van de wekelijkse gemiddelde veilingprijs van ETS-rechten.
- De importeur moet jaarlijks rapporteren over de hoeveelheid goederen die in het voorafgaande kalenderjaar geïmporteerd zijn en de zogenoemde ‘embedded emissies’ die daarbij horen. Voor alle goederen, behalve elektriciteit, geldt daarbij dat in principe de daadwerkelijke emissies opgegeven dienen te worden. Als die niet berekend kunnen worden, wordt per product een standaardwaarde voor emissies gebruikt. Voor elektriciteit geldt juist dat in principe wordt uitgegaan van een standaardwaarde; afwijking daarvan is mogelijk als bewezen kan worden dat er minder werd uitgestoten dan de emissies volgend uit de standaardwaarde.
- Tegelijkertijd met de rapportage levert de importeur het aantal CBAM-certificaten in, dat overeenkomt met de emissies van de geïmporteerde goederen.
- Indien importeurs daarnaast kunnen aantonen dat in het productieland al een CO₂-heffing is betaald, kan het overeenkomstige bedrag worden afgetrokken van de CBAM-heffing. Dit voorkomt dat bedrijven twee keer over dezelfde uitstoot betalen.

Uiteindelijk is het de vraag of CBAM in zijn huidige vorm de finish haalt. Ook vergelijkbare plannen vanuit andere continenten kunnen van invloed zijn op de vormgeving van CBAM.

5. Aanpassing en uitbreiding van het Europese handelssysteem voor emissierechten (EU ETS)

In paragraaf 4 is EU ETS al aan de orde geweest. Op zich is dit geen fiscaal systeem maar het is wel relevant in het kader van bepaalde fiscale wetgeving. Zo kan het EU ETS niet volledig los worden gezien van CBAM en is bijvoorbeeld de Nederlandse CO₂-heffing voor de industrie op bepaalde onderdelen gekoppeld aan de ETS-systematiek.

Het EU ETS is een EU-systeem waarbinnen emissierechten worden verhandeld. Voor elke ton CO₂-uitstoot is een emissierecht nodig. Het is een markt van vraag en aanbod, waardoor de CO₂-prijs per emissierecht tot stand komt. Het systeem gaat uit van ‘cap and trade’. Er is een maximum gesteld aan de totale hoeveelheid CO₂ die mag worden uitgestoten door de installaties die onder de reikwijdte van het systeem vallen. Dit plafond wordt in de loop van de tijd verlaagd, zodat de totale uitstoot daalt. Binnen het plafond kopen of ontvangen bedrijven emissierechten, die ze naar behoefte met elkaar kunnen verhandelen. Op dit moment zijn er bepaalde sectoren aangewezen voor wie ETS geldt, namelijk de industrie en de energiesector. De bedrijven in deze sectoren dienen te beschikken over een emissievergunning, in Nederland afgegeven door de Nederlandse Emissieautoriteit. ETS is actief in alle EU-landen plus IJsland, Liechtenstein en Noorwegen, derhalve de EER.

Als onderdeel van de Green Deal en het Fit for 55-pakket wenst de EC het ETS-systeem aan te passen en uit te breiden. Er zijn drie belangrijke wijzigingen:

1. Het plafond van de totale jaarlijkse uitstoot wordt verlaagd, waardoor er minder CO₂-uitstoot is toegestaan. Het lagere plafond zal leiden tot grotere investeringen in het reduceren van de CO₂-uitstoot.
2. Diverse ETS-deelnemers krijgen momenteel gratis emissierechten. Het is de bedoeling dat deze gratis rechten worden verminderd, uiteindelijk tot nihil.
3. De reikwijdte van het ETS wordt uitgebreid naar andere sectoren waaronder maritiem en er wordt een nieuw ETS-systeem ingevoerd voor de sectoren wegvervoer en gebouwen.

Het afgelopen jaar hebben we de prijs van een ETS-emissierecht aanzienlijk zien stijgen. In januari 2021 was het nog circa 30 euro per ton CO₂ en begin december 2021 schommelde de prijs rond de 80 euro. De verwachting is dat de prijs verder oploopt en dat het dus steeds kostbaarder wordt om CO₂ uit te stoten. Deze ontwikkeling kan tot gevolg hebben dat bedrijven extra emissierechten gaan inkopen om later binnen de onderneming aan te wenden dan wel te verhandelen. Vanuit vennootschapsbelastingperspectief dienen de emissierechten te worden aangemerkt als voorraad. De voorraad dient jaarlijks te worden gewaardeerd op kostprijs dan wel lagere (inkoop)marktwaarde. De emissierechten die om niet worden toegewezen, moeten voor de vennootschapsbelasting op nihil gewaardeerd worden. Aangekochte rechten dienen te worden gewaardeerd op de

aankoopprijs vermeerderd met eventuele aankoopkosten.² Bij verkoop is het verschil tussen de verkoopwaarde en de fiscale boekwaarde belast. Voor de omzetbelasting wordt de overdracht van emissierechten in beginsel aangemerkt als een dienst.³ Tevens is de overdracht van emissierechten tussen in Nederland gevestigde partijen in beginsel onderworpen aan een binnenlandse verleggingsregeling teneinde btw-carrouselfraude te voorkomen.⁴

6. Afsluiting

De aankomende periode zullen we moeten bezien of de voorstellen van de EC de eindstreep halen. De inhoud en behandeling van de voorstellen zijn complex: er zullen nog

veel onderdelen bediscussieerd worden alvorens de regelgeving kan worden vastgesteld. De introductie van een CBAM zet niet alleen binnen de EU de pennen in beweging, maar doet voorts stof opwaaien in andere delen van de wereld. Het meest concrete onderdeel op dit moment is het belasten van niet-gerecycled plastic. Mede ingegeven door de EU-plannen en nationale doelstellingen verwacht ik dat het aandeel milieugerelateerde fiscale wetgeving toeneemt. Belastingen vormen een doelmatig middel om gedrag te beïnvloeden.

Over de auteur

Mr. M. Betjes

Mr. M. Betjes is werkzaam bij Meijburg & Co.

2 *Kamerstukken II* 2003/04, 29565, nr. 3 (MvT Wet implementatie ETS), Besluit voorraadwaardering (17 februari 2011, BLKB2011/178M).

3 Art. 4 lid 1 Wet OB 1968.

4 Art. 24ba lid 1 onderdeel f Uitv.besl. OB 1968.