

mr. R. Starckenburg¹

Energie- en milieubelastingen: klaar voor de toekomst?

Verslag van de debatmiddag van de Vereniging voor Belastingwetenschap over het rapport 'Belastingheffing en klimaatbeleid',² gehouden op 29 februari 2024 in Den Haag.

1. Opening

Essers³ verwelkomt de leden bij debatmiddag. Hij richt een speciaal woord van welkom aan de leden van de commissie Energie- en milieubelastingen. Het rapport heeft even op zich laten wachten, maar goede wijn heeft nu eenmaal tijd nodig om te rijpen. Daarnaast heet Essers een warm welkom aan de drie debaters.

Na het huishoudelijke deel introduceert Essers de sprekers van de dag. De voorzitter van de commissie, Muller⁴, geeft eerst een korte samenvatting van het rapport (onderdeel 2). Daarna komt een drietal debaters aan het woord: Aalbers⁵ (onderdeel 3 over beleid en praktijk), Hijdra⁶ (onderdeel 4 over het economisch perspectief) en Groothuis⁷ (onderdeel 5 over beleid). Vervolgens reageert de commissie op de debaters en nemen de aanwezigen deel aan het debat (onderdeel 6).

Voordat de debaters het woord krijgen, geeft Essers een korte aftrap. Hij begint met de observatie dat op het gebied van de directe en indirecte belastingen in Europees verband meer had kunnen worden bereikt. De fouten die op die terreinen zijn gemaakt, zouden moeten worden vermeden op het gebied van klimaat en energie. De EU zou een vuist moeten maken tegen de VS. Het tegendeel lijkt waar. De regering Biden heeft de Inflation Reduction Act ('IRA') aangenomen; robuuste wetgeving die veel kans van slagen heeft. De Europese tegenhanger, de Green Deal, hangt vooral af van subsidies, waar minder makkelijk een beroep op kan worden gedaan. Een vermindering van de belastingaanslag, zoals bij de IRA, is veel eenvoudiger. De Europese Commissie heeft op de IRA gereageerd met het voornemen de staatssteuncriteria te versoepelen. Of dat nu de beste oplossing is? Het rapport gaat hier niet helemaal over, maar de kern is dat we moeten leren van het verleden en het op Europees gebied goed moeten regelen wat de Energie- en milieubelastingen betreft. Essers memoreert dat we aan de vooravond van een revolutie staan. Het rapport gaat echt ergens over.

2. Samenvatting bevindingen commissie – Muller

Muller bevestigt dat men inderdaad even heeft moeten wachten op het rapport. De extra (schrikkel)dag in 2024 komt goed uit voor de bespreking van het rapport. Muller bedankt iedereen die een bijdrage heeft geleverd aan het rapport.

¹ Werkzaam bij het Wetenschappelijk Bureau van de Hoge Raad der Nederlanden. Dit verslag is op persoonlijke titel geschreven.

² Vereniging voor Belastingwetenschap, rapport van de Commissie Energie- en milieubelastingen (Geschrift nr. 263).

³ Prof. dr. P.H.J. Essers is hoogleraar belastingrecht aan Tilburg University en voorzitter van de Vereniging voor Belastingwetenschap

⁴ Mr. N.E. Muller is partner Energy transition and sustainable energy bij PwC.

⁵ Dr. R.F.Th. Aalbers is hoofd sector Klimaat en Gebouwde Omgeving bij het Centraal Planbureau.

⁶ T.J.A. Hijdra L.L.M. is vaktechnisch coördinator milieubelastingen bij de Belastingdienst.

⁷ Drs. F.B. Groothuis is medeoprichter en directeur van The Ex'tax Project.

2.1 Algemeen belang en (primaire) doelstelling

Muller begint met de vraag waar de Energie- en milieubelastingen (E&MB) voor zijn. Niet elke energie- en milieubelasting heeft een duidelijke doelstelling. Wel duidelijk is dat de E&MB een enorme inkomstenbron voor de overheid zijn geworden. De E&MB hebben de schatkist in 2020 zo'n € 8 miljard opgeleverd. Het merendeel van de inkomsten is afkomstig uit de energiebelasting (EB). Dit levert een spagaat op. Aan de ene kant wil de overheid bepaald gedrag afremmen. Aan de andere kant wil de overheid niet dat de E&MB te goed werken, omdat wanneer de E&MB te goed werken, de inkomsten wegvallen. De commissie heeft zich per energie- en milieubelasting afgevraagd of die belasting de juiste prikkel geeft.

Daarnaast heeft de commissie veel gesproken over de internationale dimensie en de Nederlandse E&MB vergeleken met de IRA en wetgeving in andere Europese landen. Ook heeft de commissie aandacht gehad voor de vraag wie de rekening betaalt.

2.2 Energie en energiedragers

De primaire doelstelling van belastingen op energie en energiedragers is vervuilers laten betalen voor milieuschade en schaarse hulpbronnen behouden. De conclusie van de commissie is dat de huidige belastingen op energie en energiedragers verbetering en verandering verdienen. Op dit moment worden de doelstellingen van die belastingen niet behaald en zijn zij voornamelijk een inkomstenbron voor de overheid. Een goed voorbeeld van hoe het niet moet is de salderingsregeling. Vriend en vijand zijn het erover eens dat deze regeling niet (meer) bijdraagt aan het versnellen van de energietransitie, maar door een sterke lobby blijft de regeling toch behouden.

Een andere belangrijke conclusie wat betreft energie en energiedragers is dat het verbruik anders moet worden belast. De belasting zou moeten aangrijpen op gestandaardiseerde energiehoeveelheid (GJ) en herkomst van de bron. Op dit moment wordt duurzame energie hetzelfde belast als niet duurzame energie. Daar moet een onderscheid tussen worden gemaakt. Ook de ongelijkheid tussen groot- en kleinverbruikers is een thema. De commissie bepleit een heffingsvrije voet voor de basisbehoefte aan energie. De voorstellen van de commissie zijn grotendeels in lijn met de voorstellen voor wijziging van de Energiebelastingrichtlijn van de Europese Commissie.⁸ Muller vraagt zich af of Nederland niet alvast iets moet gaan doen, omdat de Europese voorstellen op zich laten wachten.

2.3 Directe beprijzing van CO2-emissies

Op Europees niveau bestaat al een heffing op CO2-emissies: de EU-ETS. De commissie heeft nagedacht over de vraag of het zinvol is om daarnaast een Nederlandse belasting op CO2-emissies te heffen. Het is mogelijk zinvol om sectoren en actoren buiten de EU-ETS te belasten, zoals de landbouw, luchtvaart en scheepvaart. Bij een heffing op CO2-emissies die alleen in Nederland geldt, maar niet in het buitenland, moet echter rekening worden gehouden met weglekeffecten. Bedrijven kunnen hun productie stilleggen of verplaatsen naar andere landen waar die heffing niet geldt. Daarmee zet Nederland zichzelf op achterstand. Daarnaast heeft de commissie gediscussieerd over de vraag of een belasting op andere luchtmissies, zoals stikstof, zou moeten worden geïntroduceerd.

2.4 Water

Voor watergebruik wordt niet tot nauwelijks betaald in Nederland. De heffing op water werkt wel, maar de heffing is vrij goedkoop. In het rapport onderzoekt de commissie de vraag of de bovengrens van 300m³ (voor bedrijven) in de Belasting op Leidingwater (BoL) moet worden afgeschaft. Verder zijn er stoffen die nog niet onder de heffing vallen, wellicht kan daarvoor een aparte heffing in het leven worden geroepen.

⁸ Zie paragraaf 3.5 van het Rapport van de Commissie Energie- en milieubelastingen.

2.5 Afval

De huidige afvalstoffenbelasting streeft een duidelijk milieudoel na. Desondanks dient die belasting met name een budgettair doel. De milieudoelen worden niet even goed gehaald. Knelpunten die op het gebied van de afvalstoffenheffing zijn gesignaleerd, zijn de substantiële administratieve lasten en het ontbreken van een één-loketprincipe. Het is wenselijk een verdere vergroeningsslag te maken. De prikkels zouden eerder in de keten moeten zitten; niet op het moment dat je het afval inlevert, maar aan de voorkant. De plasticbelasting moet ook op een andere manier worden ingezet. Nu geeft die belasting weinig prikkels om plastic te hergebruiken.

2.6 Algemene aanbevelingen

Alles overziend komt de commissie tot de volgende algemene aanbevelingen. Nieuwe wetgeving moet heldere, toegankelijke definities gebruiken. Het doel van een specifieke belasting moet duidelijk blijken uit de wet en de toelichting daarop (en de juiste prikkels geven). Het mengen van verschillende doelstellingen in één wet is geen goed idee. Verder is er door samenloop van een aantal heffingen op dit moment soms sprake van dubbele heffing (door relatief ondoorzichtige wetstechniek). Dat moet de wetgever oplossen. De rechtsbescherming moet ook verder worden ontwikkeld. Tot slot zijn er voldoende specialisten nodig voor dit complexe speelveld van E&MB. Binnen de Belastingdienst is er al een team specialisten, maar ook voor advieskantoren en de politiek zou het goed zijn mensen zich te laten specialiseren.

3. Economisch perspectief – Aalbers

Aalbers heeft het rapport met veel belangstelling gelezen. Hij geeft eerst een algemene reactie op het rapport. Daarna bekijkt hij het rapport vanuit het perspectief van de energietransitie en het perspectief van de energiecrisis (Oekraïne-crisis). Aalbers legt de focus hierbij op de EB. Daar is hij het beste in thuis en deze belasting heeft de grootste opbrengst.

3.1 Algemene reactie

Aalbers vindt het een uitstekend rapport. De verschillende belastingen worden uitgebreid besproken. Aalbers' *take away* is dat de huidige EB erg complex is geworden. Op het eerste oog is de EB simpel, maar als je gaat kijken naar de verschillende brandstoffen, vrijstellingen, teruggaven en bijzondere tarieven dan is de EB heel complex. Het rapport benoemt ook heel duidelijk de knelpunten en ook de verschillen tussen energiedragers en de onevenwichtige beprijzing van CO₂ (of luchtvervuiling). Het rapport gaat verder uitgebreid in op de verstorende prikkels die uitgaan van de EB. Het rapport bevat zeven voorbeelden. Onder andere hoe de hoge EB op aardgas huishoudens aanzet tot het aanschaffen van allesbranders. Dat is misschien nog wel goed voor het klimaat, maar niet voor de luchtkwaliteit.

Aalbers haalt vier belangrijke aanbevelingen uit het rapport. Het doel van de EB moet het halen van de milieudoelstellingen zijn (niet het genereren van opbrengst). De EB moet een primair tarief kennen dat de schade (CO₂, lucht, landschap, geluid) tot uitdrukking brengt in de prijzen en een aanvullend tarief kennen op basis van energie-inhoud (GJ) voor alle energiedragers. Tot slot moet hetzelfde tarief gelden voor klein- en grootverbruikers.

3.2 Perspectief: energietransitie

Aalbers vraagt zich af in welke mate de EB bijdraagt aan de energietransitie. Dat is het doel dat je met de EB wilt bereiken. De commissie stelt voor om de schade tot uitdrukking te brengen in de prijzen, de EB eenvoudiger vorm te geven (minder uitzonderingen, geen opslag duurzame energie meer, etc.), een tarief per GJ te hanteren en uit te breiden naar alle vormen van energie. Dat zijn volgens Aalbers goede uitgangspunten. Maar hij vraagt zich af hoe je daarmee tot een goede invulling van de EB komt. Hij denkt dat dat erg lastig gaat zijn vanwege de energietransitie die veel onbekende variabelen kent.

Welke prikkels gaan uit van een opslag per m³, kWh of GJ? Ten eerste heeft een huishouden of bedrijf bij een hoger tarief (en dus hogere prijs) een prikkel om minder te gebruiken. Dat zie je terug in onze economie. Een voorbeeld. Europa kent al heel lang accijns op benzine en diesel, de VS veel minder of niet. De Europese auto's zijn veel energiezuiniger dan de auto's in de VS.

In de tweede plaats gaan gebruikers mogelijk andere technologieën inzetten. We hebben nu nog allemaal een CV-ketel in huis. Als de belasting maar hoog genoeg wordt, krijg je een prikkel om over te stappen. Je wilt dat men overstapt naar een warmtepomp (duurzaam alternatief), maar huishoudens kunnen bijvoorbeeld ook overstappen naar een allesbrander of een open haard. Dat aspect is nieuw, dat huishoudens een keuze tussen verschillende technologieën kunnen maken. De eerste prikkel leidt tot energiebesparing en dat willen we ook. Of de overstap naar andere technologieën ook goed uitpakt, hangt af van de vraag of huishoudens en bedrijven de juiste keuze maken. De EB kan die externaliteiten wel beprijzen, je kunt schade wel tot uitdrukking brengen in de prijzen, maar omdat het niet direct aangrijpt op CO₂ of schone lucht, kan het de externaliteiten niet corrigeren. Dat is iets wat je mee moet nemen bij de vorming van een EB en is ook een belangrijk nadeel van de EB.

Wat kan een huishouden allemaal doen als het tarief van de EB wordt verhoogd? Een huishouden kan bijvoorbeeld een pelletkachel, allesbrander of open haard aanschaffen. Dan neemt de luchtvervuiling steeds meer toe. Een huishouden kan ook een hybride warmtepomp of zonnecellen aanschaffen. Dat is op zich prima. Maar een huishouden kan ook een oude batterij aanschaffen om EB te ontwijken. Dat is een niet efficiënte keuze. De aanschaf van een eigen of collectief warmtevat is ook een manier om EB te ontlopen. Het verhogen van het tarief van de EB kan dus allerlei gedrag uitlokken. Bepaald gedrag is wenselijk, maar ander gedrag niet. De vraag is hoe je hiermee rekening houdt als je de EB vormgeeft. Dit waren voorbeelden voor huishoudens. Voor bedrijven overziet Aalbers niet de keuzes die bedrijven allemaal hebben om hun energieverbruik anders vorm te geven, want industriële processen zijn veel complexer.

Twee dingen zijn van belang wat betreft de energietransitie. Ten eerste is de energietransitie inherent onzeker. We weten nu niet welke technologieën we in de toekomst gaan gebruiken. Dat hangt van een aantal ontwikkelingen af. De technologische ontwikkeling (bijvoorbeeld warmteopslag), de (relatieve) kosten van technologieën en maatschappelijke acceptatie. Het is lastig om een EB daar goed op te laten aansluiten. Hoe de EB vandaag is vormgegeven kan over vijf jaar achterhaald zijn. Ten tweede is er in een aantal gevallen geen relatie tussen de gebruikte energie en de veroorzaakte schade. Als voorbeeld noemt Aalbers de pelletkachel, allesbrander en open haard, die allemaal gebruikmaken van biomassa. Maar de uitstoot van fijnstof hangt ook af van het stookgedrag, type hout, etc. In sommige gevallen is het volgens Aalbers beter om te reguleren. Aalbers beveelt aan om terughoudend te zijn met een hoge EB en externaliteiten zoveel als mogelijk direct te beprijzen. Dit is met name ingegeven door de onzekerheid van de energietransitie. Aalbers denkt wel dat de EB een goed instrument is om huishoudens en bedrijven energie te laten besparen.

3.3 Perspectief: energiecrisis

Hoe hoog moet de prikkel zijn om energie te besparen? Dat is een moeilijk te beantwoorden vraag, maar we kunnen wel iets leren van de recente energiecrisis. De energiecrisis was een natuurlijk experiment – waar economen dol op zijn – waar veel uit valt af te leiden. Op een sheet⁹ toont Aalbers de kosten van gas in euro per kubieke meter in een diagram op drie verschillende momenten. De kosten zijn uitgesplitst in de marktprijs gas, EB en BTW. In januari 2021, de situatie voor de crisis, waren de kosten iets meer dan 0,80 euro per kuub gas. Nu, in februari 2024, betalen we iets meer dan 1,40 euro per kuub gas. In de tussentijdse periode was dat zelfs 3,50 euro. De prikkel om energie te besparen hangt niet alleen van de EB af, maar gaat altijd over de totale prijs

⁹ De presentaties zijn te raadplegen via het openbare gedeelte van de website van de Vereniging voor Belastingwetenschap.

(marktprijs, EB en BTW) die huishoudens betalen. Het is lastig om vast te stellen hoe hoog die totale prijs zou moeten zijn om de juiste prikkel voor energiebesparing te geven. In augustus 2022 lag de totale prijs rond de 4 euro. Dat was een grote prikkel om energie te besparen, maar bracht een behoorlijke reactie vanuit de maatschappij met zich. Veel mensen konden die hoge prijzen niet dragen.

4. Beleid en praktijk – Hijdra

Hijdra begint waar Aalbers net is geëindigd: met een staafdiagram van de ontwikkeling van de energieprijs. Hijdra vindt het mooi dat er zoveel aandacht is voor dit rapport. Toen hij dertien jaar geleden begon met milieubelastingen hadden mensen geen idee dat zo'n 30 à 40% van de energierekening uit energiebelasting bestaat. Inmiddels is dit besef er wel. Er is maatschappelijk veel aandacht voor energie, aangewakkerd door de energiecrisis. Hijdra heeft de voorstellen die worden gedaan in het rapport en de knelpunten die worden geschetst met de bril van uitvoerder gelezen; wat kan de Belastingdienst ermee doen. Hij bespreekt de verschillende onderwerpen in het rapport aan de hand van quotes uit dat rapport waarop hij kritisch reageert.

“(…) en over de energielevering in de vorm van warmte, ook als deze met aardgas wordt geproduceerd is in het geheel geen EB verschuldigd.”¹⁰

Hoewel deze quote helemaal waar is, is zij volgens Hijdra te kort door de bocht. De productie van warmte is wel belast. Als die warmte volledig met aardgas wordt geproduceerd en het wordt geleverd in bijvoorbeeld een flatgebouw dan is het speciale blokverwarmingstarief van toepassing. Dit zit echter aan de inputkant, niet aan de gebruikerskant. De EB is van oudsher een verbruiksbelasting. Als je warmte produceert met afval, dan vindt er heffing plaats via de afvalstoffenbelasting (bijv. het warmtenet in Rotterdam). In deze gevallen is warmteproductie dus wel degelijk belast. Dit is doorgaans alleen niet het geval bij duurzame alternatieven (biomassa, warmtepompen). Daar is de input niet belast. De commissie stelt dat dit een ongelijk speelveld oplevert. Hijdra mist in het rapport een antwoord op de vraag hoe de warmte moet worden belast. Hij ziet daar problemen voor de uitvoering. Hoe ga je om met consumenten die zelf warmte gaan produceren? Hoe ga je om met GJ?

“De EB en ODE op elektriciteit zijn ook een belangrijk onderdeel van de beprijzing maar de reikwijdte hiervan is beperkt en bovendien erg ongericht in het licht van de beoogde transitie. Bovendien is er in zekere zin sprake van potentiële dubbele ‘heffing’ op CO₂-emissie.”¹¹

De EB wil de gebruiker bewust maken van zijn verbruik. Het is niet de bedoeling ook de uitstoot te betrekken in de EB. Dat wordt in de uitvoering ook heel lastig. Hijdra noemt als voorbeeld biomassa. Hoe moet je de klimaatschade en luchtvervuiling die biomassa veroorzaakt beprijzen? Moet je kijken naar GJ? Hoe bepaal je bijvoorbeeld de GJ van een dode koe?

“De Nederlandse waterstofeconomie waar voor de energietransitie veel van wordt verwacht, ondervindt momenteel als gevolg van de energiebelastingen obstakels.”¹²

Partijen die serieus bezig zijn met waterstof realiseren zich dat er gevolgen zijn voor de EB. Hijdra is het eens met de commissie dat dat niet altijd even duidelijk is geweest. Maar de EB is niet het enige obstakel. Het waterstofnetwerk moet eerst überhaupt worden ontwikkeld en als het zover is kan nog blijken dat het heel erg inefficiënt is.

¹⁰ Rapport van de Commissie Energie- en milieubelastingen (Geschrift nr. 263), p. 42.

¹¹ Rapport van de Commissie Energie- en milieubelastingen (Geschrift nr. 263), p. 47.

¹² Rapport van de Commissie Energie- en milieubelastingen (Geschrift nr. 263), p. 53.

Het halen van alle uitgangspunten voor een toekomstige EB is volgens Hijdra een utopie. Hij is het eens met het uitgangspunt 'energiebesparing stimuleren'. Dat is nu ook al het uitgangspunt. Het uitgangspunt 'milieu- en klimaatschade effectief beprijzen' en het uitgangspunt 'de energietransitie een stimulans geven' kunnen met elkaar in strijd zijn, aldus Hijdra. Als je de energietransitie een stimulans wil geven, moet je van de kolencentrales af en wil je meer windmolens. Maar als je tegelijkertijd de energie opgewekt door windmolens effectief gaat beprijzen schiet dat niet op. Ook de uitgangspunten 'de opbrengst van belastingen en heffingen op het gewenste niveau krijgen' en 'de lasten eerlijk verdelen' bijten elkaar, aldus Hijdra. De huidige EB streeft een bepaalde opbrengst na. In 2022 en 2023 is de opbrengst omlaag gegaan, omdat mensen zijn gaan besparen. Op een gegeven moment komen de lasten terecht bij de mensen die niet verder kunnen besparen. Mensen die de financiële middelen hebben om te investeren in zonnepanelen, isolatie, etc., hebben dat al gedaan. Voor de mensen die dat niet hebben voelt de EB als een strafheffing. Dat ondermijnt het draagvlak. Hoe kun je de EB zo inrichten dat je hiermee rekening houdt? De commissie noemt het introduceren van een vlak tarief als mogelijkheid om de lasten eerlijker te verdelen. Daar ziet Hijdra toekomst in, maar alleen een vlak tarief lost niet alles op. Het moet in combinatie met andere maatregelen worden geïntroduceerd (bijv. vrijstellingen, teruggaven e.d.). Aanvullende bijzondere regelingen maken het voor de uitvoering echter niet makkelijker.

“Resumerend lijkt er dus volgens de commissie vooral ruimte te bestaan voor heffingen op onttrekkingen van oppervlaktewater en grondwater en heffingen op bepaalde diffuse bronnen, waaronder die vanuit de landbouw. In de BoL zou de bovengrens van 300 m³ voor grote afnemers kunnen verdwijnen en de mogelijkheid van gedragsbeïnvloedende prikkels in het financieringsstelsel zou moeten worden gezien.”¹³

Hijdra vindt dit een goede aanbeveling. Het is niet meer te rechtvaardigen dat iedereen tijdens een periode van droogte wordt opgeroepen om zuinig om te gaan met water, terwijl bijvoorbeeld de boeren hun land blijven besproeien. Een grondwaterbelasting lijkt Hijdra een prima oplossing en goed uitvoerbaar. De bovengrens van 300 kuub uit de BoL schrappen klinkt eenvoudig. Huishoudens zitten over het algemeen onder die grens, dus die merken daar niets van. Bedrijven gaan dit wel voelen. Maar ook bijvoorbeeld het lokale zwembad. Als je daar een uitzondering voor wilt maken en een speciaal tarief wilt toepassen, is de vraag waar je de grens legt.

“Wat de commissie betreft kan binnen de huidige afvalstoffenbelasting een vergroeningsslag worden gemaakt.”¹⁴

De commissie denkt dat de afvalstoffenheffing kan worden vergroend door op basis van euralcodes¹⁵ verschillende tarieven afvalstoffenheffing in rekening te brengen. Dat is voor de uitvoering heel ingewikkeld. Hijdra stelt vast dat de commissie dat gelukkig ook concludeert. Hijdra ziet meer ruimte voor provincies en omgevingsdiensten om aan de poort een recyclingslag te laten plaatsvinden (bijv. beter sorteren van afval). Hijdra ziet daar meer heil in dan in een extra heffing.

5. Beleid – Groothuis

Groothuis complimenteert de commissie. Zij vindt het rapport goed leesbaar en is blij dat er vanuit de vereniging aandacht is voor dit onderwerp. Groothuis heeft vanuit het werk dat zij met The Ex'tax Project verricht een aantal kanttekeningen bij het rapport.

5.1 Systeemperspectief

¹³ Rapport van de Commissie Energie- en milieubelastingen (Geschrift nr. 263), p. 123.

¹⁴ Rapport van de Commissie Energie- en milieubelastingen (Geschrift nr. 263), p. 145.

¹⁵ Euralcodes coderen verschillende types afval, bijvoorbeeld huishoudelijk afval, bouw- en slooafval.

De belastingmix stuurt economische ontwikkeling. In Nederland komt 49% van de totale belastingopbrengst uit arbeid, 8% uit groene belastingen (voor het grootste deel uit energie en transport) en 1% uit belastingen op vervuiling en grondstoffen. Die structuur is er al heel lang en beïnvloedt de keuzes die ondernemers en consumenten maken. Die prikkels zijn nog helemaal in lijn met de lineaire economie. De 'take-make-waste' economie, waarin grondstoffen uit de grond worden gehaald, zo snel mogelijk tot een product worden gemaakt en ook weer heel snel tot afval worden gebombardeerd. In dat proces externaliseren we de milieu- en gezondheidskosten. Uit een rapport van het PBL¹⁶ volgt dat de externe kosten van het grondstof- en energieverbruik voor de Nederlandse economie bijna € 4.500 miljard zijn, waarvan € 38 miljard schade veroorzaakt door productie in Nederland. Dit geeft aan dat de prikkels niet goed liggen voor het bereiken van de doelstelling van een volledig circulaire economie in 2050 (Nederland wil in 2030 zelfs al halverwege zijn). Een circulaire economie houdt in dat grondstoffen slimmer worden gebruikt en de economie regeneratief en klimaatneutraal is. Het is nog niet duidelijk hoe we dat doel gaan bereiken. Maar het is een belangrijk doel, ook met oog op de concurrentiepositie van Europa in een wereld waarin schaarste steeds belangrijker wordt. De circulaire economie vereist veel arbeids- en kennisintensieve verdienmodellen: repareren, aanpassen van producten, recyclen, *refurbishen* en de R&D voor nieuwe materialen en systemen, het herontwerpen van leveringsketens. Het belastingstelsel is op dit moment een barrière voor deze business modellen. We kunnen milieubelastingen dus niet los zien van de arbeidsmarktuiddagingen. In een krappe arbeidsmarkt hebben de arbeidsintensieve activiteiten een nog groter competitief nadeel.

Vandaar dat The Ex'tax Project haar onderzoek richt op de *taxshift*: het verhogen van belastingen op vervuiling en verbruik en het verlagen van de lasten op arbeid en daarbij het optimaliseren van sociale impact. De Nederlandse Vereniging van Banken steunt die missie. Het rapport van de commissie gaat in op een deel van dit domein. The Ex'tax Project heeft een toolkit gecreëerd met een overzicht van welke belastinggrondslagen allemaal mogelijk zijn in het groene domein. Veel van die grondslagen worden nu nog niet gebruikt. Dat biedt mogelijkheden voor de komende transitie. The Ex'tax Project heeft ook nagedacht over de arbeidskant, hoe daar een lastenverlichting kan worden bewerkstelligd.

Groothuis sloeg aan op de volgende passage in het rapport: "De commissie stelt voor dat de wetgever het primaire doel – het verwerven algemene middelen – voor dit type [milieu]belastingen wijzigt. Belastingerosie is daarmee een gegeven als de nieuwe primaire doelstelling wordt gehaald."¹⁷ Als je dit doet komt er volgens Groothuis een aantal problemen. Zo is belastingerosie al decennia het argument om groene belastingen niet in te voeren. Verder zijn de uitdagingen waar we voor staan heel complex. Die kunnen we niet met een losse maatregel oplossen. CO₂-uitstoot beprijzen gaat niet alleen lukken via de EB. De helft van de wereldwijde CO₂-emmissies komt voort uit het gebruik van materialen. De circulaire economie is dus essentieel voor het halen van de klimaatdoelen. CO₂-uitstoot beprijzen is één ding, maar de lasten op arbeid moeten ook omlaag om de businessmodellen die het alternatief moeten gaan leveren te laten draaien. Verder is milieuschade een heel nuttig instrument om de wenselijkheid van beprijzing te verhogen, maar zou niet bepalend moeten zijn voor de hoogte van die beprijzing. Denk aan het zojuist aangehaalde PBL-rapport. Ook kunnen groene belastingen zonder gedragsverandering significante voordelen voor de samenleving hebben. Denk aan de aardgasbaten uit Groningen.

5.2 Weglekeffect versus instroomeffect

¹⁶ Vollebergh, H. et al. (2017) Fiscale vergroening: belastingverschuiving van arbeid naar grondstoffen, materialen en afval. Verkenning van belastingen voor het stimuleren van de circulaire economie. Milieubelastingen en Groene Groei Deel IV. Den Haag: PBL. <http://www.pbl.nl/publicaties/fiscale-vergroening-belastingverschuiving-van-arbeid-naar-grondstoffen-materialen-en-afval>

¹⁷ Rapport van de Commissie Energie- en milieubelastingen (Geschrift nr. 263), p. 149.

Vervolgens staat Groothuis stil bij de weglekeffecten: de angst dat als wij gaan beprijzen, bedrijven weggaan. Natuurlijk is dat risico er, maar we vergeten daarbij structureel te kijken naar wat de voordelen zijn van de bedrijven die concurrerender worden door beprijzing. Weglekeffecten doen Groothuis denken aan de ‘drug dealer’s defense’: drugs verkopen is slecht, maar als ik het niet doe, doet iemand anders het. Dit werkt net zo bij weglekeffecten. Ik doe iets slechts, maar als ik het niet doe, dan doet iemand anders het.

Kunnen weglekeffecten ook concurrentie verhogend werken? Uit onderzoek van The Ex’tax Project volgt dat dit zo is. Het zorgt voor economische groei. Bijna alle sectoren groeien (alleen landbouw en energie niet). Elk bedrijf in elke sector is bezig met het ontwikkelen van nieuwe businessmodellen. Alleen vaak lukt het niet om die op te schalen. Een recent voorbeeld is Shell die de *renewables* afschaalt, want fossiel is veel winstgevender. We moeten ervoor zorgen dat de groene businessmodellen binnen een portfolio juist heel aantrekkelijk en winstgevender worden. Daar zorgt de *taxshift* voor.

Subsidies en fiscale voordelen gaan altijd ten koste van andere belastinguitgaven, ze geven bepaalde ondernemers slechts een tijdelijk voordeel en ze kunnen marktfalen verhullen, maar niet oplossen. Daarom zijn de wortel en de stok geen gelijkwaardige instrumenten. Voor fiscale voordelen zal ook minder ruimte zijn bij een oplopend begrotingstekort.

5.3 Evolutie in plaats van revolutie (maar wel nu starten)

Alles is complex. De discussie speelt al heel lang. Op een gegeven moment moeten we gewoon aan de slag. Het focussen op losse maatregelen helpt niet. Natuurlijk moeten er discussies plaatsvinden over de details en de uitvoerbaarheid, maar we moeten zicht op de stip op de horizon houden. Hoe kan een belastingsysteem slimmer worden om die uitkomsten te halen. Groothuis pleit voor een leidende rol van Nederland in de EU. Breng in navolging van het rapport van de commissie dit onderwerp onder de aandacht in de EU. Agendeer het bij de EU, de OESO, de VN. Vorm coalities met gelijkgestemde lidstaten en faciliteer de dialoog tussen bedrijven en beleidsmakers over hoe belastingen de verdienmodellen beïnvloeden. Daarnaast is het volgens Groothuis belangrijk om in de Belastingdienst te investeren. We hebben allemaal gezien wat er gebeurt als we dat niet doen. Ook stelt Groothuis voor een integrale routekaart te maken, die niet over een of twee maatregelen gaat, maar over het hele palet aan mogelijkheden. De Green Deal bevat deze principes ook: “the European Green Deal will create the context for broad-based tax reforms, removing subsidies for fossil fuels, shifting the tax burdens from labour to pollution, and taking into account social considerations.”¹⁸ The Ex’tax Project heeft een voorschot gedaan op de routekaart.¹⁹ Groothuis sluit af met een overzicht van de verkiezingsprogramma’s uit 2023 van de politieke partijen. Wat tot optimisme stemt is dat elf partijen met 68% van de zetels de *taxshift* principes ‘de vervuiler betaalt’ en ‘werk moet lonen’ in hun verkiezingsprogramma hadden staan. Daar houdt Groothuis zich aan vast.

6. Reactie van de commissie op de debaters en discussie met de aanwezigen

De commissie ontwaart drie thema’s in de reacties van de debaters. Ten eerste de vraag hoeveel je kunt sturen met E&MB. Ten tweede worden in het rapport voorbeelden gegeven van inconsistenties in wet- en regelgeving. Als laatste komt de bredere samenhang aan bod (niet alleen heffingen, maar ook de business case voor het bedrijfsleven).

6.1 Sturing en prikkels

Vollebergh²⁰ bedankt de debaters voor hun interessante commentaren. Als het gaat om de groene belastingen is sturing versus prikkels altijd een van de hoofdthema’s. Elke econoom weet dat elke

¹⁸ https://ec.europa.eu/info/strategy/priorities-2019-2024/european-green-deal_en

¹⁹ Opgenomen op pagina 27 van de presentatie van Groothuis.

²⁰ Prof. dr. H.R.J. Vollebergh is hoogleraar aan Tilburg University.

belasting stuurt. Daarom moet er goed nagedacht worden over de richting van die prikkels. Het idee leeft dat de EB niet stuurt. Dat is niet waar. Uit een onderzoek van het PBL volgt dat de EB absoluut heeft gestuurd. Als je de belasting op aardgas en de belasting op elektriciteit en het gedrag van bedrijven en huishoudens over een langere periode bekijkt, zie je eerstejaars economie terugkomen. Aardgas werd altijd relatief laag belast en elektriciteit relatief hoog. Daardoor waren bedrijven en huishoudens volop bezig met investeren in aardgas. Inmiddels gaan de tarieven op aardgas omhoog en op elektriciteit omlaag. Dat is op zichzelf een heel belangrijke prikkel. Vollebergh is het met Aalbers eens dat hoewel de substitutie vroeger redelijk vastlag, dat nu niet meer het geval is. In de energietransitie zie je achter de meter allerlei bewegingen. De praktijk loopt hierbij tegen allerlei problemen aan. De commissie heeft aanbevelingen gedaan voor het belasten van energie: belast *alle* vormen van energie en verhoog de tarieven.

Hijdra constateerde dat de energiebelasting een verbruiksbelasting is. Dat is nou net het probleem volgens Vollebergh. Belasting op energie zou een belasting op milieuschade moeten zijn en moeten aanhaken bij de productie van energie. De BoL is een goed voorbeeld van een belasting die alleen de kleinere gebruikers belast (huishoudens) en de grotere niet. Dat doen we omdat we denken dat de BoL een verbruiksbelasting is. Het moet echter geen belasting op gebruik zijn, maar een belasting op milieuschadelijk gedrag. Vanuit die gedachte is het logisch om de grens van 300 kuub af te schaffen. De aanbevelingen van de commissie zien op de gedachte dat belasting op energie een belasting op milieuschade zou moeten zijn. Vollebergh is zich ervan bewust dat dit tot problemen in de uitvoering kan leiden. Ook bespreekt Vollebergh het punt van de belastingerosie. Als een belasting op energie goed werkt, zijn de opbrengsten lager.

Havekes²¹ voegt toe dat mensen de BoL niet meer begrijpen. Waarom moeten huishoudens betalen maar grote bedrijven die miljoenen kuub drinkwater gebruiken niet (althans, alleen maar over 300 kuub)? Terwijl nieuwbouw van huizen niet altijd door kan gaan, omdat drinkwaterbedrijven geen drinkwateraansluiting kunnen leveren. Dat is gek. Havekes is het met Hijdra eens dat goed moet worden nagedacht over uitvoeringsvragen (bijvoorbeeld hoe om te gaan met zwembaden). Havekes wijst op het huidige systeem van de provinciale grondwaterheffing (in het rapport wordt bepleit deze heffing fors te verhogen, want zij stelt op dit moment niks voor). Die heffing kent wettelijk een uitzondering voor bijvoorbeeld ijsbanen. Dat zijn geen zwembaden, maar lijken er wel heel erg op. Met een beetje goede wil komen we daar wel uit. De BoL is twaalf jaar geleden bij de afschaffing van de milieubelasting op grondwateronttrekkingen een douceur aan het bedrijfsleven geweest.

Spaermon²² geeft aan dat men al eens heeft geprobeerd de *cap* van de BoL af te halen. Dat was politiek niet haalbaar. Een goede boodschap dus, maar het is niet de eerste keer dat we dit horen. Havekes reageert met de stelling dat een kabinet dat moet bezuinigen en geld op moeten halen daar wellicht anders over denkt. Volgens Spaermon moet je uitkijken voor schokeffecten als je zoiets doet, waarop Havekes reageert dat zoiets ook best in stappen kan worden gedaan. Maar het feit dat het bedrijfsleven nu nagenoeg niks betaalt, is onbegrijpelijk.

6.2 Voorbeelden van inconsistenties

Wat Kats²³ opvalt is dat de faciliteiten, vrijstellingen, uitzonderingen en teruggaven, in de milieubelastingen maar één doel hebben: het beschermen van grotere gebruikers (hun concurrentiepositie) en daarmee het beschermen van de economie. Op dit moment doen de E&MB niet wat wij als Nederland (en Europa) willen. We willen toe naar een CO2-vrije samenleving en een circulaire economie. Uit onderzoek blijkt dat de huidige E&MB deze doelen eerder afremmen dan dat

²¹ Prof. mr. dr. H.J.M. Havekes is bijzonder hoogleraar Publieke organisatie van het (decentrale) waterbeheer aan de Universiteit Utrecht.

²² Drs. H. Spaermon is de oprichter en directeur van Ecolegis.

²³ Mr. B. Kats is Associate Partner Real Estate & Environmental taxes bij EY Nederland.

zij ze stimuleren. Kats had een klant die zijn eigen afvalwater zuiverde, waarbij een vorm van biogas vrijkwam. Het biogas leidde de klant terug naar zijn fabriek, waardoor hij minder aardgas nodig had. Hartstikke goed natuurlijk. Dat wordt, onder voorwaarden, gefaciliteerd binnen de EB. Maar die fabriek stond middenin een bebouwde omgeving en moest op verzoek van de overheden zijn zuiveringsactiviteiten verplaatsen naar het waterschap. Er werd daarom een leiding aangelegd van de fabriek naar het waterschap en van het waterschap naar de fabriek. Toen weigerde de Belastingdienst de vrijstelling van EB. Dat is volgens Kats inconsistent met de milieudoelen die we ons ten doel hebben gesteld.

Kats geeft nog een voorbeeld. Een klant in de Rotterdamse haven maakt chemische producten waarbij allerlei restgassen vrijkomen. Die mag hij onder de EB, onder voorwaarden, belastingvrij verbranden (affakkelen). Maar deze klant wilde de restgassen aan zijn buurman verkopen, die gas gebruikt om stoom van te maken. U vermoedt het al: belast volgens de inspecteur van de Belastingdienst. De klant heeft het project afgeblazen en heeft zelf een installatie gebouwd waarmee stoom kon worden gemaakt. Dat is bedrijfseconomisch natuurlijk niet handig. Zo worden milieuvriendelijkere oplossingen 'bestraft' in plaats van gestimuleerd.

Tot slot bespreekt Kats waterstof. Waterstof wordt gezien als de heilige graal van de energietransitie. Bij het verbranden van waterstof komt geen CO₂ vrij, maar het is wel belast met EB tegen hetzelfde tarief als aardgas. Kats vindt dat, gelet op de doelen die we ons hebben gesteld, niet logisch.

Kogels²⁴ vraag zich af waar we belasting op gaan heffen als de energiebelasting zo effectief is dat er geen vieze energie meer is. Kaarsemaker²⁵ geeft aan dat er heel veel voor terugkomt. De dienstensector gaat enorm groeien. Er gaan in de *taxshift* veel opbrengsten ontstaan. Kats sluit zich hierbij aan. Volgens de commissie moeten we elke vorm van energie blijven belasten. Vollebergh voegt toe dat het idee is om alle GJ gelijkelijk te belasten (ongeacht waar ze vandaan komen) en daar bovenop een opslag te heffen voor milieu-implicaties. Aalbers constateert dat de discussie weer gaat over heffen op verbruik. Daarmee wordt eigen productie gestimuleerd.

Er wordt gesteld dat het vanwege de snel veranderende wereld beter is om raamwetgeving te maken, die de Belastingdienst gaandeweg invult. Hijdra is het ermee eens dat innovaties heel snel gaan, maar van raamwetgeving wordt niemand gelukkig. Dat is voor de uitvoering niet te doen en daar kan het bedrijfsleven niet op sturen. Essers vult aan dat bij wetgeving altijd de politieke toets nodig is.

Kats geeft nog een voorbeeld van een bierbrouwer die met eigen biogas energie maakte. Die energie werd ook belast. Adviseurs krijgen steeds meer de indruk dat de Belastingdienst erg strak wordt gehouden en geen ruimte heeft om een eigen interpretatie aan de regels te geven. Muller voegt toe dat in andere wetgeving wel wordt geëxperimenteerd, bijvoorbeeld in de wetgeving betreffende het toezicht op de energiesector. Bedrijven kunnen toestemming krijgen van die wetgeving af te wijken als ze een bepaald milieudoel hebben. In de fiscaliteit kennen we dat niet. Kats wijst nog op de Crisis- en herstelwet, die wel handvatten biedt. Daar zit misschien ruimte voor innovatieve projecten. Essers wijst erop dat in de fiscaliteit rekening moet worden gehouden met het gelijkheidsbeginsel. Je kunt afspraken maken, maar die moeten voor iedereen toegankelijk zijn. Willekeur moet worden voorkomen (wat een veel gehoord verwijt was bij rulings).

6.3 *Bredere samenhang*

Muller geeft aan dat de commissie belastingerosie niet ziet als een probleem. Als een belasting haar doel bereikt en daardoor de opbrengsten weer afnemen, is dat alleen maar goed. Dan moet er een nieuwe belasting worden bedacht en daar lijken nog genoeg mogelijkheden voor te zijn gelet op het overzicht van mogelijke grondslagen dat Groothuis toonde.

²⁴ Prof. dr. H.A. Kogels Em. was hoogleraar belastingrecht aan de Erasmus Universiteit Rotterdam.

²⁵ R. Kaarsemaker is belastingadviseur bij TAXetera.

Muller haalt de discussie over fossiele subsidies aan. Voor een ondernemer maakt het niet uit of hij een subsidie krijgt of een bepaalde belastingvrijstelling. Uiteindelijk kijkt de ondernemer naar wat het onder de streep kost. Verduurzamen is investeren. Volgens Muller is de crux te kijken naar wat individuele bedrijven nodig hebben om te verduurzamen en daarbij zowel belastingen als subsidies meenemen. Hiervoor is nodig dat alle maatregelen in samenhang worden bekeken en dat maakt het ingewikkeld. Dit rapport laat maar een stukje van de puzzel zien: een aantal heffingen die we in Nederland hebben. Maar Nederland bevindt zich ook in een Europees en globaal speelveld.

Bal²⁶ vraagt zich af in hoeverre directe en indirecte belastingen aan bod zijn gekomen in het onderzoek. Muller antwoordt dat daar ook een struikelblok zit. In de directe en indirecte belastingen wordt ook niet altijd rekening gehouden met nieuwe technologieën.

Van Weeghel²⁷ geeft aan dat op 12 februari 2024 het rapport 'Belastingen in een maatschappelijk perspectief: Bouwstenen voor een beter belastingstelsel' is aangeboden aan de Tweede Kamer. De focus ligt op de traditionele belastingmix. De discussie die we hier hebben staat onvoldoende op het netvlies van de leden van de Tweede Kamer en het Ministerie van Financiën. We moeten zorgen dat het daar wel komt. Essers stelt voor een persbericht te maken.

Essers sluit af met een dankwoord voor de commissie. Het is bewonderenswaardig dat leden met verschillende achtergronden en standpunten een coherent rapport hebben geschreven. We hebben er graag enige tijd op gewacht.

²⁶ E. Bal is voorzitter van het sustainability center bij het Vastgoedkenniscentrum van de Belastingdienst

²⁷ Prof. dr. S. van Weeghel is hoogleraar aan de Universiteit van Amsterdam.