

Ministerie van Financiën

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 1 september 2020, No. 202001668, machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State haar advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 7 september 2020, No.W06.20.0323/III, bied ik U hierbij aan, mede namens de Minister van Economische Zaken en Klimaat.

**Directie Algemene Fiscale
Politiek**

Korte Voorhout 7
2511 CW Den Haag
Postbus 20201
2500 EE Den Haag
www.rijksoverheid.nl

Het kabinet is de Afdeling erkentelijk voor de voortvarendheid waarmee het advies over het bovenvermelde voorstel is uitgebracht.

Naar aanleiding van het advies, dat hieronder cursief is opgenomen, merk ik het volgende op.

Ons kenmerk
2020-0000170008

Datum: 15 september 2020
Bij Kabinetsmissie van 1 september 2020, no.2020001668, heeft Uwe Majesteit,
betreft: Nader rapport inzake het voorstel van wet tot wijziging
op voordracht van de Staatssecretaris van Financien, Mede namens de Minister
van Economische Zaken en Klimaat, bij de Afdeling Adviesgeving van de Raad van
State ter overweging van de invoering van een CO₂-heffing voor
de Wet belastingen op de inkomsten van personen (Wet Vrij-
industrie) en de Wet CO₂-heffingen in de Wet Milieu-
beheer voor de invoering van de CO₂-heffing voor de industrie (Wet CO₂-heffing industrie), met memorie
van toelichting.

Het voorstel is onderdeel van het fiscale pakket voor het jaar 2021, samen met de wetsvoorstellen: Belastingplan 2021, Overige fiscale maatregelen 2021, Verbetering uitvoerbaarheid toeslagen, Wijziging van de Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie in verband met de vaststelling van tarieven voor de jaren 2021 en 2022, Aanpassing box 3, Differentiatie overdrachtsbelasting en Eenmalige huurverlaging huurders met lager inkomen.

Het wetsvoorstel regelt de invoering van een belastingheffing voor de emissie van broeikasgassen (waaronder CO₂) door de industrie met ingang van 1 januari 2021. De belastingheffing heeft niet als doel om belastingopbrengst te genereren, maar dient als aanvulling op het Europese systeem van emissiehandel (EU ETS). Doel is te borgen dat de CO₂-reductiedoelstelling voor de industrie uit het Klimaatakkoord (van 14,3 Mton ten opzichte van het PBL -basispad in 2030) wordt gerealiseerd, zonder het gelijke speelveld met omringende landen te zeer aan te tasten. Het effectieve belastingtarief is daarom voor zogenoemde ETS-uitstoot het wettelijke tarief verminderd met de EU ETS-prijs. Het wettelijke tarief start relatief laag en loopt met de tijd op. De belasting wordt geheven over de emissie in een jaar, waarbij een deel van emissies is vrijgesteld.

Daarnaast wijzigt het wetsvoorstel de belastingplicht voor de minimum CO₂-prijs elektriciteitsopwekking.

De Afdeling advisering van de Raad van State maakt opmerkingen over de doelmatigheid en doeltreffendheid van het wetsvoorstel, over de systematiek van deze heffing en de belastingplicht voor de minimum CO2-prijs elektriciteitsopwekking, en over de verhouding tot het Unierecht. In verband daarmee is aanpassing wenselijk van het wetsvoorstel en de toelichting.

1. Achtergrond en inhoud wetsvoorstel

a. *Achtergrond*

In het Klimaatakkoord van 28 juni 2019 hebben overheden, bedrijfsleven en maatschappelijke organisaties samen afspraken gemaakt over welke maatregelen ze de komende 10 jaar gaan nemen. Elke sector stelt zijn eigen doelen en neemt zelf maatregelen om de CO₂-uitstoot te verminderen.¹ Voor de sector industrie is afgesproken dat de gezamenlijke inzet van overheid en bedrijfsleven bestaat uit

¹ De sectoren zijn elektriciteit, industrie, mobiliteit, gebouwde omgeving en landbouw en landgebruik.

onder andere acht elementen waarvan “een prijsprikkel in de vorm van een verstandige CO₂-heffing” er één is.² In het Klimaatakkoord staat:

“Er komt een nationale CO₂-heffing die borgt dat 14,3 Mton uitstootreductie ten opzichte van het basispad in 2030 wordt gerealiseerd en wordt uitgekomen op een reductie van 14,3 Mton ten opzichte van het PBL-basispad. De CO₂-heffing wordt zo vormgegeven dat:

1. de integrale beleidsaanpak maximaal aanzet tot het behalen van het reductiedoel (14,3 Mton ten opzichte van het basispad);
2. tegelijkertijd zoveel mogelijk voorkomen wordt dat bedrijven en/of productie naar het buitenland vertrekken of investeringsbereidheid in Nederland reduceert;
 - a. Het betreft een door de overheid vastgestelde, objectieve CO₂-heffing op basis van verifieerbare maatstaven die maximaal aansluit op de Europese ETS-benchmarks die nu al door de NEa worden toegepast;
 - b. Geen verdere aanpassing van budgettaire kaders.”³

In het Klimaatakkoord zijn verder uitgangspunten opgenomen waaraan de CO₂-heffing moet voldoen, bijvoorbeeld op het gebied van de heffingsgrondslag en het vaststellen van het belastingtarief.

De CO₂-heffing industrie is nadrukkelijk bedoeld als een borgingsmechanisme om de beoogde CO₂-reductie te realiseren. Volgens de toelichting zou het EU ETS in zijn huidige vormgeving onvoldoende zijn om de doelen van het Akkoord van Parijs te realiseren. In de toelichting wordt opgemerkt dat het kabinet tegelijkertijd blijft inzetten op een versterking van het EU ETS, omdat een Europees systeem, met een gelijke CO₂-prijs in alle EU-lidstaten, de voorkeur geniet boven het unilateraal voeren van prijsbeleid.⁴

De minister van Economische Zaken en Klimaat heeft in een brief van 19 juni 2020 aan de Tweede Kamer benadrukt dat de CO₂-heffing industrie een belangrijk onderdeel is van het maatregelenpakket gericht op verduurzaming van de industrie. Hij schrijft dat het kabinet kiest voor een voorzichtige start van de heffing waarbij bedrijven in de beginjaren relatief veel dispensatierechten (vrijgestelde emissie) toegekend krijgen ten opzichte van de feitelijke uitstoot, maar dat het reductiedoel voor 2030 gehandhaafd blijft, zodat de industrie hiermee rekening zal houden in investeringsbeslissingen.⁵

Het wetsvoorstel is een uitwerking van de genoemde afspraken in het Klimaatakkoord.

b. *Inhoud wetsvoorstel*

Het wetsvoorstel regelt de invoering van een belastingheffing per 1 januari 2021 voor de emissie van broeikasgassen (waaronder CO₂) die zijn gerelateerd aan industriële en warmteproductie van energiebedrijven en industriële bedrijven, die onder het EU ETS vallen. De reikwijdte van het voorstel is evenwel niet dezelfde als die van het EU-ETS. De emissies van afvalverbrandingsinstallaties en van de uitstoters van substantiële hoeveelheden lachgas worden, hoewel zij niet onder het EU-ETS vallen, wél met de CO₂-heffing belast.⁶

² Klimaatakkoord, p. 88.

³ Klimaatakkoord, p. 97.

⁴ Memorie van toelichting, paragraaf 2.1 (“Algemeen”), tweede tekstblok.

⁵ Brief van de minister van Economische Zaken en Klimaat van 19 juni 2020, betreft Gevolgen COVID-19 voor het klimaat- en energiebeleid. Kamerstukken II 2019/20, 32813, nr. 534, p. 3-4.

⁶ In deze gevallen zal de heffing gelijk zijn aan het wettelijk vastgestelde tarief.

Andersom geldt dat emissies gerelateerd aan warmteproductie voor stadsverwarming en emissies die gerelateerd zijn aan elektriciteitsopwekking, die wél onder het EU-ETS vallen, van de CO₂-heffing zijn uitgezonderd.⁷ Ook ETS-emissies in andere sectoren, de landbouw en de gebouwde omgeving, vallen buiten de heffing, omdat daarop andere CO₂-reductiemaatregelen van toepassing zijn.⁸

**Directie Algemene Fiscale
Politiek**

Ons kenmerk
2020-0000170008

De CO₂-heffing industrie wordt opgenomen in de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm). Aan de Wbm wordt daartoe een nieuw hoofdstuk toegevoegd waarin onder meer de grondslag, de belastingplicht, de maatstaf van heffing en het tarief worden geregeld. De heffing sluit qua systematiek grotendeels aan bij de EU ETS.

De belasting wordt geheven over de emissie van een industriële installatie in een jaar, zijnde de industriële jaarvracht (herrekend naar tonnen kooldioxide-equivalent). Een deel van de uitstoot is van de CO₂-heffing uitgesloten. Deze vrijstellingsruimte wordt verstrekt door middel van dispensatierechten. Voor de vaststelling van deze dispensatierechten wordt, waar mogelijk, aangesloten bij de in het EU ETS bestaande benchmarks. Op basis daarvan wordt de hoeveelheid gratis emissierechten voor ETS-bedrijven bepaald. Deze benchmarks brengen de CO₂-efficiëntie van de productie tot uitdrukking.⁹ In vergelijkbare zin wordt op basis van deze ETS-benchmarks¹⁰ voor de CO₂-heffing industrie jaarlijks een bepaalde hoeveelheid vrijgestelde uitstootruimte bepaald. Daarvoor verkrijgen belastingplichtigen per industriële installatie dispensatierechten. Dispensatierechten worden na afloop van het jaar vastgesteld en zijn tussen belastingplichtigen onderling overdraagbaar.

Aldus is de heffingsgrondslag de industriële jaarvracht, verminderd met de toegekende en ‘gekochte’ vrijgestelde emissie (dispensatierechten) voor dat jaar en vermeerderd met ‘verkochte’ dispensatierechten voor dat jaar.¹¹ De grondslag kan niet negatief zijn. De belastingheffing is een aanvulling op het EU ETS. Het van toepassing zijnde belastingtarief is daarom voor zogenoemde “ETS-uitstoot” het wettelijke tarief verminderd met de EU ETS-prijs. Het voorgestelde wettelijke tarief is € 30 per ton in 2020 en wordt tot en met 2030 jaarlijks verhoogd met € 10,56 per jaar, met mogelijkheid tot herijking. Dit tarief zal volgens de toelichting zodanig zijn dat deze met grote waarschijnlijkheid voldoende prikkel geeft om de voor het behalen van het reductiedoel benodigde investeringen te doen.¹²

Daarnaast is een herberekeningssystematiek opgenomen, waardoor een overschot van dispensatierechten in een jaar leidt tot een vermindering van de in dat jaar verschuldigde belasting als uit de herberekening blijkt dat over een eerder jaar teveel belasting is betaald.¹³

⁷ Voorgesteld artikel 71i Wet belastingen op milieugrondslag.

⁸ Memorie van toelichting, paragraaf 2.2 (“Aansluiting op het EU ETS”), onderdeel A (“Scope heffing grotendeels in lijn met EU ETS”).

⁹ Deze benchmarks brengen de emissie-intensiteit van de 10% meest efficiënt producerende installaties in Europa tot uitdrukking.

¹⁰ De meeste emissies vallen onder één van de door de Commissie vastgestelde productbenchmarks. Voor emissies waarvoor geen productbenchmark bestaat, zijn zgn. terugvalbenchmarks van toepassing. Het aantal dispensatierechten wordt berekend door de hoeveelheid productie te vermenigvuldigen met de productbenchmark en vervolgens een jaarlijks dalende reductiefactor.

¹¹ Voorgesteld artikel 71l Wbm.

¹² Memorie van toelichting, paragraaf 2.1 (“Algemeen”), vijfde tekstblok.

¹³ Het voorgestelde artikel 71q Wbm bepaalt dat voor zover het aantal dispensatierechten in een kalenderjaar de industriële jaarvracht (emissie) voor dat kalenderjaar overtreft, de belasting die is betaald over de vijf voorafgaande kalenderjaren wordt herberekend, te beginnen met het oudste kalenderjaar. Herberekening is mogelijk over de belastingtijdvakken 2021 tot en met 2029.

De CO₂-heffing industrie wordt aangemerkt als rijksbelasting, waardoor de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) en de Invorderingswet 1990 en de daarop berustende bepalingen van toepassing zijn. De Dienst Nederlandse Emissieautoriteit wordt belast met de heffing en invordering van de belasting.

**Directie Algemene Fiscale
Politiek**

Ons kenmerk
2020-0000170008

Het wetsvoorstel wijzigt ook de Wet milieubeheer (Wm). Aan de Wm wordt een nieuw hoofdstuk toegevoegd "Emissie van broeikasgas door de industrie". In dat hoofdstuk zijn onder meer verplichtingen opgenomen om de voor de CO₂-heffing industrie relevante emissie te monitoren (aan de hand van een industrieel monitoringsplan)¹⁴ en van de emissie verslag te doen (in een industrieel emissieverslag).¹⁵ In dat hoofdstuk zijn ook regels over een register dispensatierechten industrie en over het ontstaan en overdragen van dispensatierechten uitgewerkt.¹⁶ Het bestuur van de Nederlandse Emissieautoriteit (NEa) wordt belast met verschillende taken die verband houden met de vaststelling van de omvang van de voor de belasting relevante emissie en dispensatierechten.

Daarnaast wijzigt het wetsvoorstel de belastingplicht voor de minimum CO₂-prijs elektriciteitsopwekking.¹⁷

2. Doeltreffendheid en doelmatigheid

Het wetsvoorstel is uitgewerkt langs de lijnen van het Klimaatakkoord. De combinatie van het voor 2030 gestelde reductiedoel en het doel om te zorgen dat Nederland aantrekkelijk blijft voor nieuwe en bestaande bedrijvigheid¹⁸ zorgt voor een behoorlijk ingewikkelde oplossing waarvan het doelbereik niet zeker is en mede afhankelijk is van diverse andere, waaronder Europese, maatregelen en ontwikkelingen. De Afdeling adviseert in dit licht in de toelichting nader in te gaan op de doeltreffendheid en doelmatigheid van de CO₂-heffing industrie.

De Afdeling begrijpt dat langs de lijnen van het Klimaatakkoord een CO₂-heffing voor de industriesector wordt voorgesteld. Zij wijst er echter op dat ook andere sectoren, zoals de vervoersector, voor de opgave staan hun CO₂-uitstoot terug te brengen. Voor deze sectoren geldt een vergelijkbare heffing niet, maar is voorzien in andere beprijzings- of beleidsinstrumenten. Voor de verschillende sectoren gelden dus uiteenlopende instrumenten. Hoewel dat niet per se problematisch is, vertoebelt dit wel het overzicht in hoeverre hiermee voldoende werk wordt gemaakt van CO₂-reductie en of er een juiste balans is tussen de maatregelen die in de verschillende sectoren worden getroffen. Een nadere beschouwing daarover in de toelichting is op zijn plaats. De Afdeling adviseert de toelichting op dat punt aan te vullen en daarbij ook specifiek in te gaan op de inzet van het kabinet ten aanzien van de voorgenomen aanscherping en uitbreiding van het EU ETS.

Verder merkt de Afdeling nog het volgende op. In het eerste jaar worden meer dispensatierechten toegekend.¹⁹ Uit de toelichting blijkt dat deze keuze is ingegeven door de onzekere economische ontwikkeling de komende jaren als gevolg van de coronapandemie.²⁰ De Afdeling is zich er van bewust dat de economische ontwikkelingen als gevolg van de coronapandemie uiterst onzeker

¹⁴ Voorgestelde afdeling 16b.2.2 Wm.

¹⁵ Voorgestelde afdeling 16b.2.1 Wm.

¹⁶ Voorgestelde titel 16b.3 Wm.

¹⁷ Kamerstuknummer 35216.

¹⁸ Ook geformuleerd als het minimaliseren van de kans op weglek van werkgelegenheid en CO₂-uitstoot naar het buitenland.

¹⁹ Namelijk gebaseerd op 120% van de uitstoot horend bij hun benchmarks. Memorie van toelichting, paragraaf 5.1

²⁰ Memorie van toelichting, paragraaf 2.4.2.1 ("Dispensatierechten op basis van activiteitsniveaus, EU ETS-benchmarks en reductiefactor"), vierde tekstblok.

zijn, maar plaatst hierbij wel de volgende kanttekening. Meer vrije ruimte in het beginjaar, die ook doorwerkt in latere jaren, betekent in feite uitstel en dat in een kortere periode de reductiedoelstelling moet worden gerealiseerd. Dit terwijl de periode tot 2030 al zeer kort is en de urgentie van het terugdringen van de CO₂-uitstoot duidelijk is.

**Directie Algemene Fiscale
Politiek**

Ons kenmerk
2020-0000170008

Gelet op dit korte tijdspad en gegeven de urgentie van de CO₂-problematiek rijst de vraag of het toekennen van meer dispensatierechten in de beginjaren voldoende prikkelt tot investeringen in CO₂ besparende technieken om het uiteindelijke doel in een kortere periode te realiseren. De Afdeling adviseert ook aan dit punt in de toelichting aandacht te besteden.

2. Doeltreffendheid en doelmatigheid

In het Klimaatakkoord heeft het kabinet kosteneffectiviteit centraal gesteld – elke sector levert op basis van kosteneffectiviteit een bijdrage aan het realiseren van 49% emissiereductie in 2030. Hierdoor blijft de transitie betaalbaar. Samen met meer dan 100 partijen heeft het kabinet gewerkt aan een samenhangend pakket aan maatregelen in alle sectoren, waardoor het maatregelenpakket ook een zo breed mogelijk maatschappelijk draagvlak heeft.

In de Klimaatwet is vastgelegd op welke manier en in welk ritme de invulling, borging, monitoring en bijsturing van het klimaatbeleid plaatsvindt, om ervoor te zorgen dat het doel van 49% CO₂-reductie in 2030 wordt gerealiseerd. Het kabinet rapporteert jaarlijks in de Klimaatnota over de voortgang van de beleidsafspraken en beziet elke twee jaar in de Voortgangsrapportage of aanvullende maatregelen nodig zijn. Elke 5 jaar vindt een herijking van de opgave plaats en wordt een eventueel resterende opgave om 49% te reduceren over de sectoren - indien nodig - opnieuw verdeeld. Met deze systematiek is geborgd dat (in alle sectoren) afdoende maatregelen worden getroffen om het reductiedoel in 2030 te realiseren, en is tevens voldoende flexibiliteit indien in Europa aanvullende doelstellingen worden vastgesteld.

Nederland pleit in Europa voor een hogere doelstelling voor de reductie van broeikasgasemissies, namelijk 55% in 2030 in plaats van de huidige doelstelling van 40%. Van deze verhoogde doelstelling moet een zo groot mogelijk deel middels een verscherping van het EU ETS worden gerealiseerd. De Nederlandse ambitie is om het EU ETS te versterken door het verhogen van de lineaire reductiefactor, en het in stand houden en versterken van de marktstabiliteitsreserve. Dergelijke aanscherpingen van het EU ETS zullen leiden tot structureel hogere en stabielere prijzen van emissierechten. Omdat het nationale heffingstarief wordt vormgegeven als een minimumprijs, leiden hogere prijzen in het EU ETS tot een lagere nationale heffing en een kleiner verschil in effectieve CO₂-prijs tussen Nederland en andere EU landen. Een verbreding van het ETS naar andere sectoren zal waarschijnlijk ook besproken worden en Nederland zal eventuele voorstellen hiertoe op hun merites beoordelen.

Het kabinet deelt de opvatting van de Afdeling ten aanzien van de urgentie van het terugdringen van de CO₂-uitstoot. Het kabinet verwacht dat de CO₂-heffing, als onderdeel van een breed maatregelenpakket dat industriële bedrijven stimuleert te investeren in verduurzaming in Nederland, voldoende prikkelt tot investeringen in CO₂-besparende maatregelen om het reductiedoel voor de industrie te realiseren. Hoewel is gekozen voor een voorzichtige start van de heffing, is het doel voor 2030 ongewijzigd. De hoeveelheid dispensatierechten daalt lineair tot in het jaar 2030 de vrijgestelde ruimte overeenkomt met de in het Klimaatakkoord gestelde reductieopgave. Zoals ook door de SER is aangegeven, zijn de doorlooptijden van investeringen in de energie-intensieve industrie gemiddeld

genomen lang.²¹ Uit onderzoek van Navigant blijkt dat een groot deel van de reductiemaatregelen naar verwachting in de periode 2025-2030 getroffen zal worden.²² De investeringsbeslissingen voor deze maatregelen worden echter in de regel al eerder genomen. De memorie van toelichting is op de bovengenoemde punten aangevuld.

Directie Algemene Fiscale
Politiek

Ons kenmerk
2020-0000170008

3. Belastingplicht, belastingheffing, tarief en herberekening

Uit de wet horen de essentiële elementen van de belastingheffing voort te vloeien. Duidelijk moet zijn wie, wanneer en waarvoor belastingplichtig is en welke verplichtingen daarbij horen.

a. *CO₂-heffing industrie*

Belastingplicht en belastingheffing

Bij een belastingheffing op emissie met als doel emissiereductie zou je verwachten dat belastingplichtig is degene die invloed kan uitoefenen op de hoeveelheid emissie. Dat kan – bij gelijkblijvende productie – op twee manieren. Ten eerste door emissie-technisch efficiënter gebruik te maken van bestaande installaties. Daarop kan de gebruiker van de installatie invloed uitoefenen. Ten tweede door te investeren in nieuwe installaties of in aanpassing van bestaande installaties. Dat lijkt meer op de weg te liggen van de eigenaar van de installatie.

Volgens het voorgestelde artikel 71k, eerste lid, Wbm is belastingplichtig voor de CO₂-heffing industrie de exploitant die een industriële installatie exploiteert. Uit de toelichting op de belastingplicht wordt niet duidelijk waarom is gekozen om de gebruiker als belastingplichtige aan te merken en niet de eigenaar.²³ In de artikelsgewijze toelichting staat enkel dat dit overeenkomstig het voorgestelde artikel 16b.2 Wm is.

De Afdeling adviseert toe te lichten waarom is gekozen om de exploitant van de installatie als belastingplichtige aan te merken.

De belastingplichtige is de exploitant van de industriële installatie. De belasting wordt verschuldigd op het tijdstip waarop de emissie van broeikasgas plaatsvindt.²⁴ De in een tijdvak²⁵ verschuldigd geworden belasting moet uiterlijk 1 oktober van het jaar volgend op dat tijdvak worden voldaan. Dit roept vragen op voor de situatie dat de exploitant van de industriële installatie, en dus de belastingplichtige, wijzigt. De toelichting vermeldt enkel dat als de industriële installatie van exploitant wisselt, de rechtsopvolger 'heffingsplichtig' is en besteedt aan de praktische uitwerking geen aandacht. Dit roept echter wel de nodige vragen op.

De wijziging van de exploitant en dus van de belastingplicht lijkt volgens de toelichting tot gevolg te hebben dat een persoon aangifte moet doen en belasting moet voldoen over een tijdvak waarin hij niet betrokken was bij de emissie en hij dus helemaal geen belasting verschuldigd is geworden over die emissie. Het voorstel kan volgens de uitleg in de toelichting ook tot gevolg hebben dat de persoon die aangifte doet (en op dat moment belastingplichtig is) op het moment

²¹ SER-advies (21 juni 2019), Nationale klimaataanpak voor regionale industriële koplopers, Den Haag.

²² Navigant (2018) Transitiepad voor de Nederlandse industrie tot 2030, bijlage bij het SER-advies van 21 juni 2019.

²³ Memorie van toelichting, paragraaf 2.3 ("Belastingplichtigen") en artikelsgewijze toelichting bij artikel I, onderdeel F.

²⁴ Voorgesteld artikel 71o Wbm.

²⁵ Uit het voorgestelde artikel 71l, eerste lid, Wbm volgt dat de belasting wordt berekend over de industriële jaarvracht. Die industriële jaarvracht is volgens het voorgestelde artikel 71h, onderdeel h, Wbm afhankelijk gesteld aan het kalenderjaar. Daaruit leidt de Afdeling af dat met het tijdvak het kalenderjaar zal zijn bedoeld.

dat de belasting uiterlijk voldaan moet zijn, niet belastingplichtig meer is en dus niet hoeft te betalen. De voorgestelde systematiek roept ook de vraag op hoe een en ander moet worden geduid voor naheffingssituaties.²⁶

**Directie Algemene Fiscale
Politiek**

Ons kenmerk
2020-0000170008

De Afdeling adviseert op deze punten in de toelichting alsnog in te gaan en het voorstel op dit punt nader te bezien. Zij adviseert daarnaast in de toelichting in te gaan op de berekening (en eventuele herberekening) van de heffing en de formeelrechtelijke aspecten in de situatie dat een persoon tegelijk meerdere industriële installaties exploiteert.

3. Belastingplicht, belastingheffing, tarief en herberekening

a. CO₂-heffing industrie

Belastingplicht en belastingheffing

Het wetsvoorstel is verduidelijkt naar aanleiding van het advies van de Afdeling. Er wordt meer expliciet bepaald wie de exploitant is van een broeikasgasinstallatie, afvalverbrandingsinstallatie of lachgasinstallatie, opdat daarover geen misverstanden kunnen ontstaan. Het is namelijk niet zozeer de gebruiker van de industriële installatie die als exploitant is bedoeld, maar degene die de houder is van de emissievergunning voor het EU-ETS op grond van de Wet milieubeheer (bij broeikasgasinstallaties) dan wel degene die de houder is van de omgevingsvergunning op grond van de Wet algemene bepalingen omgevingsrecht (bij afvalverbrandingsinstallaties en lachgasinstallaties).

Overeenkomstig het advies van de Afdeling is nader toegelicht waarom ervoor is gekozen om deze exploitant van de installatie als belastingplichtige aan te merken. Met name bij broeikasgasinstallaties is hiermee geborgd dat degene die verantwoordelijk is voor het voldoen aan de verplichtingen op grond van het EU-ETS tevens verantwoordelijk is voor de verplichtingen op grond van de nationale CO₂-heffing industrie, zowel ten aanzien van de belastingheffing op grond van de Wet belastingen op milieugrondslag als de monitorings- en registratieverplichtingen op grond van de Wet milieubeheer.

In de artikelsgewijze toelichting wordt voorts nader ingegaan op de situatie als de industriële installatie van exploitant wisselt. In dat geval is de nieuwe exploitant de belastingplichtige, ook als hij niet zelf betrokken was bij de emissie. De nieuwe exploitant kan bij de aankoop uiteraard wel de heffing in de onderhandelingen inbrengen bij degene die de industriële installatie heeft geëxploiteerd. Dit heeft echter geen invloed op de belastingplicht. De bedoeling is dat de CO₂-heffing aldus 'kleeft' aan de installatie. In deze opzet is aangesloten bij het EU-ETS waarbij de nieuwe exploitant alle verplichtingen op grond van het EU-ETS overneemt van de vorige exploitant. Dat is dus ook het geval bij de nationale CO₂-heffing industrie. Van belang is op te merken dat met betrekking tot een eventuele naheffing of teruggaaf echter niet is aangesloten bij de hiervoor beschreven systematiek. Op die naheffing of teruggaaf is de systematiek van de Algemene wet inzake rijksbelastingen niet doorbroken. Dat betekent bijvoorbeeld dat een eventuele naheffing van CO₂-heffing industrie wordt opgelegd aan degene die over het betreffende belastingtijdvak de belasting was verschuldigd. In de artikelsgewijze toelichting is daarbij nader ingegaan op de formeelrechtelijke aspecten als voor een industriële installatie de exploitant verandert, bijvoorbeeld door fusie, of als een exploitant meerdere industriële installaties exploiteert.

Tarief

Het tarief wordt wettelijk geregeld in het voorgestelde artikel 71p Wbm. Het basistarief is € 30 en dat wordt tot en met 2030 jaarlijks met € 10,56 verhoogd.²⁷

²⁶ Zie artikel 20 AWR.

²⁷ Voorgesteld artikel 71p, eerste en tweede lid, Wbm.

Volgens het voorgestelde artikel 71p, vijfde lid, Wbm stuurt de Minister van Financiën in overeenstemming met de Minister van Economische Zaken en Klimaat aan de Staten-Generaal een verslag van het PBL met een herijking van het tarief dat nodig is voor de reductie van broeikasgas in de industrie bedoeld in het Klimaatakkoord. In het voorgestelde zesde lid van dat artikel staat dat een dergelijk verslag in ieder geval in 2022 en 2024 wordt gestuurd.

**Directie Algemene Fiscale
Politiek**

Ons kenmerk
2020-0000170008

Deze artikelleden roepen vragen op. Uit de toelichting volgt onvoldoende wat het doel is van het voorgestelde vijfde en zesde lid.²⁸ De Afdeling ziet twee mogelijke doelen. In de eerste plaats kan het doel zijn om de Staten-Generaal informatie te verschaffen die nodig is voor toekomstige politieke besluitvorming over het tarief. Als dat het doel is, hoort hetgeen is bepaald in het vijfde en zesde lid niet thuis in de wettekst, maar in de toelichting. In de tweede plaats kan het doel zijn om te regelen dat verslag van het PBL met een herijking van het tarief rechtstreeks doorwerkt in het basistarief van € 30, bedoeld in het eerste lid, of in het bedrag van de jaarlijkse verhoging van € 10,56, bedoeld in het tweede lid. Als dat het doel is, dan sluit de voorgestelde wettekst in het vijfde en zesde lid daarop niet aan, zodat dat doel niet kan worden gerealiseerd.

De Afdeling adviseert de toelichting op dit punt aan te vullen en zo nodig het voorstel aan te passen.

Tarief

Het kabinet heeft in lijn met het advies van de Afdeling de inhoud van de tekst van de bepalingen die waren opgenomen in het voorstelde artikel 71p, vijfde en zesde lid, verplaatst naar de toelichting. Het doel van deze bepalingen is om duidelijkheid te verschaffen over de voorziene herijkingsmomenten van het tarief en over de factoren die in ieder geval bij die herijking worden betrokken.

Herberekening

Het voorgestelde artikel 71q Wbm bepaalt dat voor zover het aantal dispensatierechten in een kalenderjaar de industriële jaarvracht (emissie) voor dat kalenderjaar overtreft (overschot aan dispensatierechten), de belasting die is betaald voor die industriële installatie over de vijf voorafgaande kalenderjaren wordt herberekend, te beginnen met het oudste kalenderjaar. Herberekening is mogelijk over de belastingtijdvakken 2021 tot en met 2029.

In de wettekst staat dat de exploitant het overschot aan dispensatierechten gebruikt voor deze herberekening. Volgens de toelichting echter wordt bedrijven de mogelijkheid geboden om een overschot aan dispensatierechten te verrekenen.²⁹ De wettekst en de toelichting zijn niet met elkaar in overeenstemming en roepen een aantal vragen op, zoals hoe een en ander formeelrechtelijk moet worden geduid en praktisch werkt. Gaat de Dienst NEa, zoals de wettekst impliceert, bij een overschot aan dispensatierechten ambtshalve herberekenen? Of moet de belastingplichtige, zoals de toelichting impliceert, zelf actie ondernemen om voor herberekening in aanmerking te komen? Daarvoor lijkt echter een wettelijke grondslag te ontbreken, nu niet is bepaald dat de Dienst NEa op verzoek overgaat tot herberekening. In beide gevallen speelt de vraag hoe de beslissingen van de Dienst NEa over de herberekening in het kader van de AWR moeten worden geduid? Zijn die bijvoorbeeld voor bezwaar vatbaar?

²⁸ In de memorie van toelichting, paragraaf 2.5 ("Het tarief en de aangifte") staat: "In het Klimaatakkoord was afgesproken dat bij de vaststelling van het tariefpad voor de CO₂-heffing rekening gehouden zou worden met een nieuwe doorrekening van PBL, (...). Het kabinet zal het tariefpad herijken zodra deze belangrijke nieuwe inzichten beschikbaar komen, conform artikel 71p lid 5 en 6." De artikelsgewijze toelichting biedt op dit punt niet meer duidelijkheid.

²⁹ Memorie van toelichting, paragraaf 2.4.4 ("Herberekening").

De Afdeling adviseert de wettekst en de toelichting op dit punt met elkaar in overeenstemming te brengen, de toelichting aan te vullen en zo nodig het voorstel aan te passen.

**Directie Algemene Fiscale
Politiek**

Ons kenmerk
2020-0000170008

Volgens de wettekst gaat het om een vermindering van belasting in het jaar van het overschot aan dispensatie rechten in verband met een herberekening van belasting die is betaald voor de industriële installatie over de vijf daaraan voorafgaande belastingtijdvakken.³⁰ Dat impliceert dat een bedrijf de belasting terug kan krijgen die door een ander bedrijf is betaald. Volgens de memorie van toelichting kan een bedrijf de eerder betaalde belasting terugkrijgen.³¹ Dat laatste impliceert dat het moet gaan om belasting die het bedrijf zelf eerder heeft betaald en dat past ook bij de gebruikelijke systematiek van belastingheffing.

Ten slotte roept de herberekeningssystematiek de vraag op hoe een en ander uitwerkt als het bestuur van de NEa achteraf, na vier jaar of na acht jaar, overgaat tot wijziging in vaststelling van de industriële jaarvracht of het aantal dispensatierechten.

De Afdeling adviseert hierop in de toelichting (nader) in te gaan en het voorstel zonodig aan te passen.

Herberekening

Vanwege het advies van de Afdeling is de memorie van toelichting in overeenstemming gebracht met het wetsvoorstel. Een overschot aan dispensatierechten wordt namelijk altijd, ook ambtshalve, gebruikt voor een herberekening. Een verzoek daartoe van de belastingplichtige is geen voorwaarde. Een besluit uitmondend in een ambtshalve teruggaaf van de inspecteur daarover is op grond van de Algemene wet inzake rijksbelastingen voor bezwaar vatbaar.

Verder vindt een herberekening plaats in de lopende aangifte, waardoor een teruggaaf van belasting wordt verleend aan de exploitant van de installatie voor het tijdvak waarop die lopende aangifte betrekking heeft. Bij een overname van een industriële installatie kan de verkoper hier dus rekening mee houden bij de verkooponderhandelingen.

De Afdeling heeft gevraagd hoe de herberekeningssystematiek uitwerkt als het bestuur van de NEa overgaat tot wijziging in de vaststelling van de industriële jaarvracht of het aantal dispensatierechten. Als een exploitant een overschot aan dispensatierechten gebruikt voor een herberekening, kan een ambtshalve vaststelling van de industriële jaarvracht of de hoeveelheid dispensatierechten in de gehele periode waarover is herberekend gevolgen hebben voor de verschuldigde belasting. Een ambtshalve vaststelling achteraf kan ertoe leiden dat voor meerdere jaren de grondslag wijzigt en de heffing voor die jaren moet worden aangepast. Afhankelijk van de gevolgen kan dat dan over die jaren een naheffingsaanslag opleveren of een ambtshalve teruggaaf. De toelichting is op dit punt aangevuld.

b. Minimum CO₂-prijs elektriciteitsopwekking

Het wetsvoorstel wijzigt ook de belastingplicht in het thans bij de Tweede Kamer aanhangige wetsvoorstel Minimum CO₂-prijs elektriciteitsopwekking.³² Voorgesteld wordt om de belastingplicht in dat wetsvoorstel op dezelfde wijze vast te stellen als voor de CO₂-heffing industrie.

³⁰ Voorgesteld artikel 71q, eerste lid, Wbm.

³¹ Memorie van toelichting, paragraaf 2.4.4 ("Herberekening").

³² Kamerstuknummer 35216.

De vragen die zijn opgeworpen in het kader van de belastingplicht voor de CO₂-heffing industrie spelen hier ook. De Afdeling adviseert daaraan nader aandacht te besteden.

**Directie Algemene Fiscale
Politiek**

Daarnaast adviseert de Afdeling om iets dat zo essentieel is voor een nieuwe belastingheffing als de belastingplicht via een nota van wijziging onderdeel te laten uitmaken van de parlementaire behandeling van het wetsvoorstel waarin die belasting wordt ingevoerd en niet in het onderhavige wetsvoorstel.

Ons kenmerk
2020-0000170008

b. Minimum CO₂-prijs elektriciteitsopwekking

Het advies van de Afdeling is overgenomen en derhalve is verduidelijkt wie de exploitant is van een broeikasgasinstallatie, namelijk de exploitant die in de emissievergunning is vermeld. Vanwege de inhoudelijke verbondenheid tussen onderhavig wetsvoorstel en het bij de Tweede Kamer aanhangige wetsvoorstel minimum CO₂-prijs elektriciteitsopwekking wordt deze aanpassing in onderhavig wetsvoorstel meegenomen. Het is voor de uniformiteit in de Wet belastingen op milieugrondslag van belang dat het begrip belastingplichtige in beide wetsvoorstellen op elkaar is afgestemd.

4. EU-aspecten

Het voorstel raakt aan het EU ETS, zoals neergelegd in de ETS-richtlijn. De CO₂-heffing zal hoofdzakelijk gevolgen hebben voor een aantal ETS-sectoren, waarin voor de uitstoot van broeikasgassen – ongeacht de hoogte van de ETS-prijs – een effectief (hoger) tarief zal gelden. Niet alle ETS-sectoren vallen onder de heffing en, vice versa, zal de heffing wel gaan gelden voor een aantal sectoren dat niet onder het EU ETS valt.

a. Verhouding voorstel tot de (doelstellingen van de) ETS-richtlijn
De ETS-richtlijn laat ruimte voor nationale, verdergaande maatregelen, mits deze verenigbaar zijn met de (sub)doelen van de richtlijn en ook overigens niet in strijd komen met het primaire Unierecht. In de toelichting wordt alleen, in algemene termen, opgemerkt dat gegeven de beperkte omvang van Nederlandse emissies onder het EU ETS, de CO₂-heffing geen noemenswaardige gevolgen zal hebben voor de werking en effectiviteit van het EU ETS.³³ Al zou dit juist zijn, dan betekent dat niet dat het voorstel ook zonder meer in overeenstemming is met (de doelstellingen van) de ETS-richtlijn.³⁴ De Afdeling merkt in dat verband het volgende op.

Het oogmerk van de CO₂-heffing strookt weliswaar met het hoofddoel van de ETS-richtlijn, te weten een substantiële vermindering van broeikasgasemissies, echter kan niet worden uitgesloten dat de heffing (onbedoeld) gevolgen heeft die de doelstellingen van het EU ETS ondergraven en om die reden met de richtlijn op gespannen voet staat.

De Afdeling wijst er in de eerste plaats op dat de emissieprijs op termijn mogelijk zodanig hoog zal zijn, dat er een kans bestaat dat bedrijven hun installaties naar het buitenland zullen verplaatsen, hetgeen tot zogenoemde koolstofweglekeffecten kan leiden. Het Planbureau voor de Leefomgeving en PwC concluderen in hun rapporten dat dit risico niet kan worden uitgesloten, onder meer omdat onzeker is of de beschikbare subsidiemiddelen ten behoeve van

³³ Memorie van toelichting, paragraaf 3.1 (“Verhouding tot het EU ETS en de minimum CO₂-prijs elektriciteitsopwekking”).

³⁴ Daarbij zij opgemerkt dat het enkele feit dat Nederland, als relatieve kleine lidstaat, een relatief bescheiden aandeel in de ETS-markt heeft, op zichzelf niet kan betekenen dat daarom de doelstellingen nimmer zouden kunnen worden doorkruist. In die redenering zou alleen beleid van de grotere lidstaten de nuttige werking van EU-regelgeving, als hier aan de orde, kunnen ondergraven.

verduurzamingsinvesteringen toereikend zijn.³⁵ Dit risico zou niet alleen beleidsmatig onwenselijk zijn, maar ook de nuttige werking van de ETS-richtlijn raken, die nadrukkelijk tot doel heeft dergelijke weglekeffecten tegen te gaan.³⁶

**Directie Algemene Fiscale
Politiek**

Ons kenmerk
2020-0000170008

De Afdeling wijst er in de tweede plaats op dat het EU ETS sinds 1 januari 2019 een Marktstabilisatiereserve (MSR) kent, die als doel heeft het EU ETS 'schokbestendiger' te maken tegen onevenwichtigheden tussen vraag en aanbod. Op het moment dat de ETS-prijs te hoog wordt geacht, kunnen vanuit deze reserve emissierechten in de handel worden gebracht met als doel de koersstijging te dempen.³⁷ De CO₂-heffing kan wat betreft Nederlandse emissies dit beoogde effect mogelijk tenietdoen, omdat voor deze emissies alsdan immers een hogere minimumprijs blijft gelden.

Aan beide potentiële (negatieve) gevolgen van de heffing en de betekenis daarvan in relatie tot de ETS-richtlijn wordt in de toelichting onvoldoende aandacht besteed. Weliswaar wordt opgemerkt dat het tarief zodanig zal zijn dat de kans op weglek van CO₂-uitstoot wordt geminimaliseerd,³⁸ maar deze stelling wordt niet nader onderbouwd, bijvoorbeeld met verwijzing naar voornoemde rapporten. Evenmin besteedt de toelichting in dit kader aandacht aan eventueel te voeren flankerend (subsidie)beleid.

De Afdeling wijst er verder op dat het emissiehandelssysteem van het EU ETS een marktsturingsinstrument is, waarmee wordt beoogd emissies "op een kosteneffectieve en economisch efficiënte wijze" te verminderen.³⁹ De richtlijn heeft nadrukkelijk ook tot doel de eenheid van de interne markt en van de mededingingsvoorwaarden daarop te bewaren.⁴⁰ De heffing heeft mogelijk weinig effect voor de prijsvorming op de Europese ETS-markt, zoals de toelichting stelt, maar daarmee is naar het oordeel van de Afdeling niet gezegd dat voornoemde subdoelen van de richtlijn niet worden geraakt. De heffing zal een met de loop der jaren toenemende opslag op de ETS-prijs betekenen en voor exploitanten mogelijk kostenverzwarend uitwerken. Dit kan nadelige gevolgen hebben voor hun business case en concurrentiepositie op de interne markt. In de toelichting worden deze gevolgen niet besproken.⁴¹

De Afdeling adviseert in de toelichting nader in te gaan op de verenigbaarheid van de voorgestelde CO₂-heffing met de ETS-richtlijn en daarbij in het bijzonder aandacht te besteden aan de bovengenoemde punten.

4. EU-aspecten

a. Verhouding voorstel tot de (doelstellingen van de) ETS-richtlijn

³⁵ Het Planbureau voor de Leefomgeving wijst in zijn rapport op dit risico, met verwijzing naar de speelveldoets die door PwC is opgesteld.

³⁶ Richtlijn (EU) 2018/410 van het Europees Parlement en de Raad van 14 maart 2018 tot wijziging van Richtlijn 2003/87/EG ter bevordering van kosteneffectieve emissiereducties en koolstofarme investeringen en van Besluit (EU) 2015/1814 (PbEU L76), considerans, punten 7 en 10.

³⁷ Besluit 2015/1814 van het Europees Parlement en de Raad van 6 oktober 2015, betreffende de instelling van een marktstabiliteitsreserve voor de EU-regeling voor de handel in broeikasgasemissierechten en tot wijziging van Richtlijn 2003/87/EG.

³⁸ Memorie van toelichting, paragraaf 2.1 ("Algemeen").

³⁹ Artikel 1 van de ETS-richtlijn.

⁴⁰ HvJ 22 juni 2016, zaak C-540/14 P, *DK Recycling und Roheisen GmbH/Commissie*, ECLI:EU:C:2016:469, punt 49. Het Hof van Justitie EU noemt in punt 50 van dit arrest de doelen van de eenheid van de interne markt en de mededingingsvoorwaarden op die markt "essentieel" voor de regeling van de handel in emissierechten.

⁴¹ Memorie van toelichting, paragraaf 6 ("Advies en consultatie"). In reactie op de in de consultatiereacties door marktpartijen hierover geuite zorgen, wordt in de toelichting alleen opgemerkt dat de heffing zo is ingericht dat het systeem zo dicht mogelijk aansluit op het Europese emissiehandelssysteem. Niet specifiek wordt ingegaan op de gevolgen van de heffing op de (concurrentie)verhoudingen op de interne markt.

Het kabinet is van mening dat de heffing de doelstellingen van de ETS-richtlijn niet ondergraaft. De CO₂-heffing is zo vormgegeven dat het de reductiedoelstelling van de industrie uit het Klimaatakkoord borgt - te weten een reductie van 14,3 Mton ten opzichte van het basispad in 2030 - en het risico op weglek zo klein mogelijk is. Om de kans op weglek te beperken wordt alleen de CO₂ belast die de industrie volgens de doelstelling niet meer mag uitstoten. De resterende emissies die passen bij de doelstelling zijn onbelast. Oftewel als de industrie de beoogde CO₂-reductie realiseert, zoals afgesproken in het Klimaatakkoord, zal de feitelijke uitstoot gelijk zijn aan de vrijgestelde uitstoot en wordt er geen heffing betaald.

**Directie Algemene Fiscale
Politiek**

Ons kenmerk
2020-0000170008

De industrie zal tijd nodig hebben om de gewenste CO₂-reductie te realiseren. Om die reden is er sprake van aflopende vrijgestelde uitstoot. In de eerste jaren, tot ruwweg 2024, ontvangt de industrie als geheel meer dispensatierechten dan nodig is voor de verwachte feitelijke uitstoot. Voorts start het tarief op 30 euro per ton CO₂ en loopt geleidelijk op. Bovendien wordt individuele bedrijven flexibiliteit geboden met de mogelijkheid van overdracht en herberekening, terwijl de sector als geheel gehouden wordt aan de noodzakelijke CO₂-reductie. Al deze elementen gezamenlijk geven de industrie tijd en flexibiliteit om de benodigde investering te doen en zo nauw mogelijk te laten aansluiten op hun investeringscyclus. Hierdoor wordt het risico op weglek beperkt.

Daar waar de heffing de reductie-doelstelling borgt faciliteren subsidies dat de industrie in Nederland verduurzaamt. Zo is de SDE++ verbreed zodat ook de industrie mee kan dingen naar de subsidiemiddelen en zijn er specifieke innovatieregelingen. Uit de speelveldanalyse van PwC komt naar voren dat Nederland hierin voorop loopt en een van de enige landen is met een serieus subsidie-instrumentarium ten behoeve van de verduurzaming van de industrie.⁴² Daarnaast werkt de EU aan een nieuw subsidie instrumentarium waar de Nederlandse industrie mogelijk naar kan meedingen. Ook heeft de taskforce infrastructuur in beeld gebracht wat nodig is om de benodigde infrastructuur voor de industrie tijdig beschikbaar te hebben.⁴³ Dit geheel van maatregelen, gecombineerd met de ligging, de goede bestaande infrastructuur en sterke regionale clusters maakt Nederland een interessant land voor de basisindustrie om hier te investeren in verduurzaming.

Wat betreft de opmerking met betrekking tot de Marktstabiliteitsreserve (MSR) merkt het kabinet het volgende op. De MSR is bedoeld om de prijs te stabiliseren. Dit werkt twee kanten op: door een eventueel overschot aan broeikasgasemissierechten over te nemen of een tekort aan broeikasgasemissierechten aan te vullen. Op die manier worden grote prijschommelingen voorkomen. De trigger is in deze niet de prijs van de broeikasgasemissierechten, maar het aantal broeikasgasemissierechten in de markt. De MSR is een automatisch systeem met vaste drempelwaarden, gekoppeld aan het aantal rechten en niet direct aan de prijs, waarbij het uiteraard logisch is dat een schaarste op de markt tot een prijsstijging zal leiden. De inzet van de MSR wordt derhalve niet apart beoordeeld, ook niet indien op een bepaald moment de ETS-prijs te hoog wordt geacht. Terugvloeien van rechten gebeurt pas als het overschot minder dan 400 miljoen rechten in de EU is. Op dat moment vloeien er in het volgende handelsjaar 100 miljoen rechten terug in het systeem. Hoewel een nationale CO₂-heffing theoretisch de prijsdaling kan remmen in het geval er rechten terugvloeien uit de MSR, is de verwachting echter niet dat dit reëel is: de kans dat de prijs van de broeikasgasemissierechten boven de prijs van de heffing komt, wordt zeer klein geacht. De CO₂-heffing resulteert in een geleidelijk oplopende, stabielere CO₂-prijs en borgt zo de reductieopgave voor de

⁴² PwC, Speelveldtoets 2020, 2020.

⁴³ Kamerstukken II 2019/20, 32813, nr. 497.

industrie. Dit sluit aan bij de doelstelling van de MSR om de CO₂-prijs te stabiliseren.

**Directie Algemene Fiscale
Politiek**

Ons kenmerk
2020-0000170008

b. Reikwijdte van de CO₂-heffing en verhouding tot de staatssteunregels
Hoewel met het voorstel aansluiting is gezocht bij het EU ETS, komt de reikwijdte van de voorgestelde heffing niet volledig overeen met die van het EU ETS. De heffing is alleen van toepassing op industriële installaties en niet op emissies in andere ETS-sectoren, zoals de luchtvaartsector. Daarnaast zondert het voorstel ook (ETS-)installaties die uitsluitend worden geëxploiteerd voor glastuinbouw, stadsverwarming, elektriciteitsopwekking en de gebouwde omgeving van de heffing uit.⁴⁴

Ten aanzien van de installaties voor elektriciteitsproductie wordt in de toelichting opgemerkt dat deze niet onder de heffing vallen, omdat zij al onder de minimum CO₂-prijs elektriciteitsopwekking vallen. Voor de ETS-uitstoters in de glastuinbouw en gebouwde omgeving wordt opgemerkt dat deze conform afspraken in het Klimaatakkoord al onder een ander, niet nader gespecificeerd, instrumentarium vallen.⁴⁵

Het is, gelet op de gemaakte afspraken in het kader van het Klimaatakkoord, begrijpelijk dat de reikwijdte van de CO₂-heffing is beperkt tot de industrie. De Afdeling begrijpt ook de keuze om uitstoters waarvoor reeds een vorm van een CO₂-beprijzing geldt, zoals bij de elektriciteitssector, niet dubbel te belasten. Deze afbakening verdient echter wel aandacht in het licht van de Europese staatssteunregels. Van een selectief steunvoordeel kan namelijk sprake zijn, wanneer ondernemingen, die gelet op de doelstelling van de regeling in een feitelijk en juridisch vergelijkbare positie zitten, anders (financieel gunstiger) worden behandeld.⁴⁶

Het komt de Afdeling voor dat alle uitstoters van broeikasgassen in het licht van het doel van de maatregel in een vergelijkbare positie zitten. Er kunnen objectieve redenen bestaan die een verschillend heffings- of beprijzingsregime rechtvaardigen. In de toelichting worden deze redenen echter niet genoemd. Een nadere toelichting op dit punt acht de Afdeling op zijn plaats, waarbij ook het overige specifieke instrumentarium, waaronder dat voor de glastuinbouw en de gebouwde omgeving, gedetailleerde aandacht verdient.

De Afdeling adviseert de toelichting ten aanzien van bovengenoemde punten aan te vullen.

⁴⁴ Voorgesteld artikel 71i Wbm.

⁴⁵ Memorie van toelichting, paragraaf 2.2 ("Aansluiting op het EU ETS"), onderdeel A. Ten aanzien van de stadsverwarming ontbreekt een dergelijke toelichting.

⁴⁶ HvJ 8 november 2001, zaak C-143/99, *Adria-Wien Pipeline en Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, ECLI:EU:C:2001:598, punt 41.

b. Reikwijdte van de CO₂-heffing en verhouding tot de staatssteunregels

Wat betreft de verhouding tot de Europese staatssteunregels merkt het kabinet op dat uiteraard de CO₂-heffing zodanig wordt vormgegeven dat deze strookt met de Europeesrechtelijke verplichtingen, waaronder de staatssteunregels. Ten aanzien van de relatie tot de Europese staatssteunkaders vindt thans nog afrondend onderzoek plaats.

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

De vice-president van de Raad van State,

Ik moge U, mede namens de Minister van Economische Zaken en Klimaat, verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Staatssecretaris van Financiën,

J.A. Vijlbrief

**Directie Algemene Fiscale
Politiek**

Ons kenmerk
2020-0000170008