

# De paradox van groene belastingen: tussen verduurzaming en concurrentievermogen

Mr. M. Betjes  
Oktober 2026

Groene belastingen zoals energiebelasting, CO2-heffingen, EU ETS en CBAM spelen een belangrijke rol bij het stimuleren van verduurzaming, maar kunnen tegelijkertijd het concurrentievermogen van bedrijven onder druk zetten. Nationale fiscale regels kunnen de energietransitie soms onbedoeld belemmeren. Uiteindelijk is een fiscaal kader nodig dat verduurzaming zowel stimuleert als faciliteert.

## 1. Inleiding

De wereld verandert voortdurend. ESG is vandaag de dag niet meer de hype maar wordt meer onderdeel van de reguliere bedrijfsvoering. ESG gaat niet meer uitsluitend over rapportageverplichtingen, maar in toenemende mate over het creëren en toevoegen van waarde. Het is essentieel om in te blijven zetten op de groene transitie, in combinatie met de nodige (politieke) aandacht voor weerbaarheid en het concurrentievermogen. Met betrekking tot het klimaat- en energiebeleid gaan verduurzaming, concurrentievermogen en weerbaarheid hand in hand. Door productie- en bedrijfsprocessen te verduurzamen en meer circulair te maken, zullen afhankelijkheden van derde landen voor energie en grondstoffen verminderen. Klimaatbeleid wordt heden ten dage ook wel gezien als veiligheidsbeleid: meer onafhankelijk opereren van andere landen.

Een meer duurzaam Nederland zou Nederland weerbaarder maken, maar vergt wel grootschalige investeringen in schonere productietechnologieën. Bedrijven nemen deze investeringsbeslissingen pas als zij voldoende zekerheid hebben dat de investeringen terugverdiend kunnen worden en de verduurzaamde installaties op lange termijn concurrerend blijven. De concurrentiepositie van Nederland staat onder druk en rendabele opties om duurzamer te opereren ontbreken op dit moment veelal. Vanuit een nationaal en Europees perspectief is het ongewenst dat bedrijven de deuren sluiten dan wel bedrijvigheid verplaatsen naar buiten de landsgrenzen.

De belangrijkste verduurzamingsroute is momenteel elektrificatie.[2] Het reduceren van CO2-uitstoot wordt door Europa gezien als de sleutel tot groei. Maar dat dient dan wel tot de mogelijkheden te behoren en rendabel te zijn. Mogelijk en rendabel zijn hangt samen met fiscale beprijzing. De afgelopen jaren zijn groene belastingen, zoals energiebelasting en CO2-heffingen, geklommen op de prioriteitsagenda van bedrijven. Veelal internationaal opererend, energie-intensief en/of producerend. Groene belastingen creëren prikkels om meer rekening te houden met externe effecten op klimaat en milieu in beslissingen.

Een aandachtspunt bij groene belastingen is grondslagerosie. Fiscale prikkels op vervuiling en het verbruik van bepaalde niet-duurzame grondstoffen kunnen namelijk leiden tot een afname van de belastingopbrengsten indien belastingplichtigen verduurzamen of hun productie zouden verplaatsen naar een ander land. Daardoor kan er bij groene belastingen ten opzichte van de begrote opbrengsten een sluipende vermindering van de belastingopbrengsten ontstaan. Maar voor dat dat punt is bereikt, kunnen mechanismen om milieuvervuilend gedrag te beprezen sturend en effectief zijn.

In deze bijdrage wordt in het bijzonder ingegaan op de heffingen van energie en CO2, met tevens aandacht voor de doelmatigheid van de heffingen. De belasting op energie vormt een significant onderdeel van de energiefactuur en kent de nodige knelpunten op de weg naar verduurzaming. Het beprezen van CO2-uitstoot is in de laatste jaren Europees ingericht, mijns inziens een logische route.

## 2. Energie minder belasten?

Naast kolenbelasting en accijnzen op onder meer benzine en diesel, is energiebelasting een belangrijk Nederlands fiscaal instrument gerelateerd aan het verbruik van energie. De energiefactuur bestaat voor ongeveer een derde uit energiebelasting, naast het daadwerkelijke verbruik en de vaste leveringskosten.[3]

De Nederlandse energiebelasting, verankerd in de Wet belastingen op milieugrondslag, is gestoeld op de Europese Energiebelastingrichtlijn.[4] Deze richtlijn vormt het juridische kader voor de belastingheffing op elektriciteit, motorbrandstoffen en verwarmingsbrandstoffen binnen de Europese Unie. De richtlijn bevat onder meer minimumtarieven die lidstaten moeten hanteren voor bijvoorbeeld elektriciteit. Landen mogen de tarieven in hun nationale wetgeving boven die minimumtarieven zetten. Voorts bevat de richtlijn bepaalde vrijstellingen. De huidige richtlijn stamt uit 2003 en wordt momenteel herzien. De huidige richtlijn sluit niet meer aan bij de hedendaagse klimaatambities.

Als hoofdregel wordt de energiebelasting geheven ter zake van de levering van aardgas of elektriciteit via een aansluiting aan de gebruiker. De energieleverancier is in beginsel de belastingplichtige die de aan de afnemer in rekening gebrachte energiebelasting afdraagt aan de Belastingdienst. Ook bij zelfopwekking van energie en eventueel doorleveren van die zelf opgewekte energie, kan een belastingplicht voor de energiebelasting ontstaan.



## 2.1 Zonne-energie

De energiebelasting kent ook de levering anders dan via een aansluiting als belastbaar feit. Dit doet zich bijvoorbeeld voor als aardgas of elektriciteit rechtstreeks van de producent verkregen wordt door een verbinding die geen deel uitmaakt van een Nederlands distributienet. Bijvoorbeeld via een directe lijn. Over deze leveringen wordt op dezelfde manier energiebelasting geheven als bij leveringen via een aansluiting. Net als bij de levering via een aansluiting is in deze gevallen de leverancier belastingplichtig. Een ander voorbeeld is de levering van elektriciteit 'achter de aansluiting', wanneer een derde met zonnepanelen op het dak van de onroerende zaak elektriciteit opwekt en deze levert aan de gebruiker. Ook dan is de leverancier (die hier ook producent is) in beginsel energiebelasting verschuldigd. Denk hierbij bijvoorbeeld aan een vastgoedbelegger die een pand verhuurt aan een derde en het pand heeft voorzien van zonnepanelen die in eigendom van de belegger zijn en waarvan de opgewekte energie ten goede komt aan de gebruiker van dat pand die ook gebruiker is van de opgewekte stroom.

Energiebelasting wordt voorts geheven ter zake het verbruik van aardgas of elektriciteit, indien het aardgas of de elektriciteit is verkregen op andere wijze dan door een levering. Het verbruiken van zelf opgewekte energie is in beginsel aldus belast. Een belangrijke uitzondering hierop ziet op het verbruik van elektriciteit die de gebruiker heeft opgewekt door middel van hernieuwbare energiebronnen zoals zon of wind. Voor de toepassing van deze uitzondering moet de gebruiker de elektriciteit zelf hebben opgewekt (of het gas zelf hebben gewonnen). Dit zou dus betekenen dat indien de huurder van een pand zelf de beschikking heeft over de zonnepaneleninstallatie en de zelf opgewekte elektriciteit zelf verbruikt, geen energiebelasting verschuldigd is. Die situatie is onder andere aan de orde als de huurder zelf investeert in de zonnepanelen en deze installatie middels een recht van opstal op het dak van het pand van de vastgoedbelegger plaatst. De huurder behoudt hierdoor het eigendom van de zonnepaneleninstallatie en verbruikt de zelf opgewekte elektriciteit.

Er is ook nog een andere oplossing om zonne-energie buiten de energiebelasting te houden. Het is voor de toepassing van de uitzondering, dat een gebruiker geen energiebelasting hoeft te betalen over elektriciteit die hij duurzaam heeft opgewekt, niet van belang wie de eigenaar van de zonnepaneleninstallatie is.[5]



In mijn voorbeeld hoeft de huurder van het pand aldus niet de eigenaar te zijn van de zonnepanelen, dit zou de vastgoedbelegger kunnen zijn/blijven. Het is vervolgens dan wel van belang dat de huurder van het pand de zonnepanelen gaat huren (onbelast), in plaats van dat de vastgoedbelegger met de zonnepanelen elektriciteit gaat leveren aan de huurder als gebruiker (belast). Waar het bij de verhuur van de zonnepanelen dan om draait is of de opwekking van de elektriciteit gebeurt voor rekening en risico van de gebruiker (huurder). De kosten van het gebruik van de installatie komen voor rekening van de gebruiker. Bij huur komen alleen de huurtermijnen voor rekening van de gebruiker. Bij bijvoorbeeld zonnepanelen is het zo dat als de hoeveelheid daadwerkelijk opgewekte elektriciteit mee- of tegenvalt, dit verschil direct in het voordeel of in het nadeel van de gebruiker is. Bij huur wordt hieraan voldaan als de termijnen alleen gebaseerd zijn op de duur van het gebruik en niet op de hoeveelheid opgewekte elektriciteit. Van opwekking voor rekening en risico van de gebruiker is géén sprake als de zonnepanelen ter beschikking worden gesteld waarbij de gebruiker betaalt voor de hoeveelheid opgewekte

elektriciteit. De betaling is dan een vergoeding voor de levering van elektriciteit, wat betekent dat de elektriciteit niet door de gebruiker zelf wordt opgewekt. Als de zonnepaneleninstallatie wordt gehuurd tegen een vergoeding die voor een deel afhankelijk is van de hoeveelheid opgewekte elektriciteit, dan is in beginsel geen sprake van opwekking voor rekening en risico van de huurder. Het dient dus te gaan om een vaste huurvergoeding, onafhankelijk van de hoeveelheid opgewekte elektriciteit.

## 2.2 Doorleveren van energie

Zoals hiervoor gedeut, wordt als hoofdregel de energiebelasting geheven ter zake van de levering van aardgas of elektriciteit via een aansluiting aan de gebruiker. Het begrip aansluiting is gedefinieerd als een aansluiting van een in Nederland gelegen onroerende zaak als bedoeld in artikel 16 Wet WOZ (op een Nederlands distributienet waaruit elektriciteit of aardgas aan de gebruiker wordt geleverd). Kortom, de energiebelasting sluit aan bij de WOZ-regels voor objectafbakening.

Binnen deze afbakeningsregels wordt primair gekeken naar eigendomsgrenzen: welke juridische entiteit is de eigenaar (volgens het Kadaster)? Dit kan tot gevolg hebben dat twee gebouwen op één terrein die binnen hetzelfde concern worden aangewend maar afwijkende juridische eigenaren hebben, als aparte WOZ-objecten en dus als aparte aansluitingen worden gezien. De energiebelasting kent een degressief tariefstelsel dat per aansluiting wordt toegepast: het tarief wordt lager

naar mate er per aansluiting meer wordt verbruikt.[6] De tariefschijven van de energiebelasting worden per WOZ-object (per aansluiting) doorlopen, hetgeen resulteert in een hogere energiebelastingdruk ten opzichte van een situatie waarin het eigendom van de gebouwen bij één juridische entiteit zou liggen.

Een vergelijkbare situatie doet zich voor bij doorleveringen en bij het gebruik van zonnepanelen. Indien een juridische entiteit energie afneemt van een energieleverancier en deze energie deels doorlevert binnen haar terrein aan een ander gebouw van een andere juridische entiteit (die ook onderdeel kan zijn van hetzelfde concern), kan energiebelasting drukken op de doorlevering. En van energiebelasting kan ook sprake zijn indien een vastgoedentiteit - eigenaar van een pand met zonnepanelen - de opgewekte elektriciteit ter beschikking stelt aan een andere entiteit die het pand gebruikt en tevens onderdeel is van hetzelfde concern als de vastgoedentiteit.

## 2.3 Netcongestie

We gebruiken steeds meer elektriciteit, mede in het licht van de gewenste verduurzaming. Ook wekken we meer elektriciteit op uit duurzame bronnen, zoals zon en wind. Daardoor stijgt het gebruik én de opwek van elektriciteit. Helaas blijkt het elektriciteitsnet hier nog niet op ingericht. Op piekmomenten (momenten waarop we veel elektriciteit vragen of aanbieden) is er soms te weinig ruimte op het elektriciteitsnet: netcongestie. Het elektriciteitsnet kan de elektriciteit dan niet tegelijk vervoeren en raakt overbelast.





Omdat de verdergaande elektrificatie nog meer gaat vragen van de infrastructuur en de duurzame energieopwekking, wordt onderzocht welke mogelijkheden er zijn om energie te delen, mede in het kader van de nieuwe Energiewet per 2026. Bij energie delen kan - al dan niet ongewenst - sprake zijn van een belastbaar feit voor de energiebelasting. Om energie te delen is in beginsel het openbare net nodig om de energie te transporteren.

Energiedelen is op zichzelf geen begrip binnen de energiebelasting, het gaat zoals hiervoor geduid in beginsel om de levering van energie. In de Wet belastingen op milieugrondslag is een definitie opgenomen van het begrip levering: onder levering van elektriciteit (en aardgas) voor de energiebelasting wordt verstaan hetgeen daaronder wordt verstaan ingevolge de Wet op de omzetbelasting. Artikel 3, eerste lid, Wet op de omzetbelasting sluit aan bij het leveringsbegrip van artikel 14, eerste lid, Btw-richtlijn 2006/112/EG, dat luidt:

“Als „levering van goederen” wordt beschouwd, de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken.”

Dit omvat elke handeling tot overdracht van een lichamelijke zaak door een partij die de wederpartij machtigt daarover feitelijk als een eigenaar te beschikken. In casu aldus (het overgaan van) de macht om als eigenaar over de elektriciteit te beschikken.

Vorig jaar heeft het Gerechtshof Den Bosch zich gebogen over de vraag of, en zo ja wanneer op enig moment de macht wordt verkregen om over stroom te beschikken.[7]

“4.13. Naar het oordeel van het hof fungeert belanghebbende in dit verband enkel als beheerder van het experimentnet en administrateur van de opgewekte zonnestroom. Het vervullen van deze beheers- en administratieve taken maakt echter niet dat zij de macht heeft verkregen om als eigenaar over de zonnestroom te beschikken. In dat opzicht is de positie van belanghebbende naar het oordeel van het hof vergelijkbaar met die van een reguliere netbeheerder. Zo kan belanghebbende de zonnestroom niet verkopen aan een derde en heeft zij evenmin anderszins de mogelijkheid om besluiten te nemen die de rechtstoestand van de zonnestroom kunnen beïnvloeden. Dat belanghebbende verantwoordelijk is voor de teruglevering van de overtollige opgewekte zonnestroom aan Vattenfall, doet daar niet aan af. Dergelijke terugleveringen vinden plaats in opdracht van en conform de wensen van de eigenaren van de zonnestroom en vallen daarmee onder de beheerstaak van belanghebbende. Deze terugleveringen vormen daarmee slechts uitvoeringshandelingen en geen beschikkingshandelingen. Bovendien is de teruglevering van zonnestroom aan het openbare elektriciteitsnet naar het oordeel van het hof geen beschikkingshandeling omdat sprake is van een proces dat automatisch intreedt telkens wanneer op enig moment de door de appartementseigenaren (gezamenlijk) opgewekte zonnestroom meer is dan het (gezamenlijke) verbruik op dat moment. Belanghebbende heeft derhalve geen actieve rol in deze teruglevering. Aangezien belanghebbende niet de beschikkingsmacht over de zonnestroom heeft verkregen, kan ook geen sprake zijn van een belaste levering door belanghebbende in de zin van artikel 50, lid 1, Wbm.”

In het licht van deze uitspraak zou betoogd kunnen worden dat het delen van energie via het openbare net, niet leidt tot de overdracht van de macht om over de elektriciteit te beschikken, en er daarom geen sprake

zou zijn van een belaste levering. Het enkel vervullen van beheers- en administratieve taken zou immers niet hoeven te leiden tot het feit dat de macht wordt verkregen om als eigenaar over de (zonne)stroom te beschikken. De elektriciteit wordt technisch via het openbare net getransporteerd, maar het gebruik van het openbare net is enkel een technische noodzaak en vormt geen uitdrukking van een leveringsrelatie.

## 3. Uitstoten of afstoten

Voor Nederland zijn een aantal beprijzingsinstrumenten met betrekking tot CO<sub>2</sub>-emissies relevant, waaronder het Europese emissiehandelssysteem (EU ETS), de Europese Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM) en de nationale CO<sub>2</sub>-heffingen.

### 3.1 EU ETS

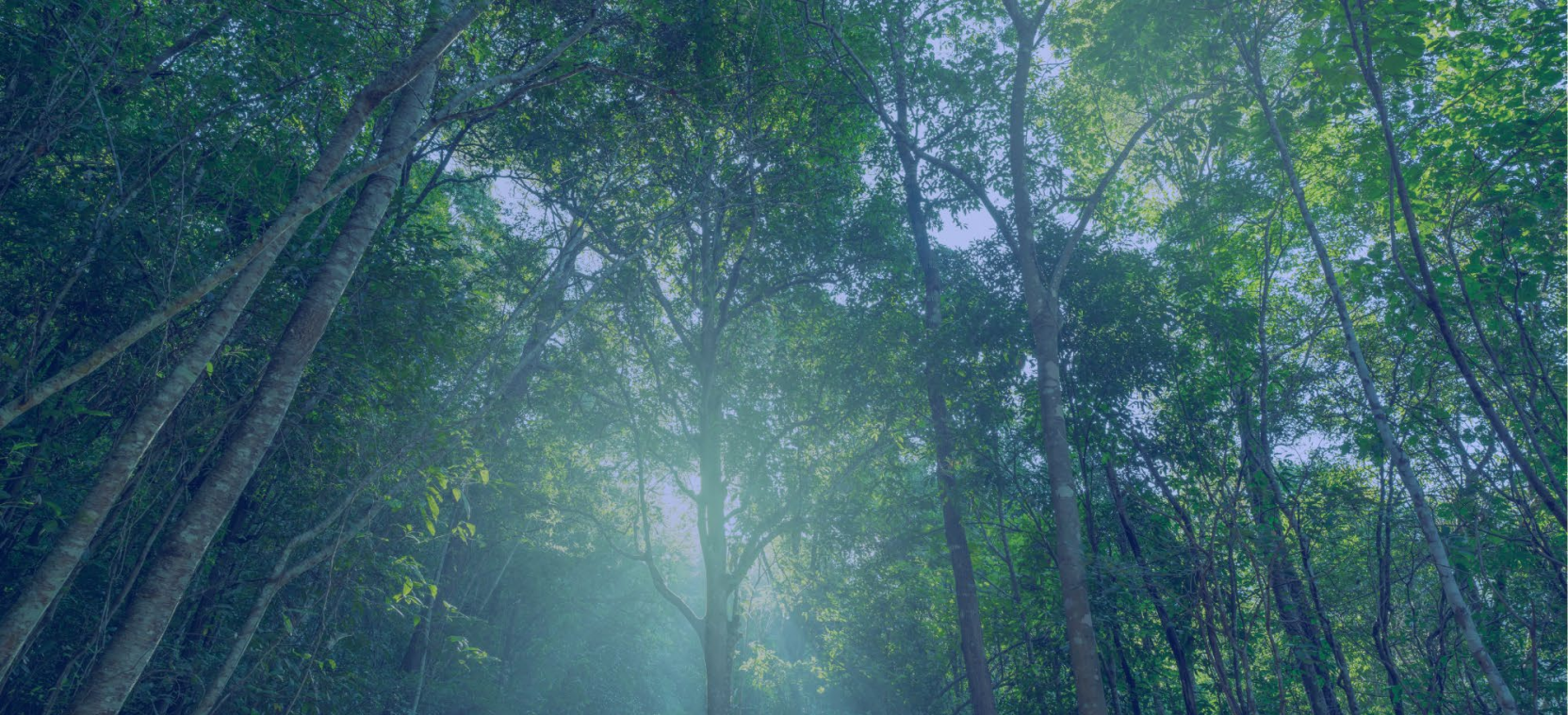
Het EU ETS is het Europese systeem voor emissiehandel en vormt het centrale (markt)instrument van de EU om de uitstoot van broeikasgassen kostenefficiënt te reduceren. Het systeem stamt uit 2005 en voorziet in een cap and trade-principe. Er is een plafond gesteld aan de totale uitstoot en bedrijven die onder het systeem vallen dienen emissierechten te hebben voor elke ton CO<sub>2</sub> die zij uitstoten (cap). Een deel van de benodigde emissierechten wordt kosteloos toegewezen om de concurrentiepositie ten opzichte van bedrijven buiten de EU te waarborgen.

Het restant dient aangekocht te worden (trade). Een aantal sectoren valt onder het EU ETS, waaronder de energiesector, de zwaardere industrie en sinds 2024 ook de zeevaart. Vanwege het marktmechanisme is de prijs van een ETS-recht aan verandering onderhevig, begin juni 2026 lag de prijs rond de € 80 per ton.

Het EU ETS heeft kenmerken van een belasting en is aan nationale CO<sub>2</sub>-heffingen gekoppeld. In Nederland is de ETS-richtlijn opgenomen in de Wet milieubeheer waarbij de Nederlandse Emissieautoriteit (NEa) is aangesteld als betrokken instantie.

De fiscale behandeling van emissierechten (EU Allowances; EUA's) onder het Europese emissiehandelssysteem (EU ETS) kan diverse vennootschapsbelastingaspecten oproepen. Daarbij dient bijvoorbeeld te worden beoordeeld in welke jurisdictie de economische activiteiten rondom de emissierechten plaatsvinden en of sprake is van voldoende fiscale substance, bijvoorbeeld in de vorm van een vaste inrichting, feitelijke leiding of andere belastbare aanwezigheid. Bij grensoverschrijdende structuren waarbij emissierechten worden gehouden of verhandeld door groepsvennootschappen, kunnen tevens vragen ontstaan omtrent winstallocatie, verrekenprijzen (transfer pricing) en de kwalificatie van de gerealiseerde opbrengsten onder toepasselijke belastingverdragen. In de Nederlandse context geldt in beginsel als uitgangspunt dat winsten uit de handel in emissierechten slechts in de heffing van vennootschapsbelasting worden betrokken voor zover deze aan een in Nederland belastingplichtige





vennootschap of een Nederlandse vaste inrichting kunnen worden toegerekend.[8] Voor de fiscale winstbepaling is het van belang dat de Staatssecretaris van Financiën emissierechten expliciet heeft aangemerkt als voorraad. Op grond van een besluit uit 2023 dienen emissierechten derhalve jaarlijks te worden gewaardeerd tegen kostprijs of lagere marktwaarde.[9]

Een bijzonder aspect betreft emissierechten die kosteloos door de overheid worden toegewezen in het kader van het EU ETS. Op grond van het hiervoor genoemde beleidsbesluit kunnen dergelijke kosteloos verkregen emissierechten fiscaal op nihil worden gewaardeerd. Hierdoor vindt geen directe winstneming plaats bij ontvangst van de emissierechten. De fiscale winst wordt in dat geval pas gerealiseerd op het moment dat de rechten worden vervreemd of anderszins tot uitdrukking komen in de fiscale winstbepaling.

Emissierechten die tegen vergoeding worden verkregen, dienen daarentegen te worden geactiveerd voor de aanschafprijs, vermeerderd met de rechtstreeks toerekenbare aankoopkosten, zoals transactiekosten.[10] Indien de marktwaarde van de emissierechten op balansdatum lager is dan de fiscale kostprijs, kan onder omstandigheden een fiscale afwaardering plaatsvinden tot de lagere marktwaarde. Een latere waardestijging kan vervolgens volgens de reguliere regels van goed koopmansgebruik worden verwerkt.

Bij verkoop van emissierechten wordt het gerealiseerde verschil tussen de verkoopopbrengst en de fiscale boekwaarde in beginsel aangemerkt als belastbare ondernemingswinst.

Dit geldt eveneens indien emissierechten binnen concernverband worden overgedragen, waarbij bovendien aandacht bestaat voor de toepassing van het arm's-lengthbeginsel zoals neergelegd in artikel 8b Wet VPB 1969. Indien emissierechten worden verhandeld tussen groepsmaatschappijen in verschillende jurisdicties, dient de gehanteerde prijs derhalve zakelijk te worden onderbouwd.

In de praktijk neemt het belang van een correcte fiscale behandeling van emissierechten verder toe doordat het aantal gratis toegewezen emissierechten in de komende jaren geleidelijk wordt afgebouwd. Hierdoor zullen ondernemingen in toenemende mate emissierechten moeten aankopen op de markt, hetgeen zowel de fiscale balanspositie als de jaarlijkse winstbepaling materieel kan beïnvloeden.

Het gaat overigens bij het EU ETS niet alleen om beprijzen. Het EU ETS verplicht Europese elektriciteitsproducenten om emissierechten aan te kopen voor de CO<sub>2</sub>-uitstoot, waarvan de kosten worden doorberekend aan afnemers van elektriciteit. Deze afnemers kunnen hierdoor een concurrentienadeel ondervinden. Dit kan via een subsidieregeling gecompenseerd worden.[11] De betreffende subsidieregeling is een vergoeding voor de indirecte elektriciteitskosten die de afnemer door de emissierechten bij de productie maakt. Het belangrijkste doel van de subsidie is om te voorkomen dat bedrijven hun productie naar een land buiten de Europese Unie verplaatsen, omdat zij door het EU ETS een hogere elektriciteitsrekening hebben.

De subsidieregeling is van toepassing op een aantal sectoren, waaronder de productie van aluminium en glas, vervaardiging van papier en karton en de vervaardiging van geraffineerde aardolieproducten.

## 3.2 EU CBAM

Diverse landen buiten de EU hebben een minder strikt klimaatbeleid dan de landen binnen de EU. Dit kan tot gevolg hebben dat het Europese concurrentievermogen onder druk komt te staan en dat er CO<sub>2</sub>-lekkage optreedt. CO<sub>2</sub>-lekkage treedt op wanneer productie wordt verplaatst vanuit de EU naar locaties in landen buiten de EU met een lagere CO<sub>2</sub>-beprijzing. CBAM is een Europees instrument dat via een heffing aan de EU-grens CO<sub>2</sub>-lekkage beoogt te voorkomen. Het zou aldus niet uit hoeven te maken of een bepaald product binnen de EU of buiten de EU wordt geproduceerd: in beide situaties zou een vergelijkbare CO<sub>2</sub>-beprijzing moeten plaatsvinden (gelijk speelveld). CBAM is vastgesteld in een verordening en een verordening heeft in tegenstelling tot een richtlijn rechtstreekse werking. Omzetting van de verordening in nationale wetgeving is derhalve niet vereist.

CBAM ziet op het importeren van bepaalde goederen van buiten EU naar de EU, meer in het bijzonder de CO<sub>2</sub>-emissies die in deze goederen verwerkt zitten. Het gaat momenteel om de import van minimaal 50 ton per jaar aan CO<sub>2</sub>-intensieve goederen, waaronder aluminium, ijzer, staal en cement. CBAM is op 1 oktober 2023 gestart met een overgangsfase. Tijdens deze fase zijn importeurs van CBAM-goederen of hun indirecte douanevertegenwoordigers verplicht geweest om per kwartaal een CBAM-rapportage in te dienen. De inhoud van deze rapportages geeft de autoriteiten inzicht in de hoeveelheid geïmporteerde CO<sub>2</sub>-emissies. Met ingang van 1 januari 2026 is CBAM volledig operationeel geworden en dienen importeurs aangemerkt te zijn als toegelaten CBAM-aangever. Daarnaast dienen zij een afdracht te betalen voor de emissies die zijn uitgestoten bij de productie van de door hen ingevoerde CBAM-goederen.

De eerste afdracht dient in 2027 gedaan te worden. Dit verloopt via het aankopen van CBAM-certificaten. De prijs van een CBAM-certificaat is gekoppeld aan het prijsniveau van een EU ETS-emissierecht. Gedurende de eerste jaren zal het effectieve CBAM-prijsniveau langzaam ingroeien.

In 2027 zal de eerste CBAM-aangifte inclusief financiële afdracht gedaan moeten worden, met betrekking tot CBAM-goederen die gedurende 2026 zijn geïmporteerd. In de aangifte kan gekozen worden voor standaard emissiewaardes maar die zijn doorgaans ongunstig en dus kostbaarder. Het loont derhalve om de werkelijke emissiewaardes te verzamelen, bijvoorbeeld via de buiten de EU gevestigde producenten.

Langzamerhand begint CBAM meer vorm te krijgen en is er vanuit Europa sturing gegeven hoe bepaalde onderdelen van de regelgeving uitgelegd moeten worden. Ook is bijvoorbeeld invulling gegeven aan het verificatieproces van werkelijke emissies. In het kader van een gelijk speelveld is het voorts mogelijk om reeds betaalde CO<sub>2</sub>-beprijzing in het land van herkomst buiten de EU in aftrek te brengen.

CBAM heeft momenteel de focus op grondstoffen binnen de productcategorieën die er reeds onder vallen zoals staal en aluminium. In de komende periode worden uitbreidingen verwacht. Zo wordt gekeken naar het toevoegen van andere productcategorieën zoals glas en chemicaliën, maar al op kortere termijn naar het toevoegen van downstream-producten binnen de huidige categorieën zoals staal en aluminium. Denk dan aan bepaalde machines, apparaten en consumptiegoederen, en dus niet meer een focus op alleen grondstoffen.

### 3.3 Nationale CO2-heffingen

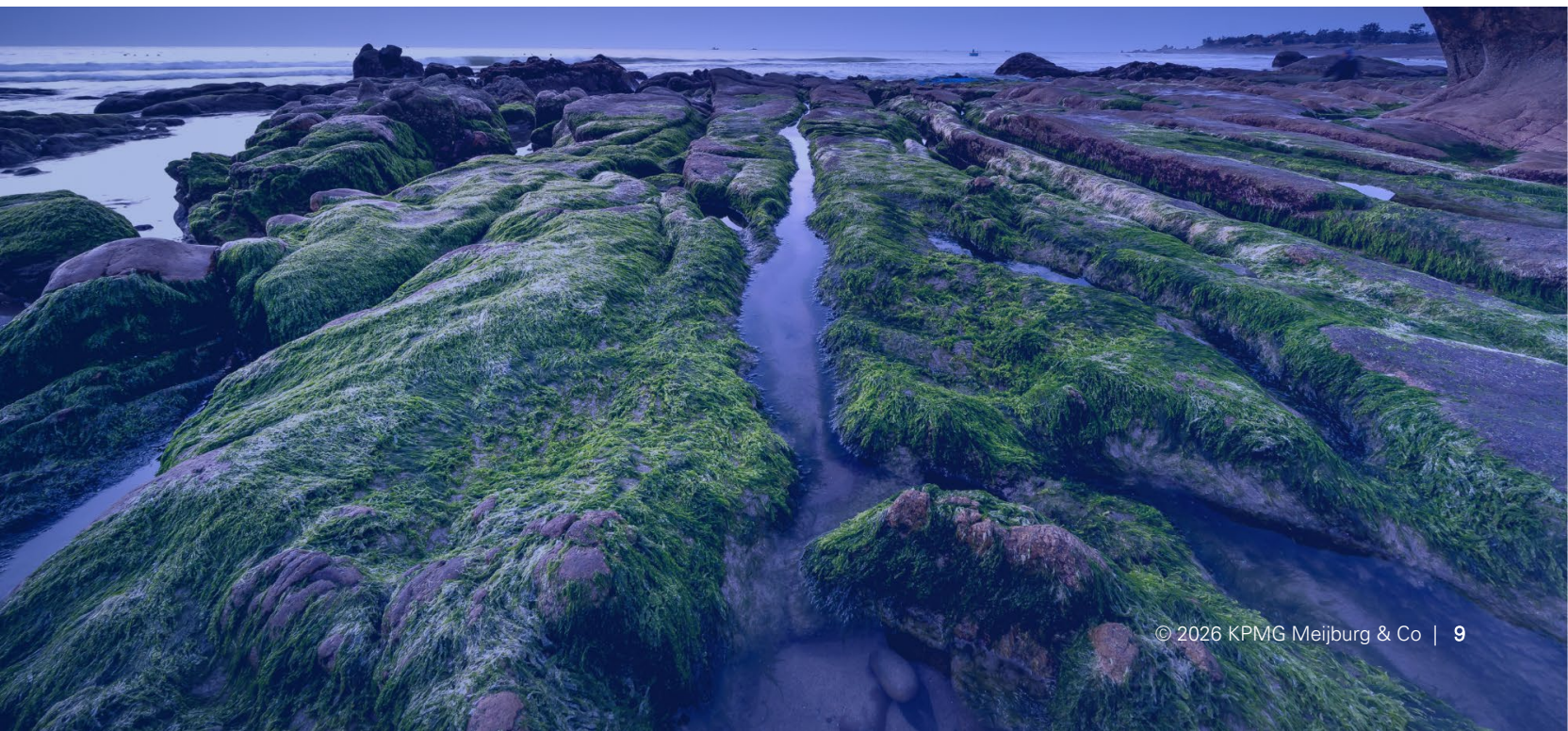
Naast een minimum CO2-prijs bij elektriciteitsopwekking en een CO2-heffing voor de glastuinbouw heeft Nederland in 2021 een CO2-heffing voor de industrie geïntroduceerd. Belast zijn de emissies van installaties die onder het EU ETS vallen, afvalverbrandingsinstallaties en installaties die lachgas uitstoten. De exploitanten van de installaties zijn belastingplichtig en de heffing is verschuldigd op het moment dat de emissie plaatsvindt.

De CO2-heffing wordt berekend op basis van de jaarlijkse industriële emissies van een installatie in een kalenderjaar (de jaarvracht), verminderd met het aantal dispensatierechten dat in diezelfde periode aan die installatie is toegekend. De jaarlijkse industriële emissies vertegenwoordigen het aantal ton CO2 dat in een kalenderjaar wordt uitgestoten. Onder bepaalde voorwaarden kunnen afvang en opslag van CO2 (Carbon Capture and Storage (CCS)) buiten de heffing vallen.

Belastingplichtigen die onder de CO2-heffing vallen, ontvangen dispensatierechten die fungeren als emissierechten en in mindering kunnen worden gebracht op de jaarlijkse industriële emissies. Deze rechten worden berekend op basis van het activiteitsniveau van de installatie en de toepasselijke reductiefactor. Voor EU ETS-installaties wordt het tarief verminderd met de termijnprijs van ETS-emissierechten, waardoor grotendeels rekening wordt gehouden met hetgeen reeds aan afdracht verschuldigd is onder het EU ETS.

Echter, de CO2-heffing voor de industrie – als nationale kop op EU-regelgeving – staat al enige tijd ter discussie aangezien de Nederlandse industrie onder druk staat. Al is de impact van de CO2-heffing op de concurrentiepositie van de industrie wel afhankelijk van de ontwikkeling van de EU ETS-prijs. Via het Belastingplan 2026 is de CO2-heffing voor ETS- en lachgasinstallaties maximaal verlicht door onder meer een verlaging van het belastingtarief, met als gevolg dat de financiële afdracht vanaf 2026 zeer gering zal zijn.[12] En de Minister van Klimaat en Groene Groei heeft inmiddels aangegeven dat de nationale CO2-heffing wordt afgeschaft.[13] Dit geldt overigens niet voor de afvalverbrandingsinstallaties, integendeel, die worden juist zwaarder belast. De afschaffing leidt mijns inziens zonder alternatief beleid wel tot een negatief effect op verduurzaming. Het wordt namelijk goedkoper om CO2 uit te stoten, wat de business case van CO2-reductie projecten verslechtert en het aantrekkelijker maakt voor bedrijven om investeringen uit te stellen. Uiteraard wel in het belang van de industrie en de concurrentiepositie.

Kijkend naar het Europese speelveld is het begrijpelijk dat de Nederlandse regering ervoor kiest om de nationale CO2-heffing voor de industriële installaties af te stoten. De uitstoot van CO2 stopt niet bij de grens en vraagt om een supranationale aanpak.



## 4. Afrondend

Het fiscale landschap van energie en CO2 is geen onbegaanbaar terrein maar kent wel de nodige zwakke plekken. Waar belastingen op energieverbruik en emissies oorspronkelijk zijn ontworpen om milieuschade te beprijzen en verduurzaming te stimuleren, blijkt in de praktijk dat deze instrumenten niet altijd efficiënt of consistent uitwerken. De energiebelasting en CO2-beprijzingsmechanismen vormen weliswaar belangrijke prikkels voor gedragsverandering, maar kunnen tegelijkertijd de investeringsbereidheid en het concurrentievermogen van bedrijven onder druk zetten.

De nationale energiebelasting kent enkele structurele knelpunten. De systematiek, die sterk leunt op juridische afbakeningen zoals het WOZ-object en de levering via een aansluiting, sluit niet altijd aan bij de economische realiteit van geïntegreerde bedrijfsprocessen en concernstructuren. Dit kan leiden tot situaties waarin duurzame initiatieven, zoals interne energiedeling of het optimaal benutten van zonne-energie, fiscaal worden ontmoedigd. Daarmee ontstaat een spanning tussen beleidsdoelstellingen en fiscale uitwerking. Politiek Den Haag zou om te beginnen kunnen overwegen om de levering van zelf opgewekte duurzame energie aan derde verbruiker te belasten tegen een lager belastingtarief dan wel een nultarief.

Tegelijkertijd verschuift de focus steeds meer naar Europese instrumenten, zoals het EU ETS en het EU CBAM. Deze systemen beogen een gelijk speelveld te creëren en CO2-lekkage te voorkomen door emissies meer internationaal te beprijzen.

De geleidelijke afbouw van gratis emissierechten en de invoering van CBAM zorgen ervoor dat CO2-intensieve productie structureel duurder wordt, wat de noodzaak tot verduurzaming verder vergroot.

Deze ontwikkelingen illustreren een bredere trend: de beprijzing van energie en emissies verschuift van nationaal naar Europees niveau. Om de energietransitie effectief te ondersteunen, is het van belang dat fiscale instrumenten beter op elkaar worden afgestemd en minder belemmerend werken voor duurzame bedrijfsmodellen. Dit vraagt om herziening van bestaande regels, bijvoorbeeld door het introduceren van een concerngedachte in de energiebelasting en het stimuleren van duurzame energie door middel van lagere tarieven.

Per saldo geldt dat de huidige tendens onomkeerbaar is: verduurzaming blijft centraal staan, maar vereist een fiscaal kader dat zowel prikkelt als faciliteert.



## Bronnen

2. Kamerbrief 10 april 2026, Verduurzaming Industrie, kenmerk KGG\_DGRGG\_VI/105708045
3. <https://www.rijksoverheid.nl/vraag-en-antwoord/energie-thuis/opbouw-energierekening>.
4. Richtlijn 2003/96/EG.
5. Zie o.a. Handboek Milieubelastingen 2026, p. 71.
6. Artikel 59 Wbm.
7. Hof Den Bosch 27 augustus 2025, ECLI:NL:GHSHE:2025:2327.
8. Nederlandse heffingsbevoegdheid volgt uit de Wet VPB 1969.
9. Besluit van 25 januari 2023, nr. 2022-11246, Stcrt. 2023, 4100.
10. Besluit van 17 februari 2011, nr. BLKB 2011/178M.
11. <https://www.rvo.nl/subsidies-financiering/ikc-ets>.
12. <https://www.rijksoverheid.nl/themas/belastingen-uitkeringen-toeslagen/belastingplan-2026>
13. <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/2026/04/10/verduurzaming-industrie>

Dit artikel is verschenen in het Tijdschrift voor Fiscaal Ondernemingsrecht, TFO 2026/205,4 – september 2026, Uitgever Wolters Kluwer.

## Contact



### Merijn Betjes

Partner  
Tax Sustainability  
NL Lead Sustainability Tax & Legal



+31 6 511 73 542



betjes.merijn@kpmg.com



linkedin.com/in/merijn-betjes-56220330



Laan van Langerhuize 9  
1186 DS Amstelveen



[www.meijburg.nl](http://www.meijburg.nl)

De informatie in dit document is van algemene aard en is niet bedoeld om de omstandigheden van een bepaalde persoon of entiteit te beoordelen. Hoewel we ernaar streven om accurate en tijdige informatie te verstrekken, kan er geen garantie worden gegeven dat dergelijke informatie accuraat is op de datum waarop deze wordt ontvangen of dat deze accuraat zal blijven in de toekomst. Zonder professioneel advies en na een grondig onderzoek van de specifieke situatie dient niemand te handelen op basis van dergelijke informatie.

Meijburg & Co is een Nederlandse maatschap van besloten vennootschappen, staat ingeschreven in het Handelsregister onder nummer 53753348 en is aangesloten bij de wereldwijde KPMG organisatie van onafhankelijke entiteiten verbonden aan KPMG International Limited, een Engelse private company limited by guarantee. De algemene voorwaarden van Meijburg & Co, gedeponseed bij de Kamer van Koophandel, zijn jegens een ieder van toepassing op alle door Meijburg & Co te verrichten werkzaamheden en te verlenen diensten. De algemene voorwaarden zijn te vinden op de website van Meijburg & Co (<http://www.meijburg.nl/algemenevoorwaarden>) en worden op verzoek toegestuurd.