

# CO<sub>2</sub>-emissies, opereren in de hoek waar de klappen vallen

mr. V.R.C. van Ahee, mr.M.A.E. van Maren en mr. J. Singh<sup>1</sup>

## 1. Inleiding

Er zijn weinig onderwerpen waarover bijna iedereen ter wereld het eens is, maar de wenselijkheid van de reductie van de wereldwijde uitstoot van koolstofdioxide (hierna: CO<sub>2</sub>) is zo'n onderwerp. Tegelijkertijd is dat een enorme opgave, die ondanks juridisch baanbrekende arresten zoals het Urgenda-arrest<sup>2</sup> of de Shell-uitspraak<sup>3</sup> niet simpel uit te voeren is. De realiteit is dat CO<sub>2</sub>-uitstoot voorlopig nog niet uit de (industriële) maatschappij te verwijderen is, hoezeer bedrijven ook zouden willen overstappen op groene waterstof, hernieuwbare energie of biobrandstoffen. Deze opties zijn simpelweg soms technisch, economisch of juridisch (nog) niet haalbaar. Dit artikel geeft een overzicht van de juridische kaders waarmee Nederlandse industriële exploitanten (die CO<sub>2</sub> uitstoten) in dit verband te maken zullen krijgen.

In dit artikel bespreken wij de Nederlandse wetgeving op het gebied van CO<sub>2</sub>, vanuit regulatorisch en fiscaal perspectief. Hierbij worden zowel de 'disincentives' zoals de nieuwe CO<sub>2</sub>-heffing besproken, als ook de 'incentives' zoals de SDE++-regeling en fiscale regelingen.

## 2. European Union Emissions Trading System

### 2.1. Het systeem

In de Europese Unie (hierna: EU) geldt sinds 2005 het zogenaamde *European Union Emissions Trading System* (hierna: EU ETS) dat als doel heeft om reductie van CO<sub>2</sub>-uitstoot te realiseren.<sup>4</sup> In Richtlijn 2003/87/EG zijn de piketpalen door de EU uitgezet, die vervolgens door de Nederlandse wetgever in de Wet milieubeheer (hierna: Wm) zijn geïmplementeerd.

Het EU ETS bestaat uit een systeem waarin een emissievergunningplicht voor de exploitatie van bepaalde installaties (in bepaalde sectoren) geldt. De gereguleerde sectoren zijn (logischerwijs) de industrieën voor de productie waarbij relatief veel

broeikasgassen vrijkomen<sup>5</sup>, maar ook de luchtvaart. In Nederland is dit uitgewerkt in het verbod om een broeikasgasinstallatie<sup>6</sup> te exploiteren zonder vergunning van het bestuur van de Nederlandse Emissieautoriteit (hierna: NEa). Welke installaties als broeikasgasinstallaties gelden is uitgewerkt in art. 2 en Bijlage 1 van het Besluit emissiehandel. In totaal vallen circa 10.000 installaties<sup>7</sup> onder het EU ETS en ongeveer 40% van de CO<sub>2</sub>-emissies in de EU. Vervolgens geldt dat onder het EU ETS en de implementatie daarvan in hoofdstuk 16 Wm een systeem bestaat waarbij de exploitant van een broeikasgasinstallatie elk jaar een aantal emissierechten moet inleveren, corresponderend met het aantal ton CO<sub>2</sub>-equivalenten<sup>8</sup> dat in het voorgaande jaar is uitgestoten. De meting en opgave hiervan wordt gecontroleerd door enerzijds de verplichting voor emissievergunninghouders om een monitoringsplan<sup>9</sup> in werking te hebben dat de emissies deugdelijk monitort en anderzijds de verplichting om elk jaar uiterlijk 31 maart een emissieverslag bij de NEa in te dienen dat aangeeft hoeveel is geëmitteerd in een bepaald jaar.<sup>10</sup>

Een exploitant/vergunninghouder dient tijdig over voldoende emissierechten te beschikken om die

5. Hierbij kan worden gedacht aan de productie van elektriciteit en warmte, olieraffinage en de productie van staal, metalen, aluminium, keramiek, asfalt, papier en karton en chemicaliën.

6. Gedefinieerd in art. 16.1, lid 2 Wm als een 'vaste technische eenheid, waarin een of meer activiteiten worden verricht, die een emissie van een broeikasgas in de lucht veroorzaken en die behoren tot een categorie die met betrekking tot het betrokken broeikasgas bij algemene maatregel van bestuur is aangewezen, alsmede andere activiteiten die met eerstbedoelde activiteiten rechtstreeks samenhangen en daarmee technisch in verband staan en die gevolgen kunnen hebben voor de emissie van het betrokken broeikasgas in de lucht'.

7. In de EU, in Nederland gaat het om circa 450 installaties.

8. CO<sub>2</sub> is een referentiegas en andere broeikasgassen worden omgerekend naar CO<sub>2</sub>-equivalenten. Zo staat een ton methaan gelijk aan 25 ton CO<sub>2</sub> en een ton lachgas staat gelijk aan 298 ton CO<sub>2</sub>.

9. Conform art. 12 van Verordening EU/2018/2066; dit monitoringsplan moet worden bijgevoegd bij de aanvraag om de emissievergunning (en wordt beoordeeld door de NEa).

10. Art. 68 van Verordening EU/2018/2066. Het emissieverslag moet worden voorzien van een verificatieverslag van een (onafhankelijk en deskundige) verificateur op grond van Verordening EU/2012/600.

1. Victor van Ahee is advocaat, en Max van Maren en Jai Singh zijn belastingadviseur bij Loyens & Loeff N.V.

2. HR 20 december 2019, ECLI:NL:HR:2019:2006.

3. Rb Den Haag 26 mei 2021, ECLI:NL:RBDHA:2021:5337.

4. Art. 1 van richtlijn 2003/87/EC, 13 oktober 2003.

te kunnen 'inleveren' ter compensatie voor de uitstoot. Deze rechten kunnen worden gekocht op de emissierechtenveiling of op de secundaire markt voor emissierechten, maar aan sommige sectoren worden ook gratis rechten toegekend.<sup>11</sup>

## 2.2. Voortgang

Het uiteindelijke doel van het EU ETS is uiteraard de vermindering van CO<sub>2</sub>-emissies. Dit wordt bewerkstelligd door het aantal in omloop zijnde (en de gratis verstrekte) emissierechten jaarlijks met 2,2% te verminderen. Doordat de markt kleiner wordt, zal de prijs omhooggaan, wat ertoe zou moeten leiden dat bedrijven eerder investeren in CO<sub>2</sub>-vrije alternatieven. Dit is deels gelukt; waar in de jaren 2013-2018 de prijs voor een emissierecht onder de € 12,- lag, is de prijs in de eerste helft van 2021 niet onder de € 33,- geweest en bedroeg de prijs op het hoogtepunt in september ongeveer € 63,-.

Het terugdringen van de CO<sub>2</sub>-uitstoot is echter maar beperkt gelukt. Ten opzichte van 2017 zijn de CO<sub>2</sub>-emissies van de installaties waarvoor een emissievergunning geldt (de EU ETS bedrijven) in 2018 slechts 4,4% gedaald. Op breder vlak is echter al een reductie van 29% bereikt ten opzichte van de niveaus in 2005.<sup>12</sup>

In de industrie is de daling in CO<sub>2</sub>-emissies echter beperkt. In de periode 2013-2020 is de uitstoot in de chemie-, olie- en metaalindustrie ongeveer gelijk gebleven, maar de laatste twee jaar lijkt een daling te zijn ingezet (5% in 2019-2020 ten opzichte van 1,4% in 2017-2018).

## 3. Wet CO<sub>2</sub>-heffing industrie

In het Klimaatakkoord van 28 juni 2019 is onder meer afgesproken dat een prijsprikkel één van de maatregelen zal zijn om de beoogde CO<sub>2</sub>-reductie binnen de Nederlandse industrie te realiseren. Inmiddels is de Wet CO<sub>2</sub>-heffing industrie<sup>13</sup> tot stand gekomen waardoor Nederland een belastingheffing voor de emissie van broeikasgassen door de industriesector (hierna: CO<sub>2</sub>-heffing) kent. Op Prinsjesdag 2020 is het wetsvoorstel voor de CO<sub>2</sub>-heffing ingediend<sup>14</sup> dat uiteindelijk op 15 december 2020 werd aangenomen. In dit verband bleek het EU ETS

naar de mening van het kabinet onvoldoende om de doelen van het Akkoord van Parijs te realiseren.<sup>15</sup> Per 1 januari 2021 is daarom een aanvullende nationale heffing ingevoerd.

De CO<sub>2</sub>-heffing is ingevoerd in zowel de Wet belastingen op milieugrondslag (hierna: Wbm) als de Wet milieubeheer. De Wm kent immers al een vast systeem voor het monitoren en rapporteren van emissies. Ter uitvoering van de Wet CO<sub>2</sub>-heffing industrie is ook de Regeling CO<sub>2</sub>-heffing industrie opgenomen (hierna: CO<sub>2</sub>-Regeling). De CO<sub>2</sub>-Regeling bevat met name bepalingen over de monitoring en verslaglegging van CO<sub>2</sub>-emissies en bepalingen over de dispensatierechten.

### 3.1. Algemeen

In de kern is de CO<sub>2</sub>-heffing een additionele nationale heffing boven op de beprijzing van het EU ETS. Het tarief voor de CO<sub>2</sub>-heffing (€ 30,48 in 2021) is vormgegeven als een geleidelijk oplopende (minimum)prijs, tot € 127,05 per ton kooldioxide-equivalent<sup>16</sup> in 2030.<sup>17</sup> Het effectieve belastingtarief is het wettelijke tarief verminderd met de EU ETS-prijs. Wanneer de EU ETS-prijs, berekend als gewogen gemiddelde, boven het heffingstarief ligt is er geen Nederlandse heffing.<sup>18</sup> Wat een emittent daadwerkelijk voor emissierechten heeft betaald is dus niet relevant.

De belastingheffing ziet kort gezegd op de emissie van broeikasgassen (waaronder CO<sub>2</sub>) bij de productie van energiebedrijven en de industrie. De emissie moet gerelateerd zijn aan industriële of warmteproductie. Op grond van art. 71j Wbm zijn bepaalde emissies bij warmteproductie voor stadsverwarming en emissies die gerelateerd zijn aan elektriciteitsopwekking<sup>19</sup> van de CO<sub>2</sub>-heffing uitgezonderd. Enkele EU ETS-uitstoters, zoals de landbouw en de gebouwde omgeving, vallen niet onder de heffing omdat daar al andere (afdoende) CO<sub>2</sub>-reductiemaatregelen van het Klimaatakkoord op van toepassing zijn. Voorts kunnen emissies worden uitgezonderd wanneer deze worden overdragen voor geologische

11. Deze gratis rechten worden toegekend aan de meest CO<sub>2</sub>-gevoelige sectoren, die – als zij al hun rechten zouden moeten kopen – dusdanig onevenredig zouden worden belast dat de kans groot is dat die bedrijven om die reden hun productie zouden verplaatsen (naar landen zonder EU ETS). Dit fenomeen wordt *carbon leakage* genoemd omdat in zo'n geval CO<sub>2</sub>-uitstoot vertrekt naar niet of minder gereguleerde landen (en de totale uitstoot per saldo niet afneemt).

12. Zie onder andere het rapport *Voortgang Emissiehandel 2019* van de NEa.

13. *Stb.* 2020, nr. 544.

14. Het ingediende wetsvoorstel kwam grotendeels overeen met het wetsvoorstel dat in april 2020 ter internerconsultatie was opgesteld.

15. Hoewel de CO<sub>2</sub>-heffing nu unilateraal wordt ingevoerd, blijft het kabinet daarnaast inzetten op een versterking van het EU ETS, omdat een Europees systeem de voorkeur heeft boven unilaterale maatregelen.

16. Gedefinieerd in art. 1.1, eerste lid, Wm als 'een metrische ton kooldioxide of een hoeveelheid van een ander broeikasgas met een gelijkwaardig aardopwarmingsvermogen'.

17. Art. 71p Wbm. Het huidige tarief wordt derhalve jaarlijks verhoogd met € 10,73.

18. Aangezien de huidige prijs rond de € 60 ligt worden er momenteel geen CO<sub>2</sub>-heffing verschuldigd.

19. Behoudens elektriciteitsopwekking door middel van de verbranding van industriële restgassen. Bovendien worden emissies gerelateerd aan elektriciteitsopwekking al nationaal geïnstrumenteerd met de minimum CO<sub>2</sub>-prijs voor elektriciteit. Een separaat wetsvoorstel voor een minimum CO<sub>2</sub>-prijs bij elektriciteitsopwekking is op 22 juni 2021 door de Tweede Kamer aangenomen.

CO<sub>2</sub>-afvang en opslag (*carbon capture and storage*, hierna: CCS). Aan welke voorwaarden deze CCS moet voldoen is nog niet duidelijk. Dit wordt nader uitgewerkt, maar die uitwerking is op moment van schrijven nog niet bekend (en is ook niet in de CO<sub>2</sub>-Regeling opgenomen).

Met name dit laatste is een groot praktisch nadeel. Veel bedrijven zijn momenteel bezig met CCS-oplossingen. Omdat de regering echter geen duidelijkheid heeft gegeven over welke manieren van CCS worden uitgezonderd onder de CO<sub>2</sub>-heffing, zijn veel businesscases nog te onzeker. Bedrijven kunnen er bijvoorbeeld niet van op aan dat zij hun CO<sub>2</sub> per schip of vrachtwagen kunnen afvoeren naar een buitenlands opslagveld of dat het per se via een pijpleiding naar een Nederlands veld moet (bijvoorbeeld van Porthos).

### 3.2. Belastingplichtigen

De CO<sub>2</sub>-heffing zal worden geheven van ‘*degene die een industriële installatie exploiteert*’.<sup>20</sup> Onder industriële installaties vallen op grond van art. 71h Wbm broeikasgasinstallaties, afvalverbrandingsinstallaties (hierna: AVI’s) en lachgasinstallaties. Broeikasgasinstallatie is een bekend begrip in de Wm, omdat voor de exploitatie van een broeikasgasinstallatie een emissievergunning nodig is.<sup>21</sup> De emissievergunninghouder zal daarom meestal dezelfde zijn als de belastingplichtige voor de CO<sub>2</sub>-heffing. Voor ander industriële installaties zal de zogenaamde ‘drijver’ van de inrichting waar de installatie in staat als exploitant worden gezien. De CO<sub>2</sub>-heffing wordt ook geheven bij exploitanten van AVI’s en bedrijven met substantiële lachgasuitstoot (hierna: N<sub>2</sub>O). AVI’s vallen in beginsel niet onder het EU ETS, en krijgen dus te maken met nieuwe lasten en (monitorings)verplichtingen. Naar verwachting zal er slechts één belastingplichtige zijn op grond van substantiële lachgasuitstoot (die voor overige emissies al onder het EU ETS valt). De positie van AVI’s zullen wij uitgebreider behandelen in paragraaf 4.

Als de werking van de industriële installatie is beëindigd wordt de belasting geheven van de laatste exploitant. Hiermee zal de heffing daadwerkelijk ‘kleven’ aan de betreffende installatie. Wanneer een industriële installatie van exploitant wisselt wordt de nieuwe exploitant daarmee van rechtswege de belastingplichtige.<sup>22</sup> Dit maakt de CO<sub>2</sub>-heffing een nieuw onderwerp (van discussie) bij de overdracht van installaties. De exploitant zal immers aansprakelijk zijn voor de gehele belastingschuld en de aangifteplicht, terwijl deze niet altijd de zeggenschap heeft om de emissies te beïnvloeden.<sup>23</sup>

20. Art. 71j Wbm.

21. Art. 16.5 Wm.

22. Hierdoor is het niet nodig om te bepalen wie in het verleden de exploitant was. Deze systematiek sluit aan op het EU ETS.

23. Daarnaast heeft de nieuwe eigenaar mogelijk geen beschikking meer over de gratis verkregen emissie-

rechten. Wanneer een installatie over het jaar verschillende eigenaren en/of zeggenschapsrechten kent is het derhalve raadzaam om de allocatie van de CO<sub>2</sub>-belastingplicht goed te documenteren.

### 3.3. Wijze van heffing

Het systeem van de heffing sluit nauw aan bij het EU ETS. De heffingsgrondslag bestaat uit de industriële jaarvracht (aantal ton kooldioxide-equivalent van de industriële installatie<sup>24</sup>), verminderd met de toegekende dispensatierechten in dat jaar. Een dispensatierecht vertegenwoordigt de emissie van één ton CO<sub>2</sub>-equivalent zonder dat daarover CO<sub>2</sub>-heffing verschuldigd is.<sup>25</sup>

Het systeem van dispensatierechten is opgenomen in Titel 16b.3 Wm, Hoofdstuk VIB Wbm en Hoofdstuk 3 CO<sub>2</sub>-Regeling. De verhandelbare dispensatierechten zijn gebaseerd op de EU ETS-benchmarks<sup>26</sup>, terwijl er tegelijkertijd een groot aantal afwijkingen van het EU ETS bestaat (wat het systeem vrij complex maakt).

Dispensatierechten worden tot ruwweg 2024 relatief rijkelijk uitgedeeld ten opzichte van de verwachte emissies.<sup>27</sup> Gedurende deze ‘aanloofase’ hoeven bedrijven dus minder goed te presteren dan de EU ETS-benchmarks om buiten de heffing te blijven. Hier is voor gekozen vanwege de huidige onzekere economische omstandigheden als gevolg van de coronacrisis. Daardoor zijn er momenteel meer rechten in omloop dan feitelijk nodig en is de handel in dispensatierechten nog niet erg lucratief. Bij een overschot aan dispensatierechten bestaat voorts een mogelijkheid tot achterwaartse verrekening, waarmee een herberekening van de CO<sub>2</sub>-heffing van de voorgaande vijf jaren kan plaatsvinden. Een tekort aan dispensatierechten in een eerder jaar kan op deze manier worden gecompenseerd. In tegenstelling tot emissierechten in het EU ETS is er geen mogelijkheid tot voorwaartse verrekening. Deze begrenzingen voor de verrekening over de jaren heen zijn door de wetgever niet uitgebreid

rechten.

24. Overeenkomstig het EU ETS wordt voor een broeikasgasinstallatie alle uitstoot van broeikasgas meegenomen in de grondslag. Voor een afvalverbrandingsinstallatie wordt gekeken naar de uitstoot van kooldioxide (CO<sub>2</sub>), terwijl voor een lachgasinstallatie zowel CO<sub>2</sub> als N<sub>2</sub>O (distikstofoxide of lachgas) binnen de industriële jaarvracht valt.

25. Art. 71h Wbm.

26. Per productiecategorie of installatie zijn benchmarks bepaald die aangeven waar die installatie aan moet voldoen om bij de beste 10% presterende installaties te behoren.

27. Hiermee wordt de industrie tijd geboden om de beoogde CO<sub>2</sub>-reductie te realiseren, maar tegelijkertijd ook verwacht dat de gehele sector na enkele jaren deze ook daadwerkelijk heeft gerealiseerd. Gezien de huidige technologieën en de daarvoor benodigde (gesubsidieerde) investeringen is het de vraag of alle belastingplichtigen over adequate reductietechnieken kunnen beschikken voordat de ‘pijn’ van de heffing zal worden gevoeld.

toegelicht. Uit de toelichting volgt enkel dat het onwenselijk lijkt om extra dispensatierechten uit de aanloopfase mee te kunnen nemen naar de toekomst.<sup>28</sup>

Onzes inziens was het dan evenrediger geweest om het oppotten van dispensatierechten uit de eerste jaren (bijvoorbeeld t/m 2023) aan banden te leggen, in plaats van voorwaartse verrekening volledig uit te sluiten. Doordat dispensatierechten in een bepaald jaar moeten worden gebruikt (en er in het begin nog geen behoefte is aan verrekening) nodig je bedrijven de facto uit om meer uit te stoten<sup>29</sup> (waar geen CO<sub>2</sub>-heffing over hoeft te worden betaald).

Dit zou wat ons betreft een heroverweging verdienen in de toekomst. Het olopende tarief zal in ieder geval al in 2022 en 2024 worden herijkt (aangezien de EU ETS-benchmarks dan worden aangepast). Daarnaast is ook aangegeven dat het tariefpad eerder wordt bijgesteld als zich ontwikkelingen voordoen die daartoe aanleiding geven. Naar verwachting is het laatste woord over de heffingssystematiek dan ook nog niet gesproken, gezien ook de kritiek in de literatuur.<sup>30</sup>

### 3.4. Rol van de Nederlandse Emissieautoriteit

De NEa zal naast haar huidige uitvoeringstaken aanzien van het EU ETS ook belast worden met de heffing en invordering van deze nieuwe belasting op CO<sub>2</sub>-uitstoot. Het correct vaststellen van de jaarvracht van belastingplichtigen<sup>31</sup> komt overeen met haar huidige functie ten behoeve van het EU ETS, alleen opereert de NEa daarbij niet als zelfstandig bestuursorgaan zoals bij het EU ETS. De nieuwe fiscale taak betreft een rijksbelasting en valt onder het gezag van het Ministerie van Financiën. Ook zullen de Algemene wet inzake rijksbelastingen en de Invorderingswet 1990 van toepassing zijn bij de heffing en invordering. Daar zal de benodigde kennis en kunde voor (moeten) worden aangetrokken omdat functionarissen van de NEa zullen optreden als inspecteur of ontvanger van de belastingopbrengst. De inspecteur bij de NEa voor de CO<sub>2</sub>-heffing en de inspecteur voor de vennootschapsbelasting kunnen in dit kader ook relevante fiscale gegevens met elkaar uitwisselen.

Hoewel wij de keuze voor de uitvoering van de CO<sub>2</sub>-heffing door de NEa begrijpen, is het bijzon-

der dat de wetgever belastingtaken bij de NEa legt, waar alle andere rijksbelastingen door de Belastingdienst worden ingevorderd. Het is de vraag hoe deze autoriteit, die nu al onderbemand is voor haar ruime taken op het gebied van emissies en bio-brandstoffen, om zal gaan met haar nieuwe taak binnen een geheel nieuw rechtsgebied en departement.

### 3.5. Aangifte

De belasting wordt verschuldigd op het tijdstip waarop de emissie plaatsvindt, met als tijdvak het betreffende kalenderjaar.<sup>32</sup> Op grond van art. 71r Wbm moet voor de jaarlijks verschuldigde belasting uiterlijk op 1 oktober na het kalenderjaar aangifte worden gedaan en de belasting worden voldaan. De belastingplichtige dient zelf het verschuldigde bedrag te berekenen (op grond van het uiterlijk 31 maart ingediende emissieverslag). Vervolgens kan een controle plaatsvinden en een naheffingsaanslag worden opgelegd. Bij de aangifte zal echter al vaak duidelijkheid zijn verkregen over de verschuldigde belasting door de beoordeling van het ingediende emissieverslag. Het bestuur van de NEa stelt uiterlijk op 30 september vast of het verslag voldoet aan de wettelijke eisen.<sup>33</sup> Vanwege de strikte monitoring en verslaglegging is de verwachting dat materiële aangiftecontroles weinig zullen voorkomen, zoals ook onder het EU ETS het geval is.

## 4. Eigenaardigheden CO<sub>2</sub>-heffing

De CO<sub>2</sub>-heffing is een hybride figuur tussen de Wm en de Wbm en tussen het EU ETS en nationaal klimaatbeleid. Dit heeft tot gevolg dat er een aantal eigenaardigheden in het systeem van de CO<sub>2</sub>-heffing zijn geslopen. De belangrijkste worden in dit hoofdstuk uiteengezet.

### 4.1. Dubbele belasting AVI's

De CO<sub>2</sub>-heffing kan ook worden geheven van AVI's voor zover deze uitstoot niet ook al onder het EU ETS valt.<sup>34</sup> De meeste AVI's vallen echter niet onder het EU ETS en krijgen derhalve te maken met nieuwe (administratieve) lasten en verplichtingen ten aanzien van hun CO<sub>2</sub>-uitstoot. In de kamerbehandeling is aangegeven dat AVI's hun emissies kunnen reduceren door in te zetten op CCS of recycling (waardoor minder afvalstoffen verbrand hoeven te worden). Recycling wordt momenteel al gestimuleerd door middel van de afvalstoffenbelasting.<sup>35</sup>

28. Consultatieverslag van het voorstel Wet CO<sub>2</sub>-heffing industrie, p. 6.

29. Anders zullen de dispensatierechten immers vervallen en ze zullen ook niet kunnen worden verhandeld omdat de eerste jaren de markt is 'overspoeld' met dispensatierechten.

30. Zie onder andere 'Fiscale klimaatmaatregelen per 2021 en de Wet CO<sub>2</sub>-heffing industrie in perspectief' van N.E. Muller in het *Weekblad fiscaal recht* 2020, afl. 7353 en 'De CO<sub>2</sub>-heffing voor de industrie nader bezien' van J.J. Gille in dit tijdschrift, *NTE* 2021, nr. 1.

31. Dit gebeurt net als onder het EU ETS aan de hand van het door belastingplichtigen zelf opgestelde emissieverslag.

32. Art. 71o Wbm.

33. En kan eventueel de industriële jaarvracht ambtshalve vaststellen op basis van een (conservatieve) schatting.

34. Hierbij kan worden gedacht aan een AVI die tevens een broeikasgasinstallatie is.

35. Opgenomen in Hoofdstuk IV Wbm.

Wij kunnen ons echter voorstellen dat AVI's in de praktijk minder invloed kunnen uitoefenen op hun CO<sub>2</sub>-uitstoot, aangezien die uitstoot grotendeels afhankelijk zal zijn van de hoeveelheden en verschillende soorten afval die zij te verwerken krijgen. Zij hebben in tegenstelling tot de industrie minder mogelijkheden om op een andere manier te (ver)werken of om effectieve reductietechnieken te implementeren. De sector ondervond recent al de impact van de per 1 januari 2020 ingevoerde importheffing op buitenlands afval, en met deze additionele belastingheffing kunnen AVI's dus voor flinke uitdagingen komen te staan.

AVI's zijn naast de CO<sub>2</sub>-heffing immers ook belastingplichtig voor de afvalstoffenbelasting. Een AVI is afvalstoffenbelasting verschuldigd per ton afval bij het verbranden, storten of overbrengen naar het buitenland van afval. De (stijgende) afvalstoffenbelasting heeft vooral als doel het aantrekkelijker maken van recyclen door het verbranden van afval te beprezen.<sup>36</sup> Momenteel is de gemiddelde belastbare grondslag voor het verbranden van afvalstoffen circa 400.000 ton per AVI. Dat betekent dat een gemiddelde AVI per jaar meer dan € 13 miljoen afvalstoffenbelasting verschuldigd is. Daarnaast heeft een AVI gemiddeld een fossiele uitstoot van ongeveer 250.000 ton CO<sub>2</sub>. Op grond van deze voorbeeldberekening worden in 2021 ongeveer 290.000 ton dispensatierechten toegekend en is er dus geen daadwerkelijke CO<sub>2</sub>-heffing voor de gemiddelde AVI.<sup>37</sup>

AVI's hebben een substantiële CO<sub>2</sub>-uitstoot en het is van belang dat ook zij bijdragen aan de CO<sub>2</sub>-reductiedoelstelling voor de industrie. Minder verbranding van afval zorgt op het niveau van een AVI voor zowel een lagere afvalstoffenbelasting als een lagere CO<sub>2</sub>-heffing. Het kabinet maakt onderscheid tussen de afvalstoffenheffing per ton verwerkt afval (input) en de emissies bij afvalverwerking (output). Daarom zou geen sprake zijn van dubbele heffing. Het kan echter moeilijk worden ontkend dat dezelfde ton afval wordt belast zowel bij de verwerking als bij de daarbij behorende emissies.

Met de CO<sub>2</sub>-heffing zal het verwerken van afval in Nederland in ieder geval weer een stukje duurder worden. Mogelijk kan dit leiden tot het verplaatsen van de activiteiten van AVI's naar (minder schone) verbrandingsinstallaties in de EU (wat overigens ook kan gelden voor andere activiteiten die onder de CO<sub>2</sub>-heffing vallen). Dat draagt bij aan de CO<sub>2</sub>-reductie vanuit Nederlands perspectief, maar is uiteraard inefficiënt voor de mondiale uitstoot. Aangezien er op deze wijze geen daadwerkelijke milieuwinst wordt behaald, blijft er naast het risico

op *carbon leakage*, effectief slechts een concurrentienadeel over voor Nederlandse partijen.

#### 4.2. Staatssteun

In het systeem van de Nederlandse CO<sub>2</sub>-heffing worden enkele sectoren uitgezonderd van heffing. Wanneer bepaalde sectoren selectief worden bevoordeeld (zoals een uitzondering van heffing) kan mogelijk sprake zijn van staatssteun.<sup>38</sup> Een selectieve maatregel kan echter ook gerechtvaardigd zijn.<sup>39</sup> Zo bestaan er uitzonderingen op het staatssteunverbod in het geval van maatregelen in het kader van milieubescherming en energie. Dergelijke maatregelen worden beoordeeld aan de hand van de Richtsnoeren staatssteun ten behoeve van milieubescherming en energie 2014-2020 (hierna: Richtsnoeren).<sup>40</sup>

De Europese Commissie (hierna: EC) heeft in de Richtsnoeren voorwaarden neergelegd waarmee kan worden nagegaan of een grotere bijdrage wordt geleverd aan de milieu- of energiedoelstellingen, zonder dat de voorwaarden waaronder het handelsverkeer plaatsvindt daardoor zodanig worden veranderd dat het gemeenschappelijk belang wordt geschaad. Een steunmaatregel kan verenigbaar zijn met de interne markt als wordt voldaan aan enkele gemeenschappelijke beoordelingsbeginselen. Zo moet de steunmaatregel op grond van de Richtsnoeren onder meer gericht zijn op een doelstelling van gemeenschappelijk belang (*objective of common interest*), gericht zijn op situaties waar steun kan zorgen voor een wezenlijke verbetering die de markt niet alleen tot stand kan brengen (*need for State intervention*) en het gedrag van de betrokken onderneming of ondernemingen zodanig verandert dat deze bijkomende activiteiten onderneemt of ondernemen die deze zonder de steun niet zou of zouden uitvoeren, dan wel in beperktere mate zou of zouden uitvoeren (*incentive effect*).

De Richtsnoeren zijn recent door de EC toegepast op de nationale CO<sub>2</sub>-belasting in Zweden.<sup>41</sup> De Zweedse CO<sub>2</sub>-belasting<sup>42</sup> kent namelijk een uitzondering voor biobrandstof. De EC heeft aan de hand van de Richtsnoeren getoetst of de maatregel de doelstelling van gemeenschappelijk belang dient<sup>43</sup> door te stellen dat zonder de uitzondering onvoldoende stimulans zou zijn om deze brandstoffen te produceren in de hoeveelheden die nodig zijn. De EC heeft verder ter ondersteuning van het argument

36. Per 1 januari 2021 bedraagt het tarief van de afvalstoffenbelasting € 33,15 per ton. In 2020 gold een tarief van € 32,63 en in 2018 nog een tarief van € 13,21 per ton. Met de tariefstijging beoogt het kabinet een verschuiving te realiseren van het verbranden van afval naar het recyclen van grondstoffen.

37. *Kamerstukken I 2020/21*, 35 575, C, p. 8.

38. Wat in beginsel in strijd is met art. 107, eerste lid, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie.

39. Art. 107, tweede en derde lid, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie bevatten verschillende uitzonderingen op het staatssteunverbod.

40. Een herziening van de Richtsnoeren wordt eind 2021 verwacht.

41. European Commission, 8 October 2020, no. MEX/20/1861 a, JCDI:ADS237836:1.

42. Neergelegd in Hoofdstuk 2 van de *Lag (1994:1776) om skatt på energi* (wet op de energiebelasting).

43. Richtsnoer: *Objective of common interest*.

dat wordt voldaan aan de noodzaak van de uitzondering verwezen naar het falen van de marktwerking.<sup>44</sup> Aangezien biobrandstof kostbaarder is dan fossiele brandstof, wordt de noodzaak van de uitzondering bewezen.<sup>45</sup> Een vergelijkbare uitleg werd gegeven ter ondersteuning van het beoordelingsbeginsel dat ziet op het stimulerings-effect. De kosten voor de productie van biobrandstof zijn hoger dan de marktprijs waarbij de steun kan helpen deze extra kosten te verminderen en biobrandstof aantrekkelijker te maken.<sup>46</sup>

Wij betwijfelen of voor de CO<sub>2</sub>-heffing ook een dergelijke toets is uitgevoerd door de wetgever. Met name ten aanzien van de uitzonderingen, waar bijvoorbeeld de glastuinbouw wel kan zijn uitgezonderd van de CO<sub>2</sub>-heffing, maar de AVI's (die ook al worden belast) niet. De EC zou ook hier aan de hand van de gemeenschappelijke beoordelingsbeginselen moeten toetsen of de gekozen uitzonderingen verenigbaar zijn met de interne markt. Hoewel het gemeenschappelijk belang snel zal zijn gediend, is het de vraag of de uitzonderingen een wezenlijke verbetering tot stand brengen die de markt niet zelf had kunnen bereiken. Ook kan de vraag worden gesteld in hoeverre de glastuinbouw zijn 'gedrag' gaat wijzigen nu hij is uitgezonderd van de CO<sub>2</sub>-heffing. Wij vragen ons af of de uitzonderingen op de CO<sub>2</sub>-heffing de toets zullen doorstaan op grond van de Richtsnoeren, zoals de uitzondering voor biobrandstoffen in Zweden dat wel is gelukt. Met name in vergelijking met het betrekken van AVI's in de CO<sub>2</sub>-heffing ligt het niet meteen voor de hand dat de uitzondering voor (bijvoorbeeld de glastuinbouw) aan de vereisten voldoet.

### 4.3. Unilaterale invoering botst met EU-ontwikkelingen

De CO<sub>2</sub>-heffing is op 15 september 2020 aan de Tweede Kamer voorgelegd. Op dat moment was de Green Deal van de EC al gepresenteerd. Hierin staat de doelstelling om in 2050 klimaatneutraal te zijn en in 2030 een CO<sub>2</sub>-uitstoot reductie van 55% te bereiken. Deze plannen gaan verder dan de 49% reductie die Nederland op dat moment voor ogen had voor 2030. De wetgever heeft echter geen aansluiting gezocht bij de plannen van de EU maar heeft snel doorgepakkt met de invoering van de CO<sub>2</sub>-heffing, die overigens door het grote aantal dispensatierechten feitelijk op korte termijn niet of nauwelijks effect zal hebben. De reden voor dit haastwerk van de wetgever is niet duidelijk, maar het maakt de wetgeving op het gebied van CO<sub>2</sub> niet overzichtelijker, gelet op alle toekomstige wijzigingen.

Inmiddels heeft de EC op 14 juli 2021 het eerste deel van het 'Fit for 55'-pakket gepresenteerd. Deze aanvullende maatregelen zouden de doelstellingen van 55% CO<sub>2</sub>-reductie in 2030 van de EU haalbaar moeten maken. Dit pakket ziet onder meer op energie-

belastingen, biobrandstoffen, energieprestatie-eisen, maar ook op de EU ETS.

Als onderdeel van het Fit for 55-pakket zal het EU ETS worden uitgebreid. Het is de EC gebleken dat het EU ETS een van de meest effectieve instrumenten is om CO<sub>2</sub> uitstoot te beperken.<sup>47</sup> De uitbreiding van het EU ETS<sup>48</sup> is beoogd per 2026 en ziet op het invoegen onder de EU ETS van de scheepvaart, wegtransport en gebouwen, het jaarlijks meer intrekken van emissierechten<sup>49</sup> en een intrekking ineens van een groot aantal emissierechten als het pakket wordt vastgesteld.<sup>50</sup> Ook wordt ingevoerd dat het afvangen van CO<sub>2</sub> voor de toepassing in andere processen of producten (*carbon capture and utilization*, hierna: CCU) niet onder de inleververplichting van het EU ETS zal vallen.

Deze aanpak maakt de CO<sub>2</sub>-heffing nog complexer, omdat het er mogelijk toe zal leiden dat voor scheepvaart, wegtransport en zelfs gebouwen CO<sub>2</sub>-heffing zal moeten worden geheven. Ook zal onder de CO<sub>2</sub>-heffing CCU worden belast, terwijl dit niet onder de EU ETS komt te vallen. Daarnaast komen de opbrengsten van de EU ETS straks voor tenminste 25% in een sociaal klimaatfonds, waar dit in Nederland in de 'algemene middelen' terecht komt. Deze toenemende verschillen tussen het EU ETS en de CO<sub>2</sub>-heffing doen de vraag rijzen of de Nederlandse wetgever niet (beter) had kunnen wachten op de Europese maatregelen.

Ook wordt als onderdeel van het Fit for 55-pakket een CO<sub>2</sub>-grensheffing (*Carbon Border Adjustment Mechanism*, hierna: CBAM-systeem) geïntroduceerd, waardoor EU-importeurs een prijs dienen te betalen voor de uitstoot van de CO<sub>2</sub> die overeenkomt met de prijs die zou zijn betaald voor de CO<sub>2</sub>-emissie indien de goederen in de EU waren geproduceerd. Dit moet voorkomen dat de productie naar buiten de EU wordt verplaatst (waar geen EU ETS geldt). Met het CBAM-systeem wordt derhalve een 'level playing field' voorgesteld door de EC, maar die wordt in Nederland ten nadele van het Nederlandse vestigingsklimaat weer verstoord door de CO<sub>2</sub>-heffing.

Tegelijkertijd geeft het CBAM-systeem de importeurs wel de ruimte om, zodra de producent kan aantonen dat hij al een prijs heeft betaald voor de CO<sub>2</sub>-emissie, de kosten daarvan in mindering te brengen.<sup>51</sup> Deze CO<sub>2</sub>-grenstax wordt, zo is de bedoeling, per 2023 ingevoerd (met een inlooptijd van drie jaar).

De komende tijd zullen er dus aanzienlijke wijzigingen worden doorgevoerd in het EU ETS. De

44. Zie ook onderdeel 115 van de Richtsnoeren.

45. Richtsnoer: *Need for State intervention*.

46. Richtsnoer: *Incentive effect*.

47. Wat dus weinig goeds voorspelt voor de CO<sub>2</sub>-heffing in Nederland.

48. EC Proposal COM(2021) 551 final, 14 July 2021.

49. Jaarlijks zullen 4,2% van de emissierechten worden ingetrokken.

50. Het aantal in te trekken emissierechten wordt dusdanig groot dat het feitelijk resulteert in de 4,2% jaarlijkse vermindering per 2021. Hiermee kent de EC de facto terugwerkende kracht tot 2021 toe aan de jaarlijkse 4,2% intrekking van emissierechten.

51. EC Proposal COM(2021) 564 final, 14 July 2021, p. 2.

CO<sub>2</sub>-heffing is niet gemaakt voor dergelijke aanpassingen. Als het EU ETS wordt uitgebreid zal een grote groep emittenten niet onder de CO<sub>2</sub>-heffing vallen. Dat roept de vraag van evenredigheid en gelijkheid op. Zal de wetgever de CO<sub>2</sub>-heffing dan ook toepassen op gebouw eigenaren, scheepseigenaren en vervoerders?

Ook de prijs voor emissierechten zal de komende tijd flink wijzigen. Niet alleen wordt de marktreserve<sup>52</sup> aan emissierechten aangepast (lees: verkleind), zodat de prijs van een emissierecht zal stijgen. Ook bestaat het plan om een deel van de gratis emissierechten te annuleren, zodat bedrijven die voorheen emissierechten gratis kregen die nu moeten kopen (met een prijsopdrijvend effect). Een stijgende prijs voor emissierechten heeft tot gevolg dat de CO<sub>2</sub>-heffing mogelijk geen nut meer zal hebben (als de prijs boven het tarief uitstijgt).

Het lijkt erop dat de Nederlandse wetgever niet (voldoende) stil heeft gestaan bij deze ontwikkelingen. Naar onze mening had het in de reden van de subsidiariteit gelegen voor de Nederlandse wetgever om af te wachten tot EU-actie is genomen, voordat een nationale heffing werd ingevoerd.

## 5. CO<sub>2</sub>-steunmaatregelen

Het EU ETS en de CO<sub>2</sub>-heffing zijn erop gericht om bedrijven (economisch) te dwingen om minder CO<sub>2</sub> uit te stoten. Deze maatregelen hebben daarmee een bezwarend effect op de bedrijfsvoering van die bedrijven. Naast dergelijke beperkende maatregelen bestaan ook een aantal maatregelen die bedrijven kunnen aanwenden om de overstap te maken van CO<sub>2</sub>-emitterende processen naar andere processen. De belangrijkste maatregelen worden in dit hoofdstuk kort uiteengezet.

### 5.1. Investeringsaftrek

Met de invoering van de CO<sub>2</sub>-heffing wordt mede getracht ondernemingen te stimuleren milieubewuste investeringen te maken om zo minder CO<sub>2</sub> uit te stoten. Er zijn verschillende fiscale regelingen die eveneens proberen te bewerkstelligen dat milieubewuste keuzes worden gemaakt, waaronder de energie-investeringsaftrek (hierna: EIA).<sup>53</sup> Om in aanmerking te komen voor de EIA dient geïnvesteerd te worden in een niet eerder gebruikt

bedrijfsmiddel dat staat opgenomen op de Energielijst.<sup>54</sup> Voor het bedrag van de investering kan dan tot maximaal 45,5% een extra aftrek van de fiscale winst worden geclaimd.<sup>55</sup> Het voordeel van de EIA komt boven op het voordeel dat wordt behaald met behulp van de gebruikelijke afschrijving. Op die wijze kan enerzijds worden geprofiteerd van de toepassing van de extra aftrek en anderzijds van de gevolgen van een verlaging van de CO<sub>2</sub>-uitstoot (en daarmee een lagere CO<sub>2</sub>-heffing).

Naast investeringen in energiebesparende bedrijfsmiddelen kunnen investeringen die leiden tot CO<sub>2</sub>-reductie onder de EIA worden gebracht wanneer deze investeringen onderdeel vormen van een CO<sub>2</sub>-emissiereductieplan (hierna: CO<sub>2</sub>-plan). Het CO<sub>2</sub>-plan moet onder meer een rapport van de mogelijkheden en het maatwerkadvies bevatten ter verbetering van de energie-efficiency van bestaande bedrijfsprocessen. Daarnaast is ook informatie over de concrete planning en uitvoering van de in het CO<sub>2</sub>-plan benoemde technische voorzieningen vereist.<sup>56</sup> Ondernemingen die bij het investeren in milieubewuste bedrijfsprocessen gebruik maken van een CO<sub>2</sub>-plan kunnen dus onder voorwaarden die kosten gedeeltelijk aftrekken van de fiscale winst. Een belastingplichtige kan hierbij dus verschillende fiscale voordelen behalen:

1. investeringsaftrek voor investeringen onder een CO<sub>2</sub>-plan;
2. investeringsaftrek voor investeringen in energiebesparende bedrijfsmiddelen;
3. jaarlijkse afschrijving op het bedrijfsmiddel;
4. een lagere CO<sub>2</sub>-heffing.

### 5.2. SDE++

De SDE-subsidies zijn een bekend fenomeen in de energietransitie, nu de opwekking van duurzame elektriciteit via wind op zee en land, en via zon op land en dak (en water) waarschijnlijk niet zo snel was ontwikkeld zonder de SDE-subsidies.

De SDE heet sinds 2020 'Stimulering Duurzame Energieproductie en Klimaattransitie' (hierna: SDE++). De toevoeging van klimaattransitie als doel voor subsidiering maakt de SDE++ mogelijk geschikt voor bedrijven die hun CO<sub>2</sub>-emissies willen beperken. In het Besluit Stimulering Duurzame Energieproductie en klimaattransitie (hierna: Besluit SDE) is een categorie opgenomen voor het verminderen van broeikasgas.<sup>57</sup> Hieronder valt de vermindering van broeikasgas in de atmosfeer door middel van de afvang en opslag of afvang en her-

52. De zogenoemde 'Market Stability Reserve', waarmee emissierechten uit de markt kunnen worden gehaald als het aanbod boven een bepaalde waarde uitkomt.

53. De milieu-investeringsaftrek (MIA) is een vergelijkbare fiscale faciliteit ter stimulering van milieubewuste keuzes. De EIA en de MIA mogen niet gelijktijdig worden toegepast ten aanzien van dezelfde investering. Tot op heden lag de keuze voor de EIA vaak voor de hand, omdat momenteel de aftrek onder de MIA maximaal 36% bedraagt. Tijdens Prinsjesdag 2021 is echter voorgesteld om het maximale aftrekpercentage van de MIA per 1 januari 2022 te verhogen naar 45%.

54. De Energielijst wordt gepubliceerd door de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland en geeft aan welke bedrijfsmiddelen in ieder geval in aanmerking komen voor de EIA. De lijst wordt ieder jaar geactualiseerd aan de hand van de uitvoeringsregeling energie-investeringsaftrek 2001.

55. Art. 8, eerste lid, Wet op de vennootschapsbelasting 1969 juncto art. 3.42 Wet inkomstenbelasting 2001.

56. Zie ook de Energielijst 2021, p. 76.

57. Paragraaf 2 Besluit SDE.

gebruik van broeikasgas.<sup>58</sup> Feitelijk vindt de subsidiëring van afvanginstallaties plaats. Dit kan een nieuwe installatie zijn, maar ook een aanpassing of uitbreiding van een bestaande afvanginstallatie (met minimale uitbreiding van de vollasturen). Voor het verkrijgen van subsidie moet het bedrijf een verklaring bijvoegen dat er capaciteit is om de af te vangen CO<sub>2</sub> te transporteren en op te slaan.<sup>59</sup> Wel geldt dat van het subsidiebedrag wordt afgetrokken de bespaarde uitgaven voor de aanschaf van emissierechten.

In de laatste subsidieronde van 2020 zijn 6 aanvragen ingediend en verleend voor de afvang en opslag van CO<sub>2</sub>. De subsidiebedragen voor de verleende subsidies voor de afvang (en opslag van CO<sub>2</sub>) bedragen in totaal € 2,123 miljard.<sup>60</sup> Het grootste deel hiervan is blijkbaar toegekend aan Air Liquide, Air Products, ExxonMobil en Shell, voor het afvangen van CO<sub>2</sub> die zij in het Porthos-opslagsysteem gaan invoeden.<sup>61</sup>

De nieuwe ronde voor de SDE++ is onlangs geopend (op 5 oktober 2021) en omvat wederom een subsidieplafond van € 5 miljard. In deze ronde worden nieuwe technieken voor afvang en opslag van CO<sub>2</sub>-emissies voorzien, en mogelijk ook specifiek het afvangen en gebruiken van CO<sub>2</sub> in de glastuinbouw.

Gelet op het voorgaande bestaan er derhalve mogelijkheden die het voorkomen of afvangen van CO<sub>2</sub>-emissies goedkoper of minder duur maken.

## 6. Donkere CO<sub>2</sub>-wolken in de lucht?

Het moge duidelijk zijn dat de regulering van CO<sub>2</sub> de komende jaren strenger wordt, met als doel dat de CO<sub>2</sub>-emissies dusdanig worden beperkt dat Nederland (en de wereld als geheel) kan voldoen aan de afspraken uit het Klimaatakkoord.

Tegenover deze afspraken staat de alledaagse realiteit van bedrijven om te voldoen aan de beperking van de emissies. Sommige bedrijven hebben geen of onvoldoende middelen om op korte termijn investeringen te doen en andere bedrijven hebben een productieproces waarbij CO<sub>2</sub> onvermijdelijk is. Dat er de komende jaren dan nog CO<sub>2</sub> de lucht in blijft gaan is dan eveneens onvermijdelijk.

Voor bedrijven die nog steeds genoodzaakt zijn om CO<sub>2</sub> uit te stoten geldt dat zowel op Europees als Nederlands vlak streng wordt en zal blijven worden gereguleerd. Met name de Europese ontwikkelingen zullen een groot effect hebben op de businesscases voor emissiereductiemaatregelen.

De CO<sub>2</sub>-heffing loopt in dit kader als soort vreemde vogel door het geheel. De heffing heeft een aantal bijzondere kenmerken en daarnaast past de unilaterale belasting niet goed binnen de ontwikkelingen op het gebied van de EU. Naar onze mening heeft de CO<sub>2</sub>-heffing de regelgeving op dit punt onnodig complex gemaakt. Hoewel gedane zaken geen keer nemen, zien wij eerder voordelen bij het intrekken van de CO<sub>2</sub>-heffing dan nadelen, zeker gelet op de recente ontwikkelingen in de EU, waar de CO<sub>2</sub>-heffing niet op is ingericht.

Gelukkig staan bedrijven niet helemaal in de kou. Er bestaan manieren om kosten voor de reductie van CO<sub>2</sub>-emissies te beperken en deels vergoed te krijgen. Deze faciliteiten worden steeds omvangrijker zodat die het eerder haalbaar zouden moeten maken om CO<sub>2</sub>-emissiereducerende maatregelen te bekostigen.

58. Art. 1 Besluit SDE.

59. Art. 2d Algemene uitvoeringsregeling stimulering duurzame energieproductie en klimaattransitie.

60. Kamerbrief Minister van Economische Zaken en Klimaat 'Voorlopige resultaten SDE++ 2020 en voortgang SDE++ 2021', d.d. 8 juni 2021, p. 2.

61. Persbericht Porthos d.d. 9 juni 2021 (<https://www.porthosco2.nl/overheid-steunt-klanten-porthos-met-reservering-sde-subsidie/>).