



**Universiteit Utrecht**

***Duurzame BTW op basis van***  
***certificeringssystemen***  
***Een exploratief beleidsontwerp***

**Bachelorthesis Milieu Maatschappij Wetenschappen  
Universiteit Utrecht (GEO3-2137)**

**29 juni 2011**

*Student: M.P.J.S. van Grinsven (3001377)*  
*Begeleider: dr. W.J.V. Vermeulen*  
*dr. F.S.J. van Laerhoven*

*Aantal woorden:*  
*Incl. 8590*  
*Excl. 6265*

*Aantal pagina's:*  
*Incl. 26*  
*Excl. 15*



## **Voorwoord**

Deze literatuurstudie is geschreven voor de afronding van mijn bachelorstudie; milieumaatschappij wetenschappen. Ik wil graag van deze gelegenheid gebruik maken om mijn begeleiders; dr. W.J.V. Vermeulen en dr. F.S.J. van Laerhoven, te bedanken voor hun inzet voor deze thesis en voor die van mijn medestudenten. Dr. F.S.J. van Laerhoven heeft de beginfase van deze thesis begeleid en zonder de methodologische en inhoudelijke supervisie van dr. W.J.V. Vermeulen zou deze bachelorthesis niet dit resultaat hebben kunnen bereiken. Ik wens u verder veel plezier met het lezen van deze literatuurstudie die dieper ingaat op de eventuele koppeling tussen certificeringssystemen voor duurzaamheid en BTW-differentiatie.

Hoogachtend,  
M.P.J.S. van Grinsven



## **Samenvatting**

Deze thesis gaat in op de koppeling tussen duurzame certificeringssystemen en tariefdifferentiatie. In Deel I zullen de bezwaren tegen zulk beleid worden uiteengezet aan de hand van vier verschillende rationaliteiten; de politieke, juridische, economische en beleidstechnische rationaliteiten. Hieruit volgen daarna de belangrijkste randvoorwaarden van het beleidsontwerp;

- ▲ Er is politiek draagvlak op Europees niveau benodigd vanwege de noodzaak van de aanpassing van de Europese wetgeving omwille van de verplichting het lage BTW-tarief te hanteren voor duurzame producten en een extra heffing te hanteren voor niet-duurzame producten.
- ▲ Vanwege de noodzaak van effectieve BTW-druk is verhoging van tarieven voor voedingsmiddelen noodzakelijk. Ook daar is politiek draagvlak voor nodig in West-Europa.
- ▲ Aanpassingen elders in het belastingstelsel zijn noodzakelijk vanwege de regressiviteit en effectiviteit van duurzame tariefdifferentiatie, dit komt progressiviteit ten bate en kan voor draagvlak zorgen.
- ▲ Er is harmonisatie van de certificeringssystemen vereist op procedureel niveau vanwege de noodzaak van officiële erkenning en inclusie van private keurmerken bij tariefdifferentiatie omwille van de dekkinggraad van duurzaamheid en de beperking van verwarring bij consumenten en producenten.
- ▲ Vanwege de noodzaak belastingdruk te handhaven en nadelige effecten van subsidies aan niet-duurzame producten te voorkomen moet er een proces zijn waarbij duurzaamheidscriteria continue worden aangescherpt.

Uiteindelijk zal in Deel II aan de hand van de ingenieursmethode voor beleidsontwerp van Geul (2005) een voorstel worden gemaakt voor duurzame tariefdifferentiatie. Het blijkt dat een duurzame tariefdifferentiatie voor de overheid budgetneutraal kan zijn en zodoende erg efficiënt. Duurzame BTW-differentiatie kan bovendien samen met andere belastinghervormingen zelfs progressiviteit opleveren. De aanbeveling van deze thesis is om meer doelgericht onderzoek te doen naar hoe een eventueel duurzaam BTW-beleid het best kan worden vormgegeven en hoe de interactie met duurzame certificeringssystemen het best kan worden benut. Door de koppeling aan certificeringssystemen ontstaat een geheel nieuwe dynamiek die voor beide beleidsinstrumenten positieve gevolgen kan hebben.



## Inhoudsopgave

<u>Voorwoord</u> .....	3
<u>Samenvatting</u> .....	5
<u>Inhoudsopgave</u> .....	7
<u>Inleiding</u> .....	8
<u>Probleembeschrijving</u> .....	8
<u>Literatuurpreview</u> .....	9
<u>Kennislacune</u> .....	9
<u>Onderzoeksdoel en centrale vraagstelling</u> .....	9
<u>Wetenschappelijke en maatschappelijke relevantie</u> .....	9
<u>Leeswijzer</u> .....	9
<u>Theorie</u> .....	10
<u>Theoretische achtergrond van bezwaren</u> .....	10
<u>Theoretische achtergrond van beleidsvorming</u> .....	10
<u>Conceptueel model</u> .....	11
<u>Methodologie</u> .....	12
<u>Deel I – Bezwaren tegen BTW-differentiatie</u> .....	12
<u>Deel II – Beleidsontwerp voor BTW-differentiatie</u> .....	12
<u>Deel I – Bezwaren tegen BTW-differentiatie</u> .....	13
<u>De politieke rationaliteit</u> .....	13
<u>De juridische rationaliteit</u> .....	14
<u>De economische rationaliteit</u> .....	15
<u>De technische rationaliteit</u> .....	16
<u>Deel II – Beleidsontwerp voor BTW-differentiatie</u> .....	18
<u>Stap 1 - Het causaal veldmodel</u> .....	18
<u>Stap 2 - Het finaal veldmodel</u> .....	19
<u>Stap 3 - De beleidsdoelen</u> .....	20
<u>Stap 4 - Het beleidsuitvoeringmodel</u> .....	21
<u>Actoren</u> .....	21
<u>Bevoegdheden en structuur</u> .....	21
<u>Capaciteit</u> .....	21
<u>Financiën</u> .....	21
<u>Conclusie en discussie</u> .....	22
<u>Literatuurlijst</u> .....	23
<u>Bijlage</u> .....	24
<u>Begrippen en afbakening</u> .....	24
<u>Literatuurlijst van de bijlage</u> .....	26

## Inleiding

Er is in Nederland sprake van een belangrijke trend in de richting van een groen belastingstelsel waarbij de groei van belastingdruk door milieubelastingen wordt gecompenseerd door andere belastingen te verlagen<sup>1</sup>. Ook de mogelijke vergroening van de omzetbelasting, ofwel de Belasting Toegevoegde waarde (BTW), heeft in de afgelopen jaren hernieuwde politieke belangstelling gekregen, zowel op Europees niveau als op nationaal beleidsniveau<sup>2</sup>. In Europa ontbreekt vooralsnog echter politieke steun voor de invoering van een differentiatie in de BTW op grond van milieucriteria. Op het Verenigd Koninkrijk en Frankrijk na was het merendeel van de Europese lidstaten in 2009 tegen een dergelijke aanpassing van de BTW voor de energiesector<sup>3</sup>. De Europese Commissie besloot dan ook om af te zien van het promoten van verdere beleidsvoorstellen op dit gebied<sup>4</sup>.

Andere delen van het nationale belastingstelsel zijn reeds op enigerlei wijze groen te noemen. Zo is de planning dat de Belasting van Personenauto's en Motorrijwielen (BPM) vanaf 2013 volledig op CO<sub>2</sub>-uitstoot is gebaseerd. Deze regeling loopt vrijwel parallel aan de score van een voertuig op het zogeheten Energielabel. Een label dat, op grond van Besluit etikettering energiegebruik personenauto's en de Europese richtlijnen daarvoor, verplicht vermelding van het brandstofverbruik en de CO<sub>2</sub>-uitstoot maakt.

De ontwikkeling van verplichte etikettering is geen op zichzelf staand fenomeen. Er wordt een groeiend aantal private certificeringssystemen ontwikkeld en beheerd voor duurzame producten die via mondiale productieketens op de markt komen. Deze vrijwillige certificeringssystemen kunnen, in tegenstelling tot het verplichte Energielabel, eisen stellen op zowel sociaal gebied als op milieugebied. Marktpartijen en maatschappelijke organisaties spelen bij die ontwikkeling een belangrijke rol, terwijl overheden alleen lijken te reageren op dergelijke initiatieven<sup>5</sup>. Daarbij ontstaat dus een discrepantie tussen de potentie vóór duurzame overheidssturing en de daadwerkelijke vervulling daarvan. Die discrepantie kan wellicht worden beperkt door de koppeling tussen belastingen en de criteria van labels, zoals daar sprake van is bij de BPM en het Energielabel, ook te hanteren voor andere productcertificering en de BTW.

## Probleembeschrijving

In de literatuur wordt gesteld dat BTW-differentiatie op grond van milieucriteria en sociaalethische criteria complementair kan zijn aan bestaande certificeringssystemen. Dat kan verplichte etikettering zijn zoals het Energielabel of vrijwillige labeling zoals het officiële Europese Eco-label<sup>6</sup> en het private Fairtrade-label<sup>7</sup>. Desondanks bestaat er momenteel geen politiek draagvlak voor BTW-differentiatie. Wellicht is de oorzaak daarvoor dat BTW-differentiatie omwille van een aantal rationele argumenten '*als beleidsinstrument voor het bereiken van milieubeleidsdoelen in beperkte mate relevant*' is, zoals de Europese Raad voor Economische en Financiële Zaken (EcoFin) stelt<sup>8</sup>.

Deze tegenstelling leidt tot de vraag wat alle bezwaren zijn tegen de differentiatie van BTW-tarieven op basis van de criteria van een label, wat de achtergrond daarvan is en hoe het milieubeleid precies kan worden vormgegeven zodanig dat deze bezwaren worden omzeild.

---

1 Driessen & Leroy, 2007, p348.

2 Schaafsma & Oosterhuis, 2009, pV.

3 *Green VAT proposal likely to be scrapped*, beschikbaar [www.euractiv.com](http://www.euractiv.com), 6 maart 2009, geciteerd 13 juni 2011.

4 *Commission shelves plan to cut tax on green products*, beschikbaar [www.europeanvoice.com](http://www.europeanvoice.com), 2 april 2009, geciteerd 13 juni 2011.

5 Vermeulen *et al*, 2010, p13.

6 Schaafsma & Oosterhuis, 2009, pp5-6 en pp52-53

7 Vermeulen *et al*, 2010.

8 Schaafsma & Oosterhuis, 2009, p40.



## Literatuurpreview

Door Copenhagen Economics (2008) is in opdracht van de Europese Commissie een studie uitgevoerd naar de mogelijkheid van BTW-reducties voor energie en energiezuinige apparatuur. In opdracht van VROM is door Schaafsma & Oosterhuis (2009) een lijst van producten en diensten opgesteld voor nadere analyse die op grond van bepaalde criteria onder het verlaagde BTW-tarief gebracht zouden kunnen worden. Door Vermeulen *et al* (2010) is een studie uitgevoerd naar de rol van overheden met betrekking tot de zelfsturing van de hout en koffiemarkt door certificeringssystemen. Als onderdeel van de strategie van een terugkeer naar een sterke overheidscontrole in plaats van maatschappelijke zelfsturing wordt de mogelijkheid van BTW-differentiatie voor zulke private certificeringssystemen genoemd.

## Kennislacune

In de literatuur wordt de koppeling tussen officieel erkende certificeringssystemen en BTW-differentiatie meerdere malen gelegd. Deze systemen zijn echter voornamelijk gefocust op duurzame milieucriteria voor productie. Door de koppeling te leggen tussen private certificeringssystemen enerzijds en BTW-tarieven anderzijds stellen Vermeulen *et al* (2010) impliciet dat de discussie over BTW-differentiatie ook vanuit sociaalethisch perspectief moet worden beschouwd. De verdieping van die koppeling geldt als startpunt van deze thesis.

## Onderzoeksdoel en centrale vraagstelling

De thesis gaat dieper in op de mogelijkheid om BTW-differentiatie te koppelen aan de criteria van private keurmerken; dat is in essentie een beleidsontwerp. Er zal een beleidsontwerp worden uiteengezet dat is gebaseerd op de analyse van de bezwaren tegen BTW-differentiatie en oplossingen daarvoor vanuit verschillende rationaliteiten voor beleid. De maatschappelijke doelgroepen van deze thesis zijn dus zowel de labelorganisaties, evenals de bestuurlijke en politieke ambtenaren van nationale en supranationale overheden. De centrale vraagstelling wordt daarmee;

- ▲ *In hoeverre kunnen certificeringssystemen voor duurzaamheid worden ingezet als de basis voor differentiatie van de BTW-tarieven, met het oog op de internalisering van de kosten van zowel de sociale effecten, evenals de milieueffecten van productie?*

## Wetenschappelijke en maatschappelijke relevantie

De wetenschappelijke relevantie wordt enerzijds gegeven door uitbreiding van de theoretische basis voor het gebruik van BTW als fiscaal instrument met betrekking tot duurzaam beleid, anderzijds door de toepassing van een andere methodologie dan voorgaande studies. De maatschappelijke relevantie is relatief groot gezien het nut en de noodzaak van duurzame productie en consumptie en het effect dat BTW-differentiatie op basis van private certificeringssystemen mogelijk kan sorteren.

## Leeswijzer

De komende hoofdstukken behandelen de theorie (hoofdstuk 2) en de methodologie (hoofdstuk 3) die beoogd worden voor deze thesis. Daarna worden de deelvragen beantwoord in Deel I (hoofdstuk 4) en Deel II (hoofdstuk 5). Uiteraard mogen een conclusie (hoofdstuk 6) en de bronvermeldingen in een literatuurlijst (hoofdstuk 7) niet ontbreken en is er een bijlage waar de gerelateerde begrippen worden afgebakend.

## Theorie

In dit hoofdstuk wordt de samenhang tussen relevante concepten besproken. Het beleidsontwerp dat in deze thesis wordt uitgewerkt veronderstelt de potentiële koppeling tussen certificeringssystemen en labeling van duurzaamheid enerzijds en de BTW-tarieven anderzijds. De scriptie is daarmee exploratief van aard, daar de inhoud van beide concepten gedurende het onderzoek verder zal worden uitgediept.

### Theoretische achtergrond van bezwaren

De bezwaren tegen BTW-differentiatie op basis van de milieucriteria en sociaalethische criteria van certificeringssystemen kunnen van allerlei aard zijn, maar hebben in ieder geval te maken met de rationaliteiten achter beleidsvorming. Daarin kunnen vier dimensies worden onderscheiden; de politieke, juridische, economische en beleidstechnische rationaliteiten<sup>9</sup>.

- ⤴ De **politieke rationaliteit** vereist dat problemen voor de maatschappij worden aangepakt, maar dat daarbij *'de integriteit van de samenleving en de bereidheid voor een gezamenlijke aanpak'* niet in gevaar worden gebracht. Met andere woorden moet er politiek draagvlak zijn voor de beoogde oplossingen van beleidsproblemen en moeten die oplossingen participatief en consensusgericht zijn.
- ⤴ De **juridische rationaliteit** vereist dat het vertrouwen in het recht wordt gewaarborgd. De beginselen van rechtsgelijkheid, rechtszekerheid, vrijheid van willekeur en eenvoud van regelgeving kunnen worden gewaarborgd door respectievelijk in te zetten op wettigheid, toerekeningsvatbaarheid, responsiviteit en transparantie. Nieuw milieubeleid moet daarbij zo goed mogelijk passen in het bestaande milieurecht.
- ⤴ De **economische rationaliteit** vereist een optimale verdeling van schaarse middelen waarbij de afweging moet worden gemaakt tussen micro-economische en macro-economische belangen. Effectiviteit en efficiëntie zijn benodigd voor het behalen van die optimale verdeling, maar de continuïteit van micro-economische activiteiten vereist ook billijkheid van de afweging tussen micro-economische en macro-economische belangen.
- ⤴ De **beleidstechnische** rationaliteit vereist de beschikbaarheid van een passende technische interventie voor maatschappelijk handelen. Die interventie heeft betrekking op ecologische kennis van milieuproblematiek en sociaalwetenschappelijke kennis van de sturing van de betrokken actoren. Zonder een gedegen beleidstechnische rationaliteit kan geen sprake zijn van effectiviteit en efficiëntie van beleid.

### Theoretische achtergrond van beleidsvorming

Een budgetneutrale, duurzame tariefdifferentiatie is de aanpassing van een belastingstelsel. Producten die verhoging van het tarief ondergaan ervaren een relatieve milieuheffing, terwijl producten die verlaging ondergaan juist een relatieve milieusubsidie ervaren ten opzichte van de status quo. Subsidies worden toegekend aan producenten en consumenten van goederen die gunstige eigenschappen hebben vanuit milieuoogpunt, terwijl belastingen worden opgelegd aan goederen die ongunstige eigenschappen hebben. In tegenstelling tot belastingen stimuleren subsidies juist door verlaging van de prijs. Deze fiscale instrumenten worden beide omvat door differentiatie van BTW-tarieven<sup>10</sup>. Bij de vormgeving van milieusubsidies moet aan vijf aspecten invulling worden gegeven. Die aspecten zijn<sup>11</sup>;

1. de **doelgroep** van de subsidie;
2. de **beoogde gedragsverandering** van die doelgroep,
3. de grootte van de **financiële prikkel**,
4. de specifieke **vorm** van de subsidie
5. en welke voorzieningen voor de **uitvoering** van die subsidie in aanmerking komen.

---

9 Gebaseerd op Vermeulen, 1992, pp124-125, gebaseerd op Snellen, 1987, p1.

10 Kosonen & Nicodème, 2009, p2.

11 Vermeulen, 1992, p128, gebaseerd op Hoppe, 1989.

Voor doeleinden van deze scriptie worden de criteria van milieuheffingen dus als identiek aan die van milieusubsidies beschouwd, met uitzondering van de intentie van een negatieve financiële prikkel. Er wordt ook aangenomen dat de opbrengsten van een milieuheffing niet ten bate van de gerelateerde milieuproblematiek hoeven te komen; de werkzame functie is de financiële prikkel.

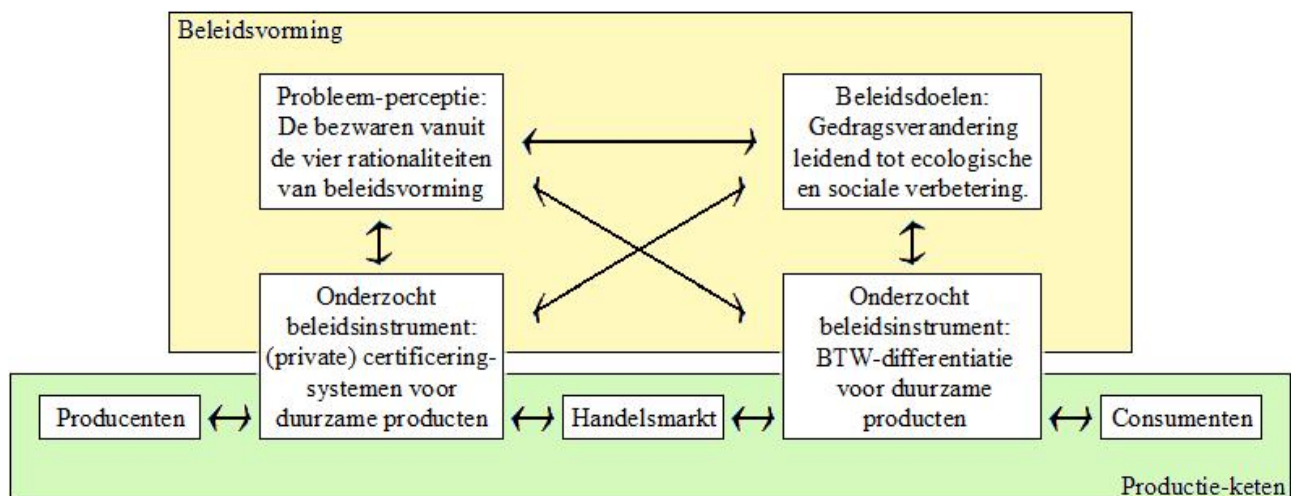
Aangezien de BTW wordt betaald door consumenten vormen zij in eerste instantie de doelgroep van de BTW-differentiatie. De beoogde gedragsverandering is daarbij de koop van duurzame artikelen ten opzichte van niet-duurzame artikelen. Afgezien van een nulpercentage is de financiële prikkel per product dus maximaal het verschil tussen het gereduceerde minimum van 5% en het maximum van 25% die worden gesteld door de Europese BTW-richtlijn.

In tweede instantie vormen producenten ook een doelgroep van het beleidsvoorstel. Naast de marktwerking van tariefdifferentiatie bestaat voor producenten bestaat verder de mogelijkheid om de prijzen te verhogen naderhand van een BTW-reductie. Die marge kan dienen als basis voor de continuering van investeringen in innovatie. De beoogde gedragsverandering van producenten is daarbij het ontwikkelen en aanbieden van duurzame producten ten opzichte van niet-duurzame producten.

Welke voorzieningen voor de uitvoering van de subsidie in aanmerking komen zal worden besproken in Deel II. Er moet de vraag worden gesteld of een nieuwe uitvoerder is gewenst, of dat er gebruik kan worden gemaakt van een bestaande organisatiestructuur<sup>12</sup>. De kern van de thesis is de aanname dat naast verplichte etikettering en officiële labels ook private certificeringssystemen de taak kunnen uitvoeren.

### Conceptueel model

De samenhang tussen de relevante begrippen kan voor doeleinden van deze thesis schematisch worden weergegeven in een conceptueel model. Het conceptuele model is gebaseerd op de theorie achter de beleidsvorming van milieusubsidies. Die theorie stelt dat de instrumentenkeuze een expliciete keuze moet zijn van de beleidsontwerper<sup>13</sup> waarbij het kader van expliciete en impliciete veronderstellingen kan worden gezien als de gereconstrueerde beleidstheorie. Die veronderstellingen hebben betrekking op de probleemperceptie enerzijds en de beleidsdoelen anderzijds. In figuur 1 wordt de samenhang tussen de probleempercepties, de beleidsdoelen en de te onderzoeken beleidsinstrumenten schematisch weergegeven. Voor de conceptuele basis van de thesis is de weergave van de productieketen daarbij een sterke vereenvoudiging; de focus ligt namelijk op de invloed van de veronderstelde probleempercepties en beleidsdoelen op de onderzochte beleidsinstrumenten. In de thesis wordt een uitgebreider model ontwikkeld van de invloed van de beleidsinstrumenten op de productieketen.



Figuur 1) Conceptueel model van de thesis.

Bron) gebaseerd op Vermeulen, 1992, p122.

<sup>12</sup> Geul, 2005, p91

<sup>13</sup> Vermeulen, 1992, p122.

## Methodologie

Voor deze thesis is een specifieke methodologie van beleidsontwerp uitgekozen; namelijk de ingenieursmethode van Geul (2005). Die methode is een stappenplan gericht op de technische oplossing van een beleidsprobleem door de ontwikkeling van een geschikte interventie. Voordat een goed beleidsontwerp echter kan worden voorgesteld, moet duidelijk zijn wat de rationele bezwaren zijn tegen certificeringssystemen als basis voor de selectie van BTW-tarieven en welke oplossingen daar voor beschikbaar zijn.

### Deel I – Bezwaren tegen BTW-differentiatie

In Deel I zal daarom als eerste een opsomming van bezwaren (en oplossingen daarvoor) aan bod komen die middels een literatuuronderzoek zijn verworven. De onderverdeling daarvan wordt bepaald door de context van het tegenargument. Die context kan variëren van het algemene milieudebat over BTW tot de toepassing van private keurmerken als basis voor differentiatie daarvan. Vermoedelijk zijn argumenten te sorteren in politieke, juridische, economische en technische rationaliteiten voor beleidsvorming. Voor Deel I zijn de deelvragen als volgt geformuleerd;

Wat zijn de mogelijke bezwaren tegen BTW-differentiatie op grond van certificeringssystemen voor duurzaamheid en wat zijn de mogelijke oplossingsrichtingen daarvoor in beschouwing van;

- ▲ de politieke rationaliteit voor beleidsvorming.
- ▲ de juridische rationaliteit voor beleidsvorming.
- ▲ de economische rationaliteit voor beleidsvorming.
- ▲ de technische rationaliteit voor beleidsvorming.

### Deel II – Beleidsontwerp voor BTW-differentiatie

Vervolgens moet de exploratieve opsomming van bezwaren en oplossingen uitmonden in een analytisch beleidsontwerp voor de koppeling van certificeringssystemen aan de differentiatie van BTW-tarieven. In Deel II zullen daartoe vier stappen van de ingenieursmethode van Geul (2005) worden toegepast. In stap 1 wordt een systematische causale analyse uitgevoerd resulterende in een causaal veldmodel (CVM). Daartoe moet men de interactie tussen certificeringssystemen en duurzame productie beschrijven. In stap 2 wordt een systematische finale analyse uitgevoerd resulterende in een finaal veldmodel (FVM). Daartoe moet men de interactie tussen BTW-differentiatie en private certificering beschrijven. In stap 3 worden vervolgens de randvoorwaarden en de doelen van de beoogde interventie uitgewerkt. De randvoorwaarden zijn de eerste drie rationaliteiten voor beleid, terwijl de beleidsdoelen hun oorsprong vinden in de technische rationaliteit. In stap 4 zal de systematische uitvoeringsanalyse van het voorafgaande resulteren in een beleidsuitvoeringmodel (BUM). Voor Deel II zijn de deelvragen als volgt geformuleerd;

- |         |    |  |
|---------|----|--|
| Stap 1) | 1) | Wat zijn, met betrekking op de interactie tussen certificeringssystemen en hun productieketens, de oorzaken en gevolgen van (niet-)duurzame productie en consumptie? |
| Stap 2) | 2) | Hoe wordt door de koppeling tussen BTW-differentiatie en private certificeringssystemen daarop ingegrepen en wat zijn de mogelijke effecten daarvan?                 |
| Stap 3) | 3) | Wat zijn de politieke, juridische en economische randvoorwaarden van het beleidsontwerp?   |
|         | 4) | Wat zijn de technische beleidsdoelen en wat is de samenhang daarvan met de gestelde randvoorwaarden?   |
|         | 5) | Hoe ontwikkelt het beleidsprobleem zich op die termijn als interventie achterwege blijft?  |
| Stap 4) | 6) | Welke actoren komen in aanmerking voor de uitvoering en welke bevoegdheden, structuur, capaciteit en financiën zullen zij nodig hebben?                              |

## **Deel I – Bezwaren tegen BTW-differentiatie**

### **De politieke rationaliteit**

De politieke rationaliteit achter beleidsvorming vereist dat er maatschappelijke en politieke steun is voor tariefdifferentiatie op basis van duurzaamheid. Op het moment is voldoende politieke steun voor de vergroening van BTW afwezig, getuige het negatieve standpunt van de Europese Commissie aangaande de inzet van milieucriteria voor BTW-differentiatie<sup>14</sup>. Ook is er een advies aan de Nederlandse regering gegeven om deze kabinetsperiode geen BTW-heffing op niet-duurzaam hout te introduceren<sup>15</sup>. Een aantal EU-lidstaten hebben daarentegen al wel enige ervaring met het gebruik van verlaagde BTW-tarieven voor milieuvriendelijke producten, zoals het Verenigd Koninkrijk, Tsjechië en Portugal<sup>16</sup>. De tweede commissie Vergroening van het fiscale stelsel stelt dat de effectiviteit van BTW-differentiatie vooral substantieel kan zijn indien op Europese schaal geïntroduceerd en in werking gebracht<sup>17</sup>.

De tegenargumenten zijn veelal technisch van aard, maar de onderzoeker inziens is er vaak sprake van drogredenering; de argumenten wordt niet in volle context geplaatst. De technische argumenten worden bij de overige rationaliteiten besproken, hieronder volgt een bespreking van de belangrijkste participatie en consensusgerichte factoren.

Relatief dure producten die in aanmerking kunnen komen voor lagere BTW-tarieven hebben veelal een grensoverschrijdend marktpotentieel. Consumenten kunnen het product in andere landen aankopen tegen een lagere prijs<sup>18</sup>. Als sommige lidstaten zouden kiezen voor BTW-differentiatie terwijl andere lidstaten dat niet zouden doen, ontstaat er een toename van grensoverschrijdende aankopen, maar dit zal beperkt worden tot de grensgebieden<sup>19</sup>. Een Europese regeling waarbij BTW-differentiatie op duurzame goederen vrijwillig is, zou dus lastig zijn vanwege die grensoverschrijdende verkoop<sup>20</sup>.

Er wordt verwacht dat er in Nederland weinig maatschappelijke steun zal bestaan voor verhoging van de BTW-tarieven voor essentiële productgroepen zoals voedingsmiddelen, hetgeen noodzakelijk is voor een effectieve tariefdifferentiatie<sup>21</sup>. Essentiële productgroepen zoals voedingsmiddelen vallen in West-Europa onder een lager tarief. Verscheidene andere EU-landen, waaronder Denemarken en de meeste Oost-Europese landen hanteren wel het hoge BTW-tarief voor voedingsmiddelen<sup>22</sup>.

Er wordt gesteld dat een tariefdifferentiatie de werkelijke keuzes van producenten en consumenten over het algemeen niet vaak representeert<sup>23</sup>. In het derde Nationaal Milieubeleidsplan werd dan ook gesteld dat er geen beroep op moraal en geweten van de consument moet worden gedaan, maar meer aandacht moet worden gegeven aan productinformatie, het aanbod van alternatieve producten en de verrekening van milieukosten in productprijzen<sup>24</sup>.

Voldoende aanbod van verschillende types alternatieve producten is noodzakelijk voor representativiteit van tariefdifferentiatie; vandaar de noodzaak van de inclusie van private certificeringssystemen voor de basis van die differentiatie. De verwarring voor consumenten vanwege diezelfde variatie tussen certificeringssystemen kan echter leiden tot verlies van het vertrouwen bij de consument. Bij die verwarring gaat het om onduidelijkheid wat het keurmerk feitelijk representeert, maar ook om de betrouwbaarheid van toekenning- en controleprocedures. De verwarring voor producenten vanwege diezelfde variatie kan bovendien nog verder worden versterkt door samenwerking in een mondiale productieketen<sup>25</sup>. Er moet dus worden gezocht naar een bepaalde eenvoud van regelgeving waar op mondiaal niveau aan kan worden voldaan.

---

14 Schaafsma & Oosterhuis, 2009, p40.

15 Vermeulen *et al.*, 2010, pp52-53.

16 Oosterhuis *et al.*, 2008, p5.

17 Davidson *et al.*, 2009, p121.

18 Næss-Schmidt *et al.*, 2008, p7.

19 Oosterhuis *et al.*, 2008, p4.

20 Næss-Schmidt *et al.*, 2008, p80.

21 Schaafsma & Oosterhuis, 2009, pp4-5.

22 Schaafsma & Oosterhuis, 2009, p54.

23 Tait *et al.*, 1992, p7.

24 Driessen & Leroy, 2007, p358.

25 Vermeulen *et al.*, 2010, pp14-15.

## De juridische rationaliteit

BTW-differentiatie moet gebaseerd zijn op een objectief onderscheidingsvermogen tussen duurzame en niet-duurzame producten<sup>26</sup>. BTW-differentiatie vereist duidelijk en ondubbelzinnig onderscheid op basis van bijvoorbeeld de energie-etikettering of Ecolabel criteria<sup>27</sup>. Het Fairtrade-label is een optie voor de inclusie van sociaalethische criteria, maar wordt echter niet officieel erkend. Dat vormt een bezwaar tegen BTW-differentiatie op basis van dat label. Hetzelfde probleem kent bijvoorbeeld het keurmerk van het Marine Stewardship Council (MSC)<sup>28</sup>. Terwijl de kritiek van maatschappelijke actoren aangeeft dat overheden niet selectief moeten zijn in steun aan keurmerken<sup>29</sup>, steunen VROM en LNV slechts twee Nederlandse keurmerken: de Milieukeur en het EKO-keurmerk. Op EU-niveau worden alleen het Ecolabel en het Energielabel erkend als officiële certificering- en etiketteringsystemen<sup>30</sup>. De tweede commissie Vergroening van het fiscale stelsel stelt dat tariefdifferentiatie alleen mogelijk is als er wettelijk erkende, al dan niet verplicht gestelde, certificeringssystemen aanwezig zijn<sup>31</sup>.

Er moet dus ten behoeve van duurzame tariefdifferentiatie de afweging van harmonisatie worden gemaakt aangaande de variatie in certificeringssystemen. In tegenstelling tot een advies van de SER in 2004 voor een verbreding van keurmerken naar een allesomvattende vorm<sup>32</sup>, gaat het daarbij omwille van het concurrentieprincipe niet over inhoudelijke harmonisatie, maar alleen over procedurele harmonisatie. De reden daarvan is dat financiële belanghebbenden (*stakeholders*) in duurzame certificeringssystemen en gelieerde bedrijven namelijk positief van oordeel zijn over variatie vanuit de economische overweging van concurrentie<sup>33</sup>.

De procedurele harmonisatie van certificeringssystemen is van belang om te bewerkstelligen dat de duurzaamheid van tariefdifferentiatie op basis van certificeringssystemen inhoudelijk volledig is. De harmonisatie van certificeringssystemen op procedureel niveau zorgt ervoor dat alle geaccepteerde labels aan dezelfde minimum basiscriteria voldoen. Concurrentie tussen certificeringssystemen met dezelfde inhoudelijke focus kan dan nog steeds geschieden op basis van zogeheten 'over compliance'<sup>34</sup>.

De vraag is welke organisatie verantwoordelijk moet zijn voor harmonisatie; overkoepelende mondiale organisaties van de private certificeringssystemen zelf zoals IFOAM, ISEAL, FTO of GlobalGAP, of de Europese Unie en nationale overheden<sup>35</sup>. Vanwege de noodzaak om op een mondiaal niveau naar procedurele eenvoud te streven hebben overkoepelende organisaties de voorkeur, maar vanwege de noodzaak voor officiële erkenning van die harmonisatie hebben nationale en supranationale overheden de voorkeur. Een autonome vaststelling van minimum eisen voor elk producttype door nationale en supranationale overheden vereist echter overbodige investering van tijd en kosten<sup>36</sup>. De onderzoeker inziens is een intensief samenwerkingsverband niet uit te sluiten vanwege die reden. Bovendien is een autonome vaststelling niet participatief of consensusgericht.

De introductie van differentiële BTW-tarieven binnen één productgroep zou overigens wel tot juridische grensgevallen en fraudepogingen kunnen leiden<sup>37</sup>. Een uniforme BTW is beter te beheren en minder vatbaar voor zowel fraude door herlabeling van goederen of het zogenaamde "gemengd aanbod". Dit is het geval wanneer een product tegen een verlaagd btw-tarief is geleverd en die dienst wordt belast tegen het normale tarief. Er ontstaat de mogelijkheid om het aandeel van het product in de totale factuur kunstmatig te verhogen<sup>38</sup>.

---

26 Schaafsma & Oosterhuis, 2009, p3.

27 Oosterhuis *et al*, 2008, p3.

28 Schaafsma & Oosterhuis, 2009, p53.

29 Vermeulen *et al*, 2010, pp63-64.

30 Schaafsma & Oosterhuis, 2009, p3+p52.

31 Davidson *et al*, 2009, p122.

32 Driessen & Leroy, 2007, p359.

33 Vermeulen *et al*, 2010, p63.

34 Vermeulen *et al*, 2010, p64.

35 Vermeulen *et al*, 2010, p68.

36 Vermeulen *et al*, 2010, p63.

37 Oosterhuis *et al*, 2008, p4.

38 Kosonen & Nicodème, 2009, p16.

## De economische rationaliteit

Er zijn van oudsher drie redenen om BTW in te voeren; opbrengst, efficiëntie en neutraliteit<sup>39</sup>. BTW kan een contributie leveren aan de schatkist op een manier die de markt niet verstoort en bovendien relatief weinig bestuurlijke kosten heeft ten opzichte daarvan. Het beoogde effect van een tariefdifferentiatie op basis van duurzaamheid is echter juist zo'n verstoring van de markt omwille van de verduurzaming daarvan.

Uitbreiding van het toepassingsgebied van de verlaagde BTW-tarieven uiteraard impliceert een verlies van overheidsinkomsten. Dit kan worden gecompenseerd door een relatief kleine verhoging van het normale BTW-tarief of door heffingen op niet-duurzame producten<sup>40</sup>. De belastinghervorming van tariefdifferentiatie kan dus volledig budgetneutraal worden ingevoerd<sup>41</sup>, maar er zijn echter wel macro-economische argumenten tegen de toepassing van verlaagde BTW-tarieven op energie. Dat vermindert de welvaartsoverdracht aan olie-exporterende landen<sup>42</sup>. De inzet van Fairtrade-labels voor differentiatie impliceren eenzelfde soort welvaartsoverdracht aan ontwikkelingslanden. Daarnaast geldt dat hoe effectiever de belastingmaatregel is, hoe lager de opbrengst is waardoor een continue aanscherping van de criteria noodzakelijk is om de belastingdruk te kunnen handhaven<sup>43</sup>.

De introductie van meerdere BTW-tarieven impliceert ook een niet te verwaarlozen stijging van de administratieve kosten van de betrokken ondernemingen<sup>44</sup>. De verschillen in BTW-tarieven tussen soortgelijke producten kunnen leiden tot hoge kosten voor bedrijven en belastingdiensten. Enerzijds om de verlaagde tarieven te beheren, anderzijds om administratieve en juridische conflicten over de juiste indeling van specifieke goederen<sup>45</sup>. De inzet van certificeringssystemen zal deze kosten enigszins kunnen beperken en zodoende de efficiëntie van de BTW beschermen.

Een probleem van oudsher geassocieerd met BTW is regressiviteit daarvan<sup>46</sup>. Een BTW met één tarief legt namelijk een relatief groter beslag op het budget van huishoudens met een laag inkomen dan op het budget van huishoudens met een hoog inkomen<sup>47</sup>. Door essentiële producten van een lager tarief te voorzien kan progressiviteit worden bereikt. Verlaagde BTW-tarieven worden gewoonlijk toegepast voor niet-ecologische redenen<sup>48</sup>. Zodoende beargumenteren een aantal Europese lidstaten dat tariefdifferentiatie ten behoeve van duurzaamheid ongewenst is vanwege de bestemming daarvan voor de bestrijding van de regressiviteit van BTW<sup>49</sup>. Zonder een verhoging van de BTW is er voor die productgroepen echter geen effectieve BTW-druk te behalen. Dat wil zeggen dat het verschil in BTW-druk door een tariefwijziging niet afdoende is om enig effect te sorteren<sup>50</sup>.

De progressiviteit van een tariefdifferentiatie van de BTW is ten opzichte van de uitgaven van huishoudens, maar niet ten opzichte van de inkomens van huishoudens. Er wordt gesteld dat de regressiviteit van BTW ook door aanpassingen elders in het belastingstelsel kan worden aangepakt, zoals inkomensbelasting<sup>51</sup>. De economische literatuur geeft aan dat een progressieve inkomstenbelasting beter is geschikt voor herverdeling dan een gedifferentieerde BTW<sup>52</sup>. Het argument daarvoor is van oudsher de bescherming van de neutraliteit van BTW, maar in dit geval de effectiviteit van duurzame tariefdifferentiatie. Aanpassingen elders in het belastingstelsel zijn dus noodzakelijk vanwege de regressiviteit en effectiviteit van duurzame tariefdifferentiatie.

---

39 Tait *et al.*, 1992, p1.

40 Oosterhuis *et al.*, 2008, p4.

41 Driessen & Leroy, 2007, p348 en Bachus, 2010, pp6-7.

42 Kosonen & Nicodème, 2009, p18.

43 Davidson *et al.*, 2009, p121.

44 Oosterhuis *et al.*, 2008, p4.

45 Kosonen & Nicodème, 2009, p15.

46 Schaafsma & Oosterhuis, 2009, p53 en Tait *et al.*, 1992, p1.

47 Tait *et al.*, 1992, p5.

48 Oosterhuis *et al.*, 2008, p3.

49 *Commission shelves plan to cut tax on green products*, beschikbaar [www.europeanvoice.com](http://www.europeanvoice.com), 2 april 2009, geciteerd 29 juni 2011.

50 Schaafsma & Oosterhuis, 2009, p3.

51 Tait *et al.*, 1992, p7 en Schaafsma & Oosterhuis, 2009, p53.

52 Kosonen & Nicodème, 2009, p15.

## De technische rationaliteit

BTW wordt doorgaans niet als een milieugerelateerde belasting beschouwd, omdat men er van uitgaat dat de BTW op alle producten wordt toegepast en daardoor geen milieueffect heeft. De Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) geeft aan dat dit een vereenvoudiging is; sommige producten genieten namelijk een lager percentage hetgeen wel bepaalde milieugevolgen en sociale gevolgen kan hebben<sup>53</sup>.

De intentie van verduurzaming van de BTW doet de vraag ontstaan of er een ecologische noodzaak bestaat voor een tariefdifferentiatie gebaseerd op labeling. De diverse categorieën in tabel 1 zijn verantwoordelijk voor 70 tot 80 procent van de milieudruk in vier milieuthema's. De milieuprioriteit verschilt per productgroep, maar is het meest aanzienlijk voor voedingsmiddelen (inclusief horeca)<sup>54</sup>.

**Tabel 1) Milieugevolgen per bestedingscategorie. Bron) Schaafsma & Oosterhuis, 2010, p4.**

Bestedingscategorie	Broeikas-effect	Fotochemische oxidanten	Eutrofiëring	Verzuring
Vlees(-producten), gevogelte en zuivel	16,9	13,5	33,6	19,2
Overige voedings- en genotmiddelen	14,1	13,9	26,1	12,0
Motorvoertuigen	15,0	16,6	4,8	10,3
Cafés en restaurants	8,1	7,8	12,1	8,5
Nieuw- en verbouw van woningen	5,0	5,9	1,9	4,8
Verwarming	4,7	3,8	1,0	2,7
'Witgoed'*	4,2	1,9	1,0	7,0
Elektronische apparaten**	3,3	3,0	1,1	4,7
Kleding	1,6	2,2	3,6	1,7
Verlichting	1,2	0,4	0,3	2,2

\* Was-, droog-, koel- en vriesapparatuur

\*\* Audio- en videoapparatuur, computers, telecommunicatie

Rechtstreekse reductie van CO<sub>2</sub>-uitstoot of andere milieuvervuiling is echter niet het primaire doel van tariefdifferentiatie; het gaat vooral om de marktintroductie van innovatieve producten<sup>55</sup>. Het potentieel tot verbetering daarvan heeft betrekking op de vraag of er nut is van duurzame tariefwijzigingen; er moeten namelijk wel duurzame alternatieven zijn<sup>56</sup>. In tabel 2 wordt de voortgang van vier keurmerken tussen 1999 en 2006 weergegeven. Deze voortgang is als aanzienlijk te omschrijven, maar de onderzoeker inziens ontstaat de vraag of de diversiteit aan keurmerken en certificeringssystemen op dit moment überhaupt dekkend is voor het concept van duurzaamheid. Het Fairtrade-label heeft bijvoorbeeld geen criteria voor de milieukosten van transport en verpakking. Dat leidt vervolgens tot de vraag welk keurmerk dat aspect moet gaan benadrukken bij de koppeling tussen certificeringssystemen en BTW-differentiatie.

**Tabel 2) Voortgang van vier keurmerken. Bron) Driessen & Leroy, 2007, p358.**

Waar	Sinds	Naam	Aantal productgroepen		Aantal goedgekeurde producten	
			1999	2006	1999	2006
Europese Unie	1992	Europese milieukeur	14	25	250	2372
Scandinavië	1991	Nordic Swan	46	66	750	898
Duitsland	1978	Blaue Engel	214	205	3728	3652
Nederland	1992	Milieukeur	24	48	100	221

53 Bachus, 2010, p4.

54 Schaafsma & Oosterhuis, 2009, pp3-4.

55 Schaafsma & Oosterhuis, 2009, pVI.

56 Schaafsma & Oosterhuis, 2009, p3.



Bovendien worden niet alle productieketens aangesproken door certificeringssystemen vanwege een ontbrekende consumentendruk in sommige sectoren zoals de delfstoffenwinning. Dit komt doordat er sprake is van handel tussen bedrijven onderling. Door deze selectiviteit van certificeringssystemen in het prioriteren van productieketens wordt dus slechts een beperkt deel van de economie aangesproken<sup>57</sup>. De handel tussen bedrijven onderling is een gegeven dat tariefdifferentiatie ook niet direct aanspreekt; de BTW is immers een belasting die voornamelijk wordt betaald door de consument. In het Verenigd Koninkrijk wordt een gereduceerd BTW-tarief toegepast op de installatie van specifieke energiebesparende materialen. De verandering in consumentengedrag is laag. Een reden hiervoor kan zijn het feit dat het verlaagd BTW-tarief niet duidelijk zichtbaar is voor de eindgebruiker, aangezien de installateur het product koopt voor de uiteindelijke klant<sup>58</sup>. Deze industriële en commerciële sectoren moeten mogelijk op geheel andere wijze worden aangesproken, hoewel keurmerken die zich op de gehele levenscyclus van een product richten eventueel wel invloed kunnen hebben.

Door een tekort aan transparantie, monitoring en evaluatie moeilijk informatie te verkrijgen van effecten van certificeringssystemen op gedragsverandering van consumenten en producenten<sup>59</sup>. Het is de vraag of producenten producten daadwerkelijk innoveren<sup>60</sup>. Door continue innovaties in de markt kunnen producten na enige tijd mogelijk niet langer meer de 'groenste' in hun klasse zijn. Ze zouden dientengevolge dus niet meer in aanmerking moeten kunnen komen voor een verlaagd BTW-tarief<sup>61</sup>. Er moet dus gebruik worden gemaakt van minimale criteria, naast belastingen als tariefdifferentiatie<sup>62</sup>.

Het is ook niet geheel duidelijk of beperking van milieukosten altijd zal volgen uit BTW-differentiatie, dat komt omdat er na een prijsdaling de totale consumptie kan verschuiven naar producten die zeer energie-intensief zijn<sup>63</sup>. Dit kan worden wellicht worden voorkomen met een certificeringstelsel of door een aangepaste tariefdifferentiatie voor duurzame en niet-duurzame energie.

Overigens, net als bij andere positieve financiële prikkels, kan 'free riding' van consumenten die reeds duurzaam inkochten niet worden vermeden. De omvang kan echter worden verminderd door toepassing op producten met een hoge prijselasticiteit<sup>64</sup>. Het is de onderzoeker inziens echter vooral een politieke keuze om deze consumenten al dan niet te belonen voor hun milieuvriendelijk koopgedrag.

---

57 Vermeulen *et al.*, 2010, p15.

58 Oosterhuis *et al.*, 2008, p5.

59 Vermeulen *et al.*, 2010, p15+p60

60 Driessen & Leroy, 2007, p358.

61 Oosterhuis *et al.*, 2008, p3.

62 Næss-Schmidt *et al.*, 2008, p6.

63 Næss-Schmidt *et al.*, 2008, pp6-7.

64 Oosterhuis *et al.*, 2008, pp3-4.

## Deel II – Beleidsontwerp voor BTW-differentiatie

### Stap 1 - Het causaal veldmodel

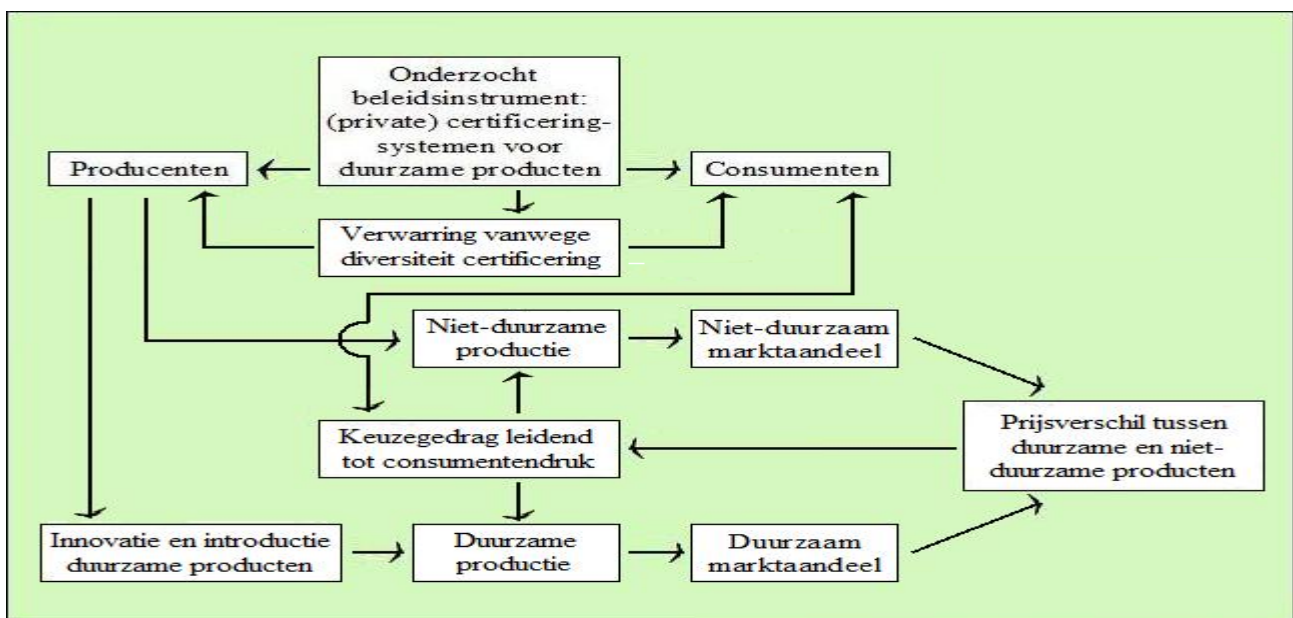
- 1) Wat zijn, met betrekking op de interactie tussen certificeringssystemen en hun productieketens, de oorzaken en gevolgen van (niet-)duurzame productie en consumptie?

Certificeringssystemen worden beschouwd als vorm van informatievoorziening aan consumenten<sup>65</sup>. De gecertificeerde producten moeten aan bepaalde criteria voldoen zodat de consument een keuze kan maken op basis van die criteria. Het kabinet stelt met betrekking tot informatievoorziening bijvoorbeeld dat de gemiddelde consument weinig bewust is van de effecten die de productie van vlees en zuivel op ecosystemen en klimaatverandering heeft<sup>66</sup>. De extra informatievoorziening moet vervolgens leiden tot een bepaalde gedragsverandering bij consumenten in het koopgedrag<sup>67</sup>. Vanwege de grote diversiteit aan verschillende certificeringssystemen kan er echter verwarring ontstaan bij consumenten waardoor de gerelateerde consumentendruk enigszins uitblijft<sup>68</sup>.

De consumentendruk kan leiden tot een groter marktaandeel. De inkomsten van duurzame producenten groeien dan, bovendien wordt de rest van de markt vanwege de normerende werking en sterkere concurrentie gestimuleerd om te verduurzamen<sup>69</sup>.

Vanwege de diversiteit aan certificeringssystemen ontstaat er ook verwarring bij producenten waardoor de inzet van certificeringssystemen en het marktaandeel daarvan beperkt blijft<sup>70</sup>. Niet alle productie kan duurzaam zijn met de huidige technologie; voortdurende innovatie is dus een belangrijk onderdeel van verduurzaming<sup>71</sup>. Die innovatie kan door duurzame bedrijven gedeeltelijk worden bekostigd door de toegenomen inkomsten. Duurzame productie is echter, zeker gedurende de opstartfase, vaak risicovol en duur<sup>72</sup>. Daarbij geldt dat de prijs van een product als belangrijk criterium wordt gezien voor de aanschaf van duurzame artikelen. Duurzame innovatie is via dat mechanisme dus inherent onaantrekkelijk voor producenten.

In figuur 2 wordt het voorafgaande schematisch weergegeven in een causaal veldmodel.



**Figuur 2) Het causaal veldmodel**

65 Driessen & Leroy, 2007, pp358-361.

66 Cramer en Koenders, 2008.

67 Vermeulen *et al*, 2010, p63.

68 Vermeulen *et al*, 2010, pp24-27.

69 Driessen & Leroy, 2007, p359.

70 Vermeulen *et al*, 2010, p14 + p53.

71 Driessen & Leroy, 2007, p337 en Vermeulen *et al*, 2010, p27.

72 Vermeulen *et al*, 2010, p65.

## Stap 2 - Het finaal veldmodel

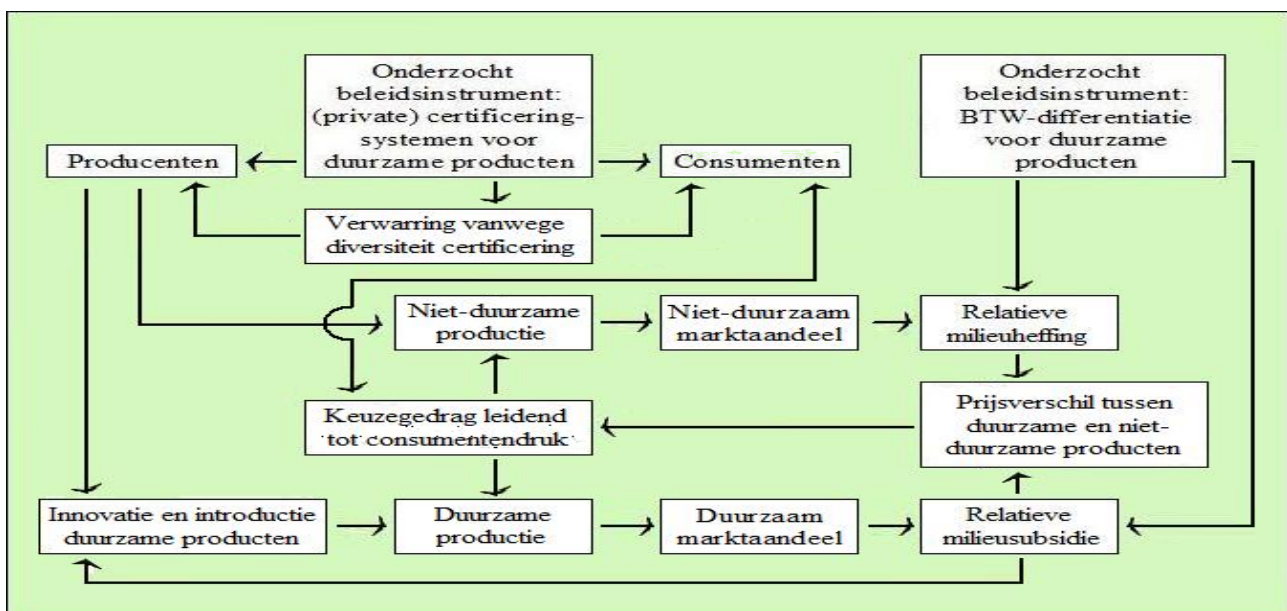
- 2) Hoe wordt door de koppeling tussen BTW-differentiatie en certificeringssystemen daarop ingegrepen en wat zijn de mogelijke effecten daarvan?

Duurzame tariefdifferentiatie is impliciet de combinatie van relatieve milieuheffingen op niet-duurzame productie en relatieve milieusubsidies op duurzame productie.

Relatieve milieuheffingen kunnen de sociale kosten en milieukosten van productie gedeeltelijk verrekenen in de prijs van een product, terwijl relatieve milieusubsidies extra fiscale prikkels vormen voor gedragsverandering in het koopgedrag van consumenten. Hoewel dat enige tijd kan duren voor kapitaalintensieve sectoren, zal in concurrerende markten een BTW-verlaging waarschijnlijk volledig worden doorgegeven aan de consument. BTW-differentiatie, indien volledig doorgegeven, zal de prijs van 'groenere' producten met 10 tot 15 procent verlagen<sup>73</sup>. Een onderzoek in Nederland in 2006 gaf waarden van 10 tot 25 procent bij prijsdalingen van 10 procent<sup>74</sup>. Dit is niet altijd voldoende om de prijskloof met het niet-duurzame alternatief te overbruggen. In het geval van energie-efficiënte producten zal de terugverdientijd hoe dan ook korter worden. Onvolledige 'pass through' kan worden verwacht voor producten met een hoge vraagprijselasticiteit waarbij de vraag naar een product in sterke mate is gerelateerd aan de prijs<sup>75</sup>. Essentiële producten zijn vaak prijs-inelastisch.

In eerste instantie is een duurzame tariefdifferentiatie dus een fiscale prikkel voor gedragsverandering bij consumenten gericht op het koopgedrag, maar in tweede instantie is het via toegenomen vraag en marktwerking (of bij onvolledige 'pass through') ook een fiscale prikkel voor gedragsverandering bij producenten gericht op innovatie en de introductie van duurzame producten. BTW-differentiatie kan de innovatiedynamiek in 'groene' markten zoals leercurve-effecten en concurrentievoordelen stimuleren. In dit opzicht zijn er geen wezenlijke verschillen tussen tariefdifferentiatie en andere instrumenten die selectief vraag en aanbod van 'groene' producten stimuleren<sup>76</sup>. Zodra bedrijven hebben geïnnoveerd en producten verkopen die in aanmerking komen voor verlaagde BTW-tarieven, kunnen stimulansen voor verdere innovatie verminderen of verdwijnen. Als drempels voor BTW-reducties niet worden bijgewerkt kan dat het nadelige effect hebben dat niet-duurzame producten worden gesubsidieerd door verlaagde BTW-tarieven, hetgeen contraproductief is. Onderzoek wijst op een proces waarbij aankomende normen op de markt tijdig bekend gemaakt<sup>77</sup>.

In figuur 3 wordt het voorafgaande schematisch weergegeven in een finaal veldmodel.



**Figuur 3) Het finaal veldmodel**

73 Oosterhuis *et al.*, 2008, p3.

74 Driessen & Leroy, 2007, pp359-360.

75 Oosterhuis *et al.*, 2008, p3 en Kosonen & Nicodème, 2009, p28.

76 Oosterhuis *et al.*, 2008, p4.

77 Næss-Schmidt *et al.*, 2008, p78.

### Stap 3 - De beleidsdoelen

- 3) Wat zijn de politieke, juridische en economische randvoorwaarden van het beleidsontwerp?

De vijf belangrijkste randvoorwaarden die in Deel I zijn geïdentificeerd met betrekking op de koppeling van duurzame tariefdifferentiatie aan duurzame certificeringssystemen;

- ▲ Er is politiek draagvlak op Europees niveau benodigd vanwege de noodzaak van de aanpassing van de Europese wetgeving omwille van de verplichting het lage BTW-tarief te hanteren voor duurzame producten en een extra heffing te hanteren voor niet-duurzame producten.
- ▲ Vanwege de noodzaak van effectieve BTW-druk is verhoging van tarieven voor voedingsmiddelen noodzakelijk. Ook daar is politiek draagvlak voor nodig in West-Europa.
- ▲ Aanpassingen elders in het belastingstelsel zijn noodzakelijk vanwege de regressiviteit en effectiviteit van duurzame tariefdifferentiatie, dit komt progressiviteit ten bate en kan voor draagvlak zorgen.
- ▲ Er is harmonisatie van de certificeringssystemen vereist op procedureel niveau vanwege de noodzaak van officiële erkenning en inclusie van private keurmerken bij tariefdifferentiatie omwille van de dekkingsgraad van duurzaamheid en de beperking van verwarring bij consumenten en producenten.
- ▲ Vanwege de noodzaak belastingdruk te handhaven en nadelige effecten van subsidies aan niet-duurzame producten te voorkomen moet er een proces zijn waarbij duurzaamheidcriteria continue worden aangescherpt.

- 4) Wat zijn de technische beleidsdoelen en wat is de samenhang daarvan met de gestelde randvoorwaarden?

Er zijn twee rangorden van effecten van certificeringssystemen. De eerste rangorde van effecten is de gedragsverandering van actoren in de productieketen. De tweede rangorde van effecten is de daaropvolgende verandering in het milieu; de ecologische en sociale omstandigheden<sup>78</sup>. Deze effecten zijn ook van toepassing bij de koppeling tussen tariefdifferentiatie en certificeringssystemen. Er zouden dus op deze twee niveaus beleidsdoelen kunnen worden geformuleerd; echter om voor alle ecologische en sociale problematiek die met productie en consumptie gepaard kan gaan te refereren naar specifieke beleidsdoelen gaat voor deze thesis te ver. Er wordt daarom dieper ingegaan op de eerste rangorde van beleidsdoelen van de transitie naar een duurzame tariefdifferentiatie.

Gedragsverandering in het koopgedrag van consumenten wordt bij certificeringssystemen veroorzaakt door informatievoorziening. Bij tariefdifferentiatie door de relatieve verrekening van milieukosten in de productprijzen. Het uiteindelijke doel daarvan is het aanbod van alternatieve producten stimuleren door continuering van innovatie door producenten; hetgeen op ecologisch, technologisch of sociaalethisch gebied kan gebeuren. De functie van de diversiteit aan systemen van certificering met betrekking tot differentiatie van de BTW-tarieven is om ruimte te geven aan de markt om vast te stellen op welk moment en op welk gebied geïnnoveerd kan en moet worden. De milieu-impact van BTW-differentiatie moet bij voorkeur wel worden beschouwd voor de gehele levenscyclus van het product<sup>79</sup>.

Het lijkt dan vanuit beleidsoverwegingen ook logisch om primaire beleidsdoelen vast te stellen met betrekking tot het aanbod van duurzame producten. Het aandeel van biologische producten was in 2005 slecht twee tot drie procent<sup>80</sup>. De vraag is echter hoeveel biologische productie vanuit economische en ecologische overwegingen momenteel nou werkelijk wenselijk is. De problematiek van houtkap in oerwouden zou bijvoorbeeld baat hebben bij een volledig duurzame markt, maar het aandeel van duurzaam hout was in 2008 rond 50 procent; hetgeen wel als volwassen marktaandeel kan worden beschouwd<sup>81</sup>. De helft van dat duurzame aanbod heeft echter geen keurmerk. Tariefdifferentiatie zou ook een impuls kunnen geven aan de certificering van dat niet-herkenbare, duurzame aandeel.

- 5) Hoe ontwikkelt het beleidsprobleem zich op die termijn als interventie achterwege blijft?

Verwacht mag worden dat er zonder een koppeling van certificeringssystemen aan tariefdifferentiatie desondanks groei is van het duurzame marktaandeel. Doordat de financiële prikkel echter afwezig is zal die groei beperkt blijven. De keerzijde is dat hoe langer het beleid actief is, hoe meer profijt er ontstaat.

---

78 Vermeulen *et al.*, 2010, p60

79 Oosterhuis *et al.*, 2008, p4.

80 Driessen & Leroy, 2007, p359.

81 Vermeulen *et al.*, 2010, p14.

## Stap 4 - Het beleidsuitvoeringmodel

- 6) Welke actoren komen in aanmerking voor de uitvoering en welke bevoegdheden, structuur, capaciteit en financiën zullen zij nodig hebben?

### *Actoren*

De volgende actoren zouden direct betrokken kunnen zijn bij het beleidsproces van duurzame differentiatie van de BTW-tarieven in Nederland; diverse certificeringssystemen op de Nederlandse markt, de ministeries van LNV en VROM, de Belastingdienst en het verantwoordelijke ministerie van Financiën. Omwille van de ontwikkeling van minimum criteria voor de officiële toekenning van een verlaagd BTW-tarief aan gecertificeerde producten zouden daarnaast de overkoepelende organisaties van de certificeringssystemen samen moeten werken met de desbetreffende afdelingen van de Europese Unie; hoogstwaarschijnlijk de Europese Rekenkamer en een aantal Agentschappen zoals de Europese Stichting tot verbetering van de levens- en arbeidsomstandigheden (EUROFOUND) en het Europees Milieuagentschap (EMA).

### *Bevoegdheden en structuur*

Voor Nederland zou duurzame tariefdifferentiatie mogelijkwijs als volgt kunnen verlopen. De diverse certificeringssystemen die aanspraak willen maken op de toekenning van een verlaagd BTW-tarief zouden in contact kunnen treden met een speciaal opgezette afdeling bestaande uit afgevaardigden van de ministeries van LNV en VROM. Deze afdeling zou gebruik kunnen maken van een vooraf bepaalde groep minimum criteria waaraan een keurmerk moet voldoen voor de toekenning van het verlaagde BTW-tarief daaraan. Deze criteria kunnen worden ontwikkeld op Europees niveau in samenwerking met mondiale certificeringssystemen. Vervolgens kan de Belastingdienst desbetreffende keurmerken en gecertificeerde producten op een lijst plaatsen van artikelen die een lager BTW-tarief genieten. De Belastingdienst kan ook de benodigde verhoging van het standaard BTW-tarief (gereserveerd voor niet-duurzame producten) of andere heffingen doorvoeren samenwerkend met het ministerie van Financiën. Een BTW-reductie voor milieuvriendelijke voedingsmiddelen is, in combinatie met een verhoging van gereduceerde tarieven voor schadelijke producten, in principe reeds zonder wetswijziging mogelijk<sup>82</sup>. De introductie van zo'n BTW-differentiatie voor andere artikelen zoals duurzaam en niet-duurzaam hout is echter niet compatibel met de huidige Europese richtlijnen<sup>83</sup>. De richtlijnen zullen dus moeten worden aangepast om de Europese lidstaten de bevoegdheid daartoe te kunnen geven.

### *Capaciteit*

Het nieuwe bestuursorgaan zou gebruik kunnen maken van bestaande bestuurlijke capaciteit voor de ontwikkeling van die criteria vanuit Europese richtlijnen tot een nationaal niveau. Er zijn namelijk reeds bestuurlijke afdelingen die sociale en milieucriteria vaststellen voor duurzame overheidsaanbestedingen.

### *Financiën*

Aangezien er sprake is van een zuivere belastinghervorming die de totale opbrengsten aan de nationale schatkist ongewijzigd laat is er voor nationale begrippen dus alleen sprake van de financiering van een bestuurlijke afdeling die zorg moet dragen voor de toekenning van het verlaagde BTW-tarief aan duurzame keurmerken en het stellen van minimum criteria vanuit Europese richtlijnen.

---

82 Schaafsma & Oosterhuis, 2009, pp4-5

83 Vermeulen *et al*, 2010, p52.

## **Conclusie en discussie**

De koppeling van certificeringssystemen aan tariefdifferentiatie van de BTW is een innovatie van het belastingstelsel die een aantal belangrijke problemen kent. Er zijn vijf belangrijke randvoorwaarden te vervullen. Bovendien moeten oorzaken, effecten en doelen exhaustief worden beschreven voor zowel de eerste rangorde effecten; gedragsverandering, als de tweede rangorde; sociale en ecologische effecten. Vervolgens moet een nieuwe wetgeving en organisatie worden gecreëerd om bestuurlijke capaciteit te verkrijgen voor de koppeling van certificeringssystemen aan tariefdifferentiatie.

Er moet worden vermeld dat er ook andere instrumenten zijn dan tariefdifferentiatie die dergelijke resultaten kunnen bereiken. Deze kunnen sommige van de BTW-gerelateerde problemen voorkomen maar hebben mogelijk ook de noodzaak van een nieuwe administratieve regeling. BTW-differentiatie zelf kan voor een groot deel op bestaande fiscale procedures leunen<sup>84</sup>. Een vergelijking van duurzame BTW-differentiatie met andere beleidsinstrumenten viel echter buiten het bestek van deze thesis.

Een duurzame tariefdifferentiatie kan voor de overheid budgetneutraal zijn en zodoende een vrijwel kosteloos beleidsinstrument vormen voor het bereiken van beleidsdoelen voor duurzaamheid. Door de juiste vormgeving kan BTW-differentiatie samen met andere belastinghervormingen progressiviteit opleveren voor huishoudens met lage inkomens. Bovendien hoe eerder dergelijk beleid wordt gestart, des te meer het profijt er zal zijn op langere termijn.

Resteert te vermelden dat de belangrijkste aanbeveling van deze thesis dus is om meer doelgericht onderzoek te doen naar hoe een eventueel duurzaam BTW-beleid het best kan worden vormgegeven en hoe de interactie met duurzame certificeringssystemen het best kan worden benut. De onderzoeker inziens is een duurzame differentiatie van de BTW-tarieven op zichzelf wellicht minder interessant zoals de Europese Raad voor Economische en Financiële Zaken stelde, maar door de koppeling aan certificeringssystemen ontstaat een geheel nieuwe dynamiek die voor beide beleidsinstrumenten positieve gevolgen kan hebben.

---

84 Oosterhuis *et al.*, 2008, p4.

## Literatuurlijst

- Bachus, K. (2010) *Indirecte belastingen en duurzame ontwikkeling: een vakbondsperspectief*, HIVA, Leuven, 21 januari 2010.
- Cramer, J. & Koenders, B. (2008). *Kabinetbrede aanpak duurzame ontwikkeling, Brief aan de Tweede Kamer*, DGM./BREM2008050612, beschikbaar op [www.vrom.nl](http://www.vrom.nl).
- Davidson, M.D., Bergsma, G.C., Backes, C., Van den Bossche, P. (2009) *Economische instrumenten voor duurzaam geproduceerd hout, een verkenning*, CE Delft, Delft, februari 2009.
- Driessen, P. & Leroy, P. (2007) *Milieubeleid, Analyse en perspectief*, Coutinho, Bussum.
- Euractiv (2009) *Green VAT proposal likely to be scrapped*, beschikbaar op [www.euractiv.com](http://www.euractiv.com), 6 maart 2009, geciteerd 13 juni 2011
- Europeanvoice (2009) *Commission shelves plan to cut tax on green products*, beschikbaar op [www.europeanvoice.com](http://www.europeanvoice.com), 2 april 2009, geciteerd 13 juni 2011
- Geul, A. (2005) *Beleidsconstructie, coproductie en communicatie. Zes beproefde methodieken van beleidsontwikkeling*, Lemma, Utrecht.
- Hoppe, R. & Van de Graaf, H. (1989) *Beleid en politiek. Een inleiding tot de beleidswetenschap en de beleidskunde*, Muiderberg.
- Kosonen, K. & Nicodème, G. (2009) *Taxation Papers, The role of fiscal instruments in environmental policy*, European Union.
- Næss-Schmidt, S., Jespersen, S.T., Termansen, L.B. Winiarczyk, M., Tops, J. (2008) *Reduced VAT for Environmentally Friendly Products. Final Report*, Copenhagen Economics, Copenhagen, 19 december 2008.
- Oosterhuis, F., Rayment, M., Varma, A., Jantzen, J., Van der Woerd, H., Mudgal, S., Tinetti, B., Gerdes, H., Neubauer, A., Stocker, A., Dodoková, A., Greño, P. (2008) *The use of differential VAT rates to promote changes in consumption and innovation, Final report*, IVM, Amsterdam, 25 juni 2008.
- Schaafsma, M. & Oosterhuis, F. (2009) *BTW-verlaging voor milieuvriendelijke producten en diensten. Eindrapport*, IVM, Amsterdam, 15 juni 2009.
- Snellen, I.T. (1987) *Boeiend en geboeid: ambivalenties en ambities in de bestuurskunde*, oratie, Alphen aan den Rijn: Samsom H.D. Tjeenk Willink.
- Vermeulen, W.J.V., (1992) *De vervuiler betaald, Onderzoek naar de werking van subsidies op vier deelterreinen van het milieubeleid*, Rijksuniversiteit, 11 december 1992.
- Vermeulen, W.J.V., Uitenboogaart, Y., Pesqueira, L.D.L., Metselaar, J., Kok, M.T.J. (2010) *Roles of Governments in Multi-Actor Sustainable Supply Chain Governance Systems and the effectiveness of their interventions, An Exploratory Study*, PBL Netherlands Environmental Assessment Agency, Bilthoven.



# Bijlage

## Begrippen en afbakening

**BTW** is een heffing op producten en diensten die door de consument wordt afgedragen. Het debat over BTW-differentiatie is een Europese aangelegenheid<sup>85</sup>. Het beleid van de verschillende nationale overheden is namelijk afhankelijk van de Europese BTW-richtlijnen. De huidige BTW-stelsel in de EU betreft BTW-richtlijn 2006/112/EG. Onder deze richtlijn moeten de lidstaten goederen en diensten een standaard tarief van minimaal 15% heffen. Naast deze algemene bepaling, hebben de lidstaten de mogelijkheid om één of twee verlaagde tarieven toe te passen van niet minder dan 5%. Een lijst van goederen en diensten opgenomen in bijlage III bij de BTW-richtlijn. Bijlage VIII, hoofdstukken 4 en 5 van de richtlijn zijn opgenomen voor bijzondere of tijdelijke bepalingen voor energieproducten<sup>86</sup>. De BTW-richtlijn dient door de lidstaten in de nationale wetgevingen te worden vertaald waarbij kleine afwijkingen aanvaardbaar zijn. Het maximumpercentage bedraagt 25%<sup>87</sup>.

**Certificeringssystemen** maken vaak gebruik van labeling. In algemene vorm heeft labeling het doel de consument van correcte productinformatie te voorzien die van belang kan zijn bij de afweging om tot koop over te gaan<sup>88</sup>. Voor producenten kan ook sprake zijn van een economische reden voor die informatievoorziening; het is een vorm van reclame. Er zijn een vijftal verschillende types labels<sup>89</sup>:

- ⤴ *Verplichte etikettering* die in grafische of tekstuele vorm verplicht op de verpakking van een product is aangebracht. Het Energielabel is hiervan een voorbeeld.
- ⤴ *Officiële labels* die door overheden worden beheerd. De controles worden daarbij uitgevoerd door externe, onafhankelijke, en doorgaans geaccrediteerde organisaties. De accreditatie garandeert betrouwbaarheid en kwaliteit van de controle. Het zijn vrijwillige systemen. Het Europese Ecolabel is hiervan een voorbeeld
- ⤴ *Private, collectieve labels* die door een industriële sector, beroepsvereniging of verenigingen onafhankelijk van sector worden beheerd. Dat kunnen Niet-Gouvernementele Organisaties (NGO's) zijn zoals Fairtrade Label Organisaties (FLO's). De controles worden uitgevoerd door externe, onafhankelijke en doorgaans geaccrediteerde organisaties. Ook dit zijn vrijwillige systemen.
- ⤴ *Private, individuele, gecontroleerde labels* worden door fabrikanten of distributeurs beheerd, maar worden gecontroleerd door externe en onafhankelijke organisaties, doorgaans geaccrediteerd.
- ⤴ *Private, individuele, niet-gecontroleerde labels* worden ook door fabrikanten of distributeurs beheerd, maar hebben geen externe en onafhankelijke controle.

Voor doeleinden van deze thesis worden alleen de eerste drie typen labels besproken; de laatste twee typen labels hebben per definitie geen betrekking op collectieve, maatschappelijke belangen. Het verschil tussen de typen labels kan een basis vormen voor bezwaren tegen BTW-differentiatie op basis van die labels.

---

85 Driessen en Leroy, 2007, p359.

86 Kosonen & Nicodème, 2009, p2.

87 Europese Unie, beschikbaar op [[http://europa.eu/legislation\\_summaries/taxation/l31057\\_nl.htm](http://europa.eu/legislation_summaries/taxation/l31057_nl.htm)], geciteerd 16 mei 2011.

88 Driessen en Leroy, 2007, p358.

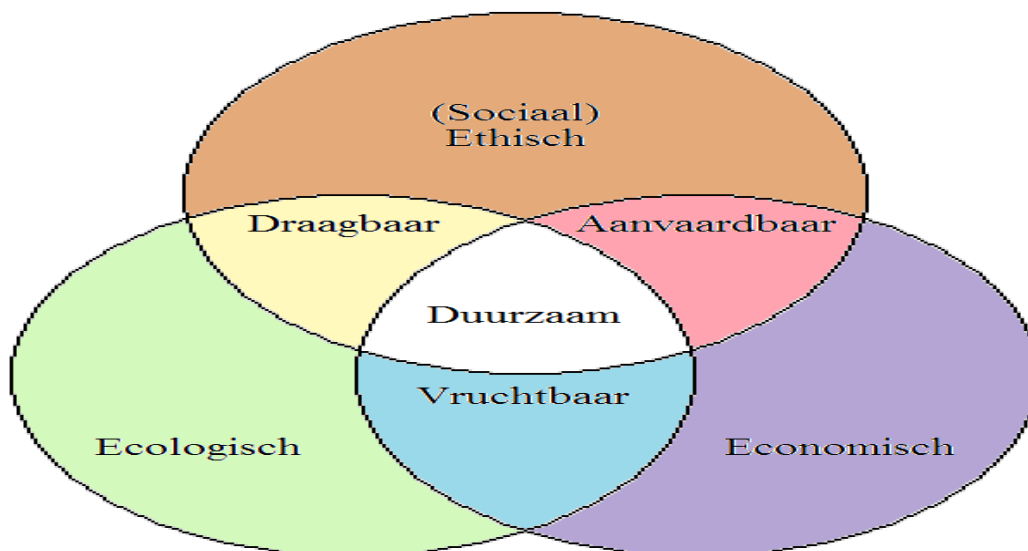
89 Labelinfo, beschikbaar op [<http://www.labelinfo.be/informatie>], geciteerd 15 mei 2011.



**BTW-reducties** en **labeling** zijn beleidsinstrumenten die ingrijpen op de productieketens van diensten en goederen. Hoewel het primair sturingstrategieën zijn gericht op de consumptie van diensten en goederen worden indirecte effecten op de aanbodzijde van die productieketens zoals productinnovatie ook verwacht<sup>90</sup>. Certificeringssystemen van duurzaamheid zijn vormen van *sustainable supply chain management*, ofwel duurzaam ketenbeheer, omdat er een samenwerking tussen de diverse actoren in een productieketen wordt verlangd in de vorm van voldoening aan eisen aan de randvoorwaarden van productie<sup>91</sup>. Private certificeringssystemen zijn daarnaast vormen van *sustainable supply chain governance systems*<sup>92</sup>. Die term omvat ondermeer het element van zelfregulering die de markten van private certificeringssystemen vertonen.

**Governance** is volgens de VN onder invloed van acht verschillende criteria; consensusgerichtheid, participatiegerichtheid, wettigheid, effectiviteit en efficiëntie, toerekeningsvatbaarheid, transparantie, responsiviteit en billijkheid, ofwel aanvaardbaarheid<sup>93</sup>. Deze criteria kunnen betrekking hebben op de bezwaren tegen duurzame BTW-differentiatie gebaseerd op criteria van (private) certificeringssystemen.

**Duurzaamheid** wordt door de Brundtland-commissie gedefinieerd als '*ontwikkeling die aansluit op de behoeften van het heden zonder het vermogen van toekomstige generaties om in hun eigen behoeften te voorzien in gevaar te brengen*'<sup>94</sup>. Uitgaande van een niet-duurzame beginsituatie van maatschappelijk handelen vereist dat dus een transitie door middel van gedragsverandering en innovatie. Duurzaamheid kent daarbij drie dimensies; ecologische, sociale en economische ontwikkeling. In figuur 1 wordt de samenhang daartussen weergegeven door de draagbaarheid, aanvaardbaarheid en vruchtbaarheid van maatschappelijk handelen<sup>95</sup>. Certificeringssystemen kunnen zich overal in die beleidsruimte bevinden; ze kunnen bijvoorbeeld zoals de Eco-labels voornamelijk milieucriteria hanteren of zoals de Fairtrade-labels vooral zijn gericht op de aanvaardbaarheid of billijkheid van productie als samenhang tussen de sociale en economische dimensie. Het is denkbaar dat certificeringssystemen die zijn gericht op een specifiek deel van duurzaamheid onderhevig zijn aan andere bezwaren tegen de koppeling aan BTW-differentiatie dan de keurmerken die juist een complete inclusie van de verschillende criteria hanteren.



*Figuur 4) De drie pijlers van duurzaamheid en hun samenhang*

90 Driessen en Leroy, 2007, p358-362.

91 Driessen & Leroy, 2007, p340.

92 Vermeulen et al, 2010, pp59-61.

93 Unescap, beschikbaar op [<http://www.unescap.org/pdd/prs/ProjectActivities/Ongoing/gg/governance.asp>], geciteerd 16 mei 2011.

94 World Commission on Environment and Development, 1987.

95 World Conference on Sustainable Tourism, 1995.

## Literatuurlijst van de bijlage

Driessen, P. & Leroy, P. (2007) *Milieubeleid, Analyse en perspectief*, Coutinho, Bussum.

Europese Unie, beschikbaar [http://europa.eu/legislation\\_summaries/taxation/131057\\_nl.htm](http://europa.eu/legislation_summaries/taxation/131057_nl.htm), geciteerd 16 mei 2011.

Kosonen, K. & Nicodème, G. (2009) *Taxation Papers, The role of fiscal instruments in environmental policy*, European Union.

Labelinfo, beschikbaar <http://www.labelinfo.be/informatie>, geciteerd 15 mei 2011.

Unescap, beschikbaar <http://www.unescap.org/pdd/prs/ProjectActivities/Ongoing/gg/governance.asp>, geciteerd 16 mei 2011.

Vermeulen, W.J.V., Uitenboogaart, Y., Pesqueira, L.D.L., Metselaar, J., Kok, M.T.J. (2010) *Roles of Governments in Multi-Actor Sustainable Supply Chain Governance Systems and the effectiveness of their interventions, An Exploratory Study*, PBL Netherlands Environmental Assessment Agency, Bilthoven.

World Commission on Environment and Development (1987) *Our common future*, beschikbaar <http://www.un-documents.net/wced-ocf.htm>, geciteerd 16 mei 2011.

World Conference on Sustainable Tourism (1995) *Charter for Sustainable Tourism*, Lanzarote, 28 April 1995, beschikbaar <http://www.gdrc.org/uem/eco-tour/charter.html>, geciteerd op 16 mei 2011.