

SKATs udmeldinger omkring afgiftstilbageførelse ved landfill mining

René Møller Rosendal

DAKOFA Seminar - Er lossepladserne og deponierne fremtidens guldminer?

17. maj 2017 Renosyd, Skanderborg



Danish Waste Solutions
Waste - Resources - Environment

Formålet med lovgivningen

- Affaldsafgiften blev indført i 1987, og er en afgift der omfatter alt affald. Formålet med affaldsafgiften er at styre behandlingen af affald fra deponering og forbrænding til genanvendelse.
- Sikrer den så også at man får godtgjort refusion til evt. (genanvendelse) selvom der er betalt afgift? Og hermed efterlever formålet (**NEJ**)

Reglerne om affaldsafgift (1)

- Afgiftsreglerne er forholdsvis simple

Men problematisk pga. en række forhold som fx.:

- Anvisning
- Membranbelagte arealer
- Slutafdækning og anlæggets status
- Registreringspligt (hvad er registreringspligtig aktivitet)? –
- Indretning (andre aktiviteter)
- Afgiftsperiode og sats (har ændret sig)
- Række undtagelser (sær og specialfraktioner)
- Forbrænding af affald (energiavgiftsloven)
- Særregler farligt affald (fra FIFO til LIFO) og mellemdeponi
- Fraførsel
- Andre regler (genanvendelsesregler, § 19, § 33 osv.)

Reglerne om affaldsafgift (2)

- Reglerne vedr. affaldsafgiften er reguleret i bekendtgørelse af lov om afgift af affald og råstoffer (affalds- og råstofafgiftsloven) kapitel 2.
 - Afgiftspligtens omfang
 - Afgiftssats
 - Registrerede virksomheder
 - Opgørelse af afgiftspligtig vægt

Reglerne om affaldsafgift (3)

Afgiftspligtens omfang

§ 9. Der skal betales afgift af affald, der tilføres en registreringspligtig virksomhed.

Stk. 2. Fritaget for afgift er:

1) Rent jordfyld og ren jord, der tilføres et deponeringsanlæg som hele selvstændige læs, og som anvendes til daglig afdækning eller slutafdækning.

2) Kompost, der opfylder kravene til anvendelse uden særskilt tilladelse efter miljøbeskyttelseslovens § 19, til slutafdækning på lossepladser.

3) Affald, som fjernes fra afsluttede affaldsdeponeringsanlæg (lossepladser, fyldpladser eller specialdepoter), der ikke er omfattet af § 11, stk. 5.

4) Deponering af aske eller slagter fra separat forbrænding af specificeret risikomateriale, hvor der foreligger veterinært krav om deponering.

5) Deponering af aske eller slagter fra separat forbrænding af kød- og benmel, hvor kød- og benmelet er omfattet af § 7 a, stk. 2, nr. 3, i lov om afgift af stenkul, brunkul og koks m.v., men ikke af denne lovs § 9, stk. 2, nr. 4.

6) Olie- og kemikalieforurenet sand fra kommunal strandrensning i hele, selvstændige læs.

Stk. 3. Affald i form af sten, tegl og brokker og lettere forurenet jord, der overholder de afskæringskriterier, der er angivet i vejledning nr. 7, 2000, fra Miljøstyrelsen, kan tilføres deponeringsanlæg, uden at der skal svares affaldsafgift. Mængden af sten, tegl og brokker og lettere forurenet jord kan samlet årligt maksimalt udgøre 2 pct. af den sidste års deponerede affaldsmængde eksklusiv midlertidigt deponeret affald og skal tilføres anlægget i hele, selvstændige læs. De to fraktioner må kun anvendes afgiftsfrit til daglig afdækning og interimsveje. For nye anlæg beregnes mængden ud fra første års deponerede affaldsmængde eksklusiv midlertidigt deponeret affald.

Stk. 4. Ved efterfølgende miljøgodkendelse og registrering af et affaldsdeponeringsanlæg svares der afgift af affaldet. De kommunale miljømyndigheder opgør vægten af affaldet.

Reglerne om affaldsafgift (4) - Afgiftssatser

Tabel 1: Udviklingen i affaldsafgiften (kr. ton affald)

År	1987	1990	1993	1997	1998	1999	2001	2010	2012	2015
Affaldsafgift (kr. ton affald)	40	130	195	335		375		475		
Farligt affald (Shredderaffald) (kr. ton affald)	40	40	40	180	335	375	0		160	475

Reglerne om affaldsafgift (5) - registreringspligt

§ 11. Virksomheder og anlæg, der til deponering modtager affald, der er omfattet af kommunalbestyrelsens anvisningspligt eller en kommunal indsamlingsordning, skal registreres hos told- og skatteforvaltningen. Specielle deponeringsanlæg til farligt affald skal registreres hos told- og skatteforvaltningen.

Stk. 2. Virksomheder og anlæg, der på egen grund deponerer eget affald, som er omfattet af kommunalbestyrelsens anvisningspligt, skal registreres hos told- og skatteforvaltningen. Specielle deponeringsanlæg til farligt affald skal registreres hos told- og skatteforvaltningen.

Stk. 3. Deponeringsanlæg til restprodukter fra kraftværker baseret på fossile brændsler eller biomasse skal registreres hos told- og skatteforvaltningen. Anvendelse af restprodukter fra sådanne kraftværker i bygge- og anlægsarbejder er fritaget for registrering, medmindre registreringspligt følger af stk. 1.

Stk. 4. Virksomheder, der modtager affald fra udlandet med henblik på deponering, skal ligeledes registreres hos told- og skatteforvaltningen.

Stk. 5. Fritaget for registrering er

- 1) anlæg til deponering af olie-, kemikalie- eller tungmetalforurenede jord og oprensningssedimenter og
- 2) anlæg til deponering af jord fra afvaskning af roer.

Stk. 6. Det er en betingelse for registreringsfritagelsen, at det pågældende anlæg ikke modtager andet anvisningspligtigt affald.

Reglerne om affaldsafgift (6) – opgørelse af affaldspligtig vægt

§ 12. Registrerede virksomheder, jf. § 11, skal opgøre den afgiftspligtige vægt for en afgiftsperiode på grundlag af den mængde affald, der er tilført virksomheden til deponering i perioden, fratrukket vægten af den del af det afgiftspligtige affald, der igen er fraført i perioden. Hvis vægten af det fraførte affald er større end vægten af det tilførte affald i perioden, tilbagebetales afgiften for den overskydende vægt.

Særregler

Melleemdeponi

- Ved ændring af regler om energiafgift skal der (1. januar 2010) svares fuld deponiafgift på 475,- DKK ved tilførsel af affald til melleemdeponi som modregnes ved fraflytning

Farligt affald (shredderaffald)

- FIFO til LIFO – reglerne er klare og beskrevet – kræver et nyt affaldsflow

Opsamling – Det ved vi

- **Affald, som fjernes fra afsluttede affaldsdeponeringsanlæg** (lossepladser, fyldpladser eller specialdepoter), der ikke er omfattet af § 11, stk. 5. (specialdepoter uden afgift) – kan opgraves og fjernes til et igangværende deponi uden der skal svares ny deponeringsafgift.
- Registrerede virksomheder, jf. § 11, skal opgøre den afgiftspligtige vægt for en afgiftsperiode på grundlag af den mængde affald, der er tilført virksomheden til deponering i perioden, fratrukket vægten af den del af det afgiftspligtige affald, der igen er fraført i perioden. Hvis vægten af det fraførte affald er større end vægten af det tilførte affald i perioden, tilbagebetales afgiften for den overskydende vægt.

Problemstillinger

Det fremgår endelig af bemærkningerne til miljøbeskyttelseslovens § 82 d (sp. 4450), at der kun skal svares afgift af det affald, der deponeres eller forbrændes på en virksomhed, mens det affald, der fraføres en virksomhed, er fradragsberettiget ved opgørelsen af den afgiftspligtige vægt.

- Dvs. der skal tilføres nyt affald for at man kan fraføre affald ?

Problemstillinger:

- Afgiften har ændret sig over tid (87 og frem) – til hvilken sats kan affaldet fraføres
- Hvad forstås ved registreringspligtig (hvad hvis nedlukket men tidligere registreringspligtig?)
- Hvornår er et deponi nedlukket , afsluttet, afmeldt (anlæggets karakter/status)

		Miljøgodkendelse	Membran- og perkolatopsamlingsystem	Relevante driftstilstande				Sandsynlig/ mulig opfyldningsperiode
				Aktiv drift			Passiv tilstand	
				Opfyldning	Efterbehandling	Overgang		
Deponeringsenheder (godkendt efter 2001)	Godkendt med normale krav	Ja	Ja	X	X	Måske	X	1990 ->
	Godkendt med yderligere reducerede krav	Ja	Nej	X	X**	Nej	X	1970 -> (de fleste er nedlukkede) 1990 ->
Lossepladser	Nedlagte lossepladser	Nej	Nej	(overstået)	X**	Nej	X	1920 - 1980
	Nedlukkede ukontrollerede lossepladser	Ja	Nej	(overstået)	X**	Nej	X	1970 - 2009
	Nedlukkede kontrollerede lossepladser	Ja	Ja*	(overstået)	X	Måske	X	1970 - 2009

*: Kontrollerede lossepladser har typisk ringere membran- og perkolatopsamlingsystemer end deponeringsenheder

** : Efterbehandlingen omfatter typisk alene monitorering af overflade- og grundvand

Registreringspligt

- Kriteriet for registreringspligt er ikke et virksomhedskriterium eller et matrikulært kriterium men derimod et aktivitetskriterium.
- Det er således uden betydning hvorvidt virksomheden har denne aktivitet eller en række andre aktiviteter eller hvorvidt der er en eller flere aktiviteter på samme matrikelnummer
- Er forbrændingsanlæg registreringspligtig???

Hvornår er et deponi registreringspligtig virksomhed ?

- Når det modtager/tilføres deponeringseget affald (drift med åben celler/enheder)
- En lukket (slutafdækket) enhed/celle er ikke længere registreringspligtig.

Hvad mener SKAT?

- Hvis vi skal finde svaret, så kan man spørge Skatterådet for en udtalelse vedr. et konkret projekt eller
- Tidligere sager med afgørelser vedr. afgifter fx. ved anvendelse af lettere forurenede jord og fraførelse af affald (eksempelvis LFM-projekter)

Skatterådets afgørelse

- I forbindelse med LFM projektet på Skaarup stillede vi SKAT 3 spørgsmål:
 1. Kan der ved fraførsel af affald fra en nedlukket deponeringsenhed ske modregning efter affaldsafgiftslovens § 12, stk. 1, i de tilførte mængder affald, som tilføres til deponering på andre aktive deponeringsenheder?
 2. Kan der ved fraførsel af affald fra en nedlukket deponeringsenhed ske tilbagebetaling efter affaldsafgiftslovens § 12, stk. 1, når mængden af fraført affald overstiger mængden af affald tilført til deponering på andre aktive deponeringsenheder?
 3. Skal der betales afgift ved forbrænding af affald fraført en nedlukket deponeringsenhed?

Skatterådets afgørelse

Svar på spørgsmål 1

- Det er SKATs opfattelse, at der ikke kan ske modregning i mængderne af affald tilført til deponering på andre aktive enheder ved fraførsel af affald fra etape 1. Modregning efter vægt i mængden af tilført affald efter § 12, stk. 1, forudsætter efter bestemmelsens ordlyd, at der kan modregnes for fraført afgiftspligtigt affald.
- Det er SKATs vurdering, at affaldet fra etape 1, som fraføres virksomheden, ikke er afgiftspligtigt. Dette skyldes, at det følger af § 9, stk. 2, nr. 3, at affald, som fraføres afsluttede deponeringsanlæg, herunder lossepladser, fyldpladser og specialdeponier, er fritaget for afgift ved tilførsel til andre deponier. Da etape 1 er en afsluttet enhed, hvor der ikke længere sker afgiftspligtig deponering, må etape 1 betragtes som et afsluttet deponeringsanlæg, og affaldet fra etape 1 er ikke afgiftspligtigt. Det er SKATs opfattelse, at der med § 9, stk. 2, nr. 3, er gjort op med afgiftspligten for affald, som er liggende på afsluttede anlæg, og der dermed ikke kan ske modregning efter § 12, stk. 1 i anlæggets øvrige modtagne affald. Endvidere er affaldet tilført afgiftsfrit inden ikrafttrædelsen af afgiften ved deponering af affald.

Skatterådets afgørelse

Svar på spørgsmål 2

- I forhold til tilbagebetaling er det SKATs opfattelse, at da der ikke kan ske modregning ved fraførsel af affald fra etape 1, jf. spørgsmål 1, kan der heller ikke opstå et krav om tilbagebetaling af afgift. Kravet om tilbagebetaling opstår ved modregning, når mængden af fraført afgiftspligtigt affald overstiger mængden af tilført afgiftspligtigt affald.
- Dette er også i overensstemmelse med, at ordet tilbagebetaling forudsætter, at der er sket en betaling. Der følger derfor også af ordlyden af § 12, stk. 1, at der ikke kan ske tilbagebetaling for en difference fremkommet ved fraførsel af affald, hvoraf der ikke er betalt afgift.

Skatterådets afgørelse

Svar på spørgsmål 3

Efter kulafgiftsloven skal et anlæg, som forbrænder affald, registreres og betale afgift heraf, jf. kulafgiftslovens § 2, stk. 2. Forbrænding af affald medfører ikke registreringspligt efter affaldsafgiftsloven.

Opsamling – Det ved vi

- Hvis der ikke er svaret afgift, så ingen afgiftsrefusion.
- Hvis der ikke længere sker afgiftspligtig deponering, må etapen/cellen/anlægget betragtes som et afsluttet deponeringsanlæg – dette gælder også selvom anlægget fortsat er i drift/registreringspligtig
- Modregning efter vægt i mængden af tilført affald efter forudsætter at der kan modregnes for fraført afgiftspligtigt affald.
- Forbrændingsanlæg er ikke en registreringspligtig virksomhed jf. affaldsavgiftsloven.

For at være berettiget til afgiftsrefusion så skal flg. gælde:

- Registreringspligtig (modtage afgiftspligtigt affald)
- Må ikke være slutaftdækket

Hvornår er et anlæg slutfærdiget

Skatterådets bindende Svar

Slutfærdigelse SKM2015.529.SR

- Skal der betales afgift efter affaldsafgiftsloven ved genanvendelse af lettere forurenede jord i slutfærdigelsen over deponeringsenheder, der ikke længere modtager affald til deponering?
- Spørger har i høringssvar anført, at der er 3 væsentlige problemstillinger knyttet til, hvorvidt der skal betales affaldsafgift ved anvendelse af lettere forurenede jord til slutfærdigelse:
 - 1) Er slutfærdigelse deponering i affaldsafgiftslovens forstand?
 - 2) Er den registreringspligtige aktivitet ophørt, når godkendelsen ikke længere giver mulighed for deponering?
 - 3) Er kravet om faktisk adskillelse af genanvendelse og registreringspligtig aktivitet som grundlag en forudsætning for at opnå fritagelse, herunder er denne fulgt undtagelsesfrit i praksis?
- Det er SKATs vurdering, at slutfærdigelse skal anses for at være deponering efter affaldsafgiftsloven, uanset hvilken type affald, som anvendes til slutfærdigelse.

Scenarie	Afgift	Afgift refusion (SKAT)	Kommentar
Åbent deponi	Ja, gældende sats 475	Ja	
Åbent deponi	Ja, forskellig sats 475 og 375	Ja men til hvilken sats?	Svar på vej fra SKAT
Åbent deponi (Slutafdækket celle/enhed/etape)	Ja, der er svaret afgift	(Nej)	
Åbent deponi (Slutafdækket celle/enhed/etape)	Nej, der er ikke svaret afgift	Nej	Svar fra SKAT
Nedlukket deponi (Slutafdækket celle/enhed/etape)	Ja, der er svaret afgift	(Nej)	
Nedlukket deponi (Slutafdækket celle/enhed/etape)	Ja, der er svaret afgift (en del)	(Nej)	
Nedlukket deponi	Nej, der er ikke svaret afgift	Nej	

Konklusion (1)

- Det kan være meget svært/umuligt at få afgiftsrefusion på:
- Nedlukkede anlæg (enheder, etaper og celler)
- Slutafdækkede anlæg (enheder, etaper og celler) uanset anlæggets status
- Umiddelbart kun mulighed for refusion på åbne registreringspligtige anlæg

Konklusion (2)

- Afvent med at slutafdække dvs. fortsat registreringspligtig!

En kreativ løsning/mulighed kunne være flg.:

”Frafør affaldet uden at svare afgift og sorter det på det nye anlæg - kan medføre afgiftsrefusion ved senere fraførsel efter sortering”

HUSK!!! at spørg SKAT og Miljøstyrelsen inden