Rapportage

Werkgroep exportheffing in de afvalstoffenbelasting

Februari 2017

Inhoudsopgave

1. Inleiding 4
1.1 Opdracht 4
1.2 Historisch overzicht van de exportheffing 5
1.3 Uiteindelijk circulair in 2050 7
2. Milieuwetgeving en afvalbeleid in Nederland 8
2.1 Afvalbeleid in Nederland 8
2.2 Minimumstandaard 8
2.3 Europees Verordening Overbrenging Afvalstoffen 8
2.3.1 De groene-lijst procedure 9
2.3.2 De kennisgevingsprocedure 9
2.3.3 Handhaving EVOA 10
2.4 De afvalmarkt in Nederland en hoeveelheden import en export in relatie tot een exportheffing 10
3. Fiscaal begrippenkader 14
3.1 Belastbaar feit 14
3.2 Belastingplichtige 15
3.3 Maatstaf van heffing 15
3.4 Tijdstip verschuldigdheid 15
3.5 Vermindering (in-/uitmethode) 15
3.6 Tarief 16
3.7 Vrijstellingen 17
4. De Vlaamse milieuheffing 18
4.1 Samenvatting 18
4.2 Inleiding 18
4.3 Wettelijk kader 18
4.4 De Vlaamse export 20
4.5 Uitvoering door de OVAM 21
4.6 Bezoeken aan Shanks en Van Gansewinkel 22
4.6.1 Kennisgevingsdossier 22
4.6.2 Transport en terugmelding 23
4.6.3 Administratie en aangifte 24
4.7 Conclusies voor de Nederlandse situatie 24
5. Deense heffing 27
5.1 Samenvatting 27
5.2 Inleiding 27
5.3 Belasting op storten en verbranden 27
5.4 Voordelen Deense fiscale aanpak 28
5.5 Deense afvalmarkt en niet-fiscale regelgeving 28
5.6 Conclusie 29

6. Exportheffing in Oostenrijk 30
6.1 Opzet afvalstoffenheffing 30
6.2 Exportheffing 30
6.3 Controle 30
7. Succesfactoren in het buitenland 31
7.1 Algemene succesfactoren 31
7.2 Specifieke succesfactoren 32
8. Conclusies 34
9. Eindoordeel 35
Bijlage 1: Leden van de werkgroep exportheffing afvalstoffenbelasting 36
Bijlage 2: EVOA-kennisgevingsdocument 37

1. Inleiding

1.1 Opdracht

De Staatssecretaris van Financiën heeft bij brief van 18 februari 2016 de Eerste en Tweede Kamer geïnformeerd over het op nihil stellen van de eerder ingevoerde exportheffing in de afvalstoffenbelasting.[1] Daarbij heeft hij toegezegd in samenwerking met de afvalbranche de mogelijkheden voor een anders vormgegeven exportheffing te onderzoeken. Hiertoe is tijdens een breed overleg met de afvalbranche en betrokken overheidsinstanties een werkgroep ingesteld. In de werkgroep zijn vanuit de sector de verschillende facetten van de afvalverwerking vertegenwoordigd, daaronder begrepen hergebruik en recycling van afvalstoffen. Naast het Ministerie van Financiën en het Ministerie van Infrastructuur en Milieu zijn verder in de werkgroep de Belastingdienst, de Inspectie voor Leefomgeving en Transport en Rijkswaterstaat vertegenwoordigd.[2]

De opdracht aan de werkgroep is het onderzoeken van de mogelijkheden voor een exportheffing binnen de huidige opzet van de afvalstoffenbelasting, die zowel Europeesrechtelijk houdbaar als uitvoerbaar en handhaafbaar is. Bij de invulling van die opdracht heeft de werkgroep zich gericht op de afvalstoffenbelasting in enkele ons omringende landen. Specifiek heeft de werkgroep onderzoek gedaan naar de Vlaamse, Oostenrijkse en Deense afvalstoffenbelasting. In Vlaanderen en Oostenrijk blijken houdbare exportheffingen te zijn vormgegeven, terwijl in Denemarken geen exportheffing bestaat en geen significante toename van de export optreedt. Het zwaartepunt van het onderzoek kwam te liggen op de Vlaamse exportheffing, gezien de ervaringen van de sector met deze heffing.

Na een historisch overzicht van de oorspronkelijke exportheffing in paragraaf 1.2 en een referentie naar het rijksbrede programma Circulaire Economie in paragraaf 1.3 gaat dit rapport in op milieuwetgeving voor de Nederlandse afvalmarkt (hoofdstuk 2) en het fiscaal begrippenkader van de afvalstoffenbelasting (hoofdstuk 3). Vervolgens wordt in de hoofdstukken 4, 5 en 6 achtereenvolgens de Vlaamse, Deense en Oostenrijkse milieuheffing beschreven. Hoofdstuk 7 besteedt aandacht aan de elementen die de werkgroep tijdens haar onderzoek in het buitenland heeft geconstateerd waarbij het accent ligt op factoren die daar bijdragen aan een succesvolle exportheffing bij de buitenlandse afvalstoffenheffing.

In de hoofdstukken 8 en 9 wordt deze rapportage afgesloten met een aantal conclusies en een eindoordeel.

[1] *Kamerstukken I* 2015/2016, 34302, O
[2] Bijlage 1 betreft een lijst van deelnemers aan de werkgroep exportheffing afvalstoffenbelasting.

1.2 Historisch overzicht van de exportheffing

De Nederlandse afvalstoffenbelasting werd in 1995 ingevoerd. Deze belasting gold uitsluitend voor stortafval. Door een afname van de hoeveelheid gestort afval liep de opbrengst in recente jaren fors terug.[3] Mede hierdoor is de afvalstoffenbelasting in 2012 afgeschaft in het kader van de afschaffing van een aantal kleinere heffingen. Om budgettaire redenen is de belasting opnieuw ingevoerd met ingang van 1 april 2014. Opnieuw werd alleen het storten van afval belast.

Bij het Belastingplan 2015 is de afvalstoffenbelasting per 1 januari 2015 uitgebreid tot afvalstoffen die worden verbrand in een inrichting waarin huishoudelijk afval, gemengd afval en gemengd sorteerresidu mag worden verbrand. Bij de totstandkoming van het wetsvoorstel voor deze wijziging is het kabinet ervan uitgegaan dat het relatief lage tarief (destijds € 13 per 1000 kg, door indexering inmiddels € 13,11 per 1000 kg) geen wezenlijke stimulans vormt voor de export van afvalstoffen naar het buitenland. Vanwege zorgen over een mogelijk ongelijk speelveld tussen verwerking binnen en buiten Nederland heeft de Tweede Kamer bij amendement niettemin een heffing toegevoegd voor alle afvalstoffen die buiten Nederland worden gebracht om daar te worden verbrand.[4] Deze zogenoemde exportheffing is op 1 juli 2015 in werking getreden.

Bij de vormgeving van de exportheffing is ervoor gekozen belasting te heffen ter zake van het verkrijgen van toestemming in de zin van de Europese verordening betreffende de overbrenging van afvalstoffen (EVOA) om afvalstoffen buiten Nederland te brengen om daar te worden verbrand.[5] Deze toestemming wordt bij beschikking verleend door de Inspectie Leefomgeving en Transport (ILT), aan de hand van een kennisgeving door de exporteur. In deze opzet werd, anders dan in de binnenlandse situatie, geen rekening gehouden met de feitelijke afvalstromen, de vergunning van de verwerkingsinstallatie en de uiteindelijke wijze van verwerking. Daardoor ontstond een fundamentele ongelijkheid met de heffing bij verwerking in Nederland.

Bij het amendement op het Belastingplan 2015 is gepoogd deze ongelijkheid weg te nemen door te voorzien in de mogelijkheid om bij algemene maatregel van bestuur bepaalde afvalstoffen bij export van de heffing uit te zonderen, indien deze afvalstoffen ook niet in de binnenlandse heffing worden betrokken. Het doel van deze uitzondering van bepaalde afvalstoffen was om te zorgen dat afvalstoffen die worden overgebracht buiten Nederland niet zwaarder worden belast dan afvalstoffen die in Nederland ter verwijdering worden afgegeven aan een inrichting. De verwachting was dat, door voor deze uitzondering aansluiting te zoeken bij de aard van de afvalstoffen, kon worden voorkomen dat de exportheffing strijdigheid oplevert met het Europees recht. Voor een Europeesrechtelijk houdbare heffing is namelijk vereist dat geëxporteerd afval dat in het buitenland wordt verwerkt niet zwaarder wordt belast dan afval dat in Nederland op een vergelijkbare manier wordt verwerkt. Met alleen een vrijstellingsregeling voor specifieke afvalstromen bleek het echter niet te voorkomen dat onder omstandigheden meer belasting zou worden geheven voor in een ander EU-land verwerkte afvalstoffen dan het geval zou zijn geweest bij een vergelijkbare

[3] *Kamerstukken II* 2011/2012, 33 003, nr. 3, p. 10
[4] *Kamerstukken II* 2014/2015*,* 34 002, nr. 69
[5] Verordening (EG) nr. 1013/2006 van het Europees Parlement en de Raad van 14 juni 2006 betreffende de overbrenging van afvalstoffen (*PbEU* 2006, L 190)

verwerking in Nederland. Een heffing waarbinnen dit zich kan voordoen is Europeesrechtelijk niet houdbaar.

De oorzaak hiervoor was dat de exportheffing aansloot bij de afgifte van de EVOA-beschikking. Deze beschikking biedt op zichzelf niet de benodigde informatie om tot een Europeesrechtelijk houdbare heffing te komen. In de binnenlandse heffing wordt de afvalstoffenbelasting geheven op grond van de daadwerkelijke afvalstromen en verwerkingsmethodes. De EVOA-beschikking geeft aan op welk soort materiaal de toestemming betrekking heeft, de maximale hoeveelheid die in een bepaalde periode mag worden geëxporteerd en de verwachte verwerkingsmethode. De daadwerkelijk geëxporteerde hoeveelheid blijkt echter niet uit de EVOA-beschikking. Daarnaast vermeldt de EVOA-beschikking soms een bepaalde bandbreedte voor de samenstelling van het afval en de daaruit volgende uiteindelijke verwerkingsmethodes. Uit de beschikking is in dat geval niet tot in detail op te maken hoe dit vervolgens in de praktijk uitvalt, waardoor ook niet duidelijk is welke hoeveelheden precies in de heffing zouden zijn betrokken bij vergelijkbare verwerking in Nederland. In de exportheffing was geen mechaniek opgenomen om voor de vaststelling van de belasting de gegevens uit de EVOA-beschikking te corrigeren voor de daadwerkelijk geëxporteerde hoeveelheid en de uiteindelijke hoeveelheid per verwerkingsmethode.

Een complicerende factor was verder het feit dat in de binnenlandse heffing de afgifte ter verbranding alleen is belast als het afval wordt afgegeven aan een inrichting waar blijkens de omgevingsvergunning huishoudelijke afvalstoffen, gemengde bedrijfsafvalstoffen of gemengd sorteerresidu mogen worden verbrand. Afval dat in een aparte installatie wordt verbrand waarin geen gemengde afvalstoffen mogen worden verbrand, blijft buiten de heffing. Deze beperking van de grondslag zorgt er kort gezegd voor dat alleen het verbranden van afval in afvalverbrandingsinstallaties onder de heffing valt, en niet ook bijvoorbeeld het meestoken van biomassa in kolencentrales, het gebruik of verbranden van secundaire brandstoffen in de cementindustrie of het verbranden van afvalhout in een biomassa-energiecentrale. Voor de beoordeling van de vraag of een bepaalde afvalstroom bij export in de heffing moest worden betrokken was dus ook de aard van de afvalverwerker van belang. De belastingplichtige en de Belastingdienst zouden daarvan vaak een inschatting hebben moeten maken, omdat dergelijke gegevens lang niet altijd zijn op te maken uit de EVOA-beschikking. Wel is de ILT bevoegd om aanvullende informatie te vragen over de aard en geldigheidsduur van de vergunning van de buitenlandse verwerker en over het behandelingsproces in de inrichtingen van de ontvanger. In een dergelijke procedure was echter niet voorzien.

Overwogen is om met een meer algemene vrijstellingsregeling in de vorm van een tegenbewijsregeling de heffing Europeesrechtelijk houdbaar te maken. De exporteur zou dan de mogelijkheid krijgen aan te tonen dat hij voor de in totaal door hem op basis van een EVOA-beschikking naar het buitenland overgebrachte hoeveelheid afvalstoffen meer belasting is verschuldigd, dan bij vergelijkbare verwerking in Nederland in totaal het geval zou zijn geweest. Het meer verschuldigde bedrag zou dan niet worden geheven.

De Belastingdienst heeft echter aangegeven dat zo'n regeling niet handhaafbaar zou zijn, omdat het per saldo te betalen belastingbedrag afhankelijk zou zijn van feiten en omstandigheden die de

Belastingdienst niet kan controleren. Het gaat dan met name om de wijze waarop de afvalstoffen in het buitenland zijn verwerkt en de aard van de installatie waarin de verwerking in het buitenland heeft plaatsgevonden. De Belastingdienst heeft niet de bevoegdheid om deze gegevens bij de buitenlandse verwerker op juistheid te controleren. Omdat een oplossing op korte termijn niet in zicht was, heeft de Tweede Kamer besloten de exportheffing bij beleidsbesluit door de staatssecretaris van Financiën met terugwerkende kracht op nihil te laten stellen.[6] Hiermee verviel ook de bijbehorende aangifteplicht. Bij het Belastingplan 2017 werd dit nihiltarief opgenomen in de wet.[7]

1.3 Uiteindelijk circulair in 2050

Het Landelijk Afvalbeheer Plan (LAP) bevat het beleid voor afvalbeheer in Nederland. Het LAP is een van de instrumenten om de standaard van verwerking van afval steeds 'hoger' te krijgen. Het uiteindelijke doel van dit kabinet is dat de Nederlandse economie in 2050 volledig circulair is geworden en er dan geen afval meer wordt geproduceerd. Volledig hergebruik en behoud van nutriënten en grondstoffen in de economie moet dan een feit zijn. Het LAP zal deze richting de komende decennia ondersteunen, maar er is daarvoor meer nodig dan het LAP alleen. Het kabinet zet in op het voorkomen van afval aan de voorkant door het stimuleren van innovatie en onderzoek om productie en consumptieprocessen circulair te maken en in te zetten op circulair ontwerpen en safe by design (100% veilig voor mens en milieu). Verder heeft het kabinet per 1 januari 2015 een prijs gezet op het verbranden van Nederlands afval. Dit draagt bij aan de doelstellingen van het rijksbrede programma Circulaire Economie, omdat recycling en hergebruik worden bevoordeeld ten opzichte van verbranden en storten.

[6] Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 16 maart 2016, nr. IZV 2016/248M
[7] Belastingplan 2017 enz.

2. Milieuwetgeving en afvalbeleid in Nederland

2.1 Afvalbeleid in Nederland

De nationale afvalwetgeving is vastgelegd in hoofdstuk 10 van de Wet milieubeheer. In deze wet worden definities gegeven van begrippen in de afvalstoffenwetgeving zoals: 'afvalstoffenhouder', 'afvalstoffenproducent', 'hergebruik' en 'verwerking'. Ook wordt de zorgplicht voor afvalstoffen geregeld: iedereen moet er voor zorgen dat er geen nadelige gevolgen voor het milieu zijn of komen door handelingen met afvalstoffen. De wet milieubeheer verbiedt om zich van afvalstoffen te ontdoen door deze buiten inrichtingen te storten, anderszins op of in de bodem te brengen of te verbranden. Verder stelt de wet regels voor het zich ontdoen, transport en beheer van huishoudelijke afvalstoffen, bedrijfsafvalstoffen en afvalwater. Verder verplicht de wet het opstellen om de 6 jaar van een Landelijk Afvalbeheer Plan (LAP).

Het LAP bevat het beleid voor het afvalbeheer in Nederland. Het LAP bestaat uit een beleidskader en sectorplannen. Het beleidskader bevat de hoofdlijnen van het afvalbeleid. Het betreft bijvoorbeeld de landelijke doelstellingen voor gescheiden inzameling en algemene uitgangspunten voor instrumenten als vergunningverlening en handhaving. De sectorplannen bevatten de uitwerking van het beleidskader voor specifieke (categorieën van) afvalstoffen. De kern van ieder sectorplan is de zogenaamde minimumstandaard. Hierin staat op welke wijze een bepaalde afvalstroom verwerkt moet worden, verder staan er in de sectorplannen vaak ook regels opgenomen voor grensoverschrijdend transport: regels voor import en export van de afvalstof**;** hierin staat in welke gevallen wel en niet toestemming wordt gegeven voor import en export van afval. Daarbij geldt wel dat de Europese regels voor vrij verkeer van goederen de mogelijkheden om import of export te weigeren soms beperken.

2.2 Minimumstandaard

De minimumstandaard is een belangrijk instrument in het LAP. Het waarborgt dat afval niet laagwaardiger wordt verwerkt dan dat we willen. Als de minimumstandaard bijvoorbeeld recycling is, mag dat afval niet worden verbrand.

De vertaling naar de praktijk gebeurt via de vergunningen van afvalverwerkers. Hun vergunning is getoetst aan het LAP en daarmee is bepaald welk afval ze wel of niet mogen verwerken in hun installatie. Ook als afval wordt geïmporteerd vanuit het buitenland wordt de verwerkingsmethode getoetst aan de minimumstandaard.

2.3 Europees Verordening Overbrenging Afvalstoffen

Verordening (EG) 1013/2006 betreffende de overbrenging van afvalstoffen (EVOA) heeft betrekking op de overbrenging van afvalstoffen over de landsgrenzen. Het doel van de EVOA is de bescherming van het milieu. De EVOA schrijft voor dat een lidstaat een bevoegde autoriteit of

autoriteiten aanwijst voor de toepassing van de verordening. Deze aanwijzing is in de Wet milieubeheer vastgelegd, waarbij de minister van Infrastructuur en Milieu is aangewezen. De minister heeft deze bevoegdheid gemandateerd aan de inspecteur-generaal van de Inspectie Leefomgeving en Transport (ILT), die op zijn beurt mandaat heeft verleend aan de ILT-inspecteurs.

Volgens de EVOA gelden er twee procedures voor het over de grens brengen van afval (als er geen verbod voor is). Welke procedure gevolgd moet worden hangt af van:

- of de afvalstof op een van de afvalstoffenlijsten van EVOA voorkomt, en zoja op welke (er is een Groene lijst en een Oranje lijst)
- met welk doel het naar een ander land gaat (voor nuttige toepassing of verwijdering)
- en naar welk land het gaat.

De twee procedures zijn: de groene lijst procedure en de kennisgevingsprocedure.

2.3.1 De groene-lijst procedure

Dit is de eenvoudige procedure. Voorafgaand aan het transport is geen toestemming van de autoriteiten nodig.
De groene-lijstprocedure mag alleen gevolgd worden voor afvalstoffen die:

- op de Groene afvalstoffenlijst van EVOA staan
- naar bepaalde landen gaan
- en als doel nuttige toepassing hebben.

De voorwaarden van de Groene lijstprocedure zijn:

- een speciaal formulier (Annex VII formulier) moet bij het transport aanwezig zijn
- voorafgaand moet een contract tussen ontdoener en ontvanger afgesloten worden. Dit moet opvraagbaar zijn door handhavers.

Dit zijn de voorschriften voor export vanuit EU-lidstaten. Sommige landen (bijvoorbeeld China en India) stellen daarbij nog aanvullende eisen voor de import van de afvalstoffen.

2.3.2 De kennisgevingsprocedure

Het kan dus zo zijn dat een vergunning, die volgt op een zogenoemde kennisgeving, vereist is. Dit is afhankelijk van het land van herkomst, het land van bestemming, de afvalstof en de wijze van verwerking van de afvalstof. De kennisgevingsprocedure geldt in elk geval voor afvalstoffen die op de Oranje afvalstoffenlijst van de EVOA staan, of op geen van de afvalstoffenlijsten vermeld staan. Voor export naar sommige landen buiten de EU moet deze procedure ook gevolgd worden voor Groene lijst afvalstoffen.

Bij een kennisgevingsprocedure dient de vereiste informatie te worden aangeleverd bij de bevoegde autoriteit in het land van verzending. Bijlage II van de EVOA geeft in deel 1 en 2 aan welke informatie noodzakelijk is om een kennisgeving correct te doen zijn. In deel 3 is vervolgens aangegeven welke informatie nog additioneel is op te vragen om een kennisgeving ook volledig te maken. Het exporterende bedrijf heeft toestemming nodig van zowel het land van herkomst als het land van bestemming, èn eventueel land(en)van doorvoer. In bijlage 2 bij deze rapportage is ter illustratie een blanco kennisgevingsformulier opgenomen.

Na het verkrijgen van de toestemmingen dient het bedrijf ieder afzonderlijk transport bij alle betrokken landen op drie momenten te melden. De afgiftemelding dient de kennisgever drie werkdagen voorafgaande het eerste transport aan te melden. Binnen drie dagen na ontvangst van de afvalstoffen moet de ontvanger een ontvangstmelding indienen. De derde melding is de verklaring van de verwerking van de afvalstoffen, met andere woorden de verklaring dat de nuttige toepassing of verwijdering is voltooid.

2.3.3 Handhaving EVOA

De EU lidstaten dienen inbreuken op de bepalingen van de verordening te voorkomen. Van de lidstaten wordt verwacht dat zij er op toezien dat de overbrenging van afvalstoffen voldoen aan de EVOA. Het staat hen vrij om de benodigde handhavinginstrumenten en sancties te kiezen. Hierbij dienen de EU lidstaten samen te werken en de krachten te bundelen om illegale overbrengingen te voorkomen. Per 1 januari 2017 dienen lidstaten ook een handhavingsplan op te stellen.

De EVOA schrijft voor dat een lidstaat een bevoegde autoriteit of autoriteiten aanwijst voor de toepassing van de verordening. Deze aanwijzing is in de Wet milieubeheer vastgelegd, waarbij de minister van Infrastructuur en Milieu is aangewezen. De minister is volgens de Wet milieubeheer ook belast met de bestuursrechtelijke handhaving van de EVOA. De Wet algemene bepaling omgevingsvergunning (Wabo) regelt de bevoegdheid voor het opleggen van bestuursrechtelijke maatregelen. De Wabo geeft aan dat het bevoegd gezag (de minister van Infrastructuur en Milieu) een bestuursrechtelijke maatregel kan opleggen aan een bij de export betrokken bedrijf. De minister heeft deze bevoegdheid gemandateerd aan de inspecteur-generaal van de ILT, die op zijn beurt mandaat heeft verleend aan de ILT- inspecteurs.

De handhaving omvat het controleren van de inhoud van containers die de haven verlaten, vrachtwagens, schepen, goederenwagons, en inspecties bij bedrijven zelf.
Als de ILT-inspecteur een afwijking van de regelgeving constateert, maakt de inspecteur gebruik van zijn bevoegdheid om de naleving te stimuleren of af te dwingen en de situatie te herstellen. Hiervoor heeft hij verschillende – bestuursrechtelijke en strafrechtelijke - interventiemogelijkheden tot zijn beschikking. Ze kunnen preventief, correctief, repressief, punitief en reputatief (openbaarmaking met naam en toenaam) van aard zijn en dienen daarmee verschillende doelen: voorkomen van overtredingen, herstellen of bestraffen.

2.4 De afvalmarkt in Nederland en hoeveelheden import en export in relatie tot een exportheffing

De totale productie van afval in Nederland ligt al een aantal jaren iets boven de 60 miljoen ton en is redelijk stabiel. Dit omvat alle afval (industrie, bouw, consumenten, verkeer en vervoer, etc.) maar is exclusief baggerspecie, mest en radioactief afval. Het grootste deel wordt in eigen land verwerkt maar er vindt ook export van afval naar het buitenland plaats (en tegelijkertijd ook import van ander afval naar Nederland).

In onderstaande tabel een weergave van de totaal op basis van EVOA-beschikkingen uitgevoerde hoeveelheden Nederlands afval de laatste jaren. Tevens is aangegeven wat de belangrijkste landen van ontvangst zijn. Duidelijk is dat het overgrote deel wordt verwerkt in Duitsland en België.

Tabel 1; totaal uitgevoerd afval en de belangrijkste bestemmingen

	uitvoer	bestemming				
jaar	(ton)	DEU	BEL	FRA	GBR	overig
2010	3.074.379	80,1%	12,9%	1,4%	0,8%	4,8%
2011	2.878.876	73,5%	18,6%	1,7%	1,1%	5,2%
2012	2.699.309	72,1%	16,6%	1,9%	1,3%	8,0%
2013	2.535.822	74,2%	14,8%	2,2%	1,1%	7,6%
2014	2.746.860	74,0%	17,0%	2,5%	1,1%	5,4%
2015 *	2.790.113	72,8%	17,2%	3,3%	1,4%	5,4%

*) voorlopige cijfers
bron: Rijkswaterstaat leefomgeving

Dit uitgevoerde afval betreft lang niet allemaal afval wat geheel of gedeeltelijk wordt gestort of verbrand. Een groot deel van dit uitgevoerde afval zal dus buiten een exportheffing blijven. Als indicatie is in onderstaande tabel aangegeven hoeveel afval geheel wordt verbrand of gestort danwel waarvan op basis van de aard verwacht kan worden dat na voorbewerking een deel wordt verbrand of gestort.[8]

Tabel 2; uitvoer van stromen die worden verbrand of gestort of waar dit deels zou kunnen

		waarvan					
jaar	uitvoer (ton)	brandstof resten	hout	papierslib, rejects	ziekenhuis afval	zuiverings slib	overig
2010	1.823.918	0,3%	27,3%	2,1%	0,1%	7,8%	62,4%
2011	1.607.570	0,3%	32,3%	1,3%	0,1%	8,5%	57,5%
2012	1.515.637	0,3%	26,9%	0,9%	0,1%	9,0%	62,9%
2013	1.603.286	0,2%	25,7%	0,7%	0,1%	7,1%	66,2%
2014	1.726.506	0,1%	24,9%	0,9%	0,1%	8,8%	65,1%
2015 *	1.767.955	0,4%	22,5%	1,7%	0,1%	11,6%	63,8%

*) voorlopige cijfers
bron: Rijkswaterstaat leefomgeving

In tabel 2 is geen onderscheid gemaakt in vormen van verbranden, ofwel alle potentieel (deels) brandbare stromen zijn meegenomen. Voor een aantal typen afval zoals brandstofresten, hout, papierslib/rejects, specifiek ziekenhuisafval en zuiveringsslib is niet waarschijnlijk dat deze worden verbrand in een inrichting waarin huishoudelijk afval, gemengd afval en gemengd sorteerresidu mag worden verbrand. Bij verwerking in Nederland zouden deze afvalstromen niet onder de afvalstoffenbelasting vallen. Over blijft dan rond de 60 tot 65% van de stromen die in potentie onder de heffing zouden kunnen vallen.

Een deel van de stromen in tabel 2 wordt geheel verbrand, maar een ander deel betreft gemengde afvalstromen die na voorbewerken deels worden gerecycled of deel worden verbrand in bijvoorbeeld een cementoven of een bruinkoolcentrale. Ook komt een deel van de stromen in een

[8] Geselecteerd zijn dossiers waarbij op de kennisgeving verbranden of storten als één van de handelingen is opgegeven en alle gemengde afvalstromen.

draaitrommeloven terecht. Al deze deelstromen vallen buiten de afvalstoffenheffing zoals deze nu is.

In tabel 3 is – uitgaande van de 60 tot 65% van het afval van tabel 2 - een indicatie gegeven van hoeveelheden die mogelijk wel in een inrichting waarin huishoudelijk afval, gemengd afval en gemengd sorteerresidu mag worden verbrand of op een stortplaats belanden.

Hier zit enige onzekerheid in (het is een overschatting) omdat niet van alle geëxporteerde afvalstromen tot in het laatste detail is bijgehouden in welk type installatie de diverse deelfracties precies terecht komen.

Tabel 3; indicatie van (deel)stromen die mogelijk in een AVI of op een stortplaats belanden

jaar	verbranden + storten (ton)	fractie van alle uitgevoerde afval (tabel 1)
2010	454.527	14,8%
2011	420.406	14,6%
2012	438.449	16,2%
2013	404.507	16,0%
2014	441.044	16,1%
2015	nog niet bekend	

bron: Rijkswaterstaat leefomgeving

Tabel 4; direct geëxporteerd naar 5 Duitse AVI's

jaar	verbrand in 5 Duitse AVI's
2010	406.804
2011	352.971
2012	356.350
2013	324.360
2014	364.296
2015	nog niet bekend

bron: Rijkswaterstaat leefomgeving

Ter vergelijk is in tabel 4 aangegeven hoeveel afval er direct voor verbranden wordt uitgevoerd naar 5 Duitse AVI's waarvan bekend is dat deze veel Nederlands afval ontvangen. Dit is voor de exportheffing weer een onderschatting omdat
[1] na export gestorte (deel)stromen ontbreken,
[2] het alleen gebaseerd is op 5 Duitse AVI's, en
[3] na sorteren in het buitenland verbrand residu in tabel 4 ontbreekt.
Tabellen 3 en 4 kunnen gezien worden als een bandbreedte voor de hoeveelheid afval die op dit moment onder de reikwijdte van de exportheffing zou vallen (aangevuld met heffing op storten).

Voor het afval dat volgens tabel 3 op een stortplaats of in een AVI belandt is nagegaan hoeveel exporteurs (kennisgevers) hier aan hebben bijgedragen. Dit blijkt over de jaren 2010 tot en met 2014 te gaan over ongeveer 80 exporteurs (bandbreedte van 74 tot 87). In enkele gevallen gaat het hier overigens over hetzelfde bedrijf, maar met verschillende vestigingen. Voor de registratie van kennisgevingen is een andere bedrijf/plaats-combinatie een andere kennisgever. Voor de vraag hoeveel belastingplichtigen er zijn is deze 80 dus vermoedelijk een hoge schatting.

In tabel 5 is aangegeven hoeveel individuele dossiers voor uitvoer van afval jaarlijks worden behandeld. Dit betreft **alle** uitvoerkennisgevingen waarbij de datum van het eerste transport als criterium is gebruikt, dus ook de dossiers die geen betrekking hebben op afval waarvan een deel (of alles) wordt verbrand in een inrichting waarin huishoudelijk afval, gemengd afval en gemengd sorteerresidu mag worden verbrand of op een stortplaats belandt. In tabel 6 is een inschatting gemaakt – op basis van het afval dat is genoemd in tabel 3 – hoeveel dossiers naar verwachting een rol spelen bij een exportheffing zoals die nu luidt (aangevuld met heffing op storten).

tabel 5; alle uitvoerdossiers

jaar	aantal
2010	1618
2011	1613
2012	1490
2013	1433
2014	1440
2015	1477
2016	1489

bron: Rijkswaterstaat leefomgeving

tabel 6; geselecteerde uitvoerdossiers

jaar	aantal
2010	541
2011	565
2012	536
2013	507
2014	522
2015	niet bekend
2016	niet bekend

bron: Rijkswaterstaat leefomgeving

Van belang is wel dat de aantallen in tabel 6 alleen betrekking hebben op dossiers waarbij daadwerkelijk een deel wordt verbrand in een inrichting waarin huishoudelijk afval, gemengd afval en gemengd sorteerresidu mag worden verbrand of op een stortplaats belandt. Het aantal dossiers waar dat bij binnenkomst mogelijk aan de orde zou kunnen zijn en waarvoor dus een specifieke beoordeling vereist is ligt vanzelfsprekend een stuk hoger. Dat aantal moet eerder worden gebaseerd op de hoeveelheden van tabel 2 in plaats van op de hoeveelheden van tabel 3. In dat geval gaat het om ongeveer 1000 dossiers, ofwel het dubbele van de aantallen in tabel 6.

3. Fiscaal begrippenkader

Bij het onderzoek naar de mogelijkheid van een exportheffing is het uitgangspunt dat zo'n heffing binnen de huidige opzet van de afvalstoffenbelasting moet passen. Het is daarom van belang een indruk te hebben van de kenmerken van de afvalstoffenbelasting. De afvalstoffenbelasting is geregeld in hoofdstuk IV van de Wet belasting op milieugrondslag (Wbm). Dit hoofdstuk beschrijft het wettelijk kader van de afvalstoffenbelasting.

3.1 Belastbaar feit

In de Wbm zijn met betrekking tot de afvalstoffenbelasting drie belastbare feiten opgesomd:

i) de afgifte ter verwijdering van afvalstoffen aan een inrichting met uitzondering van afvalstoffen die naar Nederland zijn overgebracht;
ii) de verwijdering van afvalstoffen binnen de inrichting waarin deze zijn ontstaan;
iii) het verkrijgen van toestemming om afvalstoffen uit Nederland over te brengen om deze buiten Nederland te laten verbranden. In paragraaf 1.2 is ingegaan op de kenmerken van deze oorspronkelijk exportheffing.

De Wbm verwijst voor de definitie van afvalstoffen naar de Wet milieubeheer (Wm). Kern van deze definitie van afvalstoffen is dat het alle stoffen, preparaten of voorwerpen betreft, waarvan de houder zich ontdoet, voornemens is zich te ontdoen of zich moet ontdoen. Enkele stoffen, preparaten of voorwerpen kwalificeren volgens de Wm wel als afvalstof, maar vallen niet onder de afvalstoffenbelasting. Het gaat dan bijvoorbeeld om bepaalde stoffen, preparaten of voorwerpen die bestemd zijn om te worden gebruikt in het bedrijfsproces van de afvalverwerker.

Het begrip inrichting wordt in de Wbm gedefinieerd als een inrichting als bedoeld in de Wm, werken daaronder niet begrepen, waarin afvalstoffen worden gestort. Daarnaast is voor de afvalstoffenbelasting sprake van een inrichting als in een inrichting in de zin van de Wm blijkens een op grond van de Wet algemene bepalingen omgevingsrecht afgegeven omgevingsvergunning huishoudelijke afvalstoffen, gemengde bedrijfsafvalstoffen of gemengd sorteerresidu mogen, onderscheidenlijk mag, worden verbrand. Deze beperking van het begrip inrichting bij verbranding is bedoeld om te voorkomen dat andere afvalstromen, zoals de meestook van biomassa in kolencentrales, onbedoeld ook onder de heffing vallen.

De Wbm definieert het begrip verwijdering als het storten of verbranden van afvalstoffen. Bij wijze van fictie is bepaald dat de aan een inrichting afgegeven afvalstoffen geacht worden alle te zijn afgegeven ter verwijdering. Er bestaat hierop een correctiemogelijkheid op basis van de in-/uitmethode.

Met afgifte wordt bedoeld de feitelijke fysieke levering. Deze vindt als het ware plaats aan de poort van de inrichting. Op dat moment dienen de aanbieder en de exploitant van de inrichting het eens te worden over de dienst die verricht zal worden, de afvalstof waar het om gaat zal duidelijk moeten zijn en de hoeveelheid waar het om gaat zal zijn vastgesteld. Deze gegevens zullen tot uitdrukking komen in de op te maken factuur. In samenhang met betalings- en

vervoersdocumenten ter zake is hiermee een spoor geconstrueerd tussen degene waarvan de afvalstoffen afkomstig zijn en de verwerker, waarmee een effectieve controle mogelijk is.

De afgifte ter verwijdering van afvalstoffen die naar Nederland zijn overgebracht is niet belast. Hiervoor moet uit boeken en bescheiden blijken dat de afvalstoffen naar Nederland zijn overgebracht in de zin van de EVOA. De belastingplichtige neemt een afschrift van de EVOA-beschikking op in zijn administratie. Een voorwaarde voor deze uitzondering voor geïmporteerde afvalstoffen is dat zij niet in Nederland zijn ontstaan of zijn vermengd met afvalstoffen die in Nederland zijn ontstaan.

Belast is het verwijderen van afvalstoffen binnen de inrichting waarin deze zijn ontstaan, het zogenaamde storten in eigen beheer.

3.2 Belastingplichtige

De afvalstoffenbelasting wordt geheven bij de houder van een inrichting. Uit het oogpunt van uitvoerbaarheid is besloten de belasting te heffen bij de verwijderingsinrichtingen, en niet bij de aanbieders van het afval. De belastingplichtige zal de afvalstoffenbelasting doorgaans doorberekenen aan de aanbieders van het afval.

3.3 Maatstaf van heffing

De belasting wordt berekend over het gewicht van de afvalstoffen die ter verwijdering worden afgegeven, onderscheidenlijk worden verwijderd binnen de inrichting waarin deze zijn ontstaan, gemeten in kilogrammen. Het gewicht wordt bepaald direct vóór of aansluitend op de afgifte. Dit gebeurt door weging met een weeginstrument, in de praktijk een weegbrug. De houder van de inrichting is hiervoor verantwoordelijk.

3.4 Tijdstip verschuldigdheid

De afvalstoffenbelasting ter zake van afvalstoffen die ter verwijdering aan een inrichting worden afgegeven wordt verschuldigd op het moment dat de afvalstoffen worden afgegeven. Bij storten in eigen beheer wordt de afvalstoffenbelasting verschuldigd op het tijdstip waarop de afvalstoffen worden verwijderd. Voor alle in de Wbm geregelde belastingen, waaronder de afvalstoffenbelasting, is bepaald dat de in een tijdvak verschuldigde belasting op aangifte moet worden voldaan.

3.5 Vermindering (in-/uitmethode)

De Wbm voorziet in een vermindering op de verschuldigde belasting voor afvalstoffen die de inrichting, al dan niet na nuttige toepassing, weer hebben verlaten. Per saldo wordt de belasting dan alleen geheven over de afvalstoffen die in de inrichting worden verbrand of gestort. Deze methodiek wordt ook wel aangeduid als de in-/uitmethode.

In de praktijk worden vaak afvalstromen aan de inrichting aangeboden die zich lenen voor scheiding tussen enerzijds te storten of te verbranden afval en anderzijds materialen die geschikt zijn voor bewerking tot nuttig toepasbare producten. De inrichting past dan een voorbehandeling toe op de aan de inrichting afgegeven afvalstoffen, waarbij een deel van de afvalstoffen wordt afgescheiden voor hergebruik of recycling.

Het voorgaande heeft tot gevolg dat er een verschil kan optreden tussen de totale aan de inrichting aangeboden hoeveelheid afvalstoffen en de hoeveelheid afvalstoffen die moet worden aangemerkt als afgegeven voor verwijdering in de zin van de wet. Om met dit verschil rekening te houden is de in-/uitmethode ingevoerd. De vermindering van de belasting heeft betrekking op stoffen, preparaten of voorwerpen die de inrichting, al dan niet na nuttige toepassing, weer verlaten. Voor toepassing van de in-/uitmethode is niet vereist dat de afvalstoffen binnen de inrichting een behandeling hebben ondergaan. Ook afvalstoffen die geen enkele behandeling hebben ondergaan komen voor teruggaaf in aanmerking als ze de inrichting weer verlaten.

Voor toepassing van de in-/uitmethode is vereist dat uit boeken en bescheiden blijkt dat de afvalstoffen niet op enig moment in het voor stort bestemde gedeelte van de inrichting op of in de bodem zijn gebracht en zich niet langer dan drie jaar binnen de inrichting hebben bevonden. Ook moet blijken hoeveel belasting ter zake van de stoffen, preparaten en voorwerpen geheven is.

Indien bij de afgifte van een afzonderlijke, duidelijk herkenbare afvalstoffenstroom aan een inrichting bekend is dat deze niet uitsluitend bestaat uit voor verwijdering bestemde afvalstoffen, kan de inspecteur op schriftelijk verzoek van de belastingplichtige toestaan dat voor de berekening van de verschuldigde belasting met betrekking tot die afvalstroom de totale hoeveelheid afgegeven afvalstoffen door toepassing van een verhoudingsgetal wordt herleid tot de hoeveelheid voor verwijdering afgegeven afvalstoffen.

Het verhoudingsgetal wordt gebaseerd op gegevens uit het voorafgaande tijdvak. Door toepassing van het verhoudingsgetal wordt vooraf al rekening gehouden met het feit dat de afvalstoffen de inrichting weer geheel of gedeeltelijk zullen verlaten. Na afloop van het kalenderjaar wordt het verhoudingsgetal gecorrigeerd voor de werkelijke cijfers.

3.6 Tarief

Per 1 januari 2017 bedraagt het tarief voor zowel storten als verbranden € 13,11 per 1000 kilogram. Het kabinet heeft bij de uitbreiding van de afvalstoffenbelasting tot het verbranden van afval gekozen voor een gelijk tarief voor storten en verbranden. Deze keuze komt voort uit de wens om de belasting voor de betrokken partijen zo eenvoudig mogelijk te houden.

Daarnaast kent de afvalstoffenbelasting een nihiltarief voor het verbranden van afvalstoffen in een installatie waarin geen huishoudelijke afvalstoffen, gemengde bedrijfsafvalstoffen en gemengd sorteerresidu mogen worden verbrand. Deze bepaling zorgt er met name voor dat voor de verbranding van afval in zogenaamde biomassa-energiecentrales het nihiltarief geldt.

De Wbm bepaalt dat de afvalstoffenbelasting wordt geheven van inrichtingen waarin blijkens een omgevingsvergunning huishoudelijk afval, gemengd bedrijfsafval of gemengd sorteerresidu mag worden verbrand. Biomassa-energiecentrales, waarin dergelijk afval niet mag worden verbrand, zijn in beginsel dus niet aan de belasting onderworpen. In de afvalstoffenbelasting wordt echter de belastingplicht geregeld op het niveau van de inrichting. Daardoor worden biomassa-energiecentrales in beginsel mede in de heffing betrokken als zij zijn geplaatst binnen een inrichting waarin op grond van de omgevingsvergunning in een andere installatie huishoudelijk afval, gemengd bedrijfsafval of gemengd sorteerresidu mag worden verbrand. Door het nultarief wordt voorkomen dat onbedoeld belasting is verschuldigd over de verbranding in dergelijke installaties. Het nihiltarief geldt ook voor een installatie waarin blijkens boeken en bescheiden uitsluitend zuivere biomassa of naar haar aard zuivere biomassa wordt verbrand.

3.7 Vrijstellingen

De verwijdering van baggerspecie is vrijgesteld van de afvalstoffenbelasting. Als baggerspecie ter verwijdering wordt afgegeven aan een inrichting waar ook andere afvalstoffen mogen worden gestort, moet de aanbieder van de baggerspecie aan de houder van de inrichting een verklaring afgeven waaruit blijkt dat sprake is van baggerspecie.

Ook de afgifte van zuiveringsslib aan een inrichting om daar te worden verbrand is vrijgesteld. Deze vrijstelling is in de wet opgenomen bij het Belastingplan 2015.. Vooruitlopend op de inwerkingtreding van deze vrijstelling is bij beleidsbesluit goedkeuring verleend om met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2015 een vrijstelling van afvalstoffenbelasting toe te passen voor zuiveringsslib dat wordt afgegeven ter verbranding.[9]

[9] Beleidsbesluit van 19 februari 2016, Stcrt. 1 maart 2016, nr. 10315

4. De Vlaamse milieuheffing

4.1 Samenvatting

Vlaanderen kent een afvalstoffenheffing die zowel het storten als (mee-)verbranden van afval belast. Ook voor afval dat wordt geëxporteerd is deze heffing verschuldigd. De Vlaamse afvalheffing heeft naast de opbrengstfunctie een sturend karakter. De heffing wordt geheel uitgevoerd door de Openbare Vlaamse Afvalmaatschappij (OVAM). De OVAM is een milieuautoriteit die in Vlaanderen ook bevoegd is inzake EVOA. Bij export worden de hoeveelheden per verwerkingsmethode door de belastingplichtige aangetoond aan de hand van de gegevens in de administratie van de exporteur, de bescheiden in het kader van EVOA en een zogenoemd verwerkingsattest van de buitenlandse verwerker. De verwerker heeft een economische prikkel om het verwerkingsattest naar waarheid op te maken. Sterke punten van de Vlaamse heffing zijn het feit dat de uitvoering is belegd bij de OVAM, de regelmatige controles ter plaatse en de hoge boetes bij verzuimen. Naast het verschil in uitvoeringsinstantie is een kenmerkend verschil tussen de Nederlandse en Vlaamse heffing dat de Vlaamse heffing geen tegenhanger van de in-/uitmethode kent. Alleen de eerste verwerkingsmethode is belast, nuttige toepassing van verbrandingsresten leidt niet tot een belastingvermindering. Daarnaast is de grondslag van de Vlaamse heffing breder, waardoor minder snel discussie over de aard van de buitenlandse afvalverwerkingsinstallatie zal ontstaan. Deze verschillen moeten in aanmerking worden genomen bij een vertaling van de Vlaamse exportheffing naar de Nederlandse situatie.

4.2 Inleiding

Het zwaartepunt van het onderzoek naar de mogelijkheid van een exportheffing ligt bij de Vlaamse milieuheffing. De werkgroep heeft tijdens haar onderzoek informatie uitgewisseld met de Vlaamse tegenhanger van de ILT en uitvoerder van de Vlaamse milieuheffing, de OVAM. Leden van de werkgroep hebben een werkbezoek afgelegd aan de OVAM. Daarnaast zijn werkbezoeken afgelegd aan twee Vlaamse afvalexporteurs. Op die manier heeft de werkgroep een beeld gekregen van het wettelijk kader, de uitvoeringstechnische aspecten en de praktijk van de Vlaamse milieuheffing, van de kant van zowel de uitvoerder als de belastingplichtige. Dit hoofdstuk bevat een verslag van de bevindingen van de werkgroep.

4.3 Wettelijk kader

De Vlaamse heffing werd in 1990 ingevoerd. Vanaf het begin werd daarbij de export van afval belast. Sinds 1 januari 2012 is de heffing wettelijk geregeld in het decreet van 23 december 2011 betreffende het duurzaam beheer van materiaalkringlopen en afvalstoffen (het Materialendecreet). Het is een gewestelijke heffing en geen federale belasting.

Het basisprincipe van de Vlaamse heffing is dat de vervuiler betaalt. De heffing heeft dan ook uitdrukkelijk niet alleen een opbrengstfunctie maar ook een regulerend karakter. Het regulerend effect vloeit voort uit de differentiatie van de heffingstarieven aan de hand van de aard van de verwerking en van de aard van de afvalstof. Kort gezegd zijn het storten en verbranden van afval

in een daartoe vergunde inrichting belast. De Vlaamse heffing kent echter 17 verschillende tarieven. Zo geldt er bijvoorbeeld een ander tarief voor het storten van residu afkomstig van de verwerking van rioolkolkenslib dan voor het storten van ertsresten van de productie van titaandioxidepigmenten.

De Vlaamse heffing is dus niet louter een fiscaal instrument maar ook een beleidsinstrument. Dat maakt dat de afvalheffing is ontstaan en wordt beheerd binnen het Departement Leefmilieu, Natuur en Energie en niet is belegd bij de Vlaamse Belastingdienst. De uitvoering van de heffing is in handen van de OVAM. De OVAM is een zelfstandig bestuursorgaan dat onder de politieke verantwoordelijkheid van de Minister van Leefmilieu valt. De OVAM is tevens de instantie die bevoegd is om EVOA vergunningen te verlenen. Milieuvergunningen, zoals voor de verwerking van afvalstoffen in een inrichting, worden afgegeven door provincies en gemeenten. Hierbij heeft de OVAM een adviserende rol. De handhaving is in handen van provincies en gemeenten.

De belastingplichtige voor de binnenlandse heffing is de exploitant van de vergunningsplichtige inrichting waar afvalstoffen worden gestort of verbrand. Dit zijn ongeveer 100 belastingplichtigen in Vlaanderen. Voor de exportheffing zijn belastingplichtig de ondernemingen en inrichtingen die op beroepsmatige basis afvalstoffen overbrengen met het oog op verwerking ervan buiten het Vlaamse Gewest. Dit leidt tot ongeveer 150 belastingplichtigen bij de exportheffing.

Als belastbaar feit geldt voor de binnenlandse heffing het storten en verbranden van afvalstoffen in een daartoe vergunde inrichting. Ook het meeverbranden van afvalstoffen is belast. Bij het sorteren of voorbehandelen van afval wordt het bedrag van de afvalheffing vastgesteld op grond van de verwerkingsmethode die vervolgens, nadat de afvalstoffen zijn voorbehandeld of gesorteerd, wordt toegepast op de niet-gerecycleerde of hergebruikte afvalstoffen. De belasting is verschuldigd op het tijdstip dat de afvalstoffen worden verwerkt in de daartoe vergunde inrichting.

Een belangrijk kenmerk van de Vlaamse heffing is dat alleen de eerste verwerking is belast. De heffing kent geen vermindering voor afval dat de inrichting weer verlaat, in die zin dat daarvoor geen vermindering wordt gegeven op de ter zake van het storten of verbranden verschuldigde belasting. De uitgaande stromen zijn echter, als gevolg van het alleen belasten van de eerste verwerking, vrijgesteld van heffing bij de volgende verwerking. Er is dus bijvoorbeeld geen heffing op het storten van vliegas uit een verbrandingsinstallatie van afval waarvoor al de verbrandingsheffing is betaald.

Bij de exportheffing is het belastbare feit het overbrengen van afvalstoffen met het oog op het verwerken van die afvalstoffen in een daartoe vergunde inrichting buiten het Vlaamse Gewest. Het tarief wordt bepaald door de toegepaste verwerkingsmethode. Indien een gelijksoortige milieuheffing van toepassing is in het gewest of land waar de afvalstoffen worden verwerkt, wordt het bedrag van de heffing verminderd met het bedrag van de buitenlandse heffing. Het belastingtarief kan hierdoor echter niet lager dan nul worden. De exportheffing is verschuldigd op het tijdstip van overbrenging van de afvalstoffen met het oog op het verwerken ervan buiten het Vlaamse Gewest.

De belastingplichtige doet op kwartaalbasis aangifte van de verschuldigde heffing. Als de belastingplichtige geen aangifte doet, legt de OVAM de heffing ambtshalve op. Dit gebeurt op basis van de bekende gegevens, die meestal door een controle worden verkregen. Bij een ambtshalve oplegging van de heffing legt de OVAM ook een geldboete op. Bij het eerste vergrijp bedraagt de boete 100%, oplopend tot 300% bij meerdere vergrijpen. Bij niet tijdige betaling legt de OVAM standaard een boete op van 10% bij het eerste vergrijp.

In het geval van export van afvalstoffen komt het voor dat de totale hoeveelheid die is verwerkt en de hoeveelheden per verwerkingsmethode pas bekend worden nadat de belasting al verschuldigd is geworden. De exporteur doet in dat geval aangifte op basis van een initiële schatting. Deze schatting is meestal gebaseerd op de feitelijke verwerking van de afvalstroom in eerdere tijdvakken. Als er een verschil bestaat tussen de initiële schatting van de verwerking en de uiteindelijke hoeveelheden per verwerkingsmethode kan de aangifte gecorrigeerd worden. De belastingplichtige moet hierbij de nodige stukken ter staving van de gegrondheid van zijn verrekening bij de aangifte voegen. De OVAM legt ook in het geval dat als gevolg van een te lage initiële schatting te weinig belasting is aangegeven en betaald een boete op van 10% van het te weinig aangegeven bedrag. Voor de exporteur bestaat dus een prikkel om in eerste instantie eerder iets te veel dan te weinig aan te geven.

De feitelijke percentages of hoeveelheden per verwerkingsmethode blijken uit een zogenoemd verwerkingsattest. Let wel: dit attest is een nationaal document en staat los van de Europeesrechtelijke verwerkingsverklaring in de zin van EVOA. De exporteur verzoekt de buitenlandse verwerker om een verklaring (attest) waaruit blijkt hoeveel afvalstoffen zijn verwerkt en welke verwerkingsmethode is toegepast. De buitenlandse verwerker geeft dit attest in de regel jaarlijks af. De exporteur bedingt de afgifte van het verwerkingsattest in zijn contract met de buitenlandse verwerker. Zonder dit verwerkingsattest is het immers moeilijk voor de exporteur om de daadwerkelijke hoeveelheden per verwerkingsmethode aan te tonen. Op het verwerkingsattest is de verwerkingsmethode in procenten gespecificeerd. Die berekening is gebaseerd op de maandelijkse massabalans van de verwerker.

Elke erkende verzamelaar is verplicht een inzamelregister bij te houden van inkomende en uitgaande afvalstromen en daarnaast per vergunde locatie een verwerkingsregister van alle transporten en verwerkingen van afval. Deze registers worden gecontroleerd door de milieu-inspectie. De belastingplichtige voor de Vlaamse milieuheffing is ook verplicht om alle bescheiden die nodig zijn om de juistheid van de aangegeven bedragen te controleren bij te houden in zijn administratie. Het gaat dan concreet om facturen, weegbonnen, transportdocumenten, verwerkingsattesten en meldingen in het kader van EVOA. De OVAM controleert aan de hand van deze gegevens.

4.4 De Vlaamse export

De opbrengst van de Vlaamse milieuheffing is voor 2016 geraamd op ongeveer € 50 miljoen. Zo'n € 5 miljoen daarvan is toe te rekenen aan afvalstoffen die buiten het Vlaamse gewest worden gebracht. Er werd in 2015 in totaal circa 620.000 ton afval buiten Vlaanderen gebracht. Het

merendeel hiervan ging naar Wallonië of Brussel. Ongeveer 96.000 ton afvalstoffen werd buiten de landsgrenzen gebracht om daar te worden (mee)verbrand. Daarnaast werd ongeveer 15.000 ton buiten België gestort. Het gaat dan om de stort van residu's van eerdere verwerkingen. Export naar sorteerders komt nauwelijks voor.

De OVAM verleent in beginsel geen EVOA vergunning voor de export van huishoudelijk afval. De EVOA biedt de mogelijkheid om geen exportvergunningen te verlenen op twee gronden; in het algemeen op grond van milieuoverwegingen en daarnaast op grond van het zelfvoorzieningsprincipe. Vlaanderen maakt gebruik van dit zelfvoorzieningsprincipe in het bijzondere geval van stedelijk afval van particuliere herkomst, zoals besloten in het bredere Vlaamse afvalbeleid. De OVAM beroept zich op het zelfvoorzieningsprincipe bij het weigeren van vergunningen voor de export van huishoudelijk afval. In de praktijk komt dit neer op een exportverbod voor huishoudelijk afval van particuliere herkomst.

4.5 Uitvoering door de OVAM

De OVAM is aangewezen als uitvoerder van Vlaamse afvalheffing, en dus niet de Vlaamse belastingdienst. De OVAM is verantwoordelijk voor de uitvoering van het Vlaamse afval-, materialen- en bodembeleid. Voor de uitvoering van de afvalheffing bestaat binnen de OVAM een speciaal team heffingen. De OVAM voert in beginsel bij elke belastingplichtige jaarlijks een controle ter plaatse uit. Bij risicovolle dossiers zijn nog frequentere controles mogelijk. Een dossier kan bijvoorbeeld als risicovol worden aangemerkt als de belastingplichtige eerder de belastingregels niet goed heeft nageleefd.

Aan de hand van de volgende documenten wordt door de OVAM de juistheid van de aangifte beoordeeld:

i. De EVOA exportdossiers (het kennisgevings- en vervoersdocument)
ii. De inzamel- en verwerkingsregisters
iii. Weegbonnen, facturen en transportbewijzen
iv. Door de buitenlandse verwerkers afgegeven verwerkingsattesten

Vanwege de specifieke milieuexpertise bij de ambtenaren van de OVAM ontdekken zij gemakkelijk onwaarschijnlijkheden in de aangifte. Hierbij speelt het een rol dat de controles ter plaatse wordt uitgevoerd door een klein aantal controleurs. De controleurs zien op deze manier de aangiftes, afvalstromen en documenten van een groot aantal bedrijven. Op basis van deze ervaringsdeskundigheid herkennen de controleurs snel afwijkingen van de norm. De OVAM heeft momenteel vijf controleurs in dienst voor de gehele Vlaamse afvalheffing.

Bij twijfel aan het verwerkingsattest van een buitenlandse verwerker heeft de OVAM incidenteel een bezoek gebracht aan de buitenlandse verwerker. De medewerking van de buitenlandse verwerker op dit punt is vrijwillig. De wettelijke bevoegdheid om in het buitenland de juistheid van het verwerkingsattest vast te stellen ontbreekt.

Vlaanderen kent ongeveer 150 belastingplichtigen voor de exportheffing. Bij zo'n 75% van de belastingplichtigen gaat het slechts om zeer beperkte afvalstromen. Voor de controle ter plaatse bij deze belastingplichtigen heeft een controleur van de OVAM ongeveer twee uur nodig. Een kleine groep belastingplichtigen neemt het leeuwendeel van de export op zich. In het eerste kwartaal van 2016 waren 17 belastingplichtigen verantwoordelijk voor 92% van de aangegeven heffing. Bij deze bedrijven kan een controle ter plaatse een dag of meer kosten.

4.6 Bezoeken aan Shanks en Van Gansewinkel

Door enkele werkgroepleden is een werkbezoek afgelegd aan twee Vlaamse afvalexporteurs, Shanks in Roeselare en Van Gansewinkel in Evergem. Hierdoor is meer inzicht verkregen in de manier waarop belastingplichtigen de benodigde gegevens voor de exportheffing in hun administratie verwerken, en welke interne beheersmaatregelen deze exporteurs hebben getroffen.

Bij Shanks hebben de werkgroepleden de stukkenstroom van een concreet exportdossier gevolgd. Dit dossier betreft de export van afvalsolvent naar Nederland, waar het wordt verbrand. Daarbij moet worden opgemerkt dat in dit geval de verbranding van afvalsolvent binnen de Nederlandse afvalstoffenbelasting niet belast zou zijn, omdat het niet wordt verbrand in een installatie waarin huishoudelijk afval, gemengd afval of gemengd sorteerresidu mag worden verbrand.

Ook Van Gansewinkel heeft de verwerking in de administratie van de Vlaamse afvalheffing in het algemeen en de exportheffing in het bijzonder laten zien. Daarnaast heeft Van Gansewinkel een verdere toelichting op de Vlaamse wetgeving gegeven, en daarbij inzicht gegeven in de manier waarop Van Gansewinkel als belastingplichtige de wettelijke bepalingen in de praktijk toepast.

De paragrafen 4.6.1 en 4.6.2 schetsen de gang van zaken ingevolge EVOA bij export van afvalstoffen uit Vlaanderen. Deze procedure is vergelijkbaar met de EVOA-procedure bij overbrenging van afvalstoffen uit Nederland.

4.6.1 Kennisgevingsdossier

Per afzonderlijk geëxporteerde afvalstroom legt de exporteur een kennisgevingsdossier aan. De exporteur dient dit dossier in bij de OVAM. De OVAM stuurt het dossier na akkoord naar de bevoegde overheid van het land van bestemming (en eventuele landen van doorvoer). Elke overheid beslist afzonderlijk over goedkeuring.

Het kennisgevingsdossier bestaat uit een kennisgevingsdocument met uniek kennisgevingsnummer en een reeks bijlagen. Deze bijlagen bevatten informatie over de afvalstof, de wijze van verwerking, de vervoerder, de routebeschrijving van de transporten, het contract tussen exporteur en verwerker en een kopie van de bankgarantie. De bankgarantie dient ter dekking van het risico dat de verwerker het afval niet kan verwerken. De bevoegde overheid in het land van verzending moet dan de verwerking op zich nemen. De bankgarantie dekt deze kosten, al geeft Shanks aan dat de bankgarantie zelden wordt aangesproken.

4.6.2 Transport en terugmelding

Voordat de transporten kunnen starten moet het kennisgevingsdossier worden goedgekeurd door de bevoegde overheden. De goedkeuring wordt bij beschikking verleend (de zogenoemde EVOA-beschikking) en betreft steeds een specifiek aantal transporten en een maximum gewicht dat mag worden geëxporteerd. Shanks houdt intern van alle kennisgevingsdossiers bij wat de goedkeuringsstatus is en communiceert deze informatie naar de betrokken ondernemers.

De exporteur doet uiterlijk drie dagen vóór een transport van afvalstoffen een voormelding aan alle bevoegde overheden. Dit kan via een webportaal, e-mail of fax. Het transport gaat vergezeld van het vervoersdocument, een kopie van het kennisgevingsdocument en de schriftelijke toestemming (EVOA-beschikking) van het land van verzending en bestemming. Op het vervoersdocument staat, behalve de informatie uit het kennisgevingsdossier, ook het nummer van het transport, de geschatte hoeveelheid, de datum van vertrek van het transport, informatie over de verpakking en informatie over de vervoerder(s). Vóór, tijdens en na het transport wordt het vervoersdocument aangevuld door respectievelijk de kennisgever, de vervoerder en de ontvanger.

De wijze van interne registratie van gegevens is niet in de wet vastgelegd, maar het Materialendecreet stelt wel eisen aan de te registreren gegevens. Shanks registreert het transport in het interne ERP-systeem en in de afvalregisters. In een ERP-systeem komen alle bedrijfsprocessen samen.[10] Het brengt de automatische afhandeling van logistieke, administratieve en financiële bedrijfsprocessen onder in één bedrijfsbreed informatie- en managementsysteem. Hierdoor bestaat voor Shanks een koppeling tussen de registratie van het transport en de financiële administratie. Shanks registreert bij het transport informatie over de producent, afvalstroom, datum, vervoerder en bestemming. De inrichting van de administratie van Van Gansewinkel komt niet geheel overeen met die van Shanks, maar dezelfde gegevens worden vastgelegd.

Shanks registreert de transporten, naast registratie in het ERP-systeem, in Excel. Aan de hand van dit Excel-bestand wordt per EVOA-beschikking het nog openstaand tonnage en het aantal uitgevoerde transporten bijgehouden. Vanwege de tijd die het doen van een nieuwe aanvraag in beslag neemt, wordt in beginsel enkele maanden voor het bereiken van het toegestane aantal transporten of tonnage een nieuwe beschikking aangevraagd.

Binnen drie dagen na aankomst van de afvalstoffen moet de ontvanger de ontvangst bevestigen aan de kennisgever en de betrokken bevoegde autoriteiten. De ontvanger is verplicht een verklaring van verwijdering of nuttige toepassing af te geven, binnen 30 dagen na verwerking, maar uiterlijk één kalenderjaar na ontvangst van de afvalstoffen. Het contract tussen de exporteur en de ontvanger regelt expliciet dat de ontvanger verplicht is een verklaring van verwijdering of nuttige toepassing af te geven. In zo'n verklaring staat dat de ontvanger zijn afspraak met de kennisgever is nagekomen. De bankgarantie vervalt pas nadat de verwerkingsverklaring is ontvangen. Shanks en Van Gansewinkel dringen hierom bij de verwerker aan op een snelle

[10] ERP is een afkorting voor Enterprise Resource Planning. Het betreft software voor ondersteuning van de bedrijfsprocessen.

verwerking. Het blijven openstaan van de bankgarantie vormt immers een risico voor de exporteur. In de praktijk verwerkt de ontvanger het afval vaak binnen enkele dagen. De ontvangst- en verwerkingsverklaring worden dan ook vaak tegelijkertijd afgegeven.

4.6.3 Administratie en aangifte

De exporteur ontvangt van de verwerker een factuur, een weegbon en een terugmelding in het kader van EVOA. Als het om afvalstromen gaat die niet per definitie geheel worden verbrand of gestort ontvangt de exporteur tevens een verwerkingsattest. De factuur en weegbon vermelden in ieder geval het ontvangen gewicht. In gevallen waar na verwerking bijvoorbeeld sediment overblijft, geeft de verwerker het percentage sediment dat overblijft aan op de factuur. Opgemerkt dient te worden dat het verwerkingsattest de verwerkingsmethode(s) per maand aangeeft. De verwerkingsmethode is dus niet precies te koppelen aan een specifieke vracht. Het verwerkingsattest bevat een gemiddelde van de verwerking van de afvalstroom in een maand en is dus niet te herleiden naar individuele transporten.

De OVAM betwist zelden de juistheid van het verwerkingsattest. Van Gansewinkel kent één geval waarin de OVAM de verwerking bij de buitenlandse, in dit geval Nederlandse, verwerker heeft gecontroleerd. De medewerking van de buitenlandse verwerker was op dit punt geheel vrijwillig. Het betrof een afvalstroom waarbij de verwerking in Nederland werd aangemerkt als nuttige toepassing, terwijl de verwerking volgens de Vlaamse regelgeving als verwijdering moest worden aangemerkt.

Op basis van de gegevens op de factuur, de weegbon, de EVOA-terugmelding en het verwerkingsattest registreert Shanks het daadwerkelijke gewicht en de toegepaste verwerking in het ERP-systeem. De registraties in het ERP-systeem staan los van de EVOA-registraties. Op basis van de gegevens in het ERP-systeem maakt Shanks per kwartaal in Excel een overzicht van de te betalen belasting. Er is geen een-op-een relatie te leggen tussen de individuele transporten en de maandopgave. Shanks koppelt de afvalstromen aan de hand van de gemelde verwerkingsmethode aan een tariefcode. Ook Van Gansewinkel koppelt de relevante gegevens over het afvaltransport aan de fiscale administratie.

Zowel Shanks als Van Gansewinkel geeft aan dat het inrichten van de administratieve systemen op de exportheffing aanvankelijk vrij veel werk heeft gekost. Deze bedrijven ervaren de exportheffing, nu hun systemen daar eenmaal op zijn ingericht, echter niet als erg gecompliceerd of als een zware administratieve last.

4.7 Conclusies voor de Nederlandse situatie

Uit de gesprekken met de OVAM en de Vlaamse afvalexporteurs komen enkele sterke punten van de Vlaamse exportheffing naar voren, waarbij men erin is geslaagd een gelijke grondslag bij binnenlandse en buitenlandse verwerking te hanteren. Tegelijkertijd zijn er enkele kenmerkende verschillen tussen de Nederlandse afvalstoffenbelasting en de Vlaamse afvalheffing die een vergelijking bemoeilijken.

Aspecten die bijdragen aan het succes van de Vlaamse afvalheffing zijn de expertise van de OVAM, de veelvuldige controles en de mogelijkheid van zware sancties voor overtredingen. Het is in dat kader van belang dat de OVAM niet alleen de afvalheffing controleert maar ook op een breder milieuterrein bevoegdheden heeft, zoals het verlenen van EVOA-vergunningen. Ook om deze reden hechten de bezochte bedrijven belang aan een goede relatie met en solide reputatie bij de OVAM. Er bestaat geen directe koppeling tussen sancties voor het niet naleven van de belastingregels en bijvoorbeeld het niet verlenen van een EVOA vergunning. Toch zal het niet naleven van belastingregels een indicatie kunnen zijn voor het niet naleven van milieuregels en vice versa.

Van de veelvuldige controles en de zware, bestuurlijke sancties voor overtredingen gaat ongetwijfeld een afschrikwekkende werking uit. Zo werd opgemerkt dat, wanneer de verwerkingsmethode van een bepaalde afvalstroom mogelijk tot discussie met de OVAM zou kunnen leiden, men eerder iets meer belasting aangeeft dan wellicht verschuldigd is op basis van de beschikbare gegevens, dan dat men de feiten in het eigen voordeel uitlegt.

Daarnaast werd aangevoerd dat de contractuele afspraken tussen exporteur en verwerker een economische prikkel vormen om de juiste gegevens in de administratie op te nemen. De exporteur en de buitenlandse verwerker hebben daarbij een tegengesteld belang. In geval van afwijking van de overeengekomen verwerkingswijze zal over het algemeen de afgesproken vergoeding ofwel de exporteur tekort doen ofwel de verwerker tekort doen.

De OVAM beoordeelt de aangifte aan de hand van de administratieve vastleggingen van de exporteur. De gegevens in de milieuregisters, de EVOA kennisgevings- en transportdocumenten, de facturen, de weegbonnen, het verwerkingsattest en de contracten tussen partijen, in hun onderlinge samenhang, bieden meerdere papieren sporen tussen de exporteur en de buitenlandse verwerker aan de hand waarvan een effectieve controle mogelijk is. Daarbij moet worden opgemerkt dat de Vlaamse afvalheffing primair een sturend instrument is. Een precieze belastingheffing kan daarbij voor de OVAM een lagere prioriteit hebben dan meer algemene milieudoelstellingen, zoals het verzekeren van een juiste verwerking van de afvalstoffen. Bovendien dient opgemerkt te worden dat de wettelijke bevoegdheid om in het buitenland de juistheid van het verwerkingsattest vast te stellen ontbreekt.

Behalve dat de heffing is belegd bij de Vlaamse milieuautoriteiten in plaats van bij de Belastingdienst, zijn er nog enkele verschillen tussen de Nederlandse afvalstoffenbelasting en de Vlaamse afvalheffing die een extra uitdaging opleveren bij het vertalen van de Vlaamse exportheffing naar de Nederlandse situatie.

Ten eerste kent de Nederlandse afvalstoffenbelasting een beperktere grondslag voor de belasting op verbranden. Alleen het verbranden van afvalstoffen in een installatie waarin huishoudelijk afval, gemengd afval en gemengd sorteerresidu mag worden verbrand is belast. Voor geëxporteerd afval dat in het buitenland wordt verbrand moet dus door de belastingplichtige en door de belastingautoriteiten worden ingeschat of dit afval bij vergelijkbare verwerking in Nederland in de binnenlandse heffing zou zijn betrokken. In het merendeel van de gevallen zal deze inschatting gemakkelijk te maken zijn. Het verschil tussen een afvalverbrandingsinstallatie en een cementoven

is bijvoorbeeld evident. De noodzaak om een inschatting te maken laat evenwel ruimte voor discussie.

Ten tweede kent de Nederlandse afvalstoffenbelasting de in-/uitmethode, terwijl de Vlaamse afvalheffing alleen de eerste verwerkingsmethode belast. Voor de binnenlandse Vlaamse heffing is het niet relevant of er verbrandingsresten zijn die de inrichting weer verlaten om elders nuttig te worden toegepast. Ook bij export hoeft daarmee dus geen rekening te worden gehouden. Voor de Nederlandse afvalstoffenbelasting leiden afvalstoffen die de inrichting weer verlaten tot een vermindering van de verschuldigde belasting, terwijl bij nuttige toepassing elders geen afvalstoffenbelasting is verschuldigd. Daarmee zal ook bij export rekening moeten worden gehouden.

5. Deense heffing

5.1 Samenvatting

Denemarken kent ondanks belastingen op het storten en verbranden van afval en het ontbreken van een exportheffing geen significante toename van de export. De werkgroep heeft hiervoor enkele mogelijke redenen geconstateerd. Denemarken kent een exportverbod voor te storten afval. Voorts is de binnenlandse afvalmarkt sterk gereguleerd en hebben veel gemeentes, vanwege capaciteitsverplichtingen, een eigen afvalverwerkingsinstallatie. De verbrandingsbelasting is vormgegeven als energiebelasting, met hogere tarieven voor afval met een hogere energie-inhoud. Afval met een lage energie-inhoud werd vroeger geëxporteerd, maar blijft door deze opzet van de verbrandingsbelasting in Denemarken. De factoren die bijdragen aan een beperkte export van afval lijken grotendeels besloten te liggen in de aard van de Deense afvalmarkt, met strenge regulering en gemeentelijke capaciteitsverplichtingen. Het is de vraag of dergelijke regelgeving in Nederland mogelijk of wenselijk is.

5.2 Inleiding

Denemarken kent een afvalstortbelasting en een aparte belasting op het verbranden van afval. Beide belastingen kennen hogere tarieven dan de afvalstoffenbelastingen in omringende landen, terwijl de export van afval niet wordt belast. Toch kent Denemarken geen significante toename van de export. Leden van de werkgroep hebben gesproken met medewerkers van het Deense Ministerie van Financiën om te achterhalen of er specifieke redenen zijn aan te wijzen voor het uitblijven van een toename van de export, zoals bijvoorbeeld niet-fiscale regelgeving die de export van afval voorkomt.

5.3 Belasting op storten en verbranden

De Deense stortbelasting lijkt erg op de Nederlandse afvalstoffenbelasting met betrekking tot storten. De belasting wordt geheven van de houder van de inrichting bij afgifte aan de poort van afval dat is bestemd om te worden gestort. Voor afval dat de inrichting weer verlaat kan een vermindering worden toegepast. Het tarief is met 475 DKK (ca. € 65) per ton vrij hoog, waardoor ongeveer 60% van de totale kosten van het storten van afval bestaat uit afvalstoffenbelasting.

Denemarken kent net als Nederland een verbod op het storten van brandbare afvalstromen. Daarnaast is het verboden om afval te exporteren dat is bestemd om te worden gestort. Met goedkeuring van de milieuautoriteiten kunnen hierop uitzonderingen worden gemaakt, bijvoorbeeld als het afval niet in Denemarken gestort of verwerkt kan worden.

De belasting op het verbranden van afval is in Denemarken losgekoppeld van de afvalstoffenbelasting en vormgegeven als een energiebelasting die bestaat uit een belasting op warmte, gebaseerd op de energie-inhoud van het afval (in GJ) en een belasting op CO_2-uitstoot. De belasting op warmte is ingebouwd in de kolenbelasting, waar ook andere fossiele brandstoffen

worden belast. De belastingdruk is hierdoor ongeveer hetzelfde op 1 GJ warmte die wordt verkregen uit afval als op 1 GJ warmte die wordt verkregen uit kolen.

In installaties waar met het verbranden van afval zowel elektriciteit als warmte wordt opgewekt, is de input (afval) niet belast voor zover het wordt gebruikt voor de opwekking van elektriciteit. In die situatie wordt, evenals in Nederland, de output (elektriciteit) belast met energiebelasting. De hoeveelheid elektriciteit en warmte die wordt opgewekt met het verbranden van afval in dergelijke installaties wordt aan de hand van verhoudingsgetallen bepaald.

5.4 Voordelen Deense fiscale aanpak

Het Deense Ministerie van Financiën noemt een aantal voordelen van de huidige opzet van de verbrandingsbelasting. Oorspronkelijk had Denemarken een verbrandingsbelasting die vergelijkbaar was met de huidige Nederlands afvalstoffenbelasting op verbranden. Deze verbrandingsbelasting had een tarief van 330 DKK (ca. € 45) per ton. Het relatief hoge tarief had tot gevolg dat het niet rendabel was om afval met een lage energie-inhoud te verbranden in Denemarken. Dit afval werd daarom vaak naar Duitsland geëxporteerd. In de huidige opzet is de belasting voor afval met een lagere energie-inhoud lager, waardoor het weer aantrekkelijk wordt om dit afval in Denemarken te verbranden. Verder gaat Denemarken ervan uit dat de hogere belasting op afvalstromen met een hogere energie-inhoud, bijvoorbeeld afvalstromen met veel plastic, leidt tot meer recycling van deze afvalstromen.

Mede door het verbod op het storten van brandbare afvalstromen concurreren verbranden en storten in Denemarken niet met elkaar. Brandbaar afval concurreert echter wel met fossiele brandstoffen. De oude opzet leidde tot ongewenste en willekeurige prikkels. Zo was bijvoorbeeld het gebruik van afval als brandstof voor warmte door de belastingregels goedkoper dan het gebruik van fossiele brandstoffen. Daar stond tegenover dat het aantrekkelijker was om fossiele brandstoffen te gebruiken in industriële processen, aangezien dit gebruik is vrijgesteld, terwijl voor afval de verbrandingsbelasting moest worden betaald. De huidige opzet is fiscaal gezien neutraler en zorgt voor minder verstoring. De belasting op verbranding van afval wordt niet gezien als prikkel om te exporteren. Daarbij is het van belang dat de Denen het afval als brandstof zien. Dit is ook een van de redenen dat niet is gekozen voor een exportheffing; de export van andere brandstoffen wordt immers ook niet belast.

5.5 Deense afvalmarkt en niet-fiscale regelgeving

De Deense afvalmarkt heeft enkele kenmerkende verschillen met de Nederlandse markt die een vergelijking bemoeilijken. Mogelijk spelen deze factoren een rol in het uitblijven van een significante toename van de export in Denemarken. Daarbij dient te worden opgemerkt dat het Deense Ministerie van Financiën de export van afval niet als een probleem benoemde. Los van de vraag of de export van afval wordt veroorzaakt door een hoge binnenlandse belastingdruk, vat men de export van afval meer op als een milieuprobleem dat geëxporteerd wordt, dan als een concurrentieprobleem voor Deense afvalverwerkers. Lokale overheden, die vaak zelf een afvalverwerkingsinstallatie bezitten, kunnen hier anders tegenaan kijken.

De markt voor huishoudelijk en bedrijfsafval is in Denemarken geen vrije markt. Gemeentes hebben een bepaalde capaciteitsverplichting voor de verwerking van afval. Daarnaast wijzen gemeentes aan waar het afval verwerkt moet worden. Door de capaciteitsverplichting hebben veel gemeentes, al dan niet in samenwerking met andere gemeentes, een eigen verbrandingsinstallatie. Denemarken kent hierdoor 24 verbrandingsinstallaties. Daaronder bevinden zich veel kleine installaties, die in de regel minder efficiënt zijn. Als gevolg van dit relatief grote aantal verbrandingsinstallaties kampt Denemarken met overcapaciteit, waardoor de prijzen aan de poort worden gedrukt.

In gemeentes die een eigen verbrandingsinstallatie hebben is de inzamelaar verplicht het afval aan te bieden aan de lokale verbrandingsinstallatie, indien die geschikt is om het afval te verwerken. Opmerkelijk detail daarbij is, dat inzamelaars afval wel mogen exporteren, maar niet mogen aanbieden aan de verbrandingsinstallatie in een andere gemeente. Het ligt echter vaak niet voor de hand om het afval te exporteren terwijl de nabijgelegen, vaak eigen verbrandingsinstallatie nog capaciteit heeft.

5.6 Conclusie

De situatie in Denemarken wijkt zowel op fiscaal terrein als op het gebied van milieuwetgeving sterk af van de Nederlandse situatie. De Deense regelgeving ter zake is daardoor moeilijk te vertalen naar eventuele suggesties voor een Nederlandse exportheffing. Het Deense gemeentelijk afvalbeleid lijkt bij te dragen aan het uitblijven van een significante toename van de export. Gelijksoortige regelgeving in Nederland past echter niet in het bredere Nederlandse afvalbeleid.

6. Exportheffing in Oostenrijk

6.1 Opzet afvalstoffenheffing

In Oostenrijk is de afvalstoffenheffing geen belasting, maar een bestemmingsheffing, waarbij de opbrengst bestemd is voor de sanering van vervuilde locaties. De uitvoering is belegd bij de Douane. Belastingplichtige doet per kwartaal elektronisch aangifte conform de accijnsaangifte.
De heffing is verschuldigd op storten, op verbranden en op export. Ook het opwerken tot brandstoffen ten behoeve van inzet in bijvoorbeeld een cementoven of energiecentrale is belast. De heffing bestaat sinds 1989 en is in de loop van de jaren juridisch aangepast vanwege het toetreden tot de EU en het moeten voldoen aan de EU-wetgeving. Er is nooit overwogen om de export niet te belasten, vooral omdat de nationale bedrijven dan benadeeld zouden worden ten opzichte van buitenlandse concurrenten. Het storten of verbranden van geïmporteerd afval wordt ook belast. De overcapaciteit van de verbrandingsovens wordt vooral opgevuld met Italiaans en Tsjechisch afval.

6.2 Exportheffing

De exportheffing wordt geheven van aanvragers van een EVOA-beschikking, dat zijn de ontdoeners van de afvalstoffen. De Douane krijgt deze gegevens van de instantie die de beschikkingen afgeeft. Ook de export van Groene Lijst materiaal (voor zover dat wordt verbrand of gestort) is belast. De kern is dat export belast is voor zover dit leidt tot een verwerking die anders in Oostenrijk ook belast zou zijn geweest. Dit betekent in ieder geval dat uitvoer voor verbranden en storten is belast, maar ook het overbrengen van gemengde stromen voor sorteren is belast voor dat deel waarvan vast staat dat die uiteindelijk in het buitenland worden verbrand of gestort.
Er is een uniform tarief voor export. De aangifte voor de exportheffing is gebaseerd op de hoeveelheid, die wordt vastgesteld bij het verlaten van de inrichting van belastingplichtige. Indien van tevoren bekend is dat een gedeelte gestort of verbrand zal worden, wordt slechts dat gedeelte op basis van een schatting in de aangifte opgenomen. Correctie van de aangifte is binnen een half jaar mogelijk. Dit kan zich bijvoorbeeld voordoen als de terugmelding van de verwerker in het buitenland afwijkt van de aangifte.

6.3 Controle

Controle door Douane geschiedt op basis van verschillende bronnen. Zo krijgt Douane van het milieuministerie regelmatig een lijst met exporteurs die een kennisgeving voor export hebben ingediend. Daarnaast doet men audits op basis van de verplichte afvaladministratie en de financiële administratie van bedrijven, gebruikt men de registratie vanuit de EVOA als informatiebron, etc. De gegevens uit de EVOA-procedure en de afgegeven beschikking vormen een belangrijke informatiebron voor het aandeel van een gemengde stroom die uiteindelijk wordt verbrand of gestort – een kennisgever moet immers in detail aangeven hoe het te exporteren afval in het buitenland verwerkt zal worden. Bij de controle wordt geen contact gelegd met buitenlandse verwerkers of handhavingsinstanties.

7. Succesfactoren in het buitenland

De werkgroep heeft tijdens haar onderzoek in het buitenland enkele elementen geconstateerd die daar bijdragen aan een succesvolle exportheffing bij de buitenlandse afvalstoffenheffing. Deze elementen liggen besloten in de aard en inrichting van de buitenlandse afvalstoffenheffing of hebben juist specifiek betrekking op de vormgeving van de buitenlandse exportheffing. Dit hoofdstuk benoemt deze algemene en specifieke succesfactoren in het buitenland. Een exportheffing wordt, naast de opbrengstfunctie, met name gezien als flankerende maatregel om te voorkomen dat een ongelijk speelveld ontstaat tussen binnenlandse en buitenlandse verwerking.

7.1 Algemene succesfactoren

Succesfactor 1 – Een brede heffingsgrondslag

Nederland kent een vrij beperkte grondslag voor de afvalstoffenbelasting op verbranden. Alleen het verbranden van afval in een installatie waarin gemengd huishoudelijk afval, gemengd bedrijfsafval of gemengd sorteerresidu mag worden verbrand is belast. In Vlaanderen is de heffingsgrondslag veel breder, waardoor bijvoorbeeld ook de bij- en meestook van afval in de cementindustrie, energiecentrales en andere type ovens waarin afval wordt verbrand, zijn belast. Hierdoor ontstaat niet snel discussie over de vraag of geëxporteerd, in het buitenland verwerkt, afval in de binnenlandse heffing zou zijn betrokken bij een vergelijkbare verwerking in Vlaanderen. De binnenlandse heffing is in Vlaanderen immers zeer breed. Dit kenmerk draagt bij aan de uitvoerbaarheid van de Vlaamse exportheffing.

Succesfactor 2 – Alleen de eerste verwerking belast

In Vlaanderen is alleen de eerste verwerkingsmethode belast. De heffing kent geen vermindering voor afval dat de inrichting weer verlaat, zoals verbrandingsresiduen. De uitgaande stromen zijn als gevolg van het alleen belasten van de eerste verwerking vrijgesteld van heffing bij de volgende verwerking. Het is voor de belastingheffing niet relevant of er verbrandingsresiduen zijn die de inrichting weer verlaten om elders nuttig te worden toegepast. Deze methode leidt tot een ietwat grovere heffing dan wanneer gebruik zou worden gemaakt van de Nederlandse in-/uitmethode. Omdat voor een juiste belastingheffing geen informatie nodig is over volgende verwerkingen hoeft de OVAM hiermee geen rekening te houden bij de Vlaamse exportheffing.

Succesfactor 3 – Controle- en sanctiebeleid

De OVAM controleert elke belastingplichtige voor de Vlaamse afvalheffing minimaal één keer per jaar. Bij belastingplichtigen waar eerder problemen met de naleving zijn geconstateerd wordt soms zelfs meerdere keren per jaar gecontroleerd. De controleurs van de OVAM zijn in staat om onwaarschijnlijkheden in de aangifte snel te ontdekken. Hierbij speelt de milieuexpertise van de OVAM, genoemd bij succesfactor 6, een rol. Daarnaast legt de OVAM zware administratieve boetes op bij een onjuiste aangifte. Bij een eerste verzuim wordt bijvoorbeeld een boete van 100% opgelegd. Dit kan bij volgende verzuimen oplopen tot 300%. De inschatting van de werkgroep is

dat het controle- en sanctiebeleid in het kader van de Vlaamse afvalheffing bijdraagt aan de juiste naleving van de wet.

7.2 Specifieke succesfactoren

Succesfactor 4 – Aansluiting bij EVOA

De rode draad die door exportheffingen in het buitenland loopt is dat zij aansluiting zoeken bij EVOA. Dit is niet alleen het geval in Vlaanderen en Oostenrijk, maar ook in Frankrijk. In die zin zat de oorspronkelijke exportheffing in Nederland op hetzelfde spoor. De kennisgevingsprocedure in het kader van EVOA biedt veel informatie. Wanneer iemand een kennisgeving doet om afvalstoffen buiten Nederland te brengen, is diegene in beeld bij de handhavende autoriteiten als potentiële belastingplichtige. Het kennisgevingsdossier, inclusief de vervoersdocumenten en verwerkingsmeldingen, geeft onder meer informatie over de buitenlandse verwerker, de vermelde verwerkingsmethode, de samenstelling van het afval en de in het buitenland ontvangen en verwerkte hoeveelheid afval. Dit zijn officiële documenten die door de bevoegde autoriteiten worden gecontroleerd en geregistreerd. De samenhang tussen deze documenten en andere gegevens in de administratie van de belastingplichtige biedt aanknopingspunten voor de controle. De aansluiting bij EVOA lijkt een noodzakelijke voorwaarde voor een succesvolle exportheffing.

Succesfactor 5 – Aansluiting bij de hoeveelheden per toegepaste verwerkingsmethode

De kennisgevingsprocedure in het kader van EVOA vermeldt de wijze waarop de afvalstoffen zullen worden verwerkt. De feitelijke hoeveelheden per toegepaste verwerkingsmethode staan daarmee echter niet altijd vast. Als de binnenlandse heffing aansluit bij de daadwerkelijke hoeveelheden per verwerkingsmethode van de afvalstoffen, zoals in Oostenrijk, Vlaanderen en Nederland, is het voor de Europeesrechtelijke houdbaarheid van een exportheffing noodzakelijk dat eveneens wordt aangesloten bij de daadwerkelijke hoeveelheden per verwerkingsmethode. De Vlaamse exportheffing kent hiervoor een aanvullende procedure, namelijk het zogenoemde verwerkingsattest. In het verwerkingsattest legt de verwerker vast hoeveel afvalstoffen zijn verwerkt en welke verwerkingsmethode is toegepast. Op het verwerkingsattest is de verwerkingsmethode in procenten gespecificeerd. Die berekening is gebaseerd op de maandelijkse massabalans van de verwerker. De OVAM heeft geen wettelijke bevoegdheid om de juistheid van het verwerkingsattest bij de buitenlandse verwerker te controleren. In samenhang met de andere bekende gegevens blijkt het mogelijk de aannemelijkheid van het verwerkingsattest te beoordelen. Dit is voor de OVAM voldoende. Daarnaast vormen de contractuele afspraken tussen de exporteur en de buitenlandse verwerker (tegengesteld belang) een economische prikkel om de juiste gegevens in de administratie op te nemen. Oostenrijk kent een vergelijkbare procedure.

Succesfactor 6 – Milieuexpertise bij de handhavende autoriteiten

Voor een beoordeling van de belastingaangifte voor de Vlaamse afvalheffing blijkt het van belang dat de handhavende autoriteit beschikt over voldoende milieuexpertise. De OVAM en de bezochte Vlaamse afvalbedrijven geven aan dat de expertise van de OVAM bijdraagt aan de

handhaafbaarheid van de Vlaamse exportheffing. Ook het feit dat de fiscale en milieuregelgeving door één en dezelfde overheidsinstantie wordt uitgevoerd wordt door de Vlaamse afvalbedrijven als positief ervaren. Zowel voor de handhavende autoriteit als voor de belastingplichtige kan het efficiënt zijn dat alle relevante informatie binnen dezelfde overheidsinstantie aanwezig is.

8. Conclusies

Uit de verkregen informatie over een in andere landen geïntroduceerde exportheffing voor afvalstoffen trekt de werkgroep, aan de hand van de in het vorige hoofdstuk geformuleerde succesfactoren, de volgende conclusies.

Conclusies succesfactoren 1. en 2.

De afvalstoffenbelasting bij verbranding in Nederland kent op dit moment een vrij beperkte grondslag. Alleen het verbranden van afval in een installatie waarin gemengd huishoudelijk afval, gemengd bedrijfsafval of gemengd sorteerresidu mag worden verbrand, is belast. Voor verbrandingsresidu dat de inrichting weer verlaat wordt de belasting bovendien teruggegeven (in-/uitmethode). Wanneer dit residu vervolgens niet wordt gestort maar nuttig wordt toegepast, blijft het verder buiten de heffing. De hiervoor beschreven eerste en tweede succesfactor zijn dan ook niet van toepassing bij de huidige opzet van de Nederlandse afvalstoffenbelasting. Voor een Europeesrechtelijke houdbare exportheffing zal dezelfde beperkte grondslag moeten gelden, zodat bij verbranding in het andere land niet meer belasting wordt geheven dan bij verbranding in Nederland. Dit is een complicerende factor bij de handhaving.

Conclusie succesfactor 3.

De handhaving van een exportheffing is gebaat bij frequente controle door een instantie met milieuexpertise op dit terrein.

Conclusie succesfactor 4.

De procedure in het kader van EVOA biedt voldoende aanknopingspunten om de daadwerkelijk geëxporteerde hoeveelheden afvalstoffen en de verwerkingswijze te beoordelen.

Conclusie succesfactor 5.

Daarnaast hebben de uitvoerende instanties informatie nodig over de daadwerkelijke hoeveelheid per verwerkingswijze. Hiervoor zou een aanvullende procedure kunnen worden vastgesteld op basis waarvan de exporteur informatie moet aanleveren over de daadwerkelijke overgebrachte hoeveelheden per verwerkingswijze door de buitenlandse verwerker.

Conclusie succesfactor 6.

Het is van belang dat de opgegeven hoeveelheden en verwerkingswijze van het geëxporteerde afval worden beoordeeld door een instantie die beschikt over voldoende milieuexpertise op dit terrein. De administratieve controle van de aangifte moet daarop gebaseerd kunnen worden.

9. Eindoordeel

Alles overziend is naar het oordeel van de werkgroep een opzet denkbaar waarbij de verantwoordelijkheid voor de uitvoering van de exportheffing bij twee uitvoerende instanties ligt, elk voor het eigen deel. Het uitgangspunt is hierbij dat een gelijke grondslag geldt bij een verwerking van afvalstoffen binnen en buiten Nederland. De instantie die in Nederland de EVOA uitvoert, de ILT, zou in deze opzet de daadwerkelijk geëxporteerde hoeveelheden en de daadwerkelijke hoeveelheden per verwerkingswijze kunnen beoordelen. Niet al deze gegevens zijn op dit moment in detail bekend bij de ILT in het kader van de EVOA. Daarom zou een nationale procedure moeten worden gericht op het aanvullen van deze gegevens. Daarbij kan ook een voorname rol zijn weggelegd voor de exporteur. De administratieve controle van de aangifte alsmede de inning, boetebeleid etc. zou in deze opzet door de Belastingdienst kunnen plaatsvinden. In een dergelijke opzet maakt de Belastingdienst gebruik van de door de ILT beoordeelde gegevens.

Bij het ontwerpen van deze exportheffing zou een inschatting gemaakt moeten worden van de administratieve lasten voor de exporteurs en de uitvoeringsgevolgen voor de betrokken uitvoerende diensten. Een nadere uitwerking op handelingenniveau van het te volgen proces voor zowel de exporteurs als de beide betrokken overheidsdiensten is daarbij van belang. De werkgroep is bereid bij een eventuele vervolgopdracht te onderzoeken hoe deze nadere uitwerking van een exportheffing vormgegeven kan worden.

Bijlage 1: Leden van de werkgroep exportheffing afvalstoffenbelasting

Vereniging Afvalbedrijven:

Jan van Zon (Suez)

Patrick Deprez (Van Gansewinkel)

Branchevereniging Recycling Breken en Sorteren:

Max de Vries (voorzitter BRBS)

Patrick Laevers (Shanks)

Ministerie van Infrastructuur en Milieu:

Robin Hamerlinck (IenM/DGMI/ Dir. Duurzaamheid)

Petra Robben (ILT/Afval, Industrie en Bedrijven/Vergunningen)

Auke de Vries (ILT/Handhavingsbeleid/Beleidsadvies)

Marco Kraakman (RWS/WVL/Afval en Materialen)

Ministerie van Financiën:

Jaap Mos (FIN/Belastingdienst/Directie Vaktechniek/Sector B&B/Cluster AM)

Carlijn Jonkman (FIN/DGFZ/IZV/Verbruiksbelastingen)

Daan van Maris / Ingrid Bellemakers (FIN/DGFZ/IZV/Verbruiksbelastingen)

Bijlage 2: EVOA-kennisgevingsdocument

1. Exporteur — Kennisgever Registratienr.:
Naam:
Adres:

Contactpersoon:
Tel.: Fax:
E-mail:

2. Importeur — Ontvanger Registratienr.:
Naam:
Adres:

Contactpersoon:
Tel.: Fax:
E-mail:

8. Geplande vervoerder(s) Registratienr.:
Naam (7):
Adres:

Contactpersoon:
Tel.: Fax:
E-mail:
Vervoerswijze(n) (5):

9. Producent(en) van de afvalstoffen (1) (7) (8) Registratienr.:
Naam:
Adres:

Contactpersoon:
Tel.: Fax:
E-mail:
Locatie waarop en proces waarbij de afvalstoffen zijn ontstaan (6)

10. Verwijderingsinrichting (2): ☐ **of inrichting voor nuttige toepassing** (2): ☐
Registratienummer:
Naam:
Adres:

Contactpersoon:
Tel.: Fax:
E-mail:
Feitelijke locatie van verwijdering/nuttige toepassing:

3. Kennisgeving nr.:
Kennisgeving inzake
A. i) Eenmalige overbrenging: ☐ ii) Meerdere overbrengingen: ☐
B. i) Verwijdering (1): ☐ ii) Nuttige toepassing: ☐
C. Vooraf goedgekeurde inrichting voor nuttige toepassing (2) (3) Ja ☐ Neen ☐

4. Totaal aantal geplande overbrengingen:

5. Totale geplande hoeveelheid (4):
Ton (Mg):
m^3:

6. Geplande periode voor de overbrenging(en) (4):
Eerste vertrek: Laatste vertrek:

7. Wijze van verpakking) (5):
Bijzondere behandelingseisen (6): Ja ☐ Neen ☐

11. Handeling tot verwijdering/nuttige toepassing (2)
D-code/R-code (5):
Gebruikte technologie (6):

Reden voor uitvoer (1) (6):

12. Benaming en samenstelling van de afvalstoffen (6):

13. Fysische eigenschappen (5):

14. Identificatie van de afvalstoffen *(relevante codes invullen)*
i) Bijlage VIII (of indien van toepassing IX) van het Verdrag van Bazel:
ii) OESO-code (indien anders dan onder i)):
iii) EG-afvalstoffenlijst (Eural):
iv) Nationale code in het land van uitvoer:
v) Nationale code in het land van invoer:
vi) Overige (specificeren):
vii) Y-code:
viii) H-nummer (5):
ix) VN-klasse (5):
x) VN-nummer:
xi) VN-vervoersaanduiding:
xii) Douanecode(s) (HS):

15. Betrokken landen/staten (a), codenummer van de bevoegde autoriteiten (indien van toepassing) (b), gebruikte punten bij het binnenkomen en verlaten van die landen (c) (grensovergangen of havens)

Land van uitvoer/verzending	Doorvoerland(en) (aankomst en vertrek)						Land van invoer/bestemming
a)							
b)							
c)							

16. Douanekantoren van binnenkomst en/of uitgang en/of uitvoer (Europese Gemeenschap):

Binnenkomst: Uitgang: Uitvoer:

17. Verklaring van de exporteur/kennisgever — van de producent (1) :
Hierbij verklaar ik dat de bovenstaande informatie naar mijn beste weten volledig en correct is. Voorts verklaar ik dat schriftelijk in rechte afdwingbare contractuele verplichtingen zijn aangegaan en dat het grensoverschrijdend transport gedekt wordt door alle voorgeschreven verzekeringen of andere financiële zekerheden:

Naam van de exporteur/kennisgever: Datum: Handtekening:
Naam van de producent: Datum: Handtekening:

18. Aantal bijlagen:

IN TE VULLEN DOOR DE BEVOEGDE AUTORITEITEN

19. Ontvangstbevestiging van de relevante bevoegde autoriteit van landen van invoer-bestemming/doorvoer (1)**/uitvoer-verzending** (9):
Land:
Kennisgeving ontvangen op:
Ontvangstbevestiging verzonden op:
Naam van de bevoegde autoriteit:
Stempel en/of handtekening:

20. Schriftelijke toestemming (1) (8) **voor de overbrenging verleend door de bevoegde autoriteit van** (land):
Toestemming verleend op:
Toestemming geldig van: tot:
Specifieke voorwaarden: Neen ☐ Zo ja, zie vak 21 (6): ☐
Naam van de bevoegde autoriteit:
Stempel en/of handtekening:

21. Specifieke voorwaarden verbonden aan de toestemming voor de overbrenging of redenen van bezwaar:

(1) Vereist op grond van het Verdrag van Bazel.
(2) In geval van R12/R13- of D13-D15-handelingen dienen ook, voor zover vereist, de gegevens over alle eventuele erop volgende R12/R13- of D13-D15-inrichtingen en de erop volgende R1-R11- of D1-D12-inrichting(en) te worden vermeld.
(3) In te vullen voor overbrengingen binnen de OESO en enkel indien B, onder ii), van toepassing is.
(4) Voor meerdere overbrengingen een gedetailleerde lijst bijvoegen.
(5) Zie de lijst van afkortingen en codes op de volgende bladzijde.
(6) Zo nodig bijzonderheden vermelden.
(7) Indien meer dan één, een lijst bijvoegen.
(8) Indien vereist uit hoofde van nationale wetgeving.
(9) Indien van toepassing uit hoofde van het OESO-besluit.

Lijst van in het kennisgevingsdocument gebruikte afkortingen en codes

HANDELINGEN TOT VERWIJDERING (Vak 11)

D1 Storten op of in de bodem (bv. vuilstortplaatsen, enz.)
D2 Uitrijden (bv. biodegradatie van vloeibaar of slibachtig afval in de bodem, enz.)
D3 Injectie in de diepe ondergrond (bv. injectie van verpompbaar afval in putten, zoutkoepels of natuurlijk gevormde holten)
D4 Opslag in waterbekkens (bv. het lozen van vloeibaar of slibachtig afval in putten, vijvers of lagunen, enz.)
D5 Verwijderen op speciaal ingerichte locaties (bv. in afzonderlijke bekleede, afgedekte cellen die onderling en van de omgeving afgeschermd zijn, enz.)
D6 Lozen in wateren, behalve zeeën en oceanen
D7 Verwijderen in zeeën en oceanen, met inbegrip van inbrengen in de bodem
D8 Biologische behandeling op een niet elders in deze lijst aangegeven wijze waardoor verbindingen of mengsels ontstaan die worden verwijderd op een van de in deze lijst vermelde methoden
D9 Fysisch-chemische behandeling op een niet elders op deze lijst aangegeven wijze waardoor verbindingen of mengsels ontstaan die worden verwijderd op een van de in deze lijst vermelde methoden (bv. verdampen, drogen, calcineren, enz.)
D10 Verbranding op het land
D11 Verbranding op zee
D12 Permanente opslag (bv. plaatsen van houders in mijnen, enz.)
D13 Vermengen vóór een van de in deze lijst vermelde behandelingen
D14 Herverpakken vóór een van de in deze lijst vermelde behandelingen
D15 Opslag in afwachting van een van de in deze lijst vermelde behandelingen

HANDELINGEN TOT NUTTIGE TOEPASSING (Vak 11)

R1 Gebruik als brandstof (anders dan verbranding als zodanig) of een andere wijze van energieopwekking (Bazel/OESO) — hoofdzakelijk gebruik als brandstof of een andere wijze van energieopwekking (EU)
R2 Terugwinning/regeneratie van oplosmiddelen
R3 Recycling/terugwinning van organische stoffen die niet als oplosmiddelen worden gebruikt
R4 Recycling/terugwinning van metalen en metaalverbindingen
R5 Recycling/terugwinning van andere anorganische stoffen
R6 Regeneratie van zuren of basen
R7 Nuttige toepassing van bestanddelen die worden gebruikt om vervuiling tegen te gaan
R8 Nuttige toepassing van bestanddelen uit katalysatoren
R9 Herraffinage van afgewerkte olie en ander hergebruik van reeds gebruikte olie
R10 Uitrijden voor landbouwkundige of ecologische verbetering
R11 Gebruik van reststoffen die bij een van de onder R1 tot en met R10 genoemde behandelingen vrijkomen
R12 Uitwisseling van afvalstoffen voor een van de onder R1 tot en met R11 genoemde behandelingen
R13 Opslag van stoffen bestemd voor een van de onder R1 tot en met R12 genoemde behandelingen

VERPAKKINGSTYPE(N) (Vak 7)

1. Vaten
2. Houten vaten
3. Blikken (jerrycans)
4. Kisten
5. Zakken
6. Samengestelde verpakking
7. Drukcontainers
8. Onverpakt
9. Overige (specificeren)

VERVOERSWIJZE (Vak 8)

R = over de weg (road)
T = per trein (train/rail)
S = over zee (sea)
A = per vliegtuig (air)
W = over binnenwateren (inland waterways)

FYSIEKE VORM (Vak 13)

1. Poederig/poeder
2. Vast
3. Brei/pasta
4. Slurrie
5. Vloeibaar
6. Gasvormig
7. Andere (specificeren)

H-NUMMER EN VN-KLASSE (Vak 14)

VN-klasse	H-nummer	Betekenis
1	H1	Ontplofbaar
3	H3	Ontvlambare vloeistoffen
4.1	H4.1	Ontvlambare vaste stoffen
4.2	H4.2	Zelfontvlambare stoffen of afvalstoffen
4.3	H4.3	Stoffen of afvalstoffen die bij aanraking met water ontvlambare gassen ontwikkelen
5.1	H5.1	Oxiderend
5.2	H5.2	Organische peroxiden
6.1	H6.1	(Acuut) giftige stoffen
6.2	H6.2	Infectueuze stoffen
8	H8	Corrosieve stoffen
9	H10	Afscheiding van giftige gassen bij aanraking met lucht of water
9	H11	Toxisch (vertraagd of chronisch)
9	H12	Ecotoxisch
9	H13	Stoffen die na verwijdering op de een of andere wijze een andere stof doen ontstaan (bv. een uitlogingsproduct) die een van de hierboven genoemde eigenschappen bezit

Nadere informatie, in het bijzonder over afvalstoffencodes (vak 14), d.w.z. over de bijlagen VIII en IX bij het Verdrag van Bazel, de OESO-codes en de Y-codes is te vinden in de „Guidance/Instruction Manual" die verkrijgbaar is bij het OESO-secretariaat en het Secretariaat van het Verdrag van Bazel."