

Udskriftsdato: 14. december 2025

AFG nr 11453 af 15/12/2015 (Gældende)

Bindende svar - Afgift - propan fremstillet på basis af biomasse

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 15-1956112

Bindende svar - Afgift - propan fremstillet på basis af biomasse

Skatterådet kan ikke bekræfte, at propan fremstillet på basis af biomasse skal anses for at være biogas efter gasafgiftsloven.

Skatterådet kan ikke bekræfte, at propan fremstillet på basis af biomasse skal anses for at være en bioolie efter mineralolieafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 19.

Skatterådet finder, at propan til varmfremstilling er omfattet af afgiftspligten efter mineralolieafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 16 for anden flaskegas i form af LPG.

Skatterådsmøde 15. december 2015 - SKM2016. 37. SR

Spørgsmål

1. Vil biopropan, som blandes med propan fremstillet af materiale af fossil oprindelse, være omfattet af reglerne for biogas i gasafgiftslovens § 1, stk. 1, 2. pkt?
2. Hvis der svares benægtende til spørgsmål 1, vil bio-propan, som blandes med propan fremstillet af materiale af fossil oprindelse, så være omfattet af reglerne for bioolie i mineralolieafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 19?

Svar

1. Nej
2. Nej

Under hensyn til skattemyndighedernes tavshedspligt, jf. skatteforvaltningslovens § 17, offentliggøres det bindende svar i redigeret form.

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger leverer gas i tanke og på flasker.

Spørger påtænker at bringe et bio-propan produkt på markedet. Produktet vil alene blive anvendt til opvarmning.

Produktet har samme kemiske struktur, samme energiindhold og samme renhed som almindelig propan, hvilket gør, at produktet kan anvendes i allerede eksisterende anlæg.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Ad spørgsmål 1.

Det er spørgers vurdering, at spørgsmålet skal besvares bekræftende.

Produktet er fremstillet på basis af biomasse.

Spørger ønsker at introducere et grønt produkt og vil derfor gerne kunne sælge dette til en lavere afgift, og derved gøre produktet attraktivt for eventuelle kunder.

Det må antages, at begrebet biomasse i gasafgiftslovens § 1, stk. 1, 2. pkt. skal forstås i overensstemmelse med begrebet biomasse i VE-direktivets art. 2, litra e.

Gasafgiftsloven kvalificerer biogas på baggrund af det materialeinput, som anvendes til fremstilling af biogas. I nærværende tilfælde er materialeinputtet 100 % biomasse.

Det er derfor spørgers vurdering, at betingelserne for at blive omfattet af gasafgiftslovens § 1, stk. 1, 2. pkt. er til stede.

Det er spørgers opfattelse, at produktet ikke er omfattet af mineralolieafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 16. Denne bestemmelse omfatter propan (flaskegas), men tager ikke hensyn til det tilfælde, at produktet er produceret på biomasse. Derimod omfatter gasafgiftsloven netop gas lavet på biomasse og indeholder en særlig lempelse af afgiften på biogas.

Det er derfor spørgers opfattelse, at nærværende produkt, som er et nyt og ukendt produkt på markedet, ikke kan kvalificeres som værende propan efter mineralolieafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 16, men derimod er en biogas.

Hvis produktet falder udenfor gasafgiftslovens anvendelsesområde, er det spørgers opfattelse, at produktet må vurderes efter mineralolieafgiftsloven.

Da produktet ikke har den fornødne toldkode efter mineralolieafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 19, er det spørgers vurdering, at der på nuværende tidspunkt ikke er taget stilling til en afgift for nærværende produkt, som ikke kan sidestilles med almindelig propan og ikke er en bioolie.

Det er derfor spørgers opfattelse, at SKATs konklusion dermed bør være, at produktet ikke er omfattet af mineralolieafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 14-16 eller nr. 19, og dermed også falder udenfor mineralolieafgiftslovens anvendelsesområde, der som udgangspunkt omfatter fossile brændstoffer.

Blanding

Der sker en sammenblanding af biopropanet og almindelige propan.

Selskabet vil kun kunne videresælge bio-propan svarende til den oprindeligt indkøbte mængde og har dokumentation for dette.

Den almindelige propan vil fortsat afgiftspålægges som almindelig propan, og der vil derfor ikke afgiftsmæssigt ske nogen forvridning af det afgiftspligtige beløb.

Derudover vil denne fortolkning af reglerne sikre, at det gøres muligt at indføre denne grønne energi til en fordelagtig og konkurrencedygtig pris.

Ad spørgsmål 2

Hvis der svares benægtende til spørgsmål 1, er det spørgers vurdering, at spørgsmål 2 skal besvares bekræftende.

Hvis det pågældende produkt ikke kan kvalificeres som biogas omfattet af gasafgiftsloven, er det spørgers vurdering, at produktet vil være omfattet af reglerne om biogas i mineralolieafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 19.

Produktet vil være fremstillet ved en traditionel raffineringsproces, dvs. en destillationsproces, hvor der sker en opvarmning. Tunge produkter vil herefter befinde sig nederst, og lette produkter vil befinde sig i toppen.

Efter mineralolieafgiftsloven vil fremstillingsmetoden for et givent produkt have betydning for kvalificeringen af det pågældende produkt.

Da biopropanet vil være fremstillet ved raffinering, er det spørgers opfattelse, at fremstillingsmetoden medfører, at biopropanet vil kunne betragtes som biogas efter mineralolieafgiftsloven.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at biopropan, som blandes med propan fremstillet af materiale af fossil oprindelse, er omfattet af reglerne for biogas i gasafgiftslovens § 1, stk. 1, 2. pkt?

Lovgrundlag

Mineralolieafgiftsloven

§ 1, stk. 1.

"Der betales afgift af mineralolieprodukter m.v. I perioden 2010-2014 er satserne for de enkelte år som anført i bilag 2. For 2015 udgør afgiften for følgende mineralolieprodukter m.v.:

(...)

14. Autogas i form af LPG, 181,4 øre pr. liter.

15. Anden flaskegas i form af LPG, der anvendes som motorbrændstof, 333,5 øre pr. kg.

16. Anden flaskegas i form af LPG og gas, bortset fra LPG, der fremkommer ved raffinering af mineralsk olie i form af raffinaderigas, 250,7 øre pr. kg."

Gasafgiftsloven

§ 1, stk. 1 og 2.

"Der betales afgift til statskassen af naturgas og bygas, der forbruges her i landet. Det samme gælder for gas, som er fremstillet på basis af biomasse, når gassen er bestemt til anvendelse, udbydes til salg eller anvendes som brændsel til opvarmning, eller når gassen anvendes til elektricitets- og varmfremstilling på stationære motorer i kraft-varme-værker.

Stk. 2. Afgiften udgør for naturgas og bygas med en nedre brændværdi på 39,6 megajoule (MJ) pr. normal m³ (Nm³) 215,8 øre pr. Nm³ (2015-niveau), der reguleres efter § 32 a i lov om energiafgift af mineralolieprodukter m.v. I perioden 2010-2014 er satsen dog som anført i bilag 2. Afgiften udgør for gas omfattet af stk. 1, 2. pkt., med en nedre brændværdi på 39,6 MJ pr. Nm³ 9,8 øre pr. Nm³."

§ 3, stk. 1 og 2

"Den, der indvinder, fremstiller eller leverer afgiftspligtig gas, samt kraftværker og kraftvarmeværker, der er omfattet af bilag 1 til denne lov, skal registreres hos told- og skatteforvaltningen.

Stk. 2. Ved den, der leverer afgiftspligtig gas, jf. stk. 1, forstås i denne lov distributionsselskaber og transmissionsselskaber, der er omfattet af § 10 i lov om naturgasforsyning, og selskaber, der driver særlige bygasnet."

Forarbejder

Afgiftspligten for biogas til varme, som er indsat i gasafgiftslovens § 1, stk. 1, og afgiftssatsen, som er indsat i § 1, stk. 2, 3. pkt., er indført ved lov nr. 555 af 2. juni 2014.

Af de generelle bemærkninger fremgår bl.a. følgende:

"1. Indledning

(...)

Der foreslås visse tilpasninger af energiafgiftsreglerne for gas, som er fremstillet på basis af biomasse, af hensyn til energibeskatningsdirektivet.

(...)

2.2. Ændring af afgiftsregler for biogas m.v.

Formålet med forslaget er at indføre EU's minimumsafgifter på gas, som er fremstillet på basis af biomasse, og som i dag ikke er pålagt afgift, af hensyn til energibeskatningsdirektivet.

(...)"

Af bemærkningerne til lovforslagets enkelte bestemmelser fremgår:

"Til nr. 2

Det foreslås, at der med en ny bestemmelse i gasafgiftslovens § 1, stk. 1, 2. pkt., indføres gasafgiftspligt for gas, som er baseret på biomasse, og som er omfattet af energibeskatningsdirektivet (Rådets direktiv af 27. oktober 2003 om omstrukturering af EF-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet (2003/96)). Denne gas er omfattet af artikel 2, nr. 1, litra b, i direktivet. Der er tale om gas, som hører under position 2711 i EU's Kombinerede Nomenklatur. Denne position omfatter gasformige karbonhydrider. F.eks. omfattes energiproduktet pyrolysegas, som er baseret på biomasse."

Praksis

I SKM2015. 161. SR har SKAT indhentet en udtalelse fra Force Technology vedrørende propan og raffinaderigasser. Force Technology udtaler i den forbindelse at "Ren propan (typisk 95% ren propan), ren butan og blandinger af propan og butan er alle omfattet af begrebet LPG, der står for liquified petroleum gas."

Det fremgår af Toldtariffen, at propan i 2001 blev tariferet under KN-kode 2711 i EU's Nomenklatur.

Begrundelse

Spørger påtænker at bringe propan fremstillet på basis af biomasse (biopropan) på markedet. Biopropan vil blive sammenblandet med propan fremstillet af fossilt materiale. Gassen leveres i tanke og i flasker. Blandingen vil alene blive anvendt til varmfremstilling.

Det er spørgers opfattelse, at andelen af biopropan i blandingen skal afgiftsberigtiges som biogas efter gasafgiftslovens § 1, stk. 1, 2. pkt. Biopropan er et nyt og ukendt produkt, og kan ikke kvalificeres som propan efter mineralolieafgiftsloven, og er som følge af sin KN-kode heller ikke en bioolie.

Det er SKATs opfattelse, at propan fremstillet af biomasse ikke er at anse for en biogas omfattet af gasafgiftslovens § 1, stk. 1, 2. pkt. Propan til varmfremstilling er derimod - uanset oprindelse - afgiftspligtig efter mineralolieafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 16.

Propan har uanset oprindelse - fossil eller biomasse - samme kemiske struktur, samme energiindhold og samme renhed.

Force Technology har i SKM2015. 161. SR udtalt, at propan er omfattet af begrebet LPG, der står for liquified petroleum gas. LPG kendes også under navnet flaskegas eller f-gas. LPG gas er omfattet af afgiftspligten efter mineralolieafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 14 - 16. Nr. 16 omfatter anden flaskegas i form af LPG, bortset fra LPG, der fremkommer ved raffinering af mineralsk olie i form af raffinaderigas, der anvendes som brændsel til opvarmning.

Afgiftspligten for biogas til varme i gasafgiftslovens § 1, stk. 1, som blev indført ved lov nr. 555 af 2. juni 2014, havde til hensigt af hensyn til energibeskatningsdirektivet at afgiftspålægge gas fremstillet på basis af biomasse, hvor der ikke tidligere var betalt afgift af gassen.

Afgiftspligten for LPG gas efter mineralolieafgiftsloven sonderer ikke i forhold til oprindelse, hvorfor propan - uanset oprindelse - efter SKATs vurdering, allerede var omfattet af afgiftspligten efter mineralolieafgiftsloven inden indførelsen af afgiftspligt for gas fremstillet på basis af biomasse. Jf. også at propan uanset oprindelsen har samme kemiske struktur, energiindhold og renhed, hvorfor det, som fremført af spørger, ikke kan tillægges betydning, at propan fremstillet på basis af biomasse er et nyere produkt.

Propan leveres i tanke og i flasker, og afgiftspligt efter mineralolieafgiftsloven stemmer overens med energiafgifternes opbygning. Gasafgiftsloven er bygget op efter en systematik, hvor gas, som leveres i rørledninger er afgiftspligtigt, jf. registreringsbestemmelserne i § 3, stk. 1 og 2, hvor af fremgår, at de, der indvinder, fremstiller eller leverer afgiftspligtig gas skal registreres efter gasafgiftsloven. Ved den der leverer gas, forstås transmissionsselskaber og selskaber, som driver særlige bygasnet. Mineralolieafgiftsloven lægger direkte afgift på produkter fx LPG, som forhandles i flasker.

Endvidere må en afgift på LPG og herunder propan i kraft af princippet om *lex specialis* anses for at gå forud for en mere generel bestemmelse om afgift på gas fremstillet på basis af biomasse.

Opsamling

Da propan til varmfremstilling således er en LPG-gas og efter SKATs vurdering omfattet af afgiftspligten efter mineralolieafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 16 - uanset om der er tale om propan af fossil oprindelse, biopropan eller en blanding, indstilles det, at der svares nej på spørgsmålet.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1 besvares med <Nej>.

Spørgsmål 2

Kan det bekræftes, hvis der svares benægtende til spørgsmål 1, at biopropan, som inden indførsel til Danmark blandes med propan fremstillet af materiale af fossil oprindelse, er omfattet af afgiftspligten for bioolie i mineralolieafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 19?

Lovgrundlag

Mineralolieafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 19:

"Der betales afgift af mineralolieprodukter m.v. I perioden 2010-2014 er satserne for de enkelte år som anført i bilag 2. For 2015 udgør afgiften for følgende mineralolieprodukter m.v.:

19. Bioolier m.v. under position 1507-1518 i EU's Kombinerede Nomenklatur, som er bestemt til anvendelse, udbydes til salg, anvendes som brændsel til opvarmning eller anvendes til elektricitets- og varmfremstilling på stationære motorer i kraft-varme-værker, 54,5 kr./GJ eller 195,5 øre pr. liter."

Praksis

I SKM2015. 294. SR vurderes afgiftspligten af et bioprodukt: "Ved vurdering af afgiftspligten efter § 1, stk. 1, nr. 19 og stk. 2, hvor afgiftsgrundlaget afgrænses ved henvisning til KN-koder, skal et produkt tariferes efter Kommissionens forordning (EF) nr. 2031/2001 af 6. august 2001 om ændring af bilag I til Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif, jf. bemærkningerne i ændringsforslag ved lov nr. 1174 af 5. november 2014."

Begrundelse

Afgiftspligten for bioolier efter mineralolieafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 19 omfatter bioolier under position 1507-1518 i EU's Kombinerede Nomenklatur.

Propan var pr. 6. august 2001 henhørende under KN-kode 2711, hvorfor propan ikke er omfattet af afgiftspligten efter mineralolieafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 19, jf. SKM2015. 294. SR hvor det fremgår, at ved vurdering af afgiftspligten for bioolierne og afgrænsningen ved KN-koderne skal anvendes tarifieringen fra 2001.

SKAT indstiller derfor, at der svares nej på spørgsmålet.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Nej".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.