



Αθήνα, 03.06.2014

ΠΟΛ. 1157

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ
ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
14^η Δ/ΝΣΗ ΦΠΑ
ΤΜΗΜΑ Α΄**

ΠΡΟΣ: Πίνακας Διανομής

**Ταχ. Δ/ση : Σίνα 2-4
Ταχ. Κώδικας: 106 72 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες : Σ. Καραχάλιου
Τηλέφωνο : 210- 3647202-5
Fax : 210- 3645413
e-mail : dfpa.a1@1992.syzefxis.gov.gr**

ΘΕΜΑ: «Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στην αγορά και πώληση χρησιμοποιημένων μαγειρικών λαδιών»

Με αφορμή σειρά γραπτών και προφορικών ερωτημάτων που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, με τα οποία ζητούνται πληροφορίες σχετικά με την ορθή φορολογική αντιμετώπιση της αγοράς και περαιτέρω πώλησης χρησιμοποιημένων τηγανελαιών και ειδικότερα σε σχέση με την εφαρμογή του άρθρου 39.α του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) στις συναλλαγές αυτές, δίνονται οι παρακάτω διευκρινίσεις:

1. Τα χρησιμοποιημένα τηγανέλαια προκύπτουν ως κατάλοιπο της παραγωγικής δραστηριότητας επιχειρήσεων εστίασης, ξενοδοχείων, νοσοκομείων κλπ., οι οποίες τα παραδίδουν, ως τέτοια, σε επιχειρήσεις με αντικείμενο δραστηριότητας την συλλογή και μεταφορά μη επικίνδυνων στερεών αποβλήτων, για την άσκηση της οποίας έχουν λάβει σχετική άδεια από τις αρμόδιες υπηρεσίες της Περιφέρειας.
Τα απορρίμματα αυτά στη συνέχεια τα πωλούν σε βιομηχανίες παραγωγής biodiesel, καθώς τα χρησιμοποιημένα μαγειρικά λάδια χρησιμοποιούνται από τις τελευταίες, ως μία εκ των τριών βασικών πρώτων υλών, από την χημική επεξεργασία των οποίων, προκύπτει η παραγωγή του συγκεκριμένου ανανεώσιμου βιοκαυσίμου, του biodiesel.
2. Σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου **39.α**, οι υποκείμενοι οι οποίοι πραγματοποιούν παραδόσεις ανακυκλώσιμων απορριμμάτων, όπως αυτά καθορίζονται στην παρ. 2 του ίδιου άρθρου, προς άλλους υποκείμενους, θεωρείται ότι διενεργούν πράξεις απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους και υποχρεούνται να αναγράφουν στο στοιχείο που εκδίδουν την ένδειξη «Άρθρο 39α, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο αγοραστής των αγαθών».

3. Με την εγκύκλιο **ΠΟΛ 1049/2007** δόθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή του εν λόγω άρθρου, ορίζοντας μεταξύ άλλων ότι, αφορά σε παραδόσεις των απορριμμάτων που περιλαμβάνονται στην παράγραφο 2 του εν λόγω άρθρου, εφόσον αυτά,

α) παραδίδονται ως απορρίμματα (δηλαδή ως κατάλοιπο της παραγωγικής δραστηριότητας των επιχειρήσεων που προαναφέρθηκαν) και,

β) η παράδοση πραγματοποιείται με σκοπό την ανακύκλωση.

4. Ως «**ανακύκλωση**», σύμφωνα με την περίπτωση 17 του άρθρου 3 της οδηγίας 2008/98/ΕΚ όπως ενσωματώθηκε στο εσωτερικό δίκαιο με το ν. 4042/2012 (ΦΕΚ 24 Α'), ορίζεται «η επανεπεξεργασία σε διαδικασία παραγωγής των απορριμμάτων υλικών προκειμένου να χρησιμοποιηθούν για τον αρχικό τους σκοπό ή για άλλους σκοπούς, συμπεριλαμβανομένης της οργανικής ανακύκλωσης **αλλά εξαιρουμένης** της ανάκτησης ενέργειας και **της επανεπεξεργασίας σε υλικά που πρόκειται να χρησιμοποιηθούν ως καύσιμα** ή σε εργασίες επίχωσης».

5. Για την παραγωγή του biodiesel χρησιμοποιούνται πρωτογενή λάδια (καλαμποκέλαιο, ηλιοκράμβη κλπ.) και χρησιμοποιημένα τηγανέλαια τα οποία έχουν υποστεί χημική επεξεργασία. Πρόκειται δηλαδή για επανεπεξεργασία του εν λόγω απορρίμματος με σκοπό την παραγωγή ενός **ανανεώσιμου καυσίμου**.

6. Περαιτέρω, από τις διευκρινίσεις που δόθηκαν στην υπηρεσία μας από την αρμόδια Γεν. Δ/ση Περιβάλλοντος του ΥΠ.Ε.Κ.Α, «η επανεπεξεργασία σε υλικά που πρόκειται να χρησιμοποιηθούν ως καύσιμα δεν εμπίπτει στην κατηγορία της ανακύκλωσης αλλά αντίθετα εντάσσεται στην κατηγορία **“άλλου είδους ανάκτηση”**».

7. Κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι, στις διαδοχικές παραδόσεις χρησιμοποιημένων τηγανελαίων που πραγματοποιούνται είτε από τους παραγωγούς των εν λόγω απορριμμάτων προς ενδιάμεσους διαχειριστές αποβλήτων είτε στις παραδόσεις που οι τελευταίοι πραγματοποιούν προς βιομηχανίες παραγωγής biodiesel, **δεν έχει εφαρμογή το άρθρο 39.α.** του Κώδικα ΦΠΑ, δηλαδή δεν εφαρμόζεται η διαδικασία αντιστροφής της υποχρέωσης και οι παραδόσεις θα πρέπει να επιβαρύνονται από τον πωλητή κανονικά με ΦΠΑ.

8. Θα πρέπει πάντως να καταστεί σαφές ότι τα παραπάνω καταλαμβάνουν μόνο τα χρησιμοποιημένα τηγανέλαια και δεν αφορούν στην περίπτωση των χρησιμοποιημένων ορυκτελαίων. Τα χρησιμοποιημένα ορυκτέλαια εμπίπτουν στην έννοια των «καμένων λαδιών» και περιλαμβάνονται στο τμήμα Β' της εγκυκλίου ΠΟΛ 1049/2007 «Έννοια ανακυκλώσιμων απορριμμάτων». Για τα απορρίμματα αυτά ορίζεται ότι, έχει εφαρμογή το άρθρο 39.α, εφόσον προορίζονται για ανακύκλωση.

Διευκρινίζεται ότι, τα συγκεκριμένα απορρίμματα αφορούν λιπαντικά λάδια κινητήρων εσωτερικής καύσεως και κιβωτίων ταχυτήτων και τα ορυκτέλαια μηχανών, στροβίλων και υδραυλικών συστημάτων, η διαχείριση των οποίων διέπεται από την κοινοτική οδηγία 87/101/ΕΟΚ, ενώ η επανεπεξεργασία τους, ως διαδικασία ανακύκλωσης, οδηγεί στην εκ νέου δημιουργία του ίδιου προϊόντος.

Δεν θα πρέπει ως εκ τούτου να συγχέεται η ανακύκλωση χρησιμοποιημένων ορυκτελαίων, με την επανεπεξεργασία χρησιμοποιημένων τηγανελαίων με σκοπό την παραγωγή του ανανεώσιμου βιοκαυσίμου biodiesel, η οποία όπως προαναφέρθηκε δεν συνιστά ανακύκλωση.

9. Όσον αφορά στις πράξεις αγοράς και πώλησης χρησιμοποιημένων τηγανελαίων που έχουν πραγματοποιηθεί μέχρι την έκδοση της παρούσας, με εφαρμογή αντιστροφής της υποχρέωσης σύμφωνα με το άρθρο 39.α, λαμβάνοντας υπόψη τη δυσκολία προσδιορισμού της ορθής φορολογικής μεταχείρισης των ανωτέρω

πράξεων λόγω της ασάφειας των σχετικών με τη διαχείριση των συγκεκριμένων αποβλήτων διατάξεων, γίνεται δεκτό για λόγους χρηστής διοίκησης ότι, εφόσον από τον τρόπο έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, δηλαδή την απόδοση του φόρου από τον λήπτη με χρεωπίστωση, δεν προκύπτει διαφορά φόρου για απόδοση στο δημόσιο, δεν τίθεται ζήτημα περαιτέρω καταλογισμού φόρου ή προστίμων.

10. Σε κάθε περίπτωση τα πραγματικά περιστατικά ελέγχονται από τις Δ.Ο.Υ. αρμοδιότητας των επιχειρήσεων.

Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων

Θ. Θεοχάρης

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες Πίνακα Β', αριθ. 1 και 3.
2. Αποδέκτες Πίνακα ΣΤ', μόνο οι αριθ. 1 και 3.
3. Υπηρεσία TAXISnet για καταχώρηση στο INTERNET.

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες Πίνακα Α' εκτός του αριθ. 4.
2. » » ΣΤ' μόνο οι αριθ. 2 και 6.
3. » » Ζ' μόνο οι αριθ. 1 και 2.
4. » » Η'.
5. » » Θ' μόνο οι αριθ. 3 και 14.
6. » » ΙΑ' εκτός έμμισθα υποθηκοφυλακεία και κτηματολογικά γραφεία.
7. » » ΙΒ'.
8. » » ΙΓ'.
9. » » ΙΕ'.
10. » » ΙΣΤ'.
11. » » ΙΖ'.
12. » » ΙΗ'.
13. » » ΙΘ' εκτός των αριθ. 20, 21, 22, 26, 28, 29, 31, 32, 33, 37, 40.
14. » » Κ'.
15. » » ΚΑ'.
16. » » ΚΒ'.
17. » » ΚΓ'.

18. Περιοδικό «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ».

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο Υπουργού Οικονομικών.
2. Γραφείο Υφυπουργού Οικονομικών.
3. Γραφείο Γεν. Γραμματέα Υπουργείου Οικονομικών
4. Γραφείο Γεν. Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων
5. Γραφείο Γενικού Γραμματέα Γ.Γ.Π.Σ.
6. Γραφείο Αν. Γενικού Δ/ντή Φορολογίας.
7. Γραφεία κ. κ. Γενικών Διευθυντών.

8. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων.
9. Γραφείο Επικοινωνίας και Πληροφόρησης Πολιτών.
10. 14^η Δ/ση ΦΠΑ - Γραφείο Προϊσταμένης της Δ/σης,
- Τμήμα Α'(10), Β'(10), Γ'(2), Ε'(2).