



ΕΥΡΩΠΑΪΚΟ  
ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ  
ΣΥΝΕΔΡΙΟ

**Συνοπτική  
περιπτωσιολογική  
επισκόπηση  
Επιστροφή του ΦΠΑ  
στον τομέα της  
συνοχής - κίνδυνος  
σφάλματος και μη  
βέλτιστη  
χρησιμοποίηση των  
πόρων της ΕΕ**

Νοέμβριος 2018

# Περιεχομενα

	Σημείο
Εισαγωγή	01-02
Τι είναι και πώς λειτουργεί ο ΦΠΑ;	03-05
Κανόνες επιλεξιμότητας του ΦΠΑ στις δαπάνες στον τομέα της συνοχής	06-09
Επιστροφή του ΦΠΑ: Συχνή πηγή σφαλμάτων και ασυνεπειών και αιτία μη βέλτιστης χρησιμοποίησης πόρων	10-22
Ποσοτικώς προσδιορίσιμα σφάλματα οφειλόμενα στην επιστροφή μη επιλέξιμου ΦΠΑ	12-13
Ασυνέπειες στον χειρισμό του ΦΠΑ ως επιλέξιμης δαπάνης	14-18
Μη βέλτιστη χρησιμοποίηση των πόρων της ΕΕ κατά την επιστροφή ΦΠΑ σε δημόσιους φορείς	19-22
Προσπάθειες της Επιτροπής για βελτίωση της κατάστασης	23-32
Τι έχει γίνει μέχρι σήμερα	23-26
Τι θα μπορούσε να συμβεί την επόμενη περίοδο προγραμματισμού	27-32
Γλωσσάριο	
Κλιμάκιο του ΕΕΣ	

## Εισαγωγή

**01** Στις ετήσιες εκθέσεις μας για το 2015 και το 2017, υπογραμμίσαμε πόσο πολύπλοκος ήταν ο χειρισμός του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) ως επιλέξιμη δαπάνης στον τομέα της συνοχής, ιδίως στην περίπτωση των *δημόσιων φορέων*<sup>1</sup>. Το παρόν έγγραφο παρέχει πρόσθετες πληροφορίες προς συμπλήρωση των παρατηρήσεων και απόψεων που διατυπώσαμε στη γνώμη αριθ. 6/2018 σχετικά με τον μελλοντικό χειρισμό του ΦΠΑ στον κανονισμό περί κοινών διατάξεων<sup>2</sup>.

**02** Για τον σκοπό αυτό αναλύσαμε τα αποτελέσματα των ελέγχων μας σχετικά με τις δαπάνες στον τομέα της συνοχής τους οποίους διενεργήσαμε στο πλαίσιο της δήλωσης αξιοπιστίας (ΔΑ) προηγούμενων ετών. Βάσει της ανάλυσής μας, παραθέτουμε επισκόπηση των κύριων προβλημάτων που εντοπίσαμε σε σχέση με τον ΦΠΑ:

- ο τους λόγους στους οποίους οφείλονται τα προσδιορίσιμα ποσοτικώς σφάλματα που εντοπίσαμε,
- ο τις ασυνέπειες στον χειρισμό του ΦΠΑ, και
- ο τη μη βέλτιστη χρησιμοποίηση των κονδυλίων της ΕΕ.

---

<sup>1</sup> Ετήσια έκθεση για το οικονομικό έτος 2017, σημεία 6.40 έως 6.42. Ετήσια έκθεση για το οικονομικό έτος 2015, σημεία 6.31 έως 6.35.

<sup>2</sup> Βλέπε σημεία 87 έως 89 της γνώμης μας αριθ. 6/2018.

## Τι είναι και πώς λειτουργεί ο ΦΠΑ;

**03** Ο ΦΠΑ είναι έμμεσος φόρος επιβαλλόμενος στην κατανάλωση αγαθών και υπηρεσιών και διεπόμενος από κανόνες που θεσπίζονται σε επίπεδο κρατών μελών. Οι κανονικοί συντελεστές ΦΠΑ στην ΕΕ κυμαίνονται μεταξύ 17 % στο Λουξεμβούργο και 27 % στην Ουγγαρία. Προς εξασφάλιση μιας ορισμένης εναρμόνισης στην ΕΕ, η οδηγία για τον ΦΠΑ του 2006<sup>3</sup> προβλέπει ένα κοινό σύστημα ΦΠΑ, το οποίο τα κράτη μέλη οφείλουν να ενσωματώσουν στην εθνική νομοθεσία.

**04** Κάθε υποκείμενος στον φόρο<sup>4</sup> οφείλει να χρεώνει ΦΠΑ για τις φορολογητέες δραστηριότητές του (πωλήσεις) και να μεταφέρει το ποσό που εισπράττει στην εθνική φορολογική αρχή. Σε αντάλλαγμα, μπορεί να ζητήσει την επιστροφή του ΦΠΑ που του έχει ήδη επιβληθεί επί δικών του αγορών αγαθών και υπηρεσιών.

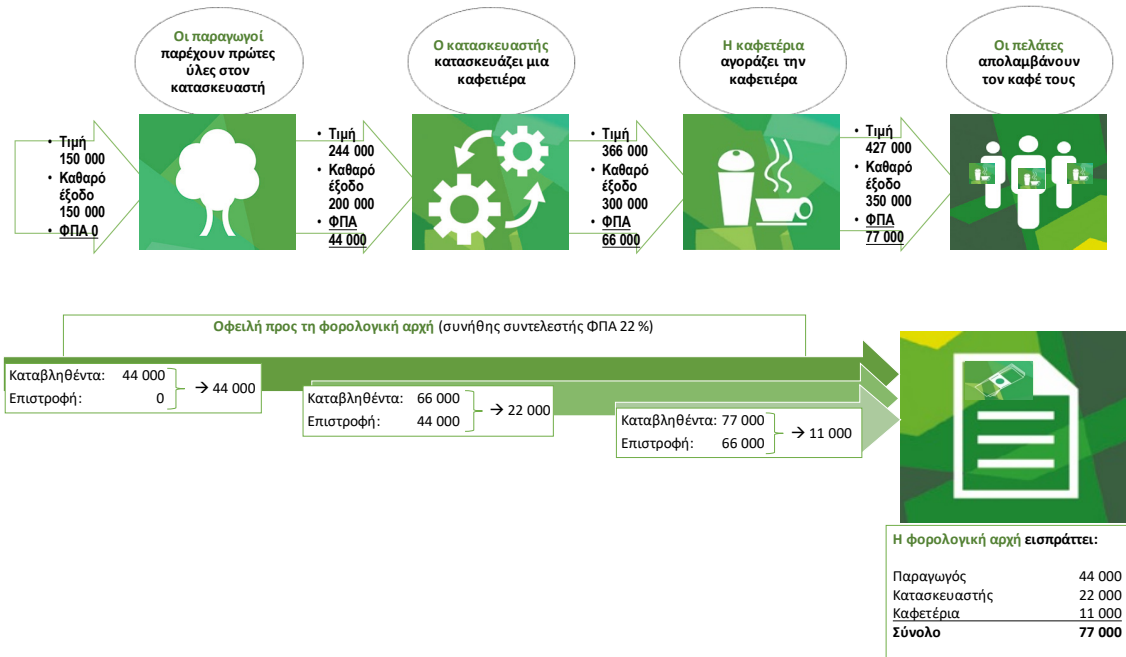
**05** Στο τέλος της διαδικασίας παραγωγής ή/και εμπορίας, το συνολικό ποσό του ΦΠΑ που εμπεριέχει η τελική τιμή πιστώνεται στον κρατικό προϋπολογισμό. Ο τελικός καταναλωτής, ο οποίος δεν προσθέτει αξία στο προϊόν, δεν έχει δικαίωμα σε επιστροφή και, κατά συνέπεια, επιβαρύνεται με το συνολικό κόστος του ΦΠΑ, ως μέρος της τελικής τιμής του προϊόντος που αγοράζει (βλέπε [γράφημα 1](#)).

---

<sup>3</sup> Οδηγία του Συμβουλίου 2006/112/ΕΚ, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα ΦΠΑ (ΕΕ L 347/1 της 11.12.2006).

<sup>4</sup> Γενικώς, ως «υποκείμενος στον φόρο» νοείται οποιοδήποτε πρόσωπο ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο και σε οποιονδήποτε τόπο, οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο σκοπό και τα αποτελέσματά της.

## Γράφημα 1 – Πώς λειτουργεί ο ΦΠΑ



Πηγή: Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο.

## Κανόνες επιλεξιμότητας του ΦΠΑ στις δαπάνες στον τομέα της συνοχής

**06** Οι δαπάνες της ΕΕ συνίστανται συχνά στην επιχορήγηση εξόδων που συνδέονται με την αγορά αγαθών ή υπηρεσιών. Ο σχετικός ΦΠΑ μπορεί να αντιστοιχεί έως και στο ένα πέμπτο του κόστους ενός έργου (βλέπε σημείο 03). Αυτό καθιστά τον χειρισμό του σημαντικό ζήτημα στο πλαίσιο της επιλεξιμότητας των δαπανών που συγχρηματοδοτούνται από τον προϋπολογισμό της ΕΕ.

**07** Τα κονδύλια της πολιτικής συνοχής χρησιμοποιούνται για την επιστροφή δαπανών σε δικαιούχους που συμμορφώνονται με τους ενωσιακούς και τους εθνικούς κανόνες περί επιλεξιμότητας. Ο ΦΠΑ είναι ένας από τους λίγους τομείς στους οποίους οι αρχές της επιλεξιμότητας καθορίζονται σε επίπεδο ΕΕ. Οι κανόνες αυτοί παραμένουν κατά το μάλλον ή ήττον αμετάβλητοι από το 2000<sup>5</sup>. Κατ' αρχήν, ο ΦΠΑ είναι επιλέξιμος για συγχρηματοδότηση μόνον εφόσον δεν είναι ανακτήσιμος βάσει της εθνικής νομοθεσίας περί ΦΠΑ<sup>6</sup>.

**08** Όπως και για τις προηγούμενες περιόδους προγραμματισμού, ο κανονισμός περί κοινών διατάξεων (ΚΚΔ) για την περίοδο 2014-2020 χρησιμοποιεί τον όρο «ανακτήσιμος» ως κριτήριο επιλεξιμότητας. Αυτό σημαίνει ότι, στις περιπτώσεις κατά τις οποίες οι δικαιούχοι μπορούν να ανακτήσουν τον ΦΠΑ, αυτός δεν αποτελεί επιλέξιμο στοιχείο εξόδων, ανεξαρτήτως του κατά πόσον αυτοί ανακτούν τελικά τη σχετική δαπάνη. Συνεπώς, για τους δικαιούχους που δεν είναι υπόκεινται σε ΦΠΑ και,

<sup>5</sup> Κανόνας αριθ. 7: ΦΠΑ και λοιποί φόροι και τέλη του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1685/2000 της Επιτροπής, της 28ης Ιουλίου 2000, για τη θέσπιση λεπτομερών κανόνων εφαρμογής του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1260/1999 του Συμβουλίου όσον αφορά την επιλεξιμότητα των δαπανών των ενεργειών που συγχρηματοδοτούνται από τα διαρθρωτικά ταμεία (ΕΕ L 193 της 29.7.2000, σ. 9–48).

<sup>6</sup> Άρθρο 69, παράγραφος 3, του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1303/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 17ης Δεκεμβρίου 2013, περί καθορισμού κοινών διατάξεων για το Ευρωπαϊκό Ταμείο Περιφερειακής Ανάπτυξης, το Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο, το Ταμείο Συνοχής, το Ευρωπαϊκό Γεωργικό Ταμείο Αγροτικής Ανάπτυξης και το Ευρωπαϊκό Ταμείο Θάλασσας και Αλιείας και περί καθορισμού γενικών διατάξεων για το Ευρωπαϊκό Ταμείο Περιφερειακής Ανάπτυξης, το Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο, το Ταμείο Συνοχής και το Ευρωπαϊκό Ταμείο Θάλασσας και Αλιείας και για την κατάργηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1083/2006 (ΕΕ L 347 της 20.12.2013, σ. 320).

ως εκ τούτου, δεν μπορούν να τον ανακτήσουν, ο ΦΠΑ αυτός θα ήταν κανονικά ένα επιλέξιμο στοιχείο εξόδων.

**09** Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΔΕΕ) εισήγαγε μια ευρύτερη ερμηνεία της έννοιας της ανακτησιμότητας σε δύο αποφάσεις του<sup>7</sup> του 2012. Σε αυτές το Δικαστήριο κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η τυπική εξέταση της φορολογικής κατάστασης ενός δικαιούχου είναι ανεπαρκής ως βάση για τη λήψη απόφασης περί της ανακτησιμότητας του ΦΠΑ και, επομένως, της επιλεξιμότητάς του. Οι αρχές των κρατών μελών οφείλουν να λαμβάνουν επίσης υπόψη την επιχειρησιακή δομή του συγχρηματοδοτούμενου έργου, η οποία μπορεί να περιλαμβάνει διαφορετικές οντότητες. Αυτό σημαίνει ότι, ακόμη και αν δικαιούχος της ενίσχυσης της ΕΕ για την κατασκευή μιας υποδομής είναι δημόσια οντότητα μη υποκείμενη στον φόρο, ο σχετικός ΦΠΑ πρέπει να θεωρηθεί ανακτήσιμος, εάν η υποδομή λειτουργεί ή πρόκειται να λειτουργήσει υπό τη διαχείριση διαφορετικής οντότητας που επιβάλλει χρέωση, συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ, στους τελικούς χρήστες. Στο **πλαίσιο 1** συνοψίζεται η υπόθεση και παρουσιάζεται η δεσμευτική νομική ερμηνεία της ανακτησιμότητας του ΦΠΑ από το ΔΕΕ.

---

<sup>7</sup> Απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου, της 20ής Σεπτεμβρίου 2012, στην υπόθεση T-89/10 και T-407/10, Ουγγαρία κατά Επιτροπής.

## Πλαίσιο 1

### Απόφαση του ΔΕΕ σχετικά με τον μη ανακτήσιμο ΦΠΑ

Στην Ουγγαρία, μια κοινή επιχείρηση, 100 % κρατικής ιδιοκτησίας, διαχειρίζεται την κατασκευή αυτοκινητόδρομου για λογαριασμό του Δημοσίου. Μετά την ολοκλήρωση της κατασκευής, το δικαίωμα κυριότητας του αυτοκινητόδρομου μεταβιβάστηκε δωρεάν σε άλλη δημόσια επιχείρηση, που διαχειρίζεται κρατική περιουσία. Τον αυτοκινητόδρομο εκμεταλλεύεται μια τρίτη επιχείρηση, κρατικής ιδιοκτησίας, η οποία εισπράττει διόδια, συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ.

Η επιχείρηση που διαχειρίζεται την κατασκευή ήταν δικαιούχος ενίσχυσης από την ΕΕ και υπολόγισε το ποσοστό των επιλέξιμων δαπανών λαμβάνοντας υπόψη τόσο το συνολικό κόστος της υποδομής (περιλαμβανομένου του ΦΠΑ) όσο και τα έσοδα από τα διόδια. Δεδομένου ότι η επιχείρηση αυτή δεν ασκεί εμπορικές δραστηριότητες, θεώρησε τον ΦΠΑ ως επιλέξιμη δαπάνη και ζήτησε την επιστροφή του. Ωστόσο, η Επιτροπή ισχυρίστηκε ότι, στο πλαίσιο αυτής της διάταξης, ο ΦΠΑ είναι ανακτήσιμος de facto μέσω της επιχείρησης που εισπράττει τα διόδια και ότι, ως εκ τούτου, δεν είναι επιλέξιμος. Η απόφαση του ΔΕΕ επιβεβαίωσε την άποψη της Επιτροπής.

*Πηγή:* Σύνοψη της υπόθεσης T-89-10 από Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο.



## Επιστροφή του ΦΠΑ: Συχνή πηγή σφαλμάτων και ασυνεπειών και αιτία μη βέλτιστης χρησιμοποίησης πόρων

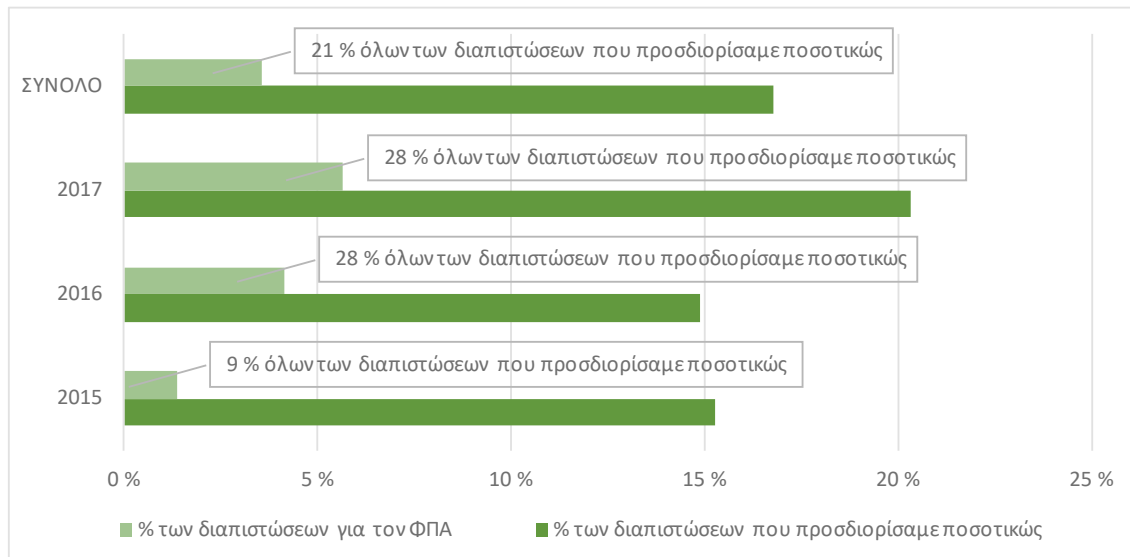
**10** Στο πλαίσιο των εργασιών μας για τη ΔΑ, εντοπίσαμε προβλήματα με την επιλεξιμότητα του ΦΠΑ, τα οποία οδηγούσαν συχνά σε σφάλματα τα οποία προσδιορίσαμε ποσοτικώς. Διαπιστώσαμε επίσης ασυνέπειες στον χειρισμό του ΦΠΑ ως επιλέξιμου στοιχείου εξόδων τόσο εντός ενός κράτους μέλους όσο και μεταξύ των κρατών μελών, καθώς και καταστάσεις κατά τις οποίες η επιστροφή του ΦΠΑ οδήγησε σαφώς σε μη βέλτιστη χρησιμοποίηση των ενωσιακών πόρων από την άποψη της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης. Οι περισσότερες από αυτές τις περιπτώσεις ανέκυπταν όταν δικαιούχοι των ενισχύσεων της ΕΕ ήταν δημόσιοι φορείς.

**11** Στα σημεία που ακολουθούν παρουσιάζουμε τα αποτελέσματα της ανάλυσης των έργων που εξετάσαμε στο πλαίσιο προηγούμενων ελέγχων για τη ΔΑ και παραθέτουμε λεπτομερώς τις διαπιστώσεις μας.

### Ποσοτικώς προσδιορίσιμα σφάλματα οφειλόμενα στην επιστροφή μη επιλέξιμου ΦΠΑ

**12** Μεταξύ 2015 και 2017, στο πλαίσιο των ελέγχων μας για τη ΔΑ, εξετάσαμε 561 πράξεις. Στο 73 % των περιπτώσεων δικαιούχοι των κονδυλίων της ΕΕ ήταν δημόσιοι φορείς. Προσδιορίσαμε ποσοτικώς 94 σφάλματα, εκ των οποίων 20 (21 %) αφορούσαν την επιστροφή μη επιλέξιμου ΦΠΑ. Σχεδόν όλα αυτά τα σφάλματα (95 %) αφορούσαν δημόσιους φορείς. Στο [γράφημα 2](#) παρουσιάζονται τα σφάλματα περί τον ΦΠΑ τα οποία εντοπίσαμε ως ποσοστό του συνόλου των ποσοτικώς προσδιορίσιμων σφαλμάτων το 2015, το 2016 και το 2017.

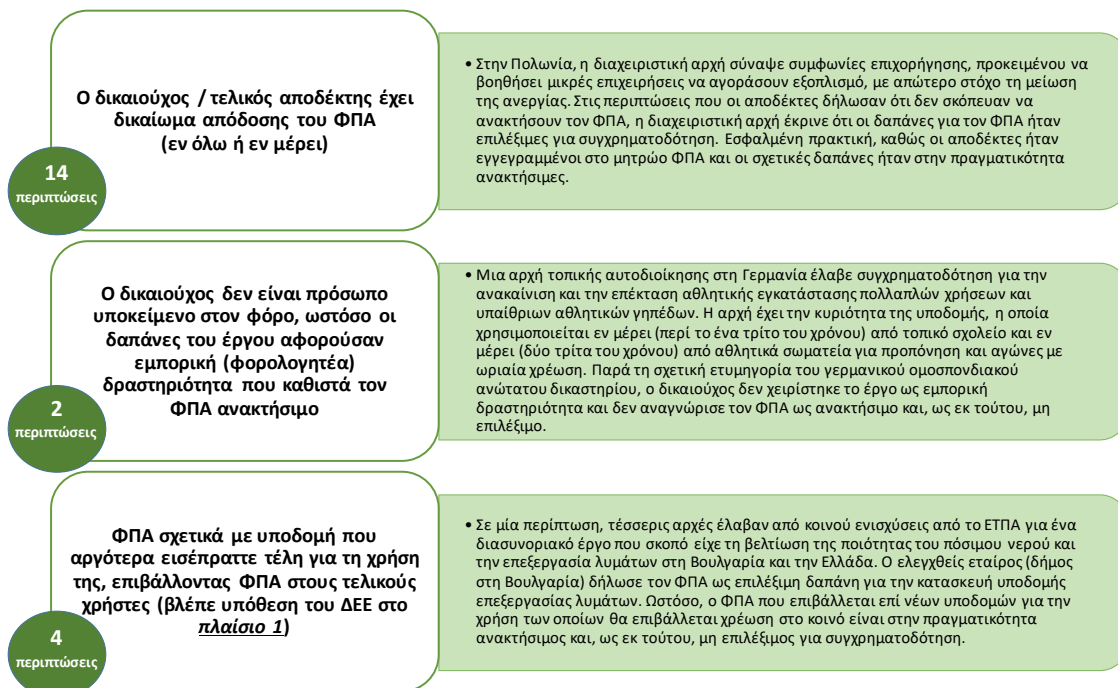
## Γράφημα 2 – Διαπιστώσεις σχετικά με τον ΦΠΑ στο πλαίσιο των ελέγχων για τη ΔΑ μεταξύ 2015 και 2017



Πηγή: Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο.

**13** Σε 14 περιπτώσεις οι δικαιούχοι είχαν δηλώσει ως στοιχείο εξόδων μη αποδοθέντα ΦΠΑ, μολονότι ο δικαιούχος – ή και ο τελικός αποδέκτης – είχε δικαίωμα να τον ανακτήσει, ήτοι ο φόρος ήταν *ανακτήσιμος*. Σε έξι περιπτώσεις, οι δικαιούχοι είχαν ζητήσει την επιστροφή του ΦΠΑ βάσει απλώς τυπικής εξέτασης της φορολογικής κατάστασής τους. Στις περιπτώσεις αυτές, ούτε ο δικαιούχος ούτε οι αρχές του κράτους μέλους είχαν διαγνώσει ότι η διάταξη της συγχρηματοδοτούμενης δραστηριότητας καθιστούσε τον ΦΠΑ ανακτήσιμο de facto. Αυτό σήμαινε ότι ο ΦΠΑ δεν ήταν επιλέξιμος για επιστροφή. Στο [γράφημα 3](#) παρουσιάζονται τα διάφορα είδη σφαλμάτων που εντοπίσαμε με παραδείγματα των διαφόρων περιπτώσεων.

## Γράφημα 3 – Είδη σφαλμάτων ως προς τον ΦΠΑ στους ελέγχους για τη ΔΑ και σχετικά παραδείγματα



Πηγή: Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο.

## Ασυνέπειες στον χειρισμό του ΦΠΑ ως επιλέξιμης δαπάνης

**14** Η επιστροφή του ΦΠΑ ως επιλέξιμου στοιχείου εξόδων από τον προϋπολογισμό της ΕΕ εξαρτάται ως έναν βαθμό από τη διάρθρωση των έργων, ζήτημα για το οποίο είναι ελεύθερες να αποφασίζουν οι αρχές των κρατών μελών. Η υλοποίηση ενός συγκεκριμένου έργου (π.χ. υποδομής) μπορεί να πραγματοποιηθεί με ποικίλους τρόπους στα διάφορα κράτη μέλη, με αποτέλεσμα ασυνέπειες στον χειρισμό του ΦΠΑ εντός της ΕΕ.

**15** Ορισμένα κράτη μέλη χρησιμοποιούν οντότητες συγκεκριμένου σκοπού για την υλοποίηση έργων υποδομών. Κατά κανόνα, οι οντότητες αυτές ανήκουν πλήρως στο κράτος, στις περιφερειακές ή στις τοπικές αρχές, λειτουργούν ωστόσο εντός του νομικού πλαισίου ιδιωτικής επιχείρησης. Στις περιπτώσεις αυτές, η δημόσια επιχείρηση συνιστά πρόσωπο υποκείμενο στον ΦΠΑ, ο οποίος, ως εκ τούτου, θεωρείται ανακτήσιμος και μη επιλέξιμος για χρηματοδότηση από την ΕΕ.

**16** Σε άλλες περιπτώσεις, ο άμεσος δικαιούχος της ενίσχυσης της ΕΕ είναι το κράτος ή περιφερειακή ή τοπική αρχή (ή φορέας υπαγόμενος σε αυτήν). Δεδομένου ότι

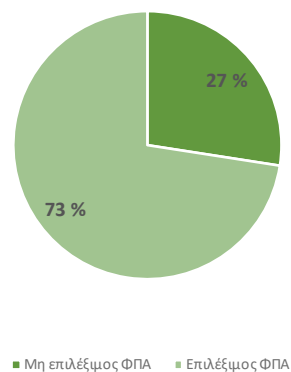
συνήθως οι δημόσιοι φορείς δεν ανακτούν τον ΦΠΑ, η δαπάνη αυτή μπορεί να επιστραφεί στο κράτος μέλος από ενωσιακούς πόρους.

**17** Στον **πίνακα 1** παρουσιάζονται οι διάφοροι τρόποι με τους οποίους μπορεί να διαρθρωθεί η υλοποίηση οδικών έργων στα κράτη μέλη που υποβάλαμε σε έλεγχο<sup>8</sup>. Από τον πίνακα προκύπτει ότι στο 73 % των περιπτώσεων τα κράτη μέλη εφαρμόζουν σύστημα που εξασφαλίζει την επιλεξιμότητα του ΦΠΑ.

### Πίνακας 1 – Φύση των δικαιούχων και επιλεξιμότητα του ΦΠΑ στον τομέα των οδικών έργων

Κράτος μέλος <sup>(1)</sup>	Δημόσιος φορέας ή ταμείο (ή παρεμφερής φορέας)	Κρατικές, περιφερειακές ή τοπικές αρχές	Δημόσια επιχείρηση
Βουλγαρία	επιλέξιμος		
Τσεχική Δημοκρατία	επιλέξιμος	επιλέξιμος	
Γερμανία		επιλέξιμος	
Εσθονία	επιλέξιμος		
Ισπανία	επιλέξιμος		
Ελλάδα		επιλέξιμος/μη επιλέξιμος	μη επιλέξιμος
Ουγγαρία			μη επιλέξιμος
Ιταλία		επιλέξιμος	μη επιλέξιμος
Λετονία		επιλέξιμος	
Μάλτα	επιλέξιμος		
Πολωνία	επιλέξιμος	επιλέξιμος	
Πορτογαλία			μη επιλέξιμος
Ρουμανία		μη επιλέξιμος	
Σλοβενία			μη επιλέξιμος
Σλοβακία		επιλέξιμος	

Επιλεξιμότητα του ΦΠΑ στα έργα οδικών υποδομών (% του αριθμού των ελεγχθέντων οδικών έργων)



(1) Τα κράτη μέλη που δεν αναφέρονται στην παρούσα κατάσταση είτε δεν περιλαμβάνονταν στο δείγμα μας είτε δεν εξετάσαμε έργα οδικών υποδομών σε αυτά.

Πηγή: Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο.

**18** Διαπιστώσαμε επίσης περιπτώσεις κατά τις οποίες ο ίδιος τύπος δικαιούχου χειριζόταν τον ΦΠΑ με διαφορετικούς τρόπους για ομοειδή έργα που υλοποιούνταν στο ίδιο κράτος μέλος, όπως φαίνεται στο **πλαίσιο 2**. Η εν λόγω ασυνεπής ερμηνεία της φορολογικής νομοθεσίας δημιουργεί αβεβαιότητα σχετικά με την επιλεξιμότητα των δαπανών.

<sup>8</sup> Το αυτό ισχύει και για άλλα είδη υποδομών, όπως οι σιδηρόδρομοι.

## Πλαίσιο 2

### Παράδειγμα ασυνεπούς χειρισμού του ΦΠΑ του οποίου ζητήθηκε η επιστροφή στην περίπτωση κατασκευής ερευνητικής υποδομής

Στο πλαίσιο των ελέγχων για τη ΔΑ, υποβάλαμε σε έλεγχο τέσσερα έργα που αφορούσαν την κατασκευή ερευνητικής υποδομής στην Τσεχική Δημοκρατία. Οι δικαιούχοι ήταν τέσσερα δημόσια πανεπιστήμια από διαφορετικές πόλεις της χώρας. Κάθε πανεπιστήμιο χειριζόταν τον ΦΠΑ με διαφορετικό τρόπο και θεωρούσε ως επιλέξιμο στοιχείο εξόδων διαφορετικό μερίδιό του. Μολονότι για όλα τα πανεπιστήμια ισχύει η ίδια νομοθεσία, το ποσοστό του μη ανακτηθέντος ΦΠΑ κυμαινόταν μεταξύ 23 % και 100 %.

Οι αρχές της χώρας αποδέχθηκαν τον μη ανακτηθέντα ΦΠΑ που δήλωνε ο δικαιούχος ως επιλέξιμο στοιχείο εξόδων, χωρίς ωστόσο να υπολογίζουν το τελικό ανακτήσιμο ποσό. Ο βασικός λόγος για τη διαφορετική μεταχείριση ήταν ότι κάθε πανεπιστήμιο ερμήνευε την τσεχική φορολογική νομοθεσία διαφορετικά, ιδίως δε τον όρο «οικονομική δραστηριότητα» και τον τρόπο εφαρμογής της κατ' αναλογίαν έκπτωσης φόρου.

Πηγή: Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο.

## Μη βέλτιστη χρησιμοποίηση των πόρων της ΕΕ κατά την επιστροφή ΦΠΑ σε δημόσιους φορείς

**19** Κατά κανόνα, οι δημόσιοι φορείς θεωρούνται τελικοί καταναλωτές, δηλαδή δεν έχουν δικαίωμα σε επιστροφή του ΦΠΑ για δραστηριότητες που ασκούν ως δημόσιες αρχές (π.χ. εκπαίδευση, περίθαλψη ή κοινωνικές υπηρεσίες). Η Επιτροπή και τα κράτη μέλη είναι της άποψης ότι, σε αυτές τις περιπτώσεις, ο ΦΠΑ βαρύνει τελικά τον δημόσιο φορέα με την ιδιότητά του ως δικαιούχου και ότι, για τον λόγο αυτό, συνιστά επιλέξιμη δαπάνη.

**20** Ωστόσο, ο ΦΠΑ που δηλώνεται ως δαπάνη από τους δημόσιους φορείς δεν αποτελεί καθαρό έξοδο για το κράτος μέλος. Αυτό ισχύει κυρίως όταν οι εθνικές κυβερνήσεις υλοποιούν μεγάλα έργα υποδομών, παραδείγματος χάριν μέσω υπουργείου ή φορέα υπαγόμενου άμεσα σε αυτό. Οι εθνικές αρχές μπορούν να ζητήσουν την επιστροφή του ΦΠΑ ως επιλέξιμου στοιχείου εξόδων, αφού το υπουργείο δεν μπορεί να τον ανακτήσει (βλέπε σημείο 16) και η ΕΕ τον αποδίδει στις αρχές του κράτους μέλους. Παράλληλα, ωστόσο, ο εθνικός προϋπολογισμός πιστώνεται επίσης με τα έσοδα από τον ΦΠΑ μέσω του κανονικού φορολογικού συστήματος.

**21** Μάλιστα, το επιστρεφόμενο από την ΕΕ ποσό μπορεί να υπερβαίνει τα πραγματικά έξοδα του έργου, χωρίς ΦΠΑ, υπό την έννοια ότι τα συνολικά έσοδα του εθνικού προϋπολογισμού είναι υψηλότερα από τις πραγματικές δαπάνες (βλέπε παράδειγμα στο γράφημα 4). Αυτό συμβαίνει όταν το μερίδιο της εθνικής χρηματοδότησης ενός έργου είναι χαμηλότερο από τον συντελεστή ΦΠΑ<sup>9</sup>. Την τρέχουσα περίοδο προγραμματισμού, αυτό ισχύει ιδιαίτερα για το Ταμείο Συνοχής, που χρηματοδοτεί μεγάλα έργα υποδομών και όπου η συντριπτική πλειονότητα των έργων συγχρηματοδοτούνται από την ΕΕ με συντελεστή τουλάχιστον 80 %<sup>10</sup>.

**22** Κατά τη γνώμη μας, αυτό δεν υποδηλώνει βέλτιστη χρησιμοποίηση των πόρων της ΕΕ από την άποψη της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, ούτε και προσθέτει περαιτέρω αξία. Βάσει του δείγματος έργων που εξετάσαμε μεταξύ 2015 και 2017, εκτιμάμε ότι περί τα 750 εκατομμύρια ευρώ από τις δηλωθείσες δαπάνες ΦΠΑ προέρχονται από έργα που υλοποιούνταν από δημόσιους φορείς. Περί το ήμισυ αυτού του ποσού αφορά έργα του Ταμείου Συνοχής όπου ο συντελεστής συγχρηματοδότησης υπερβαίνει το 80 %.

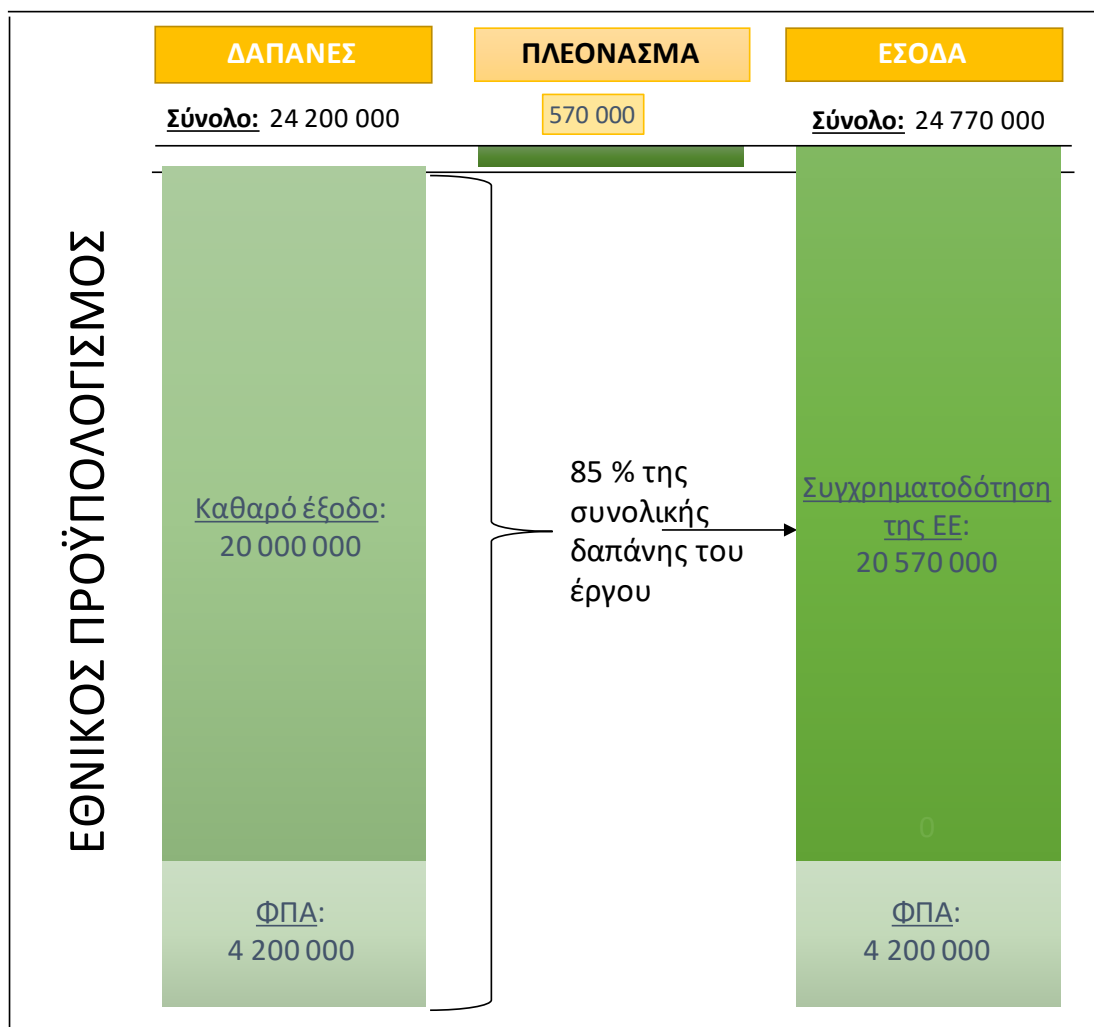
---

<sup>9</sup> Τα κράτη μέλη είναι ελεύθερα να καθορίζουν το ποσοστό συγχρηματοδότησης, υπό την προϋπόθεση ότι τηρούν το μέσο ποσοστό συγχρηματοδότησης που ορίζεται για τον σχετικό άξονα προτεραιότητας του ΕΠ.

<sup>10</sup> Το 84 % των έργων του Ταμείου Συνοχής στο δείγμα μας είχαν ποσοστό συγχρηματοδότησης τουλάχιστον 80 %. Στην περίπτωση των έργων του ΕΤΠΑ, το ποσοστό αυτό είναι μόλις 50 %.

## Γράφημα 4 – Υπεραντιτάθμιση των δαπανών ΦΠΑ

Δικαιούχος: Κεντρική κυβέρνηση (Υπουργείο Μεταφορών)  
 Έργο: Κατασκευή αυτοκινητόδρομου χωρίς διόδους  
 Κανονικός συντελεστής ΦΠΑ: 21 %  
 Συγχρηματοδότηση του έργου από την ΕΕ: 85 %



Πηγή: Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο.

# Προσπάθειες της Επιτροπής για βελτίωση της κατάστασης

## Τι έχει γίνει μέχρι σήμερα

**23** Η Επιτροπή επιχείρησε να αντιμετωπίσει τα προβλήματα με την ανακτησιμότητα του ΦΠΑ στην πρότασή της για τον ΚΚΔ 2014-2020 για τα ΕΔΕΤ<sup>11</sup>. Μολονότι η βασική απαίτηση επιλεξιμότητας ήταν ότι επιστρεπτός είναι μόνο ο μη ανακτήσιμος ΦΠΑ, η πρόταση εισηγούνταν να μην επιστρέφεται ο ΦΠΑ που είχε καταβάλει πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο όπως ορίζεται στην οδηγία περί ΦΠΑ (γενικώς, δημόσιοι φορείς) ή που είχε καταβληθεί για έργα υποδομών. Οι νομοθέτες δεν προέκριναν αυτή την επιλογή στον κανονισμό που εγκρίθηκε τελικά.

**24** Συστήσαμε στην Επιτροπή το 2015 την αποσαφήνιση της έννοιας του ανακτήσιμου ΦΠΑ, προς αποφυγή της ασυνεπούς ερμηνείας του και της μη βέλτιστης χρησιμοποίησης των πόρων της ΕΕ, ιδίως όσον αφορούσε τους δικαιούχους του δημόσιου τομέα. Ανταποκρινόμενη στη σύστασή μας, η Επιτροπή εκπόνησε σχετική καθοδήγηση, η οποία δημοσιεύθηκε τον Νοέμβριο του 2018<sup>12</sup>.

**25** Το καθοδηγητικό σημείωμα της Επιτροπής είναι ένα αναλυτικό έγγραφο που αφορά τους όρους επιλεξιμότητας του ΦΠΑ στο πλαίσιο των κανόνων της πολιτικής συνοχής για την περίοδο 2014-2020. Αναλύει τις αρχές σύμφωνα με τις οποίες πρέπει να αξιολογείται η επιλεξιμότητα του ΦΠΑ και αποσαφηνίζει πώς πρέπει να γίνεται ο χειρισμός της επιλεξιμότητας αυτής στο πλαίσιο διαφορετικών σεναρίων (ιδίως πώς να ερμηνεύεται η νομολογία του ΔΕΕ). Ωστόσο, η επιλεξιμότητα του ΦΠΑ στον τομέα της συνοχής παραμένει περίπλοκο ζήτημα και η Επιτροπή, στο καθοδηγητικό σημείωμά της, υπογραμμίζει ότι θα διαμορφώσει την τελική θέση της επί του θέματος κατά περίπτωση, λαμβάνοντας υπόψη τις ιδιαιτερότητες των διαφόρων δραστηριοτήτων.

---

<sup>11</sup> COM(2011) 0615 τελικό, άρθρο 59, παράγραφος 3, στοιχείο γ).

<sup>12</sup> SWD(2018)459 final – Guidance note on Conditions for eligibility of VAT under Cohesion policy rules in the 2014-2020 programming period.



**26** Στην ετήσια έκθεσή μας για το 2017, συστήσαμε επίσης στην Επιτροπή να προτείνει νομοθετικές αλλαγές στον ΚΚΔ για το δημοσιονομικό πλαίσιο μετά το 2020, οι οποίες θα έπρεπε να αποκλείουν την επιστροφή ΦΠΑ σε δημόσιους φορείς από πόρους της ΕΕ. Αντ' αυτού, η Επιτροπή πρότεινε έναν απλουστευμένο κανόνα σχετικά με την επιλεξιμότητα του ΦΠΑ για τους δικαιούχους τόσο από τον δημόσιο όσο και από τον ιδιωτικό τομέα<sup>13</sup>. Σύμφωνα με αυτό τον κανόνα, ο ΦΠΑ – ανακτήσιμος ή όχι – θα επιστρέφεται εάν το συνολικό κόστος του έργου είναι χαμηλότερο των 5 εκατομμυρίων ευρώ. Για έργα που υπερβαίνουν το όριο αυτό, θα είναι μη επιλέξιμο το σύνολο του ΦΠΑ (ακόμη και ο μη ανακτήσιμος).

## Τι θα μπορούσε να συμβεί την επόμενη περίοδο προγραμματισμού

**27** Η πρόταση της Επιτροπής παρέχει μεγαλύτερη νομική βεβαιότητα από αυτήν που υπήρχε στις προηγούμενες περιόδους προγραμματισμού και, κατ' αρχήν, είναι απλούστερη στην εφαρμογή της. Ωστόσο, δεν βλέπουμε κανέναν λόγο για τον καθορισμό του ορίου συγκεκριμένα στα 5 εκατομμύρια ευρώ.

**28** Επιπλέον, η πρόταση δεν επιλύει το ζήτημα της μη βέλτιστης χρησιμοποίησης των πόρων της ΕΕ για έργα που βρίσκονται κάτω του ορίου των 5 εκατομμυρίων ευρώ:

- οι δημόσιοι φορείς θα εξακολουθήσουν να λαμβάνουν οικονομική ενίσχυση από την ΕΕ για ΦΠΑ που δεν αντιστοιχεί σε πραγματική δαπάνη· και
- από τον προϋπολογισμό της ΕΕ θα αποδίδεται επίσης ΦΠΑ για έργα όπου ο φόρος δεν αντιστοιχεί σε πραγματική δαπάνη για τον δικαιούχο (π.χ. ιδιωτικές επιχειρήσεις που μπορούν να ανακτήσουν τον ΦΠΑ).

---

<sup>13</sup> Άρθρο 58, παράγραφος 1, στοιχείο γ) της πρότασης κανονισμού του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου για τον καθορισμό κοινών διατάξεων για το Ευρωπαϊκό Ταμείο Περιφερειακής Ανάπτυξης, το Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο+, το Ταμείο Συνοχής και το Ευρωπαϊκό Ταμείο Θάλασσας και Αλιείας, και δημοσιονομικών κανόνων για τα εν λόγω Ταμεία και για το Ταμείο Ασύλου και Μετανάστευσης, το Ταμείο Εσωτερικής Ασφάλειας και το Μέσο για τη Διαχείριση των Συνόρων και των Θεωρήσεων [COM(2018) 375 final της 29.5.2018].

**29** Ο προτεινόμενος ΚΚΔ παρέχει σημαντική ευελιξία στις αρχές των κρατών μελών ως προς τον καθορισμό του αντικειμένου ενός έργου. Αυτό μπορεί να έχει ως συνέπεια κάποιοι δικαιούχοι να διαμορφώσουν έργα που να βρίσκονται τεχνητά κάτω του ορίου των 5 εκατομμυρίων ευρώ, προκειμένου να μεγιστοποιήσουν τη δυνατότητα εξασφάλισης ενίσχυσης από την ΕΕ<sup>14</sup>.

**30** Επιπλέον, η πρόταση της Επιτροπής για την πολιτική συνοχής 2021-2027 εξακολουθεί να είναι ασυνεπής με τους κανόνες που ισχύουν σε άλλους τομείς πολιτικής. Ο δημοσιονομικός κανονισμός, που θέτει γενικούς δημοσιονομικούς κανόνες για τον προϋπολογισμό της ΕΕ, καθορίζει τον τρόπο χειρισμού του ΦΠΑ σε περίπτωση επιχορηγήσεων υπό την άμεση διαχείριση της Επιτροπής<sup>15</sup>. Ο ΦΠΑ είναι επιλέξιμος<sup>16</sup> μόνον εάν δεν είναι ανακτήσιμος σύμφωνα με την εφαρμοστέα σχετική εθνική νομοθεσία και καταβάλλεται από δικαιούχο πλην του μη υποκειμένου στον φόρο, σύμφωνα με το πνεύμα της οδηγίας για τον ΦΠΑ. Συνεπώς, κατά κανόνα, οι δημόσιοι φορείς (κεντρική κυβέρνηση, αρχές περιφερειακής και τοπικής αυτοδιοίκησης, και άλλοι φορείς δημόσιου δικαίου) δεν μπορούν να δηλώσουν τον ΦΠΑ ως επιλέξιμο στοιχείο εξόδων.

<sup>14</sup> Για ένα έργο προϋπολογισμού 8 εκατομμυρίων ευρώ, ο δικαιούχος δεν θα δικαιούται επιστροφή του ΦΠΑ. Ωστόσο, εάν ο ίδιος δικαιούχος διαμορφώσει δύο έργα 4 εκατομμυρίων ευρώ, ο ΦΠΑ θα είναι επιλέξιμος και για τα δύο έργα. Με ποσοστό συγχρηματοδότησης 70 % και συντελεστή ΦΠΑ 20 %, η διαφορά στην επιχορήγηση που καταβάλλεται στην περίπτωση των δύο σεναρίων είναι περί το 1 εκατομμύριο ευρώ.

<sup>15</sup> Άρθρο 186, παράγραφος 4, του κανονισμού (ΕΕ, Ευρατόμ) 2018/1046 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 18ης Ιουλίου 2018, σχετικά με τους δημοσιονομικούς κανόνες που εφαρμόζονται στον γενικό προϋπολογισμό της Ένωσης, την τροποποίηση των κανονισμών (ΕΕ) αριθ. 1296/2013, (ΕΕ) αριθ. 1301/2013, (ΕΕ) αριθ. 1303/2013, (ΕΕ) αριθ. 1304/2013, (ΕΕ) αριθ. 1309/2013, (ΕΕ) αριθ. 1316/2013, (ΕΕ) αριθ. 223/2014, (ΕΕ) αριθ. 283/2014 και της απόφασης 541/2014/ΕΕ και για την κατάργηση του κανονισμού (ΕΕ, Ευρατόμ) αριθ. 966/2012 (ΕΕ L 193 της 30.7.2018, σ. 1–222). Οι διατάξεις αυτές είναι οι ίδιες όπως οι κανόνες περί επιλεξιμότητας που ορίζονται στο άρθρο 126, παράγραφος 3, στοιχείο γ), του καταργηθέντος δημοσιονομικού κανονισμού (αριθ. 966/2012) και στο άρθρο 187 του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού της Επιτροπής σχετικά με τους κανόνες εφαρμογής (αριθ. 1268/2012).

<sup>16</sup> Οι εξαιρέσεις από τον κανόνα αυτό ορίζονται στο άρθρο 186, παράγραφος 4, του δημοσιονομικού κανονισμού.

**31** Ως εκ τούτου, εμμένουμε ότι η σύσταση που περιλαμβάνεται στην ετήσια έκθεσή μας για το 2017<sup>17</sup> περί αποκλεισμού της επιστροφής ΦΠΑ σε δημόσιους φορείς από κονδύλια της ΕΕ μειώνει τον κίνδυνο εμφάνισης σφαλμάτων στις δαπάνες του τομέα της συνοχής, και εξασφαλίζει την καλύτερη χρησιμοποίηση των πόρων της ΕΕ από την άποψη της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης.

**32** Σύμφωνα με τη νομική κατάσταση που αποτέλεσε τη βάση για τη θεμελίωση της σύστασής μας (βλέπε σημεία 07 και 08) και βάσει του επιχειρηματός μας που παρατίθεται στο σημείο 88 της γνώμης αριθ. 6/2018, ο ΦΠΑ πρέπει να επιστρέφεται σε μικρό μόνον αριθμό ιδιωτικών φορέων που δεν μπορούν να τον ανακτήσουν, ήτοι όταν ο φόρος συνιστά πραγματικό στοιχείο εξόδων<sup>18</sup>.

### Ετήσιες εκθέσεις του ΕΕΣ και συνοπτικές περιπτωσιολογικές επισκοπήσεις

Στις ετήσιες εκθέσεις μας, παρέχουμε επισκόπηση της δημοσιονομικής διαχείρισης της ΕΕ κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους και διατυπώνουμε συστάσεις για τη βελτίωσή της. Κατ' αυτό τον τρόπο, επικουρούμε το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Συμβούλιο στον έλεγχό τους όσον αφορά τον τρόπο χρησιμοποίησης των κονδυλίων της ΕΕ.

Οι συνοπτικές περιπτωσιολογικές επισκοπήσεις δεν βασίζονται σε νέες ελεγκτικές εργασίες, ούτε παρουσιάζουν νέες διαπιστώσεις και συστάσεις. Παρουσιάζουν και τεκμηριώνουν πραγματικά περιστατικά σε σχέση με συγκεκριμένα θέματα και παρέχουν εστιασμένη ανάλυση προς διευκόλυνση της κατανόησης των τιθέμενων ζητημάτων.

Επικοινωνία με το κλιμάκιο ελέγχου στην ηλεκτρονική διεύθυνση:  
**ECA-COH-SOA-2018@eca.europa.eu**

<sup>17</sup> Βλέπε σημεία 6.40 έως 6.42 και 6.78, καθώς και σύσταση 2, της ετήσιας έκθεσής μας για το 2017.

<sup>18</sup> Βάσει των 561 έργων που υποβάλαμε σε έλεγχο στο πλαίσιο των εργασιών μας για τη δήλωση αξιοπιστίας μεταξύ 2015 και 2017, εκτιμούμε ότι το ποσοστό των ιδιωτικών φορέων που δεν θα μπορούσαν να ανακτήσουν τον ΦΠΑ ανέρχεται μόλις στο 0,2 % του συνόλου των δικαιούχων.

## Γλωσσάριο

**Δημόσιοι φορείς:** Εθνικές, περιφερειακές ή τοπικές αρχές ή οποιοσδήποτε άλλος φορέας δημοσίου δικαίου.

**Επιστροφή:** «Επιστροφή» δεν σημαίνει κατ' ανάγκη πραγματική ταμειακή ροή, αλλά μπορεί να λάβει τη μορφή μείωσης του φόρου επί των πωλήσεων.

**Κανονικός συντελεστής ΦΠΑ:** Ο συντελεστής που πρέπει να εφαρμόζει μια χώρα της ΕΕ σε όλα τα μη απαλλασσόμενα από τον φόρο αγαθά και υπηρεσίες. Υπό ορισμένες προϋποθέσεις, ένα κράτος μέλος μπορεί να εφαρμόσει μειωμένους συντελεστές σε αγαθά ή υπηρεσίες.

**Κονδύλια της πολιτικής συνοχής;** Για την περίοδο προγραμματισμού 2014-2020, τα κονδύλια της πολιτικής συνοχής αποτελούν μέρος των ευρωπαϊκών διαρθρωτικών και επενδυτικών ταμείων (ΕΔΕΤ).

**Συνοχή:** Σύντομη ονομασία του υποτομέα 1β του ΠΔΠ που φέρει τον τίτλο «Οικονομική, κοινωνική και εδαφική συνοχή».

**Υποκείμενος στον φόρο:** Συνήθως επιχείρηση, μεμονωμένος έμπορος ή άλλος επιτηδευματίας.

## Κλιμάκιο του ΕΕΣ

Η εν προκειμένω συνοπτική περιπτωσιολογική επισκόπηση εγκρίθηκε από το Τμήμα ΙΙ, το οποίο ειδικεύεται στους τομείς δαπανών που αφορούν τις επενδύσεις υπέρ της συνοχής, της ανάπτυξης και της κοινωνικής ένταξης και του οποίου προεδρεύει η Ιλιانا Ιβανοβα, Μέλος του ΕΕΣ. Επικεφαλής του συγκεκριμένου έργου ήταν ο Tony Murphy, Μέλος του ΕΕΣ, συνεπικουρούμενος από τους Wolfgang Stolz, προϊστάμενο του ιδιαίτερου γραφείου του, Brian Murphy, σύμβουλο στο ιδιαίτερο γραφείο του, Peter Borsos, βοηθό στο ιδιαίτερο γραφείο του, Juan Ignacio Gonzalez Bastero, ανώτερο διοικητικό στέλεχος, και Orsolya Szarka, υπεύθυνη έργου. Γλωσσική υποστήριξη παρείχε ο Mark Smith.

Τα τελευταία χρόνια, στις ετήσιες εκθέσεις μας, παρουσιάζουμε σειρά σφαλμάτων και αδυναμιών που σχετίζονται με τον χειρισμό του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) ως επιλέξιμου στοιχείου εξόδων στο πλαίσιο των δαπανών του τομέα της συνοχής. Σκοπός του εν προκειμένω εγγράφου επισκόπησης είναι να συμπληρώσει τις σχετικές με τον ΦΠΑ παρατηρήσεις που περιλαμβάνονται στις ετήσιες εκθέσεις μας και τις απόψεις που διατυπώνουμε στη γνώμη αριθ. 6/2018. Λαμβάνοντας ως βάση αποτελέσματα και στοιχεία από προηγούμενους ελέγχους στο πλαίσιο της δήλωσης αξιοπιστίας, αναλύσαμε τη σχέση μεταξύ ανακτησιμότητας και επιλεξιμότητας του ΦΠΑ. Παραθέτουμε επισκόπηση των σφαλμάτων και των ασυνεπειών που έχουμε εντοπίσει και παραθέτουμε περιπτώσεις μη βέλτιστης χρησιμοποίησης των πόρων της ΕΕ που οφείλονται στην ευρεία ερμηνεία της έννοιας της ανακτησιμότητας του ΦΠΑ, ιδίως στην περίπτωση δημόσιων φορέων που λαμβάνουν ενισχύσεις από την ΕΕ.

Βάσει της ανάλυσής μας και στο πνεύμα των προηγούμενων συστάσεών μας, πιστεύουμε ότι η Επιτροπή και οι νομοθέτες πρέπει να εξετάσουν το ενδεχόμενο αναθεώρησης των κανόνων περί επιλεξιμότητας του ΦΠΑ. Ωστόσο, κάθε προσπάθεια απλούστευσης των κανόνων αυτών οφείλει να σέβεται την αρχή της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης των κονδυλίων της ΕΕ.

Μπορείτε να επικοινωνήσετε με το αρμόδιο κλιμάκιο ελέγχου στην ηλεκτρονική διεύθυνση:  
**ECA-Cohesion-SoA-2018@eca.europa.eu.**

ΕΥΡΩΠΑΪΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ  
12, rue Alcide De Gasperi  
1615 Luxembourg  
ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ

Τηλ. +352 4398-1

Πληροφορίες: [eca.europa.eu/el/Pages/ContactForm.aspx](http://eca.europa.eu/el/Pages/ContactForm.aspx)  
Ιστότοπος: [eca.europa.eu](http://eca.europa.eu)  
Twitter: @EUAuditors



ΕΥΡΩΠΑΪΚΟ  
ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ  
ΣΥΝΕΔΡΙΟ



©Ευρωπαϊκή Ένωση, 2018

Για οποιαδήποτε χρήση ή αναπαραγωγή φωτογραφιών ή άλλου υλικού που δεν αποτελεί πνευματική ιδιοκτησία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, πρέπει να ζητηθεί άδεια απευθείας από τους δικαιούχους των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας.