

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

της 24ης Ιουλίου 1998

σχετικά με την αντιμετώπιση της διαφυγής της πληρωμής του ΦΠΑ (διαφορές μεταξύ των θεωρητικών εσόδων ΦΠΑ και των εσόδων ΦΠΑ που πράγματι εισπράττονται) στους εθνικούς λογαριασμούς

[κοινοποιηθείσα υπό τον αριθμό E(1998) 2202]

(Κείμενο που παρουσιάζει ενδιαφέρον για τον ΕΟΧ)

(98/527/ΕΚ, Ευρατόμ)

Η ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΤΩΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ,

Έχοντας υπόψη:

τη συνθήκη για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Κοινότητας,

τη συνθήκη για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Κοινότητας Ατομικής Ενέργειας,

την οδηγία 89/130/ΕΟΚ, Ευρατόμ του Συμβουλίου, της 13ης Φεβρουαρίου 1989, για την εναρμόνιση του καθορισμού του ακαθάριστου εθνικού προϊόντος σε αγοραίες τιμές⁽¹⁾, και ιδίως το άρθρο 1,

Εκτιμώντας:

ότι η απόφαση 94/168/ΕΚ, Ευρατόμ της Επιτροπής, της 22ας Φεβρουαρίου 1994, για τον καθορισμό μέτρων που πρέπει να ληφθούν με σκοπό την εφαρμογή της οδηγίας 89/130/ΕΟΚ, Ευρατόμ του Συμβουλίου για την εναρμόνιση του καθορισμού του ακαθάριστου εθνικού προϊόντος σε αγοραίες τιμές⁽²⁾, αντιμετωπίζει, ιδιαίτερα, τη διαφυγή της πληρωμής φόρων χωρίς ωστόσο να αναφέρεται ρητά στην αντιμετώπιση της διαφυγής της πληρωμής του ΦΠΑ, και ότι, κατά συνέπεια, είναι σκόπιμο να διευκρινιστεί αυτή η αντιμετώπιση·

ότι, προκειμένου να εξασφαλίσουν τον εξαντλητικό χαρακτήρα των εκτιμήσεων του ΑΕγχΠ και του ΑΕΠ τους, στο πλαίσιο της οδηγίας 89/130/ΕΟΚ, Ευρατόμ, τα κράτη

μέλη θα πρέπει να προβούν σε αναπροσαρμογή των εκτιμήσεών τους κατά τρόπο ώστε να λάβουν υπόψη τη διαφυγή της πληρωμής του ΦΠΑ·

ότι η αναπροσαρμογή αυτή αφορά το μέρος της διαφοράς μεταξύ των θεωρητικών εσόδων ΦΠΑ και των εσόδων ΦΠΑ που πράγματι εισπράχθηκαν, που καταλογίζεται στη φοροδιαφυγή χωρίς τη συνενοχή των αγοραστών·

ότι τα μέτρα που προβλέπονται στην παρούσα απόφαση είναι σύμφωνα με τη γνώμη της επιτροπής που συστάθηκε σύμφωνα με το άρθρο 6 της οδηγίας 89/130/ΕΟΚ, Ευρατόμ,

ΕΞΕΛΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ:

Άρθρο 1

Τα κράτη μέλη υπολογίζουν το ποσό της διαφυγής της πληρωμής του ΦΠΑ χωρίς τη συνενοχή των αγοραστών χρησιμοποιώντας τη μέθοδο που παρατίθεται στο παράρτημα της παρούσας απόφασης.

Για τους σκοπούς του υπολογισμού αυτού, τα κράτη μέλη θα καθορίσουν, κυρίως, τα θεωρητικά έσοδα ΦΠΑ και τα έσοδα ΦΠΑ που πράγματι εισπράχθηκαν και θα αναλύσουν τη διαφορά μεταξύ των δύο αυτών ποσών. Συγκεκριμένα, θα εφαρμόσουν τον ακόλουθο τύπο:

Φοροδιαφυγή «χωρίς συνενοχή» = Θεωρητικά έσοδα ΦΠΑ μείον εισπραχθέντα έσοδα ΦΠΑ μείον χρονικές αποκλίσεις μείον πτωχεύσεις μείον διαφυγόντα έσοδα (φοροδιαφυγή «με συνενοχή»)

Τα κράτη μέλη θα αναπροσαρμόσουν, εφόσον απαιτείται, το ποσό της προστιθέμενης αξίας που περιλαμβάνεται στις εκτιμήσεις του ΑΕγχΠ και του ΑΕΠ τους, στο πλαίσιο της οδηγίας 89/130/ΕΟΚ, Ευρατόμ, προσθέτοντας το ποσό της κατ' αυτόν τον τρόπο υπολογιζόμενης φοροδιαφυγής χωρίς τη συνενοχή των αγοραστών.

Άρθρο 2

Προκειμένου να πραγματοποιήσουν την αναπροσαρμογή που περιγράφεται στο άρθρο 1, τα κράτη μέλη μπορούν επίσης να εφαρμόσουν μια άλλη μέθοδο, εφόσον αυτή θα παρέχει αποτελέσματα συγκρίσιμα με τα αποτελέσματα της μεθόδου που περιγράφεται στο πρώτο εδάφιο του άρθρου 1.

⁽¹⁾ ΕΕ L 49 της 21. 2. 1989, σ. 26.

⁽²⁾ ΕΕ L 77 της 19. 3. 1994, σ. 51.

Άρθρο 3

Τα κράτη μέλη θα παράσχουν, πριν από τη 1η Οκτωβρίου 1998, εξηγήσεις σχετικά με τις πηγές και τις μεθόδους που εφαρμόστηκαν και θα υπολογίσουν τις αναπροσαρμογές που πραγματοποιήθηκαν. Η Επιτροπή θα επαληθεύσει, σύμφωνα, κυρίως, με το άρθρο 19 του κανονισμού (ΕΟΚ, Ευρατόμ) αριθ. 1552/89 του Συμβουλίου (¹), την εγκυρότητα των πηγών και των μεθόδων που χρησιμοποιήθηκαν και των αναπροσαρμογών που πραγματοποιήθηκαν, καθώς και τη συγκρισιμότητα των αποτελεσμάτων που λήφθηκαν, ιδιαίτερα όταν, σύμφωνα με το άρθρο 2, δεν χρησιμοποιήθηκε η μέθοδος που περιγράφεται στο πρώτο εδάφιο του άρθρου 1.

Όσον αφορά τη νέα κράτη μέλη (Αυστρία, Φινλανδία, και Σουηδία), η προθεσμία αυτή ορίζεται για την 1η Οκτωβρίου 1999.

Άρθρο 4

Εάν τα κράτη μέλη μπορούν να αποδείξουν στην Επιτροπή ότι ένας ισοδύναμος υπολογισμός εφαρμόζεται ήδη στους εθνικούς λογαριασμούς τους, το άρθρο 1 δεν έχει ισχύ. Τα κράτη μέλη που επιθυμούν να ακολουθήσουν αυτή την οδό αφείλουν να προσκομίσουν στην Επιτροπή πλήρη δικαιολογητικά πριν από την 1η Οκτωβρίου 1998 (για την Αυστρία, τη Φινλανδία και τη Σουηδία: 1η Οκτωβρίου 1999).

Η Επιτροπή θα ενημερώσει την επιτροπή ΦΠΑ σχετικά με τα αποτελέσματα της εφαρμογής της παρούσας απόφασης, και ιδιαίτερα σχετικά με τις μεθόδους που χρησιμοποιούν τα κράτη μέλη.

Άρθρο 5

Η παρούσα απόφαση απευθύνεται στα κράτη μέλη.

Βρυξέλλες, 24 Ιουλίου 1998.

Για την Επιτροπή
Yves-Thibault DE SILGUY
Μέλος της Επιτροπής

(¹) ΕΕ L 155 της 7. 6. 1989, σ. 1.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Ο υπολογισμός της διαφυγής της πληρωμής του ΦΠΑ χωρίς τη συνενοχή των αγοραστών βασίζεται στα ακόλουθα δύο στοιχεία:

1. υπολογισμό των θεωρητικών εσόδων ΦΠΑ,
2. ανάλυση της διαφοράς μεταξύ των θεωρητικών εσόδων ΦΠΑ και των εσόδων ΦΠΑ που πράγματι εισπράχθηκαν κατά τη διάρκεια της ίδιας περιόδου.

Υπολογισμός των θεωρητικών εσόδων ΦΠΑ

Τα θεωρητικά έσοδα ΦΠΑ είναι ο ΦΠΑ που θα παραγόταν αν όλες οι μονάδες που υποχρεούνται στην καταβολή ΦΠΑ κατέβαλαν το φόρο σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία.

Προκειμένου να υπολογιστούν τα θεωρητικά αυτά έσοδα ΦΠΑ είναι απαραίτητο, πρώτον, να καθοριστεί η βάση εφαρμογής του ΦΠΑ σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία. Πρόκειται, με άλλα λόγια, για τον προσδιορισμό όλων των πράξεων οι οποίες υπόκεινται σε ΦΠΑ που δεν εκπίπτει. Η τελική κατανάλωση των νοικοκυριών θεωρείται ότι υπόκειται εξ ολοκλήρου σε ΦΠΑ που δεν εκπίπτει, ενώ άλλες κατηγορίες μεγεθών πρέπει να κατανεμηθούν προκειμένου να καθοριστεί ένας συντελεστής μη έκπτωσης. Ο υπολογισμός αυτός γίνεται με τη χρήση στοιχείων της εθνικής λογιστικής στο πιο εκλεπτυσμένο διαθέσιμο επίπεδο. Ο υπολογισμός της βάσης γίνεται λαμβάνοντας υπόψη όλη τη νομοθεσία και όλους τους κανονισμούς που ισχύουν στον τομέα του ΦΠΑ.

Δεύτερον, είναι απαραίτητο να εφαρμοστεί σε κάθε πράξη που περιλαμβάνεται στη βάση η οποία ορίζεται στην προηγούμενη παράγραφο ο συντελεστής ΦΠΑ που της αναλογεί, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία. Οι συντελεστές ΦΠΑ που εφαρμόζονται πρέπει να είναι εκείνοι οι οποίοι ίσχυαν κατά τη διάρκεια του έτους που χρησιμοποιήθηκε για την αξιολόγηση της βάσης. Ο υπολογισμός των θεωρητικών εσόδων ΦΠΑ γίνεται λαμβάνοντας υπόψη όλη τη νομοθεσία και όλους τους κανονισμούς που ισχύουν στον τομέα του ΦΠΑ.

Ανάλυση της διαφοράς μεταξύ των θεωρητικών εσόδων ΦΠΑ και των εσόδων ΦΠΑ που πράγματι εισπράχθηκαν κατά τη διάρκεια της ίδιας περιόδου

Από τη στιγμή κατά την οποία ο υπολογισμός των θεωρητικών εσόδων ΦΠΑ έγινε λαμβάνοντας υπόψη όλη τη νομοθεσία και όλους τους κανονισμούς που ισχύουν στον τομέα του ΦΠΑ, η διαφορά μεταξύ των θεωρητικών αυτών εσόδων ΦΠΑ και των εσόδων ΦΠΑ και πράγματι εισπράχθηκαν μπορεί να αποδοθεί σε τέσσερις λόγους:

1. προσωρινή απόκλιση μεταξύ των στοιχείων του Υπουργείου Οικονομικών και των εθνικών λογαριασμών,
2. ad hoc ακυρώσεις από πλευράς φορολογικής αρχής ορισμένων απαιτήσεων καταβολής ΦΠΑ σε περίπτωση πτώχευσης του υπόχρεου,
3. φοροδιαφυγή με τη συνενοχή του αγοραστή (ο ΦΠΑ δεν καταβάλλεται από τον αγοραστή στον πωλητή),
4. φοροδιαφυγή χωρίς τη συνενοχή του αγοραστή (το ΦΠΑ καταβάλλεται από τον αγοραστή στον πωλητή αλλά ο πωλητής δεν το καταβάλλει στη φορολογική αρχή).

Κατά συνέπεια, προκειμένου να προσδιοριστεί το ποσό της φοροδιαφυγής χωρίς τη συνενοχή του αγοραστή, πρέπει να αφαιρεθεί από τη διαφορά μεταξύ των θεωρητικών εσόδων ΦΠΑ και των εσόδων ΦΠΑ που πράγματι εισπράχθηκαν η φοροδιαφυγή με τη συνενοχή του αγοραστή και οι ακυρώσεις απαιτήσεων λόγω πτωχεύσεων και να ληφθούν υπόψη οι αποκλίσεις μεταξύ της γενεσιουργού αιτίας του φόρου και της είσπραξης των εσόδων από τη φορολογική αρχή.

Φοροδιαφυγή «χωρίς συνενοχή» = Θεωρητικά έσοδα ΦΠΑ *μείον* εισπραχθέντα έσοδα ΦΠΑ *μείον* χρονικές αποκλίσεις *μείον* πτωχεύσεις *μείον* διαφυγόντα έσοδα (φοροδιαφυγή με «συνενοχή»)

Τα εισπραχθέντα έσοδα ΦΠΑ είναι τα έσοδα που πράγματι εισπράχθηκαν από τη φορολογική αρχή κατά τη διάρκεια του ίδιου έτους που λαμβάνεται υπόψη στον υπολογισμό των θεωρητικών εσόδων ΦΠΑ.

Η διόρθωση για τη χρονική απόκλιση αποσκοπεί στη διόρθωση των εσόδων προκειμένου να ληφθεί υπόψη το γεγονός ότι ορισμένες πληρωμές ΦΠΑ του τρέχοντος έτους (v) σχετίζονται με το προηγούμενο έτος (v-1) και το γεγονός ότι μέρος του ΦΠΑ του έτους (v) θα εισπραχθεί πράγματι μόνο κατά τη διάρκεια του επόμενου έτους (v+1).

Είναι δυνατόν η ισχύουσα νομοθεσία να επιτρέπει την ad hoc ακύρωση από πλευράς φορολογικής αρχής ορισμένων απαιτήσεων καταβολής ΦΠΑ σε περίπτωση πτώχευσης του υποχρέου. Στην περίπτωση αυτή, οι εν λόγω ακυρώσεις πρέπει να αφαιρεθούν από τη διαφορά μεταξύ των θεωρητικών εσόδων ΦΠΑ και των εσόδων ΦΠΑ που πράγματι εισπράχθηκαν (εκτός αν οι ακυρώσεις αυτές έχουν ήδη ληφθεί υπόψη στον υπολογισμό των θεωρητικών εσόδων ΦΠΑ).

Για τον υπολογισμό της φοροδιαφυγής με τη συνενοχή του αγοραστή, λαμβάνονται υπόψη μόνον οι δραστηριότητες για τις οποίες υπήρξε διόρθωση για «αδήλωτη εργασία» (μη εγγραφή οικονομικά ενεργών μονάδων στα σχετικά στατιστικά μητρώα).

Στο πλαίσιο της υπόθεσης αυτής, με βάση τις διορθώσεις για την «αδήλωτη εργασία», οι οποίες προηγήθηκαν στις παραγωγές των κλάδων δραστηριότητας, και πολλαπλασιάζοντας τα ποσά των αντίστοιχων πρόσθετων πωλήσεων («αδήλωτων πωλήσεων») με τους νόμιμους συντελεστές ΦΠΑ, μπορεί να εκτιμηθεί η διαφυγή για τη φορολογική αρχή (τα διαφυγόντα έσοδα) λόγω της «φοροδιαφυγής με τη συνενοχή των αγοραστών».

Για παράδειγμα, αν λόγω της διόρθωσης για την «αδήλωτη εργασία», η εκτίμηση της τιμής, χωρίς τον ΦΠΑ, της κατανάλωσης των νοικοκυριών όσον αφορά ένα συγκεκριμένο προϊόν αυξήθηκε κατά 15 % και αν ο νόμιμος συντελεστής ΦΠΑ επί των αγορών του εν λόγω προϊόντος καθορίστηκε σε 18,6 %, η διαφυγή για τη φορολογική αρχή είναι:

Διαφυγόντα έσοδα ΦΠΑ λόγω της φοροδιαφυγής με συνενοχή = πωλήσεις του προϊόντος πριν από τη διόρθωση $\times 15 \% \times 18,6 \%$.
