



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΕΝΙΑΙΑ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗ ΑΡΧΗ  
ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΣΥΜΒΑΣΕΩΝ**

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**86/2014**

**(Της διαδικασίας του άρθρου του αρ. 2, παρ. 2, εδαφ. ια' του Ν. 4013/2011)**

**Η ΕΝΙΑΙΑ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗ ΑΡΧΗ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΣΥΜΒΑΣΕΩΝ**

Στην Αθήνα σήμερα, την 17<sup>η</sup> Μαρτίου του έτους δύο χιλιάδες δεκατέσσερα (2014) ημέρα Δευτέρα και ώρα 11.00 π.μ. και επί της οδού Κηφισίας 7 (5<sup>ος</sup> όροφος) στους Αμπελοκήπους, όπου και τα γραφεία της, συνήλθε η **ΕΝΙΑΙΑ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗ ΑΡΧΗ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΣΥΜΒΑΣΕΩΝ** σε συνεδρίαση μετά από σχετική πρόσκληση του Προέδρου της, η οποία γνωστοποιήθηκε νομίμως σε όλα τα μέλη της Αρχής.

Από τα προσκληθέντα μέλη της Αρχής παρέστησαν κατά την συνεδρίαση τα ακόλουθα:

**Αναπληρωτής Πρόεδρος:** Δετσαρίδης Χρήστος

**Αναπληρωτής Αντιπρόεδρος:** Βαρδακαστάνης Κωνσταντίνος

**Μέλη:** Καραμανλής Ευάγγελος  
Σταθακόπουλος Δημήτριος  
Κουλούρη Ιωάννα  
Λουρίκας Δημήτριος

Τα λοιπά τακτικά και αναπληρωματικά μέλη, καίτοι προσκληθέντα, δεν προσήλθαν

**Γραμματέας:** Στυλιανή Τσιάβου

**Εισηγήτρια:** Ελένη Σταθοπούλου, Νομικός, Ειδικό Επιστημονικό Προσωπικό Ε.Α.Α.ΔΗ.ΣΥ.

**Ερώτημα:** Το υπ' αριθ. πρωτ. ΠΡΠ4498191213/19.12.2013 έγγραφο-ερώτημα της Επιτροπής Εποπτείας και Ελέγχου Παιγνίων (Ε.Ε.Ε.Π.) που παρελήφθη από την Ενιαία Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Συμβάσεων την 23.12.2013 και έλαβε αριθμ. Πρωτ. 5683/23.12.2013.

**Θέμα:** Με το υπ' αριθ. πρωτ. ΠΡΠ4498191213/19.12.2013 έγγραφο-ερώτημα της Επιτροπής Εποπτείας και Ελέγχου Παιγνίων (Ε.Ε.Ε.Π.) που παρελήφθη από την Ενιαία Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Συμβάσεων την 23.12.2013 και έλαβε αριθμ. πρωτ. 5683/23.12.2013, ζητείται η διευκρίνιση εκ μέρους της Αρχής περί του, εάν το ποσό των € 2.500,00, άνω του οποίου απαιτείται η τήρηση του εγγράφου τύπου για τη σύναψη σύμβασης, περιλαμβάνει τον αναλογούντα ΦΠΑ.

## I. Νομικό πλαίσιο

- Στο άρθρο 2 παρ. 2, περ. ια' του ν. 2013/2011, όπως ισχύει, ορίζεται ότι η Ε.Α.Α.ΔΗ.ΣΥ "Παρέχει συμβουλές στις αναθέτουσες αρχές με δική της πρωτοβουλία ή ύστερα από αιτήματα των τελευταίων, ιδίως κατά το στάδιο εκδίκασης ή εξέτασης προδικαστικών προσφυών, σχετικά με τη νόμιμη διεξαγωγή των διαδικασιών ανάθεσης και εκτέλεσης δημοσίων συμβάσεων και την ομοιόμορφη εφαρμογή της ευρωπαϊκής και εθνικής νομοθεσίας περί δημοσίων συμβάσεων".
- Στο άρθρο 80 του ν. 2362/1995 "Περί Δημοσίου Λογιστικού, ελέγχου των δαπανών του Κράτους και άλλες διατάξεις", ορίζεται ότι : «Για το κύρος συμβάσεως του Δημοσίου με αντικείμενο αξία μεγαλύτερης των δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ ή που γεννά διαρκή υποχρέωση αυτού, απαιτείται η κατάρτισή της να γίνει με ιδιωτικό τουλάχιστον έγγραφο. Το ανωτέρω ποσό μπορεί να τροποποιείται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Επί συμβάσεως, η αποδοχή της προτάσεως δύναται να γίνει και με χωριστό έγγραφο, η υπό του αντισυμβαλλομένου όμως του Δημοσίου εκπλήρωση της παροχής του αίρει την εκ της ελλείψεως του γραπτού τύπου της αποδοχής ακυρότητα της συμβάσεως.». (Το ποσό των € 2.500,00 ισχύει από 01.01.2002, αναπροσαρμοσθέν δυνάμει της υπ' αριθμ. 2/59649/0026/2001 Απόφασης Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ τ. Β' 1427/22.10.2001).

Η ως άνω διάταξη αντικατέστησε την αντίστοιχη προϊσχύσασα του άρθρου 84 του ν.δ. 321/1969 "περί Κώδικος Δημοσίου Λογιστικού", η οποία όριζε ότι : "Πάσα σύμβασις δια λογαριασμόν του Δημοσίου έχουσα αντικείμενον άνω των 10.000 δραχμών ή δημιουργούσα υποχρεώσεις διαρκείας, εφ' όσον δεν ορίζεται άλλως, υποβάλλεται εις τον τύπον του ιδιωτικού εγγράφου. Το ποσόν τούτο δύναται να αυξομειούται δι' αποφάσεων του Υπουργού των Οικονομικών, δημοσιευομένων εις την Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Η πρότασις καταρτίσεως συμβάσεως και η αποδοχή αυτής δύνανται να γίνουν και δια χωριστών εγγράφων. Η, εκ της μη τηρήσεως του τύπου της εγγράφου αποδοχής, ακυρότης, αίρεται εν περιπτώσει εκπληρώσεως της συμβάσεως".

- Στο άρθρο 1 του ν. 2859/2000 "Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας" ορίζεται ότι : "Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου.", ενώ στο άρθρο 21 του αυτού νόμου με τίτλο "Συντελεστές. Υπολογισμός του φόρου" ορίζεται αναλυτικά ο κατά περίπτωση ο συντελεστής του ως άνω φόρου επί της φορολογητέας αξίας.
- Οι διατάξεις του άρθρου 17 του π.δ. 59/2007 (άρθρο 17 Οδηγίας 2004/17/EK) και του άρθρου 8 παρ. 1 του π.δ. 60/2007 (άρθρο 9 οδηγίας 2004/18/EK), σύμφωνα με τις οποίες, ο υπολογισμός της εκτιμώμενης αξίας μιας σύμβασης βασίζεται στο συνολικό πληρωτέο ποσό, εκτός Φ.Π.Α.
- Οι διατάξεις του άρθρου 83 του ν. 2362/1995.

## II. Νομική εκτίμηση

Από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων, προκύπτουν τα εξής :

Το ως άνω ερώτημα τίθεται υπόψιν της Ε.Α.Α.ΔΗ.ΣΥ. στο πλαίσιο της αρμοδιότητάς της περί παροχής συμβουλών στις αναθέτουσες αρχές εν όψει της ανάγκης ομοιόμορφης εφαρμογής της σχετικής νομοθεσίας, αφορά δε τη νόμιμη διεξαγωγή διαδικασίας ανάθεσης και, συγκεκριμένα, το στάδιο σύναψης σύμβασης και την εγκυρότητα αυτής.

Από τη γραμματική διατύπωση της υπό διερεύνηση διάταξης “με αντικείμενο αξίας μεγαλύτερης των δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ” δεν προκύπτει κατ'αρχήν σαφώς εάν στην “αξία” του αντικειμένου της σύμβασης περιλαμβάνεται τόσο ο Φ.Π.Α., όσο και τυχόν άλλες επιβαρύνσεις.

Ως εκ τούτου, για τη διακρίβωση του αληθούς νόηματος της διάταξης, θα πρέπει αυτή να ερμηνευθεί λογικά και συστηματικά, ήτοι με βάση εργαλεία της λογικής επιστήμης και κατόπιν εκτίμησης της συστηματικής της αλληλουχίας, η οποία συνίσταται στον προσδιορισμό της ένταξής της στο όλο σύστημα ρυθμίσεων στο οποίο είναι ενταγμένη και της θέσεώς της μέσα σε αυτό. Ακολουθεί η τελεολογική ερμηνεία με την οποία αναζητείται ο σκοπός (το «τέλος», η ratio) του νόμου για να διαπιστωθεί το νόημά του. Η ιστορική ερμηνεία λειτουργεί βοηθητικά στην ανωτέρω διαδικασία, καθώς με αυτήν επιχειρείται η κατανόηση του κανόνα δικαίου με βάση την έρευνα της ιστορίας του, δηλαδή με βάση τις ιστορικές συνθήκες υπό τις οποίες θεσπίσθηκε.

Σχετικά, σημειώνονται τα εξής :

α) Ο Φ.Π.Α. επεβλήθη το πρώτον δυνάμει του ν. 1642/1986 “Για την εφαρμογή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και άλλες διατάξεις”, η ισχύς του οποίου άρχισε την 1η Ιανουαρίου 1987, ήτοι ικανό χρόνο μετά τη θέσπιση της αρχικής σχετικής διάταξης του ν.δ. 321/1969 (άρθρο 84 αυτού). Συνεπώς και εφ'όσον κατά το χρόνο εκείνο, δεν υφίστατο η σχετική φορολογική επιβάρυνση, στο τεθέν όριο των 10.000 δραχμών σαφώς δεν περιλαμβανόταν ο Φ.Π.Α.

β) Η ίδια διατύπωση επαναλήφθηκε σχεδόν αυτούσια [“...με αντικείμενο αξίας μεγαλύτερης των 400.000 δρχ...”] με τη θέσπιση του νεώτερου, ν. 2362/1995, ήτοι, σε χρόνο κατά τον οποίο ήταν ήδη σε ισχύ ο ν. 1642/1986 “Για την εφαρμογή του φόρου προστιθέμενης αξίας και άλλες διατάξεις”).

γ) Καθ'όλο το διαδραμόν χρονικό διάστημα, κατά το οποίο εκδίδονται οι κατ'εξουσιοδότηση της ως άνω διάταξης αποφάσεις του αρμοδίου υπουργού περί αναπροσαρμογής του εν λόγω ορίου, η διατύπωση παρέμεινε η αυτή (χωρίς, δηλαδή, να γίνεται μνεία ή να διευκρινίζεται εάν περιλαμβάνεται ή όχι ο αναλογών Φ.Π.Α.).

Η μη ρητή εκ μέρους του νομοθέτη αναφορά περί του εάν, στο ως άνω ποσό συμπεριλαμβάνεται ή όχι ο Φ.Π.Α. και με δεδομένη την ανωτέρω εκτεθείσα ιστορική διαδρομή της συγκεκριμένης διάταξης, οδηγεί στο συμπέρασμα ότι στο ως άνω ποσό δεν συμπεριλαμβάνεται ο Φ.Π.Α.

Προς επίρρωση της ανωτέρω απόψεως, σημειώνεται επίσης ότι, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στη σχετική νομοθεσία, ο συντελεστής Φ.Π.Α. διαφοροποιείται τόσο ανάλογα με το είδος των υπαγόμενων σε αυτόν αγαθών και υπηρεσιών, όσο και ανάλογα με τον τόπο παράδοσης των προϊόντων ή παροχής των υπηρεσιών, επιβάλλεται δε μόνον επί των ρητώς αναφερομένων στον ν. 2859/2000 αγαθών και υπηρεσιών και όχι επί παντός είδους συμβατικού τιμήματος (εξαιρουμένου επί παραδείγματι του μισθώματος). Κατά συνέπεια, εάν γινόταν δεκτό ότι στο τεθέν στην υπό διερεύνηση διάταξη ποσό συμπεριλαμβάνεται ο Φ.Π.Α., του τελευταίου κατά περίπτωση και κατά χρόνο διαφοροποιούμενου, θα οδηγούσε σε μη σαφή προσδιορισμό του ορίου, άνω του οποίου επιβάλλεται η τήρηση του έγγραφου τύπου.

Σύμφωνα δε με τον ορισμό που δίδεται στο άρθρο 1 του ν. 2859/2000, ο Φ.Π.Α. “είναι φόρος κύκλου εργασιών”, ο οποίος επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου. Ως εκ τούτου, δεν προσμετράται στον υπολογισμό της αξίας του αντικειμένου της σύμβασης, πλην εάν σκοπός είναι η εγγραφή της προκαλούμενης δαπάνης και ο υπολογισμός της για προϋπολογιστικές ή απολογιστικές ανάγκες.

Εξ άλλου, κάθε κανόνας πρέπει να ερμηνεύεται με βάση τις γενικές αρχές που διέπουν όλο το σύστημα ρυθμίσεων στο οποίο είναι ενταγμένος. Παρατηρείται ότι στο ευρύτερο σύστημα ρύθμισης, στο οποίο εντάσσεται η συγκεκριμένη διάταξη (δημόσιο λογιστικό, ν. 2859/2000) δη στο άρθρο 83 αυτού “Διαγωνισμός - Εξαιρέσεις”, τα ποσά που αποτελούν το όριο άνω των οποίων επιβάλλεται η επιλογή συγκεκριμένης διαγωνιστικής διαδικασίας, έχουν τεθεί επίσης χωρίς ρητή αναφορά περί του εάν συμπεριλαμβάνουν ή όχι Φ.Π.Α., αναφορά που εμφανίζεται το πρώτον στην επελθούσα δυνάμει του ν. 3899/2010, άρθρο 9 παρ. 3 τροποποίηση (“χωρίς να συμπεριλαμβάνεται στο ποσό αυτό ο Φ.Π.Α. που αναλογεί”). Αντίστοιχα, στην ΑΥΟ 2024710/602/0026/1998, βάσει της οποίας τα εν λόγω ποσά αναπροσαρμόσθηκαν, είχε τεθεί η ρητή διευκρίνιση : “...στα ποσά αυτά δεν συμπεριλαμβάνεται ο Φ.Π.Α.”.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι, στο συγκεκριμένο νομοθέτημα, όπου απαντάται ποσόν για το οποίο δεν διευκρινίζεται ρητώς εάν συμπεριλαμβάνει ή όχι Φ.Π.Α., θα πρέπει να θεωρείται ότι το ποσόν έχει τεθεί χωρίς τον αναλογούντα Φ.Π.Α..

Στο δε ευρύτερο πλαίσιο ρύθμισης των δημοσίων συμβάσεων, ήτοι στα άρθρα 17 του π.δ. 59/2007 και 8 παρ. 1 του π.δ. 60/2007 ρητώς τίθεται ο κανόνας ότι ο υπολογισμός της εκτιμώμενης αξίας μιας σύμβασης βασίζεται στο συνολικό πληρωτέο ποσό, εκτός Φ.Π.Α.

Θα πρέπει, εξ άλλου, να σημειωθεί ότι, στόχος της διάταξης είναι η διασφάλιση του κύρους των συμβάσεων που συνάπτει το Δημόσιο, θέτοντας ένα ελάχιστο όριο άνω του οποίου επιβάλλεται η τήρηση του γραπτού τύπου, ενώ η αυτή υποχρέωση υφίσταται και για τις συμβάσεις οι οποίες γεννούν διαρκή υποχρέωση, ανεξαρτήτως του ύψους του τιμήματος αυτών. Η θέσπιση του ορίου δεν αφαιρεί τη δυνατότητα τήρησης του εγγράφου τύπου για συμβάσεις, η αξία των οποίων υπολείπεται αυτού, αντιθέτως, η δυνατότητα αυτή επαφίεται στην κρίση των αρμοδίων οργάνων της αναθέτουσας αρχής.

Σημειωτέον επ'αυτού ότι, η τήρηση του εγγράφου τύπου στις δημόσιες συμβάσεις έχει χαρακτήρα συστατικό και όχι αποδεικτικό και ως εκ τούτου, η έλλειψή του καθιστά κατ' άρθρ. 158 και 159 παρ. 1 Α.Κ. άκυρη τη σύμβαση, ήτοι θεωρούμενη ως μη γενόμενη (άρθρο 180 Α.Κ.). Συνεπώς, η υποχρέωση τήρησης του εγγράφου τύπου των συμβάσεων, η οποία έχει τεθεί χάριν προστασίας του δημοσίου ως αναθέτουσας αρχής αλλά και των αντισυμβαλλομένων του αποτελεί καλή πρακτική, η οποία διασφαλίζει αφ'ενός το κύρος των συμβάσεων και αφ'ετέρου μειώνει την πιθανότητα ύπαρξης ασαφειών, αντικρουόμενων ερμηνειών και δικαστικών διενέξεων.

**Για τους λόγους αυτούς,** επί του ανωτέρω ερωτήματος, η Ε.Α.Α.ΔΗ.ΣΥ ομόφωνα αποφαινεται ότι η υπό διερεύνηση διάταξη έχει τεθεί προς διασφάλιση του κύρους των συμβάσεων που συνάπτει το Δημόσιο, το δε όριο των δύο χιλιάδων πεντακοσίων ευρώ (€ 2.500,00) αποτελεί το ανώτατο όριο, άνω του οποίου επιβάλλεται η τήρηση του εγγράφου τύπου και στο οποίο δεν περιλαμβάνεται ο Φ.Π.Α..

**Αθήνα, 20 Μαρτίου 2014**

**ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ**

**Ο Αναπληρωτής Πρόεδρος**

**Χρήστος Δετσαρίδης**