Συλλογή της Νομολογίας

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
MANUEL CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA
της 13ης Οκτωβρίου 2022 [1]

Υπόθεση C-31/21

Eurocostruzioni Srl
κατά
Regione Calabria

[αίτηση του Corte suprema di cassazione
(Ανώτατου Ακυρωτικού Δικαστηρίου, Ιταλία)
για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως]

«Προδικαστική παραπομπή – Διαρθρωτικά ταμεία – Συγχρηματοδότηση – Κανονισμός (ΕΚ) 1685/2000 – Επιλεξιμότητα δαπανών – Υποχρέωση απόδειξης πληρωμής – Εξοφλημένα τιμολόγια – Λογιστικό έγγραφο ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος – Κατασκευή εκτελεσθείσα απευθείας από τον τελικό δικαιούχο»

1. Στην παρούσα προδικαστική παραπομπή, ζητείται από το Δικαστήριο να ερμηνεύσει τον κανονισμό (ΕΚ) 1685/2000 [2], ώστε να αποσαφηνιστεί το περιεχόμενο της υποχρέωσης προσκόμισης εξοφλημένων τιμολογίων ή, εάν αυτό δεν είναι δυνατό, λογιστικών εγγράφων ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος, που να αποδεικνύουν το ύψος των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν, όταν δικαιούχος της ενίσχυσης που συγχρηματοδοτείται από τα διαρθρωτικά ταμεία της Ένωσης έχει κατασκευάσει ακίνητο με ίδια υλικά, μέσα και προσωπικό.

[1] Γλώσσα του πρωτοτύπου: η ισπανική.

[2] Κανονισμός 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 2000, L 193, σ. 39), όπως τροποποιήθηκε από τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 448/2004 της Επιτροπής, της 10ης Μαρτίου 2004, για την τροποποίηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1685/2000 ο οποίος θεσπίζει λεπτομερείς κανόνες εφαρμογής του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1260/1999 του Συμβουλίου, όσον αφορά την επιλεξιμότητα των δαπανών σχετικά με τις ενέργειες που συγχρηματοδοτούνται από τα διαρθρωτικά ταμεία, και για την κατάργηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1145/2003 (ΕΕ 2004, L 72, σ. 66)

I. Το νομικό πλαίσιο

A. Το δίκαιο της Ένωσης

1. Ο κανονισμός (ΕΚ) 1260/1999[3]

2. Οι αιτιολογικές σκέψεις 35 και 43 έχουν ως εξής:

«(35) ότι η αποκεντρωμένη εφαρμογή των ενεργειών των διαρθρωτικών Ταμείων από τα κράτη μέλη θα πρέπει να παρέχει εγγυήσεις όσον αφορά τον τρόπο και την ποιότητα της εφαρμογής, τα αποτελέσματα και την αξιολόγησή τους και τη χρηστή δημοσιονομική διαχείριση και τον έλεγχό της·

[…]

(43) ότι είναι αναγκαίο να εισαχθούν εγγυήσεις χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, με την υποχρέωση δικαιολόγησης και απόδειξης των δαπανών και με τη θέσπιση όρων πληρωμής που να αναφέρονται στην τήρηση των βασικών αρμοδιοτήτων σε θέματα παρακολούθησης του προγραμματισμού, δημοσιονομικού ελέγχου και εφαρμογής του κοινοτικού δικαίου·

[…]».

3. Το άρθρο 30 («Επιλεξιμότητα»), παράγραφος 3, ορίζει τα ακόλουθα:

«Οι συναφείς εθνικοί κανόνες εφαρμόζονται στις επιλέξιμες δαπάνες, εκτός εάν η Επιτροπή θεσπίσει, εφόσον χρειαστεί, κοινούς κανόνες επιλεξιμότητας των δαπανών, σύμφωνα με τις διαδικασίες του άρθρου 53 παράγραφος 2.»

4. Κατά το άρθρο 32 («Πληρωμές»), παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο:

«Η πληρωμή μπορεί να λαμβάνει τη μορφή πληρωμών έναντι, ενδιάμεσων πληρωμών ή καταβολής του τελικού υπολοίπου. Οι ενδιάμεσες πληρωμές ή οι πληρωμές του υπολοίπου αφορούν δαπάνες που έχουν πράγματι καταβληθεί και πρέπει να αντιστοιχούν σε πληρωμές που έχουν εκτελεστεί από τους τελικούς δικαιούχους και δικαιολογούνται με εξοφλημένα τιμολόγια ή λογιστικά έγγραφα ισοδύναμης αποδεικτικής αξίας».

5. Στο κεφάλαιο ΙΙ του τίτλου IV («Δημοσιονομικός έλεγχος»), το άρθρο 38 («Γενικές διατάξεις»), παράγραφος 1, ορίζει τα ακόλουθα:

«1. Με την επιφύλαξη της ευθύνης της Επιτροπής για την εκτέλεση του γενικού προϋπολογισμού των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, τα κράτη μέλη φέρουν την ευθύνη σε πρώτο βαθμό για τον δημοσιονομικό έλεγχο των παρεμβάσεων. Για το σκοπό αυτό, λαμβάνουν ιδίως τα ακόλουθα μέτρα:

[…]

[3] Κανονισμός του Συμβουλίου της 21ης Ιουνίου 1999 περί γενικών διατάξεων για τα διαρθρωτικά Ταμεία (ΕΕ 1999, L 161, σ. 1).

γ) δια[σ]φαλίζουν ότι η διαχείριση των παρεμβάσεων γίνεται σύμφωνα με το σύνολο των εφαρμοστέων κοινοτικών κανόνων και ότι τα κονδύλια που τίθενται στη διάθεσή τους χρησιμοποιούνται σύμφωνα με τις αρχές της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης·

δ) πιστοποιούν ότι οι δηλώσεις δαπανών που υποβάλλονται στην Επιτροπή είναι ακριβείς, και διαβεβαιώνουν ότι προκύπτουν από την εφαρμογή λογιστικών συστημάτων βάσει δικαιολογητικών που επιδέχονται επαλήθευση·

[…]».

2. Κανονισμός 1685/2000

6. Η αιτιολογική σκέψη 5 έχει ως εξής:

«[…] Για ορισμένες κατηγορίες ενεργειών, η Επιτροπή θεωρεί αναγκαία τη θέσπιση κοινών κανόνων επιλεξιμότητας των δαπανών, έτσι ώστε να διασφαλίζεται η ομοιόμορφη και δίκαιη λειτουργία των διαρθρωτικών ταμείων σε ολόκληρη την Κοινότητα. Η έκδοση κανόνα που αφορά συγκεκριμένο είδος ενέργειας δεν προδικάζει από ποιο από τα προαναφερθέντα ταμεία θα χρηματοδοτηθεί η ενέργεια αυτή. Η έκδοση των κανόνων αυτών δεν εμποδίζει τα κράτη μέλη να εφαρμόσουν αυστηρότερους εθνικούς κανόνες, σε ορισμένες προβλεπόμενες περιπτώσεις […]».

7. Το παράρτημα («Κανόνες επιλεξιμότητας»), κανόνας αριθ. 1 («Δαπάνες που έχουν πράγματι καταβληθεί»), παράγραφος 2 («Αποδεικτικά δαπανών»), ορίζει τα ακόλουθα:

«2.1. Κατά γενικό κανόνα, οι πληρωμές που πραγματοποιούνται από τους τελικούς δικαιούχους και δηλώνονται ως ενδιάμεσες πληρωμές ή πληρωμές τελικού υπολοίπου, συνοδεύονται από εξοφλημένα τιμολόγια. Εάν αυτό δεν είναι δυνατό, οι πληρωμές συνοδεύονται από λογιστικά έγγραφα ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος.

[…]»

Β. Το ιταλικό δίκαιο

1. Νόμος 59 της 15ης Μαρτίου 1997[4]

8. Με το άρθρο 4, παράγραφος 4, στοιχείο c, ανατέθηκαν αρμοδιότητες και καθήκοντα διοικητικού χαρακτήρα στις Περιφέρειες στον τομέα της περιφερειακής πολιτικής, της πολιτικής συνοχής της ΕΕ και των διαρθρωτικών ταμείων.

[4] Legge 15 marzo 1997, n. 59, Delega al Governo per il conferimento di funzioni e compiti alle regioni ed enti locali, per la riforma della pubblica amministrazione e per la semplificazione amministrativa (νόμος 59, της 15ης Μαρτίου 1997, περί αναθέσεως στην Κυβέρνηση της κατανομής καθηκόντων και αρμοδιοτήτων στις Περιφέρειες και τις τοπικές αρχές για τη μεταρρύθμιση της δημόσιας διοίκησης και τη διοικητική απλούστευση). Η ανάθεση τέθηκε, εν συνεχεία, σε εφαρμογή με το Decreto Legislativo n.º 123 (Disposizioni per la razionalizzazione degli interventi di sostegno pubblico alle imprese, a norma dell'articolo 4, comma 4, lettera c), della legge 15 marzo 1997, n. 59) [νομοθετικό διάταγμα 123 (Διατάξεις για τον εξορθολογισμό των μέτρων δημόσιας στήριξης υπέρ των επιχειρήσεων, σύμφωνα με το στοιχείο c της παραγράφου 4, του άρθρου 4, του νόμου 59 της 15ης Μαρτίου 1997)], της 31ης Μαρτίου 1998.

2. Νόμος 7 της Περιφέρειας Καλαβρίας, της 2ας Μαΐου 2001 [5]

9. Το άρθρο 31 quater προέβλεπε ότι, σε σχέση με το περιφερειακό επιχειρησιακό πρόγραμμα (ΠΕΠ) Καλαβρίας 2000-2006, που εγκρίθηκε από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή με την απόφαση C(2000) 2345, της 8ης Αυγούστου 2000, η Regione Calabria (Περιφέρεια Καλαβρίας, Ιταλία, στο εξής: Περιφέρεια Καλαβρίας) θα προωθούσε τη δημιουργία και ανάπτυξη μικρών και μεσαίων επιχειρήσεων στους τομείς της βιομηχανίας, του εμπορίου, της βιοτεχνίας, του τουρισμού και των υπηρεσιών, με ενίσχυση που θα χορηγούνταν σύμφωνα με τον κανονισμό 70/2001 [6].

II. Τα πραγματικά περιστατικά, η ένδικη διαφορά και τα προδικαστικά ερωτήματα

10. Η Περιφέρεια Καλαβρίας, με την απόφαση 398 του Συμβουλίου της Περιφέρειας, της 14ης Μαΐου 2002, δημοσίευσε την προκήρυξη για τη χορήγηση ενισχύσεων που προβλέπονταν στο περιφερειακό επιχειρησιακό πρόγραμμα (ΠΕΠ) Καλαβρίας 2000-2006 και αντιστοιχούσαν στον «Άξονα IV-Μέτρο 4.4.b». Τις εν λόγω ενισχύσεις μπορούσαν να λάβουν μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις που σχεδίαζαν την ανάληψη πρωτοβουλιών στον τουριστικό τομέα.

11. Στο άρθρο 8 της προκηρύξεως για τη χορήγηση ενισχύσεων γινόταν μνεία στον κανονισμό 1685/2000 «όσον αφορά την επιλεξιμότητα των δαπανών που σχετίζονται με ενέργειες που συγχρηματοδοτούνται από τα διαρθρωτικά ταμεία». Στις επιλέξιμες δαπάνες καταλέγονταν αυτές που αφορούν: 1) οικόπεδα, 2) κτίρια και εγκαταστάσεις, 3) επίπλωση και εξοπλισμό, 4) σχέδια και μελέτες.

12. Το άρθρο 9 της προκηρύξεως για τη χορήγηση ενισχύσεων προέβλεπε:

– για τα κτίρια και τις εγκαταστάσεις, την υποχρεωτική ποσοτικοποίηση των εργασιών διά παραπομπής στον κατάλογο τιμών του 1994 της υπηρεσίας δημόσιων έργων της Περιφέρειας Καλαβρίας, προσαυξημένων κατά 15 %.

– για τα μη προβλεπόμενα στον εν λόγω κατάλογο στοιχεία θα έπρεπε να εφαρμόζονται τα όρια των τιμών που ισχύουν στην αγορά, κατ' εκτίμηση του μελετητή.

13. Με την απόφαση αριθ. 4457 της 20ής Απριλίου 2004, χορηγήθηκε επιδότηση στην Eurocostruzioni Srl για την κατασκευή ξενοδοχείου και παρεπόμενων αθλητικών εγκαταστάσεων στο Rossano (Περιφέρεια Καλαβρίας, Ιταλία). Κατόπιν αυτού, η εν λόγω επιχείρηση έλαβε χρηματοδότηση με κονδύλι που ισοδυναμούσε με το 47 % της επένδυσης, δηλαδή έλαβε συνολικό ποσό ύψους 4 918 080 ευρώ.

14. Στην απόφαση αριθ. 4457, σύμφωνα με το αιτούν δικαστήριο:

– Καθορίζονταν τα έγγραφα τα οποία έπρεπε να προσκομίσει ο δικαιούχος, για δε τις εργασίες [7] προβλεπόταν απλώς «η προσκόμιση των σχετικών λογιστικών εγγράφων (ημερολόγιο

[5] Legge regionale 2 maggio 2001, n. 7. Disposizioni per la formazione del bilancio annuale 2001 e pluriennale 2001/2003 della Regione Calabria (Legge finanziaria) [περιφερειακός νόμος 7 της 2ας Μαΐου 2001. Διατάξεις σχετικά με την κατάρτιση του ετήσιου προϋπολογισμού του 2001 και του πολυετούς προϋπολογισμού 2001/2003 της Περιφέρειας Καλαβρίας (δημοσιονομικός νόμος)].

[6] Κανονισμός της Επιτροπής, της 12ης Ιανουαρίου 2001, σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 87 και 88 της συνθήκης ΕΚ στις κρατικές ενισχύσεις προς μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις (ΕΕ 2001, L 10, σ. 33).

[7] Πρέπει να νοηθεί ότι αυτές οι εργασίες εκτελέσθηκαν από τον ίδιο τον δικαιούχο.

εργοταξίου και λογιστικό βιβλίο, δεόντως υπογεγραμμένα σε κάθε σελίδα από τον υπεύθυνο του έργου και τον δικαιούχο)» [8].

– Διευκρινιζόταν (άρθρο 4) ότι η συνδρομή για τις εκτελεσθείσες εργασίες, εντός των επιτρεπόμενων από την απόφαση ορίων, επρόκειτο να καθορισθεί «βάσει του ημερολογίου εργοταξίου και του λογιστικού βιβλίου, σύμφωνα με τις τιμές ανά μονάδα που προβλέπονται στο άρθρο 9, στοιχείο b, της προκήρυξης, κατόπιν διακρίβωσης από την επιτροπή επιθεώρησης» [9].

15. Η Eurocostruzioni εκτέλεσε τις εργασίες, προέβη στην αγορά επιπλώσεως, προσκόμισε στην Περιφέρεια Καλαβρίας το ημερολόγιο εργοταξίου και το λογιστικό βιβλίο, με το οποίο έλαβε το πιστοποιητικό συμμόρφωσης από την επιτροπή επιθεώρησης, μετά από έλεγχο των εργασιών.

16. Η Περιφέρεια Καλαβρίας κατέβαλε στην Eurocostruzioni το ποσό των 1 661 638 ευρώ, που αντιστοιχεί σε δαπάνες για αγορά επιπλώσεως και εξοπλισμού, τις οποίες η επιχείρηση είχε δικαιολογήσει με την προσκόμιση των εξοφλημένων τιμολογίων.

17. Η Eurocostruzioni ζήτησε την καταβολή του οφειλόμενου υπολοίπου, ύψους 1 675 762,00 ευρώ, καθόσον, κατόπιν του ελέγχου συμμόρφωσης, αναγνωρίσθηκε ότι δικαιούνταν τελική χρηματοδοτική συνδρομή ύψους 3 337 470,00 ευρώ, μη περιλαμβανομένων της προκαταβολής και της καταβολής της πληρωμής κατόπιν ελέγχου της προόδου των εργασιών κατά την πρώτη φάση υλοποίησης του έργου.

18. Η Περιφέρεια Καλαβρίας αρνήθηκε την καταβολή των αιτηθέντων 1 675 762 ευρώ, επειδή η Eurocostruzioni δεν είχε υποβάλει εξοφλημένα τιμολόγια ή λογιστικά έγγραφα ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος, σύμφωνα με το σημείο 2.1 του κανόνα αριθ. 1 του παραρτήματος του κανονισμού 1685/2000, στον οποίο παρέπεμπε η προκήρυξη της 14ης Μαΐου 2002 [10].

19. Η Eurocostruzioni κίνησε διαδικασία έκδοσης διαταγής πληρωμής ενώπιον του Tribunale di Catanzaro (πρωτοδικείου Καταντζάρου, Ιταλία), η οποία έγινε δεκτή με την απόφαση της 4ης Απριλίου 2012.

20. Η Περιφέρεια Καλαβρίας άσκησε έφεση κατά της πρωτόδικης απόφασης ενώπιον του Corte d'Appello di Catanzaro (εφετείου Καταντζάρου, Ιταλία).

21. Με την απόφαση της 27ης Οκτωβρίου 2014, το εφετείο δικαίωσε την Περιφέρεια Καλαβρίας, εκτιμώντας ότι:

– Δεν συνέτρεχε λόγος για τη διενέργεια επαλήθευσης για την αποτελεσματική εκτέλεση των προγραμματισμένων εργασιών, λόγω της θετικής γνώμης της επιτροπής επιθεώρησης και της μη διατύπωσης αντιρρήσεων από την Περιφέρεια Καλαβρίας σε σχέση με τις εκτελεσθείσες εργασίες.

– Εντούτοις, σύμφωνα με την προκήρυξη του διαγωνισμού, στην οποία γίνεται μνεία στον κανονισμό 1685/2000, έπρεπε να γίνει δεκτό ότι η καταβολή της συνδρομής τελούσε υπό την προϋπόθεση της προσκόμισης εξοφλημένων τιμολογίων ή λογιστικών εγγράφων ισοδύναμης

[8] Διάταξη περί παραπομπής, σημείο 3.6.

[9] Όπ.π.

[10] Στο άρθρο 2 («Διαδικασία και κανονισμοί αναφοράς») της εν λόγω δημόσιας προκήρυξης γίνεται μνεία συγκεκριμένα στους κανονισμούς 1260/1999 και 1685/2000.

αποδεικτικής ισχύος, ακόμη και αν οι εργασίες είχαν εκτελεσθεί από την ίδια τη δικαιούχο επιχείρηση.

– Τα έγγραφα που προσκόμισε η Eurocostruzioni ήταν μεν πράγματι αναγκαία, πλην όμως όχι επαρκή, ελλείψει των εν λόγω τιμολογίων και οποιουδήποτε στοιχείου που να αποδεικνύει την πραγματική καταβολή των χρηματικών ποσών που αντιστοιχούσαν στην εκτέλεση των εργασιών βάσει των μνημονευόμενων τιμών.

– Όσον αφορά τις εργασίες που εκτέλεσε η ίδια, η Eurocostruzioni όφειλε να προσκομίσει πρόσφορα προς τούτο λογιστικά έγγραφα προς απόδειξη της γενόμενης εκταμίευσης (αγορά υλικών, μίσθωση μέσων κινήσεως, πληρωμή προσωπικού, ανάθεση εργασιών σε τρίτους, μνεία του απασχοληθέντος εργατικού δυναμικού).

22. Στις 27 Οκτωβρίου 2015, η Eurocostruzioni άσκησε αναίρεση ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, επικαλούμενη, μεταξύ άλλων, την παράβαση του κανονισμού 1685/2000.

23. Στην αναίρεσή της, η Eurocostruzioni υποστήριξε ότι:

– Το σημείο 2.1 του κανόνα αριθ. 1 του παραρτήματος του κανονισμού 1685/2000, εφόσον περιλαμβάνει την έκφραση «κατά γενικό κανόνα», δεν απαιτεί υποχρεωτικώς την απόδειξη της πληρωμής, αλλά απλώς θεσπίζει μια γενική αρχή.

– Η άρνηση της Περιφέρειας Καλαβρίας να χορηγήσει την επιδότηση βάσει του κανονισμού 1685/2000 παραβιάζει τις αρχές της καλής πίστης, της εντιμότητας και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, καθώς η επιχείρηση είχε πραγματοποιήσει τις προγραμματισμένες εργασίες προσηκόντως και είχε προσκομίσει τα λογιστικά έγγραφα που απαιτούνταν από την απόφαση χορήγησης της συνδρομής.

24. Στο πλαίσιο αυτό, το Corte Suprema di Cassazione (Ανώτατο Ακυρωτικό Δικαστήριο, Ιταλία) υποβάλλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Επιβάλλει ο κανονισμός (ΕΚ) 1685/2000 […] και ιδίως ο κανόνας αριθ. 1, σημείο 2.1, με τίτλο “Αποδεικτικά δαπανών”, του παραρτήματος του εν λόγω κανονισμού, να αποδεικνύονται υποχρεωτικώς με εξοφλημένα τιμολόγια οι πληρωμές που πραγματοποιούν οι τελικοί δικαιούχοι, ακόμη και στην περίπτωση κατά την οποία η χρηματοδότηση χορηγήθηκε στον δικαιούχο για την κατασκευή ακινήτου με ίδια υλικά, μέσα και προσωπικό, ή χωρεί παρέκκλιση, διαφορετική από την ρητώς προβλεπόμενη σε περίπτωση αδυναμίας προσκόμισης εξοφλημένων τιμολογίων, η οποία απαιτεί την προσκόμιση “λογιστικών εγγράφων ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος”;

2) Ποια είναι η προσήκουσα ερμηνεία της ως άνω φράσης “λογιστικά έγγραφα ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος”;

3) Αντιτίθενται, ειδικότερα, οι προμνημονευθείσες διατάξεις του κανονισμού σε εθνική και περιφερειακή ρύθμιση και σε συνακόλουθες διοικητικές εκτελεστικές αποφάσεις οι οποίες, στην περίπτωση κατά την οποία η χρηματοδότηση χορηγείται στον δικαιούχο για την κατασκευή ακινήτου με ίδια υλικά, μέσα και προσωπικό, προβλέπουν σύστημα ελέγχου της χρηματοδοτούμενης δαπάνης εκ μέρους της δημόσιας διοίκησης, συνιστάμενο σε:

α) εκ των προτέρων ποσοτικοποίηση των εργασιών βάσει περιφερειακού καταλόγου τιμών για τα δημόσια έργα, καθώς και, όσον αφορά τα στοιχεία που δεν περιέχονται στον κατάλογο αυτό, βάσει των ισχυουσών αγοραίων τιμών κατ' εκτίμηση του τεχνικού μελετητή,

β) συνακόλουθη έκθεση, με παρουσίαση της λογιστικής των εργασιών, περιλαμβάνουσας το ημερολόγιο εργοταξίου και το λογιστικό βιβλίο, δεόντως υπογεγραμμένα σε κάθε σελίδα από τον υπεύθυνο του έργου και τη δικαιούχο επιχείρηση, καθώς και διακρίβωση και διαπίστωση των εκτελεσθέντων έργων, βάσει των τιμών ανά μονάδα που διαλαμβάνονται στο σημείο α', εκ μέρους επιτροπής επιθεώρησης ορισμένης από την αρμόδια περιφερειακή αρχή;»

III. Η διαδικασία ενώπιον του Δικαστηρίου

25. Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως πρωτοκολλήθηκε στη Γραμματεία του Δικαστηρίου στις 19 Ιανουαρίου 2021.

26. Γραπτές παρατηρήσεις κατέθεσαν η Eurocostruzioni, η Περιφέρεια Καλαβρίας, η Ιταλική Κυβέρνηση και η Ευρωπαϊκή Επιτροπή.

27. Το Δικαστήριο δεν έκρινε αναγκαία τη διεξαγωγή επ' ακροατηρίου συζήτησης αλλά ζήτησε από τα μέρη να λάβουν εγγράφως θέση –όπως όντως έπραξαν– επί των επιχειρημάτων της Ιταλικής Κυβέρνησης σχετικά με την έννοια του «λογιστικού εγγράφου ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος».

IV. Εκτίμηση

A. Προκαταρκτικές παρατηρήσεις

28. Η διαφορά επικεντρώνεται στο εάν οικονομικός φορέας που έχει κατασκευάσει ακίνητο με ίδια μέσα (υλικά, εξοπλισμό και εργατικό δυναμικό) μπορεί να δικαιολογήσει τις δαπάνες που πραγματοποίησε μέσω «λογιστικών εγγράφων αποδεικτικής ισχύος ίδιας [με αυτής ενός τιμολογίου]», όταν τα εν λόγω έγγραφα: α) περιλαμβάνουν το ημερολόγιο εργοταξίου και το λογιστικό βιβλίο β) είναι δεόντως υπογεγραμμένα σε κάθε σελίδα από τον υπεύθυνο του έργου και τη δικαιούχο επιχείρηση γ) περιλαμβάνουν δαπάνες εντός του ορίου των τιμών ανά μονάδα τυποποιημένης κλίμακας, προσαυξημένων κατά 15 %. Πρέπει επίσης να ληφθεί υπόψη ότι οι υπηρεσίες της διοίκησης διακρίβωσαν και διαπίστωσαν τα εκτελεσθέντα από τη δικαιούχο επιχείρηση έργα.

29. Πριν την επίλυση της διαφοράς, είναι απαραίτητη μια προκαταρκτική διευκρίνιση. Εάν αποδειχθεί η μη συμμόρφωση με τις απαιτήσεις δικαιολόγησης που ορίζονται από τους κανόνες της Ένωσης οι οποίοι ισχύουν εν προκειμένω[11], το ποσό που διεκδικεί η Eurocostruzioni από τα διαρθρωτικά ταμεία της Ένωσης (που αντιστοιχούν στην Ιταλία) δεν θα καταβληθεί στο πλαίσιο του περιφερειακού επιχειρησιακού προγράμματος.

[11] Ήτοι το άρθρο 32, παράγραφος 1, του κανονισμού 1260/1999 και το σημείο 2.1 του κανόνα αριθ. 1 του παραρτήματος του κανονισμού 1685/2000.

30. Ωστόσο, μια τέτοια περίσταση, όπως επισημαίνει η Επιτροπή, δεν θα εμπόδιζε την Eurocostruzioni να δικαιούται την πληρωμή του αιτούμενου ποσού, εάν το αιτούν δικαστήριο εκτιμήσει ότι η ιταλική νομοθεσία προστατεύει την επιχείρηση εκείνη η οποία, εκτός από την κατασκευή του ξενοδοχείου, τήρησε τις απαιτήσεις περί λογιστικής δικαιολόγησης που καθορίζουν οι ρήτρες που διέπουν τη χορήγηση της ενίσχυσης [12].

31. Στην περίπτωση αυτή, η πληρωμή στην Eurocostruzioni θα βαρύνει τον εθνικό προϋπολογισμό και όχι τον προϋπολογισμό της Ένωσης.

Β. Επί του παραδεκτού των προδικαστικών ερωτημάτων

32. Κατά την Περιφέρεια Καλαβρίας, το πρώτο προδικαστικό ερώτημα είναι απαράδεκτο διότι ούτε έχει τεθεί ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου η δυνατότητα εφαρμογής του κανονισμού 1685/2000 ούτε το εν λόγω δικαστήριο μπορεί να την εξετάσει αυτεπαγγέλτως, δεδομένων των χαρακτηριστικών της αίτησης (αναίρεσης) επί της οποίας πρέπει να αποφανθεί. Υπό τις περιστάσεις αυτές, ούτε η σχέση της διαφοράς με τον κανονισμό 1685/2000 μπορεί να δικαιολογηθεί ούτε οι λόγοι για τους οποίους υποβλήθηκαν ερωτήματα στο Δικαστήριο μέσω της προδικαστικής οδού μπορούν να εξηγηθούν.

33. Η αντίρρηση αυτή δεν μπορεί να γίνει δεκτή. Η διάταξη περί παραπομπής υπογραμμίζει ότι αφορά ακριβώς τις υποχρεώσεις δικαιολόγησης των δαπανών της Eurocostruzioni, ως τελικής δικαιούχου της ενίσχυσης που συγχρηματοδοτείται από τα διαρθρωτικά ταμεία της Ένωσης. Ως εκ τούτου, όπως αναγνωρίζει η ίδια η Περιφέρεια Καλαβρίας στις γραπτές παρατηρήσεις της (σημείο 12), ισχύει ο κανονισμός 1685/2000. Το αιτούν δικαστήριο εξηγεί σε αυτή τη διάταξη τους λόγους για τους οποίους απαιτείται η ερμηνεία του εν λόγω κανονισμού. Μόνον αυτό είναι αρμόδιο να αποφασίσει για την εισαγωγή αυτού του στοιχείου εκτιμήσεως σε αίτηση αναιρέσεως.

34. Η Περιφέρεια Καλαβρίας αντιλαμβάνεται επίσης ότι το τρίτο προδικαστικό ερώτημα είναι απαράδεκτο, διότι το αιτούν δικαστήριο παρέλειψε να εξηγήσει τη σχέση μεταξύ του κανονισμού 1685/2000 και της «εθνικής νομοθεσίας» ή της «περιφερειακής νομοθεσίας», τις οποίες μνημονεύει ελλιπώς. Το δε περιεχόμενο της περιφερειακής νομοθεσίας και της απόφασης του Συμβουλίου της Περιφέρειας, της 14ης Μαΐου 2002 θα ήταν ευρύτερο του περιεχομένου της διάταξης περί παραπομπής.

35. Η αντίρρηση είναι, εκ νέου, απορριπτέα. Εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να υποδείξει το πεδίο εφαρμογής της σχετικής εθνικής διάταξης και τη σχέση της με το δίκαιο της Ένωσης. Στην προκειμένη υπόθεση, το εν λόγω δικαστήριο περιέγραψε συνοπτικώς, αλλά επαρκώς, το εθνικό και περιφερειακό νομοθετικό πλαίσιο και αναφέρθηκε στην προκήρυξη για τη χορήγηση ενισχύσεων και την απόφαση χορήγησης της επιδότησης από την Περιφέρεια Καλαβρίας. Η σχέση αυτού του νομοθετικού πλαισίου με αυτό της Ένωσης περιλαμβάνεται στη διάταξη περί παραπομπής [13].

[12] Ήτοι εκείνες που περιέχονται στην απόφαση του Συμβουλίου της Περιφέρειας της 14ης Μαΐου 2002 και στην απόφαση χορήγησης της συνδρομής της 20ής Απριλίου 2004. Η επίκληση των ισχυρισμών της Eurocostruzioni σχετικά με την παραβίαση των αρχών της καλής πίστης, της εντιμότητας και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης είναι δυνατή, κατά περίπτωση, εν σχέση προς το ιταλικό δίκαιο, και τα δικαστήρια της εν λόγω χώρας θα πρέπει να αποφανθούν επ' αυτών.

[13] Οι σκέψεις που θα εκθέσω κατά την εξέταση της ουσίας του τρίτου προδικαστικού ερωτήματος δεν θίγουν τις ανωτέρω εκτιμήσεις.

1. Επί του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος

36. Η επίμαχη επιδότηση χορηγήθηκε στις 20 Απριλίου 2004. Ως εκ τούτου, αναφορικά με τη δικαιολόγηση των δαπανών εφαρμόζονται ο κανονισμός 1260/1999 (βασικός κανονισμός) [14] και ο κανονισμός 1685/2000 (εκτελεστικός κανονισμός) [15], όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό 448/2004, ο οποίος ίσχυε αναδρομικά από τις 5 Ιουλίου 2003 και, για ορισμένες διατάξεις, από τις 5 Αυγούστου 2000.

37. Αμφότεροι οι κανονισμοί διακηρύσσουν, βάσει της αρχής της επικουρικότητας, ότι «οι συναφείς εθνικοί κανόνες εφαρμόζονται στις επιλέξιμες δαπάνες, εκτός εάν η Επιτροπή θεσπίσει, εφόσον χρειαστεί, κοινούς κανόνες επιλεξιμότητας των δαπανών […]» [16].

38. Κάνοντας χρήση αυτής της δυνατότητας, η Επιτροπή εξέδωσε κοινούς κανόνες για την επιλεξιμότητα των δαπανών μέσω του κανονισμού 1685/2000 [17]. Βάσει αυτού, τα κράτη μέλη έπρεπε να τηρήσουν το κοινό καθεστώς δικαιολόγησης που περιέχεται στον κανονισμό 1685/2000, εκτός εάν αποφάσιζαν να χρησιμοποιήσουν, κατ' εξαίρεση, αυστηρότερο εθνικό καθεστώς.

39. Το αιτούν δικαστήριο δεν αναφέρει ότι το ιταλικό κράτος είχε θεσπίσει αυστηρότερο εθνικό καθεστώς και τούτο επιβεβαιώνεται από την Κυβέρνηση της χώρας [18]. Επομένως, η δικαιολόγηση των δαπανών της Eurocostruzioni διέπεται από τον κανονισμό 1685/2000.

40. Όπως προανέφερα, με το πρώτο προδικαστικό ερώτημα το αιτούν δικαστήριο επιθυμεί να γνωρίζει, εν συντομία, εάν το σημείο 2.1 του κανόνα αριθ. 1 του παραρτήματος του κανονισμού 1685/2000:

– απαιτεί την υποχρεωτική απόδειξη με εξοφλημένα τιμολόγια των πληρωμών που πραγματοποιεί ο τελικός δικαιούχος ο οποίος κατασκευάζει ακίνητο με ίδια υλικά, μέσα και προσωπικό

– ή επιτρέπει, υπό τις ίδιες περιστάσεις και λόγω της αδυναμίας προσκόμισης των τιμολογίων, την προσκόμιση λογιστικών εγγράφων ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος.

[14] Ο βασικός αυτός κανόνας αντικαταστάθηκε από τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1083/2006 του Συμβουλίου, της 11ης Ιουλίου 2006, περί καθορισμού γενικών διατάξεων για το Ευρωπαϊκό Ταμείο Περιφερειακής Ανάπτυξης, το Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο και το Ταμείο Συνοχής και την κατάργηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1260/1999 (ΕΕ 2006, L 210, σ. 25), ο οποίος καταργήθηκε, με τη σειρά του, από τον κανονισμό (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 του Συμβουλίου (ΕΕ 2013, L 347, σ. 320).

[15] Αυτός ο κανόνας αντικαταστάθηκε από τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1828/2006 της Επιτροπής, της 8ης Δεκεμβρίου 2006, για τη θέσπιση κανόνων σχετικά με την εφαρμογή του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1083/2006 του Συμβουλίου περί καθορισμού γενικών διατάξεων για το Ευρωπαϊκό Ταμείο Περιφερειακής Ανάπτυξης, το Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο και το Ταμείο Συνοχής και του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1080/2006 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου για το Ευρωπαϊκό Ταμείο Περιφερειακής Ανάπτυξης (ΕΕ 2006, L 371, σ. 1) ο οποίος έχει τροποποιηθεί επανειλημμένως.

[16] Άρθρο 30, παράγραφος 3, του κανονισμού 1260/1999. Κατά την αιτιολογική σκέψη 41 του εν λόγω κανονισμού, «σύμφωνα με την αρχή της επικουρικότητας, όταν δεν υπάρχουν κοινοτικοί κανόνες, θα πρέπει να εφαρμόζονται στις επιλέξιμες δαπάνες, οι σχετικοί εθνικοί κανόνες. Οι κοινοτικοί κανόνες μπορούν να θεσπισθούν από την Επιτροπή, όταν φαίνονται αναγκαίοι για την εξασφάλιση της ομοιόμορφης και δίκαιης χρησιμοποίησης των διαρθρωτικών Ταμείων στην Κοινότητα».

[17] Κατά την αιτιολογική σκέψη 5 του κανονισμού: «[…] για ορισμένες κατηγορίες ενεργειών, η Επιτροπή θεωρεί αναγκαία τη θέσπιση κοινών κανόνων επιλεξιμότητας των δαπανών, έτσι ώστε να διασφαλίζεται η ομοιόμορφη και δίκαιη λειτουργία των διαρθρωτικών ταμείων σε ολόκληρη την Κοινότητα […]. Η έκδοση των κανόνων αυτών δεν εμποδίζει τα κράτη μέλη να εφαρμόσουν αυστηρότερους εθνικούς κανόνες, σε ορισμένες προβλεπόμενες περιπτώσεις».

[18] Σημείο 28 των γραπτών παρατηρήσεών της.

41. Το άρθρο 32 του κανονισμού 1260/1999 διακρίνει, αφενός, μεταξύ της δημοσιονομικής διαχείρισης των πληρωμών έναντι[19] και, αφετέρου, των ενδιάμεσων πληρωμών και των πληρωμών του υπολοίπου. Όσον αφορά τις τελευταίες, η παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο του άρθρου αυτού ορίζει ότι «οι ενδιάμεσες πληρωμές ή οι πληρωμές του υπολοίπου αφορούν δαπάνες που έχουν πράγματι καταβληθεί και πρέπει να αντιστοιχούν σε πληρωμές που έχουν εκτελεσθεί από τους τελικούς δικαιούχους και δικαιολογούνται με εξοφλημένα τιμολόγια ή λογιστικά στοιχεία ισοδύναμης αποδεικτικής αξίας».

42. Ως εκ τούτου, οι πληρωμές του τελικού υπολοίπου (κατηγορία στην οποία ανήκουν τα ποσά που αιτείται η Eurocostruzioni στην προκειμένη υπόθεση) απαιτούν την προηγούμενη λογιστική δικαιολόγηση των δαπανών που πράγματι καταβλήθηκαν από τον δικαιούχο της ενίσχυσης.

43. Η ίδια απαίτηση περιλαμβάνεται στον κανόνα αριθ. 1, σημείο 2.1 του παραρτήματος του κανονισμού 1685/2000, ο οποίος ισχύει για πράξεις που συγχρηματοδοτούνται από τα διαρθρωτικά ταμεία, το γράμμα του οποίου έχω ήδη παραθέσει και υπενθυμίζω εκ νέου: «Κατά γενικό κανόνα, οι πληρωμές που πραγματοποιούνται από τους τελικούς δικαιούχους και δηλώνονται ως ενδιάμεσες πληρωμές ή πληρωμές τελικού υπολοίπου, συνοδεύονται από εξοφλημένα τιμολόγια. Εάν αυτό δεν είναι δυνατό, οι πληρωμές συνοδεύονται από λογιστικά έγγραφα ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος».

44. Η διατύπωση των δύο ανωτέρω διατάξεων δεν αφήνει περιθώρια αμφιβολίας:

– Ο *γενικός κανόνας* είναι ότι ο δικαιούχος πρέπει να δικαιολογεί τις δαπάνες μέσω εξοφλημένων τιμολογίων.

– Η *εξαίρεση* είναι ότι, όταν «δεν είναι δυνατή» η απόδειξη των δαπανών μέσω εξοφλημένων τιμολογίων, οι δαπάνες μπορούν να αποδειχθούν μέσω «λογιστικών εγγράφων ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος». Αυτή η τελευταία δυνατότητα αποτελεί, επαναλαμβάνω, εξαίρεση και, επομένως, πρέπει να ερμηνεύεται στενά.

45. Το πλαίσιο στο οποίο εντάσσονται αυτές οι δύο διατάξεις κινείται προς την ίδια κατεύθυνση. Αυτό επιβεβαιώνεται από την αιτιολογική σκέψη 43 του κανονισμού 1260/1999[20], η οποία υποστηρίζει τη συσταλτική ερμηνεία του κανόνα αριθ. 1 του παραρτήματος του κανονισμού 1685/2000.

[19] Το άρθρο 32, παράγραφος 2, προβλέπει ότι, κατά την πρώτη ανάληψη υποχρέωσης, η Επιτροπή καταβάλλει στην αρχή πληρωμής μια πληρωμή έναντι. Αυτή η έναντι πληρωμή είναι το 7 % της συμμετοχής των Ταμείων στη σχετική παρέμβαση. Είναι προφανές ότι η καταβολή αυτής της πληρωμής έναντι επιτρέπεται χωρίς να απαιτείται κανενός είδους προηγούμενη λογιστική δικαιολόγηση των δαπανών από τον δικαιούχο. Βλ., συναφώς, την απόφαση της 24ης Νοεμβρίου 2005, Ιταλία κατά Επιτροπής (C-138/03, C-324/03 και C-431/03, EU:C:2005:714, στο εξής: απόφαση Ιταλία κατά Επιτροπής), σκέψεις 47 έως 49.

[20] «Είναι αναγκαίο να εισαχθούν εγγυήσεις χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, με την υποχρέωση δικαιολόγησης και απόδειξης των δαπανών […]».

46. Ο σκοπός της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης που διαπνέει τη διαχείριση των διαρθρωτικών ταμείων [21] επιβεβαιώνει αυτή την ερμηνευτική γραμμή. Κατά το άρθρο 38, παράγραφος 1 του κανονισμού 1260/1999, τα κράτη μέλη φέρουν την ευθύνη σε πρώτο βαθμό για τον δημοσιονομικό έλεγχο των παρεμβάσεων και, για τον σκοπό αυτό, λαμβάνουν ιδίως τα ακόλουθα μέτρα:

«γ) δια[σ]φαλίζουν ότι η διαχείριση των παρεμβάσεων γίνεται σύμφωνα με το σύνολο των εφαρμοστέων κοινοτικών κανόνων και ότι τα κονδύλια που τίθενται στη διάθεσή τους χρησιμοποιούνται σύμφωνα με τις αρχές της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης·

δ) πιστοποιούν ότι οι δηλώσεις δαπανών που υποβάλλονται στην Επιτροπή είναι ακριβείς, και διαβεβαιώνουν ότι προκύπτουν από την εφαρμογή λογιστικών συστημάτων βάσει *δικαιολογητικών που επιδέχονται επαλήθευση*»·(η υπογράμμιση δική μου).

47. Το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι το σύστημα που προβλέπει το άρθρο 32 του κανονισμού 1260/1999 καθώς και ο κανόνας αριθ. 1 του παραρτήματος του κανονισμού 1685/2000 στηρίζεται στην αρχή της επιστροφής των δαπανών, οι οποίες πρέπει να δικαιολογούνται και να βεβαιώνονται [22].

48. Το γεγονός ότι ο δικαιούχος της ενίσχυσης έχει κατασκευάσει το ακίνητο με ίδια μέσα δεν τον απαλλάσσει από το καθεστώς δικαιολόγησης που θεσπίσθηκε με τους κανονισμούς 1260/1999 και 1685/2000.

49. Εάν, λόγω της πραγματοποιήσεως του έργου με ίδια μέσα, χωρίς προσφυγή σε τρίτους, είναι αδύνατο για τον δικαιούχο να προσκομίσει αποδεικτικά τιμολόγια για την κατασκευή ακινήτου – η κρίση επί της αδυναμίας αυτής είναι ευθύνη του αρμόδιου εθνικού δικαστηρίου– σε κάθε περίπτωση, οφείλει να αποδείξει τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν με λογιστικά έγγραφα αποδεικτικής ισχύος ισοδύναμης με αυτή ενός εξοφλημένου τιμολογίου [23].

50. Συνεπώς, δεν υπάρχει μέση οδός. Το άρθρο 32 του κανονισμού 1260/1999 και το σημείο 2.1 του κανόνα αριθ. 1 του παραρτήματος του κανονισμού 1685/2000 δεν δέχονται άλλα μέσα δικαιολόγησης των δαπανών εκτός από τα εξοφλημένα τιμολόγια ή, εάν η προσκόμισή τους είναι αδύνατη, τα λογιστικά έγγραφα ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος. Αυτό συμβαίνει και όταν ο δικαιούχος της ενίσχυσης έχει κατασκευάσει ακίνητο με ίδια υλικά, μέσα και προσωπικό.

51. Διαφορετικό ζήτημα αποτελεί το γεγονός ότι στα εν λόγω λογιστικά έγγραφα ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος μπορούν επίσης να συμπεριληφθούν εκείνα που, ειδικότερα, αποτελούν αντικείμενο διαφωνίας καθ' όλα τα στάδια της παρούσας ένδικης διαφοράς. Περί αυτών των τελευταίων εγγράφων γίνεται λόγος στο πλαίσιο του τρίτου προδικαστικού ερωτήματος.

[21] Πρβλ. τις αιτιολογικές σκέψεις 35 και 43 του κανονισμού 1260/1999.

[22] Απόφαση Ιταλία κατά Επιτροπής (σκέψεις 44 έως 46). Στην τελευταία περίπτωση θεωρείται ότι «[…] κατ' αρχήν, η επιλεξιμότητα για συγχρηματοδότηση από τα διαρθρωτικά ταμεία δαπανών στις οποίες προβαίνουν εθνικοί φορείς εξαρτάται από την προσκόμιση στις υπηρεσίες της Επιτροπής αποδείξεων περί της χρησιμοποιήσεως των σχετικών πόρων, στο πλαίσιο του χρηματοδοτούμενου από την Ευρωπαϊκή Ένωση σχεδίου. Η απόδειξη αυτή γίνεται με εξοφλημένα τιμολόγια ή, στην περίπτωση που αυτό δεν είναι δυνατόν, με λογιστικά έγγραφα ισοδύναμης αποδεικτικής αξίας».

[23] Η Επιτροπή αντιλαμβάνεται ότι, σε μια τέτοια περίπτωση, ο δικαιούχος θα μπορούσε να έχει παράσχει απόδειξη των δαπανών, για παράδειγμα, με τιμολόγια για την αγορά υλικού ή καταστάσεις μισθοδοσίας των εργαζομένων. Θα μπορούσε επίσης να έχει προσκομίσει λογιστικά έγγραφα ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος για δαπάνες για τις οποίες δεν είναι δυνατό να υπάρχουν τιμολόγια, όπως εισφορές σε είδος ή εκείνες που αντιστοιχούν σε απόσβεση ή απομείωση της αξίας αγαθών που χρησιμοποιήθηκαν για την εκτέλεση του έργου.

2. Επί του δεύτερου προδικαστικού ερωτήματος

52. Το δεύτερο προδικαστικό ερώτημα αφορά την έννοια της έκφρασης «λογιστικά έγγραφα ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος», την οποία χρησιμοποιούν –αλλά δεν ορίζουν– οι κανονισμοί 1260/1999 και 1685/2000. Η έννοια δεν επεξηγείται ούτε στους κανονισμούς που έχουν αντικαταστήσει τους δύο προαναφερόμενους.

53. Για την Επιτροπή, η έκφραση αυτή υποδηλώνει τα δικαιολογητικά πληρωμής που αναγνωρίζει και δέχεται η ίδια η Επιτροπή στις περιπτώσεις κατά τις οποίες, βάσει των δημοσιονομικών και λογιστικών κανόνων του οικείου κράτους μέλους, δεν απαιτείται η έκδοση τιμολογίου για την πραγματοποίηση μιας πληρωμής [24].

54. Κατά τη γνώμη της, η ανωτέρω έκφραση αφορά αυθεντικά και αξιόπιστα αποδεικτικά έγγραφα, πρόσφορα να αποδείξουν, όπως τα εξοφλημένα τιμολόγια, ότι πράγματι καταβλήθηκαν οι δαπάνες [25].

55. Συμμερίζομαι την άποψη της Επιτροπής σύμφωνα με την οποία η δικαιολόγηση των δαπανών με αυτόν τον τρόπο (δηλαδή όταν είναι αδύνατη η προσκόμιση των εξοφλημένων τιμολογίων) μπορεί να επαληθευθεί μέσω λογιστικών εγγράφων που γίνονται δεκτά από το εθνικό δίκαιο κράτους μέλους όταν αυτά είναι ικανά να παρέχουν μια πιστή εικόνα των πράγματι καταβληθεισών πληρωμών.

56. Τέτοια έγγραφα περιλαμβάνουν, για παράδειγμα:

– τις λογιστικές εγγραφές που αποδεικνύουν τη χρήση ποσοστού των αδιαίρετων γενικών δαπανών, των εισφορών σε είδος ή των δαπανών απόσβεσης [26]. Αυτά τα τρία είδη δαπανών δεν μπορούν να τιμολογηθούν απευθείας σε σχέση με ένα έργο και πρέπει να μπορούν να καταλογισθούν εμμέσως σε αυτό.

– τα αποδεικτικά καταβολής μισθών των εργαζομένων που συμμετείχαν στην εκτέλεση του έργου, καθώς και του αναλογικού μέρους των γενικών δαπανών που πραγματοποιήθηκαν (ενοίκιο, ρεύμα, θέρμανση ή τηλεπικοινωνίες) [27].

[24] Στον τομέα του ΦΠΑ, η οδηγία 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ 2006, L 347, σ. 1), προβλέπει τη χρήση των τιμολογίων ως μέσου για την επίτευξη έκπτωσης του ΦΠΑ και ρυθμίζει ορισμένα από τα στοιχεία και τα χαρακτηριστικά που πρέπει να έχουν, αν και παραπέμπει, κατά τα λοιπά, στα δικαιώματα των κρατών μελών. Βλ. μεταξύ άλλων, τις αποφάσεις της 15ης Σεπτεμβρίου 2016, Senatex (C-518/14, EU:C:2016:691) σκέψεις 28 και 29, της 21ης Νοεμβρίου 2018, Vădan (C-664/16, EU:C:2018:933), σκέψεις 39 και 40, και της 11ης Νοεμβρίου 2021, Ferimet (C-281/20, EU:C:2021:910), σκέψεις 26 έως 28.

[25] Απόφαση 97/324/ΕΚ της Επιτροπής 23ης Απριλίου 1997 που τροποποιεί τις αποφάσεις με τις οποίες εγκρίνονται τα κοινοτικά πλαίσια στήριξης, τα ενιαία έγγραφα προγραμματισμού και οι κοινοτικές πρωτοβουλίες, οι οποίες λαμβάνονται αναφορικά με την Ιρλανδία (Το κείμενο στην αγγλική γλώσσα είναι το μόνο αυθεντικό) (ΕΕ 1997, L 146, σ. 15).
«Δελτίο αριθ. 4: […] Διευκρινίσεις σχετικά με την έννοια του πραγματικού κόστους
[…]
3. Ως “λογιστικό έγγραφο ισοδύναμης αποδεικτικής αξίας” νοείται, στην περίπτωση κατά την οποία η έκδοση τιμολογίου είναι λανθασμένη, σύμφωνα με τους εθνικούς φορολογικούς και λογιστικούς κανόνες, κάθε έγγραφο το οποίο υποβάλλεται προκειμένου να αποδείξει ότι το λογιστικό έγγραφο δίνει μία πιστή εικόνα της πραγματικότητας η οποία είναι σύμφωνη με το ισχύον λογιστικό δίκαιο.
[…]»

[26] Βλ. κανονισμό 1303/2013, άρθρο 68, σχετικά με τη δικαιολόγηση έμμεσων δαπανών, καθώς και άρθρο 69, σχετικά με τη δικαιολόγηση εισφορών σε είδος υπό μορφή παροχής εργασιών, αγαθών, υπηρεσιών, γης και ακινήτων για τις οποίες δεν έχει πραγματοποιηθεί πληρωμή που να τεκμηριώνεται με τιμολόγια ή έγγραφα ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος, καθώς και την απόσβεση κόστους.

[27] Σύμφωνα με τον κανονισμό 1685/2000, παράρτημα, κανόνας αριθ. 1, σημείο 1.8 «τα γενικά έξοδα είναι επιλέξιμες δαπάνες εάν βασίζονται στο πραγματικό κόστος για την εκτέλεση της πράξης που συγχρηματοδοτείται από τα διαρθρωτικά ταμεία και εάν καταλογίζονται στην πράξη αυτή κατ’ αναλογία, σύμφωνα με δίκαιη και δεόντως αιτιολογημένη μέθοδο κατανομής».

57. Η Ιταλική Κυβέρνηση προτείνει, ωστόσο, μια ευρύτερη ερμηνεία της επίμαχης εν προκειμένω έννοιας, η οποία θα καλύπτει τις περιπτώσεις της εκτέλεσης ενός έργου ή σχεδίου με ίδια μέσα. Κατά τη γνώμη της:

– Η αποδεικτική ισχύς ενός τιμολογίου προέρχεται από το γεγονός ότι έχει εκδοθεί από πρόσωπο που έχει συμφέρον αντίθετο με αυτό του προσώπου που το προσκομίζει ως στοιχείο δικαιολόγησης δαπάνης.

– Εάν η ίδια λογική εφαρμόζεται σε λογιστικά έγγραφα ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος, δεν θα είναι δυνατόν να γίνουν δεκτά ως τέτοια αλλά ως έγγραφα που περιέχουν δηλώσεις τρίτων. Ως εκ τούτου, η έννοια θα γινόταν «υπερβολικά στενή και δυσχερής στην εφαρμογή» σχετικά με τις δαπάνες που πραγματοποιεί ο ανάδοχος που εκτελεί το έργο με ίδια μέσα.

– Για την παράκαμψη της εν λόγω δυσχέρειας, θα μπορούσε να χρησιμοποιηθεί το σημείο 1.7, του κανόνα αριθ. 1 του παραρτήματος του κανονισμού 1685/2000, το οποίο προβλέπει τη δικαιολόγηση των εισφορών σε είδος[28].

– Κατ' αυτόν τον τρόπο, τα ίδια μέσα που χρησιμοποιούνται από τον ανάδοχο του έργου θα μπορούσαν να δικαιολογηθούν με τρόπο παρόμοιο με αυτόν που δικαιολογούνται οι εισφορές σε είδος, υπό τον όρο ότι η αξία τους πιστοποιείται από ειδικευμένο και ανεξάρτητο επαγγελματία ή από εγκεκριμένο επίσημο φορέα.

58. Το Δικαστήριο ζήτησε από τους διαδίκους της υπόθεσης και την Επιτροπή να αποφανθούν επί της ερμηνείας που πρότεινε η Ιταλική Κυβέρνηση. Απαντώντας στο σχετικό αίτημα:

– Η Eurocostruzioni τη θεωρεί αποδεκτή. Η εκ των προτέρων ποσοτικοποίηση των εργασιών βάσει περιφερειακού καταλόγου τιμών και η συνακόλουθη έκθεση μέσω της υποβολής των σχετικών λογιστικών εγγράφων (ημερολόγιο εργοταξίου και λογιστικό βιβλίο) αποτελεί τεκμηρίωση που υπόκειται σε λογιστικό έλεγχο και ανεξάρτητη αξιολόγηση, η οποία στην περίπτωση αυτή διενεργήθηκε από την επιτροπή επιθεώρησης που ορίσθηκε από την περιφερειακή αρχή. Αυτή η επιτροπή μπορεί να θεωρηθεί ειδικευμένος και ανεξάρτητος επαγγελματίας ή εγκεκριμένος επίσημος φορέας, κατά την έννοια του παραρτήματος, κανόνας αριθ. 1, σημείο 1.7, στοιχείο δ', του κανονισμού 1685/2000.

– Η Περιφέρεια Καλαβρίας την απορρίπτει. Κατά τη γνώμη της, η κατ' αναλογίαν εφαρμογή της δικαιολόγησης των εισφορών σε είδος με ίδια μέσα που συνεισφέρει ο ανάδοχος ενός έργου απαιτεί λογιστικό έλεγχο από ειδικευμένο και ανεξάρτητο επαγγελματία ή από εγκεκριμένο επίσημο φορέα. Αυτός ο έλεγχος είναι εφικτός μόνον εάν ο ανάδοχος διαθέτει τα δικαιολογητικά για τις δαπάνες, προϋπόθεση που δεν συντρέχει σε αυτή την περίπτωση.

[28] Σύμφωνα με τον κανονισμό 1685/2000, παράρτημα, κανόνα αριθ. 1, σημείο 1.7 «Οι εισφορές σε είδος είναι επιλέξιμες δαπάνες εάν πληρούνται οι ακόλουθοι όροι:
α) συνίστανται στην εισφορά εδαφικών εκτάσεων ή ακινήτων, εξοπλισμού ή υλικού, ερευνητικής ή επαγγελματικής εργασίας ή μη αμειβόμενης εθελοντικής εργασίας·
β) δεν γίνονται στο πλαίσιο μέτρων χρηματοοικονομικής τεχνικής που αναφέρονται στους κανόνες αριθ. 8, 9 και 10·
γ) η αξία τους μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο ανεξάρτητης εκτίμησης και ελέγχου·
δ) σε περίπτωση εισφοράς εδαφικών εκτάσεων ή ακινήτων, η αξία τους πιστοποιείται από ανεξάρτητο ειδικευμένο εκτιμητή ή από εγκεκριμένο επίσημο φορέα·
ε) σε περίπτωση μη αμειβόμενης εθελοντικής εργασίας, η αξία της εργασίας προσδιορίζεται λαμβάνοντας υπόψη το χρόνο που αφιερώθηκε σε αυτή και τα συνήθη ωρομίσθια και ημερομίσθια για την εκτελεσθείσα εργασία·
στ) συμφωνούν με τις διατάξεις των κανόνων αριθ. 4, 5 και 6 όπου είναι σχετικές.»

– Η Επιτροπή είναι επίσης αντίθετη με την ερμηνεία που υποστηρίζει η Ιταλική Κυβέρνηση καθώς, σύμφωνα με αυτή, «λογιστικά έγγραφα ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος» θα θεωρούνταν μόνον αυτά που προέρχονται από τρίτους φορείς ελέγχου με εξουσία πιστοποίησης, το οποίο αποτελεί αδικαιολόγητο περιορισμό.

59. Από την πλευρά μου, αντιλαμβάνομαι ότι η ερμηνεία που υποστηρίζει η Ιταλική Κυβέρνηση καθιστά υπερβολικά ευέλικτο το καθεστώς δικαιολόγησης που προβλέπεται στο σημείο 2.1 του κανόνα αριθ. 1 του παραρτήματος του κανονισμού 1685/2000. Στον ίδιο αυτόν βαθμό, δεν χρησιμοποιεί συσταλτικά ερμηνευτικά κριτήρια, αλλά μάλλον ευρεία, για την εφαρμογή της επίμαχης απαλλαγής.

60. Όπως ανέφερα ήδη, η δυνατότητα δικαιολόγησης μέσω «λογιστικών εγγράφων ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος» αποτελεί εξαίρεση της οποίας χρήση μπορεί να γίνει μόνον όταν η προσκόμιση δεόντως εξοφλημένων τιμολογίων δεν είναι εφικτή. Ερμηνεία όπως αυτή που προτείνει η Ιταλική Κυβέρνηση δεν συνάδει με το άρθρο 32 του κανονισμού 1260/1999 και με το σημείο 2.1 του κανόνα αριθ. 1 του παραρτήματος του κανονισμού 1685/2000.

61. Η δυνατότητα δικαιολόγησης της κατασκευής με ίδια μέσα ενός έργου με την προσφυγή στην πιστοποίηση της αξίας της συνεισφοράς από ειδικευμένο και ανεξάρτητο επαγγελματία ή από εγκεκριμένο επίσημο φορέα θα δημιουργούσε πιθανότητες αλληλοεπικαλύψεων στον υπολογισμό των δαπανών ή πιθανής απάτης στην απαραίτητη δικαιολόγηση για τη λήψη χρημάτων από τα διαρθρωτικά ταμεία της Ένωσης.

62. Κατά τα λοιπά, όπως υποστηρίζει η Επιτροπή, η ερμηνεία αυτή θα περιόριζε αδικαιολόγητα τη δυνατότητα προσκόμισης «λογιστικών εγγράφων ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος», κάνοντας δεκτά μόνο εκείνα που εκδίδονται από επαγγελματίες ή επίσημους φορείς λογιστικού ελέγχου. Αυτή η απαίτηση καθορίζεται μόνο στο παράρτημα, κανόνας αριθ. 1, σημείο 1.7, στοιχείο δ', του κανονισμού 1685/200 για την εισφορά εδαφικών εκτάσεων ή ακινήτων και δεν ισχύει για άλλες εισφορές σε είδος. Δεν βλέπω τον λόγο για την επέκταση του εν λόγω περιορισμού στις εισφορές των αναδόχων έργων που χρηματοδοτούνται από τα διαρθρωτικά ταμεία της Ένωσης και τα οποία πραγματοποιούνται με ίδια μέσα.

63. Οι αρχές της ορθής δημοσιονομικής εκτέλεσης και της επιστροφής των δαπανών, οι οποίες διέπουν την Ένωση σε αυτόν τον τομέα, συνηγορούν υπέρ της απόρριψης της ερμηνείας που υποστηρίζει η Ιταλική Κυβέρνηση.

3. Επί του τρίτου προδικαστικού ερωτήματος

64. Το αιτούν δικαστήριο ζητά να αποσαφηνισθεί εάν ο κανονισμός 1685/2000 αποκλείει εθνική και περιφερειακή ρύθμιση καθώς και τις συνακόλουθες διοικητικές πράξεις οι οποίες, σε περίπτωση χρηματοδότησης που χορηγείται στον δικαιούχο για την κατασκευή ακινήτου με ίδια υλικά, μέσα και προσωπικό, προβλέπουν σύστημα ελέγχου των δαπανών συνιστάμενο σε:

– εκ των προτέρων ποσοτικοποίηση των εργασιών βάσει περιφερειακού καταλόγου τιμών για τα δημόσια έργα, καθώς και, όσον αφορά τα στοιχεία που δεν περιέχονται στον κατάλογο αυτόν, βάσει των ισχυουσών αγοραίων τιμών, κατ' εκτίμηση του τεχνικού μελετητή,

– «συνακόλουθη έκθεση, με παρουσίαση της λογιστικής των εργασιών, περιλαμβάνουσας το ημερολόγιο εργοταξίου και το λογιστικό βιβλίο, δεόντως υπογεγραμμένα σε κάθε σελίδα από τον υπεύθυνο του έργου και τη δικαιούχο επιχείρηση», και

– τη διακρίβωση και διαπίστωση των εκτελεσθέντων έργων, βάσει των τιμών ανά μονάδα που διαλαμβάνονται στον περιφερειακό κατάλογο τιμών εκ μέρους επιτροπής επιθεώρησης ορισμένης από την αρμόδια περιφερειακή αρχή.

65. Θα εξετάσω το ερώτημα που διατυπώθηκε, κατ' αρχάς, από μια γενική άποψη, δηλαδή ανεξάρτητα από τις ειδικές συνέπειες της επιδότησης που χορηγήθηκε στην Eurocostruzioni, και στη συνέχεια θα αναλύσω τις λεπτομέρειες της τελευταίας, προκειμένου να παράσχω στο αιτούν δικαστήριο μια όσο το δυνατόν πιο χρήσιμη απάντηση.

α) Επί της συμβατότητας, εν γένει, της εθνικής ρυθμίσεως με τον κανονισμό 1685/2000

66. Με την επιφύλαξη της εκτίμησης του αιτούντος δικαστηρίου, η μέθοδος ελέγχου των δαπανών που εκτίθεται στο τρίτο προδικαστικό ερώτημα φαίνεται να βασίζεται όχι τόσο άμεσα σε εθνική ή περιφερειακή διάταξη, αλλά στην απόφαση χορήγησης της επιδότησης[29].

67. Το πρόβλημα που προκύπτει σχετικά με την εκτίμηση περί συμμόρφωσης αυτού του συστήματος με τον κανονισμό 1685/2000 είναι η ακριβής γνώση του περιεχομένου των δύο εγγράφων (δηλαδή «του ημερολογίου εργοταξίου και του λογιστικού βιβλίου»)[30] που απαιτούνται για τη δικαιολόγηση των δαπανών κατασκευής, όταν αυτή βαρύνει τον δικαιούχο που χρησιμοποιεί ίδια μέσα.

68. Σε μια πρώτη προσέγγιση, μπορώ να συμφωνήσω με την Επιτροπή και με την Περιφέρεια Καλαβρίας ότι αυτά τα δύο έγγραφα δεν έχουν, αφ' εαυτών, αποδεικτική ισχύ ισοδύναμη με αυτή ενός τιμολογίου.

69. Πράγματι, εάν το ημερολόγιο εργοταξίου και το λογιστικό βιβλίο περιορίζονται στην καταγραφή της προόδου των διαφόρων φάσεων των εργασιών[31] και μόνο για αυτόν τον σκοπό συνοδεύονται από την «υπογραφή σε κάθε σελίδα» του υπεύθυνου των εργασιών και της δικαιούχου επιχείρησης, δεν θα ήταν επαρκή για τη δέουσα απόδειξη των χρηματικών ποσών που αντιστοιχούν σε ολόκληρη την κατασκευή του ξενοδοχείου.

70. Αντιθέτως, εάν το «λογιστικό βιβλίο» της δικαιούχου επιχείρησης καθιστούσε γνωστές, με αξιόπιστο και λεπτομερή τρόπο, τις δαπάνες που έχει καταβάλει ως μισθό στους εργαζομένους της ή για την αγορά των υλικών κατασκευής, για παράδειγμα, και μεταξύ άλλων στοιχείων ανάλογου κόστους, εκτιμώ ότι δεν θα υπήρχε δυσκολία να χαρακτηρισθεί το συγκεκριμένο *λογιστικό βιβλίο* έγγραφο αποδεικτικής ισχύος ισοδύναμης με εκείνη ενός τιμολογίου.

71. Εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να επαληθεύσει αυτά τα σημεία και να αποφασίσει, σύμφωνα με τη δική του εκτίμηση, σε ποιο βαθμό αυτά τα δύο λογιστικά έγγραφα μπορούν να προσφέρουν πιστή εικόνα των δαπανών που κατέβαλε η δικαιούχος επιχείρηση της ενίσχυσης, σε περίπτωση που, αντικειμενικά, δεν ήταν δυνατή η έκδοση εξοφλημένων τιμολογίων.

[29] Τούτο προκύπτει από τη σκέψη 3.6 της διάταξης περί παραπομπής.

[30] Στο πρωτότυπο ιταλικό κείμενο, «libretto delle misure» (βιβλίο μετρήσεων) και «registro della contabilità» (λογιστικό βιβλίο).

[31] Αυτό φαίνεται να επισημαίνει το εφετείο στην απόφαση της 27ης Οκτωβρίου 2014.

72. Όσον αφορά τη διακρίβωση, εκ μέρους επιτροπής επιθεώρησης ορισμένης από την περιφερειακή αρχή, των εκτελεσθέντων έργων με απλή αναφορά σε προκαθορισμένο κατάλογο τιμών, εκτιμώ ότι αυτή δεν είναι η ιδανική μέθοδος για τη διαπίστωση, σε συγκεκριμένη περίπτωση, της αντιστοίχισης των πράγματι καταβληθεισών δαπανών με αυτές που εμφανίζονται, ως αφηρημένες παράμετροι υπολογισμού, στον εν λόγω κατάλογο.

β) Επί της δικαιολογήσεως, συγκεκριμένα, των δαπανών που βαρύνουν την Eurocostruzioni

73. Το αιτούν δικαστήριο φαίνεται να δέχεται ότι οι χρηματοδοτηθείσες εργασίες (ξενοδοχείο στο Rossano) είχαν όντως εκτελεσθεί σύμφωνα με το εγκεκριμένο έργο και αντιστοιχούσαν σε αυτό από απόψεως ποσότητας και ποιότητας. Αποκλείει, επομένως, την ύπαρξη πλημμελούς εκτέλεσης ή απάτης κατά την εκτέλεση έργου που συγχρηματοδοτήθηκε από τα διαρθρωτικά ταμεία.

74. Σύμφωνα με τα στοιχεία που περιέχονται στη δικογραφία, το χρηματοδοτούμενο έργο εκτελέσθηκε και, επιπλέον, η Eurocostruzioni έλαβε τα κονδύλια για την επίπλωση επειδή προσκόμισε τα τιμολόγια που πληρώθηκαν για την απόκτησή της, σύμφωνα με την προκήρυξη της 14ης Μαΐου 2002 και την απόφαση χορήγησης της συνδρομής της 20ής Απριλίου 2004.

75. Οι αμφιβολίες του αιτούντος δικαστηρίου αφορούν, όπως εκτέθηκε ήδη, τη δικαιολόγηση των λοιπών δαπανών του αναδόχου λόγω της κατασκευής του ακινήτου με ίδια υλικά, μέσα και προσωπικό. Η Eurocostruzioni δεν προσκόμισε εξοφλημένα τιμολόγια για αυτές τις δαπάνες.

76. Αντιλαμβάνομαι ότι το πρώτο στοιχείο που πρέπει να διακριβωθεί είναι εάν η δικαιολόγηση αυτών των δαπανών με εξοφλημένα τιμολόγια ήταν πραγματικά εφικτή, όπως υποστηρίζει η Περιφέρεια Καλαβρίας.

77. Εάν δεν ήταν δυνατή η έκδοση δεόντως εξοφλημένων τιμολογίων, η εφαρμογή του άρθρου 32 του κανονισμού 1260/1999 και του σημείου 2.1 του κανόνα αριθ. 1 του παραρτήματος του κανονισμού 1685/2000 θα επέτρεπε, κατ' εξαίρεση, τη δικαιολόγηση των δαπανών μέσω λογιστικών εγγράφων ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος με αυτή των τιμολογίων [32].

78. Ειδικότερα, όπως έχω ήδη επισημάνει, τα έγγραφα που ενσωματώνουν τη διακρίβωση και επαλήθευση των εκτελεσθέντων έργων, εκ μέρους επιτροπής επιθεώρησης ορισμένης από την περιφερειακή αρχή, δεν θα δικαιολογούσαν με αξιόπιστο τρόπο και επαρκώς τις πραγματοποιηθείσες δαπάνες, εάν περιορίζονταν στη χρήση εκτιμήσεων σύμφωνα με τυποποιημένη κλίμακα οι οποίες δεν έχουν άμεση και αντικειμενική σχέση με τις εν λόγω δαπάνες, αλλά μάλλον με αφηρημένες παραμέτρους.

79. Επομένως, αυτά τα έγγραφα από μόνα τους δεν προσφέρουν πιστή εικόνα των ενεργειών που πραγματοποιήθηκαν, δεν αντικατοπτρίζουν την προστιθέμενη αξία που συνεισέφερε η εταιρεία στο έργο, ούτε αποκλείουν το ενδεχόμενο αλληλοεπικάλυψης.

80. Τέλος, αξίζει να υπομνησθεί ότι το άρθρο 8 της προκήρυξης της 14ης Μαΐου 2002 (στο οποίο αναφέρεται το εφετείο στο τελευταίο μέρος της απόφασης της 27ης Οκτωβρίου 2014) εξαιρούσε από την επιδότηση τις δαπάνες που αφορούν τις εσωτερικές παραγγελίες των εργασιών (κατασκευής), καθώς και μη κεφαλαιοποιημένες δαπάνες και πληρωμές σε μετρητά.

[32] Παραπέμπω στα σημεία 69 έως 71 των παρουσών προτάσεων.

V. Πρόταση

81. Βάσει των προεκτεθέντων, προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει στο Corte Suprema di Cassazione (Ανώτατο Ακυρωτικό Δικαστήριο, Ιταλία) ως εξής:

«Το άρθρο 32 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1260/1999 του Συμβουλίου, της 21ης Ιουνίου 1999, περί γενικών διατάξεων για τα διαρθρωτικά Ταμεία και το σημείο 2.1 του κανόνα αριθ. 1 του παραρτήματος 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, έχουν την έννοια ότι:

α) αναγνωρίζουν, κατά γενικό κανόνα, τη δικαιολόγηση των δαπανών με δεόντως εξοφλημένα τιμολόγια και, κατ' εξαίρεση, εάν η έκδοσή τους είναι αδύνατη, με λογιστικά έγγραφα ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος, ακόμη και όταν ο δικαιούχος έχει κατασκευάσει ακίνητο με ίδια υλικά, μέσα και προσωπικό·

β) η έννοια των "λογιστικών εγγράφων ισοδύναμης αποδεικτικής ισχύος" περιλαμβάνει τα έγγραφα εκείνα που γίνονται δεκτά ως τέτοια από το εθνικό δίκαιο του κράτους μέλους εκτέλεσης, στον βαθμό που αυτά είναι πρόσφορα να παράσχουν πιστή εικόνα των όντως πραγματοποιηθεισών δαπανών·

γ) δεν είναι δυνατό να χαρακτηρισθούν λογιστικά έγγραφα με αποδεικτική αξία ισοδύναμη με δεόντως εξοφλημένα τιμολόγια το ημερολόγιο εργοταξίου και τα απλά λογιστικά βιβλία, εκτός εάν επιτρέπουν τον προσδιορισμό, με αξιόπιστο τρόπο και λεπτομερώς, των δαπανών που καταβάλλονται ως μισθοί στους εργαζομένους ή για την αγορά υλικών κατασκευής, μεταξύ άλλων στοιχείων ανάλογου κόστους, ζήτημα του οποίου η αποσαφήνιση απόκειται στο εθνικό δικαστήριο·

δ) η διακρίβωση των εκτελεσθέντων έργων εκ μέρους διοικητικής επιτροπής επιθεώρησης δεν δικαιολογεί με αξιόπιστο τρόπο και επαρκώς τις πραγματοποιηθείσες δαπάνες, εάν περιορίζεται στη χρήση εκτιμήσεων σύμφωνα με τυποποιημένη κλίμακα οι οποίες δεν έχουν άμεση και αντικειμενική σχέση με τις εν λόγω δαπάνες, αλλά απλώς με αφηρημένες παραμέτρους».