



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα: 19/10/2018

Αριθμός απόφασης: 4457

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).»

γ. Της παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **25/05/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας **ΑΦΜ** με έδρα στο κατά του υπ' αριθμ. /12-03-2018 Φύλλου ελέγχου για ανάκτηση Κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών των άρθρων 2 & 3 ν. 3220/2004 (άρθρο 169 παρ.1 του ν.4099/2012), διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το υπ' αριθμ. /12-03-2018 Φύλλο ελέγχου για ανάκτηση Κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών των άρθρων 2 & 3 ν. 3220/2004 (άρθρο 169 παρ.1 του ν.4099/2012), διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, καθώς και την από 02/03/2018 οικεία έκθεση ελέγχου της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ,, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της **Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ**.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **25/05/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με το υπ' αριθμ. /12-03-2018 **Φύλλο ελέγχου για ανάκτηση Κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών των άρθρων 2 & 3 ν. 3220/2004 (άρθρο 169 παρ.1 του ν.4099/2012)**, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, ποσό ενίσχυσης προς ανάκτηση **111.150,62 €** πλέον αναλογούντες τόκοι **46.137,49 €** ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **157.288,11 €**.

Συγκεκριμένα με την υπ'αριθμ./2013 εντολή ελέγχου πραγματοποιήθηκε έλεγχος ανάκτησης κρατικών ενισχύσεων-αφορολόγητων αποθεματικών βάσει του άρθρου 169 παρ.1 του ν.4099/2012, για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2004-31/12/2004 από την Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, στην προσφεύγουσα εταιρεία.

Η προσφεύγουσα εταιρεία στην χρήση 2004 προέβη στην δημιουργία αφορολογήτου αποθεματικού επενδύσεων του ν.3220/2004 ποσού 317.573,21 ευρώ και συνεπώς έτυχε ενίσχυσης ποσού 111.150,62 ευρώ (317.573,21 ευρώ Χ35%) με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικείο οικονομικό έτος 2005. Το αφορολόγητο αποθεματικό χρησιμοποιήθηκε για την παραγωγή προγραμμάτων υψηλής τεχνολογίας και συγκεκριμένα από το με πράξη θεώρησης Π.Θ. /2001 Βιβλίο Επενδύσεων προκύπτει ότι για το σχηματισθέν αποθεματικό έχουν πραγματοποιηθεί στις μεταγενέστερες χρήσεις 2005 και 2006 παραγωγικές επενδύσεις ύψους 363.890,32 ευρώ.

Για τις χρήσεις 2004-2006 η προσφεύγουσα εταιρεία δεν έχει ελεγχθεί και τα δεδομένα των επενδύσεων προκύπτουν μόνο από το βιβλίο επενδύσεων.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο, διαπιστώθηκαν για την προσφεύγουσα εταιρεία τα κάτωθι:

- Δεν έκανε χρήση των διατάξεων του άρθρου 47 του ν.3614/2007 και δεν ανέκτησε κανένα ποσό,
- Λειτουργήσε στον τόπο εγκατάστασης της επένδυσης μέχρι και την 04/03/2008 ήτοι ενάμισι έτος μετά την δηλωθείσα ολοκλήρωση της παραγωγικής επένδυσης. Συνεπώς η επιχείρηση δεν έχει λειτουργήσει στην περιοχή εγκατάστασης του επενδυτικού σχεδίου πέντε έτη μετά την δηλωθείσα ολοκλήρωση της επένδυσης, δεδομένο το οποίο αποτελεί μια εκ των βασικών προϋποθέσεων που ορίζονται στην ΠΟΛ 1231/2013 αλλά και σε αυτές του Κανονισμού 70/2001.
- Έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος μέχρι και την χρήση 2007. Έκτοτε δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Από την υποβληθείσα εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ της χρήσης 2008 δηλώνονται φορολογητέες εκροές ύψους 2.391.905,49 ευρώ. Για τις επόμενες χρήσεις δεν έχει υποβάλει δηλώσεις ΦΠΑ πλην της χρήσης 2011 στην οποία δεν δηλώνονται εκροές και εισροές.
- Κατά τις χρήσεις 2006 2007 & 2008 είναι λήπτης και εκδότης μεγάλης αξίας εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο τα αναγραφέντα στο υποβληθέν επενδυτικό σχέδιο φορολογικά παραστατικά κρίθηκε από τον έλεγχο ότι ολόκληρη η κρατική

ενίσχυση σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 107 παρ.1 της Συνθήκης για την λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης πρέπει να ανακτηθεί και προς τούτο εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς :

- Παράβαση του Συντάγματος και του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας για την προηγούμενη ακρόαση,
- παραγραφή της απαίτησης,
- παραγραφή της υποχρέωσης διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας,
- ελλιπής και ανεπαρκής η αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης,
- άπασες οι συναλλαγές της εταιρείας είναι πραγματικές και όχι εικονικές,
- η επένδυση αφορούσε κινητά στοιχεία τεχνολογικό εξοπλισμό (hardware) και λογισμικό (software), ήτοι επρόκειτο για κινητά στοιχεία πλήρως αξιοποιήσιμα ακόμη και στην περίπτωση της μεταφοράς τους. Η εταιρεία δεν μετέβαλε ουσιαδώς τον τόπο εγκατάστασής της καθώς εξακολούθησε να λειτουργεί εντός της περιοχής της Αττικής και συνεπώς δεν μετέβαλε τον τόπο εγκατάστασης ώστε να έρθει σε αντίθεση με το πνεύμα και τον σκοπό του ν.3220/2004. Άλλωστε αναφορικά με τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις ως είναι η δεν ισχύει το διάστημα των πέντε ετών αλλά των τριών.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 § 1 του Συντάγματος :

«Οι γενικά παραδεγμένοι κανόνες του διεθνούς δικαίου, καθώς και οι διεθνείς συμβάσεις, από την επικύρωσή τους με νόμο και τη θέση τους σε ισχύ σύμφωνα με τους όρους καθεμιάς, αποτελούν αναπόσπαστο μέρος του εσωτερικού ελληνικού δικαίου και υπερισχύουν από κάθε άλλη αντίθετη διάταξη νόμου.»

Οι συνθήκες της ΕΕ αποτελούν διεθνείς συμφωνίες που στο σύνολό τους συνιστούν τον "καταστατικό χάρτη" της Ε.Ε., οι οποίες τελικά και υπερισχύουν των εσωτερικών νόμων (εθνικών δικαίων) των μελών-Χωρών. Οι Χώρες μέλη δεν μπορούν μετά την ένταξή τους να επικαλεστούν αντισυνταγματικότητα συνθηκών, με σκοπό την απαλλαγή τους από τις ανειλημμένες υποχρεώσεις τους.

Επίσης και οι πράξεις των οργάνων της Ε.Ε. που εκδίδονται προς εφαρμογή των διατάξεων των συνθηκών υπερισχύουν ομοίως των εθνικών (εσωτερικών) νόμων εκάστου κράτους-μέλους, όπως εν προκειμένω η C-354/10 Απόφαση του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου.

Στην προκειμένη περίπτωση, **α)** Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή έκρινε, με το άρθρο 1. παρ.1 της απόφασης **2008/723/EK της 18ης Ιουλίου 2007** (ΕΕ 2008 L 244, 11), ότι η σύσταση αφορολόγητων ειδικών αποθεματικών βάσει των άρθρων 2 & 3 του ν. 3220/2004 (ΦΕΚ 15 Α') συνιστά καθεστώς κρατικών ενισχύσεων που δεν συμβιβάζεται με την εσωτερική αγορά και ότι τα αντίστοιχα ποσά φόρου που ωφελήθηκαν οι επιχειρήσεις από το σχηματισμό των αποθεματικών αυτών θα πρέπει να ανακτηθούν ως παράνομες ενισχύσεις, **β)** Η Επιτροπή θεωρώντας ότι η Ελληνική Δημοκρατία δεν συμμορφώθηκε πλήρως, εντός της ταχθείσας προθεσμίας, με την παραπάνω απόφαση προσέφυγε στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, **γ)** Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης με την από 1ης Μαρτίου 2012

καταδικαστική απόφασή του στην υπόθεση C-354/10 έκρινε ότι η Ελληνική Δημοκρατία παρέλειψε να λάβει, εντός της ταχθείσας προθεσμίας, όλα τα αναγκαία μέτρα για την ανάκτηση των παρανόμων ενισχύσεων, σύμφωνα με το άρθρο 1, παρ. 1, της ως άνω απόφασης 2008/723/ΕΚ της Επιτροπής, εξαιρουμένων εκείνων στις οποίες αναφέρονται τα άρθρα 1, παρ. 2 καθώς και τα άρθρα 2 και 3 της ίδιας απόφασης, **δ)** Για την ανάκτηση των εν λόγω κρατικών ενισχύσεων, κατά το μέρος που δεν είναι συμβατές με την εσωτερική αγορά, σε εκτέλεση της απόφασης του Δικαστηρίου της ΕΕ θεσπίστηκαν οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 169 ν. 4099/2012, **ε)** κατ' εφαρμογή των διατάξεων αυτών έγινε η ανάκτηση της κρατικής ενίσχυσης (ισόποσης του φόρου εισοδήματος από τον οποίο απαλλάχθηκε η προσφεύγουσα) με τον σχηματισμό ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων, βάσει των διατάξεων του άρθρου 2 του ν. 3220/2004, από τα αδιανέμητα κέρδη της χρήσης 2004 και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, επί της Απόφασης 2008/723/ΕΚ της 18^{ης} Ιουλίου 2007 της Ευρωπαϊκής Επιτροπής ορίζεται:

Άρθρο 1 § 1. Το καθεστώς κρατικών ενισχύσεων που εφαρμόστηκε από την Ελλάδα βάσει του άρθρου 2 του νόμου 3220/2004 είναι ασυμβίβαστο με την κοινή αγορά

Άρθρο 2 : Οι μεμονωμένες ενισχύσεις που χορηγήθηκαν βάσει του καθεστώτος που αναφέρεται στο άρθρο 1 παράγραφος 1 της παρούσας απόφασης δεν συνιστούν ενίσχυση εάν, κατά το χρόνο της χορήγησής τους, πληρούσαν τις προϋποθέσεις που ορίζονται σε κανονισμό που έχει εκδοθεί δυνάμει του άρθρου 2 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 994/98 του Συμβουλίου και που ήταν εφαρμοστέος κατά το χρόνο χορήγησης της ενίσχυσης.

Άρθρο 3: Οι μεμονωμένες ενισχύσεις που χορηγήθηκαν βάσει του καθεστώτος που αναφέρεται στο άρθρο 1 παράγραφος 1 της παρούσας απόφασης οι οποίες, κατά το χρόνο της χορήγησής της, πληρούσαν τις προϋποθέσεις που ορίζονται σε κανονισμό που έχει εκδοθεί δυνάμει του άρθρου 1 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 994/98 ή από άλλο εγκριθέν καθεστώς ενισχύσεων, είναι συμβιβάσιμες με την κοινή αγορά μέχρι του ανωτάτου ορίου έντασης ενίσχυσης που εφαρμόζεται γι' αυτό το είδος ενισχύσεων.

Άρθρο 4 : 1. Η Ελλάδα **οφείλει** να ανακτήσει από τους δικαιούχους τις ασυμβίβαστες ενισχύσεις που χορηγήθηκαν βάσει του καθεστώτος που αναφέρεται στο άρθρο 1 παράγραφος 1 της παρούσας απόφασης. 2. Επί των ποσών των ενισχύσεων που πρέπει να ανακτηθούν οφείλονται τόκοι από την ημερομηνία που τέθηκαν στη διάθεση των δικαιούχων μέχρι το χρόνο της πραγματικής ανάκτησης. 3. Οι τόκοι υπολογίζονται με τη μέθοδο του ανατοκισμού σύμφωνα με το κεφάλαιο V του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 794/2004 της Επιτροπής.

Άρθρο 5 : 1. Η ανάκτηση των ενισχύσεων που χορηγήθηκαν βάσει του καθεστώτος που αναφέρεται στο άρθρο 1 παράγραφος 1 είναι **άμεση και αποτελεσματική**. 2. Η Ελλάδα διασφαλίζει την εκτέλεση της παρούσας απόφασης εντός τεσσάρων μηνών από την ημερομηνία κοινοποίησής της.”

Επειδή στην δέκατη τρίτη αιτιολογική σκέψη του **κανονισμού (ΕΚ) 659/1999 του Συμβουλίου, της 22ας**

Μαρτίου 1999, για τη θέσπιση λεπτομερών κανόνων εφαρμογής του άρθρου [108 ΣΛΕΕ] (ΕΕ L 83, σ. 1), *έχει ως εξής:*

«εκτιμώντας ότι, στις περιπτώσεις παράνομων ενισχύσεων που δεν είναι συμβιβάσιμες με την κοινή αγορά, θα πρέπει να αποκαθίσταται αποτελεσματικός ανταγωνισμός· ότι, για τον σκοπό αυτό, είναι αναγκαίο να ανακτάται αμελλητί η ενίσχυση, περιλαμβανομένων και των τόκων· ότι είναι σκόπιμο η ανάκτηση να πραγματοποιείται σύμφωνα με τις διαδικασίες της εθνικής νομοθεσίας· ότι η εφαρμογή των διαδικασιών αυτών δεν θα πρέπει να εμποδίζει την αποκατάσταση αποτελεσματικού ανταγωνισμού, εμποδίζοντας την άμεση και αποτελεσματική εκτέλεση της αποφάσεως της Επιτροπής· ότι, για την επίτευξη αυτού του αποτελέσματος, τα κράτη μέλη θα πρέπει να λαμβάνουν όλα τα αναγκαία μέτρα που να διασφαλίζουν την αποτελεσματικότητα της αποφάσεως της Επιτροπής.»

5 Το άρθρο 14, παράγραφος 3, του κανονισμού αυτού προβλέπει:

«Υπό την επιφύλαξη εκδόσεως διατάξεως του Δικαστηρίου [της Ευρωπαϊκής Ένωσης] κατ' εφαρμογή του άρθρου [278 ΣΛΕΕ], η ανάκτηση πραγματοποιείται αμελλητί και σύμφωνα με τις διαδικασίες της εθνικής νομοθεσίας του οικείου κράτους μέλους, εφόσον αυτές επιτρέπουν την άμεση και πραγματική εκτέλεση της αποφάσεως της Επιτροπής. Για τον σκοπό αυτό και σε περίπτωση κινήσεως διαδικασίας ενώπιον εθνικών δικαστηρίων, τα ενδιαφερόμενα κράτη μέλη λαμβάνουν όλα τα αναγκαία μέτρα που διαθέτουν στα αντίστοιχα νομικά τους συστήματα, συμπεριλαμβανομένων των προσωρινών μέτρων, υπό την επιφύλαξη του δικαίου [της Ένωσης].

Το άρθρο 23, παράγραφος 1, του ίδιου κανονισμού ορίζει τα εξής:

«Εφόσον το οικείο κράτος μέλος δεν συμμορφώνεται με μια υπό όρους ή αρνητική απόφαση, και ιδίως στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο 14, η Επιτροπή μπορεί να προσφεύγει απευθείας στο δικαστήριο, σύμφωνα με το άρθρο [108], παράγραφος 2, [ΣΛΕΕ].».

Επειδή, βάσει του ως άνω νομικού πλαισίου, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, με την **C-354/10 απόφαση** αποφάσισε ότι η Ελληνική Δημοκρατία παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από τα άρθρα 4 έως 6 της αποφάσεως 2008/723/EK της Επιτροπής, της 18ης Ιουλίου 2007, για την κρατική ενίσχυση C 37/05 (πρώην NN 11/04) της Ελλάδας – Αφορολόγητο αποθεματικό, καθόσον παρέλειψε να λάβει, εντός της ταχθείσας προθεσμίας, όλα τα αναγκαία μέτρα προς ανάκτηση, σύμφωνα με το άρθρο 1, παράγραφος 1, της εν λόγω αποφάσεως, των κριθεισών ως παρανόμων και ασυμβιβάστων προς την κοινή αγορά ενισχύσεων, εξαιρουμένων εκείνων στις οποίες αναφέρονται τα άρθρα 1, παράγραφος 2, καθώς και 2 και 3 της ίδιας αποφάσεως.

Επειδή, σε εκτέλεση της παραπάνω απόφασης του Δικαστηρίου της ΕΕ θεσπίστηκαν οι διατάξεις του **άρθρου 169 § 1 του Ν. 4099/2012**, με τις οποίες ορίζεται ότι:

1. Ανάκτηση παράνομων κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 του Ν. 3220/2004 .

α) Το ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων, που έχει σχηματισθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 του Ν. 3220/2004 (Α'15) από τα αδιανέμητα κέρδη των επιχειρήσεων κατά τα οικονομικά έτη 2004 και 2005, συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Το ύψος της ενίσχυσης ανέρχεται στο ισόποσο του φόρου εισοδήματος από τον οποίο απαλλάχθηκε η επιχείρηση που προέβη στο σχηματισμό του ειδικού

αφορολόγητου αποθεματικού με σκοπό την πραγματοποίηση επενδύσεων σύμφωνα με τους όρους των ως άνω διατάξεων.

β) Η ενίσχυση της περίπτωσης α' κατά το μέρος που δεν είναι συμβατή με την εσωτερική αγορά, σύμφωνα με τα άρθρα 1 έως 3 της Απόφασης 2008/723/EK της Επιτροπής, ανακτάται από το Ελληνικό Δημόσιο με την έκδοση από τις αρμόδιες ΔΟΥ σχετικών φύλλων ελέγχου με τα οποία καταλογίζονται στις οικείες επιχειρήσεις το ποσό της ενίσχυσης και το ποσό των τόκων που οφείλονται με βάση τη μέθοδο ανατοκισμού, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο Κεφάλαιο V του Κανονισμού 794/2004/EK της Επιτροπής (ΕΕ L 140, 30.4.2004), όπως έχει τροποποιηθεί από τον Κανονισμό 271/2008/EK της Επιτροπής (ΕΕ L 82, 25.3.2008), για το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους από τα κέρδη του οποίου σχηματίσθηκε το αποθεματικό μέχρι του χρόνου πραγματικής ανάκτησης του συνολικού ποσού της ενίσχυσης. Το επιτόκιο που εφαρμόζεται είναι το επιτόκιο αναφοράς που ορίζεται, για κάθε ημερολογιακό έτος, από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή και δημοσιεύεται στην Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

γ) Είναι συμβατές με την εσωτερική αγορά και εξαιρούνται της ανάκτησης οι ενισχύσεις ήσσονος σημασίας βάσει του Κανονισμού 69/2001/EK της Επιτροπής (ΕΕ L 10, 13.1.2001), λαμβανομένων υπόψη των μεταβατικών διατάξεων του άρθρου 5 του Κανονισμού 1998/2006/EK της Επιτροπής (ΕΕ L 379, 28.12.2006).

δ) Είναι συμβατές με την εσωτερική αγορά και εξαιρούνται της ανάκτησης ενισχύσεις σε επιχειρήσεις κατά το μέρος που οι επιχειρήσεις, για κάλυψη του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού, πραγματοποίησαν δαπάνες οι οποίες εμπίπτουν σε μία τουλάχιστον από τις ακόλουθες περιπτώσεις και το ποσό της ανάκτησης στις περιπτώσεις αυτές, υπολογίζεται σύμφωνα με την περίπτωση ε' του παρόντος.

- Στις διατάξεις του Ν. 2601/1998 (Α'81) ή του Ν. 3299/2004 (Α'261).

- Στον Κανονισμό 70/2001 /ΕΚ της Επιτροπής της 12ης Ιανουαρίου 2001 σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων και 88 της Συνθήκης της ΕΚ στις κρατικές ενισχύσεις προς μικρές ή μεσαίες επιχειρήσεις (ΕΕ L 10, 13.1.2001) εφόσον πρόκειται για ενίσχυση σε μικρή ή μεσαία επιχείρηση.

- Στον Κανονισμό 68/2001/EK της Επιτροπής της 12.1.2001 σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 87 και της Συνθήκης της ΕΚ στις ενισχύσεις για επαγγελματική εκπαίδευση (ΕΕ L 10, 13.1.2001).

- Στις Κοινοτικές Κατευθυντήριες Γραμμές για τις κρατικές ενισχύσεις στον τομέα της γεωργίας (ΕΕ C 28, 1.2.2000) εφόσον από το αφορολόγητο αποθεματικό πραγματοποιείται επένδυση που αφορά σε δραστηριότητες συναφείς με την παραγωγή, μεταποίηση και εμπορία των γεωργικών προϊόντων που εμπίπτουν στο Παράρτημα Ι της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

ε) Το ποσό της ανάκτησης στην περίπτωση της ως άνω περίπτωσης δ' υπολογίζεται ως η θετική διαφορά που προκύπτει αν από το φόρο εισοδήματος από τον οποίο απαλλάχθηκε η επιχείρηση που προέβη στο σχηματισμό του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού αφαιρεθεί το ποσό που αναλογεί με βάση την ένταση της επιτρεπόμενης ενίσχυσης ανά κατηγορία δαπάνης επί των δαπανών που εμπίπτουν στις περιπτώσεις της περίπτωσης δ'.

στ) Επί επιχειρήσεων που έχουν προβεί σε ανάκτηση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 του Ν. 3614/2007 (Α'267) για τον υπολογισμό του τελικού ποσού της ανάκτησης αφαιρούνται τα ποσά που έχουν τυχόν ήδη καταβληθεί ή καταλογιστεί με βάση τις διατάξεις του άρθρου αυτού, λαμβανομένου υπ' όψιν του χρόνου καταβολής τους. Τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο επιστρέφεται. Το συνολικό ποσό που

προκύπτει για καταβολή βεβαιώνεται και καταβάλλεται σε μια δόση, χωρίς καμία έκπτωση, μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα για το Δημόσιο του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα. Οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του Ν. 2523/1997 (Α' 179) κυρώσεις δεν εφαρμόζονται στην περίπτωση αυτή.

ζ) Το ποσό των τόκων στην περίπτωση της παραγράφου 4 του άρθρου 47 του Ν. 3614/2007 υπολογίζεται με τη μέθοδο του ανατοκισμού σύμφωνα με τα οριζόμενα στο Κεφάλαιο V του Κανονισμού 794/2004/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ L 140), όπως έχει τροποποιηθεί από τον Κανονισμό 271/2008/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ L 82, 25.3.2008), για το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους από τα κέρδη του οποίου σχηματίστηκε το αποθεματικό μέχρι του χρόνου πραγματικής ανάκτησης του συνολικού ποσού της ενίσχυσης.

η) Οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου κατά παρέκκλιση από κάθε άλλη ειδική ή γενική διάταξη εφαρμόζονται και στις υποθέσεις που έχουν ελεγχθεί και έχουν εκδοθεί φύλλα ελέγχου, εκτός των αναφερομένων στην περίπτωση β', τα οποία έχουν καταστεί ή θα καταστούν οριστικά καθ' οιονδήποτε τρόπο, ακόμη και με δικαστική απόφαση.».

Επειδή, για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 169 του ν.4099/2012 (ΦΕΚ Α' 250), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 67 του ν.4170/2013 (ΦΕΚ Α' 163) για ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 του ν.3220/2004, εκδόθηκε η **Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ.1231/10-10-2013**, επί της οποίας βασίσθηκε ο διενεργηθείς έλεγχος. Σύμφωνα με την παρ.5 του Γενικού μέρους της εν λόγω Απόφασης ο συγκεκριμένος έλεγχος δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά των συμπληρωματικών στοιχείων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. (Ν.2238/94), αλλά είναι αυτοτελής και ανεξάρτητος έλεγχος επιβαλλόμενος από την Ευρωπαϊκή Ένωση για ανάκτηση παράνομων κρατικών ενισχύσεων.

Επειδή στο πλαίσιο αυτό η Φορολογική Διοίκηση μέσω της **Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ 1232/15-10-2013** με θέμα «Παροχή οδηγιών για τις παραγραφόμενες υποθέσεις σύμφωνα με τη με αρ. πρωτ.: ΔΕΣ Α 1077518 ΕΞ 2013 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων» και επί του Κεφ. Β περ.4, **κατέστησε υποχρεωτικό** τον έλεγχο σε επιχειρήσεις για τα οικονομικά έτη 2004 και 2005, για την ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 169 του Ν.4099/2012.

Επειδή επικουρικώς επισημαίνεται και η **γνωμοδότηση του ΝΣΚ με αριθμό 171/2014** επί θέματος ανάκτησης κρατικής ενίσχυσης η οποία έγινε αποδεκτή με την Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε. Πολ. 1220/06.10.2014 στην οποία αναφέρεται ότι :

«...Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτουν τα εξής:

α) προκειμένου περί ανακτήσεως κρατικής ενισχύσεως, η οποία με απόφαση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής έχει κριθεί ασυμβίβαστη με την εσωτερική αγορά - σύμφωνα με το άρθρο 107 παρ. 1 της ΣΛΕΕ - το άρθρο 14 παρ. 3 του κανονισμού 659/1999 επιτάσσει την «αμελλητί» ανάκτηση.

β) όπως προκύπτει έμμεσα, αλλά σαφώς, από την διατύπωση της παρ. 6 του άρθρου 3 του Κ.Ε.Δ.Ε., η πράξη «ανακτήσεως» θεωρείται ως «καταλογισμός» (βλεπ. παρ. 6 «που αφορούν τα καταλογισθέντα ποσά»).

γ) προ της βεβαιώσεως των ως άνω ποσών η απαίτηση δεν υπόκειται σε παραγραφή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 86 του ν. 2362/1995 «περί Δημοσίου Λογιστικού».

δ) μετά την βεβαίωση του ποσού - σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 22 του ν.4002/2011 - η χρηματική απαίτηση του Δημοσίου παραγράφεται μετά εικοσαετία από την λήξη του οικονομικού έτους, εντός του οποίου έγινε η εν στενή εννοία βεβαίωση, σύμφωνα με την περίπτωση στ' της παρ. 3 του άρθρου 86 του ν.2362/1995 «περί Δημοσίου Λογιστικού».

ε) επισημαίνεται όμως ότι η ανωτέρω μακροχρόνια παραγραφή, ουδόλως απαλλάσσει την Διοίκηση από την υποχρέωσή της να επιδιώξει την ανάκτηση της παράνομης κρατικής ενισχύσεως «αμελλητί», κατά τα οριζόμενα στην παρ. 3 του άρθρου 14 του ανωτέρω κανονισμού της Ευρωπαϊκής Επιτροπής.

IV.- Κατ' ακολουθίαν των ανωτέρω, επί του τεθέντος ερωτήματος το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Α' Τμήμα) γνωμοδοτεί ομοφώνως ότι η ανωτέρω χρηματική απαίτηση του Δημοσίου παραγράφεται μετά εικοσαετία από την λήξη του οικονομικού έτους, εντός του οποίου έγινε η εν στενή εννοία βεβαίωση αυτής.».

Επειδή στο κεφάλαιο Β « Έλεγχος συμβατότητας της ενίσχυσης με την εσωτερική αγορά κατ' εφαρμογή της παραγ. 1 του άρθρου 169 του Ν.4099/2012 (περιπτ. δ), όπως ισχύει» της Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ 1231/2013 μεταξύ άλλων αναφέρεται:

« Β.1 Εισαγωγικά

B.1.1 Όπως ήδη αναφέρεται στο κεφάλαιο «Γενικά» της παρούσας, το ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό το οποίο έχει σχηματισθεί από τις επιχειρήσεις βάσει των άρθρων 2 & 3 Ν.3220/2004, αποτελεί κρατική ενίσχυση,⁽¹⁾ η οποία οφείλει να είναι συμβατή με τους κανόνες της εσωτερικής αγοράς όπως ίσχυαν κατά το χρόνο χορήγησης της⁽¹⁵⁾, άλλως το ποσό της κρατικής ενίσχυσης θα πρέπει να ανακτηθεί από το Δημόσιο έντοκα.

Το Κεφάλαιο Β της παρούσας, αφορά στον έλεγχο της συμβατότητας της ενίσχυσης με μία ή περισσότερες περιπτώσεις της παραγ. 1δ' του άρθρου 169 του Ν. 4099/2012 όπως ισχύει, καθεμία εκ των οποίων αποτελεί διαφορετικό Πλαίσιο χορήγησης συμβατών με την εσωτερική αγορά κρατικών ενισχύσεων⁽¹⁾.

B.2 Επιλογή Πλαισίου/Πλαισίων Ενισχύσεων (Παράρτημα Β ΕΝΤΥΠΑ 1. 2 και 3.α)

B.2.1 Προκειμένου να προσδιοριστούν τα διακριτά Σχέδια και να επιλεγεί το Πλαίσιο⁽¹⁾ βάσει του οποίου θα εξετασθεί η συμβατότητα της ενίσχυσης του Ειδικού Αφορολόγητου Αποθεματικού, πρέπει κατ' αρχήν οι Δαπάνες του Αφορολόγητου Αποθεματικού⁽¹⁰⁾ να κατηγοριοποιηθούν ως εξής:

.....

B.2.2 Στη συνέχεια οι Δαπάνες κάθε Κατηγορίας θα πρέπει να ομαδοποιηθούν με βάση τα συγκεκριμένα διακριτά Σχέδια στα οποία ανήκουν (αποτελούν το σύνολο ή τμήμα του κόστους αυτών) και τα οποία αποτελούν τα Ενισχυόμενα Σχέδια⁽⁷⁾ (ένα ή περισσότερα για κάθε Κατηγορία Δαπανών)

.....

B.2.3 Τέλος προσδιορίζεται το Πλαίσιο⁽¹⁾ με το οποίο θα μπορούσε να είναι συμβατή η Ενίσχυση⁽¹⁾ των Δαπανών κάθε Σχεδίου εφόσον πληρούνται οι ειδικοί όροι και προϋποθέσεις αυτού. Ειδικότερα:

Στον παρακάτω Πίνακα φαίνεται το κατάλληλο Πλαίσιο/Πλαίσια για κάθε Σχέδιο με βάση την Κατηγορία Δαπανών αυτού.

B.3 Έλεγχος Συμβατότητας

Σύμφωνα με τα παραπάνω για κάθε Σχέδιο⁽⁷⁾ προσδιορίζεται ένα Πλαίσιο⁽¹⁾ με το οποίο θα μπορούσε να είναι συμβατή η αναλογούσα σε αυτό κρατική ενίσχυση του Ειδικού Αφορολόγητου Αποθεματικού.

Ο περαιτέρω έλεγχος της συμβατότητας της ενίσχυσης με τους ειδικούς όρους και προϋποθέσεις του συγκεκριμένου Πλαισίου συνίσταται στα εξής:

α) Έλεγχος συμβατότητας με το πεδίο εφαρμογής του Πλαισίου και ειδικότερα:

α.1) Έλεγχος της επιλεξιμότητας του φορέα (μέγεθος επιχείρησης)

α.2) Έλεγχος της επιλέξιμότητας του Σχεδίου (τομέας δραστηριότητας και άλλα χαρακτηριστικά).

β) Έλεγχος της επιλεξιμότητας καθεμίας από τις Δαπάνες του Σχεδίου.

γ) Προσδιορισμός της επιτρεπόμενης ανώτατης έντασης ενίσχυσης⁽¹²⁾.

δ) Έλεγχος τήρησης τυχόν Κανόνων Σώρευσης⁽¹⁵⁾ του Πλαισίου (σε περίπτωση που διαπιστώνεται κατά τον έλεγχο ότι τίθεται θέμα υπέρβασης των ορίων που προβλέπονται στους κανόνες σώρευσης, οι ελεγκτές θα απευθύνονται στην Δ/ση Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών για οδηγίες σχετικά με τον υπολογισμό και την ανάκτηση του υπερβάλλοντος ποσού).

Ο εν λόγω έλεγχος για κάθε Πλαίσιο αναλύεται στις Παραγράφους B.4 έως B. 13 κατωτέρω και αποτυπώνεται σε δομημένη μορφή στα ΕΝΤΥΠΑ που παρατίθενται στο Παράρτημα B.1...».

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης επικαλούμενη αφενός την παραβίαση της διαδικασίας της κλήσης προς ακρόαση και αφετέρου την παραγραφή του Δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και την μη προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων λόγω μη διαφύλαξης αυτών ένεκα παραγραφής.

Ωστόσο ως ανωτέρω αναφέρθηκε, η Διοίκηση οφείλει στην **«αμελλητί»**, ανάκτηση της παράνομης κρατικής ενισχύσεως, καθώς η εν λόγω επιδίωξη αποτελεί **αναγκαστικό και άμεσο μέτρο** που έχει λάβει η Διοίκηση στα πλαίσια της συμμόρφωσής της με την Απόφαση 2008/723/ΕΚ της 18ης Ιουλίου 2007 της Ευρωπαϊκής Επιτροπής (άρθρο 5 αυτής περί άμεσης εφαρμογής), η οποία Απόφαση αποτελεί αναπόσπαστο μέρος του εσωτερικού ελληνικού δικαίου και **υπερισχύει** από κάθε άλλη αντίθετη διάταξη νόμου.

Επειδή, στο πλαίσιο του διενεργηθέντος ελέγχου ζητήθηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία με την από 01/02/2018 πρόσκληση του άρθρου 14 του ν.4174/2013, όπως προσκομίσει το βιβλίο επενδύσεων καθώς και τα σχετικά τιμολόγια προκειμένου να κριθεί η συμβατότητα των επενδυτικών σχεδίων σύμφωνα με τα οριζόμενα στο κεφάλαιο Β της Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ 1231/2013. Εν συνεχεία και με την από 05/03/2018 και με αριθμ. κλήση προς ακρόαση ζητήθηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία όπως προβάλλει τις τυχόν αντιρρήσεις/απόψεις της ως προς τις διαπιστώσεις του ελέγχου, προσκομίζοντας κάθε σχετικό έγγραφο.

Ωστόσο μέχρι και την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης δεν προσκομίσθηκε κανένα στοιχείο σχετικό με τις από 16/02/2018 καταστάσεις επενδυτικών σχεδίων χρήσεων 2005 και 2006 (Υπόδειγμα Α1) που υπέβαλε η προσφεύγουσα εταιρεία.

Εν συνεχεία και με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο επικαλούμενη την παραγραφή.

Κατόπιν των ανωτέρω, δεδομένου: **α)** ότι δεν υφίσταται θέμα παραγραφής λόγω άμεσης και αναγκαστικής εφαρμογής των κοινοτικών διατάξεων και **β)** ότι δεν προσκομίσθηκαν τα φορολογικά στοιχεία προκειμένου να ελεγχθεί η επιλεξιμότητα κάθε μιας από τις δαπάνες των επενδυτικών σχεδίων και να είναι δυνατή η κρίση περί της συμβατότητας αυτών με το κοινοτικό πλαίσιο, ορθώς ο έλεγχος προέβη στην διαπίστωση της ανάκτησης της υπό κρίση κρατικής ενίσχυσης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **25/05/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου

ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2004-31/12/2004

Ενίσχυση προς ανάκτηση βάσει του άρθρου 169 παρ.1 του ν.4099/2012 η οποία χορηγήθηκε με την σύσταση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών των άρθρων 2 & 3 του ν.3220/2004

ΣΧΗΜΑΤΙΣΘΕΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ	317.573,21
ΧΟΡΗΓΗΘΕΙΣΑ ΕΝΙΣΧΥΣΗ (35% Χ ΣΧΗΜΑΤΙΣΘΕΝΤΟΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ)	111.150,62
Μείον: ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΣΥΜΒΑΤΗ ΜΕ ΤΗΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΑΓΟΡΑ (ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΞΙΑ ΕΠΙΛΕΞΙΜΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ Χ ΜΕΓΙΣΤΗ ΕΝΤΑΣΗ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ)	0,00
ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΠΡΟΣ ΑΝΑΚΤΗΣΗ	111.150,62
Μείον: ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΚΤΗΘΗΚΕ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 47 ν.3614/2017	0,00
ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ ΠΡΟΣ ΑΝΑΚΤΗΣΗ	111.150,62
Πλέον: ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΕΣ ΤΟΚΟΙ	46.137,49
ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	157.288,11

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της .