



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604529
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 02/07/2018

Αριθμός απόφασης: **3266**

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 ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

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

4. Την από 07/03/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ, με έδρα την ΑΘΗΝΑ,, κατά του υπ' αριθμ. /26.01.2018 Φύλλου Ελέγχου για ανάκτηση Κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών των άρθρων 2 & 3 ν. 3220/2004 (Άρθρο 169 § 1 ν.4099/2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το υπ' αριθμ. /26.01.2018 Φύλλο Ελέγχου για ανάκτηση Κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών των άρθρων 2 & 3 ν.3220/2004 (Άρθρο 169 § 1 ν.4099/2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004, του οποίου ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών.

7. Την εισήγηση του οριοθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07/03/2018 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. /26.01.2018 Φύλλο Ελέγχου για ανάκτηση Κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών των άρθρων 2 & 3 ν.3220/2004 (Άρθρο 169 § 1 ν. 4099/2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ποσό ανάκτησης από ενίσχυση ύψους 233.800,46 ευρώ πλέον αναλογούντες τόκοι (μέχρι την 31/01/2018) 96.531,98 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 330.332,44 €.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της από 24/01/2018 Έκθεσης Ελέγχου Ανάκτησης των αφορολόγητων αποθεματικών άρθρων 2 & 3 ν. 3220/2004 παρ. 1 του άρθρου 169 του ν.4099/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ. /18-11-2013 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Υπηρεσίας. Η προσφεύγουσα εταιρεία στην χρήση 2004 προέβη στην δημιουργία αφορολογήτου αποθεματικού επενδύσεων του ν. 3220/2004 ποσού 3.870.000,00 ευρώ και συνεπώς έτυχε ενίσχυσης ποσού 1.354.500,00 ευρώ (3.870.000,00 ευρώ Χ 35%) με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικείο οικονομικό έτος 2005. Μέχρι το οικονομικό έτος 2007 έχει ελεγχθεί από το ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ και σύμφωνα με την συνταχθείσα σχετική έκθεση ελέγχου δεν προέκυψαν διαφορές σε ότι αφορά τον σχηματισμό των αφορολογήτων αποθεματικών του ν. 3220/2004 που πραγματοποίησε στις εν λόγω χρήσεις. Η προσφεύγουσα εταιρεία εφαρμόζοντας τις διατάξεις του άρθρου 47 του ν.3614/2007 υπέβαλε στην ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ την υπ' αριθμ. /14.12.2007 συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2005 για την ανάκτηση του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού του ν.3220/2004 σύμφωνα με την οποία έγινε ανάκτηση μέρους αυτού και συγκεκριμένα ποσού 22.128,62 ευρώ. Κατόπιν της υπ' αριθμ. /21.09.2008 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ, διενεργήθηκε έλεγχος για την ορθή ανάκτηση της κρατικής ενίσχυσης που προβλέπει το άρθρο 47 του ν. 3614/2007 και σύμφωνα με τον έλεγχο αυτό η υποβληθείσα συμπληρωματική δήλωση κρίθηκε ευλκρινής.

Με τον υπό κρίση έλεγχο, ο οποίος διενεργήθηκε στα πλαίσια της ανάκτησης των κρατικών ενισχύσεων σύμφωνα με το άρθρο 169 του ν.4099/2012 και της ΠΟΛ 1231/2013 και αφού λήφθηκαν υπόψη α) το ποσό που ανακτήθηκε με την υποβληθείσα συμπληρωματική δήλωση βάσει

των διατάξεων του άρθρου 47 του ν.3614/2007 και β) τα στοιχεία των επενδυτικών σχεδίων (έντυπα Α1) που υπέβαλε η προσφεύγουσα εταιρεία σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1231/2013, διαπιστώθηκαν και καταλογίσθηκαν με τους αναλογούντες τόκους τα κάτωθι ποσά:

	Ποσά ελέγχου
Σχηματισθέν αποθεματικό	3.870.000,00
Συντελεστής φορολογίας εισοδήματος	35%
Χορηγηθείσα ενίσχυση	1.354.500,00
Ενίσχυση που ανακτήθηκε με τις γενικές διατάξεις	0
Υπόλοιπο ενίσχυσης	1.354.500,00
Μείον ενίσχυση συμβατή με την εσωτερική αγορά	1.098.570,92
Ενίσχυση προς ανάκτηση	255.929,08
Μείον ποσό που ανακτήθηκε βάσει του άρθρου 47 ν. 3614/2007	22.128,62
Τελικό ποσό ενίσχυσης για ανάκτηση	233.800,46
Αναλογούντες τόκοι έως 31/01/2018	96.531,98
Ποσό για καταβολή	330.332,44

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, του προσβαλλόμενου Φύλλου Ελέγχου για ανάκτηση Κρατικών ενισχύσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, και την επιστροφή του καταλογισθέντος ποσού εντόκως από την ημέρα καταβολής του, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου έχει εκδοθεί κατ' εσφαλμένη ερμηνεία του άρθρου 169 του ν. 4099/2012 και 3299/2004 ως προς τον προσδιορισμό της μέγιστης έντασης της ενίσχυσης.
2. Το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου έχει εκδοθεί κατ' εσφαλμένη ερμηνεία του ενωσιακού δικαίου και των από 18/07/2007 και 02/02/2005 Αποφάσεων της Ευρωπαϊκής Επιτροπής ως προς τον προσδιορισμό της μέγιστης έντασης της ενίσχυσης.
3. Το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου έχει εκδοθεί αναιτιολόγητα και κατά παράβαση της από 18/07/2007 Απόφασης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής ως προς την αναγωγή των επιλέξιμων δαπανών σε παρούσα αξία.
4. Το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου έχει εκδοθεί κατά παράβαση του άρθρου 78§2 του Συντάγματος περί απαγόρευσης αναδρομικής επιβολής του φόρου.
5. Το δικαίωμα του Δημοσίου να καταλογίσει φόρο εισοδήματος για τη χρήση 2004 έχει παραγραφεί.

6. Το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου έχει εκδοθεί καθ' υπέρβαση της εντολής ελέγχου και κατά παράβαση του άρθρου 25 του ν. 4174/2013 δεδομένου ότι: α) ο έλεγχος έχει υπερβεί το ανώτατο χρονικό όριο που προβλέπει το άρθρο 25§4 του ν. 4174/2013, β) η υπ' αριθμ./18.11.2013 δεν έχει εκδοθεί από τον Διοικητή της ΑΑΔΕ ή κατ' εξουσιοδότησή του και γ) το φύλλο ελέγχου υπογράφεται από επόπτη ελέγχου διαφορετικό από αυτόν προς τον οποίο έχει δοθεί η σχετική εντολή ελέγχου.
7. Το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου έχει εκδοθεί κατά παράβαση των αρχών της χρηστής διοίκησης, της προστατευόμενης εμπιστοσύνης και της ασφάλειας του δικαίου.
8. Το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου έχει εκδοθεί ανατιολόγητα και κατά παράβαση νόμου ως προς τον υπολογισμό των τόκων, καθώς δεν αναφέρεται το επιτόκιο που εφαρμόζεται.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

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/ΕΚ 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 χρήσεως 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, βάσει της **C-354/10 απόφασης**, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, αποφάσισε, ότι, η Ελληνική Δημοκρατία παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από τα άρθρα 4 έως 6 της αποφάσεως 2008/723/ΕΚ 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/ΕΚ 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/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ L 140, 30.4.2004), 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. 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/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ L 10, 13.1.2001), λαμβανομένων υπόψη των μεταβατικών διατάξεων του άρθρου 5 του Κανονισμού 1998/2006/ΕΚ 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/ΕΚ της Επιτροπής της 12.1.2001 σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 87 και της Συνθήκης της ΕΚ στις ενισχύσεις για επαγγελματική εκπαίδευση (ΕΕ L10.13.1.2001).

- 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.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξης επικαλούμενη την παραγραφή του Δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου, ωστόσο ως ανωτέρω αναφέρθηκε, η ανάκτηση των υπό κρίση κρατικών ενισχύσεων **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 **υπερσιχτεί** από κάθε άλλη αντίθετη διάταξη νόμου.

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 επίσης και στην **γνωμοδότηση του ΝΣΚ με αριθμό 171/2014** επί θέματος ανάκτησης κρατικής ενίσχυσης η οποία έγινε αποδεκτή Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε. Πολ. 1220/06.10.2014 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 βεβαίωσεως 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, κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης περί παραγραφής προβάλλεται αβάσιμα.

Επειδή, σύμφωνα με τη **49/2006 απόφαση ΣΤΕ (424428)**: «όταν πρόκειται, όπως εν προκειμένω, για ενίσχυση που χορηγείται με τη μορφή φορολογικής απαλλαγής της οποίας είχε δεόντως διαπιστωθεί ο παράνομος χαρακτήρας, δεν ευσταθεί ο ισχυρισμός, «ότι η αναζήτηση της εν λόγω ενισχύσεως πρέπει κατ' ανάγκη να λάβει τη μορφή αναδρομικής φορολογίας η οποία, λόγω του χαρακτήρα της αυτού, προσκρούει σε απόλυτη αδυναμία εκτελέσεως ενόψει ιδίως των γενικών αρχών του κοινοτικού δικαίου», διότι «Βάσει της προαναφερθείσας αποφάσεως 89/659, εναπόκειται απλώς στις ελληνικές αρχές να λάβουν μέτρα, επιτάσσοντας τις επιχειρήσεις που επωφελήθηκαν από την ενίσχυση να καταβάλουν ποσά των οποίων το ύψος αντιστοιχεί προς το ποσό της φορολογικής απαλλαγής που τους χορηγήθηκε παρανόμως» και ότι ναι μεν «δεν μπορεί να αποκλειστεί η δυνατότητα του αποδέκτη μιας παράνομης ενισχύσεως να επικαλεστεί εξαιρετικές περιστάσεις που γέννησαν δικαιολογημένα την εμπιστοσύνη του στο νόμιμο χαρακτήρα της ενισχύσεως αυτής», πλην όμως, το κράτος μέλος (η Ελλάδα εν προκειμένω) οι αρχές του οποίου χορήγησαν παρανόμως την ενίσχυση, «δεν μπορεί να επικαλεστεί τη δικαιολογημένη εμπιστοσύνη των δικαιούχων για να αποφύγει την υποχρέωση να λάβει τα αναγκαία μέτρα για την εκτέλεση αποφάσεως της Επιτροπής που το διατάσσει να αναζητήσει την ενίσχυση». Κρίθηκε δε, κατόπιν αυτών, από το Δικαστήριο ότι «Η Ελληνική Δημοκρατία, επειδή δεν συμμορφώθηκε προς την απόφαση 89/659/ΕΟΚ της Επιτροπής, της 3ης Μαΐου 1989, περί των ενισχύσεων στις εξαγωγικές επιχειρήσεις υπό μορφή απαλλαγής από την έκτακτη εφάπαξ εισφορά επί του τμήματος των κερδών που αφορούν τα έσοδα από τις εξαγωγές, εισφορά που επιβλήθηκε με την υπουργική απόφαση Ε. 3789/128, της 15ης Μαρτίου 1988, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από τη Συνθήκη ΕΟΚ». Εν συνέχεια, στο άρθρο 21 του Ν. 2214/1994 (Α' 75), που, όπως προκύπτει και από την εισηγητική του έκθεση, θεσπίσθηκε σε συμμόρφωση προς τις ως άνω αποφάσεις της Επιτροπής και του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, ορίσθηκαν τα ακόλουθα: «1. Το δεύτερο εδάφιο του άρθρου 1 της Ε. 3789/128/15.3.1988 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 22 του ν. 1796/1988 (ΦΕΚ 152 Α') αντικαθίσταται, ατότου ισχυσε, ως εξής:

Επειδή, εν όψει των κριθέντων με τις ως άνω αποφάσεις της Επιτροπής και του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, η διάταξη του άρθρου 1 της κυρωθείσης νομοθετικώς Ε.3789/128/15.3.1988 αποφάσεως του Υπουργού Οικονομικών, κατά το μέρος που προβλέφθηκε

με αυτήν απαλλαγή από την επιβληθείσα με την ίδια διάταξη έκτακτη εφ' άπαξ εισφορά, για τα προερχόμενα από εξαγωγές κέρδη των επιχειρήσεων, ήταν εξ αρχής ανίσχυρη ως αντικειμένη στο άρθρο 92 παρ. 1 της Συνθ. ΕΟΚ. Συνεπώς, οι διατάξεις του άρθρου 21 του Ν. 2214/1994, με τις οποίες, σε συμμόρφωση προς τις αποφάσεις της Επιτροπής και του Δικαστηρίου, προβλέπεται η αναζήτηση από τις επιχειρήσεις που δεν την έχουν καταβάλει, της εισφοράς η οποία αναλογεί στα εν λόγω κέρδη τους και από την οποία αυτές ουδέποτε είχαν εγκύρως εξαιρεθεί, δεν συνιστούν άρση (και δη αναδρομική) φορολογικής απαλλαγής, ώστε να τίθεται ζήτημα παραβίασεως από τις διατάξεις αυτές του άρθρου 78 παρ. 2 του Συντάγματος περί απαγορεύσεως της αναδρομικής επιβολής οικονομικού βάρους(ΣτΕ 1333/2002 7μελούς).»

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση, και κατόπιν των ανωτέρω οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας επιχείρησης περί παραβίασης των αρχών της χρηστής διοίκησης, της προστατευόμενης εμπιστοσύνης και της ασφάλειας του δικαίου και περί αναδρομικής επιβολής του φόρου, είναι απορριπτέοι ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμοι.

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 ΠΟΛ. 1231/10.10.2013, η οποία, μεταξύ άλλων, προβλέπει:

«Α1. Έλεγχος τήρησης των διατάξεων των άρθρων 2 και 3 Ν.3220/2004.

Αρχικά στις επιχειρήσεις που σχημάτισαν ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά από τα αδιανέμητα καθαρά κέρδη τους των οικονομικών ετών 2004 και 2005 (είτε και των δύο οικονομικών ετών είτε του ενός μόνο από αυτά), βάσει των διατάξεων των άρθρων 2 & 3 του Ν.3220/2004, θα διενεργείται έλεγχος ορθής τήρησης των διατάξεων αυτών.

.....

Αν η ορθή εφαρμογή, των ως άνω διατάξεων έχει ήδη ελεγχθεί από προηγούμενο φορολογικό έλεγχο δεν θα γίνεται νέος έλεγχος, αλλά θα γίνεται σχετική αναφορά στην Έκθεση Ελέγχου που θα συντάσσεται ότι η τήρηση των προϋποθέσεων έχει ήδη ελεγχθεί και θα αναγράφεται η υπηρεσία που διενήργησε τον έλεγχο, η ημερομηνία ολοκλήρωσης του ελέγχου και το πόρισμα αυτού.

Έλεγχος ανάκτησης σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγ. 1 του άρθρου 169 Ν.4099/2012 όπως ισχύει, θα γίνεται μόνο για το ποσό της κρατικής ενίσχυσης που αντιστοιχεί στο τμήμα του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού για το οποίο έχουν τηρηθεί οι διατάξεις των άρθρων 2 & 3 του Ν.3220/2004. Για το τμήμα αυτό των ενισχύσεων θα γίνεται επιπλέον ο έλεγχος συμβατότητάς τους με την εσωτερική αγορά, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο Κεφάλαιο Β' της παρούσας.

Β.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:

I. Ορισμένες από τις Δαπάνες Αφορολόγητου Αποθεματικού, παρότι κρίθηκε ότι πληρούν τις διατάξεις του Ν. 3220/2004, μπορεί εξ' αρχής να μην είναι επιλέξιμες⁽⁹⁾ σε κανένα Πλαίσιο κρατικών ενισχύσεων της παραγράφου Β.1.1 και ως εκ τούτου θα πρέπει εξαρχής να αποκλεισθούν (βλ. ΕΝΤΥΠΟ 1 του Παραρτήματος Β.1 σχετικά με τις πιθανές κατηγορίες μη επιλέξιμων δαπανών). Επισημαίνεται ότι στις ενισχυόμενες δαπάνες του Ν.2601/98 και κατ' επέκταση του Ν.3220/2004 (άρθρο 2, παρ. 2 Ν.3220/2004) δεν περιλαμβάνονται δαπάνες που αφορούν στον χρηματοπιστωτικό τομέα, δαπάνες που συνδέονται με δραστηριότητες του εξαγωγικού κλάδου (δαπάνες που συνδέονται με τις εξαγόμενες ποσότητες, με τη συγκρότηση και λειτουργία δικτύου διανομής κλπ), καθώς και δαπάνες για σχέδια που εννοούν τα εγχώρια προϊόντα έναντι των εισαγομένων. Ως εκ τούτου, τυχόν σχετικές δαπάνες αποκλείονται εκ των προτέρων από τον έλεγχο βάσει του Ν. 3220/2004

.....

B.5.4 Ανώτατη ένταση ενίσχυσης

B.5.4.1 Οι παρεχόμενες ενισχύσεις από το καθεστώς του ν.2601/1998 ορίζονται στο άρθρο 5 αυτού και αποτελούν συνδυασμό διαφορετικών μέτρων, η μορφή και η ένταση (ΚΙΕ)(11) των οποίων εξαρτάται από τον τομέα δραστηριότητας του επενδυτικού σχεδίου, τον τόπο εγκατάστασής του αλλά και τα ειδικά χαρακτηριστικά αυτού. Το Ειδικό Αφορολόγητο Αποθεματικό του ν.3220/2004 αποτελεί μία διαφορετική μορφή ενίσχυσης σε σχέση με αυτές που αναφέρονται στον ν.2601/1998. Σύμφωνα με την απόφαση έγκρισης του Χάρτη Περιφερειακών Ενισχύσεων(12) από την Επιτροπή (Παράρτημα Α - επεξήγηση Πίνακα), τα όρια έντασης ενίσχυσης που ορίζονται σε αυτόν, αντιπροσωπεύουν τις μέγιστες εντάσεις ενίσχυσης αναγόμενες σε Καθαρά Ισοδύναμα Επιχορήγησης (ΚΙΕ), που θα μπορούσαν να επιτευχθούν με το συνδυασμό όλων των μέτρων ενίσχυσης που προβλέπονται στο ν. 2601/1998 η έγκριση του οποίου είχε προηγηθεί. Κατόπιν τούτου, κατά τον έλεγχο της συμβατότητας βάσει του καθεστώτος περιφερειακών ενισχύσεων του ν.2601/1998, ως ανώτατο όριο έντασης (σε ΚΙΕ) της επιτρεπόμενης ενίσχυσης λαμβάνεται το κατά περίπτωση ποσοστό του Χάρτη.

B.5.4.2 Οι ενισχύσεις από το καθεστώς του ν.3299/2004 χορηγούνται με διάφορα μέτρα που εφαρμόζονται εναλλακτικά. Η έντασή ενίσχυσης για κάθε μέτρο ορίζεται βάσει του άρθρου 4 παρ 1 και 2 και εξαρτάται από την Κατηγορία στην οποία εντάσσεται η δραστηριότητα του επενδυτικού σχεδίου (άρθρο 3 παρ 1) και τον τόπο εγκατάστασής του. Το Ειδικό Αφορολόγητο Αποθεματικό του ν.3220/2004 αποτελεί μία διαφορετική μορφή ενίσχυσης σε σχέση με αυτές που αναφέρονται τον ν.3299/2004.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου 3299/2004 και την κείμενη φορολογική νομοθεσία τα ποσοστά που προβλέπονται για το μέτρο της επιχορήγησης αντιπροσωπεύουν τις μέγιστες εντάσεις

ενίσχυσης σε Καθαρά Ισοδύναμο Επιχορήγησης (ΚΙΕ)(11) που μπορούν να δοθούν από το εν λόγω καθεστώς.

Κατόπιν τούτου, κατά τον έλεγχο της συμβατότητας βάσει του καθεστώτος περιφερειακών ενισχύσεων του ν.3299/2004 ως ανώτατο όριο έντασης (ΚΙΕ) της επιτρεπόμενης ενίσχυσης λαμβάνεται το κατά περίπτωση ποσοστό επιχορήγησης του νόμου αυτού (Παράρτημα Β.5).

B.5.4.3 Σε κάθε περίπτωση η ενίσχυση επενδυτικών δαπανών βάσει του ν.2601/1998 και ν.3299/2004 συνιστά περιφερική ενίσχυση και ως εκ τούτου η ανώτατη ένταση αυτής σε Καθαρό Ισοδύναμο Επιχορήγησης (ΚΙΕ) (11) δεν μπορεί να ξεπερνά το όρια του Χάρτη Περιφερειακών Ενισχύσεων(12) της Περιόδου χορήγησης της ενίσχυσης(15). Στα ανώτατα αυτά όρια, σε περίπτωση που ο φορέας είναι Μικρομεσαία Επιχείρηση προστίθεται το συμπλήρωμα 15 ποσοστιαίων μονάδων (15%) σε Ακαθάριστο Ισοδύναμο Επιχορήγησης (11) (εκτός των επιχειρήσεων του τομέα των Μεταφορών, οι οποίες εξάλλου αποκλείονται του πεδίου του καθεστώτος, βλ. ανωτέρω παρ. Β.5.1).

B.5.4.4 Σημειώνεται ότι σύμφωνα με το Πολυτομεακό Πλαίσιο(2) σε περίπτωση που οι επιλέξιμες δαπάνες υπερβαίνουν τα 50.000.000 ευρώ εφαρμόζονται ανώτατα όρια περιφερειακής ενίσχυσης προσαρμοσμένα σε χαμηλότερο επίπεδο έναντι των οριζόμενων στο Χάρτη, με βάση την ακόλουθη κλίμακα:

(α) για το τμήμα μέχρι πενήντα εκατομμύρια (50.000.000) ευρώ παρέχεται το 100% του περιφερειακού ανώτατου ορίου (13)'

(β) για το τμήμα από πενήντα εκατομμύρια (50.000.000) ευρώ έως εκατό εκατομμύρια (100.000.000) ευρώ παρέχεται το 50% του περιφερειακού ανώτατου ορίου και

(γ) για το τμήμα που υπερβαίνει τα εκατό εκατομμύρια (100.000.000) ευρώ παρέχεται το 34% του περιφερειακού ανώτατου ορίου.

B.5.4.5 Επίσης στον τομέα της Αυτοκινητοβιομηχανίας(21) η ανώτατη ένταση ενίσχυσης για τις περιφερειακές επενδυτικές ενισχύσεις περιορίζεται στο 30% της αντίστοιχης περιφερειακής ενίσχυσης, σε περιπτώσεις που το ποσό της ενίσχυσης υπερβαίνει τα 5 εκατ. ευρώ σε Ακαθάριστο Ισοδύναμο Επιχορήγησης.

B.5.4.6 Ο τομέας της Ναυπηγικής Βιομηχανίας (22) διέπεται από ειδικούς κανόνες. Στον τομέα αυτό επενδυτικές ενισχύσεις περιφερειακού χαρακτήρα χορηγούνται μόνο για επενδύσεις αναβάθμισης ή εκσυγχρονισμού υφιστάμενων ναυπηγείων που δεν συνδέονται με την χρηματοοικονομική αναδιάρθρωση των υπόψη ναυπηγείων με στόχο τη βελτίωση της παραγωγικότητας των υφιστάμενων εγκαταστάσεων. Για τις ενισχύσεις του τομέα αυτού τίθεται επί πλέον ο περιορισμός ότι το ποσό και η ένταση της ενίσχυσης δεν πρέπει να υπερβαίνουν το 22,5% των επιλέξιμων δαπανών.

.....

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ'

Υπολογισμός τελικού ποσού ανάκτησης ανά έτος σχηματισμού του Ειδικού Αφορολόγητου Αποθεματικού (παραγ ε, στ και ζ της παραγρ 1 του άρθρου 169 ν.4099/2012)

1. Στον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε σύμφωνα με τα αναφερόμενα στα παραπάνω κεφάλαια έχει προσδιοριστεί:

- α. Το ποσό της ενίσχυσης που θα ανακτηθεί με βάσει τις γενικές φορολογικές διατάξεις.
- β. Το ύψος των επενδυτικών δαπανών που πραγματοποίησαν οι επιχειρήσεις για την κάλυψη του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού (ανά έτος σχηματισμού αυτού), οι οποίες πληρούν τις προϋποθέσεις του ν. 3220/2004 και επιπλέον είναι επιλέξιμες (δηλαδή οι δαπάνες των οποίων η ενίσχυση είναι συμβατή με την εσωτερική αγορά και εξαιρείται της ανάκτησης) και
- γ. η ένταση της επιτρεπόμενης ενίσχυσης ανά κατηγορία δαπάνης

2. Οι επιλέξιμες επενδυτικές δαπάνες που πραγματοποίησαν οι επιχειρήσεις για την κάλυψη των ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών, οι οποίες είναι και οι ενισχυόμενες δαπάνες, πιθανόν δεν έγιναν όλες εντός του έτους που έλαβαν την ενίσχυση (δηλαδή εντός του έτους σχηματισμού αυτών). Για να υπολογιστεί το ύψος της ενίσχυσης, που θα δικαιούνταν βάσει των επενδυτικών δαπανών που πραγματοποίησαν, σύμφωνα με τους κανονισμούς της Επιτροπής, πρέπει η αξία του συνόλου των επιλέξιμων δαπανών να αναχθεί στην αξία που θα είχαν την ημερομηνία χορήγησης της ενίσχυσης (παρούσα αξία).

Η παρούσα αξία για τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν εντός του έτους χορήγησης της ενίσχυσης είναι η αξία των δαπανών όπως αυτή αναγράφεται στα Φορολογικά στοιχεία.

Η παρούσα αξία για δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν σε επόμενο έτος υπολογίζεται από τον τύπο:

$$PV = C / (1+i)^t$$

Όπου:

PV= Παρούσα αξία

C= Αξία επιλέξιμων δαπανών (βάσει φορολογικών στοιχείων) που πραγματοποιήθηκαν εντός του έτους αυτού, όπως αυτές προσδιορίστηκαν βάσει των αναφερόμενων στο Κεφάλαιο Β' της παρούσας.

i= επιτόκιο προεξόφλησης που ίσχυε το χρόνο χορήγησης της ενίσχυσης (το ίδιο με το επιτόκιο αναφοράς που χρησιμοποιούμε για την ανάκτηση) δηλαδή 4,43% για τις δαπάνες του αποθεματικού του οικονομικού έτους 2004 και 4,08 του οικονομικού έτους 2005. (ήτοι i=0,0443 για το οικ. έτος 2004 και i=0,0408 για το οικ. έτος 2005).

t= αριθμός ημερών που παρήλθε από την ημερομηνία χορήγησης της ενίσχυσης μέχρι τις 30/6 του έτους στο οποίο έγιναν οι δαπάνες / 365.

Βάσει των παραπάνω το ποσό της ενίσχυσης που θα ανακτηθεί υπολογίζεται για κάθε οικονομικό έτος (2004, 2005) διακριτά από τον τύπο:

$$A = Ar - Ag - (PVs \cdot a)$$

Όπου:

A = Το ποσό της ενίσχυσης που θα ανακτηθεί

Ar = Η χορηγηθείσα κρατική ενίσχυση (Αφορολόγητο αποθεματικό χ ισχύοντα συντελεστή φορολογίας)

Ag = Ποσό ενίσχυσης που ανακτήθηκε με γενικές διατάξεις (από προηγούμενο ή τον παρόντα έλεγχο)

PVs= Παρούσα αξία συνόλου επιλέξιμων δαπανών.

a=Μέγιστη ένταση ενίσχυσης για συμβατές ενισχύσεις στην συγκεκριμένη περιοχή και ανά κατηγορία επένδυσης όπως προσδιορίστηκε στο Κεφάλαιο Β της παρούσας.

Αν το A είναι θετικός αριθμός, αυτό είναι το ποσό της ενίσχυσης που πρέπει να ανακτηθεί, σε διαφορετική περίπτωση δεν υπάρχει ποσό ενίσχυσης για ανάκτηση.

Στην περίπτωση που επιχείρηση έχει καταβάλει ή έχουν καταλογιστεί σε βάρος της ποσά με βάση τις διατάξεις του άρθρου 47 ν.3614/2007 για τον υπολογισμό του τελικού ποσού της ανάκτησης τα ποσά αυτά θα αφαιρούνται από το προσδιορισθέν ως άνω ποσό ανάκτησης ενίσχυσης (A). Τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο επιστρέφεται. Αν δεν προκύπτει ποσό ενίσχυσης για ανάκτηση και έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί ποσά βάσει των διατάξεων του άρθρου 47 ν.3614/2007 αυτά επιστρέφονται στο σύνολο τους.

Το τελικό ποσό της ανάκτησης θα προσαυξάνεται με τόκους υπολογιζόμενους με την μέθοδο του ανατοκισμού και την διαφορά τόκων που προκύπτει από τυχόν επανυπολογισμό τόκων σε περίπτωση τμηματικής καταβολής των ποσών που ανακτήθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 ν.3614/2007.

3. Για τον υπολογισμό των τόκων, σύμφωνα με τα αναφερόμενα παραπάνω, τα επιτόκια αναφοράς που θα εφαρμόζονται, όπως αυτά ορίζονται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή ανέρχονται σε:

α) 4,43%, για ενισχύσεις που χορηγήθηκαν εντός του ημερολογιακού έτους 2004 μέχρι και 14/4/2008,

β) 4,08%, για ενισχύσεις που χορηγήθηκαν εντός του ημερολογιακού έτους 2005, μέχρι και 14/4/2008,

γ) Από την 14/4/2008 και εφεξής (λόγω αλλαγής του τρόπου υπολογισμού) θα υπολογίζονται το σύνολο των ενισχύσεων και των τόκων που δεν έχουν ανακτηθεί μέχρι την ημερομηνία αυτή και θα ανατοκίζονται περαιτέρω μέχρι την πραγματική ανάκτηση αυτών με το επιτόκιο που ισχύει την 14η Απριλίου κάθε έτους και το οποίο είναι:

- γ. 1) 5,55% την 14/4/2008
- γ.2) 3,74% την 14/4/2009
- γ.3) 2,24% την 14/4/2010
- γ.4) 2,49% την 14/4/2011
- γ.5) 3,07%, την 14/4/2012 και
- γ.6) 1,66%, την 14/4/2013.»

Επειδή η εγκύκλιος ΠΟΛ 1231/2013 δεν θεσπίζει κανόνες δικαίου ούτε τροποποιεί τις διατάξεις του άρθρου 169 § 1 του ν. 4099/2012, αλλά παρέχει οδηγίες στις φορολογικές ελεγκτικές υπηρεσίες για τον έλεγχο υποθέσεων ανάκτησης των κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών άρθρων 2 & 3 του ν. 3220/2004 (ΦΕΚ Α' 15/28-01-2014). Επίσης η ίδια εγκύκλιος διευκρινίζει τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες ορισμένες ενισχύσεις είναι συμβατές με την εσωτερική αγορά, προκειμένου να εξαιρεθούν από την ανάκτηση και σε κάθε περίπτωση είναι δεσμευτική για τη διοίκηση.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα εταιρεία στην χρήση 2004 προέβη στην δημιουργία αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων του ν. 3220/2004 ποσού 3.870.000,00 ευρώ και συνεπώς έτυχε ενίσχυσης ποσού 1.354.500,00 ευρώ (3.870.000,00 ευρώ X 35%) με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικείο οικονομικό έτος 2005.

Επειδή, εν συνεχεία, η προσφεύγουσα εφαρμόζοντας τις διατάξεις του άρθρου 47 του ν.3614/2007 υπέβαλε στην ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ την υπ' αριθμ./14.12.2007 συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2005 για την ανάκτηση του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού του ν.3220/2004 σύμφωνα με την οποία έγινε ανάκτηση μέρους αυτού και συγκεκριμένα ποσού 22.128,62 ευρώ. Κατόπιν της υπ' αριθμ./21.09.2008 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ, διενεργήθηκε έλεγχος για την ορθή ανάκτηση της κρατικής ενίσχυσης που προβλέπει το άρθρο 47 του ν. 3614/2007 και σύμφωνα με τον έλεγχο αυτό η υποβληθείσα συμπληρωματική δήλωση κρίθηκε ευλκρινής.

Επειδή, με τον υπό κρίση έλεγχο, ο οποίος διενεργήθηκε στα πλαίσια της ανάκτησης των κρατικών ενισχύσεων σύμφωνα με το άρθρο 169 του ν.4099/2012 και της ΠΟΛ 1231/2013 λήφθηκαν υπόψη α) το ποσό που ανακτήθηκε με την υποβληθείσα συμπληρωματική δήλωση βάσει των διατάξεων του άρθρου 47 του ν.3614/2007 και β) τα στοιχεία των επενδυτικών σχεδίων (έντυπα Α1) που υπέβαλε η προσφεύγουσα εταιρεία σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1231/2013.

Επειδή, οι δαπάνες κρίθηκαν στο σύνολό τους επιλέξιμες και η ενίσχυση που κρίθηκε μη συμβατή με την εσωτερική αγορά προσδιορίστηκε σύμφωνα με τα ανωτέρω οριζόμενα ως το γινόμενο της παρούσας αξίας των επιλέξιμων δαπανών επί το ποσοστό μέγιστης έντασης ενίσχυσης, όπως αυτό ορίζεται στο παράρτημα Β5 της ΠΟΛ. 1231/2013 σε 30%, καθόσον η επίμαχη

επένδυση ανήκει στην κατηγορία 1 και πραγματοποιήθηκε στα ΟΙΝΟΦΥΤΑ ΒΟΙΩΤΙΑΣ, τα οποία ανήκουν στην περιοχή Γ.

Επειδή η από 24/01/2018 οικεία έκθεση ελέγχου του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, κρίσεις και πορίσματα επί συγκεκριμένων ελεγκτικών ενεργειών, διέπεται από αντικειμενικότητα και ακρίβεια και το πόρισμά της, προκύπτει ευθέως από τις διατάξεις του άρθρου 169§1 ν. 4099/2012 και της ΠΟΛ. 1231/2013.

Επειδή στο άρθρο 66§1 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά το χρόνο έκδοσης της υπ' αριθμ./18.11.2013 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ ορίζονται τα ακόλουθα:

«1. Ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υποχρεών που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Για το σκοπό αυτό δικαιούται:

α. Να καλεί εγγράφως τον υπόχρεο, ανεξάρτητα αν έχει υποβάλει ή όχι φορολογική δήλωση, να δώσει μέσα σε τακτή και σύντομη προθεσμία, είτε αυτοπροσώπως είτε με εντολοδόχο που ορίζεται με δήλωσή του προς την ελεγκτική υπηρεσία, τις αναγκαίες διευκρινίσεις και να προσκομίσει κάθε λογαριασμό και κάθε στοιχείο που είναι χρήσιμο για τον καθορισμό του εισοδήματος.

β. Να ζητεί από κάθε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 1B του Ν.2362/1995 (ΦΕΚ 247 Α'), που έχει προστεθεί με το άρθρο 2 του Ν.3871/2010 (ΦΕΚ 141 Α'), κάθε χρηματοπιστωτικό ίδρυμα, ιδιωτική επιχείρηση και γενικά από κάθε οργάνωση επαγγελματική, εμπορική, βιομηχανική, γεωργική κ.λπ. οποιαδήποτε πληροφορία θεωρεί αναγκαία για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου του, οι οποίοι υποχρεούνται να την παρέχουν. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής, οποιασδήποτε μορφής γενικό ή ειδικό απόρρητο αίρεται με πράξη του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, μετά από αίτημα του οργάνου που διενεργεί τον έλεγχο και σύμφωνη γνώμη του προϊσταμένου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Ελέγχων.

γ. Να καλεί οποιοδήποτε πρόσωπο και να ζητεί από αυτό τις πληροφορίες που είναι αναγκαίες για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου του και οι οποίες δίνονται εγγράφως.

δ. Να ενεργεί, **είτε ο ίδιος είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της ελεγκτικής υπηρεσίας** ή άλλος δημόσιος υπάλληλος ή άλλη αρχή, οποιαδήποτε επιτόπια εξέταση που θα κρίνει αναγκαία και ειδικά, προκειμένου για υπόχρεους που υπάγονται στις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και σύμφωνα με αυτές.

ε. Να ενεργεί, **είτε ο ίδιος είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της ελεγκτικής υπηρεσίας**, ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία και στοιχεία επιτηδευματία αρμοδιότητας άλλου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., που έχει την έδρα του στην ίδια πόλη ή στον ίδιο νομό, για να διαπιστώνει την ακρίβεια των δεδομένων των στοιχείων και βιβλίων επιτηδευματία ο οποίος υπάγεται στη δική του ελεγκτική αρμοδιότητα, καλώντας τον επιτηδευματία να προσκομίσει τα ζητούμενα βιβλία και

στοιχεία στα γραφεία της ελεγκτικής υπηρεσίας. Ο έλεγχος του άλλου επιτηδευματία περιορίζεται στη διαδικασία διασταύρωσης στοιχείων που φέρεται ως εκδότης ή λήπτης αυτών, με τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων του. Στον έλεγχο αυτό δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 36 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84 Α').»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72§3 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ):

«3. Για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί μέχρι την 31.12.2013 εντολή ελέγχου, εφαρμόζονται οι διατάξεις του κεφαλαίου 7 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εφόσον κατά το χρόνο έναρξης ισχύος αυτού δεν έχει γίνει έναρξη του ελέγχου. Ως έναρξη του ελέγχου για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου λογίζεται η θεώρηση των βιβλίων του φορολογουμένου από όργανο της Φορολογικής Διοίκησης ή η κοινοποίηση πρόσκλησης για επίδειξη βιβλίων στον έλεγχο, στην περίπτωση που δεν είναι δυνατή η θεώρηση των βιβλίων ή η έκδοση της εντολής ελέγχου στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία.

Ως έναρξη ελέγχου κατά την έννοια του πρώτου εδαφίου θεωρείται και η αποστολή έως τις 31.12.2013 επιστολής στο φορολογούμενο, με την οποία του γνωστοποιείται ότι έχει εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου. Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25§4 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ):

«4. Η διάρκεια του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου που προβλέπεται στην παράγραφο 1, δύναται να παραταθεί άπαξ κατά έξι (6) μήνες. Περαιτέρω παράταση μέχρι έξι (6) ακόμη μήνες είναι δυνατή σε εξαιρετικές περιπτώσεις.»

Επειδή σύμφωνα στο άρθρο 28§2 του ως άνω νομοθετήματος αναφέρονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«... Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο. ...»

Επειδή, εν προκειμένω, ο παρών έλεγχος ανάκτησης αφορολόγητων αποθεματικών άρθρων 2 και 3 του ν. 3220/2004 παρ. 1 του άρθρου 169 του ν. 4099/2012 διενεργήθηκε βάσει της υπ' αριθμ./18.11.2013 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, ο οποίος και ήταν αρμόδιος κατά το χρόνο αυτό για την έκδοση των εντολών ελέγχου, πολλώ δε

μάλλον αφού η Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων συστάθηκε μεταγενέστερα με το νόμο 4389/2016 (ΦΕΚ Α 94/27.05.2016).

Επειδή, η ως άνω εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ απευθύνεται στον ελεγκτή της ίδιας Δ.Ο.Υ., ο οποίος διενήργησε τελικά και τον υπό κρίση έλεγχο, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου.

Επειδή, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί ακυρότητας του προσβαλλόμενου φύλλου λόγω υπέρβασης της προθεσμίας ολοκλήρωσης του ελέγχου που αναφέρεται στο άρθρο 25 του ν. 4174/2013, τυγχάνει απορριπτέος καθόσον οι προθεσμίες που αναφέρεται στις διατάξεις του άρθρου αυτού για τη δράση της Διοίκησης είναι αναμφισβήτως ενδεικτική, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 5 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, διότι δεν χαρακτηρίζεται ρητά από τον νόμο ως αποκλειστική ούτε προκύπτει από τις σχετικές διατάξεις διαφορετική βούληση του νομοθέτη, αλλά περιέχει έντονη υπόδειξη προς την Διοίκηση να ολοκληρώσει τις σχετικές διαδικασίες μέσα σε σύντομο, και πάντως εύλογο, χρόνο (βλ. σχετ. και ΣτΕ 483/2011 σκ. 7, πρβλ. ΣτΕ 3762/2009 σκ. 9).

Κατά συνέπεια, η υπέρβαση της προθεσμίας αυτής δεν δημιουργεί οπωσδήποτε ακυρότητα των επίδικων καταλογισμών, αφού η αρμόδια φορολογική αρχή έδρασε εντός ευλόγου χρόνου. Εξάλλου, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν αποδεικνύει τη συγκεκριμένη βλάβη που αυτή υπέστη από τις ως άνω επικαλούμενες από την ίδια πλημμέλειες, οι οποίες μάλιστα δεν μπορούν να αποκατασταθούν διαφορετικά παρά μόνο με ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 79 παρ. 6 περ. β του Κ.Δ.Δικ., οι σχετικοί λόγοι της υπό κρίση προσφυγής είναι απορριπτέοι ως αλυσιτελώς προβαλλόμενοι.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 169§1 περ. ζ' του ν. 4099/2012:

«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.»

Επειδή, όπως περαιτέρω αναφέρεται στην ΠΟΛ. 1231/2013:

«3. Για τον υπολογισμό των τόκων, σύμφωνα με τα αναφερόμενα παραπάνω, τα επιτόκια αναφοράς που θα εφαρμόζονται, όπως αυτά ορίζονται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή ανέρχονται σε: α) 4,43%, για ενισχύσεις που χορηγήθηκαν εντός του ημερολογιακού έτους 2004 μέχρι και 14/4/2008, β) 4,08%, για ενισχύσεις που χορηγήθηκαν εντός του ημερολογιακού έτους 2005, μέχρι και 14/4/2008, γ) Από την 14/4/2008 και εφεξής (λόγω αλλαγής του τρόπου υπολογισμού) θα υπολογίζονται το σύνολο των ενισχύσεων και των τόκων που δεν έχουν ανακτηθεί μέχρι την

ημερομηνία αυτή και θα ανατοκίζονται περαιτέρω μέχρι την πραγματική ανάκτηση αυτών με το επιτόκιο που ισχύει την 14η Απριλίου κάθε έτους και το οποίο είναι: γ. 1) 5,55% την 14/4/2008 γ.2) 3,74% την 14/4/2009 γ.3) 2,24% την 14/4/2010 γ.4) 2,49% την 14/4/2011 γ.5) 3,07%, την 14/4/2012 και γ.6) 1,66%, την 14/4/2013.»

Επειδή, εν προκειμένω, οι αναλογούντες τόκοι υπολογίστηκαν από το Πληροφοριακό Σύστημα Κρατικών Ενισχύσεων σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 07/03/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα εισήγηση:

Οικονομικό έτος 2005:

Ποσό ενίσχυσης για ανάκτηση	255.929,08 €
Αναλογούντες τόκοι (έως 31/01/2018)	96.531,98 €
Σύνολο φορολογικής υποχρέωσης	330.332,44 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο Προϊστάμενος
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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