



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Θεσσαλονίκη, 8/12/2017

Αριθμός απόφασης: 2367

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης**7/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «....»** με Α.Φ.Μ.:.... κατά του με αριθ. ... **6/2017 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. ... και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Το με αριθ. ... **6/2017 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. ..., του οποίου ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της **από7/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** της εταιρείας «....» με Α.Φ.Μ.:..., 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 με αριθμό ... **6/2017** 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. ..., **καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα ποσό ενίσχυσης προς ανάκτηση 534.887,97€, πλέον αναλογούντες τόκοι 216.031,72€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 750.919,69€** ως κρατική ενίσχυση μη συμβατή με τους κανόνες της εσωτερικής αγοράς κατά το χρόνο σύστασής της. Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε από την Δ.Ο.Υ. ... με τον **Α.Χ.Κ./2017**.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ... βάσει της από **....6/2017 Έκθεσης Ελέγχου Ανάκτησης Αποθεματικών Ν.3220/2004** (Άρθρο 169§1 Ν.4099/2012 και Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1231/2013) που συντάχθηκε δυνάμει της με αριθ. 314/2017 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ.. Αιτία του ελέγχου, αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ.-19/04/2017 της Γενικής Διεύθυνσης Ανταγωνισμού της Ευρωπαϊκής Επιτροπής που περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... ως εξής:

Κατόπιν του με αριθ. ΔΕΣ Α ΕΞ ΕΜΠ .../2013 εγγράφου της Γεν. Διεύθυνσης Φορολογικών ελέγχων, για τη διαχειριστική χρήση 1/1/2004 – 31/12/2004 συντάχθηκε από την Δ.Ο.Υ. ... η από **..../2015 Έκθεση Ελέγχου Ανάκτησης Αποθεματικών Ν.3220/2004** Άρθρου 169 § 1 Ν.4099/2012 και Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1231/2013 με αριθ. εντολής **..../2013** και εκδόθηκε το με αριθ.2015 Φύλλο Ελέγχου, με το οποίο προέκυψε τελικό ποσό ενίσχυσης για ανάκτηση 11.112,03€ επί του οποίου υπολογίστηκαν πλέον οι αναλογούντες τόκοι 4.111,69€, ήτοι συνολικό καταλογισθέν ποσό 15.223,12€.

Την ...11/2016 στάλθηκε στην Δ.Ο.Υ. ... ηλεκτρονικό μήνυμα από την Διεύθυνση Ελέγχων στο οποίο αναφερόταν ότι η προσφεύγουσα αιτήθηκε να εξαιρεθεί από την ανάκτηση για ένα επενδυτικό σχέδιο που ξεκίνησε πριν από τη χορήγηση της ενίσχυσης και για το λόγο αυτό ζητούνταν πρόσθετες διευκρινήσεις σχετικά με το θέμα. Σε απάντηση του παραπάνω, η Δ.Ο.Υ. ... απέστειλε το με αριθ. πρωτ. ...1/2017 έγγραφο με επιπρόσθετα στοιχεία που αποδείκνυαν ότι η προσφεύγουσα πληρούσε τους όρους της απόφασης για το δικαίωμα σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού

του Ν.3220/2004 και κατ' επέκταση την χορηγηθείσα ενίσχυση εκτός από τις δαπάνες που θεωρήθηκαν μη επιλέξιμες και για τις οποίες έγινε ανάκτηση και καταλογίστηκε το αναλογούν ποσό, όπως προαναφέρθηκε.

Ακολούθως, την ...4/2017 στάλθηκε στην Δ.Ο.Υ. ... το με αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Δ ... ΕΞ 2017 ΕΜΠ ...4/2017 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων (αριθ. πρωτ. εισ.: ... –5/2017 Δ.Ο.Υ. ...), με το οποίο της διαβίβασε το με αριθ. πρωτ. ΚΜΚΕ ... ΕΞ 2017 ΕΜΠ ...4/2017 έγγραφο της Γενικής Γραμματείας Οικονομικής Πολιτικής - Κεντρικής Μονάδας Κρατικών Ενισχύσεων με συνημμένο το με αριθ. πρωτ. – ...4/2017 έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Ανταγωνισμού της Ευρωπαϊκής Επιτροπής. Στο εν λόγω έγγραφο της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, αναφέρεται ότι παρά την παρεχόμενη πληροφόρηση με της από Φεβρουαρίου 2017 επιστολή της, η επιτροπή παραμένει στο αρχικό συμπέρασμά της ότι ο συγκεκριμένος αποδέκτης δεν πρέπει να εξαιρεθεί από την ανάκτηση.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση του προσβαλλόμενου φύλλου της Δ.Ο.Υ. ..., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Εσφαλμένη κρίση περί μη πλήρωσης των όρων και των προϋποθέσεων του ν.3220/2004. Η κρίση του ελέγχου πως οι επενδυτικές δαπάνες για τις οποίες σχηματίστηκε το αφορολόγητο αποθεματικό κατά τη χρήση του 2004, είχαν πραγματοποιηθεί πριν την ισχύ του ν.3220/2004, είναι εσφαλμένη. Κακώς η φορολογική αρχή ζητά την ανάκτηση του ποσού των 315.142,00€ για τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν κατά το έτος 2006, ήτοι σε χρόνο μεταγενέστερο της ημερομηνίας θέσεως σε ισχύ του Ν.3220/2004.
2. Εσφαλμένη διενέργεια επανελέγχου. Ίδιος έλεγχος διενεργήθηκε από το Διαπεριφερειακό Ελεγκτικό Κέντρο ... και για τα οικονομικά έτη 2007 και 2008, γεγονός το οποίο παραλείπεται να αναφερθεί στην έκθεση ελέγχου και οι δαπάνες, για την πραγματοποίηση των οποίων είχε σχηματιστεί το υπό κρίση αφορολόγητο αποθεματικό, είχαν ελεγχθεί με τον παραπάνω έλεγχο και είχαν κριθεί ως ορθά επιλέξιμες. Συνεπώς, οι εν λόγω δαπάνες δεν συνιστούν νέο στοιχείο και ως εκ τούτου η φορολογική αρχή δεν μπορούσε να επανελέγξει την περαιωθείσα με τακτικό έλεγχο χρήση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 του ν. 2238/1994.
3. Παραγραφή δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου για επιβολή φόρου.

Αναφορικά με τον τρίτο προβαλλόμενο ισχυρισμό περί παραγραφής

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 28 § 1 του Συντάγματος** ορίζεται ότι: «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/EK 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.3220/04, από τα αδιανέμητα κέρδη της χρήσης 2004 και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, σύμφωνα με την **Απόφαση 2008/723/EK της 18ης Ιουλίου 2007** της Ευρωπαϊκής Επιτροπής ορίζεται ότι: «*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 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, σύμφωνα με την **περ. α της παραγράφου 1 του άρθρου 169 του Ν. 4099/2012** ορίζεται ότι: «... α) Το ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων, που έχει σχηματισθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 του ν. 3220/2004 ..., συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης»

Επειδή, σύμφωνα με την **με αριθ. 49/2006 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας** ορίζεται ότι: «*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 εκτέλεσεως 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 συνεχεία, 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, αφότου ίσχυσε, 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 νομοθετικής 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 παραβιάσεως από τις διατάξεις αυτές του άρθρου 78 παρ. 2 του Συντάγματος περί απαγορεύσεως της αναδρομικής επιβολής οικονομικού βάρους.(ΣτΕ 1333/2002 7μελούς)».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 14 του με αριθ. 659/1999 Κανονισμού (Ε.Κ.) του Συμβουλίου** της Ευρωπαϊκής Ένωσης ορίζεται ότι: «1. Σε περίπτωση αρνητικής απόφασης για υπόθεση παράνομων ενισχύσεων, η Επιτροπή αποφασίζει την εκ μέρους του οικείου κράτους μέλους λήψη όλων των αναγκαίων μέτρων για την ανάκτηση της ενίσχυσης από τον δικαιούχο (εφεξής

αποκαλούμενη «απόφαση ανάκτησης»). Η Επιτροπή δεν απαιτεί ανάκτηση της ενίσχυσης εάν αυτό αντίκειται σε κάποια γενική αρχή του κοινοτικού δικαίου.

2. Το ποσό που πρέπει να ανακτηθεί δυνάμει απόφασης ανάκτησης περιλαμβάνει και τους σχετικούς τόκους, υπολογιζόμενους με το δέον επιτόκιο που ορίζει η Επιτροπή. Οι τόκοι πρέπει να καταβληθούν από την ημερομηνία κατά την οποία η παράνομη ενίσχυση ετέθη στη διάθεση του δικαιούχου μέχρι την ημερομηνία της ανάκτησής της.

3. Με την επιφύλαξη απόφασης του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων κατ' εφαρμογή του άρθρου 185 της συνθήκης, 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 απόφασης 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, με την επιφύλαξη της κοινοτικής νομοθεσίας».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 22 του Ν.4002/2011** όπως τροποποιήθηκε και ισχύει ορίζεται ότι: « 1. Κρατικές ενισχύσεις, οι οποίες έχει κριθεί ότι σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 107 ΣΛΕΕ είναι ασυμβίβαστες με την εσωτερική αγορά, δυνάμει απόφασης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής ή απόφασης του Δικαστηρίου ή του Γενικού Δικαστηρίου Ευρωπαϊκής Ένωσης και πρέπει να ανακτηθούν, ανακτώνται από την αρμόδια υπηρεσία, ως εξής: α. Με πρωτοβουλία της αρμόδιας υπηρεσίας, αποστέλλεται στον αποδέκτη της ενίσχυσης και ειδικότερα, στον νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου, αντίγραφο της απόφασης με πρόσκληση για καταβολή του εκεί οριζόμενου ποσού εντός ορισμένης προθεσμίας, στη Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του νομικού προσώπου. β. Μετά την άπρακτη παρέλευση της προθεσμίας αυτής, η αρμόδια υπηρεσία συντάσσει χρηματικό κατάλογο, στον οποίο αναγράφεται το όνομα του υπόχρεου νομικού προσώπου, ο Α.Φ.Μ. του, οι Α.Φ.Μ. των φυσικών προσώπων, που είναι υπόχρεα για την καταβολή του ποσού που θα βεβαιωθεί στον Α.Φ.Μ. του νομικού προσώπου, το προς ανάκτηση ποσό, ο κωδικός αριθμός του εσόδου, "καθώς και ο χρόνος καταβολής που δεν μπορεί να υπερβαίνει την προθεσμία ανάκτησης που τίθεται στην απόφαση της παραγράφου 1" τον αποστέλλει στην οικεία Δ.Ο.Υ., προκειμένου να γίνει η βεβαίωση και η είσπραξη του ποσού με τη διαδικασία του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων.

2. Νόμιμο τίτλο για την είσπραξη του ποσού αποτελεί η απόφαση της παραγράφου 1.

3. Αρμόδια υπηρεσία "κατά την έννοια των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 1" είναι η υπηρεσία που εποπτεύει τις δραστηριότητες του νομικού προσώπου για τις οποίες χορηγήθηκε η παράνομη κρατική ενίσχυση.

4. Αρμόδια Δ.Ο.Υ. για τη βεβαίωση και είσπραξη των ποσών που ανακτώνται κατά το παρόν άρθρο ορίζεται η Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του νομικού προσώπου.

5. Όπου στο παρόν άρθρο αναφέρεται νομικό πρόσωπο νοείται και επιχείρηση κάθε μορφής που μπορεί σύμφωνα με το δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης να είναι αποδέκτης κρατικής ενίσχυσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην εγκύκλιο **ΔΕΛ Γ 1046552 ΕΞ 2014 13/3/2014** του **Υπουργείου Οικονομικών**, η οποία μεταξύ άλλων προβλέπει: «Στη περίπτωση που προκύψουν ποσά για ανάκτηση βάσει της παραγράφου 1 του άρθρου 169 ν.4099/2012 αυτά θα καταλογίζονται σε βάρος των επιχειρήσεων με έκδοση φύλλων ελέγχου βάσει των αναφερόμενων στις εν λόγω διατάξεις. Η ταμειακή βεβαίωση και είσπραξη των προς ανάκτηση ποσών θα γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 169 ν.4099/2012 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του ΝΔ 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.), όπως ισχύει».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 6 του άρθρου 3 του **Ν.Δ. 356/1974 Κώδικα Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων** ορίζεται ότι: «Ανακτήσεις κρατικών ενισχύσεων, οι οποίες έχουν κριθεί ασυμβίβαστες με την εσωτερική αγορά, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 107 της Συνθήκης Λειτουργίας της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΣΛΕΕ), που αφορούν τα καταλογισθέντα ποσά, καταβάλλονται εφάπαξ και εντός της προθεσμίας που ορίζεται στην πρόσκληση καταβολής της περίπτωσης β` της παρ. 1 του άρθρου 22 του ν. 4002/2011 (Α` 180)».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 136 του **Ν.4270/2014** ορίζεται ότι: «3. Χρηματική απαίτηση του Δημοσίου που: ... στ. γεννήθηκε από καταλογισμό που έγινε από οποιαδήποτε αρμόδια δημόσια αρχή,.... παραγράφεται μετά εικοσαετία από τη λήξη του έτους μέσα στο οποίο έγινε η με στενή έννοια βεβαίωση αυτής».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. **171/2014 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους** που έγινε αποδεκτή από το Υπουργείο Οικονομικών με την **ΠΟΛ.1220 – 6/10/2014** έχει κριθεί ότι: «Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτουν τα εξής: α) προκειμένου περί ανακτήσεως κρατικής ενίσχυσης, 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. 2362/3 «περί Δημοσίου Λογιστικού». δ) μετά την βεβαίωση του ποσού - σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 22 του ν.4002/2011 - ή χρηματική απαίτηση του Δημοσίου παραγράφεται μετά εικοσαετία από την λήξη του οικονομικού έτους, εντός του οποίου έγινε η εν στενή έννοια 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.

- 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 έννοια βεβαίωση αυτής».

Επειδή, η ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων αποτελεί αναγκαστικό και άμεσο μέτρο που έχει λάβει η Διοίκηση στα πλαίσια της συμμόρφωσής βάσει της Απόφασης 2008/723/ΕΚ της 18ης Ιουλίου 2007 της Ευρωπαϊκής Επιτροπής (άρθρο 5 αυτής περί άμεσης εφαρμογής) η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος του εσωτερικού ελληνικού δικαίου και υπερισχύει από κάθε άλλη αντίθετη διάταξη νόμου. Σύμφωνα και με την 171/2014 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους η χρηματική απαίτηση του Δημοσίου περί ανακτήσεως κρατικής ενίσχυσης, 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 και παραγράφεται μετά εικοσαετία από την λήξη του οικονομικού έτους, εντός του οποίου έγινε η εν στενή έννοια βεβαίωση αυτής.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αναφορικά με τον πρώτο προβαλλόμενο ισχυρισμό περί εσφαλμένης κρίσης του ελέγχου για μη πλήρωση των όρων και των προϋποθέσεων του ν.3220/2004

Επειδή, βάσει της **Απόφασης 2008/723/ΕΚ της 18ης Ιουλίου 2007** της Ευρωπαϊκής Επιτροπής: «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 ...».

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/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 κριθισών 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 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/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)....».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην **ΠΟΛ.1231/10.10.2013** του Υπουργείου Οικονομικών προβλέπεται ότι: «Ι) Γενικά. ... 1.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, όπως ισχύει. Επισημαίνεται ότι για όσο χρονικό διάστημα δεν έχει αποδειχθεί πλήρης συμμόρφωση με την απόφαση του Δικαστηρίου, θα συνεχίζουν να καταλογίζονται προσθετικά στο αρχικό ποσό τόκοι ανάκτησης σε βάρος των εμπλεκομένων επιχειρήσεων. Επομένως σύμφωνα με τα παραπάνω οι κρατικές ενισχύσεις που χορηγήθηκαν σε επιχειρήσεις με τη σύσταση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών βάσει των διατάξεων των άρθρων 2 και 3 του ν 3220/2004, πρέπει να ανακτηθούν κατά το μέρος που δεν εμπίπτουν σε μέτρα ενισχύσεων συμβατά με την εσωτερική αγορά τα οποία περιοριστικά αναφέρονται στις περιπτώσεις γ και δ της παραγράφου 1 του άρθρου 169 ν. 4099/2012, όπως ισχύουν.

2. Το ύψος της κρατικής ενίσχυσης ανέρχεται στο ισόποσο του φόρου εισοδήματος από τον οποίο απαλλάχθηκαν οι επιχειρήσεις με τον σχηματισμό ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών επενδύσεων, βάσει των διατάξεων των άρθρων 2 και 3 του ν. 3220/2004, από τα αδιανέμητα κέρδη τους των οικονομικών ετών 2004 και 2005.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 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 Λόγω του σημαντικού αριθμού εννοιών και όρων του θεσμικού πλαισίου κρατικών ενισχύσεων που χρησιμοποιούνται στο Κεφάλαιο αυτό, επισυνάπτεται Παράρτημα Β.2 Ορολογία Κεφαλαίου Β, με ορισμούς και διευκρινήσεις αυτών, στο οποίο γίνεται παραπομπή με τους αριθμημένους δείκτες επί του κειμένου που ακολουθεί....

Β.5 Πλαίσιο Επενδυτικού Νόμου ν.2601/1998 και ν.3299/2004 (εγκεκριμένα καθεστάτα Περιφερειακών Ενισχύσεων) για αρχικές επενδύσεις(8) (Παράρτημα Β.1 ΕΝΤΥΠΟ 3.β.2) Το πλαίσιο έχει εφαρμογή σε Σχέδια με επενδυτικές δαπάνες για δραστηριότητες εκτός του τομέα της γεωργίας(5) και του τομέα αλιείας/υδατοκαλλιέργειας(6) με τους παρακάτω όρους και προϋποθέσεις:

Β.5.1 Πεδίο εφαρμογής

Επιχείρηση:

→ Η επιχείρηση κατά το χρόνο χορήγησης της ενίσχυσης δεν πρέπει να ήταν προβληματική σύμφωνα με τον σχετικό ορισμό της Επιτροπής.

Η προϋπόθεση αυτή θεωρείται ότι καλύπτεται και δεν απαιτείται να ελεγχθεί περαιτέρω δεδομένου ότι η επιχείρηση σχημάτισε αφορολόγητο αποθεματικό, εκ του οποίου συνάγεται ότι είχε κατά τις αντίστοιχες χρήσεις θετικά αποτελέσματα (κέρδη προ φόρων).

Ενισχυόμενοι τομείς:

Στο Παράρτημα Β.3 αναφέρονται οι επιχειρηματικές δραστηριότητες του άρθρου 3 παρ 1 του ν.2601/1998, και κατ' επέκταση του ν. 3220/2004, οι οποίες εμπίπτουν στο καθεστώς Περιφερειακών Ενισχύσεων για αρχικές επενδύσεις του Επενδυτικού Νόμου.

Επί πλέον το ενισχυόμενο επενδυτικό σχέδιο δεν πρέπει να αφορά κανένα από τους παρακάτω τομείς:

- Παραγωγή, μεταποίηση και εμπορία γεωργικών προϊόντων (5).
- Παραγωγή μεταποίηση και εμπορία προϊόντων αλιείας/υδατοκαλλιέργειας(17)
- Βιομηχανία άνθρακα(18)
- Χαλυβουργικό τομέα(19)
- Τομέα Συνθετικών ινών(20)
- Τομέα Μεταφορών(23)

Σε περίπτωση που το επενδυτικό σχέδιο εξετάζεται βάσει του ν. 3299/2004 δεν πρέπει επίσης να αφορά τον τομέα της Ναυπηγικής Βιομηχανίας(22)

B.5.2 Επιλεξιμότητα επενδυτικού σχεδίου :

- Το ενισχυόμενο επενδυτικό σχέδιο θα πρέπει να αποτελεί αρχική επένδυση(8), όπως αυτή ορίζεται στις Κατευθυντήριες Γραμμές Περιφερειακών Ενισχύσεων.

- Η έναρξη (16) του εν λόγω επενδυτικού σχεδίου δεν πρέπει να είναι προγενέστερη της δημοσίευσης του νόμου 3220/2004 (28-1-2004).

- Το επενδυτικό σχέδιο θα πρέπει να έχει λειτουργήσει στην περιοχή εγκατάστασής του πέντε τουλάχιστον έτη από την ολοκλήρωσή του(16)

Σε περίπτωση που η ενίσχυση εξετάζεται βάσει του ν.3299/2004 θα πρέπει επί πλέον το επενδυτικό σχέδιο να εντάσσεται σε μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις του άρθρου 3 παρ. 1 αυτού (Παράρτημα Β.5).

B.5.3 Επιλεξιμότητα Δαπανών

Οι επενδυτικές δαπάνες οι οποίες έχουν κριθεί ότι πληρούν τις προϋποθέσεις του ν. 3220/2004 προκειμένου να είναι συμβατές με τις Περιφερειακές Ενισχύσεις του Επενδυτικού Νόμου πρέπει επί πλέον να ικανοποιούν τις εξής προϋποθέσεις:

- Δεν πρέπει να έχουν πραγματοποιηθεί (πριν την ημερομηνία δημοσίευσης του ν.3220/2004, ήτοι την 28-1-2004, ή μετά την ημερομηνία δημοσίευσης του ν.3614/2007, ήτοι την 3-12-2007.

- Δεν πρέπει να έχουν ενισχυθεί από άλλο καθεστώς κρατικών ενισχύσεων ή από καθεστώς του Κανονισμού (ΕΚ) 69/2001 της Επιτροπής για τις ενισχύσεις ήσσονος σημασίας.

- Οι δαπάνες για πάγια στοιχεία ενεργητικού θα πρέπει να αφορούν γήπεδα, κτιριακές εγκαταστάσεις και έργα περιβάλλοντος χώρου, μηχανήματα και εξοπλισμό. Οι δαπάνες αυτές συνιστούν την πρότυπη βάση υπολογισμού.

- Τα πάγια στοιχεία θα πρέπει να έχουν διατηρηθεί σε λειτουργία στην επένδυση τουλάχιστον πέντε έτη από την ολοκλήρωσή του Σχεδίου

- Οι δαπάνες για τα άυλα στοιχεία ενεργητικού είναι επιλέξιμες μόνο εφόσον πληρούν τις παρακάτω προϋποθέσεις οι οποίες διαφοροποιούνται βάσει του Μεγέθους της εταιρείας κατά το χρόνο χορήγησης της ενίσχυσης: Προϋποθέσεις επιλεξιμότητας άυλων επενδυτικών δαπανών για Μεγάλες Επιχειρήσεις. α) δεν υπερβαίνουν το 25% της πρότυπης βάσης υπολογισμού στην περίπτωση που το επενδυτικό σχέδιο εξετάζεται βάσει του ν. 2601/98 και το 8% της πρότυπης βάσης υπολογισμού σε περίπτωση που το επενδυτικό σχέδιο εξετάζεται βάσει του ν. 3299/2004, β)

αφορούν μεταφορά τεχνολογίας υπό μορφή της απόκτησης δικαιωμάτων ευρεσιτεχνίας, άδειας εκμετάλλευσης τεχνογνωσίας ή τεχνικών γνώσεων που καλύπτονται με δίπλωμα ευρεσιτεχνίας και τεχνικών γνώσεων που δεν καλύπτονται από δίπλωμα ευρεσιτεχνίας (στις επενδύσεις αυτές περιλαμβάνεται και η απόκτηση λογισμικού), γ) η εκμετάλλευσή τους να γίνεται αποκλειστικά στις εγκαταστάσεις που λαμβάνουν την περιφερειακή ενίσχυση, δ) αποκτώνται από τρίτο με τους όρους που ισχύουν στην αγορά, ε) περιλαμβάνονται στο ενεργητικό της επιχείρησης (θεωρούνται αποσβεστέα στοιχεία του ενεργητικού) και παραμένουν στις εγκαταστάσεις της επιχείρησης για μία περίοδο τουλάχιστον πέντε ετών....»

Επιπλέον στις περιπτώσεις 8 και 16 του παραρτήματος Β.2 της ΠΟΛ 1231/2013, αναφέρονται τα εξής:

8 ➤ Επένδυση ➤ Αρχική Επένδυση ➤ Επενδυτικές Δαπάνες	Ως επένδυση (για τον Κανονισμό (ΕΚ) 70/2001³) ή αρχική επένδυση (για τις περιφερειακές ενισχύσεις²) νοείται μία επένδυση παγίου κεφαλαίου, η οποία αφορά τη δημιουργία νέων εγκαταστάσεων, την επέκταση υφισταμένων εγκαταστάσεων ή την εκκίνηση δραστηριότητας, η οποία συνεπάγεται θεμελιώδη αλλαγή στο προϊόν ή τη μέθοδο παραγωγής μίας υφιστάμενης εγκατάστασης (διαμέσου του εξορθολογισμού, της διαφοροποίησης ή του εκσυγχρονισμού). Συνεπώς επενδύσεις απλής αντικατάστασης δεν συνιστούν επένδυση / αρχική επένδυση.
16 ➤ Χρόνος έναρξης σχεδίου	Ως «χρόνος έναρξης» ενός σχεδίου θεωρείται ο χρόνος έναρξης των κατασκευαστικών έργων ή άλλης δραστηριότητας ή ο χρόνος παραγγελίας εξοπλισμού ή ανάληψης άλλης δέσμευσης της εταιρείας που καθιστούν μη αναστρέψιμη την υλοποίηση του σχεδίου (επένδυση ή άλλη δράση). Προπαρασκευαστικές εργασίες όπως προμελέτες, αδειοδοτήσεις κλπ δεν συνιστούν έναρξη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 47 του Ν.3614/2007 ορίζεται ότι: « 4. Οι επιχειρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου αυτού υποχρεούνται να υποβάλουν ειδική συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους μέχρι τις 14 Δεκεμβρίου 2007.

Με τη δήλωση αυτή δηλώνεται το ποσό του αποθεματικού που υπόκειται σε φορολογία, το ποσό φόρου εισοδήματος που προκύπτει, καθώς και το ποσό των τόκων που υπολογίζονται επί του προκύπτοντος φόρου εισοδήματος με τη μέθοδο του ανατοκισμού, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο κεφάλαιο V του Κανονισμού (ΕΚ) 794/2004 της Επιτροπής (ΕΕL 140, 30.4.2004) 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 το χρόνο της πραγματικής ανάκτησης αυτού (14 Δεκεμβρίου 2007). Το επιτόκιο που εφαρμόζεται είναι το επιτόκιο αναφοράς που ορίζεται, για κάθε ημερολογιακό έτος, από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή για την Ελλάδα και δημοσιεύεται στην Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του Ν. 2523/1997 (ΦΕΚ179 Α΄) κυρώσεις δεν εφαρμόζονται στην περίπτωση αυτή.».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην εγκύκλιο ΔΕΛ Γ 1046552 ΕΞ 2014 13/3/2014 του Υπουργείου Οικονομικών, η οποία μεταξύ άλλων προβλέπει: «Σε περίπτωση που διαπιστωθεί οποιαδήποτε διαφορά από την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 2 & 3 του ν.3220/2004 τότε

αυτή καταλογίζεται με την έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση από τα κέρδη της οποίας σχηματίστηκε το ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό ή τη χρήση που έγινε εκποίηση επενδυτικών αγαθών σε περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 9 του άρθρου 2 ν.3220/2004.

Για την ορθή ή μη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 47 του ν.3614/2007 δεν γίνεται κανένας έλεγχος, ούτε αναφορά σε τυχόν προηγούμενους ελέγχους, λαμβάνονται μόνο υπόψη τυχόν ποσά που καταβλήθηκαν. Αν τα ποσά που ανακτήθηκαν με βάση τις διατάξεις του άρθρου 47 του ν.3614/2007 καταβλήθηκαν σε δόσεις τότε γίνεται επανυπολογισμός των τόκων που είχαν καταλογιστεί.

Στον έλεγχο που θα διενεργείται με βάση το Κεφάλαιο Β' της εγκυκλίου ΠΟΛ. 1231/2013, θα πρέπει να δίνεται ιδιαίτερη προσοχή στην περιγραφή των επενδυτικών σχεδίων, αυτή να είναι σαφής, ακριβής και βασισμένη στο χάρτη περιφερειακών ενισχύσεων. Επίσης, ένα επενδυτικό σχέδιο για να είναι επιλέξιμο βάσει του κανονισμού 70/2001 ή βάσει των αναπτυξιακών νόμων 2601/2008 & 3299/2004 θα πρέπει να μπορεί να αιτιολογηθεί ότι συνιστά «επένδυση - αρχική επένδυση» σύμφωνα με τους ορισμούς του σχετικού παραρτήματος της εγκυκλίου.

Επειδή οι σχετικές εκθέσεις ελέγχου που θα συνταχθούν για την ανάκτηση των κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση των ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών άρθρων 2 & 3 ν.3220/2004 θα αποσταλούν στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή η οποία και θα κρίνει τελικά αν έγινε ορθά η ανάκτηση ή όχι, στον έλεγχο θα πρέπει να ακολουθούνται όλα τα βήματα που αναφέρονται στη σχετική εγκύκλιο. ...»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση από τον φάκελο της υπόθεσης και την από6/2017 Έκθεση Ελέγχου Ανάκτησης Αποθεματικών Ν.3220/2004 (Άρθρο 169§1 Ν.4099/2012 και Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1231/2013) της Δ.Ο.Υ. ... προκύπτουν τα ακόλουθα:

- ✓ Το ενισχυόμενο σχέδιο «Εκσυγχρονισμός μονάδας παραγωγής και εξόρυξης- επεξεργασίας μαρμάρων στη ΒΙ.ΠΕ. – ... και στα λατομεία της εταιρίας στο και στο, με σκοπό την αύξηση της παραγωγής και της παραγωγικότητας», εντάχθηκε στο πλαίσιο του επενδυτικού νόμου 2601/98 και 3299/2004 και ανήκει στις επιχειρηματικές δραστηριότητες όπως αυτές αναφέρονται στη παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν.2601/1998: «Κεφάλαιο Α περ. η. Επιχειρήσεις εξόρυξης, επεξεργασίας και εν γένει αξιοποίησης βιομηχανικών ορυκτών. Επιχειρήσεις λατόμευσης μαρμάρων υπό την προϋπόθεση ότι διαθέτουν εξοπλισμό κοπής και επεξεργασίας». Επιπλέον Δεν αφορά τους τομείς που εξαιρούνται της εφαρμογής όπως αυτοί αναφέρονται στη παρ. Β.5.1. της ΠΟΛ.1231/13
- ✓ Σχετικά με την εφαρμογή του άρθρου 47 του Ν.3614/07, στο κεφάλαιο 7 της έκθεσης παρ. 7.1.2 (σελ 11) αναφέρεται ότι η προσφεύγουσα υπέβαλλε την από12/2007 Ειδική Συμπληρωματική δήλωση από την οποία δεν προέκυψε φόρος διότι δεν έγινε καμία ανάκτηση αποθεματικού (ολική ή μερική).
- ✓ Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ..., η εν λόγω κρατική ενίσχυση δε θεωρείται συμβατή με την εσωτερική αγορά, διότι δεν καλύπτονται οι προϋποθέσεις επιλεξιμότητας του επενδυτικού σχεδίου όπως αυτές αναγράφονται στη υποπερ. Β.5.2

«Επιλεξιμότητα επενδυτικού Σχεδίου» της περ. Β.5 «Πλαίσιο Επενδυτικού Νόμου ν.2601/98 και ν.3299/2004», του κεφαλαίου Β' «Έλεγχος Συμβατότητας της ενίσχυσης με την εσωτερική αγορά κατ' εφαρμογή της παρ. 1 του άρθρου 169 του Ν. 4099/2012 (περ. δ'), όπως ισχύει» της ΠΟΛ.1231/13 και συγκεκριμένα:

α) δεν αποτελεί αρχική επένδυση. Το ενισχυόμενο επενδυτικό σχέδιο θα πρέπει να αποτελεί «αρχική επένδυση» όπως αυτό ορίζεται στην περίπτωση υπ' αρ. 8 του παραρτήματος Β.2. της ΠΟΛ 1231/2013, (επένδυση παγίου κεφαλαίου, η οποία αφορά τη δημιουργία νέων εγκαταστάσεων, την επέκταση υφιστάμενων εγκαταστάσεων ή την εκκίνηση δραστηριότητας η οποία συνεπάγεται θεμελιώδη αλλαγή στο προϊόν ή τη μέθοδο παραγωγής μιας υφιστάμενης εγκατάστασης και επενδύσεις απλής αντικατάστασης δεν συνιστούν επένδυση/αρχική επένδυση). Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της Δ.Ο.Υ. ... η εν λόγω επένδυση της προσφεύγουσας δεν αποτελεί αρχική επένδυση αφού: 1) Δεν αφορά την δημιουργία νέων εγκαταστάσεων. Οι εγκαταστάσεις της εταιρίας στη ΒΙ.ΠΕ. ... καθώς και τα λατομεία στο ... και στο..., υπήρχαν πριν την επένδυση. 2) Δεν έγινε επέκταση των ήδη υφιστάμενων εγκαταστάσεων. 3) Δεν έγινε εκκίνηση κάποιας δραστηριότητας η οποία συνεπάγεται θεμελιώδη αλλαγή στο προϊόν (η εταιρία εξακολουθεί να ασχολείται με την εξόρυξη και επεξεργασία μαρμάρων). 4) Δεν έγινε θεμελιώδης αλλαγή στη μέθοδο παραγωγής της υφιστάμενης εγκατάστασης (δια μέσου του ορθολογισμού, της διαφοροποίησης ή του εκσυγχρονισμού). Η μέθοδος εξόρυξης των μαρμάρων καθώς και η επεξεργασία αυτών δε διαφοροποιείται, απλώς γίνεται με πιο σύγχρονα μηχανήματα. Η εταιρία χρησιμοποιεί παρόμοια μηχανήματα με αυτά που αγοράστηκαν για τις ανάγκες της επένδυσης, απλώς τα νέα μηχανήματα είναι βελτιωμένα ως προς τις προδιαγραφές τους και φυσικά ως προς τις δυνατότητες τους.

β) η έναρξη του επενδυτικού σχεδίου είναι προγενέστερη της δημοσίευσης του νόμου 3220/2004 (28.01.2004) σε αντίθεση με τα οριζόμενα στην περ. 16 του παραρτήματος Β2' της ΠΟΛ.1231/13. Συγκεκριμένα η έναρξη της πραγματοποίησης των δαπανών είναι μεν από την1/2004 και έπειτα, διαπιστώθηκαν όμως δαπάνες - δη καταβαλλόμενα μισθώματα leasing, που αφορούν μισθώσεις μηχανημάτων ορισμένων εκ των οποίων οι συμβάσεις είναι προ της1/2004 (ανάληψη άλλης δέσμευσης της εταιρίας).

1) ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ LEASING 2005

ΣΥΜΒΑΣΗ Ε.Τ.Ε. ΑΡΙΘΜΟΣ (Σύμβαση ...3/2002)				
1	2-2005	LEAZING ΕΤΕ	ΧΩΜΑΤΟΥΡΓΙΚΑ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	4.298,21
2	...5-2005	LEAZING ΕΤΕ	ΧΩΜΑΤΟΥΡΓΙΚΑ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	4.298,21
ΣΥΝΟΛΟ				8.596,42

Η παρούσα σύμβαση με αριθ. μεταξύ της LEASING Α.Ε. (Εκμισθωτής) και της εταιρίας ... (Μισθωτής) υπογράφηκε την3/2002 και έχει εκδοθεί και παράρτημα αυτής την ...8/2002.

2) ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ LEASING 2006

ΣΥΜΒΑΣΗ ΕΤΕ ΑΡΙΘΜΟΣ Ημερ. Σύμβ. ...3-2002				
1	3-2006	 LEAZING ΑΕ	ΧΩΜΑΤΟΥΡΓΙΚΑ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	19.720,21
2	6-2006	 LEAZING ΑΕ	ΧΩΜΑΤΟΥΡΓΙΚΑ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	19.761,99
3	9-2006	 LEAZING ΑΕ	ΧΩΜΑΤΟΥΡΓΙΚΑ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	19.798,04

4	12-2006	 LEAZING AE	ΧΩΜΑΤΟΥΡΓΙΚΑ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	<u>19.845,07</u>
ΣΥΝΟΛΟ				<u>79.125,31</u>

Η παρούσα σύμβαση με αριθ. ... μεταξύ της LEASING A.E. (Εκμισθωτής) και της εταιρίας ... (Μισθωτής) υπογράφηκε την ...3/2002 και έχει εκδοθεί παράρτημα αυτής την ...12/2004, που αφορά:

ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ
ΕΝΑΣ (1) ΚΑΙΝΟΥΡΓΙΟΣ ΕΡΠΥΣΤΡΙΟΦΟΡΟΣ ΕΚΣΚΑΦΕΑΣ KOMATSU SU- 7K ΓΙΟ ΜΕ ΑΡ. ΠΛΑΙΣΙΟΥ	... ΑΡ. ΤΙΜ. ...11.2004
ΤΟΠΟΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ	ΒΙΠΕ ...

Οι υπόλοιπες δαπάνες και συγκεκριμένα οι δαπάνες μίσθωσης μηχανημάτων έργου που έχουν πραγματοποιηθεί για τα έτη 2005 και 2006 αφορούν συμβάσεις που έχουν υπογραφεί μετά την 28η Ιανουαρίου 2004.

Επειδή με αριθ. πρωτ./....4.2017 έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Ανταγωνισμού της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, αναφέρεται ότι παρά την παρεχόμενη πληροφόρηση, η επιτροπή παραμένει στο αρχικό συμπέρασμά της ότι η προσφεύγουσα δεν πρέπει να εξαιρεθεί από την ανάκτηση και σημειώνει ρητά ότι: «Ο νόμος 3220/2004, κάτω από τον οποίο χορηγήθηκε ενίσχυση στον αποδέκτη, υιοθετήθηκε την 28η Ιανουαρίου 2004, ενώ το επενδυτικό σχέδιο του αποδέκτη της ενίσχυσης ξεκίνησε πριν από την ημερομηνία αυτή. Επομένως ολόκληρο σχέδιο (και όχι μόνο τα έργα που είχαν αναληφθεί πριν από την 28η Ιανουαρίου του 2004) πρέπει να θεωρηθεί ως μη επιλέξιμο για ενίσχυση. Κατά συνέπεια ο αποδέκτης της ενίσχυσης, δεν δικαιούται εξαίρεση από την υποχρέωση ανάκτησης βάσει του άρθρου 3 της απόφασης ανάκτησης».

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης κρίσης του ελέγχου ως προς την μη πλήρωση των όρων του Ν.3220/2004 απορρίπτεται ως έωλος και αβάσιμος.

Αναφορικά με τον δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό περί εσφαλμένης διενέργειας επανελέγχου

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην **ΠΟΛ.1231/10.10.2013**, η οποία προβλέπει: «1) Γενικά 5. Αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την διενέργεια του ελέγχου και την έκδοση των σχετικών φύλλων ελέγχου της ανάκτησης των εν λόγω ενισχύσεων, είναι η Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου στις εν λόγω επιχειρήσεις σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις και όχι τα Ελεγκτικά Κέντρα, ακόμη και αν οι επιχειρήσεις έχουν ελεγχθεί με οριστικό/τακτικό φορολογικό έλεγχο για τα οικονομικά έτη 2004 και 2005 και ανεξάρτητα από το ποια υπηρεσία διενήργησε τον τακτικό έλεγχο. Επισημαίνουμε ότι ο έλεγχος που θα διενεργηθεί με βάσει τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 169 ν 4099/2012, όπως ισχύει, δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά των συμπληρωματικών στοιχείων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. (ν.2238/1994), αλλά είναι έλεγχος για ανάκτηση παράνομων κρατικών ενισχύσεων. Αντίγραφα των σχετικών εκθέσεων ελέγχου με συνημμένα τα τυχόν φύλλα ελέγχου που θα εκδοθούν και τα διπλότυπα καταβολής των

ποσών της ανάκτησης θα αποσταλούν άμεσα, από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου, στη Διεύθυνση Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών, προκειμένου να συγκεντρωθούν τα στοιχεία για τους ελέγχους της Ευρωπαϊκής Επιτροπής προς απόδειξη της εκτέλεσης της ως άνω απόφασης του Δικαστηρίου της ΕΕ.....

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α: 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 και 3 του ν.3220/2004, θα διενεργείται έλεγχος ορθής τήρησης των διατάξεων αυτών. Συγκεκριμένα θα ελέγχεται:..... 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 και 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.....»

Επειδή η εγκύκλιος **ΠΟΛ 1231/2013** δεν θεσπίζει κανόνες δικαίου ούτε τροποποιεί τις διατάξεις του άρθρου 169 § 1 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, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην εγκύκλιο **ΔΕΛ Γ 1046552 ΕΞ 2014 13/3/2014 του Υπουργείου Οικονομικών**, η οποία μεταξύ άλλων προβλέπει: «Με αφορμή ερωτήματα που τέθηκαν στην υπηρεσία μας τόσο από Δ.Ο.Υ. όσο και από φορολογούμενους, παρέχουμε τις παρακάτω οδηγίες και διευκρινήσεις σχετικά με το χειρισμό των υποθέσεων αυτών. Αν έχει ελεγχθεί με τακτικό φορολογικό έλεγχο το δικαίωμα σχηματισμού του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού, η ορθότητα σχηματισμού αυτού, η κάλυψή του με επενδυτικές και λοιπές δαπάνες καθώς και οι λοιπές προϋποθέσεις που όριζαν οι διατάξεις των άρθρων 2 & 3 του ν.3220/2004, δεν γίνεται επανέλεγχος για τα θέματα που έχουν ελεγχθεί αλλά λαμβάνεται ως δεδομένο το αποτέλεσμα του τακτικού ελέγχου».

Επειδή όπως αναφέρεται και στην έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ... (κεφ. 7.1.) ο έλεγχος δέχτηκε τα ευρήματα του προγενέστερου διενεργηθέντα τακτικού ελέγχου από το Δ.Ε.Κ. Ο εν λόγω έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. ... ακολούθησε την διαδικασία που ορίζεται στην ΠΟΛ.1231/2013, διενεργήθηκε

αποκλειστικά για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 169 του Ν. 4099/2012, ήτοι για την ανάκτηση των κρατικών ενισχύσεων κατά το μέρος που δεν εμπίπτουν σε μέτρα ενισχύσεων συμβατά με την εσωτερική αγορά, σε εκτέλεση της απόφασης του Δικαστηρίου της ΕΕ και σύμφωνα με τις διατάξεις του ιδίου άρθρου, δεν έχει την μορφή επανελέγχου και την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου εισοδήματος αλλά ελέγχου για την ανάκτηση παράνομων κρατικών ενισχύσεων.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αλυσιτελής προβαλλόμενος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ. -7/2017 **ενδικοφανούς προσφυγής** της εταιρείας «.....» με **Α.Φ.Μ.:**.....

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2004 – 31/12/2004

Το με αριθ. ... **6/2017 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)

	Ποσά
Σχηματισθέν αφορολόγητο αποθεματικό Ν.3220/2004	1.560.000,00€
Συντελεστής φορολογίας εισοδήματος	35%
Χορηγηθείσα ενίσχυση	546.000,00€
Ενίσχυση που ανακτήθηκε με γενικές διατάξεις (Προηγούμενος έλεγχος εντ.441/13.11.2013)	-11,112,03€
Υπόλοιπο ενίσχυσης	534.887,97€
Μείον ενίσχυση συμβατή με την εσωτερική αγορά	0,00€
Ενίσχυση προς ανάκτηση	534.887,97€
Μείον ποσό που ανακτήθηκε βάσει άρθρου 47 ν.3614/2007	0,00€
Τελικό ποσό ενίσχυσης για ανάκτηση	534.887,97€
Αναλογούντες τόκοι (έως 15/06/2017)	216.031,72€
Διαφορά από επανυπολογισμό τόκων (ποσών που ανακτήθηκαν σε δόσεις με ν.3614/2007)	0,00€
Ποσό για καταβολή	750.919,69€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΚΑΤΕΡΙΝΑ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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 με υποχρέωση.