



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 16/12/2016

Αριθμός απόφασης: 4349

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

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

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

4. Την από 22/07/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ, με έδρα την ΑΘΗΝΑ, οδός, κατά του υπ' αριθμ. Φύλλου Ελέγχου για ανάκτηση Κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών των άρθρων 2 & 3 ν. 3220/2004 (Άρθρο 169 § 1

v.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. 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 ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22/07/2016 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. 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 58.973,84 ευρώ πλέον αναλογούντες τόκοι 23.153,10 ευρώ.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της από 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. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας. Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση ελέγχου προέκυψε ότι από το επενδυτικό σχέδιο και τις δαπάνες για κάλυψη του αφορολόγητου αποθεματικού ύψους 200.000,00 ευρώ που σχηματίστηκε από τα κέρδη της χρήσης 2004, μόνο ποσό 23.480,43 ευρώ είναι συμβατές με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 του ν. 3220/2004 σύμφωνα με το άρθρο 169 παρ 1 του ν. 4099/2012. Στο ύψος αυτό των δαπανών αντιστοιχεί αποδεκτό ποσό ενίσχυσης 11.026,16 ευρώ και τα υπόλοιπα 58.973,84 ευρώ από το συνολικό ποσό των 70.000,00 ευρώ με το οποίο ενισχύθηκε η προσφεύγουσα ανακτήθηκε εντόκως με την έκδοση της υπ' αριθμ. προσαλλόμενης πράξης, δεδομένου ότι δεν είχε ανακτηθεί κανένα ποσό βάσει των διατάξεων του άρθρου 47 του ν. 3614/2007.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση/επανεξέταση του παραπάνω Φύλλου Ελέγχου για ανάκτηση Κρατικών ενισχύσεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Το προσαλλόμενο Φύλλο Ελέγχου είναι απαράδεκτο, νομικά πλημμελές και απορριπτικό,

καθώς η Έκθεση Ελέγχου στην οποία στηρίζεται είναι αόριστη και ανεπίδεκτη εκτίμησης και ελέγχου. Πιο συγκεκριμένα στην έκθεση δεν αναφέρονται συγκεκριμένες εξηγήσεις, συγκεκριμένα στοιχεία για την εκτίμηση του Ελέγχου και ποιες συγκεκριμένα κατ' είδος, αξία και παραστατικά δαπάνες είναι μη επιλέξιμες, δεν παρατίθενται τα διακριτά επενδυτικά σχέδια που απορρίπτονται και τα ποσά για τον υπολογισμό και καταλογισμό του ποσού ενίσχυσης προς ανάκτηση δεν προκύπτουν με σαφήνεια.

- Η υπ' αριθμ. σχετική Εντολή Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. Αθηνών με βάση την οποία διενεργήθηκε ο σχετικός έλεγχος δεν της επιδόθηκε, κατά συνέπεια η προσβαλλόμενη Πράξη είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα, καθώς ήταν ανέφικτος ο έλεγχος της νομιμότητας του περιεχομένου της και της νομιμότητας του διαταχθέντος με αυτήν ελέγχου.

- Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 47 του ν. 3614/2007 (εγκ. ΥΠ.ΟΙΚ. 1148/2007) ορίζεται μεταξύ των άλλων ότι δεν συντρέχει περίπτωση ανάκτησης του ειδικού αφορολογήτου αποθεματικού επενδύσεων στις επιχειρήσεις που έχουν τύχει απαλλαγής μέχρι του ποσού των 100.000 € φόρου εισοδήματος για κάθε ένα από τα οικονομικά έτη 2004 και 2005 [κανονισμός (ΕΚ) 69/2001 της επιτροπής, EEL 10, 13/01/2001 ενίσχυση ήσσονος σημασίας – de minimis]. Κατόπιν αυτού δεν συντρέχει περίπτωση ανάκτησης του ειδικού αφορολογήτου αποθεματικού επενδύσεων επειδή ο φόρος εισοδήματος για κάθε ένα από τα οικονομικά έτη 2004 και 2005 δεν υπερβαίνει το ποσό των 100.000 € (σχηματισθέντα αφορολόγητα αποθεματικά 164.160,32 € και 200.000,00 € αντίστοιχα με ισχύοντα συντελεστή φορολογίας 35%). Παρόμοια διάταξη με αυτή του άρθρου 47 παρ. 2 του ν. 3614/2007 περιέχει και ο ν. 4099/2012 στο άρθρο 169 παρ. 1 εδ. γ αυτού το οποίο επίσης παραπέμπει στον Κανονισμό 69/2001/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ L 10,13.1.2001) ο οποίος (κανονισμός) θέτει το όριο των 100.000,00 € ανά έτος.

- Η επίδικη ενίσχυση εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 3, παρ. 1, περ. ρ του ν. 2601/1998, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα είναι εμπορική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών την αγορά και πώληση υλικών αγαθών, οι δε επενδύσεις, που πραγματοποίησε για την κάλυψη του αποθεματικού του άρθρου 2 ν. 3220/2004, αφορούν σε δαπάνες αγοράς ηλεκτρονικών υπολογιστών και λοιπών συστημάτων μηχανοργάνωσης ή αυτοματοποίησης, όπως αναφέρονται στην Έκθεση Ελέγχου και σε δαπάνες εκσυγχρονισμού αποθηκευτικών χώρων, κατά τα οριζόμενα στην παρ. 2, περ. α του άρθρ. 2 ν. 3220/2004. Οι εν λόγω επενδύσεις ήσαν συνεπώς συμβατές και επιλέξιμες, εντασσόμενες στην περ. ρ της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν.2601/1998, και συνεπώς αβασίμως, εσφαλμένως και απαραδέκτως εκδόθηκε σε βάρος της το προσβαλλόμενο Φύλλο Ελέγχου.

- Η διάταξη του άρθρου 47 ν. 3614/2007 και ιδίως αυτή του ν. 4099/2012, στην οποία ορίζεται η έντοκη αναζήτηση από τις επιχειρήσεις του φόρου εισοδήματος που αναλογεί στο ειδικό αποθεματικό επενδύσεων που είχαν σχηματίσει, βάσει του άρθρου 2 του ν.3220/2004, αντίκειται στο προαναφερόμενο άρθρο 78 παρ. 2 του Συντάγματος και είναι ως εκ τούτου μη εφαρμοστέα (ΣΤΕ 112/2016, 1912/2009 Ολομ., 1467/2010 κ.ά.).

- Προσθέτως και η επιβολή τόκων επί του φόρου εισοδήματος που αναλογεί στο πιο πάνω σχηματισθέν αποθεματικό οριζόμενη από το άρθρο 47 του ν. 3614/2007 και το άρθρο 169 παρ 1 του ν. 4099/2012 αντίκειται στο άρθρο 78 παρ. 2 του Συντάγματος
- Οι σχετικές διατάξεις κατά το μέρος που ορίζουν ότι οι προαναφερόμενοι τόκοι υπολογίζονται με την μέθοδο του ανατοκισμού είναι αντίθετες στις διατάξεις του άρθρου 296 παρ. 1 του Αστικού Κώδικα, κατά τις οποίες τόκος επί τόκων είναι επιτρεπτός μόνο υπό ορισμένες προϋποθέσεις που στην υπό κρίση εδώ υπόθεση δεν υφίστανται.
- Αντισυνταγματικότητα των παρατάσεων παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλου ελέγχου φορολογίας για υποθέσεις που έχουν ήδη παραγραφεί.
- Παραβίαση των γενικών αρχών της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της ασφάλειας δικαίου.
- Το φύλλο ελέγχου σφάλει όταν υιοθετεί την έκθεση ελέγχου η οποία δεν εξετάζει την συμβατότητα της επένδυσης της προσφεύγουσας ούτε με τον Κανονισμό 69/2001/EK ούτε με τον ν. 2601/1998, ενώ στην πραγματικότητα το αποθεματικό και οι επενδύσεις της εταιρείας είναι συμβατές τόσο με τον Κανονισμό όσο και με τον νόμο. Με βάση τον κανονισμό 69/2001/EK της Επιτροπής τον οποίο ρητά μνημονεύει το άρθρο 169 παρ. 1 εδ. γ του ν. 4099/2012 (όπως και παλιότερα το άρθρο 47 παρ. 2 εδ. α του ν. 3614/2007), οι ενισχύσεις κάτω των 100.000,00 ευρώ που χορηγούνται εντός τριετίας λογίζονται ως ενισχύσεις ήσσονος σημασίας και εξαιρούνται.

Επειδή η υπ' αριθμ. Εντολή Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. Αθηνών, με βάση την οποία διενεργήθηκε ο σχετικός έλεγχος, παρελήφθη ενυπόγραφα από την κα, εξουσιοδοτημένη από το νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας, κο, στις 10/12/2013, όπως προκύπτει από το σώμα της εν λόγω εντολής ελέγχου. Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι η προσβαλλόμενη Πράξη είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα λόγω μη επίδοσης της εν λόγω εντολής, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 § 1 του Συντάγματος του 1975:

«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 των χρήσεων 2003 & 2004 και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

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 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, ατότου 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 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, σύμφωνα με την Απόφαση 2008/723/ΕΚ της 18^{ης} 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.

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, με την αρ. C-354/10 απόφαση, 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 ασυμβίβαστων 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 87 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 88 της Συνθήκης της ΕΚ στις ενισχύσεις για επαγγελματική εκπαίδευση (ΕΕ L10, 13.1.2001).

Στον Κανονισμό 1/2004/ΕΚ της Επιτροπής σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 87 και 88 της συνθήκης της ΕΚ στις κρατικές ενισχύσεις προς μικρομεσαίες επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στους τομείς της παραγωγής, μεταποίησης και εμπορίας γεωργικών προϊόντων (ΕΕ L 1, 3.1.2004), καθώς και στις Κοινοτικές Κατευθυντήριες Γραμμές για τις κρατικές ενισχύσεις στον τομέα της γεωργίας (ΕΕ C 28, 1.2.2000), μόνον εφόσον αφορούν τη μεταφορά εγκαταστάσεων γεωργικών εκμεταλλεύσεων για λόγους δημοσίου συμφέροντος.

-Στον Κανονισμό 1595/2004/ΕΚ της Επιτροπής σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 87 και 88 της Συνθήκης της ΕΚ στις κρατικές ενισχύσεις προς μικρομεσαίες επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στην παραγωγή, μεταποίηση και εμπορία προϊόντων αλιείας (ΕΕ L 291, 14.9.2004), καθώς και στο εγκεκριμένο καθεστώς ν. 621/ 2000 Επιχειρησιακό Πρόγραμμα Αλιείας 2000 2006 (ΕΕ C 102, 31.3.2001).

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 ΠΟΛ.1231/10.10.2013, η οποία 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.

.....

A3. Έλεγχος συμβατότητας ενίσχυσης με την εσωτερική αγορά κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περιπτ. γ' της παραγ. 1 του άρθρου 169 του Ν.4099/2012 - Ενισχύσεις ήσσονος σημασίας (de minimis).

Σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις, είναι συμβατές με την εσωτερική αγορά και εξαιρούνται της ανάκτησης οι ενισχύσεις ήσσονος σημασίας βάσει του Κανονισμού 60/2001/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 L379, 28.12.2006).

Ο εντοπισμός και ο έλεγχος των επιχειρήσεων στις οποίες χορηγήθηκαν ενισχύσεις ήσσονος σημασίας και για τις οποίες δεν υπάρχει υποχρέωση ανάκτησης, έχει ήδη διενεργηθεί από τη Διεύθυνση Ελέγχων σε συνεργασία με τη Μονάδα Ανταγωνισμού & Κρατικών Ενισχύσεων του Υπουργείου Ανάπτυξης & Ανταγωνιστικότητας.

Στις καταστάσεις των προς έλεγχο επιχειρήσεων που θα αποσταλούν στις Δ.Ο.Υ. συμπεριλαμβάνονται και επιχειρήσεις στις οποίες η ενίσχυση που έλαβαν μέσω του σχηματισμού του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού είναι μικρότερη των 100.000,00 ευρώ ή των 200.000,00 ευρώ για επιχειρήσεις μεταποίησης και εμπορίας γεωργικών προϊόντων ή 3.000,00 ευρώ για επιχειρήσεις του πρωτογενή τομέα. Οι ενισχύσεις αυτές, παρόλο που αρχικά εμφανίζονται να είναι μικρότερες του ορίου των ενισχύσεων ήσσονος σημασίας, δεν πληρούν όλες τις προϋποθέσεις των σχετικών κανονισμών της Επιτροπής, ώστε να γίνουν αποδεκτές ως ενισχύσεις της κατηγορίας αυτής και να εξαιρεθούν της ανάκτησης. Επομένως και σε αυτές θα γίνει έλεγχος σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο επόμενο κεφάλαιο της παρούσας.

Οι κρατικές ενισχύσεις αυτές δεν εντάσσονται στους προαναφερόμενους κανονισμούς ενισχύσεων ήσσονος σημασίας διότι:

α. Είτε οι επιχειρήσεις έχουν λάβει και άλλες ενισχύσεις ήσσονος σημασίας από άλλους φορείς και συνολικά οι ενισχύσεις που έλαβαν σε περίοδο τριών ετών υπερβαίνουν το ποσό των 3.000,00 ή 100.000,00 ή 200.000,00 ευρώ σωρευτικά αναλόγως του τομέα δραστηριότητας.

β. Είτε οι εν λόγω επιχειρήσεις λόγω αντικείμενου εργασιών δεν μπορούν να ενταχθούν στο καθεστώς των ήσσονος σημασίας ενισχύσεων (π.χ. τομέας αλιείας). Αν για οποιαδήποτε από τις επιχειρήσεις της κατηγορίας αυτής απαιτηθεί οποιαδήποτε διευκρίνιση αυτή θα ζητηθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέσω της Διεύθυνσης Ελέγχων από τη Μονάδα Ανταγωνισμού & Κρατικών Ενισχύσεων του Υπουργείου Ανάπτυξης & Ανταγωνιστικότητας.

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

Συγκεκριμένα τα Πλαίσια⁽¹⁾ με τα οποία μπορεί να κριθεί συμβατή η ενίσχυση του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού, λαμβάνοντας υπόψη τις προϋποθέσεις σχηματισμού του βάσει του Ν. 3220/2004, είναι τα εξής:

- Επενδυτικός νόμος: Ν.2601/98 όσον αφορά τις διατάξεις αυτού που έχουν εγκριθεί από την Επιτροπή ως καθεστώς Περιφερειακών Ενισχύσεων⁽²⁾ - ΝΝ 59/Α/98 (ενισχύσεις σε αρχικές επενδύσεις και λειτουργικές δαπάνες) και Ν.3299/2004 επίσης όσον αφορά τις διατάξεις αυτού που έχουν εγκριθεί από την Επιτροπή ως καθεστώς Περιφερειακών Ενισχύσεων - Ν.573/2004 (ενισχύσεις σε αρχικές επενδύσεις).

Ως έναρξη ισχύος του Ν. 3299/2004, ο οποίος αντικατέστησε τον προηγούμενο, ορίζεται η ημερομηνία δημοσίευσής του, ήτοι η 23-12-2004.

- Κανονισμός ΕΚ 70/2001⁽³⁾ της Επιτροπής που αφορά στις κρατικές ενισχύσεις σε Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις (ενισχύσεις σε επενδύσεις και ενισχύσεις για υπηρεσίες από εξωτερικούς συμβούλους).

.....

B.1.2 Οι δαπάνες με τις οποίες η επιχείρηση κάλυψε το ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό (στο εξής Δαπάνες του Αφορολόγητου Αποθεματικού)⁽¹⁰⁾, οι οποίες από τον προηγούμενο έλεγχο έχουν κριθεί ότι πληρούν τις προϋποθέσεις του Ν.3220/2004, μπορεί να αποτελούν το σύνολο ή τμήμα ενός ή περισσότερων διακριτών επενδυτικών σχεδίων ή άλλων δράσεων (στο εξής Σχέδια)⁽⁷⁾ που αυτή πραγματοποίησε. Το συμβιβασίμο της ενίσχυσης με τα ανωτέρω Πλαίσια διαπιστώνεται σε επίπεδο ενισχυόμενου Σχεδίου.

Για το σκοπό αυτό στο Παράρτημα Β.1 της παρούσας παρατίθενται Υποδείγματα ΕΝΤΥΠΩΝ τα οποία θα πρέπει να χρησιμοποιηθούν κατά περίπτωση σύμφωνα με τις Οδηγίες που ακολουθούν.

.....

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

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

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 εξ αρχής 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 ευνοούν 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) «Έλεγχος συμβατότητας της ενίσχυσης με την εσωτερική αγορά κατ' εφαρμογή της παραγ. 1 του άρθρου 169 του ν.4099/2012 (περιπτ. δ), όπως ισχύει

.....

B.4 Πλαίσιο Κανονισμού (ΕΚ) 70/2001: Άρθρο 4 «Ενισχύσεις για επενδύσεις» (Παράρτημα Β.1 ΕΝΤΥΠΟ 3.β.1)

B.4.3 Επιλεξιμότητα Δαπανών:

Οι επενδυτικές δαπάνες οι οποίες έχουν κριθεί ότι πληρούν τις προϋποθέσεις των διατάξεων του ν. 3220/2004 προκειμένου να είναι συμβατές με τον απαλλακτικό κανονισμό (ΕΚ) 70/2001 και να θεωρούνται επιλέξιμες πρέπει επιπλέον 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 το καθεστώς του Κανονισμού ΕΚ 69/2001 της Επιτροπής για τις ενισχύσεις ήσσονος σημασίας.
- Για τα πάγια στοιχεία του ενεργητικού, επιλέξιμες είναι οι δαπάνες για κτιριακές εγκαταστάσεις και έργα περιβάλλοντος χώρου, μηχανήματα και εξοπλισμό.»

B.5 Πλαίσιο Επενδυτικού Νόμου Ν.2601/98 και Ν.3299/2004 (εγκεκριμένα καθεστώτα 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:

.....

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 επιπλέον 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 ολοκλήρωση 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:

.....»

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 στις διατάξεις του ν. 2601/1998, στις οποίες σύμφωνα με το άρθρο 169 παρ. 1 του ν. 4099/2012 ορίζονται ποιες ενισχύσεις είναι συμβατές με την εσωτερική αγορά και εξαιρούνται της ανάκτησης, αναφέρεται:

«Άρθρο 3 Υπαγόμενες επιχειρηματικές δραστηριότητες - ενισχυόμενες δαπάνες

1. Στο καθεστώς των ενισχύσεων του νόμου αυτού υπάγονται οι ακόλουθες κατηγορίες επιχειρηματικών δραστηριοτήτων για τις επενδυτικές και λοιπές δαπάνες τους, όπως αυτές προσδιορίζονται για καθεμία κατηγορία δραστηριότητας:

.....

ρ. Εμπορικές επιχειρήσεις με αντικείμενο εργασιών την αγορά και πώληση υλικών αγαθών.

Ενισχυόμενες δαπάνες:

(i) Οι δαπάνες αγοράς συστημάτων μηχανοργάνωσης, περιλαμβανομένων των δαπανών αγοράς του αναγκαίου λογισμικού και των δαπανών εκπαίδευσης του προσωπικού κατά το στάδιο εγκατάστασης του.

(ii) Οι δαπάνες κατασκευής αποθηκών και ψυκτικών θαλαμών, καθώς και οι δαπάνες αγοράς εξοπλισμού αποθηκών, οργάνων και εξοπλισμού ποιοτικού ελέγχου, που πραγματοποιούνται από πέντε τουλάχιστον Μ.Μ.Ε. εμπορικές επιχειρήσεις που ο κύκλος εργασιών τους δεν υπερβαίνει αθροιστικά κατά την τελευταία τριετία το ποσό των δεκαπέντε εκατομμυρίων (15.000.000) ευρώ.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα σχημάτισε αφορολόγητο αποθεματικό, από κέρδη της χρήσης 2004, ποσού 200.000,00 ευρώ. Από το επενδυτικό σχέδιο και τις δαπάνες για την κάλυψη του αφορολόγητου αποθεματικού, 176.519,57 ευρώ δεν είναι συμβατές με την με την εσωτερική αγορά, καθώς δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.2601/1998 που αναφέρεται στις ενισχυόμενες με το νόμο αυτό επιχειρηματικές δραστηριότητες.

Επειδή η από οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών πληροί απόλυτα τις προϋποθέσεις των διατάξεων του άρθρου 21 του Π.Δ. 16/1989 (Κανονισμός λειτουργίας Δημοσίων Οικονομικών Υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ.) και των Τοπικών Γραφείων και καθήκοντα υπαλλήλων αυτών), καθώς 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.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, ότι οι επενδύσεις είναι σύννομες και συμβατές με την εσωτερική αγορά, καθώς και περί έλλειψης αιτιολογίας της σχετικής εκθέσεως ελέγχου και εσφαλμένης ερμηνείας και εφαρμογής του Νόμου, είναι απορριπτέοι ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμοι. Όσον αφορά δε τον ισχυρισμό της ότι η έκθεση είναι ανατιολόγητη επειδή δεν παρατίθενται τα διακριτά επενδυτικά σχέδια και οι δαπάνες που απορρίπτονται και συνεπώς δεν μπορεί η ίδια να γνωρίζει την ορθότητα και το σύννομο του φορολογικού ελέγχου, δε γίνεται αποδεκτός, καθώς η ίδια στην προσφυγή της αναφέρει ότι εκτός από τις επενδύσεις που πραγματοποίησε και αφορούν δαπάνες αγοράς ηλεκτρονικών υπολογιστών και λοιπών συστημάτων μηχανοργάνωσης ή αυτοματοποίησης, οι οποίες θεωρήθηκαν συμβατές και εξαιρέθηκαν της ανάκτησης, εσφαλμένως και απαραδέκτως ο Έλεγχος δε λαμβάνει υπ' όψη τις δαπάνες εκσυγχρονισμού αποθηκευτικών χώρων, κατά τα οριζόμενα στην παρ. 2, περ. α του άρθρου 2 του ν. 3220/2004.

Επειδή στον Κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 69/2001 της Επιτροπής της 12ης Ιανουαρίου 2001 για την εφαρμογή των άρθρων 87 και 88 της συνθήκης ΕΚ στις ενισχύσεις ήσσονος σημασίας αναφέρεται:

«Άρθρο 2 Ενισχύσεις ήσσονος σημασίας

1. Θεωρούνται ότι δεν ανταποκρίνονται σε όλα τα κριτήρια του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης, και συνεπώς δεν υπόκεινται στην υποχρέωση κοινοποίησης που προβλέπεται από το άρθρο 88 παράγραφος 3 της συνθήκης, οι ενισχύσεις που πληρούν τις προϋποθέσεις που καθορίζονται στις παραγράφους 2 και 3.

2. Το συνολικό ποσό των ενισχύσεων ήσσονος σημασίας που χορηγούνται στην ίδια επιχείρηση δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των 100.000 ευρώ σε περίοδο τριών ετών. Το ανώτατο αυτό όριο εφαρμόζεται ανεξάρτητα από τη μορφή και το στόχο της ενίσχυσης.

3. Το ανώτατο όριο που αναφέρεται στην παράγραφο 2 εκφράζεται ως επιχορήγηση σε μετρητά. Σε όλες τις περιπτώσεις χρησιμοποιούνται ακαθάριστα ποσά, δηλαδή προ άμεσων φόρων. Εάν η ενίσχυση χορηγείται με μορφή άλλη από την επιχορήγηση, το ποσό της ενίσχυσης είναι το ακαθάριστο ισοδύναμο επιχορήγησής της. Οι ενισχύσεις που καταβάλλονται σε πολλές δόσεις ανάγονται στην αξία τους κατά το χρόνο της χορήγησής τους. Το επιτόκιο που χρησιμοποιείται για την προεξόφληση αυτή και για τον υπολογισμό του ποσού μιας ενίσχυσης με μορφή επιδοτούμενου δανείου είναι το επιτόκιο αναφοράς κατά το χρόνο της χορήγησής της.»

Επειδή το συνολικό ποσό ενίσχυσης που έλαβε η προσφεύγουσα στο χρονικό διάστημα τριετίας, μέσω του σχηματισμού αφορολόγητων αποθεματικών του ν. 3220/2004, υπερβαίνει τις 100.000,00 ευρώ, που θέτει ως όριο η ως άνω διάταξη. Πιο συγκεκριμένα η προσφεύγουσα σχημάτισε αφορολόγητα αποθεματικά ύψους 164.160,32 ευρώ και 200.000,00 ευρώ από τα κέρδη της χρήσης 2003 και 2004 αντίστοιχα και δεδομένου του ισχύοντος συντελεστή φορολογίας 35%, έλαβε ενίσχυση 57.456,11 ευρώ και 70.000,00 ευρώ ήτοι συνολική ενίσχυση 127.456,11 ευρώ. Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η περίπτωση της εμπίπτει στις ενισχύσεις ήσσονος σημασίας του Κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 69/2001 της Επιτροπής και επομένως δε συντρέχει

περίπτωση ανάκτησης του ειδικού αφορολογήτου αποθεματικού επενδύσεων επειδή ο φόρος εισοδήματος για κάθε ένα από τα οικονομικά έτη 2004 και 2005 δεν υπερβαίνει το ποσό των 100.000 ευρώ, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σχετικά με τους τόκους εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 169 παρ. 1 περ.ζ και της ΠΟΛ. 1231/2013, και συγκεκριμένα:

«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.» και

«.....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»

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται ότι:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή σύμφωνα με τις ακόλουθες νομοθετικές ρυθμίσεις:

N.3790/2009, άρθρο 10

«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις **31.12.2009**, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι **30.6.2010**.»

N.3842/2010, άρθρο 82

«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις **30.6.2010**, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι **31.12.2010**.»

N.3888/2010, άρθ.12

«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις **31.12.2010** ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι **31.12.2011**.»

N.4002/2011, άρθρο 18

«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις **31.12.2011**, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι **31.12.2012**.»

N.4098/2012, άρθρο 2

«Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις **31.12.2012**, παρατείνεται μέχρι **31.12.2013**.»

N.4203/2013, άρθρο 22

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η εντολή ελέγχου της υπό κρίση υπόθεσης εκδόθηκε μέχρι 31-12-2013 και συγκεκριμένα στις 15-11-2013, ο ισχυρισμός περί παραγραφής του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου για την ανάκτηση της ληφθείσας κρατικής ενισχύσεως, είναι απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος.

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση, δεν παραβιάζεται, η αρχή της εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη διοίκηση και η αρχή της χρηστής διοίκησης όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, καθόσον, ως προαναφέρθηκε: **α)** 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, και «βάσει της προαναφερθείσας αποφάσεως, 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». β) 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, γ) 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 των χρήσεων 2003 & 2004 και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις

Ως εκ τούτου οι ως άνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, είναι απορριπτέοι ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμοι.

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 οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από Έκθεση 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, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, **η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 22/07/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας, ΑΦΜ: και την επικύρωση του υπ' αριθμ. «Φύλλου Ελέγχου για ανάκτηση Κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών των άρθρων 2 & 3 ν.3220/2004», του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004.

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

Ποσό ενίσχυσης για ανάκτηση	58.973,84 €
Αναλογούντες τόκοι	23.153,10 €
Σύνολο φορολογικής υποχρέωσης	82.126,94 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ 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, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).