



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/11/2020

Αριθμός απόφασης: 2442

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Fax : 2131604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), όπως τροποποιήθηκε με την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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

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

4. Την από 29/09/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας ΑΦΜ, που εδρεύει στην οδός, όπως νομίμως εκπροσωπείται, κατά του υπ' αριθμ. /2016 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. ΦΑΕ Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 - 31/12/2003 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το υπ' αριθμ. /2016 Φύλλο 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. ΦΑΕ Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 - 31/12/2003 του οποίου ζητείται η ακύρωση.

6. Την με αριθμ./2020 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου – Τμήμα 32ο Τριμελές.

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

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 29/09/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, ΑΦΜ, 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:

Σύντομο Ιστορικό

Με το υπ' αριθμ./2016 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. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό ανάκτησης από ενίσχυση ύψους 132.106,39 € πλέον αναλογούντες τόκοι 31.947,50 €.

Το καταλογισθέν ποσό αφορούσε ανάκτηση κρατικής ενίσχυσης, ισόποσης του φόρου εισοδήματος από τον οποίο είχε απαλλαχθεί η προσφεύγουσα, λόγω σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού ποσού € 377.446,82 από κέρδη χρήσης 2003.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, άσκησε ενώπιον της υπηρεσίας μας την υπ' αριθμ./29-09-2016 ενδικοφανή προσφυγή ζητώντας την ακύρωση ή τροποποίηση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ακυρότητα της εντολής ελέγχου εφόσον έχει ήδη διενεργηθεί τακτικός έλεγχος στη προσφεύγουσα.
- Παραβίαση της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης.
- Ανυπαρξία λόγου ανάκτησης της κρατικής ενίσχυσης.
- Εξαιρείται της ανάκτησης γιατί τυγχάνει εφαρμογής ο Κανονισμός 70/2001 της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για κρατικές ενισχύσεις προς μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις
- Ελαττωματική και μη ουσιαστική η προδικασία προηγούμενης ακρόασης του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος.

Η ως άνω ενδικοφανή προσφυγή εξετάστηκε από την υπηρεσία μας, και εκδόθηκε η υπ' αριθμόν/**2017 Απόφαση** του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ, σύμφωνα με την οποία απορρίφθηκαν οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας με το σκεπτικό ότι μέρος των δαπανών του σχεδίου επένδυσης της, που υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, πραγματοποιήθηκε πριν την ημερομηνία δημοσίευσης του Ν. 3220/2004, δηλαδή δαπάνες ύψους 161.641,63 € πραγματοποιήθηκαν πριν την 28/01/2004. Επιπλέον το σχέδιο επένδυσης ξεκίνησε την 10-01-2003, δηλαδή πριν την 28/01/2004, ημερομηνία δημοσίευσης του Ν. 3220/2004 με συνέπεια ολόκληρο το επενδυτικό σχέδιο αν και πληροί τις διατάξεις του ν. 3220/2004, να είναι μη επιλέξιμο.

Επειδή κατά της ανωτέρω απόφασης της υπηρεσίας μας, η προσφεύγουσα κατέθεσε μέσω της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών την με ημερομηνία κατάθεσης 24/02/2017 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου

Επειδή το Διοικητικό Πρωτοδικείο – Τμήμα 32^ο Τριμελές, με την υπ' αριθ./2020 απόφαση: «*αναπέμπει την υπόθεση στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών προκειμένου αυτή να αποφανθεί κατά τρόπο αιτιολογημένο εντός προθεσμίας 90 ημερών από την κοινοποίηση της παρούσας απόφασης, εάν η κρατική ενίσχυση που χορηγήθηκε στην προσφεύγουσα, μέσω της δημιουργίας αφορολόγητου αποθεματικού κατά το οικονομικό έτος 2004 εξαιρείται της ανάκτησης, σε καταφατική δε περίπτωση σε ποια έκταση, κατ' εφαρμογή της διάταξης της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 169 του ν. 4099/2012 ως υπαγόμενη στα κατά τα ανωτέρω εγκεκριμένα καθεστώτα ενισχύσεων του κανονισμού (ΕΚ) 70/2001 και ν. 2601/1998.*»

Επειδή το σκεπτικό της ανωτέρω απόφασης (σκέψη 19) ανέφερε ότι οι διατάξεις του άρθρου 2 του ν.3220/2004 αφορούν και σε ενίσχυση για επενδυτικές δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν εντός της χρήσης του 2003.

Επειδή, όπως προέκυψε από την ως άνω απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου καθώς και από την από 02/08/2016 έκθεση ελέγχου ανάκτησης των αφορολόγητων αποθεματικών άρθρων 2 & 3 Ν. 3220/2004 σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ζ' Παρ. 1 του άρθρου 169 του Ν. 4099/2012 της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν έλαβε υπόψη της το ως άνω σκεπτικό κατά τη σύνταξη της από 02/08/2016 οικείας εκθέσεως ελέγχου.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίθηκε ότι απαιτούνταν πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, καθότι το ως άνω σκεπτικό, ότι οι διατάξεις του άρθρου 2 του ν.3220/2004 αφορούν και σε ενίσχυση για επενδυτικές δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν εντός της χρήσης του 2003, δεν είχε ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο κατά την σύνταξη της από 02/08/2016 έκθεσης ελέγχου ανάκτησης των αφορολόγητων αποθεματικών άρθρων 2 & 3 Ν. 3220/2004.

Κατόπιν τούτου, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/22-10-2020 διαβιβαστικό έγγραφο (αρ. πράξης/2020 της Δ.Ε.Δ.), προκειμένου να γίνουν συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις (ή έρευνες), ως προς το προαναφερθέν σκεπτικό της με αριθμ./2020 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας δέκα (10) εργάσιμων ημερών.

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 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 ορίστηκε 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 σχηματίσθηκε το αποθεματικό μέχρι του χρόνου πραγματικής ανάκτησης του συνολικού ποσού της ενίσχυσης. Το επιτόκιο που εφαρμόζεται είναι το επιτόκιο αναφοράς που ορίζεται, για κάθε ημερολογιακό έτος, από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή και δημοσιεύεται στην Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

γ) **Είναι συμβατές με την εσωτερική αγορά και εξαιρούνται της ανάκτησης** οι ενισχύσεις ήσσονος σημασίας βάσει του Κανονισμού 69/2001/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).»

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, σύμφωνα με την οποία:

«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 B.1 ΕΝΤΥΠΟ 3.β.1)

Το πλαίσιο έχει εφαρμογή σε Σχέδια Μικρομεσαίων (17) επιχειρήσεων με επενδυτικές δαπάνες για δραστηριότητες εκτός του τομέα της γεωργίας (5) και του τομέα αλιείας/υδατοκαλλιέργειας με τους παρακάτω όρους και προϋποθέσεις:

B.4.1 Πεδίο εφαρμογής

Επιχείρηση:

Η επιχείρηση κατά το χρόνο χορήγησης της ενίσχυσης (15) θα πρέπει να ήταν ως προς το Μέγεθος «Μικρομεσαία», σύμφωνα με τον σχετικό ορισμό της Ευρωπαϊκής Επιτροπής.

Ενισχυόμενοι τομείς:

Στο Παράρτημα B.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 πεδίο εφαρμογής του Κανονισμού (ΕΚ) 70/2001)

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(6)

→Βιομηχανία άνθρακα(18)

→Τομέα Μεταφορών (23)

B.4.2 Επιλεξιμότητα επενδυτικού σχεδίου:

→ Το ενισχυόμενο επενδυτικό σχέδιο θα πρέπει να συνιστά «επένδυση» (δ) όπως αυτή ορίζεται στον εν λόγω Κανονισμό.

→ Η έναρξη του επενδυτικού Σχεδίου δεν πρέπει να είναι προγενέστερη της δημοσίευσης του νόμου 3220/2004 ήτοι την 28-1-2004.

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...»

Επειδή, το πόρισμα, επί της με αριθ./2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, που μας απέστειλε η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών αναφέρει ότι:

«ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Σχετικά με την ανάκτηση της κρατικής ενίσχυσης από την ελεγχόμενη, ο παρών έλεγχος και σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην ανωτέρω αναφερθείσα δικαστική απόφαση, προσθέτει στις διαπιστώσεις του αρχικού ελέγχου (βλ. την από 2/8/2016 έκθεση ελέγχου της υπηρεσίας μας) τα πιο κάτω σχετικά:

A) Όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης:

Φωτοαντίγραφα των σελίδων 1-13 του με ΑΠΘ/2004 βιβλίου επενδύσεων

- Φωτοαντίγραφα των σελίδων 1,16,17,18, και 66 της από 25-6-2010 έκθεσης τακτικού ελέγχου του ΠΕΚ Αθηνών για τις χρήσεις 2008 και 2009, στις οποίες γίνεται η αναφορά περί της πραγματοποιηθείσας επένδυσης για το αφορολόγητο αποθεματικό του Ν.3320/2004, αναλυτικά ανά έτος (χρήσεις 1/1/2003-31/12/2003 και 1/1/2004-31/12/2004) καθώς και ότι δεν πραγματοποιήθηκε ανάκτηση με τις διατάξεις της πολ 1148/11-12-2007.

- Την κατάσταση διακριτών επενδυτικών σχεδίων στα πλαίσια των οποίων πραγματοποιήθηκαν οι δαπάνες για την κάλυψη του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού Ν. 3220/2004 ανά έτος σχηματισμού και ανάλυση των δαπανών ανά σχέδιο και κατηγορία. Σε αυτή περιγράφεται το σχέδιο Α' με περιγραφή: «Εκσυγχρονισμός μηχανολογικού εξοπλισμού των γραμμών παραγωγής α) διαμόρφωσης μετάλλων, β) συγκόλλησης μετάλλων και γ) ποιοτικού ελέγχου του εργοστασίου μεταλλικών κατασκευών στην και επί της οδού» συνολικής καθαρής αξίας 377.656,10 €.

- Τα τιμολόγια (σε φωτοαντίγραφα) των προμηθευτών που αφορούν την ως άνω πραγματοποιηθείσα επένδυση καθαρής αξίας ύψους 377.656,10 ευρώ.

B) Σύμφωνα με την συνδρομή των προϋποθέσεων υπαγωγής της ανωτέρω στον κανονισμό ΕΚ70/2001 και τον ν. 2601/1998 σχετικά την φύση των επίμαχων δαπανών και την έκταση της ενίσχυσης σε συνάρτηση με το ύψος αυτών:

• Από την κατάσταση διακριτών επενδυτικών σχεδίων (Υποδ. Α1) στα πλαίσια του οποίου πραγματοποιήθηκαν οι δαπάνες για την κάλυψη του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού του Ν.3220/2004, αναφέρεται ότι πραγματοποίησε το **ΣΧΕΔΙΟ Α «Εκσυγχρονισμός μηχανολογικού εξοπλισμού των γραμμών παραγωγής α) διαμόρφωσης μετάλλων, β) συγκόλλησης μετάλλων και γ) ποιοτικού ελέγχου του εργοστασίου μεταλλικών κατασκευών στην και επί της οδού**». Στο ανωτέρω σχέδιο καταγράφεται η ανάλυση των δαπανών (τιμολόγια) ανά έτος σχηματισμού. Η αναφερόμενη επένδυση, πραγματοποιήθηκε στην, δηλ. περιοχή Α, και για να τύχει ενισχυόμενη από το Χάρτη Περιφερειακών Ενισχύσεων / Ανώτατα όρια έντασης ενίσχυσης επενδυτικού νόμου 2601/98 (Παράρτημα Β4 της ΠΟΛ.1231/2013) θα πρέπει να εντάσσεται σε κάποιο από τα

ΑΤΤΙΚΗ	σχέδια άρθρου 5	35.0%
	σχέδια ΚΠΣ	35,0%
	χώροι στάθμευσης	40.0%

Η κατηγοριοποίηση των δραστηριοτήτων (σχέδια άρθρου 5, χώροι στάθμευσης και άλλα σχέδια) γίνεται επίσης κατ' αντιστοιχία με το άρθρο 5 του ν. 2601/98. Ειδικότερα:

Τα Σχέδια άρθρου 5 αφορούν τις λοιπές περιπτώσεις της παρ 3 του άρθρου 5 όπως παρατίθενται στον Πίνακα 2 του παρατήματος Β4 της ΠΟΛ. 1231/2013 Επισημαίνεται ότι όπως σημειώνεται στον Πίνακα, για ορισμένες από τις περιπτώσεις των Σχεδίων του άρθρου 5, προϋπόθεση αποτελεί η γνωμοδότηση της αρμόδιας Υπηρεσίας, την οποία θα πρέπει να έχει λάβει η επιχείρηση με δική της ευθύνη.

Όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, το προαναφερθέν Σχέδιο Α της ελεγχόμενης, ύψους 377.656,10 €, το οποίο πραγματοποιήθηκε στην (Περιοχή Α) και αφορά **«Εκσυγχρονισμός μηχανολογικού εξοπλισμού των γραμμών παραγωγής α) διαμόρφωσης μετάλλων, β) συγκόλλησης μετάλλων και γ) ποιοτικού ελέγχου του εργοστασίου μεταλλικών κατασκευών στην και επί της οδού**», δεν δύναται να ενταχθεί σε καμία εκ των περιπτώσεων του παραρτήματος Β4 της ΠΟΛ. 1231/2013, δηλ. δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις υπαγωγής στις επενδύσεις του ν.2601/1998. Συμπληρωματικά δε αναφέρουμε ότι δεν προσκομίσθηκε στον έλεγχο μας τυχόν Γνωμοδότηση (πχ. από Γενική Γραμματεία Βιομηχανίας του Υπουργείου Ανάπτυξης ή άλλο φορέα κλπ).

Η υπαγωγή στον κανονισμό (ΕΚ) 70/2001 προϋποθέτει αφενός ότι η επιχείρηση πραγματοποίησε επένδυση που υπάγεται στις διατάξεις του ν. 2601/1998 και αφετέρου ότι τυγχάνει επιπλέον και μικρομεσαία για να λάβει-εφόσον όμως υπάγεται- μεγαλύτερο ποσοστό ενίσχυσης. Συνεπώς εφόσον δεν μπορεί να υπαχθεί η επένδυση στον ν. 2601/1998 δεν μπορεί να υπαχθεί ούτε στις διατάξεις του κανονισμού (ΕΚ) 70/2001

• Ως **επένδυση** (για τον Κανονισμό (ΕΚ) 70/2001) ή **αρχική επένδυση** (για τις περιφερειακές ενισχύσεις, 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.

- Επί πλέον σημειώνουμε ότι οι διατάξεις είναι δεσμευτικές για την Φορολογική Διοίκηση εφόσον δεν έχουν ανακληθεί:

Δηλ. σύμφωνα με τον Ν. 4474/2017 άρθρο 12 «β. Η παρ. 2 του άρθρου 9 του Ν. 4174/2013 αντικαθίσταται ως εξής: ... 2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων.» Καθώς επίσης ότι:

: ΠΟΛ 1231/10.10.2013 «Εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 169 του ν. 4099/2012 (ΦΕΚ Α' 250), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 67 του ν. 4170/2013 (ΦΕΚΑ163) για ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 2 & 3 του ν. 3220/2004» Β.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.

Δεδομένου ότι αυτή η έκθεση συνάσσεται υπό τις οδηγίες της ΔΕΔ για εξέταση της υπόθεσης για του λόγους που αναφέρονται στην δικαστική απόφαση, δεν επιδόθηκε κλήση προς ακρόαση , εφόσον δεν θα εκδοθεί και νέα πράξη προσδιορισμού του φόρου.

ΠΟΡΙΣΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Επί του συγκεκριμένου ζητήματος που ετέθη σύμφωνα με το αρ. πρωτ. ΕΞ 22-10-2020 ΕΜΠ ΔΕΔ ο έλεγχος συνοψίζει ότι η επίμαχη επένδυση λόγω των ανωτέρω δεν δύναται να εξαιρεθεί της ανάκτησης και οι δαπάνες κάλυψης του αφορολόγητου αποθεματικού ύψους 377.565,10 € που σχημάτισε κατά την χρήση 2003 κρίνονται ως μη επιλέξιμες διότι όλες πραγματοποιήθηκαν πριν την 28-1-2004 και εκτός αυτού **δεν θα μπορούσαν να υπαχθούν ούτε στον ν.2601/1998 διότι η πραγματοποιηθείσα επένδυση όπως προκύπτει δεν συγκεντρώνει τις προϋποθέσεις όπως απαιτούνται από τις διατάξεις του νόμου 2601/1998. Λόγω δε της μη υπαγωγής της επένδυσης στον ν. 2601/1998 δεν δύναται να ενταχθεί ούτε στον κανονισμό (ΕΚ) 70/2001.**

Τέλος, από τον έλεγχο αυτό δεν εκδίδεται πράξη προσδιορισμού του φόρου διότι έχει ήδη εκδοθεί από τον αρχικό μας έλεγχο.

Η παρούσα συντάχθηκε προκειμένου να ικανοποιηθεί η ορισθείσα διαταγή σύμφωνα με το σκεπτικό του δικαστηρίου και την αναπομπή της υπόθεσης στην ΔΕΔ για την επανεξέταση και την έκδοση εκ νέου απόφασης στο οριζόμενο διάστημα.»

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τις προαναφερθείσες διατάξεις και καθόσον η αρμόδια φορολογική αρχή αντέκρουσε τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας εταιρείας περί εξαίρεσης της από την ανάκτηση κατά τρόπο σαφή και εμπειριστατωμένο στο πόρισμα που μας απέστειλε επί της επί της με αριθ./2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, ως αναλυτικά αναφέρουμε παραπάνω, κρίνεται ότι η επίμαχη επένδυση δεν δύναται να εξαιρεθεί της ανάκτησης και οι δαπάνες κάλυψης του αφορολόγητου αποθεματικού ύψους 377.565,10 € που σχημάτισε η προσφεύγουσα κατά την χρήση 2003 θεωρούνται μη

επιλέξιμες διότι δεν συγκεντρώνουν τις προϋποθέσεις όπως απαιτούνται από τις ως άνω ισχύουσες διατάξεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ. /29-09-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ΑΦΜ και την επικύρωση:

α) του υπ' αριθμ. /2016 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. ΦΑΕ Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Ποσό ενίσχυσης για ανάκτηση	132.106,39 €
Αναλογούντες τόκοι	31.947,50 €
Σύνολο φορολογικής υποχρέωσης	164.053,89 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

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.