



Καλλιθέα, 28.01.2022

Αριθμός απόφασης: 249

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Ηλ. Ταχ. : ded.ath@aade.gr

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 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.), όπως αναριθμήθηκε τροποποιήθηκε και ισχύει».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 30.09.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, κατά του υπ. αριθ. /2021 φύλλου έλεγχου για ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολογήτων αποθεματικών των άρθρων 2 & 3 ν.3299/2004 (άρθρο 169 παρ.1 ν. 4099/2012), διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2004

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως ανωτέρω αναφερόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, και την από 05/08/2021 έκθεση έλεγχου ανάκτησης κρατικών ενισχύσεων των άρθρων 2 & 3 Ν. 3220/2004 (άρθρο 169 παρ. 1 ν.4099/2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών.

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

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

Επί της από 30.09.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με 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:

- Με το υπ. αριθ./2021 φύλλο έλεγχου για ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολογήτων αποθεματικών των άρθρων 2 & 3 ν.3220/2004 (άρθρο 169 παρ.1 ν. 4099/2012), διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών προέκυψε συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **82.820,73 ευρώ**, και συγκεκριμένα ως εξής:

	Ποσά ευρώ
Σχηματισθέν αποθεματικό	322.091,10
Συντελεστής φορολογίας εισοδήματος	35%
Χορηγηθείσα ενίσχυση	112.731,89
Ενίσχυση που ανακτήθηκε με γενικές διατάξεις (Αα)	0,00
Υπόλοιπο ενίσχυσης	112.731,89
Μείον ενίσχυση συμβατή με την εσωτερική αγορά (Παρούσα αξία συνόλου επιλέξιμων δαπανών PVs X μέγιστη ένταση ενίσχυσης α)	0,00
Ενίσχυση προς ανάκτηση	112.731,89
Μείον ποσό που ανακτήθηκε βάσει άρθρου 47 ν. 3614/2007	55.583,89
Τελικό ποσό ενίσχυσης για ανάκτηση	57.148,00
Αναλογούντες Τόκοι	25.472,73
Ποσό για καταβολή	82.820,73

Το καταλογισθέν ποσό αφορά ανάκτηση κρατικής ενίσχυσης, μέρος του φόρου εισοδήματος ($322.091,10 \times 35\% = 112.731,80$ ευρώ) από τον οποίο απαλλάχθηκε η προσφεύγουσα, λόγω σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού ποσού € 322.091,10 από κέρδη χρήσης 2004, αφού ελήφθη υπόψη το ποσό που ανακτήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 ν.3614/2007, καθώς οι πραγματοποιηθείσες δαπάνες για κάλυψη του

αφορολόγητου αποθεματικού, δεν μπορούν να ενταχθούν σε συμβατό με την εσωτερική αγορά πλαίσιο κρατικών ενισχύσεων (N.2601/1998, N.3299/2004).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί άλλως τροποποιηθεί, η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη για ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών του ν. 3220/2004, προβάλλοντας συνοπτικά τους παρακάτω λόγους:

1) Εξαίρεση από την ανάκτηση λόγω ενίσχυσης ήσσονος σημασίας (de minimis).

Η κρίση της φορολογικής αρχής, ότι η ενίσχυση της εταιρείας δεν μπορεί να θεωρηθεί ως ενίσχυση ήσσονος σημασίας (de minimis), δεν είναι ορθή καθώς ο προσδιορισμός του ύψους της κρατικής ενίσχυσης για την υπαγωγή στις ενισχύσεις ήσσονος σημασίας (de minimis) δεν γίνεται πάντοτε με βάση τα ποσά που δηλώθηκαν στην οικεία φορολογική δήλωση, αλλά με βάση τον φόρο εισοδήματος από τον οποίο απαλλάχτηκαν οι επιχειρήσεις και πρέπει να λαμβάνεται υπόψη το πραγματικό ποσό της φορολογικής ωφέλειας. Το ποσό της χορηγηθείσας ενίσχυσης (αναλογών φόρος), όπως ισχυρίζεται (πίνακας - σελ. 4 ενδικ. προσφ.) δηλαδή της απαλλαγής λόγω σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού, ανέρχεται στο ύψος των 57.148,00 ευρώ, ήτοι μικρότερο των 100.000,00 ευρώ, και για το λόγο αυτό, όπως ισχυρίζεται, η ενίσχυση αποτελεί ενίσχυση ήσσονος σημασίας και πρέπει να εξαιρεθεί από την ανάκτηση.

2) Εξαίρεση από την ανάκτηση λόγω υπαγωγής στις διατάξεις του Ν. 2601/1998 και του Ν.3299/2004.

Η δαπάνη αγοράς νέου φίλτρου περιβαλλοντικής σημασίας (σακκόφιλτρο) μπορεί να θεωρηθεί ως ενισχυόμενη δαπάνη επενδυτικού σχεδίου του άρθρου 3 παρ. 1 περίπτωση φ.ι' του ν.2601/1998 καθόσον πρόκειται για αγορά και εγκατάσταση καινούργιων σύγχρονων μηχανημάτων και εξοπλισμού για τον εκσυγχρονισμό τεχνικής εταιρείας, μέσω αντικατάστασης των μηχανημάτων και του λοιπού εξοπλισμού της, πλην των μεταφορικών μέσων και προσωπικού. Επίσης η αγορά των σακκόφιλτρων αφορά την προστασία του περιβάλλοντος και τον περιορισμό της ρύπανσης και επομένως αποτελεί επενδυτικό σχέδιο προστασίας του περιβάλλοντος κατ' την έννοια του άρθρου 3 παρ. 1 περ. ε' του Ν. 3299/2004.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 Ν.3220/2007, ορίζεται ότι:

Άρθρο 2 Σχηματισμός Ειδικού Αφορολόγητου Αποθεματικού Επενδύσεων.

“1. Οι επιχειρήσεις που αναφέρονται στο [άρθρο 3](#) του Ν. [2601/1998](#), ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρούν και τον τόπο εγκατάστασής τους, δικαιούνται να σχηματίζουν από τα κέρδη των χρήσεων 2004 έως και 2008 (οικονομικά έτη 2005 έως και 2009) ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων μέχρι τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) των συνολικών αδιανέμητων κερδών της που δηλώνονται με την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους.

2. Το αποθεματικό αυτό σχηματίζεται για να χρησιμοποιηθεί για την πραγματοποίηση επενδύσεων ισόποσης τουλάχιστον αξίας μέσα στην επόμενη τριετία από το χρόνο σχηματισμού του. Ως επενδύσεις, για την κάλυψη του πιο πάνω αποθεματικού, νοούνται οι επενδυτικές και λοιπές δαπάνες που αναφέρονται για κάθε κατηγορία δραστηριότητας στην παράγραφο 1 του [άρθρου 3](#) του Ν. [2601/1998](#).

Ειδικά για τις εμπορικές επιχειρήσεις, ως επενδύσεις, για την κάλυψη του πιο πάνω αποθεματικού, θεωρούνται:

α. Η αγορά καινούργιου μηχανολογικού και λοιπού εξοπλισμού που αφορά τη διαλογή, συσκευασία, αποθήκευση των προϊόντων και συστημάτων οργάνωσης της αποθήκης της επιχείρησης.

β. Η αγορά καινούργιων ηλεκτρονικών υπολογιστών, του αναγκαίου λογισμικού και λοιπών συστημάτων μηχανοργάνωσης ή αυτοματοποίησης των σχετικών διαδικασιών.

3. Οι πιο πάνω επιχειρήσεις υποχρεούνται μέσα στον πρώτο χρόνο της τριετίας να δαπανήσουν για την πραγματοποίηση της επένδυσης ποσό ίσο τουλάχιστον με το ένα τρίτο (1/3) του σχηματισθέντος ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού.

4. Ως αδιανέμητα κέρδη για τον υπολογισμό του αποθεματικού λαμβάνονται:

α) Για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ` κατηγορίας του Π.Δ. [186/1992](#) (ΦΕΚ 84 Α) περί Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.), τα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από αυτά και εμφανίζονται στον ισολογισμό, μετά την αφαίρεση των κρατήσεων για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού, των κερδών που διανέμονται ή αναλαμβάνονται από τους εταίρους των προσωπικών εταιριών και εταιριών περιορισμένης ευθύνης ή του επιχειρηματία που ασκεί ατομικά την επιχείρησή του. Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 101 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος που κυρώθηκε με το Ν. [2238/1994](#) (ΦΕΚ 151 Α), τα πιο πάνω ποσά αφαιρούνται αφού προηγουμένως αναχθούν σε μικτά με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου.....

7. Οι επιχειρήσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 εφαρμόζουν για την ίδια επένδυση είτε τις διατάξεις του άρθρου αυτού είτε τις διατάξεις του Ν. [2601/1998](#).

8. Αν μέσα στον πρώτο χρόνο της τριετίας δεν δαπανήθηκε για πραγματοποίηση επενδύσεων ποσό ίσο τουλάχιστον με το ένα τρίτο (1/3) του σχηματισθέντος αποθεματικού, αίρεται η φορολογική απαλλαγή και η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλει συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους για όλα τα κέρδη που απηλλάγησαν της φορολογίας σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 και για τη δήλωση αυτή εφαρμόζονται οι διατάξεις περί εκπροθέσμου υποβολής. Αν τηρήθηκε η προϋπόθεση της παραγράφου 3, αλλά κατά τη λήξη της τριετίας οι πραγματοποιηθείσες επενδύσεις είναι μικρότερης αξίας από το ύψος του σχηματισθέντος αποθεματικού, τα κέρδη που απηλλάγησαν της φορολογίας και δεν διατέθηκαν για την πραγματοποίηση επενδύσεων φορολογούνται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις. Για το σκοπό αυτόν, η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλει εκπρόθεσμη συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους από τα κέρδη του οποίου είχε σχηματισθεί το αποθεματικό.....”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 Ν.3614/2007, ορίζεται ότι:

Άρθρο 47 Ανάκτηση κρατικής ενίσχυσης

1. Το ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων, που έχει σχηματισθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των [άρθρων 2](#) και [3](#) του ν. [3220/2004](#) ([ΦΕΚ 15 Α`](#)) από τα αδιανέμητα κέρδη των επιχειρήσεων κατά τα οικονομικά έτη 2004 και 2005, συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 87 της Συνθήκης της Ε.Κ. και φορολογείται με τους συντελεστές φορολογίας εισοδήματος που ίσχυαν κατά το οικονομικό έτος από τα κέρδη του οποίου σχηματίσθηκε.

2. 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.

Δεν υπάγονται στις διατάξεις του παρόντος άρθρου:

α) οι επιχειρήσεις οι οποίες, λόγω σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού, έχουν τύχει απαλλαγής (ενίσχυσης) μέχρι του ποσού των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ φόρου εισοδήματος για καθένα από τα οικονομικά έτη 2004 και 2005 (Κανονισμός (ΕΚ) 69/2001 της Επιτροπής, ΕΕ L 10,13.1.2001 ενίσχυση ήσσονος σημασίας- de minimis),

β) οι επιχειρήσεις που έχουν τύχει απαλλαγής (ενίσχυσης) για ποσό φόρου εισοδήματος άνω των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ και πραγματοποίησαν δαπάνες οι οποίες εμπίπτουν κατ' επιλογήν ή σωρευτικά στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- στις διατάξεις του ν. [2601/1998 \(ΦΕΚ 81 Α΄\)](#) ή του ν. [3299/2004 \(ΦΕΚ 261 Α΄\)](#),

- στις Κατευθυντήριες Γραμμές σχετικά με τις κρατικές ενισχύσεις περιφερειακού χαρακτήρα (ΕΕ C74, 10.3.1998) ή το Πολυτομεακό Πλαίσιο για τις περιφερειακές ενισχύσεις προς μεγάλα επενδυτικά σχέδια (ΕΕ C70,19.3.2002),

- στον Κανονισμό (ΕΚ) 70/2001 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 L10, 13.1.2001), εφόσον πρόκειται για ενίσχυση σε μικρή ή μεσαία επιχείρηση,

- στον Κανονισμό (ΕΚ) 68/2001 της Επιτροπής της 12.1.2001 σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 87 και 88 της Συνθήκης στις ενισχύσεις για επαγγελματική εκπαίδευση (ΕΕ L10,13.1.2001),

- στο Κοινοτικό Πλαίσιο των κρατικών ενισχύσεων στην έρευνα και ανάπτυξη (ΕΕ C45, 17.2.1996), εφόσον από το αφορολόγητο αποθεματικό πραγματοποιείται επένδυση για σκοπούς έρευνας και ανάπτυξης,

- στο Κοινοτικό Πλαίσιο σχετικά με τις κρατικές ενισχύσεις για την προστασία του περιβάλλοντος (ΕΕ L 237, 6.9.2001), εφόσον από το αφορολόγητο αποθεματικό πραγματοποιείται επένδυση που αποσκοπεί στην προστασία του περιβάλλοντος,

- στο Κοινοτικό Πλαίσιο σχετικά με τις κρατικές ενισχύσεις στον τομέα της γεωργίας (ΕΕ C232,12.8.2000), εφόσον από το αφορολόγητο αποθεματικό πραγματοποιείται επένδυση που αποσκοπεί σε δραστηριότητες συναφείς με την παραγωγή, μεταποίηση και εμπορία των γεωργικών προϊόντων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του παραρτήματος Ι της Συνθήκης,

- στο Κοινοτικό Πλαίσιο σχετικά με τις κρατικές ενισχύσεις στον τομέα της αλιείας και υδατοκαλλιέργειας (ΕΕ C229,14.9.2004 και ΕΕ C19,20.1.2001), εφόσον από το αφορολόγητο αποθεματικό πραγματοποιείται επένδυση που αποσκοπεί σε δραστηριότητες που αφορούν την εκμετάλλευση ζώντων υδρόβιων πόρων και την υδατοκαλλιέργεια, μαζί με τα μέσα παραγωγής, μεταποίησης και εμπορίας των προϊόντων που προκύπτουν.

3. Για την εφαρμογή των ανωτέρω, από το ποσό του σχηματισθέντος ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού αφαιρούνται οι πραγματοποιηθείσες δαπάνες επενδύσεων που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο και το προκύπτον υπόλοιπο υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος με το συντελεστή που ίσχυε κατά το οικονομικό έτος, από τα κέρδη του οποίου σχηματίσθηκε το αποθεματικό.

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 (ΕΕ L 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 σχηματίστηκε 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 \(ΦΕΚ 179 Α΄\)](#) κυρώσεις δεν εφαρμόζονται στην περίπτωση αυτή.

Το συνολικό ποσό φόρου και τόκων που οφείλεται με βάση τη δήλωση της παραγράφου αυτής βεβαιώνεται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και καταβάλλεται σε τέσσερις ισόποσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της δήλωσης και οι υπόλοιπες τρεις μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των μηνών Ιανουαρίου, Φεβρουαρίου και Μαρτίου του έτους 2008.

Οι πιο πάνω τόκοι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων κατά τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας καταβάλλονται στο Δημόσιο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 169 Ν.4099/2012, ορίζεται ότι:

Άρθρο 169

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 68/20 01/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)."

***Η περ. δ` αντικαταστάθηκε ως άνω με τη παρ.2 του [άρθρου 67](#) του Ν. [4170/2013](#) (ΦΕΚ Α 163 12.7.2013).

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, σύμφωνα με την πολ. 1231/2013 περί ανακτήσεως παράνομων ενισχύσεων βάσει άρθρου 169 ν. 4099/2012,ορίζεται ότι:

Ι) Γενικά

1. 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 και 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, εξαιρουμένων αυτών που ήταν συμβατές με τους κανόνες της εσωτερικής αγοράς όπως ίσχυαν κατά το χρόνο χορήγησης τους. Η Επιτροπή θεωρώντας ότι η Ελληνική Δημοκρατία δεν συμμορφώθηκε πλήρως, εντός της ταχθείσας προθεσμίας, με την παραπάνω απόφαση προσέφυγε στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

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.

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.....

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.

3. Ως ημερομηνία χορήγησης της ενίσχυσης για όλες τις προς έλεγχο επιχειρήσεις, θεωρείται η τελευταία προθεσμία υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων της παραγράφου 1 του [άρθρου 101 ν.2238/1994](#).

• Για διαχειριστικές περιόδους που έληγαν στις 31/12/2004 ημερομηνία χορήγησης ενίσχυσης θεωρείται η 26/5/2005,

4. Οι ως άνω κρατικές ενισχύσεις κατά το μέρος που δεν είναι συμβατές με την εσωτερική αγορά, ανακτώνται εντόκως με την έκδοση σχετικών φύλλων ελέγχου από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. μετά την διενέργεια ελέγχου.

Για τον υπολογισμό των τόκων της περίπτωσης β` της παραγράφου 1 του [άρθρου 169 ν.4099/2012](#), ως ημερομηνία ανάκτησης των ενισχύσεων θεωρείται η ημερομηνία καταβολής αυτών σε περίπτωση αποδοχής και ταυτόχρονης καταβολής του συνολικού ποσού ή η ημερομηνία λήξης της προθεσμίας καταβολής αυτών για το συνολικό ποσό ανάκτησης (ενίσχυση συν τόκοι). Σε περίπτωση μη καταβολής των συνολικών ποσών μέχρι την ημερομηνία λήξης της προθεσμίας καταβολής τους, για το υπόλοιπο θα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 6 ΝΔ [356/1974](#) ([ΦΕΚ Α90/1974](#), Κ.Ε.Δ.Ε.) μέχρι την ημερομηνία εξόφλησης που είναι η ημερομηνία πραγματικής ανάκτησης της ενίσχυσης.

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. Αν όμως συμπίπτει να διενεργείται σε κάποια από τις εν λόγω επιχειρήσεις έλεγχος από Ελεγκτικό Κέντρο για τις ίδιες ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους, τότε το Ελεγκτικό Κέντρο υποχρεούται να διενεργήσει ταυτόχρονα και τον έλεγχο αυτό.

Επισημαίνουμε ότι ο έλεγχος που θα διενεργηθεί με βάση 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.

6. Με τα φύλλα ελέγχου που θα εκδοθούν από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. θα καταλογίζονται σε βάρος των επιχειρήσεων που σχημάτισαν ειδικά αφορολόγητα αποθεματικά [άρθρων 2 και 3 του ν.3220/2004](#) από τα αδιανέμητα κέρδη των οικονομικών ετών 2004 και 2005, το ποσό της ενίσχυσης που πρέπει να ανακτηθεί καθώς και το ποσό των τόκων που οφείλονται με βάση τη μέθοδο ανατοκισμού, σύμφωνα με τους ισχύοντες Κανονισμούς της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, για το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από την ημερομηνία χορήγησης της ενίσχυσης μέχρι την ημερομηνία ανάκτησης του συνόλου αυτής, όπως ορίζεται στην παράγραφο 4 ανωτέρω.

Ο ανατοκισμός θα γίνεται 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).

Τα εφαρμοζόμενα επιτόκια και ο τρόπος υπολογισμού αναφέρονται αναλυτικά στο κεφάλαιο Γ` της παρούσας εγκυκλίου.

7. Περαιτέρω σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης στ` της παραγράφου 1 του [άρθρου 169 ν.4099/2012](#) όπως ισχύει, για την ανάκτηση της εν λόγω ενίσχυσης δεν θα επιβληθούν οι κυρώσεις (προσαυξήσεις) που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν.[2523/1997](#).

II) ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ

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:

1. Αν οι επιχειρήσεις είχαν δικαίωμα σχηματισμού των εν λόγω ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών. Σημειώνεται ότι δικαίωμα για τη σύσταση ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού [άρθρων 2 και 3](#) ν.[3220/2004](#) είχαν οι επιχειρήσεις που αναφέρονται στο [άρθρο 3](#) του ν.[2601/1998](#).
2. Αν υπολογίστηκε ορθά το ύψος των αποθεματικών που σχηματίστηκαν.

Α2. Έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του [άρθρου 47](#) ν.[3614/2007](#).

Δεν θα ελέγχεται, στα πλαίσια της παρούσας διαδικασίας, η εφαρμογή των διατάξεων του [άρθρου 47](#) ν.[3614/2007](#). Σύμφωνα όμως με τις διατάξεις της περιπτ. στ` της παραγ. 1 του [άρθρου 169](#) ν.[4099/2012](#) όπως ισχύει, τα ποσά που καταβλήθηκαν ή καταλογίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 47](#) ν.[3614/2007](#) θα αφαιρούνται από το ποσό της ενίσχυσης που θα προκύψει για ανάκτηση σε εφαρμογή των διατάξεων της περιπτ. ε` της παραγ. 1 του [άρθρου 169](#) ν.[4099/2012](#) όπως ισχύει, τυχόν δε πιστωτικό υπόλοιπο που θα προκύπτει θα επιστρέφεται.

Σε περίπτωση που έχει γίνει ανάκτηση του συνόλου ή μέρους της κρατικής ενίσχυσης που δόθηκε με την σύσταση του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού [άρθρων 2 και 3](#) του ν.[3220/2004](#), με τις διατάξεις του [άρθρου 47](#) του ν.[3614/2007](#) και το ποσό της ενίσχυσης που ανακτήθηκε καταβλήθηκε σε δόσεις θα γίνεται επανυπολογισμός των τόκων που οφείλονται σύμφωνα με τις διατάξεις της περιπτ. ζ` της παραγ. 1 του [άρθρου 169](#) του ν.[4099/2012](#), μέχρι την ημερομηνία ανάκτησης και η διαφορά τόκων που θα προκύπτει θα καταλογίζεται σε βάρος της επιχείρησης. Ο επανυπολογισμός των τόκων στις περιπτώσεις αυτές γίνεται κυρίως διότι οι τόκοι, βάσει των διατάξεων του ν.[3614/2007](#), δεν είχαν υπολογιστεί σύμφωνα με τους κανόνες της ΕΕ.

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

Β.1.3 Πριν από την έναρξη των ελεγκτικών επαληθεύσεων του παρόντος κεφαλαίου θα πρέπει να ζητείται από την κάθε ελεγχόμενη επιχείρηση να υποβάλει:

- Κατάσταση των διακριτών σχεδίων στα οποία εντάσσονται οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για την κάλυψη του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού (10) σύμφωνα με τις οδηγίες της παραγράφου Β.2 κατωτέρω, με ανάλυση των εν λόγω δαπανών ανά Σχέδιο και κατηγορία (Υπόδειγμα Α1).
- Υπεύθυνη Δήλωση για την μη ενίσχυση των ίδιων Δαπανών (Δαπάνες Αφορολόγητου Αποθεματικού) καθώς και για τυχόν ενισχύσεις για άλλες δαπάνες των προαναφερθέντων Σχεδίων από άλλα καθεστώτα (Υπόδειγμα Α2)
- Δήλωση σχετικά με το χαρακτηρισμό της επιχείρησης ως Μικρομεσαίας(17) σύμφωνα με τον ορισμό της Ευρωπαϊκής Επιτροπής (Υπόδειγμα Α3). Η δήλωση αυτή απαιτείται μόνο στις

περιπτώσεις που γίνεται χρήση των ευνοϊκών ρυθμίσεων που προβλέπονται για τις Μικρομεσαίες επιχειρήσεις -στα παραπάνω Πλαίσια.

B.4 Πλαίσιο Κανονισμού (ΕΚ) 70/2001: Άρθρο 4 «Ενισχύσεις για επενδύσεις» (Παράρτημα Β.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 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 πεδίο εφαρμογής του Κανονισμού (ΕΚ) 70/2001 (3)

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(16) 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 (9) 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.
- Για τα άυλα στοιχεία ενεργητικού οι επενδυτικές δαπάνες είναι επιλέξιμες μόνο εφόσον αφορούν μεταφορά τεχνολογίας μέσω της απόκτησης δικαιωμάτων ευρεσιτεχνίας και άδειας εκμετάλλευσης τεχνολογίας ή τεχνικών γνώσεων που δεν είναι κατοχυρωμένες με δίπλωμα ευρεσιτεχνίας (στις επενδύσεις αυτές περιλαμβάνεται και η απόκτηση λογισμικού)

B.4.4 Ανώτατη ένταση ενίσχυσης.

Η ανώτατη ένταση ενίσχυσης (11) επί των επιλέξιμων δαπανών που μπορεί να χορηγείται βάσει του κανονισμού (ΕΚ) 70/2001, ισούται με το μέγιστο επίπεδο που προβλέπεται για τις περιφερειακές ενισχύσεις (2) σύμφωνα με το Χάρτη (12) που έχει εγκρίνει η Επιτροπή προσαυξημένο κατά 15 ποσοστιαίες μονάδες (15%) σε Ακαθάριστους όρους (11)

Τα ανωτέρω ποσοστά περιφερειακών ενισχύσεων χορηγούνται με την προϋπόθεση ότι:

- Η επένδυση έχει λειτουργήσει στην περιοχή εγκατάστασής του τουλάχιστον πέντε έτη από την ολοκλήρωσή της
- η συμμετοχή της επιχείρησης στη χρηματοδότηση αυτού ανέρχεται σε τουλάχιστον 25% (Η προϋπόθεση αυτή ικανοποιείται σε κάθε περίπτωση εκ της φύσεως του μέτρου και δεν απαιτείται περαιτέρω έλεγχος)
- Η επένδυση δεν αφορά στον τομέα των Συνθετικών ινών (20),
- Η επένδυση δεν αφορά στον Χαλυβουργικό Τομέα (19)

Σε περίπτωση που δεν πληρούνται οι εν λόγω προϋποθέσεις η ανώτατη ένταση ενίσχυσης μειώνεται σε 7,5% για τις Μεσαίες και 15 % για τις Μικρές επιχειρήσεις (σε Ακαθάριστους όρους)
(11)

Επισημαίνεται επίσης στους τομείς της Αυτοκινητοβιομηχανίας (21), και της Ναυπηγικής Βιομηχανίας (22) καθώς και στα μεγάλα επενδυτικά σχέδια με επιλέξιμες δαπάνες (9) άνω των 50 εκατ. ευρώ, ισχύουν ειδικοί κανόνες που περιορίζουν τα ανώτατα όρια περιφερειακών ενισχύσεων σε σχέση με τα οριζόμενα στο Χάρτη (βλέπε παραγρ. B.5.4.4 και B.5.4.5 και B.5.4.6).

B.4.5 Κανόνες Σώρευσης.

Η ενίσχυση βάσει του Ειδικού Αφορολόγητου Αποθεματικού αθροιζόμενη με τυχόν ενισχύσεις που έχει λάβει η επιχείρηση για άλλες επιλέξιμες βάσει του Κανονισμού (ΕΚ) 70/2001 επενδυτικές δαπάνες του ίδιου Σχεδίου δεν πρέπει να υπερβαίνει την προαναφερόμενη ανώτατη ένταση.

Επίσης η ενίσχυση βάσει του Ειδικού Αφορολόγητου Αποθεματικού του όλου σχεδίου (επένδυση και παροχή συμβουλών που σχετίζονται με αυτή) αθροιζόμενη και με τυχόν ενισχύσεις που έχει λάβει η επιχείρηση, βάσει του Κανονισμού (ΕΚ) 70/2001, για άλλες

δαπάνες του ίδιου σχεδίου, δεν πρέπει να υπερβαίνει τα όρια του άρθρου 6 του Κανονισμού, ήτοι:

- το συνολικό ακαθάριστο ποσό ενίσχυσης θα πρέπει να είναι μικρότερο των 15 εκατ. € και
- σε περίπτωση που το επιλέξιμο κόστος του όλου σχεδίου ανέρχεται σε τουλάχιστον 25 εκατ. € η ακαθάριστη ένταση της ενίσχυσης δεν πρέπει να υπερβαίνει το 50% του καθαρού ανώτατου ορίου ενίσχυσης που καθορίζεται στο Χάρτη Περιφερειακών Ενισχύσεων για το Σχέδιο

Στο Παράρτημα Β.1 παρατίθεται το ΕΝΤΥΠΟ 3.β.1 για τον έλεγχο της συμβατότητας της ενίσχυσης Σχεδίων Επενδυτικών Δαπανών για δραστηριότητες εκτός του τομέα γεωργίας και του τομέα αλιείας / υδατοκαλλιέργειας βάσει του Κανονισμού (ΕΚ)70/2001.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα επιχείρηση με δραστηριότητα παραγωγή και εμπορία ασφαλτοσκυροδέματος και λοιπών προϊόντων παράγωγων της ασφάλτου, με έδρα στο Δήμο , οδός και υποκαταστήματα α) στο Δήμο , θέση «.....», με έναρξη 16-7-1992, β) στα θέση «.....», με έναρξη 23-9-1996, γ) στη Θέση «.....» , με έναρξη 17-4-2002, σχημάτισε από τα αδιανέμητα κέρδη της χρήσης 01.01.2004-31.12.2004 αφορολόγητο αποθεματικό του άρθρου 2 του ν. 3220/2004, ποσόν ύψους 322.091,10 ευρώ (920.260,29 χ 35%) το οποίο και δήλωσε (κωδ. 046) με την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2005 (χρήση 2004) (σελ.16 έκθεσης). Στην συνέχεια το έτος 2005 η προσφεύγουσα πραγματοποίησε επενδυτική δαπάνη και συγκεκριμένα, αγόρασε με το τιμολόγιο (invoice) (Ιταλία ΙΤ) ένα σάκκο τύπου φίλτρου FM500/50 και ένα προδιαχωριστή συνολικής καθαρής αξίας 163.280,00 ευρώ, την οποία καταχώρησε στο βιβλίο της (μητρώο παγίων) ως μονάδα αποκονίωσης(φίλτρα). Η προσφεύγουσα εγκατέστησε το παραπάνω σακκόφιλτρο (FM500/50) στην εγκατάσταση που βρίσκεται στη θέση «.....» (σελ. 22 έκθεσης), χώρος στον οποίο πραγματοποιείται παραγωγή ασφαλτομιγμάτων από επεξεργασία πρώτων υλών, πωλήσεις και άλλου είδους εμπορικές συναλλαγές (σελ. 6 έκθεσης). Περαιτέρω, στις 14-12-2007 η προσφεύγουσα, υπέβαλε συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για την χρήση 2004 για την ανάκτηση του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού του ν.3220/2004 ύψους 322.091,10 ευρώ, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 47 του Ν.3614/2007. Με βάση την δήλωση η προσφεύγουσα δήλωσε ότι πραγματοποίησε επενδυτικές δαπάνες για την προστασία του περιβάλλοντος, εξαιρούμενες της ανάκτησης το 2005 συνολικού ποσού 163.280,00€, ενώ για ποσό ύψους 158.811,10 € προέβη στην ανάκτηση της ενίσχυσης και συγκεκριμένα ποσού 55.583,89€ =(158.811,10X35%), πλέον τόκων 6.090,07€, ήτοι συνολικά 61.673,96€ που καταβλήθηκαν τμηματικά και ισόποσα την 14/12/2007, 30/1/2008, 29/2/2008 και 31/3/2008.

Στην προσφεύγουσα εταιρεία διενεργήθηκε από το Δ.Ε.Κ. Αθηνών τακτικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος (άρθρο 66 ν. 2238/1994) για τις χρήσεις 2003, 2004, και 2005 (αριθμός εντολής/2007) και διαπιστώθηκε ότι ο σχηματισμός των αφορολόγητων αποθεματικών, καθώς και οι παραγωγικές επενδύσεις που πραγματοποιήθηκαν, έγιναν σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις. Υποβλήθηκαν στην Αρμόδια Δ.Ο.Υ. για κάθε χρήση **ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ ΠΟΥ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΘΗΚΑΝ ΜΕΣΑ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ 2003 ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΑΡΘΡΑ 2 ΠΑΡ.11 ΚΑΙ 3 ΤΟΥ Ν. 3220/2004 (ΦΕΚ 151^Α) ΚΑΙ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ 2005** ότι το σχηματισθέν αποθεματικό του Ν. 3220/2004 για την χρήση 2004 ανέρχεται σε **322.091,10 €**, η δε αξία των πραγματοποιηθέντων επενδύσεων τον πρώτο χρόνο της τριετίας (2005) ανέρχεται σε **163.280,00€**. Συνεπώς, ο σχηματισμός αλλά και η κάλυψη του αφορολόγητου αποθεματικού της χρήσης 2004 την επόμενη χρήση έχουν ήδη ελεγχθεί από τον τακτικό έλεγχο και ο παρών έλεγχος δεν προέβη σε νέο έλεγχο αυτών, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1231/10-10-13. Σχετικά με την υποχρέωση κάλυψης του υπόλοιπου μέρους του αποθεματικού κατά τα έτη 2006 και 2007 σημειώνεται ότι η συγκεκριμένη υποχρέωση έπαψε να υφίσταται με το άρθρο 47 του ν. 3614/2007. (σελ. 17 έκθεσης έλεγχου)

Επειδή, με την υπ.' αριθ./2015 εντολή ελέγχου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, διενεργήθηκε έλεγχος για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 169 του Ν.4099/2012 για την ανάκτηση παράνομων κρατικών ενισχύσεων των άρθρων 2 & 3 του Ν.3220/2004 της διαχειριστικής περιόδου 2004 και διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα έλαβε ενίσχυση 112.731,89 ευρώ (σχηματισθέν αποθεματικό 322.091,10 ευρώ χ 35% συντελεστής φορολογίας) για το οικονομικό έτος 2005.

Ο έλεγχος έκρινε ότι οι δαπάνες που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα (αγορά ενός σάκκου τύπου φίλτρου FM500/50 και ενός προδιαχωριστή συνολικής καθαρής αξίας 163.280,00 ευρώ) για την κάλυψη του σχηματισθέντος αποθεματικού δεν μπορούν να ενταχθούν σε συμβατό με την εσωτερική αγορά πλαίσιο κρατικών ενισχύσεων (Ν.2601/1998, Ν.3299/2004 κ.τ.λ.), χωρίς την προσκόμιση σχετικής βεβαίωσης του Υπουργείου Περιβάλλοντος Ενέργειας και Κλιματικής Αλλαγής, σύμφωνα με το άρθρο 169 του ν.4099/2012 και την ΠΟΛ 1231/2013 και η ενίσχυση που έλαβε μέσω του σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού και κατά το μέρος που αυτή αντιστοιχεί σε μη επιλέξιμες δαπάνες ανακτάται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 169 § 1 Ν.4099/2012. Ο έλεγχος προέβη σε ανάκτηση της χορηγηθείσας κρατικής ενίσχυσης ποσού **112.731,89€** αφού έλαβε υπόψη το ποσό των **55.583,89€** που ανακτήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 του ν.3614/2007, καταλόγισε επί του ανακτώμενου ποσού ενίσχυσης ύψους **57.148,00 ευρώ**, τόκους ύψους **25.472,73 ευρώ**, υπολογιζόμενοι σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ

1231/10-10-2103 και κατ' εφαρμογή του Κεφαλαίου 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).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 14 περ. α του Ν. 3299/2004, ορίζεται ότι: <<14. Προϋποθέσεις, περιορισμοί και όροι για την εφαρμογή των ενισχύσεων, στις επενδύσεις περιβαλλοντικού και ενεργειακού χαρακτήρα των υποπεριπτώσεων (i), (ii) και (iii) της περίπτωσης ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 3. (α) **Προκειμένου για επενδύσεις που αφορούν σε προστασία του περιβάλλοντος**, περιορισμό της ρύπανσης του εδάφους, του υπεδάφους, των υδάτων και της ατμόσφαιρας, αποκατάστασης του φυσικού περιβάλλοντος και ανακύκλωσης του ύδατος, **για το χαρακτηρισμό τους αποφαινεται το Υπουργείο Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων** εντός ενός (1) μηνός από την ημερομηνία διαβίβασης του φακέλου στην αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων, εφόσον τούτο κρίνεται αναγκαίο από την αρμόδια υπηρεσία αξιολόγησης της επένδυσης ή του προγράμματος.>>

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση με το με αρ. πρωτ./2016 έγγραφό της, γνώρισε στον έλεγχο ότι είχε καταθέσει αίτηση στο Υπουργείο Ανάπτυξης για την χορήγηση βεβαίωσης από την οποία να προκύπτει ότι <<η λειτουργία του *σακκόφιλτρου - κυκλώνα (BAG FILTER FM 500/50-PRESEPARATOR)* το οποίο είναι εγκατεστημένο στη θέση, κτηματικής περιφέρειας του νομού έχει να κάνει αποκλειστικά με την προστασία του περιβάλλοντος>> (σελ. 22 έκθεσης).

Επειδή, ο έλεγχος, με το με αριθμό πρωτ./2020 έγγραφο του γνώρισε στην προσφεύγουσα ότι απαραίτητη προϋπόθεση για την εξαίρεση της ελεγχόμενης από την έντοκη ανάκτηση της κρατικής ενίσχυσης που της χορηγήθηκε με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 του Ν. 3220/2004 αποτελούσε η θετική γνωμοδότηση της Ειδικής Γνωμοδοτικής Επιτροπής Εμπειρογνομόνων, από την οποία να προκύπτει ότι η πραγματοποιηθείσα επένδυση συμβάλλει στην προστασία του περιβάλλοντος, **κατά τα προβλεπόμενα στις διατάξεις των άρθρων 6 παρ. 16 του ν. 2601/1998 και το άρθρο 5 παρ. 14 περ. α' του ν. 3299/2004.**

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο, ούτε στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει βεβαίωση του Υπουργείου Περιβάλλοντος Ενέργειας και Κλιματικής Αλλαγής, ώστε να προκύπτει ότι η πραγματοποιηθείσα επένδυση συμβάλλει στην προστασία του περιβάλλοντος, **κατά τα προβλεπόμενα στις διατάξεις των άρθρων 6 παρ. 16 του ν. 2601/1998 και το άρθρο 5 παρ. 14 περ. α' του ν. 3299/2004**, ως εκ τούτου δεν γίνεται αποδεκτή ως επιλέξιμη και δυνάμενη να ενισχυθεί από

συμβατό με την εσωτερική αγορά καθεστώ επενδύσεων το σύνολο της δαπάνης που συμπεριλήφθη στο επενδυτικό σχέδιο.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην χρήση 2004 προέβη στην δημιουργία αφορολογήτου αποθεματικού επενδύσεων του ν.3220/2004 ποσού **322.091,10** ευρώ, συνεπώς έτυχε ενίσχυσης ποσού **112.731,89** ευρώ (**322.091,10** ευρώ Χ35%) με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικείο οικονομικό έτος **2005**, ως εκ τούτου η προσφεύγουσα έτυχε απαλλαγής (ενίσχυσης) για ποσό φόρου εισοδήματος άνω των εκατό χιλιάδων (**100.000**) ευρώ και δεν μπορεί να θεωρηθεί ήσσονος σημασίας.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 5/8/2021 έκθεση έλεγχου ανάκτησης Κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών των άρθρων 2 & 3 ν. 3220/2004 (άρθρο 169 παράγραφος 1 του Ν. 4099/20-12-2012) της ΦΑΕ Αθηνών, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 Ν.4174/2013(ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

Άρθρο 65 Βάρος απόδειξης

Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία 30.09.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και την επικύρωση του υπ. αριθ...../2021 φύλλου έλεγχου για ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολογήτων αποθεματικών των άρθρων 2 & 3 ν.3220/2004 (άρθρο 169 παρ.1 ν. 4099/2012), διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών.

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

	Ποσά ευρώ
Σχηματισθέν αποθεματικό	322.091,10
Συντελεστής φορολογίας εισοδήματος	35%
Χορηγηθείσα ενίσχυση	112.731,89
Ενίσχυση που ανακτήθηκε με γενικές διατάξεις (Αα)	0,00
Υπόλοιπο ενίσχυσης	112.731,89
Μείον ενίσχυση συμβατή με την εσωτερική αγορά (Παρούσα αξία συνόλου επιλέξιμων δαπανών PVs X μέγιστη ένταση ενίσχυσης α)	0,00
Ενίσχυση προς ανάκτηση	112.731,89
Μείον ποσό που ανακτήθηκε βάσει άρθρου 47 ν. 3614/2007	55.583,89
Τελικό ποσό ενίσχυσης για ανάκτηση	57.148,00
Αναλογούντες Τόκοι	25.472,73
Ποσό για καταβολή	82.820,73

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.