



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα

23/03/2015

Αριθμός απόφασης: 1166

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9586156

ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από 23/12/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, με έδρα στο Ηράκλειο Κρήτης, οδόςκατά: α) του υπ' αρ. 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. Ηρακλείου οικονομικού έτους 2004 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα, β) της αρ. .../2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα και γ) της αρ. .../2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ αρθ. 54 Ν 4174/2013 (ΚΦΔ) φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. α) Το υπ' αριθ. 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. Ηρακλείου οικονομικού έτους 2004 του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 10/11/2014 οικεία έκθεση ελέγχου, β) την με αριθ. .../2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από

28/07/2014 οικεία έκθεση ελέγχου και γ) την αρ. .../2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ αρθ. 54 Ν 4174/2013 (ΚΦΔ) φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 03/11/2014 οικεία έκθεση ελέγχου

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 20/03/2015 εισήγηση του Α1τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 23/12/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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' αρ. 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. Ηρακλείου οικονομικού έτους 2004 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό ανάκτησης από ενίσχυση ύψους 64.050,00 €, πλέον αναλογούντες τόκοι 28.104,58 €.

Το καταλογισθέν ποσό αφορά ανάκτηση κρατικής ενίσχυσης, ισόποσης του φόρου εισοδήματος από τον οποίο απαλλάχθηκε η προσφεύγουσα, λόγω σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού ποσού 183.000,00 € από κέρδη χρήσης 2003, καθώς δεν υποβλήθηκε στον έλεγχο αν και ζητήθηκε διακριτό επενδυτικό σχέδιο με τις επιλέξιμες δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για την κάλυψη του αφορολόγητου αποθεματικού, τη σκοπιμότητα και τον αναπτυξιακό χαρακτήρα του πραγματοποιηθέντος αποτελέσματος και δεδομένου ότι δεν είχε ανακτηθεί κανένα ποσό βάσει των διατάξεων του άρθρου 47 ν.3614/2007.

Με την υπ' αριθ. .../2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 1.800,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003-31/12/2003 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2, 21 και 36 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ).

Η παράβαση αφορά τη μη επίδειξη Βιβλίων και Στοιχείων μετά από την με αρ. πρωτ. .../2013 Πρόσκληση.

Με την υπ' αριθ. .../2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 2.500,00 € για τη φορολογική περίοδο 01/01/2014-31/12/2014 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 1 και 9 παρ.2,7 του ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ).

Η παράβαση αφορά στη μη συνεργασία της προσφεύγουσας στη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Οι επενδύσεις έχουν γίνει σύννομα, όπως έχει ήδη κρίνει το ΔΕΚ Αθηνών στο πλαίσιο τακτικού φορολογικού ελέγχου.
- Οι επενδύσεις που έκανε η προσφεύγουσα είναι συμβατές με την εσωτερική αγορά και

εξαιρούνται της ανάκτησης καθώς είναι ήσσονος σημασίας άλλως ανήκουν στις εξαιρέσεις του άρθρου 169 παρ.1δ του Ν.4099/2012.

- Η ένδικη αξίωση έχει παραγραφεί.
- Παραβίαση της αρχής της εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη διοίκηση και της αρχής της χρηστής διοίκησης. Δεν μπορεί να επιβληθεί πρόστιμο ΚΒΣ από τη στιγμή που δεν έχει υποχρέωση τήρησης των Βιβλίων και Στοιχείων σήμερα. Δεν μπορεί να αλλάζει η νομοθεσία για τα αφορολόγητα αποθεματικά μετά την επί μακρόν εφαρμογή της εκ μέρους της προσφεύγουσας.
- Πλημμελής αιτιολογία – Ρητή αντίθεση με Ν.4250/2014.
- Παράνομος επανέλεγχος και παράνομη έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου εισοδήματος (υπό τον τίτλο φύλλο ελέγχου ανάκτησης κρατικών ενισχύσεων) – ακυρότητα της καταλογιστικής πράξης.

Επειδή, βάσει της Απόφασης 2008/723/EK 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 τη 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/EK της Επιτροπής, της 18ης Ιουλίου 2007, για την κρατική ενίσχυση C 37/05 (πρώην

NN 11/04) της Ελλάδας – Αφορολόγητο αποθεματικό, καθόσον παρέλειψε να λάβει, εντός της ταχθείσας προθεσμίας, όλα τα αναγκαία μέτρα προς ανάκτηση, σύμφωνα με το άρθρο 1, παράγραφος 1, της εν λόγω αποφάσεως, των κριθεϊσών ως παρανόμων και ασυμβιβάστων προς την κοινή αγορά ενισχύσεων, εξαιρουμένων εκείνων στις οποίες αναφέρονται τα άρθρα 1, παράγραφος 2, καθώς και 2 και 3 της ίδιας αποφάσεως.»

Επειδή, σε εκτέλεση της παραπάνω απόφασης του Δικαστηρίου της ΕΕ θεσπίστηκαν οι διατάξεις του άρθρου 169 § 1 του Ν. 4099/2012, με τις οποίες ορίζεται ότι:

«§ 1. Ανάκτηση παράνομων κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 του ν. 3220/2004.

α) Το ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων, που έχει σχηματισθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 του ν. 3220/2004 (Α' 15) από τα αδιανέμητα κέρδη των επιχειρήσεων κατά τα οικονομικά έτη 2004 και 2005, συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Το ύψος της ενίσχυσης ανέρχεται στο ισόποσο του φόρου εισοδήματος από τον οποίο απαλλάχθηκε η επιχείρηση που προέβη στο σχηματισμό του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού με σκοπό την πραγματοποίηση επενδύσεων σύμφωνα με τους όρους των ως άνω διατάξεων.

β) Η ενίσχυση της περίπτωσης α' **κατά το μέρος που δεν είναι συμβατή με την εσωτερική αγορά, σύμφωνα με τα άρθρα 1 έως 3 της Απόφασης 2008/723/ΕΚ της Επιτροπής**, ανακτάται από το Ελληνικό Δημόσιο με την έκδοση από τις αρμόδιες ΔΟΥ σχετικών φύλλων ελέγχου με τα οποία καταλογίζονται στις οικείες επιχειρήσεις το ποσό της ενίσχυσης και το ποσό των τόκων που οφείλονται με βάση τη μέθοδο ανατοκισμού, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο Κεφάλαιο V του Κανονισμού 794/2004/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ L 140, 30.4.2004), όπως έχει τροποποιηθεί από τον Κανονισμό 271/2008/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ L 82, 25.3.2008), για το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους από τα κέρδη του οποίου σχηματίστηκε το αποθεματικό μέχρι του χρόνου πραγματικής ανάκτησης του συνολικού ποσού της ενίσχυσης. Το επιτόκιο που εφαρμόζεται είναι το επιτόκιο αναφοράς που ορίζεται, για κάθε ημερολογιακό έτος, από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή και δημοσιεύεται στην Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

γ) **Είναι συμβατές με την εσωτερική αγορά και εξαιρούνται της ανάκτησης** οι ενισχύσεις ήσσονος σημασίας βάσει του Κανονισμού 69/2001/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ L 10, 13.1.2001), λαμβανομένων υπόψη των μεταβατικών διατάξεων του άρθρου 5 του Κανονισμού 1998/2006/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ L 379, 28.12.2006).

δ) **Είναι συμβατές με την εσωτερική αγορά και εξαιρούνται της ανάκτησης** ενισχύσεις σε επιχειρήσεις κατά το μέρος που οι επιχειρήσεις, για κάλυψη του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού, πραγματοποίησαν δαπάνες οι οποίες εμπίπτουν σε μία τουλάχιστον από τις ακόλουθες περιπτώσεις και το ποσό της ανάκτησης στις περιπτώσεις αυτές, υπολογίζεται σύμφωνα με την περίπτωση ε' του παρόντος.

-Στις διατάξεις του ν. 2601/1998 (Α' 81) ή του ν. 3299/ 2004 (Α' 261).

-Στον Κανονισμό 70/2001/ΕΚ της Επιτροπής της 12ης Ιανουαρίου 2001 σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 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 L 10, 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 περίπτωση δ' της παραγράφου 1, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 67 του ν. 4170/2013 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 12.7.2013, σύμφωνα με το άρθρο 82 του ίδιου νόμου.

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:

Ι) Γενικά

1.

.....
.....

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.
3.
4.
5.

Επισημαίνουμε ότι ο έλεγχος που θα διενεργηθεί με βάσει τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 169 ν 4099/2012, όπως ισχύει, δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά των συμπληρωματικών στοιχείων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. (ν.2238/1994), αλλά είναι έλεγχος για ανάκτηση παράνομων κρατικών ενισχύσεων(...).

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.

Αν μέσα στην επόμενη τριετία από το χρόνο σχηματισμού του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού πραγματοποιήσαν επενδυτικές και λοιπές δαπάνες ισόποσης τουλάχιστον αξίας, από τις προβλεπόμενες στις ίδιες ως άνω διατάξεις, καθώς και αν στο πρώτο έτος της τριετίας δαπανήθηκε για την πραγματοποίηση των δαπανών αυτών, ποσό αξίας τουλάχιστον ίσης με το 1/3 του σχηματισθέντος αποθεματικού. Ως επενδύσεις για την κάλυψη του εν λόγω αποθεματικού νοούνται οι επενδυτικές και λοιπές δαπάνες που αναφέρονται για κάθε κατηγορία δραστηριότητας στην παραγ. 1 του άρθρου 3 του ν.2601/1998. Ειδικά για τις εμπορικές επιχειρήσεις ως επενδύσεις ορίζονται οι αναφερόμενες στις περιπτώσεις α και β της παραγ. 2 του άρθρου 2 του ν.3220/2004. Ειδικά για το αφορολόγητο αποθεματικό που σχηματίστηκε από τα αδιανέμητα καθαρά κέρδη του οικονομικού έτους 2005, θα ελέγχεται μόνο αν εντός του έτους 2005 πραγματοποιήθηκαν επενδύσεις αξίας τουλάχιστον ίσης με το 1/3 του σχηματισθέντος αποθεματικού. Εξετάζεται δε μόνο αυτή η προϋπόθεση διότι οι επιχειρήσεις, ενώ είχαν προθεσμία να ολοκληρώσουν τις επενδυτικές και λοιπές δαπάνες τους μέχρι 31.12.2007, με την ψήφιση των διατάξεων του άρθρου 47 του ν.3614/2007, έπαψαν να έχουν το δικαίωμα συνέχισης των ως άνω δαπανών για κάλυψη του αποθεματικού μετά την ημερομηνία δημοσίευσης του εν λόγω νόμου, ήτοι μετά την 3.12.2007. Αν από τον έλεγχο διαπιστωθεί ότι δεν τηρήθηκαν οι προϋποθέσεις των διατάξεων των άρθρων 2 και 3 του ν.3220/2004 για το σύνολο του σχηματισθέντος από τις επιχειρήσεις ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού ή μέρους αυτού, για το τμήμα του αποθεματικού που δεν τηρήθηκαν οι προϋποθέσεις, θα καταλογίζεται ο αναλογούν φόρος και οι προβλεπόμενες προσαυξήσεις, με τις γενικές διατάξεις, σε βάρος των επιχειρήσεων. Η ανάκτηση δηλαδή του συνόλου ή του τμήματος της κρατικής ενίσχυσης που δόθηκε με το σχηματισμό του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού στις περιπτώσεις που δεν τηρήθηκαν οι προϋποθέσεις που όριζαν οι διατάξεις των άρθρων 2 και 3 του ν.3220/2004 για το σχηματισμό του θα γίνει με τις γενικές διατάξεις.

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

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

Τέλος, δεν θα γίνεται έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων της παραγ. 9 του άρθρου 2 του ν.3220/2004 σε περίπτωση πώλησης των επενδυτικών αγαθών ή των αναφερόμενων στις περιπτώσεις α' και β' της παραγ. 2 του άρθρου 2 του ν.3220/2004 πάγιων στοιχείων μέσα στα τρία επόμενα ημερολογιακά έτη από τη λήξη της τριετίας που προβλέπεται από την παράγ. 2, του ίδιου ως άνω άρθρου, στις περιπτώσεις των δαπανών που εξετάζονται βάσει του πλαισίου των επενδυτικών νόμων 2601/1998 και 3299/2004, δεδομένου ότι αυτός ο έλεγχος καλύπτεται από τον έλεγχο συμβατότητας της ενίσχυσης σύμφωνα με το κεφάλαιο Β, παραγ. 5 της παρούσας. Στις λοιπές περιπτώσεις, θα γίνεται έλεγχος υπό την προϋπόθεση ότι οι δαπάνες δεν έχουν αποκλεισθεί ως μη επιλέξιμες κατά τον έλεγχο που θα διενεργείται σύμφωνα με το κεφάλαιο Β της παρούσας. Οι

διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν έχουν εφαρμογή αν η επιχείρηση αντικαταστήσει τα πάγια που πουλήθηκαν, μέσα σε έξι (6) μήνες από την πώλησή τους, με καινούργια πάγια ίσης τουλάχιστον αξίας, τα οποία αποτελούν επενδυτική δαπάνη, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του ν.3220/2004.

(....)

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 70/2001/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).

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 και Κρατικών Ενισχύσεων του Υπουργείου Ανάπτυξης και 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 αντικειμένου 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 και Κρατικών Ενισχύσεων του Υπουργείου Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας.

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

(....)

B.1.1

(.....)

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) που αυτή πραγματοποίησε. Το συμβιβασμό 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.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.

(...)

Επειδή αν και ζητήθηκε από την προσφεύγουσα με τις με αρ. πρωτ. .../2013 και .../2014 προσκλήσεις της Δ.Ο.Υ Ηρακλείου να προσκομίσει τα Βιβλία και Στοιχεία της χρήσεως 2003 καθώς και όλα τα δικαιολογητικά εγγραφών αυτής, όπως και τα πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία που αφορούσαν στην κάλυψη του αφορολόγητου αποθεματικού που σχηματίστηκε τη χρήση 2003, το βιβλίο επενδύσεων αναπτυξιακών νόμων, το βιβλίο μητρώου παγίων καθώς και ό,τι σχετική εγγραφή υπήρχε με τη συγκεκριμένη επένδυση, εκείνη δεν υπέβαλε διακριτό επενδυτικό σχέδιο με τις επιλέξιμες δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για την κάλυψη του αφορολόγητου αποθεματικού, τη σκοπιμότητα και τον αναπτυξιακό χαρακτήρα του πραγματοποιηθέντος αποτελέσματος γεγονός που καθιστά αδύνατο τον έλεγχο της συμβατότητας της ενίσχυσης με τους ειδικούς όρους και προϋποθέσεις του συγκεκριμένου πλαισίου.

Επειδή, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ηρακλείου, η αδυναμία αναγνώρισης του αναπτυξιακού τελικού αποτελέσματος του πραγματοποιηθέντος επενδυτικού σχεδίου δεν οφείλεται στην επίδειξη φωτοαντιγράφων μέρους των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν για την κάλυψη του αφορολόγητου αποθεματικού **αλλά πρωτίστως** στη μη περιγραφή του επενδυτικού σχεδίου – ανάλυση των δαπανών ανά σχέδιο και κατηγορία, ως οφείλετο, ώστε να κριθεί από το σχέδιο η συμβατότητα και η επιλεξιμότητα κάθε μίας δαπάνης καθώς και η αναλογούσα κρατική ενίσχυση.

Επειδή με τον τακτικό έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα από το ΔΕΚ Αθηνών, συνεπεία της με αρ. .../2009 εντολής ελέγχου για τα οικονομικά έτη 2002 έως και 2009 ελέγχθηκε μόνο η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του αναπτυξιακού Ν.3220/2004 και η τήρηση των προϋποθέσεων αυτού ως προς το σχηματισμό αφορολόγητου αποθεματικού στη χρήση 2003 και

δεν προέκυψαν διαφορές. Τα αποτελέσματα δε του τακτικού ελέγχου έγιναν αποδεκτά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ Ηρακλείου κατά τη διενέργεια ελέγχου ανάκτησης παράνομων κρατικών ενισχύσεων άρθρου 169 παρ. 1 ν.4099/2012, όπως αναγράφεται και στη σχετική έκθεση ελέγχου και σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ1231/2013.

Επειδή 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 και Κρατικών Ενισχύσεων του Υπουργείου Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ1231/2013 και συνεπώς στις καταστάσεις των προς έλεγχο επιχειρήσεων που έχουν αποσταλεί 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 διότι οι επιχειρήσεις αυτές 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.

Προς επίρρωση δε των ανωτέρω και κατόπιν επικοινωνίας με τη Διεύθυνση Ελέγχων αναφέρουμε ότι την 22/04/2003 η προσφεύγουσα έλαβε ενίσχυση ύψους 48.352,48€ για την ηλεκτρονικοποίηση των επιχειρησιακών λειτουργιών από το «Επιχειρείτε ηλεκτρονικά» Α΄ κύκλος προκήρυξης, Κωδικός έργου 572 και την 18/07/2003 έλαβε από τη 2^η πρόσκληση δράσης 252 υποστήριξη πιστοποίησης επιχειρήσεων, ποσό 7.096,00€.

Επειδή ο έλεγχος που διενεργείται 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.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1232/2013 με την οποία δόθηκαν οδηγίες για τις παραγραφόμενες υποθέσεις σύμφωνα με την με αρ. πρωτ. ΔΕΣ Α 1077518 ΕΞ 2013 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων: «**Υποχρεωτικά θα διενεργηθεί ο έλεγχος σε επιχειρήσεις για τα οικονομικά έτη 2004 και 2005, για την ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 169 του Ν. 4099/2012** και σε επιχειρήσεις στις οποίες έχει γίνει ολική ανάκτηση των ενισχύσεων, με τις διατάξεις του άρθρου 47 του Ν. 3614/2007 και θα διενεργηθεί επανυπολογισμός των τόκων, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ζ΄ παρ. 1 του άρθρου 169 του Ν. 4099/2012.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 21 του ΠΔ186/92 (ΚΒΣ), όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις της παραγράφου 11 του άρθρου 20 του ν.3296/2004 με τις οποίες καταργήθηκε το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ, που αφορούσε στην καταστροφή των στοιχείων των χρήσεων που είχαν περαιωθεί οριστικά: « Τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου.

Τα βιβλία και τα στοιχεία αυτά διατηρούνται οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Επειδή το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών για τη χρήση 2003 παρατάθηκε έως 31/12/2013 με τους ακόλουθους νόμους:

Με το άρθρο 10 του ν.3790/2009

Με το άρθρο 82 του ν.3842/2010

Με το άρθρο 12 του ν.3888/2010

Με το άρθρο 18 του ν.4002/2011

Με το άρθρο δεύτερο του ν.4098/2012

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 12 του Ν.3888/2010: «Αν περαιωθούν όλες οι υπαγόμενες ανέλεγκτες χρήσεις και οι χρήσεις που αφορούν υποθέσεις των παραγράφων 1 και 2, καθώς και όλα τα εκκρεμή προσωρινά φύλλα ελέγχου ή οι πράξεις ή οι αποφάσεις επιβολής προστίμου και εξοφληθεί η συνολική οφειλή που προκύπτει βάση του Εκκαθαριστικού Σημειώματος και των οικείων πρακτικών συμβιβασμού, αντίστοιχα, **αίρεται η υποχρέωση διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων κατά το άρθρο 21 του Κ.Β.Σ** όσον αφορά τις περαιωθείσες χρήσεις **μέχρι και τη χρήση 2005**, από την ημερομηνία εξόφλησης του συνόλου των σχετικών ποσών. **Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν και για υποθέσεις που έχουν ελεγχθεί με τακτικό έλεγχο ή έχουν περαιωθεί με οποιαδήποτε ρύθμιση και εφόσον έχει εξοφληθεί ή θα εξοφληθεί το σύνολο της οφειλής.** Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν ισχύουν (...).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 12 της ΠΟΛ 1147/2010: «Αν περαιωθούν όλες ανεξαιρέτως οι υπαγόμενες ανέλεγκτες χρήσεις και οι χρήσεις που αφορούν υποθέσεις των πιο πάνω παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου καθώς και όλα τα εκκρεμή προσωρινά φύλλα ελέγχου ή οι πράξεις ή οι αποφάσεις επιβολής προστίμου κατά τα οριζόμενα στα άρθρα 6, παρ.13 και 7, παρ.3 καθώς και στο άρθρο 8 και εξοφληθεί η συνολική οφειλή που προκύπτει βάσει του Εκκαθαριστικού Σημειώματος και των οικείων πρακτικών συμβιβασμού, αντίστοιχα, αίρεται η υποχρέωση διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων κατά το άρθρο 21 του Κ.Β.Σ. για τα βιβλία και τα στοιχεία που αφορούν περαιωθείσες χρήσεις μέχρι και τη χρήση που έληξε την 31.12.2005, από την ημερομηνία εξόφλησης του συνόλου των σχετικών ποσών.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν και για υποθέσεις που έχουν ελεγχθεί με τακτικό έλεγχο (π.χ. έλεγχος με αποφάσεις ΠΟΛ.1144/20.5.1998, ΠΟΛ.1037/1.3.2005, έλεγχος με γενικές διατάξεις) ή έχουν περαιωθεί με οποιαδήποτε ρύθμιση (π.χ. ν.3259/2004, ν.3697/2008 κλπ.), εφόσον έχει εξοφληθεί ή μόλις εξοφληθεί το σύνολο της οφειλής. Συνεπώς και για τις υποθέσεις αυτές, εφόσον έχει εξοφληθεί ή εξοφλείται το σύνολο της βάσει ελέγχου ή βάσει περαίωσης οφειλής, αίρεται η υποχρέωση διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων για τις ελεγχθείσες ή περαιωθείσες χρήσεις μέχρι και τη χρήση που έληξε την 31.12.2005.

Γίνεται δεκτό ότι εάν στις χρήσεις μέχρι και 2005 περιλαμβάνονται και μία ή περισσότερες χρήσεις οι οποίες έχουν υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν.3296/2004 περί αυτοελέγχου, τότε για τις αυτοελεγχθείσες αυτές χρήσεις αίρεται επίσης η υποχρέωση διαφύλαξης των βιβλίων και των στοιχείων του Κ.Β.Σ., εφόσον η επιχείρηση περαιώσει όλες τις υπαγόμενες στην περαίωση του παρόντος νόμου επόμενες χρήσεις καθώς και τις τυχόν εκκρεμείς σχετικές καταλογιστικές πράξεις κατά τα ανωτέρω και εξοφλήσει το σύνολο των οφειλών και συγχρόνως δεν έχει οφειλές ή εξοφλήσει τυχόν υφιστάμενες οφειλές από τον τυχόν τακτικό έλεγχο ή την περαίωση παλαιότερων χρήσεων. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες έχει υποβληθεί και εκκρεμεί κατά την έναρξη ισχύος του νόμου δήλωση φόρου κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και έχουν δηλωθεί περιουσιακά στοιχεία του άρθρου 12 του ν. 2961/2001, καθώς και για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε».

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ότι δεν παρέχεται πλέον δυνατότητα καταστροφής των Βιβλίων και Στοιχείων, για τις χρήσεις των οποίων οι σχετικές εγγραφές όλων των φορολογικών αντικειμένων κατέστησαν αμετάκλητες αλλά οφείλεται η διαφύλαξή τους έως τον εκάστοτε οριζόμενο από τις διατάξεις χρόνο (ήτοι για τη χρήση 2003 έως 31/12/2013) και επιπρόσθετα από έλεγχο στο σύστημα TAXIS προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν έχει εξοφλήσει το σύνολο της οφειλής της όπως προέκυψε από τον τακτικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος που διενεργήθηκε από το Διαπεριφερειακό Ελεγκτικό Κέντρο Αθηνών (Δ.Ε.Κ) για τα οικονομικά έτη 2002-2008 έτσι ώστε να αρθεί η υποχρέωση διαφύλαξης των βιβλίων και των στοιχείων του Κ.Β.Σ, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 12 του Ν.3888/2010. Αναφέρουμε δε επικουρικά ότι η με αρ. .../2013 εντολή ελέγχου εκδόθηκε μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων για τη χρήση 2003 καθώς και ότι εντός του ανωτέρω χρόνου έγινε και η έναρξη ελέγχου.

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

«Οι γενικά παραδεκτοί κανόνες του διεθνούς δικαίου, καθώς και οι διεθνείς συμβάσεις, από την επικύρωσή τους με νόμο και τη θέση τους σε ισχύ σύμφωνα με τους όρους καθεμιάς, αποτελούν αναπόσπαστο μέρος του εσωτερικού ελληνικού δικαίου και υπερισχύουν από κάθε άλλη αντίθετη διάταξη νόμου.»

Οι συνθήκες της ΕΕ αποτελούν διεθνείς συμφωνίες που στο σύνολό τους συνιστούν τον "καταστατικό χάρτη" της Ε.Ε., οι οποίες τελικά και υπερισχύουν των εσωτερικών νόμων (εθνικών δικαίων) των μελών-Χωρών. Οι Χώρες μέλη δεν μπορούν μετά την ένταξή τους να επικαλεστούν αντισυνταγματικότητα συνθηκών, με σκοπό την απαλλαγή τους από τις ανειλημμένες υποχρεώσεις τους.

Επίσης και οι πράξεις των οργάνων της Ε.Ε. που εκδίδονται προς εφαρμογή των διατάξεων των συνθηκών υπερισχύουν ομοίως των εθνικών (εσωτερικών) νόμων εκάστου κράτους-μέλους, όπως εν προκειμένω η C-354/10 Απόφαση του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου.

Στην προκειμένη περίπτωση, **α)** Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή έκρινε, με το άρθρο 1. παρ.1 της απόφασης 2008/723/ΕΚ της 18ης Ιουλίου 2007 (ΕΕ 2008 L 244, 11), ότι η σύσταση αφορολόγητων ειδικών αποθεματικών βάσει των άρθρων 2 & 3 του ν.3220/2004 (ΦΕΚ 15 Α') συνιστά καθεστώς κρατικών ενισχύσεων που δεν συμβιβάζεται με την εσωτερική αγορά και ότι τα αντίστοιχα ποσά φόρου που ωφελήθηκαν οι επιχειρήσεις από το σχηματισμό των αποθεματικών αυτών θα πρέπει να ανακτηθούν ως παράνομες ενισχύσεις, **β)** Η Επιτροπή θεωρώντας ότι η Ελληνική Δημοκρατία δεν συμμορφώθηκε πλήρως, εντός της ταχθείσας προθεσμίας, με την παραπάνω απόφαση προσέφυγε στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, **γ)** Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης με την από 1ης Μαρτίου 2012 καταδικαστική απόφασή του στην υπόθεση C-354/10 έκρινε ότι η Ελληνική Δημοκρατία παρέλειψε να λάβει, εντός της ταχθείσας προθεσμίας, όλα τα αναγκαία μέτρα για την ανάκτηση των παρανόμων ενισχύσεων, σύμφωνα με το άρθρο 1, παρ. 1, της ως άνω απόφασης 2008/723/ΕΚ της Επιτροπής, εξαιρουμένων εκείνων στις οποίες αναφέρονται τα άρθρα 1, παρ. 2 καθώς και τα άρθρα 2 και 3 της ίδιας απόφασης, **δ)** Για την ανάκτηση των εν λόγω κρατικών ενισχύσεων, κατά το μέρος που δεν είναι συμβατές με την εσωτερική αγορά, σε εκτέλεση της απόφασης του Δικαστηρίου της ΕΕ θεσπίστηκαν οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 169 ν.4099/2012, **ε)** κατ' εφαρμογή των διατάξεων αυτών έγινε η ανάκτηση της κρατικής ενίσχυσης (ισόποσης του φόρου εισοδήματος από τον οποίο απαλλάχθηκε η προσφεύγουσα με τον σχηματισμό ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων, βάσει των διατάξεων του άρθρου 2 του ν. 3220/2004, από τα αδιανέμητα κέρδη της χρήσης 2003 και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί περί προστατευόμενης εμπιστοσύνης είναι απορριπτέοι ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμοι.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 28/07/2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ 186/92 (ΚΒΣ), στην από 03/11/2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.4174/2013 και την 10/11/2014 έκθεση ελέγχου ανάκτησης παράνομων κρατικών ενισχύσεων άρθρου 169 παρ.1 ν. 4099/2012 της Δ.Ο.Υ Ηρακλείου επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες αποφάσεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 23/12/2014 και με αρ. πρωτ. της με ΑΦΜ

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

A)

Ενίσχυση προς ανάκτηση	64.050,00
Αναλογούντες τόκοι	28.104,58
ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	92.154,58

B) Πρόστιμο αρθ. 5 ν.2523/97 : **1.800,00€**

Γ) Πρόστιμο αρθ. 54 ν.4174/2013 : **2.500,00€**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ ΑΥΘΗΜΕΡΟΝ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

α/α ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).