



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 19/03/2018

Αριθμός απόφασης: 1768

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 17/11/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ., που εδρεύει στη, Πικέρμι, Αττικής κατά του υπ' αριθμ./04.10.2017 Φύλλου Ελέγχου για την ανάκτηση Κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών των άρθρων 2 και 3 του ν. 3220/2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το υπ' αριθμ./04.10.2017 Φύλλου Ελέγχου για την ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών των

άρθρων 2 & 3 του ν. 3220/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, του οποίου ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Σύντομο Ιστορικό

Με το υπ' αριθμ./04.10.2017 Φύλλου Ελέγχου για την ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών των άρθρων 2 & 3 του ν. 3220/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας, ποσό κρατικής ενίσχυσης προς ανάκτηση ποσού 254,035,38 ευρώ, πλέον αναλογούντων τόκων ύψους 124.495,76 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 378.531,14 ευρώ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν του πορίσματος ελέγχου της από 04/10/2017 Έκθεσης Ελέγχου για την Ανάκτηση Κρατικών Ενισχύσεων του άρθρου 169 του ν.4099/2012 της ως άνω Δ.Ο.Υ, σύμφωνα με την οποία απορρίφθηκε το επενδυτικό Σχέδιο Α ως μη επιλέξιμο, διότι η υλοποίηση αυτού κατά το ποσό των 706.141,26€ πραγματοποιήθηκε το έτος 2003, ήτοι πριν την 28.01.2004, και συνεπώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 3 του ν. 2601/1998.

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

1^{ος} ΛΟΓΟΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ: Η εκ μέρους του αντιδίκου επιβληθείσα ανάκτηση του φόρου εισοδήματος που αντιστοιχεί στο σχηματισθέν ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό χρήσης 2003, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 169 του ν. 4099/2012, συνιστά επί της ουσίας αναδρομική φορολόγηση η οποία αντίκειται στο άρθρ. 78 παρ. 2 του Συντάγματος.

2^{ος} ΛΟΓΟΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ: Η εκ μέρους του αντιδίκου επιβληθείσα ανάκτηση του φόρου εισοδήματος που αντιστοιχεί στο σχηματισθέν ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό χρήσης 2003, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του αρ.169 του ν. 4099/2012, αντιβαίνει στις αρχές της ασφάλειας δικαίου, της χρηστής διοίκησης και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης.

3^{ος} ΛΟΓΟΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ: Το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου για την ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών του άρθρ. 2 του ν. 3220/2004, διαχειριστικής περιόδου 2003 είναι ακυρωτέο, ως νόμω αβάσιμο, καθώς εκδόθηκε κατά παράβαση του άρθρου 9 παρ. 2 εδ. β' του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 12 του ν. 4474/7.6.2017 και ήταν σε ισχύ κατά το χρόνο έκδοσης του προσβαλλόμενου φύλλου ελέγχου. Συγκεκριμένα, η εφαρμογή της εγκυκλίου πολ. 1231/2013 αναδρομικά, ήτοι καθ' ο μέρος αφορά την (μη) επιλεξιμότητα δαπανών που έγιναν το 2003 και

συγκεκριμένα πριν την 28.01.2004 και αφορούν επενδυτικό σχέδιο για την κάλυψη αποθεματικού της διαχειριστικής περιόδου 2003, συνεπάγεται μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης που οδηγεί σε χειροτέρευση της θέσης της φορολογούμενης εταιρείας μας, παρότι τούτο απαγορεύεται ρητώς από την προαναφερθείσα διάταξη του Κ.Φ.Δ.

4^{ος} ΛΟΓΟΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ: Κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 169 παρ. 1 περ. δ' του ν. 4099/2012 και του ν. 2601/1998, η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών έκρινε ότι πρέπει να ανακτηθεί ο φόρος εισοδήματος που αντιστοιχεί στο σχηματισθέν από την εταιρεία μας ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό χρήσης 2003.

5^{ος} ΛΟΓΟΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ: Η αιτιολογία της από 04.10.2017 έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε Αθηνών, επί της οποίας ερείδεται το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου, είναι ελλιπής, ανεπαρκής και σε κάθε περίπτωση εσφαλμένη και, ως εκ τούτου, το τελευταίο καθίσταται ακυρωτέο.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 17/11/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, με Α.Φ.Μ., και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή, βάσει της Απόφασης 2008/723/ΕΚ της 18^{ης} Ιουλίου 2007 της Ευρωπαϊκής Επιτροπής:

«Άρθρο 1§1: Το καθεστώς κρατικών ενισχύσεων που εφαρμόστηκε από την Ελλάδα βάσει του άρθρου 2 του νόμου 3220/2004 είναι ασυμβίβαστο με την κοινή αγορά....

Άρθρο 2: Οι μεμονωμένες ενισχύσεις που χορηγήθηκαν βάσει του καθεστώτος που αναφέρεται στο άρθρο 1 παράγραφος 1 της παρούσας απόφασης δεν συνιστούν ενίσχυση εάν, κατά το χρόνο της χορήγησής τους, πληρούσαν τις προϋποθέσεις που ορίζονται σε κανονισμό που έχει εκδοθεί δυνάμει του άρθρου 2 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 994/98 του Συμβουλίου και που ήταν εφαρμοστέος κατά το χρόνο χορήγησης της ενίσχυσης.

Άρθρο 3: Οι μεμονωμένες ενισχύσεις που χορηγήθηκαν βάσει του καθεστώτος που αναφέρεται στο άρθρο 1 παράγραφος 1 της παρούσας απόφασης οι οποίες, κατά το χρόνο της χορήγησής της, πληρούσαν τις προϋποθέσεις που ορίζονται σε κανονισμό που έχει εκδοθεί δυνάμει του άρθρου 1 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 994/98 ή από άλλο εγκριθέν καθεστώς ενισχύσεων, είναι συμβιβάσιμες με την κοινή αγορά μέχρι του ανωτάτου ορίου έντασης ενίσχυσης που εφαρμόζεται γι' αυτό το είδος ενισχύσεων.

Άρθρο 4: 1. Η Ελλάδα οφείλει να ανακτήσει από τους δικαιούχους τις ασυμβίβαστες ενισχύσεις που χορηγήθηκαν βάσει του καθεστώτος που αναφέρεται στο άρθρο 1 παράγραφος 1 της παρούσας απόφασης. 2. Επί των ποσών των ενισχύσεων που πρέπει να ανακτηθούν οφείλονται τόκοι από την ημερομηνία που τέθηκαν στη διάθεση των

δικαιούχων μέχρι το χρόνο της πραγματικής ανάκτησης. 3. Οι τόκοι υπολογίζονται με τη μέθοδο του ανατοκισμού σύμφωνα με το κεφάλαιο V του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 794/2004 της Επιτροπής.

Άρθρο 5: 1. Η ανάκτηση των ενισχύσεων που χορηγήθηκαν βάσει του καθεστώτος που αναφέρεται στο άρθρο 1 παράγραφος 1 είναι άμεση και αποτελεσματική. 2. Η Ελλάδα διασφαλίζει την εκτέλεση της παρούσας απόφασης εντός τεσσάρων μηνών από την ημερομηνία κοινοποίησής της.»

Επειδή, βάσει της C-354/10 απόφασης, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, αποφάσισε, ότι, η Ελληνική Δημοκρατία παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από τα άρθρα 4 έως 6 της αποφάσεως 2008/723/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 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.

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).

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 στο άρθρο 107 (πρώην άρθρο 87 της ΣΕΚ) της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφέρεται:

«1. Ενισχύσεις που χορηγούνται υπό οποιαδήποτε μορφή από τα κράτη ή με κρατικούς πόρους και που νοθεύουν ή απειλούν να νοθεύσουν τον ανταγωνισμό διά της ευνοϊκής μεταχείρισης ορισμένων επιχειρήσεων ή ορισμένων κλάδων παραγωγής είναι ασυμβίβαστες με την εσωτερική αγορά, κατά το μέτρο που επηρεάζουν τις μεταξύ κρατών μελών συναλλαγές, εκτός αν οι Συνθήκες ορίζουν άλλως.

2. Συμβιβάζονται με την εσωτερική αγορά:

α) οι ενισχύσεις κοινωνικού χαρακτήρος προς μεμονωμένους καταναλωτές, υπό τον όρο ότι χορηγούνται χωρίς διάκριση προελεύσεως των προϊόντων·

β) οι ενισχύσεις για την επανόρθωση ζημιών που προκαλούνται από θεομηνίες ή άλλα έκτακτα γεγονότα·

γ) οι ενισχύσεις προς την οικονομία ορισμένων περιοχών της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας, οι οποίες θίγονται από τη διαίρεση της Γερμανίας, κατά το μέτρο που είναι αναγκαίες για την αντιστάθμιση των οικονομικών μειονεκτημάτων που προκαλούνται από τη διαίρεση αυτή. Μετά την παρέλευση πενταετίας από την έναρξη ισχύος της Συνθήκης της Λισσαβώνας, το Συμβούλιο, μετά από πρόταση της Επιτροπής, δύναται να εκδώσει απόφαση για την κατάργηση του παρόντος σημείου.

3. Δύνανται να θεωρηθούν ότι συμβιβάζονται με την εσωτερική αγορά:

α) οι ενισχύσεις για την προώθηση της οικονομικής αναπτύξεως περιοχών, στις οποίες το βιοτικό επίπεδο είναι ασυνήθως χαμηλό ή στις οποίες επικρατεί σοβαρή υποαπασχόληση, καθώς και των περιοχών που αναφέρονται στο άρθρο 349, λαμβάνοντας υπόψη τη διαρθρωτική, οικονομική και κοινωνική τους κατάσταση·

β) οι ενισχύσεις για την προώθηση σημαντικών σχεδίων κοινού ευρωπαϊκού ενδιαφέροντος ή για την άρση σοβαρής διαταραχής της οικονομίας κράτους μέλους·

γ) οι ενισχύσεις για την προώθηση της αναπτύξεως ορισμένων οικονομικών δραστηριοτήτων ή οικονομικών περιοχών, εφόσον δεν αλλοιώνουν τους όρους των συναλλαγών κατά τρόπο που θα αντέκειτο προς το κοινό συμφέρον·

δ) οι ενισχύσεις για την προώθηση του πολιτισμού και της διατήρησης της πολιτιστικής κληρονομιάς, εφόσον δεν αλλοιώνουν τους όρους συναλλαγών και ανταγωνισμού στην Ένωση σε βαθμό αντίθετο με το κοινό συμφέρον·

ε) άλλες κατηγορίες ενισχύσεων που καθορίζονται από το Συμβούλιο, το οποίο αποφασίζει προτάσει της Επιτροπής.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου 47 του Ν.3614/2007 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 σχηματίστηκε 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 (ΕΕΛ 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.

5. Οι πιο πάνω δηλώσεις ελέγχονται υποχρεωτικά από τις αρμόδιες για τον έλεγχο φορολογικές αρχές εντός δύο μηνών από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης.

Επί της διαφοράς φόρου που προκύπτει οφείλονται και οι τόκοι που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο για το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους μέχρι το χρόνο έκδοσης του φύλλου ελέγχου. Το συνολικό ποσό που προκύπτει για καταβολή βεβαιώνεται και καταβάλλεται εφάπαξ εντός του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα.

6. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται και στις υποθέσεις που έχουν ελεγχθεί και τα εκδοθέντα φύλλα ελέγχου έχουν καταστεί οριστικά, εφόσον οι πραγματοποιηθείσες επενδύσεις δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του ν. 2601/1998.

7. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν εφαρμόζονται για τις επιχειρήσεις, που κατά το πρώτο έτος μετά το σχηματισμό του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού δεν κάλυψαν ποσοστό 33,33% του εν λόγω αποθεματικού με νέες επενδύσεις.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 169 του ν.4099/2012, το ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων που έχει σχηματισθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 του ν. 3220/2004 συνιστά κρατική ενίσχυση του άρθρου 107 παρ.1 της Συνθήκης για την λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Η κρατική αυτή ενίσχυση κατά το μέρος που δεν είναι συμβατή με την εσωτερική αγορά, σύμφωνα με τα άρθρα 1 έως 3 της απόφασης 2008/723/EK, ανακτάται από το Ελληνικό Δημόσιο. Βασική προϋπόθεση για να είναι συμβατή με την εσωτερική αγορά ενίσχυση που χορηγήθηκε σύμφωνα με το άρθρο 107 της Συνθήκης είναι ότι δεν αρκεί το επενδυτικό σχέδιο να εξυπηρετεί κάποιο από τους στόχους της διάταξης αυτής αλλά θα πρέπει να είναι απαραίτητη για την επίτευξη αυτού με την έννοια ότι δεν ενισχύονται σχέδια τα οποία ούτως ή άλλως θα υλοποιούσε η επιχείρηση.

Επιπλέον και βάσει του Ενωσιακού νομικού πλαισίου χορήγησης κρατικών ενισχύσεων η ενίσχυση πρέπει να έχει χαρακτήρα κινήτρου (σχετ. η απόφαση Δικαστηρίου της ΕΕ C-390/06, και οι αποφάσεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, T-394/08, T-408/08 και T-454/08).

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 με την οποία διευκρινίζεται ότι:

«Ι) Γενικά

1. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή έκρινε, με το άρθρο 1, παρ.1 της απόφασης 2008/723/EK της 18ης Ιουλίου 2007 (ΕΕ 2008 L 244, 11), ότι η σύσταση αφορολόγητων ειδικών αποθεματικών βάσει των άρθρων 2 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.

[...]

II) ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ

Οι επιχειρήσεις στις οποίες πρέπει να διενεργηθεί έλεγχος ανάκτησης των εν λόγω Κρατικών ενισχύσεων, έχουν ήδη καταγραφεί από την Διεύθυνση Ελέγχων σε συνεργασία με τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων και τη Μονάδα Ανταγωνισμού και Κρατικών Ενισχύσεων του Υπουργείου Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας. Σε όλες τις Δ.Ο.Υ., οι οποίες έχουν αρμοδιότητα διενέργειας ελέγχων, θα αποσταλούν καταστάσεις που θα αναφέρουν τις επιχειρήσεις που υπάγονται στην ελεγκτική τους αρμοδιότητα και στις οποίες πρέπει να διενεργηθεί έλεγχος. Στις Δ.Ο.Υ. που είναι ενταγμένες στο Ο.Π.Σ. ELENXIS η ανάθεση των υποθέσεων για έλεγχο θα γίνει μέσω του συστήματος αυτού.

Οι αναφερόμενες παραπάνω επιχειρήσεις έχουν χωριστεί σε δύο βασικές κατηγορίες:

1. Αυτές για τις οποίες έχει γίνει ήδη ολική ανάκτηση του συνόλου των εν λόγω κρατικών ενισχύσεων, βάσει των διατάξεων του άρθρου 47 ν.3614/2007 και κατέβαλαν τα ποσά της ανάκτησης σε δόσεις. Στις επιχειρήσεις αυτές δεν θα γίνει κανένας περαιτέρω έλεγχος. Θα γίνει απλώς επανυπολογισμός των οφειλόμενων τόκων βάσει του σχετικού φακέλου που υπάρχει στις Δ.Ο.Υ. και καταλογισμός των διαφορών που θα προκύψουν σε βάρος των επιχειρήσεων σύμφωνα με τα αναφερόμενα παρακάτω.

2. Αυτές για τις οποίες δεν έχει γίνει καμία ανάκτηση ή αυτές που έχει γίνει μερική ανάκτηση των ενισχύσεων βάσει των διατάξεων του άρθρου 47 ν.3614/2007. Για τις επιχειρήσεις αυτές θα διενεργείται έλεγχος σύμφωνα με τα βήματα που αναφέρονται παρακάτω. Διευκρινίζεται ότι μερική ανάκτηση έχουμε και στην περίπτωση κατά την οποία μία επιχείρηση έχει λάβει ενίσχυση και στα δύο οικονομικά έτη (2004 και 2005) και έχει γίνει ανάκτηση της συνολικής ενίσχυσης του ενός έτους, ενώ για το άλλο έτος δεν έχει γίνει ανάκτηση για το σύνολο της ενίσχυσης του έτους αυτού. Στην περίπτωση αυτή για το έτος που έγινε ολική ανάκτηση θα ακολουθείται η διαδικασία της περίπτωσης 1, ενώ για το άλλο έτος θα γίνει έλεγχος για καταλογισμό του ποσού της ενίσχυσης που πρέπει να ανακτηθεί και των τόκων που οφείλονται με βάση τη μέθοδο του ανατοκισμού.

Στη συνέχεια περιγράφεται η διαδικασία που θα ακολουθείται για τον έλεγχο των

επιχειρήσεων οι οποίες έλαβαν κρατικές ενισχύσεις με τη σύσταση (σχηματισμό) ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού άρθρων 2 και 3 ν.3220/2004 και τον προσδιορισμό των προς ανάκτηση ποσών.

[...]

A2. 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.

Παράδειγμα επανυπολογισμού τόκων αναφέρεται στο κεφάλαιο Δ' της παρούσας.

Σε όσες επιχειρήσεις έχει γίνει ολική ανάκτηση, βάσει των διατάξεων του άρθρου 47 ν.3614/2007, του συνόλου της κρατικής ενίσχυσης που χορηγήθηκε με τη δημιουργία του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού άρθρων 2 και 3 ν.3220/2004, δεν θα γίνει κανένας περαιτέρω έλεγχος σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας στο οικονομικό έτος στο οποίο έγινε η ολική ανάκτηση, παρά μόνο επανυπολογισμός των οφειλόμενων τόκων και καταλογισμός της προκύπτουσας διαφοράς.

[...]

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.5.2 Επιλεξιμότητα επενδυτικού σχεδίου:

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

- Η έναρξη (16) του εν λόγω επενδυτικού σχεδίου δεν πρέπει να είναι προγενέστερη της δημοσίευσης του νόμου 3220/2004 (28-1-2004).
- Το επενδυτικό σχέδιο θα πρέπει να έχει λειτουργήσει στην περιοχή εγκατάστασής του πέντε τουλάχιστον έτη από την ολοκλήρωσή του (16).
- Σε περίπτωση που η ενίσχυση εξετάζεται βάσει του ν.3299/2004 θα πρέπει επί πλέον το επενδυτικό σχέδιο να εντάσσεται σε μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις του άρθρου 3 παρ. 1 αυτού (Παράρτημα Β.5).

B.5.3 Επιλεξιμότητα Δαπανών

Οι επενδυτικές δαπάνες οι οποίες έχουν κριθεί ότι πληρούν τις προϋποθέσεις του ν. 3220/2004

προκειμένου να είναι συμβατές με τις Περιφερειακές Ενισχύσεις του Επενδυτικού Νόμου πρέπει επί πλέον να ικανοποιούν τις εξής προϋποθέσεις:

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

Επειδή, η εγκύκλιος ΠΟΛ 1231/2013 δεν θεσπίζει κανόνες δικαίου ούτε τροποποιεί τις διατάξεις του άρθρου 169 §1 ν. 4099/2012. Δίνει οδηγίες στις φορολογικές ελεγκτικές υπηρεσίες για τον έλεγχο υποθέσεων ανάκτησης των κρατικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν με τη σύσταση ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών άρθρων 2 & 3 του ν. 3220/2004 (ΦΕΚ Α' 15/28-01-2014). Επίσης η ίδια εγκύκλιος δεν είναι αυθαίρετη καθόσον διευκρινίζει τις προϋποθέσεις οι οποίες ορίζονται από τις αναφερόμενες σε αυτή σχετικές διατάξεις του άρθρου 107 της Συνθήκης για την λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Παράρτημα Β.2 Ορολογία Κεφαλαίου Β) καθώς και της υποχρεωτικά εφαρμοστέας απόφασης 2008/723/ΕΚ της 18ης Ιουλίου 2007, για να είναι κάποια από τις ενισχύσεις συμβατή με την εσωτερική αγορά προκειμένου να εξαιρεθεί από την ανάκτηση.

Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι κακώς ο έλεγχος απέρριψε επενδυτικές δαπάνες που είχαν πραγματοποιηθεί πριν την ημερομηνία δημοσίευσης του ν. 3220/2004, ήτοι πριν την 28/01/2004 είναι αβάσιμος και απορρίπτεται.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 § 1 του Συντάγματος του 1975:«Οι γενικά παραδεγμένοι κανόνες του διεθνούς δικαίου, καθώς και οι διεθνείς συμβάσεις, από την επικύρωσή τους με νόμο και τη θέση τους σε ισχύ σύμφωνα με τους όρους καθεμιάς, αποτελούν αναπόσπαστο μέρος του εσωτερικού ελληνικού δικαίου και υπερισχύουν από κάθε άλλη αντίθετη διάταξη νόμου.». Οι συνθήκες της ΕΕ αποτελούν διεθνείς συμφωνίες που στο σύνολό τους συνιστούν τον "καταστατικό χάρτη" της Ε.Ε., οι οποίες τελικά και υπερισχύουν των

εσωτερικών νόμων (εθνικών δικαίων) των μελών - Χωρών. Οι Χώρες μέλη δεν μπορούν μετά την ένταξή τους να επικαλεστούν αντισυνταγματικότητα συνθηκών, με σκοπό την απαλλαγή τους από τις ανειλημμένες υποχρεώσεις τους.

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

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, για τη χρήση 2003, η προσφεύγουσα εταιρεία σχημάτισε αφορολόγητο αποθεματικό ποσού € 1.037.128,79 για την πραγματοποίηση παραγωγικών επενδύσεων σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3220/2004 και έτυχε κρατικής ενίσχυσης ποσού €362.995,08€ [1.037.128,79 € X 35%], ενώ στη συνέχεια με βάσει τις διατάξεις του ν.3614/2004 ανέκτησε ποσό κρατικής ενίσχυσης 108.959,70 €.

Επειδή, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν της με αριθμ./23-05-2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ για την ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων του άρθρου 169 του ν.4099/2012 που αναφέρεται στο αφορολόγητο αποθεματικό του ν. 3220/2004, προέκυψε, ότι ορθά απορρίφθηκε το επενδυτικό Σχέδιο Α ποσού 725.815,37€, γιατί αφενός οι δαπάνες ποσού των 706.141,26€ πραγματοποιήθηκαν πριν από την 28-01-2004 και αφετέρου οι δαπάνες ποσού 19.674,41€ που πραγματοποιήθηκαν μετά την 28/01/2014 αποτελούν στην ουσία το ίδιο επενδυτικό σχέδιο (το οποίο ούτως ή άλλως θα υλοποιούσε η επιχείρηση) και για το λόγο αυτό κρίνεται ότι για το σύνολο της επένδυσης δεν υπάρχει κίνητρο επιχορήγησης καθόσον δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 3 του νόμου 2601/98 και συνεπώς δεν εμπίπτουν σε κανένα πλαίσιο ενίσχυσης (μη επιλέξιμες).

Επειδή, ορθά και νόμιμα, βάσει των ισχυουσών διατάξεων, έγινε η μερική ανάκτηση του αφορολόγητου αποθεματικού που είχε σχηματιστεί την χρήση 2003.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 04/10/2017 έκθεση ελέγχου ανάκτησης κρατικών ενισχύσεων βάσει άρ.169§1 ν. 4099/2012 της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Αποφασίζουμε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 17/11/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων βάσει άρ.169§1 ν. 4099/2012 οικ. έτους 2004 (διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/2003):

	Ποσά σε €
Σχηματισθέν αποθεματικό	1.037.128,79
Συντελεστής φορολογίας εισοδήματος	35%
Χορηγηθείσα ενίσχυση	362.995,08
Ενίσχυση που ανακτήθηκε με ν.3614/2017	108.959,70
Υπόλοιπο ενίσχυσης	254.035,38
Μείον: ενίσχυση συμβατή με την εσωτερική αγορά (Παρούσα αξία συνόλου επιλέξιμων δαπανών PVs x μέγιστη ένταση ενίσχυσης α)	0,00
Ενίσχυση προς ανάκτηση	254.035,38
Αναλογούντες τόκοι	124.495,76
Ποσό για καταβολή	378.531,14

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.