



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 08/01/2020

Αριθμός απόφασης:29

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 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' 1440/27-04-2017) .

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

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

4. Την από **10/09/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία “.....”, Α.Φ.Μ , που εδρεύει στη κατά: α)της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και β) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την και με ημερομηνία θεώρησης 19/07/2019 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **10/09/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία “.....”, Α.Φ.Μ, η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ’ αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 1.006,57 €.

Με την υπ’ αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 13.732,12 €.

Σύμφωνα με την/2018 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4172/2013 καθώς και τις ΠΟΛ. 1124/2015 & 1036/2017.

Από τη διενέργεια του ως άνω ελέγχου διαπιστώθηκε ότι έχουν εκδοθεί βεβαιώσεις από την ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΕΡΕΥΝΑΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΑΣ, ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ ΔΡΑΣΕΩΝ ΕΡΕΥΝΑΣ ΚΑΙ ΚΑΙΝΟΤΟΜΙΑΣ, ΤΜΗΜΑ ΚΑΙΝΟΤΟΜΙΑΣ, που αφορούν δικαιολογητικά δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας του άρθρου 22^α του Ν 4172/2013, με αίτηση έκδοσης σχετικής βεβαίωσης από την ίδια την προσφεύγουσα κατά την υποβολή της φορολογικής της δήλωσης, για τα φορολογικά έτη 2014 (Αρ. πρωτ:/2015), 2015 (Αρ. πρωτ:/2016) και 2016 (Αρ. πρωτ:/2017). Σύμφωνα με τις ως άνω βεβαιώσεις η προσφεύγουσα α) για το φορολογικό έτος 2014 με τις φορολογική δήλωση που υπέβαλλε δήλωσε στο πεδίο της δήλωσης (Κωδ 060- Δαπάνες επιστ. και τεχν. Έρευνας) (Εξωλογιστικά) ποσό **218.926,15** αντί του ορθού **215.054,69** ήτοι διαφορά **3.871,46** η οποία **δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση βάσει ελέγχου** και β) για το φορολογικό έτος 2015 με τις φορολογική δήλωση που υπέβαλλε δήλωσε στο πεδίο της δήλωσης (Κωδ 060- Δαπάνες επιστ. και τεχν. Έρευνας) (Εξωλογιστικά) ποσό **186.732,69** αντί του ορθού **139.380,54** ήτοι διαφορά **47.352,15** η οποία δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση βάσει ελέγχου. Προς τούτο εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις και καταλογίστηκαν οι ως άνω διαφορές φόρου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο :

- Άπρακτη παρέλευση της δμηνης προθεσμίας από την υποβολή προς έγκριση των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, όπως αυτή προβλέπεται στο άρθρο 22^α του Ν. 4172/2013, επομένως αυτοδίκαιη έγκριση αυτών.

Επειδή στο άρθρο 22 του Ν. 4172/2013 Εκπιπόμενες Επιχειρηματικές Δαπάνες ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, εκτός των περιπτώσεων δαπανών οι οποίες ρητά

αναφέρονται σε άλλα βήματα του παρόντος προγράμματος ελέγχου, οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Κατά τον έλεγχο θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη οι εγκύκλιοι που εκδόθηκαν για την ερμηνεία των διατάξεων του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.).»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 22^Α του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) με τίτλο «Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας», όπως ίσχυαν για την υπό κρίση περίοδο, προβλέπονταν τα εξής:

«1. Οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, στις οποίες περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις του εξοπλισμού και των οργάνων, που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες εκτέλεσης της επιστημονικής και της τεχνολογικής έρευνας, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους προσαυξημένες κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%). Τα κριτήρια χαρακτηρισμού των πιο πάνω δαπανών καθορίζονται με κοινή υπουργική απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων. Αν προκύψουν ζημίες μετά την αφαίρεση του ως άνω ποσοστού μεταφέρονται με βάση το άρθρο 27 του παρόντος.

2. Συγχρόνως με την υποβολή της φορολογικής της δήλωσης, η επιχείρηση υποβάλλει στη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας του Υπουργείου Παιδείας και Θρησκευμάτων τα απαραίτητα δικαιολογητικά για τις δαπάνες έρευνας και τεχνολογίας που πραγματοποίησε. Ο έλεγχος και η πιστοποίηση των δαπανών αυτών διενεργούνται εντός χρονικού διαστήματος έξι (6) μηνών. Μετά την άπρακτη παρέλευση της εν λόγω προθεσμίας θεωρείται ότι οι σχετικές δαπάνες έχουν εγκριθεί. Σε κάθε περίπτωση, το Υπουργείο Παιδείας και Θρησκευμάτων ενημερώνει σχετικά το Υπουργείο Οικονομικών σύμφωνα με τη διαδικασία που καθορίζεται στο προεδρικό διάταγμα.».

Επειδή στην Αιτιολογική Έκθεση των διατάξεων του άρθρου 22 του Ν. 4223/2013, με τις οποίες εισήχθησαν στον νέο Κ.Φ.Ε. (Ν. 4172/2013) οι διατάξεις του ως άνω άρθρου 22^Α αυτού, αναφέρονται τα εξής: «Με την παράγραφο 7 [σημείωση: παρ. 8] εισάγεται νέο άρθρο 22Α με το οποίο παρέχεται κίνητρο με αντικείμενο την προσαύξηση των εκπιπτόμενων δαπανών που αφορούν στην επιστημονική και τεχνολογική έρευνα, όπως αυτές προσδιορίζονται στο Εγχειρίδιο Frascati (Frascati Manual) και ορίζεται η σχετική διαδικασία λειτουργίας και παρακολούθησής του». Το Εγχειρίδιο Frascati γίνεται αποδεκτό από τον Ο.Ο.Σ.Α. ως προς τη μεθοδολογία του για τη συλλογή στοιχείων επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας.

Επειδή, στην εγκύκλιο διαταγή ΠΟΛ. 1113/2015 της Γ.Γ.Δ.Ε., που αφορά στην έκπτωση των δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων κατά τα άρθρα 22, 22^Α

και 23 του Ν. 4172/2013, προβλέπονται σχετικά με τις δαπάνες τεχνολογικής και επιστημονικής έρευνας, τα κάτωθι:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 22Α του ν. 4172/2013, το οποίο προστέθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013, παρέχονται κίνητρα σε επιχειρήσεις που πραγματοποιούν δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας.

Συγκεκριμένα, με την παράγραφο 1 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων κατά το χρόνο πραγματοποίησής τους προσαυξημένες κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%).

Ειδικά οι δαπάνες που αφορούν πάγιο εξοπλισμό, προκειμένου να προσαυξηθούν σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο, κατανέμονται ισόποσα στα επόμενα τρία (3) έτη.

Τα κριτήρια χαρακτηρισμού των πιο πάνω δαπανών καθορίζονται με προεδρικό διάταγμα μετά από πρόταση των Υπουργών Οικονομικών, Παιδείας και Θρησκευμάτων και Πολιτισμού και Αθλητισμού (νυν Υπουργός Πολιτισμού, Παιδείας και Θρησκευμάτων).

Αν προκύψουν ζημίες μετά την αφαίρεση του ως άνω ποσοστού μεταφέρονται για συμψηφισμό με μελλοντικά κέρδη με βάση τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 4172/2013.

2. Επισημαίνεται ότι την πιο πάνω έκπτωση δικαιούνται όλα τα φυσικά πρόσωπα που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, που πραγματοποιούν δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησης των βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά).

Διευκρινίζεται ότι η έκπτωση του 30% επί των υπόψη δαπανών διενεργείται από τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Ως δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας νοούνται τα ποσά που πράγματι επιβαρύνθηκε η επιχείρηση, δηλαδή η δαπάνη που προκύπτει μετά την αφαίρεση των επιδοτήσεων ή επιχορηγήσεων που έχει λάβει η επιχείρηση με σκοπό την εκτέλεση - υλοποίηση ερευνητικών προγραμμάτων. Επειδή μέχρι σήμερα δεν έχει εκδοθεί το σχετικό προεδρικό διάταγμα, προκειμένου για τον καθορισμό των κριτηρίων για τον χαρακτηρισμό των δαπανών ως δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, με την παρούσα γίνεται δεκτό ότι, μέχρι την έκδοσή του και προκειμένου για την αναγνώριση των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, θα λαμβάνονται υπόψη τα οριζόμενα στην αριθ. 12962 (ΠΟΛ) 2029/3.11.1987 (ΦΕΚ 743Β') Απόφαση του Υπουργού Βιομηχανίας, Ενέργειας και Τεχνολογίας, η οποία δεν έχει καταργηθεί.

Ειδικά οι δαπάνες που αφορούν πάγιο εξοπλισμό ο οποίος χρησιμοποιείται για τους σκοπούς της επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, προκειμένου να προσαυξηθούν κατά 30%, θα αποσβεσθούν ισόποσα στα επόμενα 3 έτη από την πραγματοποίηση των υπόψη δαπανών, κατά παρέκκλιση των διατάξεων του άρθρου 24 του ν. 4172/2013. Η έκπτωση του 30% των δαπανών για την αγορά πάγιου εξοπλισμού θα διενεργείται εξωλογιστικά από τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης τα επόμενα τρία έτη.

Για παράδειγμα, ανώνυμη εταιρεία προβαίνει, εντός του φορολογικού έτους 2014, στην αγορά πάγιου εξοπλισμού, ο οποίος χρησιμοποιείται για σκοπούς της επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, αξίας 900.000 ευρώ. Το ποσό αυτό θα κατανεμηθεί ισόποσα στα επόμενα τρία έτη, δηλαδή ποσό 300.000 ευρώ θα εκπεσθεί από τα ακαθάριστα έσοδα των φορολογικών ετών 2015, 2016 και 2017, αντίστοιχα και επιπλέον, το ποσό των 300.000 ευρώ θα προσαυξηθεί σε κάθε έτος κατά 30%, ήτοι κατά 90.000 ευρώ.

Επομένως, η επιχείρηση σε κάθε ένα από τα φορολογικά έτη 2015, 2016 και 2017, θα εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά της το ποσό των 300.000 ευρώ και επιπλέον από τα καθαρά της κέρδη για κάθε ένα από τα πιο πάνω φορολογικά έτη θα εκπέσει εξωλογιστικά το ποσό των 90.000 ευρώ.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι συγχρόνως με την υποβολή της φορολογικής της δήλωσης, η επιχείρηση υποβάλλει στη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας του Υπουργείου Παιδείας και Θρησκευμάτων τα απαραίτητα δικαιολογητικά για τις δαπάνες έρευνας και τεχνολογίας που πραγματοποίησε. Ο έλεγχος και η πιστοποίηση των δαπανών αυτών διενεργούνται εντός χρονικού διαστήματος έξι (6) μηνών. Μετά την άπρακτη παρέλευση της εν λόγω προθεσμίας θεωρείται ότι οι σχετικές δαπάνες έχουν εγκριθεί. Σε κάθε περίπτωση, το Υπουργείο Παιδείας και Θρησκευμάτων ενημερώνει σχετικά το Υπουργείο Οικονομικών σύμφωνα με τη διαδικασία που καθορίζεται στο κατ' εξουσιοδότηση της διάταξης προεδρικό διάταγμα.

4. Με την ΠΟΛ.1074/1.4.2015 απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 574Β') ορίζεται, ότι οι εταιρείες που πραγματοποίησαν μέσα στο φορολογικό έτος 2014 δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, υποχρεούνται να συνυποβάλουν με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους, σε περίπτωση χειρόγραφης υποβολής αυτής, υπεύθυνη δήλωση ότι υποβλήθηκαν τα απαραίτητα δικαιολογητικά στη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας του Υπουργείου Πολιτισμού, Παιδείας και Θρησκευμάτων.

Σε περίπτωση ηλεκτρονικής υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, η πιο πάνω υπεύθυνη δήλωση δεν συνυποβάλλεται, αλλά φυλάσσεται για τον έλεγχο μαζί με τα λοιπά δικαιολογητικά της δήλωσης.

Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι οι υπόψη δαπάνες καταρχήν εκπίπτουν φορολογικά κατά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης (μη αναμορφούμενες δαπάνες). Ωστόσο, σε περίπτωση ρητής μη έγκρισης του συνόλου ή μέρους των υπόψη δαπανών από τη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας του Υπουργείου Πολιτισμού, Παιδείας και Θρησκευμάτων εντός εξαμήνου από την υποβολή των σχετικών δικαιολογητικών, η επιχείρηση οφείλει να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος εντός μηνός από την επίδοση της απορριπτικής απόφασης χωρίς την επιβολή τόκων και προσαυξήσεων ή προστίμων.».

Επειδή η προσφεύγουσα με την υποβολή της φορολογικής δηλώσεως του έτους **2014** κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 22Α του Ν.4172/13 εξέπεσε δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας προσαυξημένες κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) (Χρήση 2014: Δαπάνες 729.753,81€ χ 30% = 218.926,15€), έχοντας ακολουθήσει τη διαδικασία που προβλέπονταν από τον παραπάνω νόμο και τις σχετικές εγκυκλίους. Η προσφεύγουσα υπέβαλε εμπρόθεσμα τα απαραίτητα δικαιολογητικά στην ΓΓΕΤ με το υπ' αριθμό πρωτοκόλλου/2015 έγγραφο.

Επειδή το Υπουργείο Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων στο πλαίσιο ελέγχου των δαπανών του άρθρου 22Α που αφορούσαν την εταιρική χρήση 2014 εξέδωσε την υπ'αρ.πρωτ...../..... Βεβαίωση στις 18.01.2016 με την οποία πιστοποίησε ότι οι

επιλέξιμες δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας της προσφεύγουσας, για το φορολογικό έτος 2015 ανέρχονται στο ποσό των 716.848,94€, ήτοι 12.904,87€ λιγότερες σε σχέση με τις υποβληθείσες (729.753,81€ - 716.848,94€ = 12.907,87€).

Επειδή η προσφεύγουσα με την υποβολή της φορολογικής δηλώσεως του έτους **2015** κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 22Α του Ν.4172/13 εξέπεσε δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας προσαυξημένες κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) (Χρήση 2015: Δαπάνες 622.435,29€ χ 30% = 186.732,69€), έχοντας ακολουθήσει τη διαδικασία που προβλέπονταν από τον παραπάνω νόμο και τις σχετικές εγκυκλίου. Η προσφεύγουσα υπέβαλε εμπρόθεσμα τα απαραίτητα δικαιολογητικά στην ΓΓΕΤ με το υπ' αριθμό πρωτοκόλλου/2016 έγγραφο.

Επειδή το Υπουργείο Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων στο πλαίσιο ελέγχου των δαπανών του άρθρου 22Α που αφορούσαν την εταιρική χρήση 2015 εξέδωσε την υπ'αρ.πρωτ...../Βεβαίωση στις **13.11.2017** με την οποία πιστοποιεί ότι οι επιλέξιμες δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας της επιχείρησης, για το φορολογικό έτος 2015 ανέρχονται στο ποσό των 464.601,80€, ήτοι 139.380,54€ λιγότερες σε σχέση με τις υποβληθείσες (622.435,29 € - 464.601,80€ = 139.380,54€).

Επειδή οι υπό κρίση δαπάνες πραγματοποιήθηκαν έως 31/12/2015 και επομένως ισχύουν τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ 1113/2015.

Επειδή κατά τη διενέργεια του ελέγχου το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. απέστειλε το υπ αριθμ. Πρωτ/2019 έγγραφο στη Γενική Γραμματεία Έρευνας του Υπουργείου Παιδείας και Θρησκευμάτων και τεχνολογίας προκειμένου να ενημερωθεί σχετικά με την έκδοση ή μη Βεβαιώσεων για τις αιτήσεις της προσφεύγουσας σχετικά με τις δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, την ημερομηνία έκδοσης αυτών καθώς και την ημερομηνία κοινοποίησης στην ως άνω επιχείρηση των σχετικών Βεβαιώσεων. Η ανωτέρω διεύθυνση ενημέρωσε ότι έχουν εκδοθεί οι Βεβαιώσεις για τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2014, 2015 τις οποίες και τις διαβίβασε στο Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. Σύμφωνα με τις βεβαιώσεις αυτές, πρόέκυψε ότι μέρος των δαπανών αυτών απορρίφθηκαν ως δαπάνες έρευνας και τεχνολογίας, όπως αναλυτικά αναφέρθηκε ανωτέρω και προς τούτο, εφόσον εκδόθηκαν βεβαιώσεις, ορθώς τα ποσά αυτά δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των υπό κρίση φορολογικών ετών.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 4174/2013 (Α' 170), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 12 § 1 του ν. 4474/2017 (Α' 80) και ισχύουν σύμφωνα με το άρθρο 36 του ίδιου νόμου από 07/06/2017, ορίζεται ότι:

«1) Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και Οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι ερμηνευτικές εγκυκλίους δημοσιεύονται στον ιστότοπο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) και ισχύουν από τη δημοσίευσή τους. 2) Οι ερμηνευτικές εγκυκλίους είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν

μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων. 3) Οι ερμηνευτικές εγκυκλίοι δεν είναι δεσμευτικές για τους φορολογούμενους. 4) Απαντήσεις που παρέχονται ή απόψεις που διατυπώνονται από υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης σχετικά με την ερμηνεία της φορολογικής νομοθεσίας, δεν δεσμεύουν τη Φορολογική Διοίκηση, εκτός από τις περιπτώσεις, στις οποίες αυτό προβλέπεται στον Κώδικα. 5) Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος ακολούθησε τις εγκυκλίους της Φορολογικής Διοίκησης αναφορικά με τη φορολογική του υποχρέωση, η δήλωσή του δεν θεωρείται ανακριβής ή δεν θεωρείται ότι παρέλειψε να υποβάλει δήλωση, κατά περίπτωση».

Επομένως σύμφωνα με τα ανωτέρω, η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται αναδρομική φορολογική επιβάρυνση του φορολογουμένου. Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε ανακριβή δήλωση, εφόσον για τις δηλωτικές της υποχρεώσεις ακολούθησε τις κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής της υποχρέωσης, οδηγίες της Φορολογικής Διοίκησης και προς τούτο δεν υπολογίστηκε στους διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος, ο πρόσθετος φόρος του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013

Επειδή κατ' ανάλογη εφαρμογή του τελευταίου εδαφίου της παρ. 4 της ΠΟΛ 1113/2015 της ΓΓΔΕ δεν επιβάλλονται τόκοι, προσαυξήσεις και πρόστιμα λόγω εκπροθέσμου απορρίψεως του αιτήματος της προσφεύγουσας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./23-07-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία “.....”, Α.Φ.Μ. και την επικύρωση:

1) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

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

Διαφορά φόρου	1.006,57 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	0,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.006,57 €

2) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

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

Διαφορά φόρου	13.732,12 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	0,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	13.732,12 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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.