



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 18.12.2020

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 2586

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2017/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017)

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

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

4. Την από 29.07.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία '.....', και με διακριτικό τίτλο "....." με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός αριθ., κατά της σιωπηρής – τεκμαιρομένης απορρίψεως, λόγω παρελεύσεως ως απράκτου της προθεσμίας των ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της, κατ' άρθρο 20 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), της υπ' αριθμ. πρωτ.:/2020 Δηλώσεως Επιφυλάξεως επί της από 07.04.2020 υποβληθείσης Τροποποιητικής Δηλώσεως Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων φορολογικού έτους 2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 29.07.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία '.....', και με διακριτικό τίτλο "....." με Α.Φ.Μ., 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 την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα, ζητά:

- Να γίνει δεκτή στο σύνολό της η παρούσα Ενδικοφανής Προσφυγή.

- Να επανεξετασθεί η νομιμότητα και την ορθότητα της σιωπηρής – τεκμαιρομένης απορρίψεως, λόγω παρελεύσεως ως απράκτου της προθεσμίας των ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της, κατ' άρθρο 20 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), της υπ' αριθμ. πρωτ.:/2020 Δηλώσεως Επιφυλάξεως επί της από 07.04.2020 υποβληθείσης Τροποποιητικής Δηλώσεως Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων φορολογικού έτους 2017.
- Να επανεξετασθεί η νομιμότητα και την ορθότητα κάθε άλλης συναφούς, προγενέστερης ή μεταγενέστερης, πράξεως ή παραλείψεως της Διοικήσεως.
- Να διαταχθεί η ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως η τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω, της ως άνω προσβαλλομένης σιωπηρής – τεκμαιρομένης απορρίψεως, λόγω παρελεύσεως ως απράκτου της προθεσμίας των ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της, κατ' άρθρο 20 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), της υπ' αριθμ. πρωτ.:/2020 Δηλώσεως Επιφυλάξεως επί της από 07.04.2020 υποβληθείσης Τροποποιητικής Δηλώσεως Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων φορολογικού έτους 2017, ως και κάθε άλλης συναφούς, προγενέστερης ή μεταγενέστερης, πράξεως ή παραλείψεως της Διοικήσεως.
- Να γίνει δεκτή στο σύνολό της η υπ' αριθμ. πρωτ.:/2020 Δήλωση Επιφυλάξεως επί της από 07.04.2020 υποβληθείσης Τροποποιητικής Δηλώσεως Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων φορολογικού έτους 2017 και να υποχρεωθεί η Φορολογική Αρχή να προβεί σε ορθή εκκαθάριση της από 07-04-2020 υποβληθείσης Τροποποιητικής Δηλώσεως Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων φορολογικού έτους 2017, κατ' αποδοχήν της ως άνω Επιφυλάξεως.
- Να υποχρεωθεί η Φορολογική Αρχή να επιστρέψει, και δη εντόκως, από της καταβολής του, άλλως από της ασκήσεως της παρούσης, κάθε ποσό, το οποίο καταβάλαμε ή θα καταβάλουμε, εκουσίως ή αναγκαστικώς, στο Ελληνικό Δημόσιο δυνάμει της προσβαλλομένης σιωπηρής απορρίψεως και της οικείας Τροποποιητικής Δηλώσεως Φορολογίας Εισοδήματος, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1) Παράνομη και εσφαλμένη η μη πιστοποίηση του συνόλου των αιτηθεισών δαπανών της Εταιρείας μας ως δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας λόγω διενεργείας του προβλεπομένου ελέγχου μετά την πάροδο της αποκλειστικής προθεσμίας των δέκα (10) μηνών από την υποβολή τους προς έγκριση, που διαθέτει το αρμόδιο προς τούτο όργανο (Γ.Ε.Ε.Τ.), προκειμένου να αποφανθεί επί της νομιμότητος αυτών.

2) Πλημμελής έκθεση αξιολογητή φυσικού αντικείμενου τιτλοφορούμενη «ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΣΗ ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΟΥ-ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΤΩΝ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ».

3) Έλλειψη επιστημονικής και τεχνολογικής επαρκείας του ελεγκτή του φυσικού αντικείμενου για τον έλεγχο και την πιστοποίηση των επίμαχων δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας.

4) Παράβαση ουσιώδους τύπου και, συγκεκριμένα, αφενός μη τήρηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασεως και αφετέρου έλλειψη αιτιολογίας, άλλως ανεπαρκής αιτιολογία, σχετικά με την απόρριψη των επίμαχων δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας.

5) Παραβίαση των αρχών της χρηστής διοικήσεως και της προστατευομένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου”.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 22. Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., 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.

Άρθρο 22Α. Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας

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

πραγματοποίησης 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.

[***** Η παράγραφος 1, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 8α του [άρθρου 24](#) του ν. [4386/2016](#) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 11-5-2016 σύμφωνα με το άρθρο 82 του ιδίου νόμου.]

2. Συγχρόνως με την υποβολή της φορολογικής της δήλωσης η επιχείρηση υποβάλλει στη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας του Υπουργείου Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων τα απαραίτητα δικαιολογητικά για τις δαπάνες έρευνας και τεχνολογίας που πραγματοποίησε. Ο έλεγχος και η πιστοποίηση των δαπανών αυτών διενεργούνται μέσα σε χρονικό διάστημα δέκα (10) μηνών. Σε κάθε περίπτωση, το Υπουργείο Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων ενημερώνει σχετικά το Υπουργείο Οικονομικών, σύμφωνα με τη διαδικασία που καθορίζεται στην κοινή υπουργική απόφαση της παραγράφου 1.

[***** Η παράγραφος 2, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 69 του ν. 4485/2017 (ΦΕΚ Α' 114/04-08-2017) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 04/08/2017, σύμφωνα με το άρθρο 115 του ιδίου νόμου.]

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1113/2.6.2015** Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α')

Άρθρο 22^Α Δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας

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.....

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, περαιτέρω με την ΠΟΛ 1210/2017 Δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας ετών 2017 και επομένων

1. Με τις διατάξεις της περ. α' της παρ.8 του άρθρου 24 του ν. [4386/2016](#) αντικαταστάθηκε η [παρ.1 του άρθρου 22Α](#) του ν. [4172/2013](#). Με βάση τις διατάξεις αυτές, 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 τον 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 για συμψηφισμό με μελλοντικά κέρδη με βάση τις διατάξεις του [άρθρου 27](#) του ν. [4172/2013](#).

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της περ. β' της παρ.8 του άρθρου 24 του ν. [4386/2016](#) ορίζεται ότι στην παράγραφο 4 του άρθρου 24 προστίθεται νέα κατηγορία ενεργητικού με αντίστοιχο συντελεστή απόσβεσης 40% και νέα περίοδο ως εξής: «Εξοπλισμός και όργανα, που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες εκτέλεσης επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας ...40%.

Ως εξοπλισμός και όργανα που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες εκτέλεσης της επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας νοείται αυτός που θα καθορίζεται με την κοινή Υπουργική Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Παιδείας που πρόκειται να εκδοθεί.»

3. Με την [ΠΟΛ.1111/18.7.2016](#) εγκύκλιό μας με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρων 24 και 30 του ν. [4386/2016](#) διευκρινίσθηκε ότι ως έναρξη ισχύος των υπόψη διατάξεων και δεδομένου ότι δεν ορίζεται κάτι διαφορετικό από τις διατάξεις αυτές, λαμβάνεται η ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου στο ΦΕΚ (11.5.2016), ήτοι καταλαμβάνει δαπάνες που πραγματοποιούνται από τις 11.5.2016 και μετά.

Περαιτέρω, με την ίδια εγκύκλιο έγινε δεκτό ότι, σε περίπτωση που κατά τον χρόνο διενέργειας αποσβέσεων (31.12.2016) δεν έχει εκδοθεί η υπόψη κοινή Υπουργική Απόφαση οι αποσβέσεις επί του εξοπλισμού αυτού κατά το φορολογικό έτος 2016 θα διενεργούνται με βάση τους λοιπούς συντελεστές του άρθρου 24 και κατά το έτος που θα εκδοθεί η σχετική κοινή Υπουργική Απόφαση εντός μηνός θα πρέπει να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους 2016 με την οποία θα αναγνωρίζεται φορολογικά το υπόλοιπο των αποσβέσεων και επιπλέον θα εκπίπτει εξωλογιστικά και το 30% αυτών με βάση τα οριζόμενα της περ. α' της παρ.8 του άρθρου 24 του ν.4386/2016 που αντικατέστησε την [παρ.1 του άρθρου 22Α του ν.4172/2013](#).

Η ανωτέρω Κοινή Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων εκδόθηκε στις 11.7.2017 (αριθμ. [109343/12/29.6.2017](#) (ΦΕΚ Β' 2351/11-7-2017)).

4. Ωστόσο, με τις διατάξεις της παρ. 21 του άρθρου 69 του ν. [4485/2017](#), τροποποιήθηκε η έναρξη ισχύος των διατάξεων της παρ.8 του άρθρου 24 του ν.4386/2016, με βάση τις οποίες ορίζεται πλέον ρητά ότι αυτές ισχύουν από την 1.1.2017 και μετά.

5. Ενόψει των ανωτέρω και δεδομένης της νέας έναρξης ισχύος των διατάξεων της παρ.8 του άρθρου 24 του ν.4386/2016, προκύπτει ότι τα αναφερόμενα στην [ΠΟΛ.1111/18.7.2016](#) εγκύκλιό μας, ως προς την έναρξη ισχύος δεν έχουν πλέον εφαρμογή και ως εκ τούτου για δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας που πραγματοποιήθηκαν μέχρι 31.12.2016 ισχύουν οι διατάξεις του [άρθρου 22Α του ν.4172/2013](#) (όπως αυτές ίσχυαν πριν την τροποποίησή τους με το άρθρο 24 του ν.4386/2016) και οι οδηγίες που είχαν δοθεί με την [ΠΟΛ.1113/2.6.2015](#) εγκύκλιό μας.

Όσον αφορά στις δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας που πραγματοποιούνται από την 1.1.2017 και μετά, προκειμένου για την αναγνώρισή τους, έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 22Α του ν.4172/2013 όπως αυτές ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με το άρθρο 69 του ν.4485/2017 και τα όσα ειδικότερα έχουν καθορισθεί με την κοινή Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων αριθμ. [109343/12/29.6.2017](#) (ΦΕΚ Β' [2351/11.7.2017](#)) και ερμηνευτεί με την [ΠΟΛ.1111/18.7.2016](#) εγκύκλιό μας.

6. Επίσης, με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 69 του ν.4485/2017 αντικαθίσταται η [παρ. 2 του άρθρου 22Α του ν.4172/2013](#) προκειμένου ο έλεγχος και η πιστοποίηση των δαπανών αυτών να διενεργούνται πλέον εντός χρονικού διαστήματος δέκα (10) μηνών και όχι έξι (6) μηνών όπως ίσχυε.

Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι με τις νέες διατάξεις δεν προβλέπεται πλέον η αυτοδίκαιη έγκριση των δαπανών μετά την άπρακτη παρέλευση της οριζόμενης από τον νόμο προθεσμίας, συνάγεται ότι η επιχείρηση οφείλει, σε περίπτωση ρητής μη έγκρισης του συνόλου ή μέρους των υπόψη δαπανών από τη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας (ΓΓΕΤ) του Υπουργείου Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων και εφόσον αυτή κοινοποιείται στον φορολογούμενο μετά τη λήξη της προθεσμίας υποβολής φορολογικών δηλώσεων του οικείου έτους ή μετά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης, να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος προκειμένου να εκπέσει μικρότερο ποσό δαπανών από αυτό που είχε δηλωθεί αρχικά. Η δήλωση αυτή εφόσον υποβάλλεται εντός μηνός από την επίδοση της απορριπτικής απόφασης θεωρείται εμπρόθεσμη.

Για την εξυπηρέτηση του ως άνω σκοπού το Υπουργείο Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων ενημερώνει σχετικά το Υπουργείο Οικονομικών (νυν ΑΑΔΕ) σύμφωνα με τη διαδικασία που καθορίζεται στην αριθμ. [109343/12/29.6.2017](#) (ΦΕΚ Β' 2351/11.7.2017) κοινή Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων, κατά ρητή διατύπωση των οριζόμενων στην παρ.2 του άρθρου 69 του ν.4485/2017. Η διαδικασία αυτή ορίζεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 5 της κοινής απόφασης σύμφωνα με την οποία, για την πιστοποίηση των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας των επιχειρήσεων, η ΓΓΕΤ εκδίδει σχετικές βεβαιώσεις τις οποίες κοινοποιεί στην αρμόδια Φορολογική Αρχή του δικαιούχου καθώς και στις δικαιούχους επιχειρήσεις.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε, στις 12.07.2018, σύμφωνα με την οικεία προβλεπόμενη διαδικασία, το υπ' αριθμ. πρωτ./2018 αίτημά της προς τη Γ.Γ.Ε.Τ. για την πιστοποίηση δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, που πραγματοποίησε το έτος 2017, συνολικού ύψους 3.047.418,59 €

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22^Α του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), προβλέπεται χρονικό διάστημα δέκα (10) μηνών από την υποβολή του οικείου αιτήματος προς έλεγχο και πιστοποίηση των εν λόγω δαπανών. Στις 11.02.2020 συντάχθηκε από τη συσταθείσα Επιτροπή Πιστοποίησης η οικεία Έκθεση, βάσει της οποίας εκδόθηκε από τον Υφυπουργό Ανάπτυξης και Επενδύσεων η υπ' αριθμ. πρωτ./2020 Βεβαίωση, με την οποία έγινε εν μέρει δεκτό το υπ' αριθμ. πρωτ./2018 αίτημα της Προσφεύγουσας για τον έλεγχο και την πιστοποίηση από τη Γ.Γ.Ε.Τ. των υποβληθεισών δαπανών και την έκδοση σχετικής βεβαιώσεως για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 22^Α του Ν.4172/2013.

Συγκεκριμένα, από τον φάκελο της υπό κρίση περίπτωσης, βεβαιώθηκε ότι οι πιστοποιημένες δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2017 ανέρχονται σε 761.313,38 €, μη αναγνωρίζοντας ως δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας τις δαπάνες των ερευνητικών έργων «.....» και «.....», συνολικού ύψους 2.257.544,65 Ευρώ. Τέλος, αποφασίστηκε η μείωση του ποσού των αποσβέσεων δαπανών αγοράς άυλων παγίων, ήτοι λογισμικού, αδειών χρήσεως λογισμικού κ.λπ. του έργου «.....», ύψους 106.484,54 €, σε 77.923,98 €.

Επειδή, μετά την έκδοση της προμνημονευθείσας με αριθμ. πρωτ./2020 Βεβαίωσης του Υφυπουργού Ανάπτυξης και Επενδύσεων η προσφεύγουσα υπέβαλε με επιφύλαξη την από 07.04.2020 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος Νομικών Προσώπων φορολογικού έτους 2017 με την οποία προσ αύξησε τα καθαρά κέρδη προς φορολογία κατά 685.831,56 € καταβάλλοντας την διαφορά του προκύψαντος φόρου 198.891,15 € και βεβαιώθηκε με τον ΑΧΚ/..... ΑΤΒ/2020.

	ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΗΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ 30%	ΔΑΠΑΝΗ
ΑΡΧΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ	3.047.418,59	30%	914.225,58
ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗΣ	761.313,38	30%	228.394,01
ΜΗ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΙΜΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	2.286.105,21	30%	685.831,56
ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ			685.831,56

Επειδή, η προσ αύξηση των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας κατά 30% αναγνωρίζεται μετά από σχετική βεβαίωση του Υφυπουργού Ανάπτυξης.

Η αναγνώριση των δαπανών της φορολογικής περιόδου 2017 έγινε με την με αριθμό/2020 βεβαίωσης του Υφυπουργού Ανάπτυξης με την οποία αναγνωρίστηκαν δαπάνες ύψους 761.313,38 € ενώ αντίθετα δεν αναγνωρίστηκαν δαπάνες ύψους 2.286.105,21 €

Η μη αναγνώριση των προαναφερθέντων δαπανών έχει ως αποτέλεσμα την προσ αύξηση των φορολογητέων κερδών του φορολογικού έτους 2017 κατά 685.831,56 €

Επειδή οι υπό κρίση δαπάνες πραγματοποιήθηκαν έως 31.12.2015 και επομένως ισχύουν τα αναφερόμενα στην **ΠΟΛ 1210/2017**.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αρ. πρωτ. /29.07.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ‘.....’, και με διακριτικό τίτλο “.....” με Α.Φ.Μ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

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

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.