



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 13/02/2026

Αριθμός απόφασης: 559

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312351
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 4738) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 (Β' 1440) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ,
- δ. Την υπ' αριθ. Α.1165/2022 (Β' 6009) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ»,

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών,

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία διακριτικό τίτλο και Α.Φ.Μ., με έδρα στην κατά:

- της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της διατυπωθείσας επιφύλαξης επί της με α/α 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 και
- της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της διατυπωθείσας επιφύλαξης επί της με α/α 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022,

καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία διακριτικό τίτλο και Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Σύμφωνα με την Έκθεση Απόψεων του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς την Υπηρεσία μας:

Η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε την υπ' αριθμ. πρωτ. αίτηση προς τη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Καινοτομίας του Υπουργείου Ανάπτυξης για την πιστοποίηση δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, που πραγματοποίησε για το φορολογικό έτος 2022 συνολικού ύψους 31.133.923,13€ μετά των συνημμένων σε αυτήν δικαιολογητικών.

Το ως άνω ποσό δαπανών η προσφεύγουσα εταιρεία συμπεριέλαβε στη με α/α αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος στον κωδ. 503 (Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας άρθ. 22Α).

Η Γενική Γραμματεία Έρευνας και Καινοτομίας εξέδωσε την υπ' αριθμ. πρωτ. βεβαίωση χαρακτηρισμού δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας της εταιρείας για το φορολογικό έτος 2022 σύμφωνα με την οποία απορρίφθηκε στο σύνολό της η υποβληθείσα αίτηση.

Ακολούθως η προσφεύγουσα υπέβαλε με επιφύλαξη την με α/α 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 με την οποία μείωσε τη ζημία (κωδ. 003) σε σχέση με την α/α αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος (από ζημία 69.785.958,84€ σε ζημία 12.422.759,42€). Στη συνέχεια υπέβαλε την με α/α 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 λόγω αριθμητικού λάθους στο ποσό της ζημίας κωδ. 003 στην 1^η τροποποιητική και διορθώθηκε από 12.422.759,42€ σε 12.442.759,42€.

Οι επιφυλάξεις επί των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 απορρίφθηκαν σιωπηρά από την Προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

Επιπρόσθετα επισημαίνεται ότι η προσφεύγουσα άσκησε την υπ' αριθμόν Αίτηση Θεραπείας (ένσταση) ενώπιον της ΓΓΕΚ, αιτούμενη την ανάκληση/ ακύρωση της υπ' αριθμ. Βεβαίωσης/ Απόφασης του Υφυπουργού Ανάπτυξης καθώς και την αποδοχή της υπ' αριθμ. πρωτ. αίτησής προς την ΓΓΕΚ για την πιστοποίηση πραγματοποίησης δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας συνολικού ποσού 31.133.923,13€ κατά το φορολογικό έτος 2022 και τη χορήγηση της σχετικής βεβαίωσης για φορολογική χρήση.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των τεκμαιρόμενων σιωπηρών απορρίψεων της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Εσφαλμένη εφαρμογή και ερμηνεία του νόμου περί του τεκμηρίου του άρθρου 22Α παρ.3 β ΚΦΕ – Εσφαλμένη απόρριψη της αιτιολογημένης επιφύλαξης. Η τεκμαιρόμενη (σιωπηρή) αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής επί της αιτιολογημένης επιφύλαξης, η οποία υποβλήθηκε στις 25.06.2025 με την τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος έτους 2022 είναι μη νόμιμη και πρέπει να ακυρωθεί καθώς: α) ερείδεται στην με αριθ. πρωτ. Βεβαίωση χαρακτηρισμού δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας της εταιρείας για το φορολογικό έτος 2022, η οποία πάσχει από ακυρότητα ως εκδοθείσα μετά την ταχθείσα εκ του νόμου αποκλειστική/ ανατρεπτική προθεσμία και εξ αυτού του λόγου δεν επιφέρει έννομα αποτελέσματα και β) εσφαλμένα και μη νόμιμα δεν έλαβε υπόψιν του τον σχετικό ισχυρισμό που προβλήθηκε στην από 25.06.2025 αιτιολογημένη επιφύλαξη της, δηλαδή ότι πρόκειται για παραβίαση του τεκμηρίου της παραγράφου 3β του άρθρου 22^Α εφόσον πρόκειται για δαπάνες οι οποίες τυγχάνουν κατά νόμον αυτοδικαίως αναγνωρισθείσες μετά την πάροδο της αποκλειστικής προθεσμίας των έξι (6) μηνών από την υποβολή τους προς έγκριση.

2) Πλημμελής και μη επαρκής αιτιολογία της βεβαίωσης της Υφυπουργού Ανάπτυξης, η οποία αποτελεί και το νόμιμο έρεισμα/αιτιολογία για την τεκμαιρόμενη απόρριψη της τροποποιητικής δήλωσης με επιφύλαξη. Ο ορισθείς εμπειρογνώμονας εξέτασε, ανέλυσε και αιτιολόγησε, την απόρριψη ενός μέρους των υποβληθέντων προγραμμάτων και προϊόντων του ερευνητικού έργου του κέντρου έρευνας και ανάπτυξης, ενώ δεν εξέτασε, δεν αξιολόγησε και πάντως δεν αιτιολόγησε (αιτιολογία η οποία αμφισβητείται) την απόρριψη και του υπόλοιπου μέρους των ερευνητικών προϊόντων, όπως αυτά περιγράφονται στην έκθεση παραχθέντος έργου του οικείου έτους. Παρά τούτα καταλήγει στο συμπέρασμα ότι: « το σύνολο των έργων που υποβλήθηκαν από την εταιρεία δεν πληροί τα κριτήρια επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας που προβλέπονται στο άρθρο 22Α του ν.4172/2013 και στην Κ.Υ.Α. 100335/28.06.2019».

Η βεβαίωση της Υφυπουργού Ανάπτυξης για το φορολογικό έτος 2022 αρκείται σε μονολεκτική αιτιολογία που συνεπάγεται την παντελή έλλειψη αυτής. Επομένως, η βεβαίωση αυτή, η οποία αποτελεί και το νόμιμο έρεισμα/αιτιολογία για την τεκμαιρόμενη απόρριψη της τροποποιητικής δήλωσης με επιφύλαξη, εκδόθηκε κατά παράβαση του άρθρου 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, καθιστώντας την πλημμελή και ακυρωτέα, και συνακόλουθα ακυρωτέα καθίσταται και η τεκμαιρόμενη απόρριψη της τροποποιητικής δήλωσης με επιφύλαξη. Εξάλλου, η ΔΕΔ στο πλαίσιο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής οφείλει να ερευνήσει η ίδια αν συντρέχουν οι απαιτούμενες από το νόμο προϋποθέσεις για την έκδοσή της, εξετάζοντας την κατ' ουσίαν ορθότητα αυτής μέσα στα όρια της προσφυγής, μετά από εκτίμηση δηλαδή όλων των αποδεικτικών στοιχείων.

3) Η βεβαίωση της Υφυπουργού Ανάπτυξης εκδόθηκε κατά παράβαση του άρθρου 22^Α ΚΦΕ και της ΚΥΑ 100335/2019, η οποία αποτελεί και το νόμιμο έρεισμα για την τεκμαιρόμενη απόρριψη της τροποποιητικής δήλωσης με επιφύλαξη. Εκ των ενδεικτικώς και μόνον αναφερόμενων περιπτώσεων, του ερευνητικού έργου του κέντρου έρευνας και ανάπτυξης της εταιρείας στην Ελλάδα, είναι φανερό ότι εσφαλμένως απορρίφθηκαν οι προς πιστοποίηση δραστηριότητες της εταιρείας με την αιτιολογία ότι πρόκειται για υλοποίηση υπαρχόντων προτύπων και τεχνολογιών, διότι όπως αποδεικνύεται προχώρησαν στη δημιουργία καινοτόμων λύσεων που επιλύουν σύνθετα επιστημονικά προβλήματα, ενσωματώνοντας τεχνολογίες αιχμής και ενισχύοντας την ανταγωνιστικότητα σε διεθνές επίπεδο με την αύξηση του αποθέματος γνώσης στους συγκεκριμένους τομείς τεχνολογίας. Επομένως, η βεβαίωση αυτή,

η οποία αποτελεί και το νόμιμο έρεισμα/αιτιολογία για την τεκμαιρόμενη απόρριψη της τροποποιητικής δήλωσης με επιφύλαξη, εκδόθηκε κατά παράβαση του άρθρου 22Α του ΚΦΕ και της ΚΥΑ 100335/2019, καθιστώντας την πλημμελή και ακυρωτέα, και συνακόλουθα ακυρωτέα καθίσταται και η τεκμαιρόμενη απόρριψη της τροποποιητικής δήλωσης με επιφύλαξη.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 24 «Δήλωση με επιφύλαξη» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Διοικητής δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή, σύμφωνα με το άρθρο 72. ...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22Α «Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής έρευνας» του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«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 τον χρόνο της πραγματοποίησής τους προσαυξημένες κατά ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%). Τα κριτήρια χαρακτηρισμού των δαπανών της παρούσας καθορίζονται με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Ανάπτυξης και Επενδύσεων, η οποία εκδίδεται ύστερα από εισήγηση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων. Αν προκύψουν ζημίες μετά από την αφαίρεση του ως άνω ποσοστού, αυτές μεταφέρονται με βάση το άρθρο 27.

2. Συγχρόνως με την υποβολή της φορολογικής της δήλωσης η επιχείρηση υποβάλλει στη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας του Υπουργείου Ανάπτυξης και Επενδύσεων 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 Ανάπτυξης και Επενδύσεων ενημερώνει σχετικά το Υπουργείο Οικονομικών, σύμφωνα με τη διαδικασία που καθορίζεται στην κοινή απόφαση της παρ. 1.

3. α) Για αιτούμενο ύψος δαπανών άνω του ποσού των εξήντα χιλιάδων (60.000) ευρώ, συγχρόνως με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης, η επιχείρηση υποβάλλει στη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Καινοτομίας του Υπουργείου Ανάπτυξης και Επενδύσεων, τα απαραίτητα δικαιολογητικά, τα οποία συνοδεύονται υποχρεωτικά από έκθεση ελέγχου όπως αυτή περιγράφεται στο άρθρο 32 του ν. 4449/2017 (Α' 7), εφεξής «Έκθεση Διασφάλισης», για την πραγματοποίηση των δαπανών και το ύψος αυτών. Η Έκθεση Διασφάλισης υπογράφεται από ορκωτό ελεγκτή - λογιστή ή ελεγκτική εταιρεία που είναι εγγεγραμμένος/η στο Δημόσιο Μητρώο με την αντίστοιχη ασφαλιστική κάλυψη, σύμφωνα με όσα ορίζονται στα άρθρα 14 και 37 του ν. 4449/2017, μετά από τη διενέργεια σχετικού ελέγχου, σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Χ.Π.Α.) και τη φορολογική νομοθεσία.

Η εν λόγω Έκθεση Διασφάλισης καταρτίζεται εγγράφως, σύμφωνα με τις απαιτήσεις των σχετικών διεθνών προτύπων και πιο συγκεκριμένα του Διεθνούς Προτύπου Αναθέσεων Διασφάλισης 3000 με τίτλο: «ΑΝΑΘΕΣΕΙΣ ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΕΚΤΟΣ ΑΠΟ ΕΛΕΓΧΟΥΣ ΚΑΙ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΕΙΣ ΙΣΤΟΡΙΚΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ», και αποτελεί εργασία που εντάσσεται στους υποχρεωτικούς ελέγχους.

β) Η Γενική Γραμματεία Έρευνας και Καινοτομίας προβαίνει σε έλεγχο επί του φυσικού αντικειμένου, ήτοι ελέγχει εάν οι πραγματοποιηθείσες δαπάνες αφορούν σε δραστηριότητες έρευνας και τεχνολογίας. Ο έλεγχος και η πιστοποίηση των δαπανών, σύμφωνα με τη διαδικασία της παρούσας, διενεργούνται από την αρμόδια Υπηρεσία μέσα σε χρονικό διάστημα έξι (6) μηνών. Μετά από την άπρακτη παρέλευση της εν λόγω προθεσμίας θεωρείται ότι οι σχετικές δαπάνες έχουν εγκριθεί.

γ) Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Ανάπτυξης και Επενδύσεων καθορίζεται η διαδικασία ελέγχου από τη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Καινοτομίας. Η διενέργεια του ελέγχου των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας από ορκωτούς ελεγκτές λογιστές ή ελεγκτικές εταιρείες, όπως ορίζεται στο παρόν, θεωρείται υποχρεωτικός έλεγχος. Οι ορκωτοί ελεγκτές λογιστές ή ελεγκτικές εταιρείες, που διενεργούν τον εν λόγω έλεγχο, εφαρμόζουν αναλογικά τις διατάξεις περί απαγόρευσης παροχής μη ελεγκτικών υπηρεσιών που ισχύουν για τη διενέργεια υποχρεωτικού ελέγχου οντοτήτων δημοσίου συμφέροντος, όπως αυτές ορίζονται στον Κανονισμό ΕΕ 537/2014 (L 158) και τον ν. 4449/2017, για τις οντότητες μη δημοσίου συμφέροντος.

δ) Οι εκθέσεις ελέγχου της παρ. 3α υπόκεινται σε δειγματοληπτικό έλεγχο που διενεργείται από τη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Καινοτομίας του Υπουργείου Ανάπτυξης και Επενδύσεων. Ο δειγματοληπτικός αυτός έλεγχος διενεργείται σε ετήσια βάση και αφορά κατ' ελάχιστον στο δεκαπέντε τοις εκατό (15%) των κατατεθειμένων εκθέσεων ελέγχου. Αν κατά τον ως άνω δειγματοληπτικό έλεγχο διαπιστώνονται παραβάσεις των διατάξεων, ως προς την ακρίβεια και την πληρότητα της έκθεσης από τον ορκωτό ελεγκτή - λογιστή ή/και την ελεγκτική εταιρεία, η υπόθεση διαβιβάζεται στην Ε.Λ.Τ.Ε. για περαιτέρω έλεγχο και την επιβολή κυρώσεων της παρ. 10 του άρθρου 35 του ν. 4449/2017.»

Επειδή σύμφωνα με την Ε.2136/2020 με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων τεσσαρακοστού έκτου και τεσσαρακοστού ένατου του ν.4712/2020»:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 46 του κοινοποιούμενου νόμου, αντικαθίστανται το άρθρο 22Α του ν. 4172/2013 (Α' 167) (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος -Κ.Φ.Ε.).

Ειδικότερα, αυξάνεται το επιπλέον ποσοστό φορολογικής έκπτωσης των δαπανών για έρευνα και ανάπτυξη της παρ. 1 του άρθρου 22Α του ν. 4172/2013 από 30% σε 100% και εισάγεται νέα εναλλακτική διαδικασία υποβολής και εξέτασης αιτημάτων των επιχειρήσεων για τον έλεγχο και την πιστοποίηση των δαπανών για έρευνα και ανάπτυξη της παρ. 2 του άρθρου 22Α του ν. 4172/2013 με την προσθήκη παρ. 3 στο παρόν άρθρο.

Πιο συγκεκριμένα με τις νέες διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 22Α του ΚΦΕ ορίζεται ότι α) εναλλακτικά, αντί της διαδικασίας της παρ. 2, η επιχείρηση, συγχρόνως με την υποβολή της φορολογικής της δήλωσης, μπορεί να υποβάλει στη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας του Υπουργείου Ανάπτυξης και Επενδύσεων, τα απαραίτητα δικαιολογητικά, συνοδευόμενα από έκθεση ελέγχου για την πραγματοποίηση των δαπανών και το ύψος αυτών, η οποία υπογράφεται από ορκωτό ελεγκτή - λογιστή ή/και ελεγκτική εταιρεία που είναι εγγεγραμμένος/η στο Δημόσιο Μητρώο με την αντίστοιχη ασφαλιστική κάλυψη, σύμφωνα με

όσα ορίζονται στα άρθρα 14 και 37 του ν. 4449/2017, μετά από τη διενέργεια σχετικού ελέγχου, σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Χ.Π.Α.) και τη φορολογική νομοθεσία.

β) Στην περίπτωση αυτή η Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας προβαίνει σε έλεγχο επί του φυσικού αντικειμένου, ήτοι ελέγχει εάν οι πραγματοποιηθείσες δαπάνες αφορούν σε δραστηριότητες έρευνας και τεχνολογίας. Ο έλεγχος και η πιστοποίηση των δαπανών, σύμφωνα με τη διαδικασία της παρούσας, διενεργούνται από την αρμόδια Υπηρεσία μέσα σε χρονικό διάστημα έξι (6) μηνών. Μετά από την άπρακτη παρέλευση της εν λόγω προθεσμίας θεωρείται ότι οι σχετικές δαπάνες έχουν εγκριθεί.

γ) Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Ανάπτυξης και Επενδύσεων, η οποία εκδίδεται ύστερα από γνώμη της Επιτροπής Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛ.Τ.Ε.), καθορίζεται το ελεγκτικό πλαίσιο (Διεθνή Πρότυπα), βάσει του οποίου διενεργούνται οι έλεγχοι από τους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές ή/και τις ελεγκτικές εταιρείες, σύμφωνα με τον ν. 4449/2017, τα απαραίτητα δικαιολογητικά, καθώς και η διαδικασία ελέγχου από τη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας. Η διενέργεια του ελέγχου των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας από ορκωτούς ελεγκτές λογιστές ή/και ελεγκτικές εταιρείες, όπως ορίζεται στο παρόν, θεωρείται υποχρεωτικός έλεγχος. Οι ορκωτοί ελεγκτές λογιστές ή/και ελεγκτικές εταιρείες, που διενεργούν τον εν λόγω έλεγχο, εφαρμόζουν αναλογικά τις διατάξεις περί απαγόρευσης παροχής μη ελεγκτικών υπηρεσιών που ισχύουν για τη διενέργεια υποχρεωτικού ελέγχου οντοτήτων δημοσίου συμφέροντος, όπως αυτές ορίζονται στον Κανονισμό ΕΕ 537/2014 και τον ν.4449/2017, όπως ισχύουν για τις οντότητες μη δημοσίου συμφέροντος.

δ) Οι εκθέσεις ελέγχου της παρ. 3.α υπόκεινται σε δειγματοληπτικό έλεγχο που διενεργείται από τη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας του Υπουργείου Ανάπτυξης και Επενδύσεων. Ο δειγματοληπτικός αυτός έλεγχος διενεργείται σε ετήσια βάση και αφορά κατ' ελάχιστον στο πέντε τοις εκατό (5%) των κατατεθειμένων εκθέσεων ελέγχου. Αν κατά τον ως άνω δειγματοληπτικό έλεγχο διαπιστώνονται παραβάσεις των διατάξεων, ως προς την ακρίβεια και την πληρότητα της έκθεσης από τον ορκωτό ελεγκτή - λογιστή ή/και την ελεγκτική εταιρεία, η υπόθεση διαβιβάζεται στην Ε.Λ.Τ.Ε. για περαιτέρω έλεγχο και την επιβολή κυρώσεων της παρ. 10 του άρθρου 35 του ν. 4449/2017.

2. Με την παρ. 1 του άρθρου 55 του κοινοποιούμενου νόμου ορίζεται ότι η παρ. 1 του άρθρου 22Α του ν. 4172/2013, όπως τροποποιείται με τον κοινοποιούμενο νόμο, αναφορικά με την εφαρμογή του ποσοστού 100%, τίθεται σε ισχύ από την 1η Σεπτεμβρίου 2020.

Με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου ορίζεται ότι οι διαδικασίες της παρ. 3 του άρθρου 22 Α του ν. 4172/2013, όπως αυτή προστέθηκε με τον κοινοποιούμενο νόμο, μπορεί να εφαρμόζονται και για τις δαπάνες έρευνας και τεχνολογίας, κατά την παρ. 2 του άρθρου 22Α του ν. 4172/2013, που έχουν ήδη υποβληθεί στη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας του Υπουργείου Ανάπτυξης και Επενδύσεων μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος. ...»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα υπέβαλε τις με επιφύλαξη υπ' αριθμ., 1^η και, 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, για το φορολογικό έτος 2022, με τις οποίες μείωσε τη ζημία (κωδ. 003) από 69.785.958,84€ αρχικά σε 12.422.759,42 (1^η τροποποιητική) και εν συνεχεία λόγω αριθμητικού λάθους σε 12.442.759,42€, ήτοι κατά το ποσό των 57.343.199,42€, μέρος του οποίου αντιστοιχεί στο ποσό των επίμαχων δαπανών ύψους 31.133.923,13€, σε κάθε περίπτωση αφότου είχε

κοινοποιηθεί σε αυτήν η απόρριψη εκ μέρους της Γενικής Γραμματείας Έρευνας και Καινοτομίας του από 28.07.2023 αιτήματός της για πιστοποίηση των δαπανών που πραγματοποίησε (βλ. υπ' αριθμόν βεβαίωση χαρακτηρισμού δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας).

Επισημαίνεται ότι η μείωση της ζημίας (κωδ. 003) ύψους 57.343.199,42€ οφείλεται αφενός στις επίμαχες δαπάνες ύψους 31.133.923,13€ και αφετέρου στις αντίστοιχες δαπάνες φορολογικού έτους 2021 ύψους 26.209.276,29€ οι οποίες επίσης είχαν απορριφθεί και συνεπώς με το ποσό αυτό μειώθηκε η ζημία παρελθουσών χρήσεων (039).

Επειδή, συνεπώς, η προσφεύγουσα κατά τη στιγμή της υποβολής των δηλώσεων με επιφύλαξη είχε εις χείρας της ρητή απορριπτική απάντηση από την Γενική Γραμματεία Έρευνας και Καινοτομίας του Υπουργείου Ανάπτυξης, η οποία εξέτασε τον υποβληθέντα φάκελο.

Επειδή, σε περίπτωση που η ως άνω απορριπτική απάντηση κριθεί εσφαλμένη, η προσφεύγουσα έχει τη δυνατότητα υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής, ώστε να επωφεληθεί από την επαυξημένη έκπτωση των επίμαχων δαπανών.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία διακριτικό τίτλο και Α.Φ.Μ., και την **επικύρωση**:

- της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της διατυπωθείσας επιφύλαξης επί της με α/α 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 και
- της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της διατυπωθείσας επιφύλαξης επί της με α/α 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022.

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

A/A

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.