



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 13/02/2026

Αριθμός απόφασης: 558

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : 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 που εδρεύει στο κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απορρίψεως, της διατυπωθείσης επιφυλάξεως, κατ' άρθρ. 24 του ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), επί της με αρ. καταχ.: τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2023, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

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 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία 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

Η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε, το υπ' αριθμ. πρωτ. αίτημα της προς τη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Καινοτομίας του Υπουργείου Ανάπτυξης για την πιστοποίηση δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, που πραγματοποίησε για το φορολογικό έτος 2023.

Η προσφεύγουσα εταιρεία συμπεριέλαβε στη με α/α αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος στον κωδικό 503 «Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (άρθ. 22Α ν.4172/2013) (Εξωλογιστικά)», ποσό 772.131,78€ για το φορολογικό έτος 2023.

Η Γενική Γραμματεία Έρευνας και Καινοτομίας εξέδωσε την υπ' αριθμ. πρωτ. βεβαίωση χαρακτηρισμού δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας της εταιρείας για το φορολογικό έτος 2023 σύμφωνα με την οποία οι πιστοποιημένες δαπάνες ανέρχονταν στο ποσό των 423.351,04€.

Εν συνεχεία η προσφεύγουσα υπέβαλε με επιφύλαξη την με α/α 1η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 με την οποία αύξησε τα φορολογητέα κέρδη (κωδ. 001) κατά 348.780,74€ σε σχέση με την με α/α αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Με την προαναφερθείσα επιφύλαξη ζήτησε να γίνει εκκαθάριση της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος κατά τρόπο ώστε να αναγνωρισθεί προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της το σύνολο των επίμαχων δαπανών τεχνολογίας και έρευνας ύψους 772.131,78€, ισχυριζόμενη ότι η αίτηση προς την Γενική Γραμματεία Έρευνας και Καινοτομίας (ΓΓΕΚ) του Υπουργείου Ανάπτυξης υποβλήθηκε στις 17.07.2024, ενώ η σχετική απόφαση εκδόθηκε στις 30.05.2025, ήτοι σε χρόνο μεταγενέστερο του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος των έξι μηνών και ότι ουδέποτε της κοινοποιήθηκε η αναφερόμενη στην ως απόφαση (βεβαίωση) από έκθεση εμπειρογνομόνων/πιστοποιητών. Η εν λόγω επιφύλαξη απορρίφθηκε σιωπηρώς από το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

- να επανεξεταστεί η νομιμότητα και η ορθότητα της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απορρίψεως,
- να επανεξεταστεί η νομιμότητα και η 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 προσβαλλόμενης σιωπηρής απορρίψεως, ως και κάθε άλλης συναφούς, προγενέστερης ή μεταγενέστερης, πράξεως ή παραλείψεως της Διοικήσεως,
- να υποχρεωθεί η Φορολογική Αρχή να της επιστρέψει, και δη εντόκως, από της καταβολής του, άλλως από της ασκήσεως της παρούσης, κάθε ποσό, το οποίο καταβλήθηκε ή θα καταβληθεί εκουσίως ή αναγκαστικώς, στο Ελληνικό Δημόσιο εκ της ανωτέρω αιτίας και
- να κληθούν να παραστούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών κατά τη συζήτηση της παρούσης, προς ανάπτυξη των ισχυρισμών που διαλαμβάνονται σε αυτή,

προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Η αρμόδια φορολογική αρχή υποχρεούται να απαντήσει επί της διατυπωθείσας επιφύλαξης, που αφορούσε στον ισχυρισμό περί εσφαλμένης βεβαίωσης της Γ.Γ.Ε.Κ., επειδή τούτη εκδόθηκε χωρίς να διενεργηθεί ο έλεγχος και η πιστοποίηση των δαπανών από την αρμόδια υπηρεσία εντός της εξάμηνης προθεσμίας της παρ. 3β του άρθ. 22 του ν.4172/2013.

2) Η περίπτωση β' της παρ. 3 του άρθ. 22Α του ν.4172/2013, όπως ισχύει, θέτει χρονικό περιορισμό και καθορίζει την αποκλειστική προθεσμία, εντός της οποίας η Γενική Γραμματεία Έρευνας και Καινοτομίας οφείλει να προβεί στον έλεγχο και την πιστοποίηση των πραγματοποιηθεισών δαπανών, που αφορούν σε δραστηριότητες έρευνας και τεχνολογίας, ήτοι μέσα στο χρονικό διάστημα έξι (6) μηνών, μετά την παρέλευση της οποίας τεκμαίρεται η σιωπηρή θετική πράξη της διοίκησης και, κατά συνέπεια, οποιαδήποτε πράξη εκδοθεί σε μεταγενέστερο χρόνο θεωρείται ότι παραβιάζει τον κανόνα του χρονικού περιορισμού της αρμοδιότητας του οργάνου. Εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την υπ' αριθμ.

.....Βεβαίωση Χαρακτηρισμού Δαπανών Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας για το φορολογικό έτος 2023 της Γενικής Γραμματείας Έρευνας & Καινοτομίας του Υπουργείου Ανάπτυξης, το εκδοθέν όργανο προέβη στον έλεγχο και στην πιστοποίηση των δαπανών και, ακολούθως, στην έκδοση της ανωτέρω Βεβαίωσης στις 30.05.2025, ήτοι σε χρόνο μεταγενέστερο του προβλεπόμενου (προβλεπόμενος χρόνος έως την 17.01.2025) χρονικού διαστήματος των έξι (6) μηνών, εντός του οποίου όφειλε να εκδώσει την εν λόγω πράξη επί του υποβληθέντος υπ' αρ. πρωτ. αιτήματος. Κατά λογική ακολουθία, προκύπτει ότι παρήλθε άπρακτη η προβλεπόμενη νόμιμη αποκλειστική προθεσμία των έξι (6) μηνών για τον έλεγχο και την πιστοποίηση των δαπανών, οπότε και τεκμαίρεται, σύμφωνα με το ως άνω άρθρο 22Α του ν.4172/2013, όπως ισχύει, ότι οι σχετικές δαπάνες έχουν εγκριθεί. Κατά συνέπεια, η έκδοση της ανωτέρω Βεβαίωσης σε χρόνο μεταγενέστερο της ως άνω προβλεπόμενης προθεσμίας των έξι μηνών παραβιάζει τους χρονικούς περιορισμούς, μέσα στους οποίους πρέπει να ασκηθεί η αρμοδιότητα, και, ως εκ τούτου, το εκδοθέν όργανο θεωρείται κατά χρόνο αναρμόδιο προς έκδοση της εν λόγω βεβαίωσης. Εκ του συνόλου των ανωτέρω προκύπτει ότι η υπ' αριθμ. πρωτ. βεβαίωση χαρακτηρισμού δαπανών, καθ' ο μέρος απέρριψε δαπάνες έρευνας και τεχνολογίας ύψους 348.780,74€, παρίσταται ακυρωτέα λόγω παραβίασης κατ' ουσίαν διάταξης νόμου και κατά χρόνον αναρμοδιότητας του εκδοθέντος οργάνου.

3) Η υπ' αριθ. πρωτ. βεβαίωση χαρακτηρισμού δαπανών, καθ' ο μέρος απέρριψε δαπάνες έρευνας και τεχνολογίας ύψους 348.780,74€, παρίσταται παντελώς αναιτιολόγητη, δεδομένου ότι ουδέποτε κοινοποιήθηκε η αναφερόμενη σε αυτή από Έκθεση των εμπειρογνομόνων/ Πιστοποιητών, επί της οποίας φέρεται ότι ερείδεται, με συνέπεια να αποβαίνει παράνομη και ακυρωτέα. Ελλείψει, δε, της ως άνω έκθεσης, η εταιρεία εξ αντικειμένου δεν δύναται να γνωρίζει τους λόγους απόρριψης και, συνακόλουθα, στερείται του δικαιώματος να τους αντικρούσει και να τους ανατρέψει.

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 εταιρεία υπέβαλε την υπ' αριθμόν 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη, φορολογικού έτους 2023, με την οποία αύξησε τα φορολογητέα κέρδη (κωδ. 001) κατά 348.780,74€, ήτοι κατά το ποσό μείωσης του κωδικού 503 «Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (άρθ. 22Α ν.4172/2013) (Εξωλογιστικά)», σε κάθε περίπτωση **αφότου είχε κοινοποιηθεί σε αυτήν εκ μέρους της Γενικής Γραμματείας Έρευνας και Καινοτομίας η αριθμ. πρωτ. βεβαίωση χαρακτηρισμού δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας**, σύμφωνα με την οποία οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας για το φορολογικό έτος 2023 ανέρχονται στο ποσό των 423.351,04€.

Επειδή, συνεπώς, η προσφεύγουσα κατά τη στιγμή της υποβολής της δήλωσης με επιφύλαξη είχε εις χείρας της την προαναφερθείσα Βεβαίωση της Γενικής Γραμματείας Έρευνας και Καινοτομίας του Υπουργείου Ανάπτυξης, η οποία εξέτασε τον υποβληθέντα φάκελο.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία και την **επικύρωση** της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απορρίψεως, της διατυπωθείσης επιφυλάξεως, κατ' άρθ. 24 του ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), επί της με αρ. καταχ.: τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2023.

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