

Οι φορολογικές
απαλλαγές για
δραστηριότητες
Έρευνας και
Ανάπτυξης στην
Ελλάδα με βάση
τους Ν. 2238/1994
και Ν. 4172/2013

2010-2016



ΕΘΝΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ
ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ
N A T I O N A L
D O C U M E N T A T I O N
C E N T R E

Υλοποίηση έκδοσης

Το Εθνικό Κέντρο Τεκμηρίωσης και Ηλεκτρονικού Περιεχομένου επεξεργάζεται και αποστέλλει στον ΟΟΣΑ, σύμφωνα με τις υποχρεώσεις της Ελλάδας, δεδομένα σχετικά με τις φοροαπαλλαγές E&A προκειμένου να συμπεριληφθούν στη σχετική βάση δεδομένων του ΟΟΣΑ και τις σχετικές εκδόσεις του.

Τα πρωτογενή δεδομένα που περιλαμβάνονται στην παρούσα έκθεση αφορούν στην εφαρμογή των Ν.2238/1994 (άρθρο 31) και Ν. 4172/2013 (άρθρα 22Α και 23) και παρέχονται από τη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας (ΓΓΕΤ), αρμόδια αρχή για την πιστοποίηση των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας των αιτούμενων φοροαπαλλαγής επιχειρήσεων και τη χορήγηση των σχετικών βεβαιώσεων. Τα στοιχεία της περιόδου 2010-2016 παρείχε η Προϊσταμένη του Τμήματος Καινοτομίας της Διεύθυνσης Υποστήριξης Δράσεων Έρευνας και Καινοτομίας, κα Ιωάννα Μυλωνά, την οποία ευχαριστούμε θερμά.

Η έκδοση πραγματοποιήθηκε από τους Δρ. Νικόλαο Καραμπέκιο, Αθανάσιο Χαρέμη και Δρ. Νένα Μάλλιου. Την επιστημονική επίβλεψη είχε η Δρ. Εύη Σαχίνη / Διευθύντρια του ΕΚΤ.

Προτεινόμενος τρόπος αναφοράς

ΕΚΤ (2019), Οι φορολογικές απαλλαγές για δραστηριότητες Έρευνας και Ανάπτυξης στην Ελλάδα με βάση τους Ν. 2238/1994 και Ν. 4172/2013 (2010-2016). Αθήνα: Εθνικό Κέντρο Τεκμηρίωσης και Ηλεκτρονικού Περιεχομένου.

ΕΘΝΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΥ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟΥ

Copyright © 2019 Εθνικό Κέντρο Τεκμηρίωσης και Ηλεκτρονικού Περιεχομένου

δ: Βασιλέως Κωνσταντίνου 48, 11635 Αθήνα • τ: 210 7273900 • f: 210 7246824 • e: ekt@ekt.gr • www.ekt.gr



Το έργο αυτό διατίθεται με άδεια Creative Commons

Αναφορά Δημιουργού - Μη Εμπορική Χρήση - Όχι Παράγωγα Έργα 4.0 Διεθνές

Προκειμένου να δείτε αντίγραφο της άδειας επισκεφθείτε:

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/deed.el>

Η έκδοση διατίθεται ηλεκτρονικά στη διεύθυνση metrics.ekt.gr

Σχεδιασμός εξώφυλλου: Δήμητρα Πελεκάνου

ISBN: 978-618-5355-37-1 (print) | ISBN: 978-618-5355-36-4 (pdf)

Περιεχόμενα

Περιεχόμενα	3
Περίληψη.....	5
1. Εισαγωγή.....	7
2. Φορολογικές απαλλαγές E&A με βάση τους Ν. 2238/1994 & Ν. 4172/2013	9
2.1 Θεσμικό πλαίσιο.....	9
2.2 Διαδικασίες για την ένταξη στο καθεστώς των φορολογικών απαλλαγών.....	15
2.3. Στοιχεία για τις φοροαπαλλαγές E&A την περίοδο 2010-2016	17
2.3.1. Αριθμός αιτημάτων & δαπάνες E&A.....	17
2.3.2. Αριθμός επιχειρήσεων με αιτήματα φοροαπαλλαγών E&A	27
2.3.3 Ο Δείκτης B-Index	29
3. Η Ευρωπαϊκή και παγκόσμια εμπειρία	31
4. Βιβλιογραφία.....	37

Περίληψη

Οι ανεπτυγμένες οικονομίες βασίζουν την οικονομική τους μεγέθυνση στη δημιουργία και την εφαρμογή της νέας γνώσης. Η παροχή φορολογικών κινήτρων αποτελεί μηχανισμό για την ενθάρρυνση της ανάληψης δραστηριοτήτων Έρευνας και Ανάπτυξης από τον ιδιωτικό τομέα.

Η παρούσα εργασία παρουσιάζει τα πιο πρόσφατα δεδομένα όσον αφορά στις φορολογικές παροχές προς τις επιχειρήσεις για τη διενέργεια αυτών των δραστηριοτήτων στην Ελλάδα κατά την περίοδο 2010-2016 στο πλαίσιο εφαρμογής των Ν. 2238/1994 (άρθρο 31) και Ν. 4172/2013 (άρθρα 22Α και 23).

Τα δεδομένα αφορούν στον αριθμό των αιτημάτων των επιχειρήσεων για φοροαπαλλαγές E&A και στις πιστοποιημένες, από τη Γενική Γραμματεία Έρευνας & Τεχνολογίας, δαπάνες E&A. Αναλύονται δε ανά κύριο τομέα επιχειρηματικής δραστηριότητας (Μεταποίηση, Υπηρεσίες και Λοιπούς κλάδους) καθώς και ανά μέγεθος (μεγάλες, μεσαίες και μικρές επιχειρήσεις).

Ως προς τα αποτελέσματα, καταγράφεται η διαχρονική αύξηση των αιτημάτων και των πιστοποιημένων δαπανών E&A. Μετά το 2015, η αυξητική αυτή τάση αφορά και στους δύο κύριους τομείς δραστηριοτήτων, της Μεταποίησης και των Υπηρεσιών, καθώς και σε όλες τις τάξεις μεγέθους των επιχειρήσεων.

Ο μεγαλύτερος αριθμός αιτημάτων, σε ετήσια βάση και συνολικά, προέρχεται από τις μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις. Αντίθετα, το μεγαλύτερο μέρος των πιστοποιημένων δαπανών E&A αφορά μεγάλες επιχειρήσεις. Η μέση αξία δαπανών E&A ανά αίτημα παραμένει σχεδόν σταθερή στη διάρκεια της περιόδου και ανέρχεται σε περίπου 6 εκατ. ευρώ για τις μεγάλες επιχειρήσεις, σε 0,6 εκατ. ευρώ για τις μεσαίες και 0,4 εκατ. ευρώ για τις μικρές επιχειρήσεις.

Ο αριθμός των αιτημάτων, σε ετήσια βάση και συνολικά, κατανέμεται περίπου ισομερώς στους δύο κύριους τομείς, της Μεταποίησης και των Υπηρεσιών. Στη διάρκεια της περιόδου, ο τομέας των Υπηρεσιών καταγράφει μεγαλύτερες αυξήσεις σε σχέση με τον τομέα της Μεταποίησης, στο ύψος των πιστοποιημένων δαπανών E&A και στη μέση αξία ανά αίτημα.

Στον τομέα της Μεταποίησης διακρίνονται οι κλάδοι «21-Παραγωγή βασικών φαρμακευτικών προϊόντων και φαρμακευτικών σκευασμάτων» και «25-Κατασκευή μεταλλικών προϊόντων», ενώ στον τομέα των Υπηρεσιών διακρίνονται οι κλάδοι «62-Δραστηριότητες προγραμματισμού ηλεκτρονικών υπολογιστών» και «46-Χονδρικό εμπόριο».

1. Εισαγωγή

Η ανάπτυξη νέων τεχνολογιών, προϊόντων, υπηρεσιών καθώς και οι αποτελεσματικότερες ή αποδοτικότερες διαδικασίες λειτουργίας και παραγωγής, αποτελούν κύριο μηχανισμό για την επίτευξη μακροχρόνιας βιώσιμης ανάπτυξης για τις σύγχρονες οικονομίες. Η σπουδαιότητα των επενδύσεων σε Έρευνα και Ανάπτυξη (Ε&Α) για την ενίσχυση των παραπάνω μηχανισμών αναγνωρίζεται ευρέως από τους χαράσσοντες την οικονομική πολιτική.

Στόχος της παρούσας έκδοσης είναι να παρουσιάσει στοιχεία για τα φορολογικά κίνητρα που χορηγήθηκαν από το ελληνικό κράτος για την ενίσχυση των επιχειρήσεων για την ανάληψη δραστηριοτήτων Ε&Α στο πλαίσιο εφαρμογής των Ν. 2238/1994 (άρθρο 31) και Ν. 4172/2013 (άρθρα 22Α και 23). Η περίοδος αναφοράς είναι το 2010 έως το 2016. Σκοπός είναι αφενός η καταγραφή των στοιχείων για τις φοροαπαλλαγές και αφετέρου η εξαγωγή συμπερασμάτων ως προς τη διαχρονική πορεία αυτών των κινήτρων.

Τα πρωτογενή δεδομένα που χρησιμοποιήθηκαν στην επεξεργασία και την παραγωγή των δεικτών στην παρούσα έκδοση προέρχονται από τη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας (ΓΓΕΤ), αρμόδια αρχή για την πιστοποίηση δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας των αιτούμενων φοροαπαλλαγής επιχειρήσεων και τη χορήγηση των σχετικών βεβαιώσεων. Το ΕΚΤ επεξεργάζεται τα στοιχεία της ΓΓΕΤ και στη συνέχεια τα αποστέλλει στον Οργανισμό Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ), σύμφωνα με τις υποχρεώσεις της Ελλάδας, για τη συμπερίληψή τους στη σχετική βάση δεδομένων του και σχετικές εκδόσεις του.

Εισαγωγικά, σημειώνεται ότι η παροχή φορολογικών κινήτρων για την ανάληψη δραστηριοτήτων Ε&Α (R&D tax incentives) αποτελεί μία (έμμεση) μορφή κρατικής χρηματοδότησης της Ε&Α στις επιχειρήσεις, η οποία συμπληρώνει την άμεση κρατική χρηματοδότηση για έργα και επενδύσεις σε Ε&Α (direct government funding). Τα φορολογικά κίνητρα αφορούν απαλλαγές (tax allowances) και εκπτώσεις (tax credits).

Τα τελευταία χρόνια, αυτή η μορφή κινητροδότησης προκαλεί αυξανόμενο ενδιαφέρον μεταξύ των κρατών. Στο πλαίσιο του ΟΟΣΑ έχουν συσταθεί σχετικές ομάδες εργασίας ενώ η πιο πρόσφατη έκδοση του εγχειριδίου Frascati (2015), του διεθνώς αποδεκτού οδηγού και προτύπου για τη μέτρηση των δραστηριοτήτων Ε&Α, περιλαμβάνει για πρώτη φορά και σχετικό κεφάλαιο εντάσσοντας, έτσι, τα συγκεκριμένα κίνητρα στο πλαίσιο των μετρητικών αυτών δραστηριοτήτων.¹ Σε αυτήν την κατεύθυνση το εγχειρίδιο Frascati (2015) παρέχει οδηγίες έτσι ώστε να τυποποιηθεί η διαδικασία μέτρησης καθώς και να υιοθετηθούν κοινοί τρόποι υπολογισμού.

Σε κάθε περίπτωση, οι δείκτες που αφορούν την παροχή φορολογικών κινήτρων χρησιμοποιούνται πλέον συστηματικά για τη διακρατική σύγκριση των εφαρμοζόμενων εργαλείων και πολιτικών κρατικής ενίσχυσης της Ε&Α στον επιχειρηματικό τομέα.

¹Βλ. <https://www.oecd.org/sti/inno/frascati-manual.htm>, κεφ. 13

Χαρακτηριστικά αναφέρεται η έκδοση του ΟΟΣΑ «Science, Technology and Industry Scoreboard».

Στο πλαίσιο αυτό το ΕΚΤ, με την παρούσα έκδοση, που αποτελεί συνέχεια της προηγούμενης αντίστοιχης έκδοσης (2017) για την πορεία των φορολογικών κινήτρων E&A για την περίοδο 2010-2014², στοχεύει στη συστηματική δημοσιοποίηση των δεικτών που αφορούν την Ελλάδα.

Η έκδοση διαρθρώνεται ως ακολούθως. Το επόμενο κεφάλαιο (2^ο) παρουσιάζει το εθνικό θεσμικό πλαίσιο των φορολογικών κινήτρων για δραστηριότητες E&A στην Ελλάδα. Έμφαση δίνεται στην παρουσίαση των εμπειρικών ευρημάτων όπως προκύπτουν μέσα από την ανάλυση των πιο πρόσφατων δεδομένων. Εδώ περιλαμβάνονται και οι εθνικές επιδόσεις στον δείκτη B-Index. Το 3^ο κεφάλαιο παραθέτει τις διεθνείς πρακτικές στα σχετικά φορολογικά κίνητρα (περιλαμβανόμενης της χώρας μας).

²Βλ. <https://www.ekt.gr/el/publications/20844>

2. Φορολογικές απαλλαγές Ε&Α με βάση τους Ν. 2238/1994 & Ν. 4172/2013

2.1 Θεσμικό πλαίσιο

Η δημιουργία ενός ελκυστικού περιβάλλοντος για την προσέλκυση ξένων επενδύσεων και ενίσχυσης των εγχώριων, με διττό στόχο την ανάπτυξη της εθνικής οικονομίας και τη δημιουργία νέων θέσεων απασχόλησης, αποτελεί διακηρυγμένο στόχο του Έλληνα νομοθέτη με το άρθρο 112 του Συντάγματος της Ελλάδος του 1952. Με αφετηρία το συγκεκριμένο άρθρο και ιδιαίτερα από τη δεκαετία του '80, οι αναπτυξιακοί (ή επενδυτικοί) νόμοι περιλαμβάνουν ειδική μνεία για το γενικό καθεστώς των επενδύσεων στην Ελλάδα και τα παρεχόμενα κίνητρα για τους επενδυτές. Τα κίνητρα που δίνονται μπορεί να αφορούν είτε σε άμεσες χρηματοδοτικές ενισχύσεις για συγκεκριμένες επενδύσεις, είτε σε φορολογικά κίνητρα.

Όσον αφορά την παροχή φορολογικών κινήτρων για επενδύσεις σε Έρευνα & Ανάπτυξη (επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας), το νομοθετικό πλαίσιο μέχρι το 2013 αναφερόταν στις διατάξεις του άρθρου του φορολογικού νόμου Ν. 2238/1994. Στη συνέχεια, η σχετική φορολογική νομοθεσία εντάχθηκε στα άρθρα 22Α και 23 του Ν. 4172/2013, νομοθεσία που ισχύει μέχρι σήμερα. Το θεσμικό πλαίσιο παροχής φορολογικών κινήτρων για επενδύσεις Ε&Α στην Ελλάδα έχει πλέον διευρυνθεί μέσα από τις διατάξεις του Αναπτυξιακού Νόμου 4399/2016, του Ν.4608/2019 για τις στρατηγικές επενδύσεις, του Ν.4605/2019.

Η παρούσα έκδοση επικεντρώνεται στην παρουσίαση των φορολογικών κινήτρων που υιοθετήθηκαν από το ελληνικό κράτος στο πλαίσιο των φορολογικών νόμων 2238/1994 και 4172/2013 με στόχο την ενίσχυση των δαπανών Ε&Α στις επιχειρήσεις, την περίοδο 2010 - 2016.

Όσον αφορά τα βασικά σχεδιαστικά χαρακτηριστικά του παραπάνω νομοθετικού πλαισίου την εξεταζόμενη περίοδο, σημειώνονται τα ακόλουθα:

- τα φορολογικά κίνητρα παρέχονται με τη μορφή φοροαπαλλαγών
- δεν γίνεται διάκριση με βάση το μέγεθος των επιχειρήσεων, και ΜμΕ και μεγάλες επιχειρήσεις αντιμετωπίζονται με τους ίδιους όρους. Διαφορετική μεταχείριση ορίζεται μεταξύ των κερδοφόρων και ζημιογόνων επιχειρήσεων.
- σύμφωνα με τις διατάξεις που αφορούσαν έως και τη χρήση του 2012, οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας εξέπιπταν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων προσαυξημένες κατά ποσοστό 50%. Από τη χρήση του 2013 έως και σήμερα, η προσαύξηση των δαπανών διαμορφώθηκε στο 30%.
- σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1111/2016 και της παρ. 8 του άρθρου 24 του Ν. 4386 /2016 καθορίζεται ότι 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 πραγματοποίησης και όχι σε διάστημα τριετίας όπως ίσχυε προηγουμένως.

Ο επόμενος πίνακας (Πίνακας 2) παρουσιάζει συνοπτικά, ανά έτος για την περίοδο 2010 – 2018, το ισχύον νομικό και φορολογικό πλαίσιο για τις φοροαπαλλαγές E&A σε εφαρμογή των νόμων 2238/1994 και 4172/2013.

Πίνακας 1. Σχεδιαστικά χαρακτηριστικά (ποσοστά έκπτωσης φόρου και νομικό πλαίσιο) των παρεχόμενων φορολογικών κινήτρων με βάση τους Ν. 2238/1994 & Ν. 4172/2013, μετά το 2010.

Έτος	Ονομαστικό ποσοστό (%) φοροαπαλλαγής	Ποσοστό (%) έκπτωσης φόρου	Συντελεστής (%) φορολογίας εισοδήματος	Ισχύον νομικό πλαίσιο
2010	150%	50%	24%	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Άρθρο 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 2238/1994, ΦΕΚ Α' 151) ▪ Άρθρο 9 του Ν3296/2004 (ΦΕΚ 253/Α/11-12-2004) ▪ Υπουργική Απόφαση με αριθμό 12962 (ΠΟΛ)2029/3.11.1987
2011	150%	50%	20%	
2012	150%	50%	20%	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Άρθρο 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 2238/1994, ΦΕΚ Α' 151) ▪ Άρθρο 3 του ν. 4110/2013 (Α'17) ▪ Υπουργική Απόφαση με αριθμό 12962 (ΠΟΛ)2029/3.11.1987
2013	130%	30%	26%	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Άρθρο 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 2238/1994, ΦΕΚ Α' 151) ▪ ΠΟΛ 1137/13. 05.2014 ▪ Υπουργική Απόφαση με αριθμό 12962 (ΠΟΛ)2029/3.11.1987
2014	130%	30%	26%	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 22Α του ν.4172/2013 (Α'107) ▪ ΠΟΛ 1113/02-06-2015 ▪ Υπουργική Απόφαση με αριθμό 12962/(ΠΟΛ)2029 /03-11-87(Β'743)
2015	130%	30%	29%	
2016	130%	30%	29%	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 22Α του ν.4172/2013 (Α'107) ▪ ΠΟΛ 1113/02-06-2015 ▪ ΠΟΛ 1111/18-07-2016 ▪ Υπουργική Απόφαση με αριθμό 12962/(ΠΟΛ)2029 /03-11-87(Β'743)
2017	130%	30%	29%	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 22Α του ν.4172/2013 (Α'107) ▪ ΠΟΛ 1111/18-07-2016 ▪ ΠΟΛ. 1210 /20-12-2017 ▪ Υπουργική Απόφαση με αριθμό 109343/12/2017 (ΦΕΚ Β2351/11-07-2017)
2018	130%	30%	29%	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 22Α του ν.4172/2013 (Α'107) ▪ ΠΟΛ 1111/18-07-2016 ▪ Κοινή Υπουργική Απόφαση με αριθμό 100335/21.06.2019, ΦΕΚ (Β2600/28.06.2019)

Για την εφαρμογή του παραπάνω νομοθετικού πλαισίου, οι φοροαπαλλάξιμες κατηγορίες δραστηριοτήτων Ε&Α καθορίζονται με υπουργικές αποφάσεις. Μέχρι το 2017 ίσχυε η Υπουργική Απόφαση 12962 (ΠΟΛ)2029/3.11.1987. Με την Υπουργική Απόφαση 109343/12/2017 καθορίστηκαν οι δραστηριότητες όπως αυτές ίσχυσαν για το φορολογικό έτος 2017. Για τις δαπάνες της χρήσης του 2018 ισχύει η πρόσφατη Κοινή Υπουργική Απόφαση 100335/21.06.2019, ΦΕΚ (Β2600/28.06.2019).

Αναλυτικότερα, η Υπουργική Απόφαση 109343/12/2017 επανακαθόρισε και διεύρυνε, σε σχέση με την πρώτη Υπουργική Απόφαση 12962 (ΠΟΛ) 2029/3.11.1987, τόσο τον ορισμό των δραστηριοτήτων Ε&Α, όσο και τις κατηγορίες των φοροαπαλλάξιμων δαπανών για Ε&Α. Πιο συγκεκριμένα, προστέθηκαν οι ακόλουθες κατηγορίες δαπανών, εφόσον σχετίζονται με Ε&Α:

- Οι αποσβέσεις δαπανών αγοράς, κατασκευής, συντήρησης, ανακαίνισης κτιρίων κ.λπ.
- Οι τρέχουσες λειτουργικές δαπάνες της επιχείρησης όπως ενδεικτικά, ενοίκια ή χρηματοοικονομικές μισθώσεις κ.λπ.
- Οι δαπάνες σύνδεσης με βάσεις δεδομένων, δίκτυα γνώσεων, ηλεκτρονικές βιβλιοθήκες κ.λπ.
- Η ανάθεση με σύμβαση σε εξωτερικούς συνεργάτες ή φορείς (πλέον προβλέπεται η δυνατότητα σύναψης συμβάσεων πέραν των ΑΕΙ).

Με την πρόσφατη Κοινή Υπουργική Απόφαση 100335/21.06.2019, ΦΕΚ (Β2600/28.06.2019) επήλθαν περαιτέρω διαφοροποιήσεις, όπως:

- Η υπαγωγή των αποσβέσεων δαπανών όχι μόνον για αγορά εξοπλισμού, αλλά και για χρηματοδοτική μίσθωση.
- Η υπαγωγή των αποσβέσεων δαπανών αγοράς άυλων περιουσιακών στοιχείων, αποσβέσεις δαπανών αγοράς αδειών χρήσης εξειδικευμένων επιστημονικών «πακέτων»/ προγραμμάτων Η/Υ τα οποία είναι απαραίτητα για την υλοποίηση της έρευνας. Δεν περιλαμβάνεται σύνηθες λογισμικό γενικής χρήσεως, μη εστιασμένο στις ιδιαίτερες υπολογιστικές ανάγκες του συγκεκριμένου έργου.
- Η υπαγωγή δαπανών και για την αγορά διπλώματος ευρεσιτεχνίας στην Ελλάδα και το εξωτερικό, όχι μόνο για έκδοση.
- Ο ορισμός ορίου στις δαπάνες τεχνικού-διοικητικού προσωπικού της επιχείρησης, δεν δύναται να υπερβαίνουν σε ποσοστό το 20%, επί του συνόλου των δαπανών μισθοδοσίας της εγκεκριμένης ερευνητικής ομάδας του έργου.
- Η αναλυτικότερη περιγραφή των διαδικασιών πιστοποίησης δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας των επιχειρήσεων.

Ο ακόλουθος πίνακας (Πίνακας 3) παρουσιάζει τις επιλέξιμες φοροαπαλλάξιμες κατηγορίες δαπανών Ε&Α, σύμφωνα με τις παραπάνω Υπουργικές Αποφάσεις.

Πίνακας 2. Εξέλιξη των κατηγοριών δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας που αποτελούν επιλέξιμες φοροαπαλλάξιμες δαπάνες, 2010-2019.

Υπουργική Απόφαση με αριθμό 12962 (ΠΟΛ)2029 /3.11.1987 <i>Φορολογικά έτη: έως 2016</i>	Κοινή Υπουργική Απόφαση με αριθμό 109343/12/2017 <i>Φορολογικά έτη: 2017-2018</i>	Κοινή Υπουργική Απόφαση με αριθμό 100335/2019 <i>Φορολογικά έτη: 2019 -</i>
<ul style="list-style-type: none"> Εξοπλισμός εργαστηριακής υποδομής και εγκαταστάσεων ημιβιομηχανικών δοκιμών. Αμοιβές προσωπικού κάθε βαθμίδας (εξειδικευμένοι επιστήμονες, μεταπτυχιακοί σπουδαστές, τεχνικοί, διοικητικοί, κ.λπ) που απασχολούνται στην εκτέλεση του έργου κατά το χρόνο διάρκειάς του. Μετακινήσεις εσωτερικού κι εξωτερικού για συνεργασία με εργαστήρια, για συγκέντρωση πληροφοριών, ανακοίνωση αποτελεσμάτων σχετικών με ερευνητικό έργο που εκτελείται, εκτελέστηκε ή σχεδιάζεται για να εκτελεστεί, συμμετοχή σε σεμινάρια, συνέδρια, επιστημονικές συναντήσεις κ.α. Αναλώσιμα διάφορα (όπως π.χ. χημικά αντιδραστήρια, μικροεξαρτήματα κι όργανα μιας χρήσης ή μικρού αριθμού χρήσεων). Χρόνος απασχόλησης Η/Τ αγορά «πακέτων» προγραμμάτων Η/Τ. Δαπάνη για άδεια εκμετάλλευσης Διπλωμάτων Ευρεσιτεχνίας, τεχνονγνωσία, κ.α., που έχει σχέση με την εκτέλεση του ερευνητικού έργου. Ανάθεση σε ερευνητικά εργαστήρια του Δημόσιου τομέα ερευνητικού έργου (ή τμήματος) με σύμβαση. Δαπάνες που αφορούν υποχρεώσεις της επιχείρησης από την ίδια συμμετοχή σε ερευνητικά έργα ή προγράμματα που συγχρηματοδοτούνται από το δημόσιο (π.χ. Πρόγραμμα Ανάπτυξης Βιομηχανικής Έρευνας, Πρόγραμμα Συγχρηματοδότησης κ.τλ.) ή από την 	<ul style="list-style-type: none"> Αποσβέσεις δαπανών αγοράς, κατασκευής ή επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης κτιρίων και κατά το σκέλος αυτών, μετά από επιμερισμό, που σχετίζεται αποκλειστικά με δραστηριότητες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας. Αποσβέσεις δαπανών αγοράς εξοπλισμού και οργάνων εργαστηριακής υποδομής για το χρονικό διάστημα που χρησιμοποιούνται για ερευνητικούς σκοπούς, όπως συσκευές, εργαλεία, επιστημονικά όργανα, διατάξεις και τα εξαρτήματα τους εργαστηριακής ή ημιβιομηχανικής κλίμακας καθώς και εγκαταστάσεις ημιβιομηχανικών (επιδεικτικών) δοκιμών. Στις δαπάνες της κατηγορίας αυτής μπορεί να περιλαμβάνονται τυχόν πρόσθετα κόστη μεταφοράς και εγκατάστασης του εξοπλισμού καθώς και εκπαίδευσης του προσωπικού στη χρήση του. Τρέχουσες λειτουργικές δαπάνες όπως ενοίκια ή χρηματοοικονομική μίσθωση, λογαριασμοί ηλεκτρικού ρεύματος, ύδρευσης, σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, ταχυδρομικά έξοδα κ.λπ., κατά το σκέλος αυτών, μετά από επιμερισμό, που σχετίζεται αποκλειστικά με δραστηριότητες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας. Αμοιβές κάθε βαθμίδας προσωπικού που απασχολείται στην εκτέλεση του έργου επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας κατά το διάστημα υλοποίησης αυτού και κατ' αναλογία προς το χρόνο της απασχόλησής του, όπως εξειδικευμένοι επιστήμονες, μεταπτυχιακοί σπουδαστές, τεχνικοί και διοικητικοί. Δαπάνες για μετακινήσεις εσωτερικού και εξωτερικού για συνεργασία με εργαστήρια κ.λπ., για ανακοίνωση αποτελεσμάτων σχετικών με το ερευνητικό έργο που εκτελείται, εκτελέστηκε ή σχεδιάζεται να εκτελεστεί, συμμετοχή σε σεμινάρια, συνέδρια, επιστημονικές 	<ul style="list-style-type: none"> Αποσβέσεις δαπανών αγοράς, κατασκευής ή επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης κτιρίων και κατά το σκέλος αυτών, μετά από επιμερισμό, που σχετίζεται αποκλειστικά με δραστηριότητες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας. Αποσβέσεις δαπανών αγοράς ή χρηματοδοτικής μίσθωσης εξοπλισμού και οργάνων εργαστηριακής υποδομής για το χρονικό διάστημα που χρησιμοποιούνται για ερευνητικούς σκοπούς, όπως συσκευές, εργαλεία, επιστημονικά όργανα, διατάξεις και τα εξαρτήματά τους (εργαστηριακής ή ημιβιομηχανικής κλίμακας) καθώς και εγκαταστάσεις ημιβιομηχανικών (επιδεικτικών) δοκιμών. Στις δαπάνες της κατηγορίας αυτής μπορεί να περιλαμβάνονται τυχόν πρόσθετα κόστη μεταφοράς και εγκατάστασης του εξοπλισμού καθώς και εκπαίδευσης του προσωπικού στη χρήση του. Αποσβέσεις δαπανών αγοράς άυλων περιουσιακών στοιχείων, αποσβέσεις δαπανών αγοράς αδειών χρήσης εξειδικευμένων επιστημονικών «πακέτων»/ προγραμ-μάτων Η/Υ τα οποία είναι απαραίτητα για την υλοποίηση της έρευνας. Δεν περιλαμβάνεται σύνθετες λογισμικό γενικής χρήσεως, μη εστιασμένο στις ιδιαίτερες υπολογιστικές ανάγκες του συγκεκριμένου έργου. Οι τρέχουσες λειτουργικές δαπάνες όπως ενοίκια ή λειτουργική μίσθωση, λογαριασμοί ηλεκτρικού ρεύματος, ύδρευσης, σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, ταχυδρομικά έξοδα κ.λπ., κατά το σκέλος αυτών, μετά από επιμερισμό, που σχετίζεται αποκλειστικά με δραστηριότητες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας. Αμοιβές κάθε βαθμίδας προσωπικού (εργαζόμενοι με σύμβαση εξαρτημένης σχέσης εργασίας, αορίστου ή ορισμένου χρόνου ή μίσθωσης έργου), που απασχολείται στην εκτέλεση του έργου επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας κατά το διάστημα υλοποίησης αυτού και κατ' αναλογία προς το χρόνο της απασχόλησής του, όπως εξειδικευμένοι επιστήμονες,

<p>Ευρωπαϊκή Οικονομική Κοινότητα ή διεθνείς οργανισμούς.</p>	<p>συναντήσεις, που έχουν άμεση σχέση με το εκτελούμενο έργο επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Δαπάνες για ευρύ φάσμα αναλωσίμων όπως χημικά και μικροβιολογικά αντιδραστήρια, μικροεξαρτήματα και όργανα μιας χρήσης ή περιορισμένου αριθμού χρήσεων. • Δαπάνες αγοράς ή αδειών χρήσης εξειδικευμένων επιστημονικών «πακέτων» προγραμμάτων Η/Υ, τα οποία είναι απαραίτητα για την υλοποίηση της έρευνας. Δεν περιλαμβάνεται σύνθετες λογισμικό γενικής χρήσεως, μη εστιασμένο στις ιδιαίτερες υπολογιστικές ανάγκες του συγκεκριμένου έργου. • Δαπάνες για την έκδοση διπλώματος ευρεσιτεχνίας στην Ελλάδα και το εξωτερικό. • Δαπάνες σύνδεσης με βάσεις δεδομένων, εθνικά και διεθνή δίκτυα γνώσης, ηλεκτρονικές βιβλιοθήκες ή άλλες ηλεκτρονικές πηγές παροχής εξειδικευμένων γνώσεων και πληροφόρησης. Απαραίτητη προϋπόθεση για την αναγνώριση των δαπανών αυτών είναι η αποκλειστική συνάφειά τους με το φυσικό αντικείμενο του εκτελούμενου έργου επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας. • Ανάθεση με σύμβαση σε εξωτερικούς συνεργάτες ή φορείς (ιδιωτικά εργαστήρια και επιχειρήσεις, δημόσια ερευνητικά κέντρα και εργαστήρια, Α.Ε.Ι και Α.Τ.Ε.Ι), συγκεκριμένου και σαφώς καθορισμένου τμήματος έργου επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας. Οι επιλέξιμες για τους σκοπούς της παρούσας δαπάνες υπεργολαβίας για την εκτέλεση τμήματος του ερευνητικού έργου δεν μπορούν να υπερβαίνουν το 70% του προϋπολογισμού του ερευνητικού έργου. 	<p>μεταπτυχιακοί σπουδαστές, τεχνικοί και βοηθητικό διοικητικό προσωπικό. Επισημαίνεται ότι οι δαπάνες τεχνικού-διοικητικού προσωπικού της επιχείρησης, δεν δύναται να υπερβαίνουν σε ποσοστό το 20%, επί του συνόλου των δαπανών μισθοδοσίας της εγκεκριμένης ερευνητικής ομάδας του έργου.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Δαπάνες για μετακινήσεις εσωτερικού και εξωτερικού για συνεργασία με εργαστήρια κ.λπ., για ανακοίνωση αποτελεσμάτων σχετικών με το ερευνητικό έργο που εκτελείται, εκτελέστηκε ή σχεδιάζεται να εκτελεστεί, συμμετοχή σε σεμινάρια, συνέδρια, επιστημονικές συναντήσεις, που έχουν άμεση σχέση με το εκτελούμενο έργο επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας. • Δαπάνες για ευρύ φάσμα αναλωσίμων όπως χημικά και μικροβιολογικά αντιδραστήρια, μικροεξαρτήματα και όργανα μιας χρήσης ή περιορισμένου αριθμού χρήσεων. • Δαπάνες για την αγορά διπλώματος ευρεσιτεχνίας στην Ελλάδα και το εξωτερικό. • Δαπάνες για την έκδοση διπλώματος ευρεσιτεχνίας στην Ελλάδα και το εξωτερικό. • Δαπάνες σύνδεσης με βάσεις δεδομένων, εθνικά και διεθνή δίκτυα γνώσης, ηλεκτρονικές βιβλιοθήκες ή άλλες ηλεκτρονικές πηγές παροχής εξειδικευμένων γνώσεων και πληροφόρησης. Απαραίτητη προϋπόθεση για την αναγνώριση των δαπανών αυτών είναι η αποκλειστική συνάφεια τους με το φυσικό αντικείμενο του εκτελούμενου έργου επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας. • Ανάθεση με σύμβαση σε εξωτερικούς συνεργάτες ή φορείς (ιδιωτικά εργαστήρια και επιχειρήσεις, δημόσια ερευνητικά κέντρα και εργαστήρια, Α.Ε.Ι και Α.Τ.Ε.Ι), συγκεκριμένου και σαφώς καθορισμένου τμήματος έργου επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας. Οι επιλέξιμες για τους σκοπούς της παρούσας δαπάνες υπεργολαβίας (φυσικών και νομικών προσώπων) για την εκτέλεση τμήματος του ερευνητικού έργου δεν μπορούν να υπερβαίνουν το 70% του προϋπολογισμού του ερευνητικού έργου.
---------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

2.2 Διαδικασίες για την ένταξη στο καθεστώς των φορολογικών απαλλαγών

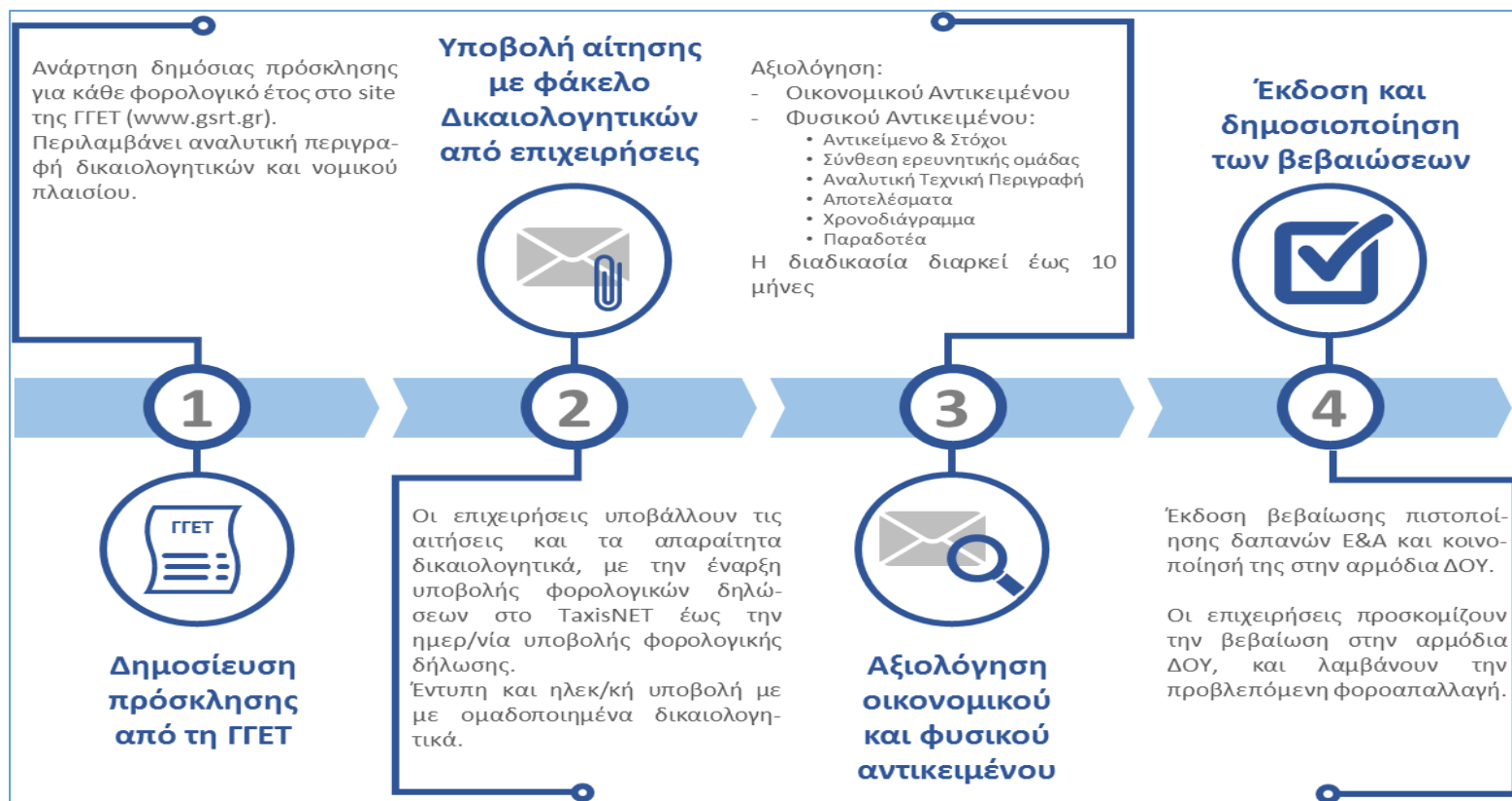
Αρμόδιος φορέας για την πιστοποίηση των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας (E&A) των επιχειρήσεων στο πλαίσιο εφαρμογής της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας (Ν.4172/2013) είναι η Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας (ΓΓΕΤ). Οι διαδικασίες για την πιστοποίηση των δαπανών και τη χορήγηση της σχετικής βεβαίωσης καθορίζονται στην Κοινή Υπουργική Απόφαση με αριθμό 100335/2019 ή/και με σχετικές ανακοινώσεις, που αναρτώνται ετησίως στον διαδικτυακό τόπο της ΓΓΕΤ (www.gsrt.gr) και αναφέρονται σε δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν την προηγούμενη χρήση³. Η ανακοίνωση περιγράφει αναλυτικά το πλαίσιο των διαδικασιών, σύμφωνα με το ισχύον νομικό πλαίσιο για κάθε έτος.

Οι επιχειρήσεις μπορούν να προσέρχονται στη ΓΓΕΤ για την κατάθεση αιτήματος πιστοποίησης δαπανών E&A το αργότερο έως και την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της φορολογικής τους δήλωσης.

Ο έλεγχος αναφορικά με το φυσικό (αντικείμενο και στόχοι, σύνθεση ερευνητικής ομάδας, αναλυτική τεχνική περιγραφή, αποτελέσματα, χρονοδιάγραμμα και παραδοτέα) και το οικονομικό αντικείμενο του ερευνητικού έργου καθώς και η πιστοποίηση των σχετικών δαπανών διενεργείται από επιτροπές (Επιτροπές Πιστοποίησης Δαπανών) εντός χρονικού ορίζοντα, η διάρκεια του οποίου έχει προσδιοριστεί σε δέκα (10) μήνες.

Για την πιστοποίηση των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας των επιχειρήσεων, η ΓΓΕΤ εκδίδει σχετικές βεβαιώσεις με τις εγκεκριμένες δαπάνες για E&A τις οποίες κοινοποιεί στην αρμόδια Φορολογική Αρχή (όπως αυτή δηλώνεται στην πρώτη σελίδα του εντύπου Υποβολής) καθώς και στην επιχείρηση (ηλεκτρονικά και με αλληλογραφία). Συνοπτικά, η διαδικασία υποβολής, ελέγχου και πιστοποίησης δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας παρουσιάζεται στο Διάγραμμα 1.

³Για την αναλυτική ανακοίνωση για την υποβολή αιτήσεων πιστοποίησης δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας των επιχειρήσεων χρήσης 2018 και χορήγηση σχετικής βεβαίωσης από την ΓΓΕΤ δείτε σχετική σελίδα:
http://www.gsrt.gr/central.aspx?slid=12414581116316461509701&olID=750&neID=589&neTa=1_112072&nclID=0&neHC=0&tbid=0&lrID=2&oldUID=al7501011191428110891011&actionID=load



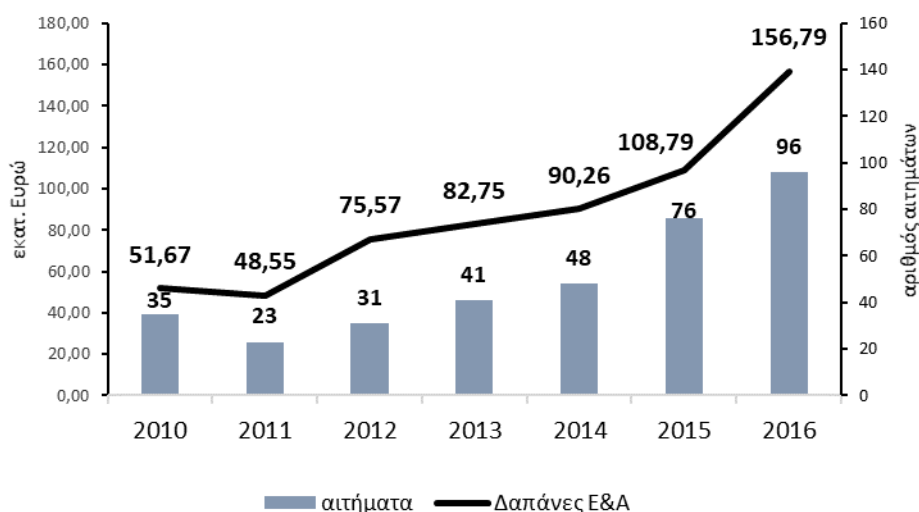
Διάγραμμα 1: Διαδικασία υποβολής, ελέγχου και πιστοποίησης δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας (σύμφωνα με το άρθρο 22Α του νόμου 4172/2013).

2.3. Στοιχεία για τις φοροαπαλλαγές E&A την περίοδο 2010-2016

2.3.1. Αριθμός αιτημάτων & δαπάνες E&A

Η ανάλυση των στοιχείων για τις φοροαπαλλαγές E&A στην Ελλάδα που παρουσιάζεται στην παρούσα ενότητα, βασίζεται στον αριθμό των αιτημάτων που υπέβαλαν οι επιχειρήσεις για φοροαπαλλαγές E&A σε εφαρμογή των Ν. 2238/1994 & Ν. 4172/2013 και το ύψος των δαπανών E&A που πιστοποίησε η ΓΓΕΤ την περίοδο 2010-2016.

Στο Διάγραμμα 2 καταγράφεται η εξέλιξη του αριθμού των αιτημάτων των επιχειρήσεων και των δαπανών E&A ανά έτος. Από το 2010 έως το 2016 τόσο ο αριθμός των αιτημάτων όσο και οι δαπάνες E&A των επιχειρήσεων έχουν τριπλασιαστεί. Ο αριθμός των αιτημάτων από 33 αιτήματα το 2010 αυξήθηκε σε 96 το 2016 ενώ οι δαπάνες E&A από 51,67 εκατ. ευρώ σε 156,79 εκατ. ευρώ για τα ίδια έτη.



Διάγραμμα 2: Αριθμός και αξία (εκατ. ευρώ) δαπανών E&A βεβαιωθέντων αιτημάτων για φοροαπαλλαγές E&A, 2010-2016.

Πηγή: στοιχεία ΓΓΕΤ επεξεργασμένα από το ΕΚΤ. Σημείωση: Τα στοιχεία για το 2015 και 2016 είναι προσωρινά.

Με βάση το ύψος των δαπανών E&A και τα εκάστοτε ισχύοντα (Ονομαστικό ποσοστό (%) φοροαπαλλαγής, Ποσοστό (%) έκπτωσης φόρου, Συντελεστής (%) φορολογίας εισοδήματος) υπολογίστηκαν και παρατίθενται στον Πίνακα 3 τα ποσά φοροαπαλλαγών που προκύπτουν για τις επιχειρήσεις, ανά έτος, για την περίοδο 2010-2016. Στον ίδιο πίνακα παρατίθενται και τα στοιχεία που αφορούν την άμεση κρατική χρηματοδότηση των επιχειρήσεων για E&A, για την ίδια περίοδο, όπως προκύπτουν από τα επίσημα στατιστικά στοιχεία του ΕΚΤ για τις δαπάνες E&A των επιχειρήσεων⁴.

Επισημαίνεται ότι το ποσό της φοροαπαλλαγής που προκύπτει για τις επιχειρήσεις αποτελεί την (έμμεση) κρατική χρηματοδότηση της E&A στον ιδιωτικό τομέα, η οποία, όπως

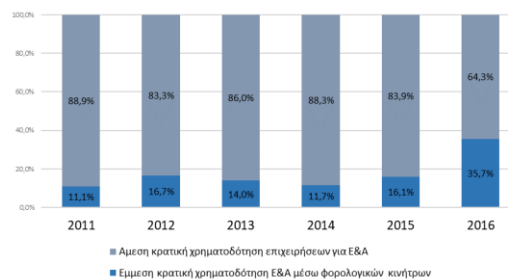
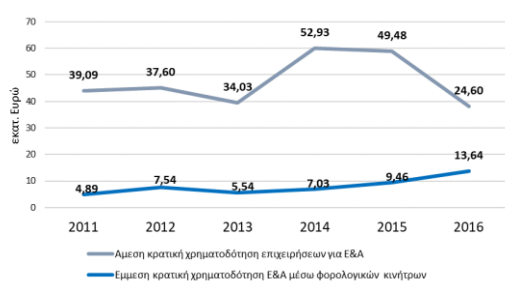
⁴ <https://metrics.ekt.gr/datatables/177> : Πίνακας «Δαπάνες E&A στον Τομέα των Επιχειρήσεων (BES) ανά πηγή χρηματοδότησης (σε εκατ. Ευρώ)»

αναφέρθηκε στην εισαγωγή, «συμπληρώνει» την ευθεία ή άμεση κρατική χρηματοδότηση για έργα και επενδύσεις σε E&A (direct government funding). Με αυτήν την έννοια και σύμφωνα με τις οδηγίες του ΟΟΣΑ, για τη μέτρηση και την παρακολούθηση της συνολικής κρατικής χρηματοδότησης για E&A προς στις επιχειρήσεις λαμβάνονται υπόψη τόσο η άμεση όσο και η έμμεση κρατική χρηματοδότηση.

Πίνακας 3. Έμμεση κρατική χρηματοδότηση μέσω φορολογικών κινήτρων και άμεση κρατική χρηματοδότηση προς τις επιχειρήσεις για τη διενέργεια E&A, 2010-2016.

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Έμμεση κρατική χρηματοδότηση μέσω φορολογικών κινήτρων (Ποσό φοροαπαλλαγής, σε εκατ. ευρώ)	6,20	4,89	7,54	5,54	7,03	9,46	13,64
Άμεση κρατική χρηματοδότηση (Δαπάνες E&A επιχειρήσεων που χρηματοδοτούνται από το κράτος, σε εκατ. ευρώ)	Μη διαθέσιμα στοιχεία	39,09	37,60	34,03	52,93	49,48	24,60
Συνολική κρατική χρηματοδότηση για E&A στις επιχειρήσεις (σε εκατ. ευρώ)	-	43,98	45,14	39,57	59,96	58,94	38,24

Όπως φαίνεται από τα στοιχεία του Πίνακα 4 και τη διαγραμματική τους απεικόνιση για την περίοδο 2011-2016 στο Διάγραμμα 3, τα ποσά φοροαπαλλαγής E&A (έμμεση κρατική χρηματοδότηση E&A) καταγράφουν αυξητική πορεία και το 2016 συνεισφέρουν σημαντικά (ποσοστό 35,7%) στη συνολική κρατική χρηματοδότηση της E&A στις επιχειρήσεις. Οι δαπάνες E&A των επιχειρήσεων που χρηματοδοτούνται από το κράτος (άμεση κρατική χρηματοδότηση E&A) παρουσιάζουν διακυμάνσεις. Το γεγονός αυτό οφείλεται στο ότι οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο έργων τα οποία χρηματοδοτούνται μέσω των διαρθρωτικών προγραμμάτων (ΕΣΠΑ 2007-2013 εν προκειμένω) και ως εκ τούτου ακολουθούν την πορεία απορρόφησης των σχετικών κονδυλίων. Τα έτη κλεισίματος, και άρα μεγάλων προϋπολογισμών (2015 για έργα του ΕΣΠΑ 2007-2013), συνεπάγονται αυξημένες πιστώσεις για E&A⁵.

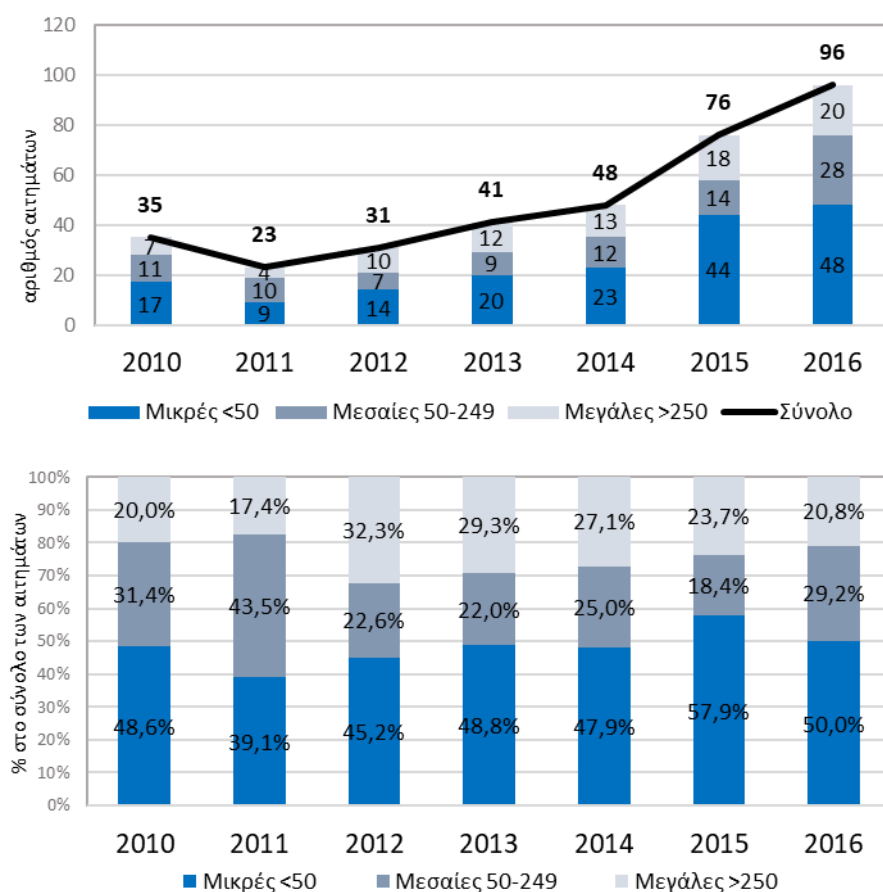


Διάγραμμα 3: Έμμεση κρατική χρηματοδότηση μέσω φορολογικών κινήτρων και άμεση κρατική χρηματοδότηση προς τις επιχειρήσεις για τη διενέργεια E&A, 2011-2016.

⁵ ΕΚΤ (2019) «Κρατική χρηματοδότηση για Έρευνα και Ανάπτυξη στην Ελλάδα την περίοδο 2008-2018», Εθνικό Κέντρο Τεκμηρίωσης <https://metrics.ekt.gr/publications/340>

Στη συνέχεια εξετάζεται η κατανομή των αιτημάτων και των πιστοποιημένων δαπανών E&A ανά μέγεθος επιχείρησης, για την περίοδο 2010-2016. Οι τάξεις μεγέθους των επιχειρήσεων προσδιορίζονται με βάση τον αριθμό εργαζομένων και αναφέρονται σε μικρές -με λιγότερους από 50 εργαζόμενους, μεσαίες -με αριθμό εργαζομένων από 50 έως και 249, και μεγάλες -με περισσότερους από 250 εργαζόμενους.

Όσον αφορά τον αριθμό των αιτημάτων (Διάγραμμα 4) ο μεγαλύτερος αριθμός αιτημάτων υποβλήθηκε από μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις (ΜμΕ), σε ποσοστό μάλιστα που κυμαίνεται πάνω από 70% για όλα τα έτη. Από το 2010 στο 2011 παρατηρείται μείωση στον αριθμό των αιτημάτων σε όλες τις τάξεις μεγέθους επιχειρήσεων, μείωση η οποία για τις μεσαίες επιχειρήσεις διατηρείται και μεταξύ των ετών 2011 και 2012. Μετά το 2012 ο αριθμός των αιτημάτων αυξάνεται σε όλες τις τάξεις μεγέθους επιχειρήσεων. Οι ετήσιοι ρυθμοί μεταβολής παρουσιάζονται στον Πίνακα 4.



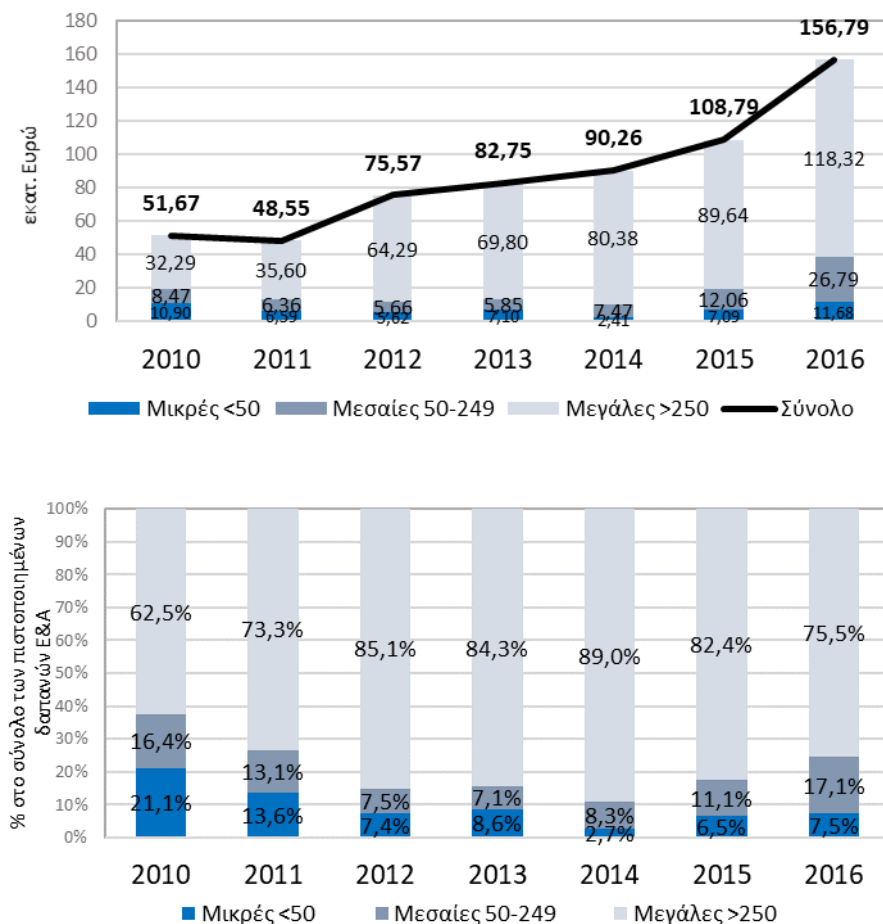
Διάγραμμα 4: Αριθμός και % κατανομή αιτημάτων ανά μέγεθος επιχείρησης, 2010-2016.

Πηγή: στοιχεία ΓΓΕΤ επεξεργασμένα από το ΕΚΤ. Σημείωση: Τα στοιχεία για το 2015 και 2016 είναι προσωρινά.

Πίνακας 4. Ετήσιοι ρυθμοί μεταβολής στον αριθμό των αιτημάτων ανά μέγεθος επιχείρησης, 2010-2016.

	2011-2010	2012-2011	2013-2012	2014-2013	2015-2014	2016-2015
Μικρές <50	-47,1%	55,6%	42,9%	15,0%	91,3%	9,1%
Μεσαίες 50-249	-9,1%	-30,0%	28,6%	33,3%	16,7%	100,0%
Μεγάλες >250	-42,9%	150,0%	20,0%	8,3%	38,5%	11,1%
Σύνολο	-34,3%	34,8%	32,3%	17,1%	58,3%	26,3%

Αντίθετα με τον αριθμό των αιτημάτων που προέρχονται κυρίως από ΜμΕ, το μεγαλύτερο μέρος των πιστοποιημένων δαπανών Ε&Α αφορά μεγάλες επιχειρήσεις. Σε όλη τη διάρκεια της περιόδου 2010-2016 το μερίδιο των πιστοποιημένων δαπανών Ε&Α των μεγάλων επιχειρήσεων ξεπερνά το 70%. Τα έτη 2015 και 2016 καταγράφονται μεγάλες αυξήσεις στις δαπάνες Ε&Α των ΜμΕ. Οι δαπάνες Ε&Α των μεγάλων επιχειρήσεων εμφανίζουν μικρότερους, ωστόσο θετικούς ρυθμούς αύξησης σε όλη τη διάρκεια της περιόδου. Οι ετήσιοι ρυθμοί μεταβολής πιστοποιημένων δαπανών Ε&Α ανά μέγεθος επιχείρησης παρουσιάζονται στον Πίνακα 5.



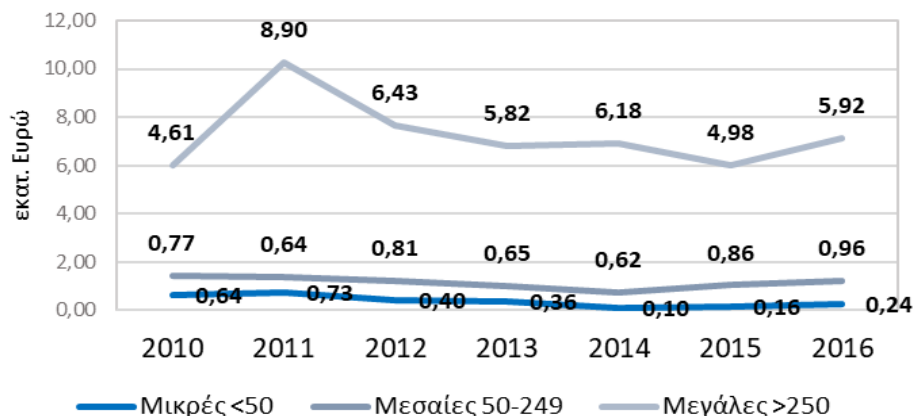
Διάγραμμα 5: Πιστοποιημένες δαπάνες Ε&Α (εκατ. ευρώ) και % κατανομή τους ανά μέγεθος επιχείρησης, 2010-2016.

Πηγή: στοιχεία ΓΓΕΤ επεξεργασμένα από το ΕΚΤ. Σημείωση: Τα στοιχεία για το 2015 και 2016 είναι προσωρινά.

Πίνακας 5. Ετήσιοι ρυθμοί μεταβολής πιστοποιημένων δαπανών Ε&Α ανά μέγεθος επιχείρησης, 2010-2016.

	2011-2010	2012-2011	2013-2012	2014-2013	2015-2014	2016-2015
Μικρές <50	-39,5%	-14,7%	26,3%	-66,1%	194,0%	64,7%
Μεσαίες 50-249	-24,9%	-11,1%	3,5%	27,7%	61,4%	122,1%
Μεγάλες >250	10,2%	80,6%	8,6%	15,2%	11,5%	32,0%
Σύνολο	-6,0%	55,7%	9,5%	9,1%	20,5%	44,1%

Η μέση αξία των πιστοποιημένων δαπανών Ε&Α ανά αίτημα (Διάγραμμα 6) παραμένει περίπου σταθερή για όλες τις τάξεις μεγέθους επιχειρήσεων, σε όλη τη διάρκεια της περιόδου 2010-2016, με την εξαίρεση της αύξησης στη μέση αξία των αιτημάτων των μεγάλων επιχειρήσεων το 2011. Το 2016 καταγράφονται αυξητικές τάσεις στη μέση αξία των αιτημάτων σε όλες τις τάξεις μεγέθους των επιχειρήσεων, οι οποίες ωστόσο θα πρέπει να επιβεβαιωθούν με τη συμπλήρωση των στοιχείων των επομένων ετών.



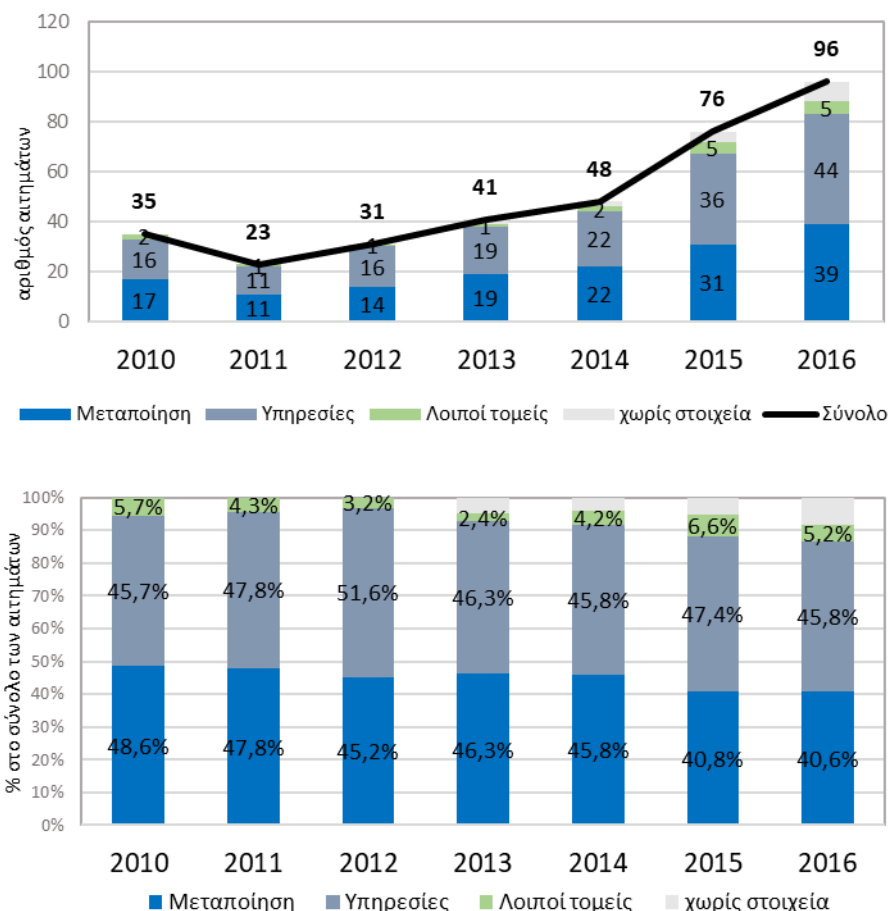
Διάγραμμα 6: Μέση αξία (εκατ. ευρώ) των πιστοποιημένων δαπανών Ε&Α ανά αίτημα για τα επιμέρους μεγέθη επιχειρήσεων, 2010-2016.

Πηγή: στοιχεία ΓΓΕΤ επεξεργασμένα από το ΕΚΤ. Σημείωση: Τα στοιχεία για το 2015 και 2016 είναι προσωρινά.

Στη διάρκεια της περιόδου έχουν υποβληθεί αιτήματα για φοροαπαλλαγές Ε&Α από επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται σε διάφορους τομείς της ελληνικής οικονομίας. Στη συνέχεια εξετάζονται ο αριθμός αιτημάτων, οι πιστοποιημένες δαπάνες Ε&Α και η μέση αξία των αιτημάτων ανά κύριο τομέα δραστηριοτήτων, σύμφωνα με την ταξινόμηση Nace rev2, ως ακολούθως :

- Τομέας Μεταποίησης (κωδικοί Nace 10-33): παραγωγή φαρμακευτικών προϊόντων, κατασκευή ηλεκτρονικών υπολογιστών κ.α., βιομηχανία τροφίμων, παραγωγή οπτάνθρακα κ.α., παραγωγή βασικών μετάλλων, κ.α.
- Τομέας Υπηρεσιών (κωδικοί Nace 45-82): χονδρικό εμπόριο, λιανικό εμπόριο, ενημέρωση και επικοινωνία, χρηματοπιστωτικές και ασφαλιστικές δραστηριότητες επαγγελματικές και επιστημονικές δραστηριότητες κ.α.
- Λοιποί τομείς: παραγωγή ηλεκτρικού ρεύματος (35), παροχή νερού και επεξεργασία λυμάτων (36-39), κατασκευές (41-43), γεωργία κ.α. (01-03), ορυχεία κ.α. (05-09), κ.α.

Μεταξύ των ετών 2010 και 2016 καταγράφεται αύξηση στον αριθμό των αιτημάτων που υπέβαλαν επιχειρήσεις που ανήκουν τόσο στον τομέα της Μεταποίησης όσο και στον τομέα των Υπηρεσιών (Διάγραμμα 7). Συγκεκριμένα, τα 17 αιτήματα εκ μέρους μεταποιητικών επιχειρήσεων για το 2010 αυξήθηκαν σε 39 για το 2016, ενώ τα 16 αιτήματα εκ μέρους των επιχειρήσεων του τομέα των υπηρεσιών έχουν αυξηθεί στα 44 για τα ίδια έτη. Οι ετήσιοι ρυθμοί μεταβολής παρουσιάζονται στον Πίνακα 6. Ο αριθμός αιτημάτων από επιχειρήσεις που ανήκουν στους λοιπούς τομείς είναι χαμηλός σε όλη τη διάρκεια της περιόδου.



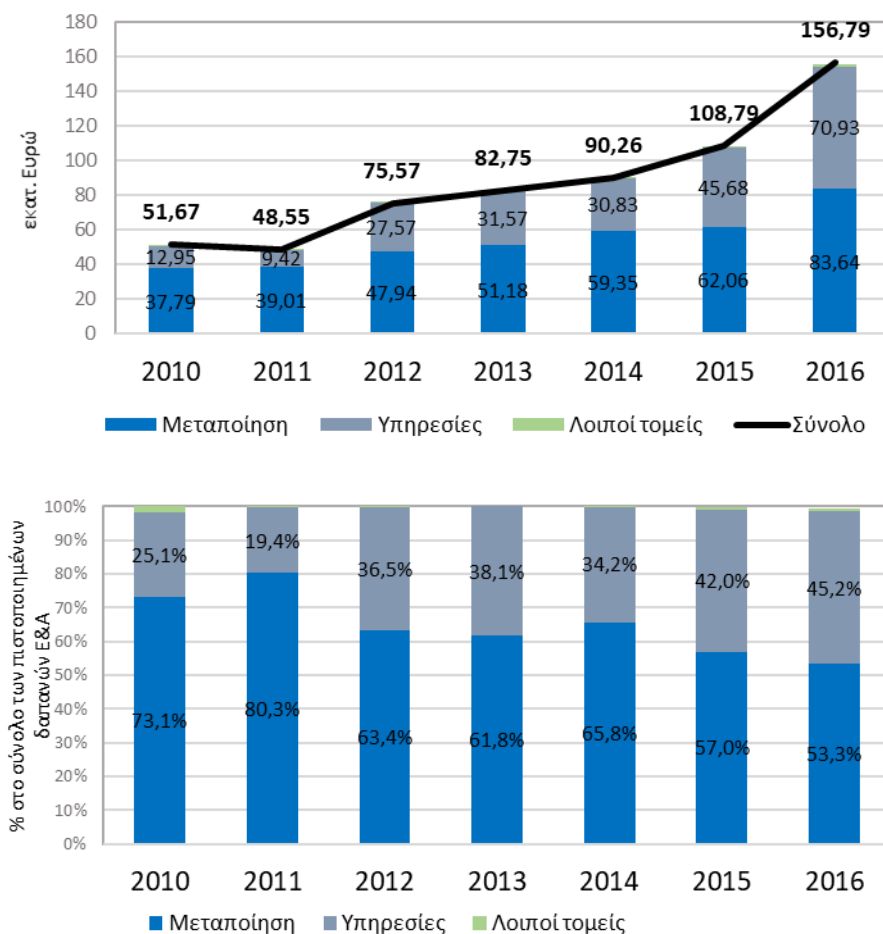
Διάγραμμα 7: Αριθμός και % κατανομή αιτημάτων ανά κύριο τομέα δραστηριότητας, 2010-2016.

Πηγή: στοιχεία ΓΓΕΤ επεξεργασμένα από το ΕΚΤ. Σημείωση: Τα στοιχεία για το 2015 και 2016 είναι προσωρινά.

Πίνακας 6. Ετήσιοι ρυθμοί μεταβολής στον αριθμό των αιτημάτων ανά κύριο τομέα δραστηριότητας, 2010-2016.

	2011-2010	2012-2011	2013-2012	2014-2013	2015-2014	2016-2015
Μεταποίηση	-35,3%	27,3%	35,7%	15,8%	40,9%	25,8%
Υπηρεσίες	-31,3%	45,5%	18,8%	15,8%	63,6%	22,2%
Σύνολο	-34,3%	34,8%	32,3%	17,1%	58,3%	26,3%

Όσον αφορά τις πιστοποιημένες δαπάνες Ε&Α, στη διάρκεια της περιόδου 2010-2016 καταγράφεται σημαντική αύξηση στις δαπάνες Ε&Α του τομέα των Υπηρεσιών. Αναλυτικότερα, το έτος 2016 οι συνολικές δαπάνες Ε&Α από επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στον κλάδο των Υπηρεσιών υπερ-πενταπλασιάστηκαν σε σχεδόν 70,93 εκ. ευρώ από 12,95 εκ. ευρώ το 2010. Οι δαπάνες Ε&Α στα αιτήματα του κλάδου της Μεταποίησης αυξήθηκαν στα 83,64 εκ. ευρώ από τα 37,79 εκ. ευρώ το 2010. Αξίζει να σημειωθεί ότι διαχρονικά, οι πιστοποιημένες δαπάνες Ε&Α για τον κλάδο της Μεταποίησης υπερβαίνουν αυτές των Υπηρεσιών. Οι ετήσιοι ρυθμοί μεταβολής παρουσιάζονται στον Πίνακα 7.



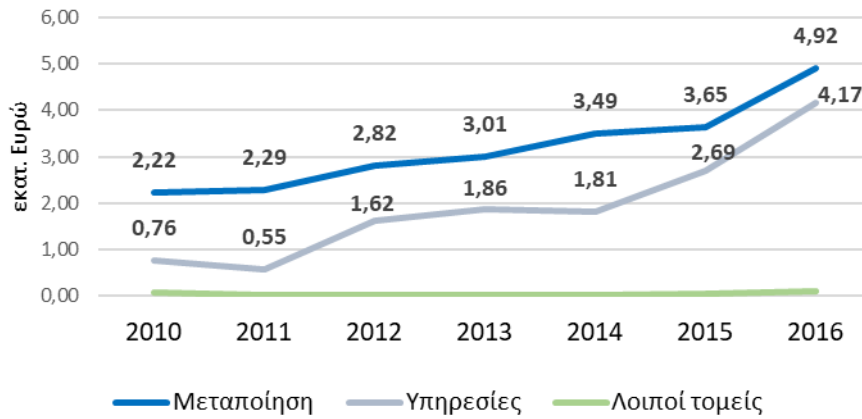
Διάγραμμα 8: Πιστοποιημένες δαπάνες Ε&Α (εκατ. ευρώ) και % κατανομή τους ανά κύριο τομέα δραστηριοτήτων, 2010-2016.

Πηγή: στοιχεία ΓΓΕΤ επεξεργασμένα από το ΕΚΤ. Σημείωση: Τα στοιχεία για το 2015 και 2016 είναι προσωρινά. Η αξία αιτημάτων από επιχειρήσεις για τις οποίες δεν υπάρχουν στοιχεία τάξης μεγέθους είναι πολύ μικρή και δεν απεικονίζεται.

Πίνακας 7. Ετήσιοι ρυθμοί μεταβολής πιστοποιημένων δαπανών Ε&Α ανά κύριο τομέα δραστηριοτήτων, 2010-2016.

	2011-2010	2012-2011	2013-2012	2014-2013	2015-2014	2016-2015
Μεταποίηση	3,2%	22,9%	6,8%	16,0%	4,6%	34,8%
Υπηρεσίες	-27,3%	192,7%	14,5%	-2,4%	48,2%	55,3%
Σύνολο	-6,0%	55,7%	9,5%	9,1%	20,5%	44,1%

Η μέση αξία των πιστοποιημένων δαπανών E&A ανά αίτημα (επιχείρηση) (Διάγραμμα 10) αυξάνεται τόσο στον τομέα της Μεταποίησης όσο και στον τομέα των Υπηρεσιών. Το 2016 η μέση αξία στον τομέα της μεταποίησης είναι 4,92 εκατ. ευρώ από 2,22 το 2010 και στον τομέα των Υπηρεσιών 4,17 εκατ. ευρώ από μόλις 0,76 το 2010.



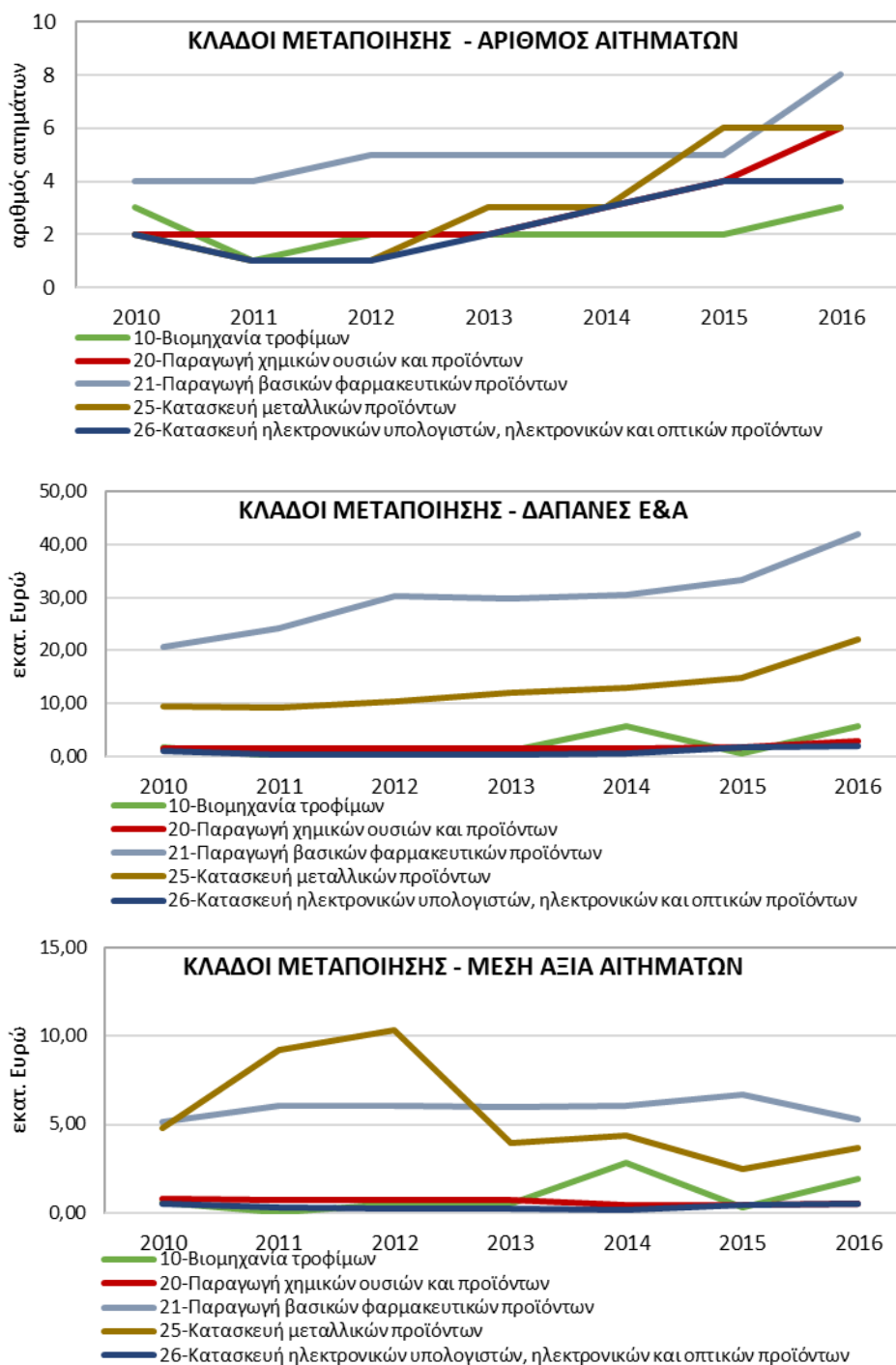
Διάγραμμα 9: Μέση αξία (εκατ. ευρώ) πιστοποιημένων δαπανών E&A ανά αίτημα για τους κύριους τομείς δραστηριοτήτων, 2010-2016.

Πηγή: στοιχεία ΓΓΕΤ επεξεργασμένα από το ΕΚΤ. Σημείωση: Τα στοιχεία για το 2015 και 2016 είναι προσωρινά.

Στα Διαγράμματα 10 και 11 παρουσιάζεται η εξέλιξη του αριθμού των αιτημάτων, των πιστοποιημένων δαπανών E&A και της μέσης αξίας των δαπανών E&A ανά αίτημα, για τους κυριότερους επιμέρους κλάδους στους τομείς της Μεταποίησης και των Υπηρεσιών.

Στον τομέα της Μεταποίησης (Διάγραμμα 10), οι κλάδοι με τα περισσότερα και σε συστηματική βάση αιτήματα για φοροαπαλλαγές E&A είναι οι «21-Παραγωγή βασικών φαρμακευτικών προϊόντων και φαρμακευτικών σκευασμάτων», «10-Βιομηχανία τροφίμων», «20-Παραγωγή χημικών ουσιών και προϊόντων», «25-Κατασκευή μεταλλικών προϊόντων» και «26-Κατασκευή ηλεκτρονικών υπολογιστών, ηλεκτρονικών και οπτικών προϊόντων».

Ο κλάδος «21-Παραγωγή βασικών φαρμακευτικών προϊόντων και φαρμακευτικών σκευασμάτων» καταγράφει τις υψηλότερες δαπάνες E&A, με αυξητικές τάσεις στη διάρκεια της περιόδου, ενώ η μέση αξία των αιτημάτων είναι σταθερή στη διάρκεια της περιόδου. Ακολουθεί ο κλάδος «25-Κατασκευή μεταλλικών προϊόντων» στον οποίο ωστόσο καταγράφονται μεγάλες διακυμάνσεις στη μέση αξία των αιτημάτων. Οι κλάδοι «10-Βιομηχανία τροφίμων», «20-Παραγωγή χημικών ουσιών και προϊόντων» και 26-Κατασκευή ηλεκτρονικών υπολογιστών, ηλεκτρονικών και οπτικών προϊόντων» έχουν χαμηλότερες δαπάνες E&A και μέση αξία αιτημάτων.

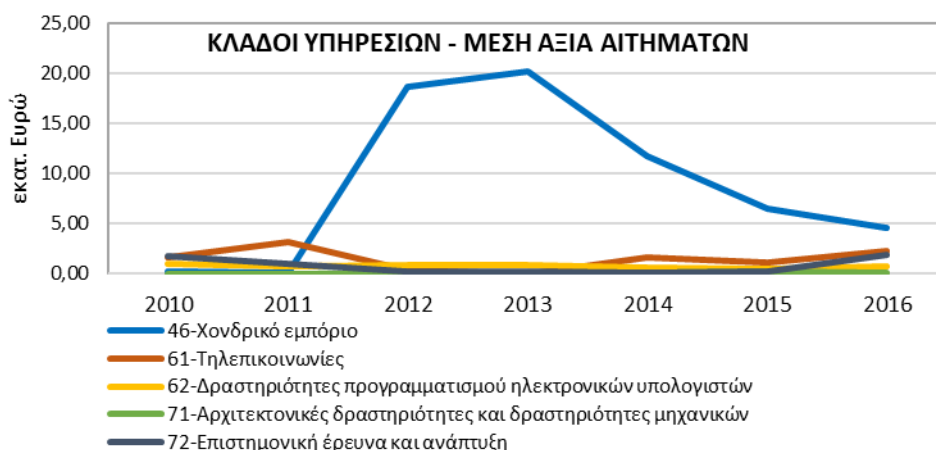
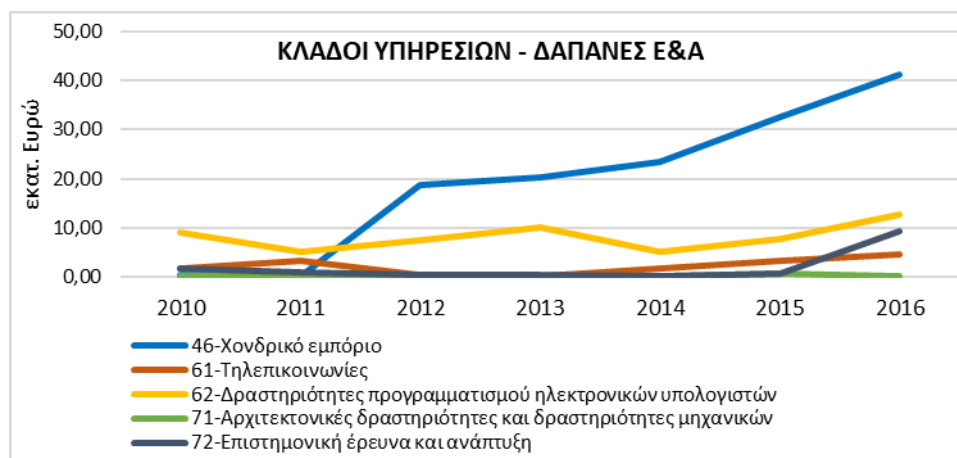
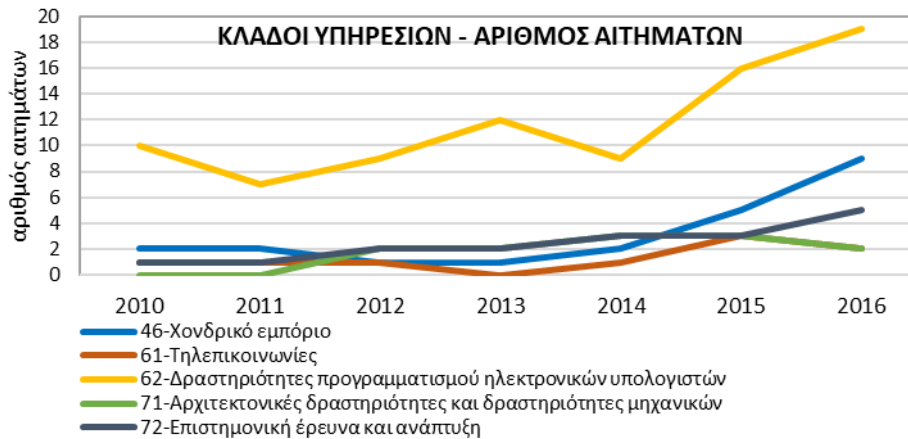


Διάγραμμα 10: Αριθμός αιτημάτων, πιστοποιημένες δαπάνες Ε&Α (εκατ. ευρώ) και μέση αξία δαπανών Ε&Α ανά αίτημα για τους κυριότερους κλάδους στον τομέα της Μεταποίησης, 2010-2016.

Πηγή: στοιχεία ΓΓΕΤ επεξεργασμένα από το ΕΚΤ. Σημείωση: Τα στοιχεία για το 2015 και 2016 είναι προσωρινά.

Στον τομέα των Υπηρεσιών (Διάγραμμα 11) τα περισσότερα και σε συστηματική βάση αιτήματα προέρχονται από τον κλάδο «62-Δραστηριότητες προγραμματισμού ηλεκτρονικών υπολογιστών» και ακολουθούν οι κλάδοι «46-Χονδρικό εμπόριο», «61-Τηλεπικοινωνίες», «72-Επιστημονική έρευνα και ανάπτυξη» και «71-Αρχιτεκτονικές δραστηριότητες και δραστηριότητες μηχανικών».

Τις υψηλότερες δαπάνες Ε&Α καταγράφει ο κλάδος «46-Χονδρικό εμπόριο» με αυξητικές τάσεις στη διάρκεια της περιόδου και μεγάλες διακυμάνσεις στη μέση αξία των αιτημάτων. Ακολουθεί ο κλάδος 62-Δραστηριότητες προγραμματισμού ηλεκτρονικών υπολογιστών με χαμηλή μέση αξία αιτημάτων. «61-Τηλεπικοινωνίες», «72-Επιστημονική έρευνα και ανάπτυξη» και «71-Αρχιτεκτονικές δραστηριότητες και δραστηριότητες μηχανικών» έχουν χαμηλότερες δαπάνες Ε&Α και μέση αξία αιτημάτων.



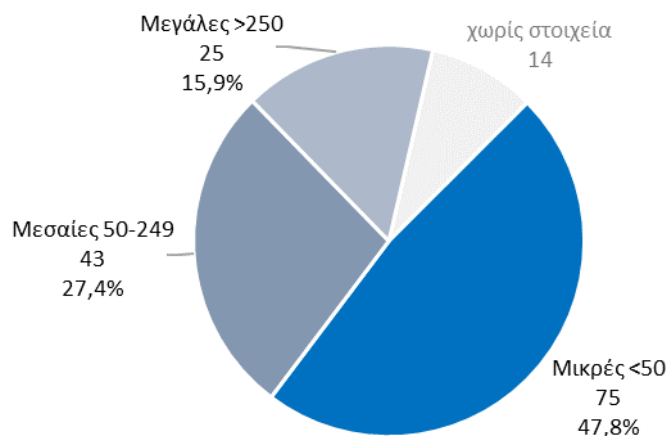
Διάγραμμα 11: Αριθμός αιτημάτων, πιστοποιημένες δαπάνες Ε&Α (εκατ. ευρώ) και μέση αξία δαπανών Ε&Α ανά αίτημα για τους κυριότερους κλάδους στον τομέα της Μεταποίησης, 2010-2016.

Πηγή: στοιχεία ΓΓΕΤ επεξεργασμένα από το ΕΚΤ. Σημείωση: Τα στοιχεία για το 2015 και 2016 είναι προσωρινά.

2.3.2. Αριθμός επιχειρήσεων με αιτήματα φοροαπαλλαγών E&A

Στο σύνολο της περιόδου 2010-2016, ο αριθμός των μοναδικών επιχειρήσεων από τις οποίες προέρχονται τα αιτήματα για φοροαπαλλαγές E&A στο πλαίσιο των Ν. 2238/1994 & Ν. 4172/2013 είναι 157.

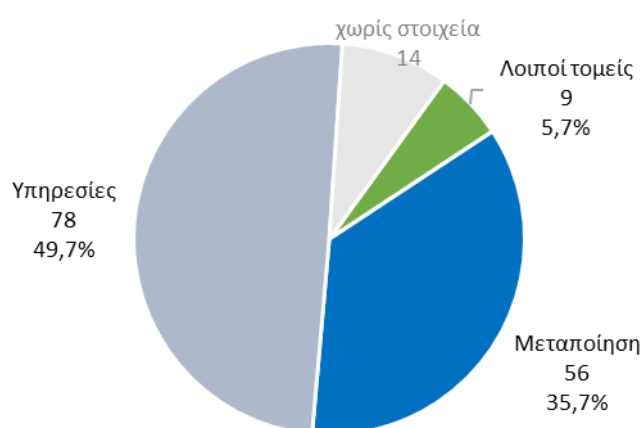
Οι περισσότερες (75) απασχολούν λιγότερους από 50 εργαζόμενους, 43 είναι μεσαίες επιχειρήσεις και 25 μεγάλες (Διάγραμμα 12).



Διάγραμμα 12: Κατανομή μοναδικών επιχειρήσεων που έχουν χρήση των φοροαπαλλαγών E&A ανά μέγεθος επιχείρησης, 2010-2016.

Πηγή: στοιχεία ΓΓΕΤ επεξεργασμένα από το ΕΚΤ. Σημείωση: Τα στοιχεία για το 2015 και 2016 είναι προσωρινά.

Όσον αφορά τον τομέα δραστηριοτήτων, σχεδόν οι μισές επιχειρήσεις (78) ανήκουν στον τομέα των Υπηρεσιών (Διάγραμμα 13).



Διάγραμμα 13: Κατανομή μοναδικών επιχειρήσεων που έχουν χρήση των φοροαπαλλαγών E&A ανά κύριο τομέα δραστηριοτήτων, 2010-2016.

Πηγή: στοιχεία ΓΓΕΤ επεξεργασμένα από το ΕΚΤ. Σημείωση: Τα στοιχεία για το 2015 και 2016 είναι προσωρινά.

Τέλος, όσον αφορά τη συχνότητα χρήσης του μέτρου των φοροαπαλλαγών Ε&Α, οι περισσότερες επιχειρήσεις (72) έχουν υποβάλει μια μόνο φορά αίτημα στη διάρκεια της περιόδου 2010-2016. Η συχνότητα των αιτημάτων από τις επιχειρήσεις παρουσιάζεται στον Πίνακα 8.

Πίνακας 8. Συχνότητα χρήσης μέτρου των φοροαπαλλαγών Ε&Α στη διάρκεια της περιόδου 2010-2016 και αριθμός επιχειρήσεων

Συχνότητα αιτημάτων στη διάρκεια της περιόδου 2010-2016	Αριθμός επιχειρήσεων
1 φορά	72
2 φορές	43
3 φορές	14
4 φορές	9
5 φορές	8
6 φορές	3
7 φορές	8

2.3.3 Ο Δείκτης B-Index

Στην παρούσα ενότητα παρουσιάζεται ο δείκτης B-Index, δείκτης με αυξανόμενο διεθνώς ενδιαφέρον, καθώς και τις ελληνικές επιδόσεις.

Τι είναι:

Ο B-index εκφράζει την “προσδοκώμενη” φοροαπαλλαγή ανά μονάδα επενδύσεων σε δραστηριότητες E&A. Πιο συγκεκριμένα ο δείκτης αυτός προσδιορίζει το προ-φόρων εισόδημα που απαιτείται να έχει μια “αντιπροσωπευτική” επιχείρηση ώστε να καλύψει το κόστος της επένδυσης που πραγματοποιεί για E&A, για μια οριακή, νομισματική μονάδα της δαπάνης για E&A (OECD, 2013; Warda, 2001). Ο B-Index υπολογίζεται ως η παρούσα αξία του προ-φόρου εισοδήματος που πρέπει να δημιουργήσει μία επιχείρηση για να καλύψει το κόστος της αρχικής επένδυσης σε δραστηριότητες E&A καθώς και να πληρώσει τους αναλογούντες φόρους εισοδήματος.

Με τη χρήση του δείκτη B-Index υπολογίζεται το τεκμαρτό “%” επιδότησης που λαμβάνει η επιχείρηση. Αυτό ισούται με $\{1-B-Index\}$. **Όσο πιο χαμηλή είναι η τιμή του δείκτη B-Index (και αντίστοιχα, όσο υψηλότερος είναι ο δείκτης 1-B-Index), τόσο υψηλότερες είναι οι φοροαπαλλαγές για τις επιχειρήσεις και επομένως τόσο μεγαλύτερο το κίνητρο μιας επιχείρησης για να επενδύσει σε τέτοιου είδους δραστηριότητες (βλ. OECD, 2013).** Σύμφωνα με τη μεθοδολογία που αναπτύχθηκε από τον ΟΟΣΑ, αρχικά ο δείκτης B-Index υπολογιζόταν με βάση τον ακόλουθο τύπο:

$$B-Index = \frac{1-A}{1-\tau} = \frac{1-\tau \cdot \theta}{1-\tau}$$

όπου το τ εκφράζει το συντελεστή φορολόγησης των επιχειρήσεων και το A (με $A = \tau \cdot \theta$) την παρούσα αξία των φοροαπαλλαγών για E&A. Εάν $\theta = 1$, οι τρέχουσες δαπάνες εκπίπτουν στο 100%. Στην περίπτωση αυτή, ο B-index λαμβάνει την τιμή 1 και το τεκμαρτό ποσοστό φοροαπαλλαγής ισούται με 0.

Στη συνέχεια ο τρόπος υπολογισμού του B-Index εξειδικεύθηκε περαιτέρω ώστε να λαμβάνει υπόψη του βασικά χαρακτηριστικά των εφαρμοζόμενων πολιτικών όπως το μέγεθος των επιχειρήσεων και η κερδοφορία, ως ακολούθως:

$$B-Index = \frac{1-\tau \cdot (x) + (1-x) \cdot \psi \cdot \theta}{1-\tau \cdot (x + (1-x) \cdot \psi)}$$

όπου

$$\psi(T, \lambda, i) = \left[1 - \left(\frac{\lambda}{1+i} \right)^T \right] \left(\frac{\lambda}{1+i} \right) \left(1 - \left(\frac{\lambda}{1+i} \right) \right)$$

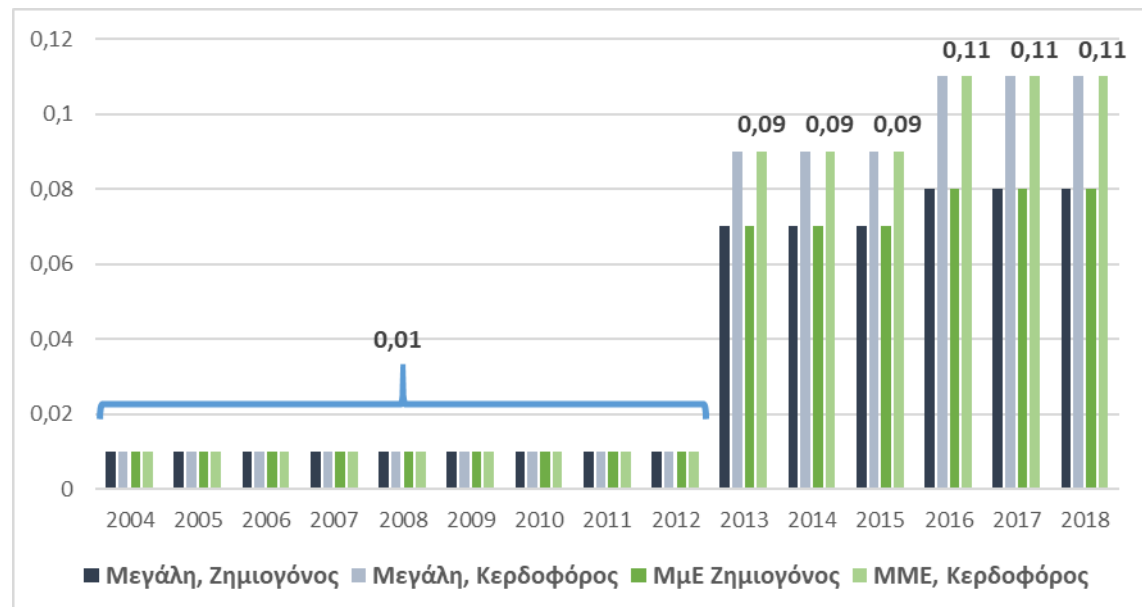
Σταθερή πιθανότητα λ παρακρατηθέντων κερδών (εξ ορισμού 50%) και προεξοφλητικού επιτοκίου $i=10\%$

Το ψ αντικατοπτρίζει τους όρους των μεταφερθέντων προβλέψεων, καθώς και περιπτώσεις κατά τις οποίες οι επιστροφές αναβάλλονται για ένα συγκεκριμένο αριθμό ετών εάν δεν έχουν χρησιμοποιηθεί προηγουμένως. Μια επιχείρηση με χαμηλά ή

αρνητικά κέρδη αντιμετωπίζει έναν έμμεσο χαμηλότερο φορολογικό συντελεστή, $\tau' = \tau \cdot \psi$, μέσω του οποίου θα λάβει τα θεωρητικά διαθέσιμα κίνητρα.
 Για το λόγο αυτό, όταν δηλαδή $\theta > 1$, το φορολογικό σύστημα επιδοτεί τις δαπάνες R&D, "[B-Index" (ζημιές) > "B-Index" (κέρδους)] και το % επιδότησης είναι χαμηλότερο για τις ζημιογόνες συγκριτικά με τις κερδοφόρες επιχειρήσεις. Αντιθέτως, όταν δηλαδή $\theta < 1$, π.χ. όταν δεν παρέχονται κίνητρα και οι δαπάνες R&D δεν αποσβένονται αμέσως, υπάρχει καθαρός φόρος και το "νεκρό σημείο" βρίσκεται υψηλότερα για τις κερδοφόρες επιχειρήσεις "[B-Index" (ζημιές) < "B-Index" (κέρδους)].

Για την Ελλάδα, ο δείκτης 1-B-Index παρουσιάζει μετά το 2012 ανοδική τάση όπως εισήχθησαν από τη φορολογική μεταχείριση του Ν. 4172/2013 και τις τροποποιήσεις που ακολούθησαν στη φορολογική νομοθεσία και στις παροχές κινήτρων από το 2016 έως το 2018. Πιο αναλυτικά, στο Διάγραμμα 10 παρουσιάζεται η εξέλιξη του δείκτη 1- B-Index δηλαδή του τεκμαρτού "%" επιδότησης που λαμβάνει μια επιχείρηση για την περίοδο 2004-2018. Το 2016 ο δείκτης 1- B-Index διαμορφώθηκε στο 0,11 για κερδοφόρες και το 0,08 για ζημιογόνες επιχειρήσεις. Σημειώνεται ότι στην Ελλάδα δεν υπάρχει διάκριση στην παροχή φοροαπαλλαγών μεταξύ μεγάλων επιχειρήσεων και ΜμΕ, ενώ οριακά πιο ευνοϊκό καθεστώς έχουν οι κερδοφόρες επιχειρήσεις.

Η τιμή 0,11 του δείκτη 1- B-Index για τις επιχειρήσεις (ΜμΕ και μεγάλες) που παρουσιάζουν κέρδη, ισοδυναμεί με δείκτη B-Index = 0,89. Αυτό σημαίνει ότι για κάθε 1 ευρώ αύξησης των δαπανών Ε&Α η επιχείρηση απαιτείται να καταγράψει κέρδη προ-φόρων ύψους 0,89 ευρώ έτσι ώστε να καλύψει το συνολικό της κόστος, αφού το τεκμαρτό % επιχορήγησης είναι 0,11 ευρώ μέσω της παροχής φοροαπαλλαγής.



Διάγραμμα 14: Ο δείκτης 1-B-Index για την Ελλάδα, ανά μέγεθος και καθεστώς κερδοφορίας, 2004-2018.

Πηγή: OECD, R&DTaxIncentiveDatabase, <http://www.oecd.org/sti/rd-tax-stats.htm>, Απρίλιος 2019.

Σημείωση: Οι υπολογισμοί έχουν πραγματοποιηθεί με τους βασικούς συντελεστές φορολόγησης και κινήτρων που προσφέρουν μια εικόνα για τα ανώτατα επίπεδα παροχής φορολογικών κινήτρων. Για περισσότερες πληροφορίες για τους υπολογισμούς βλ. <https://www.oecd.org/sti/b-index.pdf>, <https://www.oecd.org/sti/rd-tax-stats-bindex-notes.pdf> και <http://www.oecd.org/sti/rd-tax-stats-2017cp-bindex-ts-notes.pdf>

3. Η Ευρωπαϊκή και παγκόσμια εμπειρία

Η πλειονότητα των ανεπτυγμένων χωρών, και συγκεκριμένα των χωρών που ανήκουν στον ΟΟΣΑ και σχεδόν το σύνολο των οικονομιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, προσφέρουν φορολογικά κίνητρα για δαπάνες Ε&Α. Σύμφωνα με τα στοιχεία του ΟΟΣΑ, το 2017 30 χώρες παρείχαν φορολογικά κίνητρα για Ε&Α, αριθμός διπλάσιος από το 2000 (16 χώρες).

Αξιοποιώντας τα στοιχεία του ΟΟΣΑ για τις χώρες μέλη του, το Διάγραμμα 15 παρουσιάζει, για το 2016 και ως ποσοστό του ΑΕΠ, την κρατική χρηματοδότηση για τη διενέργεια Ε&Α στις επιχειρήσεις με επιμερισμό στην άμεση κρατική χρηματοδότηση και στην (έμμεση) κρατική χρηματοδότηση μέσω της παροχής φορολογικών κινήτρων.

Όσον αφορά τη συνολική κρατική χρηματοδότηση ως ποσοστό του ΑΕΠ, η Ελλάδα βρίσκεται σε αρκετά χαμηλή θέση. Οι χώρες με τα υψηλότερα ποσοστά είναι η Ρωσία, η Γαλλία, το Βέλγιο, η Ιρλανδία, η Νότια Κορέα, η Αυστρία. Σχετικά χαμηλά ποσοστά έχουν επίσης χώρες όπως η Γερμανία, η Φινλανδία, το Λουξεμβούργο, η Ελβετία.

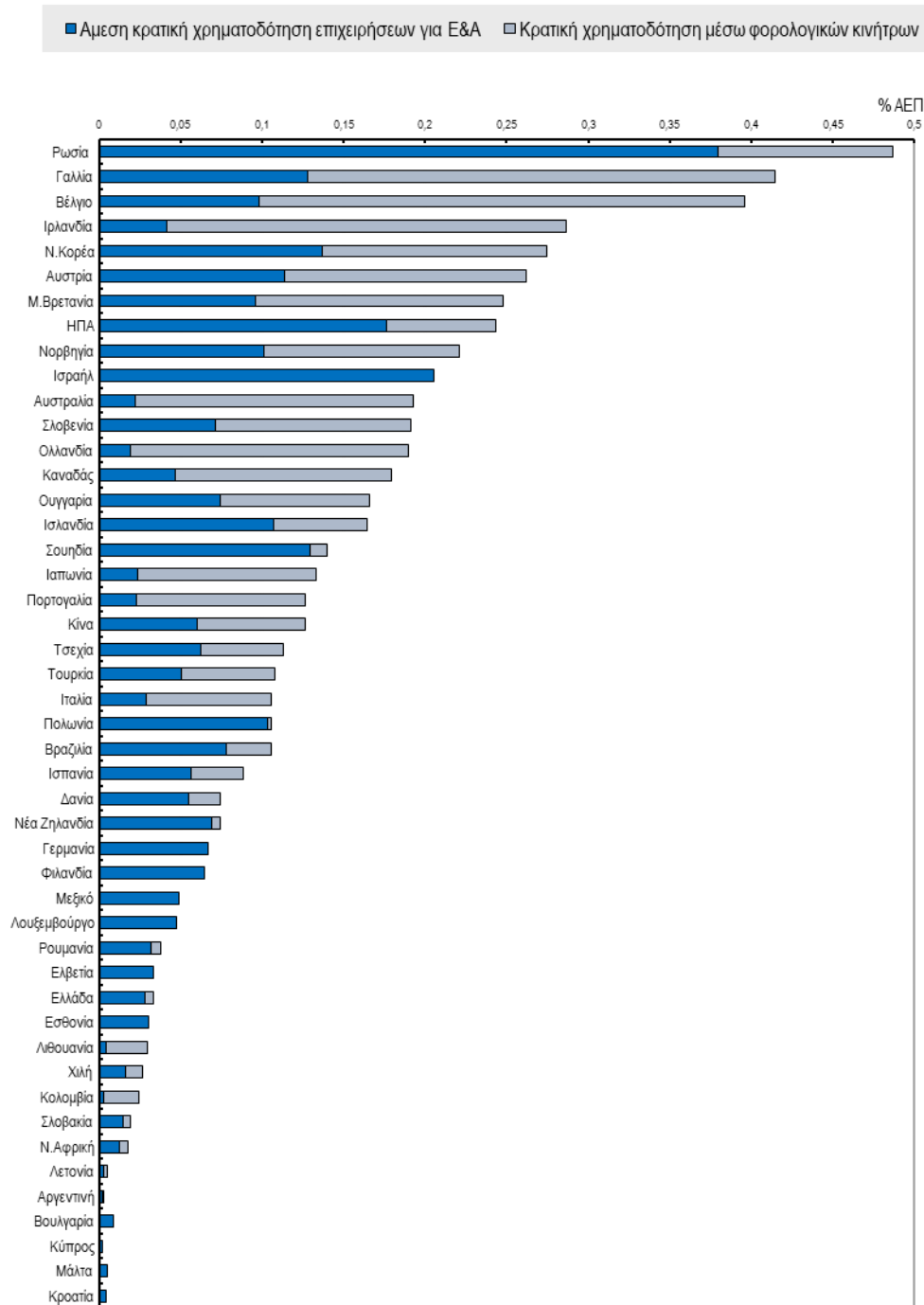
Μεταξύ των χωρών καταγράφονται σημαντικές διαφοροποιήσεις όσον αφορά το «μείγμα» των πολιτικών που εφαρμόζονται για την ενίσχυση των δραστηριοτήτων Ε&Α στον επιχειρηματικό τομέα, χωρίς κάποια πολιτική να συσχετίζεται άμεσα με το ύψος της συνολικής κρατικής χρηματοδότησης (ως ποσοστό του ΑΕΠ).

Για παράδειγμα, χώρες όπως η Γαλλία, το Βέλγιο, η Ολλανδία, η Αυστραλία, η Ιρλανδία, η Ιαπωνία, η Πορτογαλία κ.α. φαίνεται να προκρίνουν την παροχή φορολογικών ενισχύσεων έναντι των άμεσων κρατικών ενισχύσεων, καθώς το ύψος των παρεχόμενων φορολογικών κινήτρων υπερβαίνει το 80% της συνολικής κρατικής χρηματοδότησης προς τον τομέα των επιχειρήσεων για διενέργεια Ε&Α.

Στον αντίποδα, ορισμένες χώρες δεν προσφέρουν καθόλου φορολογικά κίνητρα στις επιχειρήσεις για την πραγματοποίηση δαπανών Ε&Α. Τέτοιες χώρες είναι η Γερμανία, η Φινλανδία, το Μεξικό, το Λουξεμβούργο, η Ελβετία, η Εσθονία, η Κύπρος και η Βουλγαρία⁶.

Η Ελλάδα ανήκει στην κατηγορία των χωρών όπου η εφαρμοζόμενη πολιτική αφορά σε μεγάλο βαθμό στην παροχή άμεσης χρηματοδότησης, με το αντίστοιχο ποσοστό το 2016 να φθάνει στο 83,9% του συνόλου της κρατικής χρηματοδότησης.

⁶Για περισσότερες πληροφορίες αναφορικά με το πλαίσιο που εφαρμόζεται σε κάθε χώρα για όλες τις χώρες μέλη του ΟΟΣΑ βλ. <http://www.oecd.org/sti/rd-tax-stats-bindex-notes.pdf>.



Διάγραμμα 15. Άμεση κρατική χρηματοδότηση και παροχή φορολογικών κινήτρων, ως ποσοστό (%) του συνόλου της κρατικής χρηματοδότησης προς τον τομέα των επιχειρήσεων για τη διενέργεια Ε&Α, 2016. Τα στοιχεία για την Γαλλία, Αυστραλία, Σλοβενία, Ελλάδα, Νότια Αφρική, αφορούν το 2015.

Πηγή: ΟΟΣΑ, <http://www.oecd.org/sti/rd-tax-incentive-indicators.htm>, Απρίλιος 2019.

Στο Διάγραμμα 16 παρουσιάζεται για επιλεγμένες χώρες με ανεπτυγμένες οικονομίες, η μεταβολή μεταξύ των ετών 2006 και 2016 στο ποσοστό των φοροαπαλλαγών E&A στο σύνολο της κρατικής χρηματοδότησης E&A στις επιχειρήσεις. Οι χώρες στο συγκεκριμένο διάγραμμα ομαδοποιήθηκαν ως εξής: επιλεγμένες ανεπτυγμένες οικονομίες (Αυστραλία, Καναδάς, Ιαπωνία και ΗΠΑ), επιλεγμένες οικονομίες της Ευρώπης (Ιρλανδία, Ισπανία, Γαλλία, Ιταλία και Ην. Βασίλειο) και οι χώρες BRICs.⁷

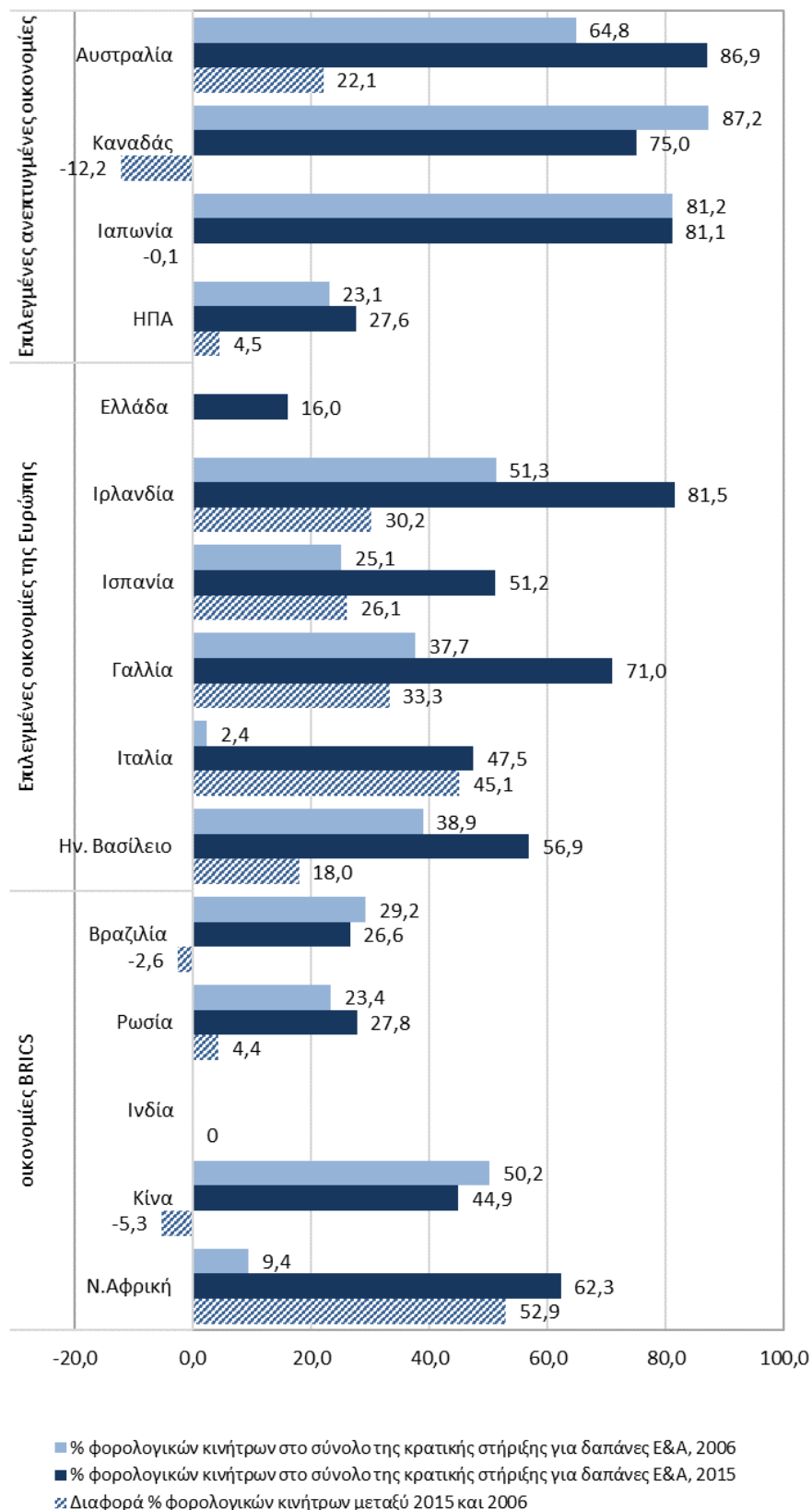
Είναι εμφανές ότι η τάση των παρεχόμενων φορολογικών κινήτρων είναι ανοδική διαχρονικά από το 2006 μέχρι το 2015.

Οι φορολογικές ενισχύσεις ως ποσοστό του συνόλου της κρατικής χρηματοδότησης E&A προς τις επιχειρήσεις κινούνται διαχρονικά σε πολύ υψηλά επίπεδα, τα οποία, συνεχίζουν να αυξάνονται. Ενδεικτικά, στην Αυστραλία το 2006 το 64,8% της κρατικής χρηματοδότησης της επιχειρηματικής E&A αφορούσε στην παροχή φοροαπαλλαγών, ποσοστό που το 2015 έφθασε το 86,9%. Παρομοίως, το Ην. Βασίλειο αύξησε τις συνολικές παροχές από 38,9% σε 58,9%, ενώ η Ιαπωνία διατηρεί σταθερή την παροχή φοροαπαλλαγών στη 10ετία 2006-2015 στο 81%.

Ιδιαίτερο, ωστόσο, ενδιαφέρον παρουσιάζουν οι ευρωπαϊκές χώρες, όπως η Γαλλία και η Ιρλανδία και η Ισπανία, που από το 2006 έχουν αυξήσει σημαντικά τα κίνητρα προς τις επιχειρήσεις. Οι χώρες αυτές, αν και παρείχαν σε σαφώς μικρότερο βαθμό φορολογικά κίνητρα για τη διενέργεια επιχειρηματικής E&A, κατά την δεκαετία 2006-2015 επαναπροσδιόρισαν την πολιτική τους αυξάνοντας κατά πολύ τα σχετικά ποσοστά. Για το 2015, οι τρεις προαναφερόμενες χώρες προσέφεραν σημαντικά κίνητρα της τάξης του 71%, 81% και 51% αντίστοιχα, συγκριτικά με το 2006, που ήταν αντίστοιχα 37,7%, 51,3% και 25,1%.

Πλέον, πολλές οικονομίες επιλέγουν ένα μείγμα μεταξύ φορολογικών κινήτρων και άμεσης χρηματοδότησης για τη διενέργεια δαπανών E&A από τις επιχειρήσεις. Κάθε μια από τις δύο μορφές ενέχει σημαντικά πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα που τα κράτη τα αξιολογούν σύμφωνα με τις προτεραιότητές τους και στο πλαίσιο της συνολικής αναπτυξιακής τους στρατηγικής. Όπως φαίνεται συνδυαστικά από τα Διαγράμματα 15 και 16, τόσο τα μείγματα πολιτικής όσο και τα επίπεδα των κινήτρων διαφοροποιούνται από χώρα σε χώρα.

⁷Σημειώνεται ότι για την Ινδία, ο ΟΟΣΑ δεν προσφέρει δεδομένα.



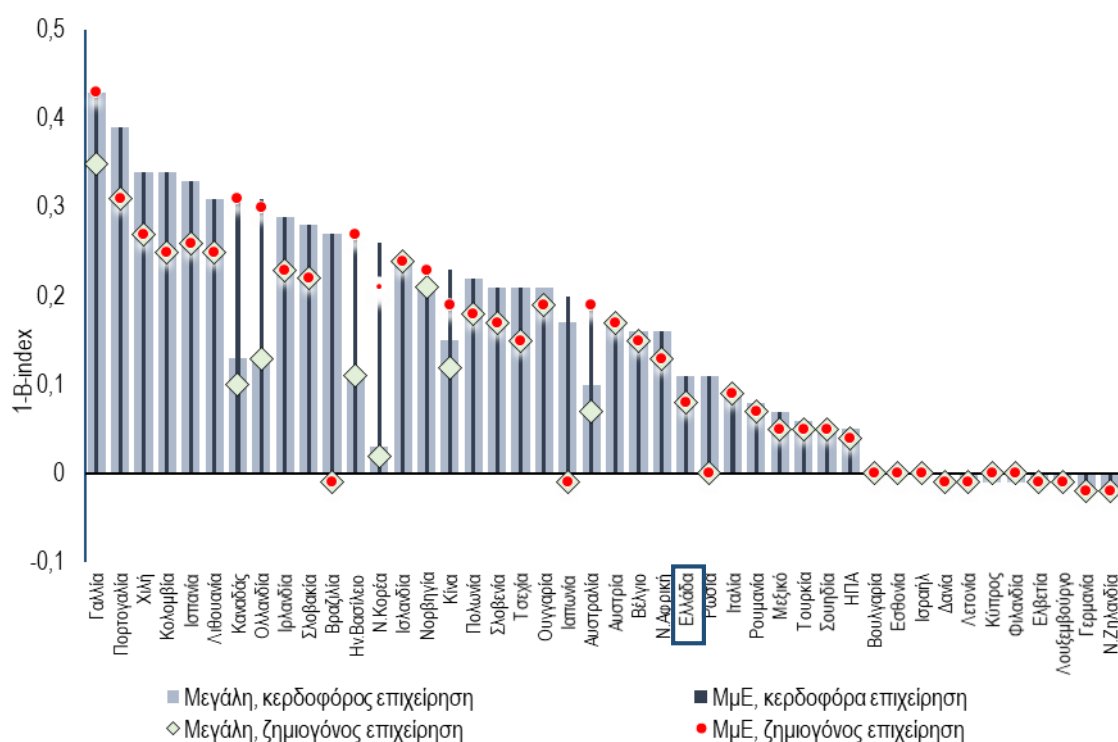
Διάγραμμα 16. Μεταβολή του ποσοστού της έμμεσης κρατικής χρηματοδότησης μέσω φορολογικών κινήτρων στο σύνολο της κρατικής χρηματοδότησης στις επιχειρήσεις για τη διενέργεια E&A μεταξύ των ετών 2015 και 2006 (επιλεγμένες χώρες).

Πηγή: ΟΟΣΑ, <http://www.oecd.org/sti/rd-tax-incentive-indicators.htm>, Απρίλιος 2019.

Στο Διάγραμμα 17 παρουσιάζεται ο δείκτης B-Index, που εκφράζει το τεκμαρτό “%” επιδότησης των επιχειρήσεων, μέσω της παροχής φορολογικών κινήτρων, για τις χώρες του ΟΟΣΑ για το 2018.

Πιο συγκεκριμένα, παρουσιάζεται το αποτέλεσμα του υπολογισμού του δείκτη 1-B-Index, για κερδοφόρες και ζημιογόνες επιχειρήσεις ανά κατηγορία μεγέθους, δηλ. μεγάλες και ΜμΕ. Η γενναιοδωρία των κυβερνήσεων μέσω φορολογικών κινήτρων βασίζεται στις προτεραιότητες που έχει η στρατηγική κάθε χώρας και στον σχεδιασμό των μέτρων φοροαπαλλαγών. Σύμφωνα με τα στοιχεία, η φορολογική υποστήριξη ανά μονάδα πρόσθετης δαπάνης για E&A είναι μεγαλύτερη τόσο για ΜμΕ όσο και μεγάλες επιχειρήσεις στη Γαλλία, την Πορτογαλία και τη Χιλή, ενώ ιδιαίτερη έμφαση στην κινητροδότηση των ΜμΕ και νεοφυών επιχειρήσεων αποδίδεται στην Αυστραλία, τον Καναδά και τη Γαλλία.

Όσον αφορά την Ελλάδα, διαχρονικά ενισχύεται η παροχή κινήτρων για τις δαπάνες E&A, παρά το γεγονός ότι παραμένει σε χαμηλότερα επίπεδα από τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ. Όπως καταγράφηκε στην ενότητα 2.3.3, για το 2018, οι τιμές του δείκτη B-Index είναι 0,89 για τις κερδοφόρες και 0,92 για τις ζημιογόνες ΜμΕ, με τα αντίστοιχα οριακά ποσοστά υποκατάστασης φόρων να είναι 0,11 και 0,08 αντίστοιχα. Για τις μεγάλες επιχειρήσεις, οι δείκτες είναι ίδιοι με τις ΜμΕ καθώς το ελληνικό θεσμικό πλαίσιο ορίζει την ίδια μεταχείριση στις πολιτικές κινήτρων για τις επιχειρήσεις, ανεξαρτήτως μεγέθους.

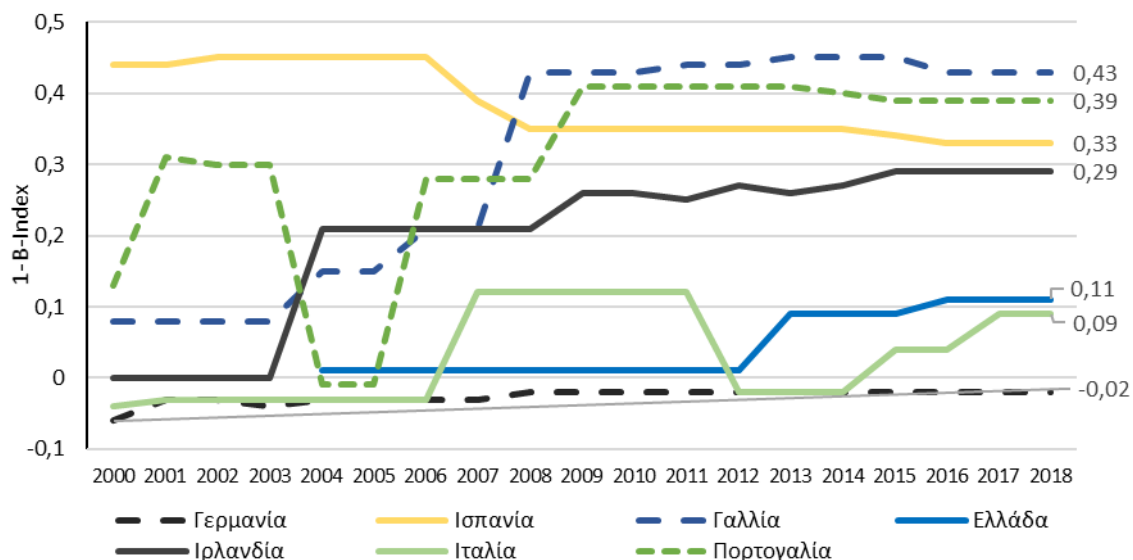


Διάγραμμα 17. Ο δείκτης 1-B-Index για τις χώρες του ΟΟΣΑ, ανά μέγεθος και καθεστώς κερδοφορίας.

Πηγή: OECD, R&D Tax Incentive Database, <http://www.oecd.org/sti/rd-tax-incentive-indicators.htm>, Απρίλιος 2019.

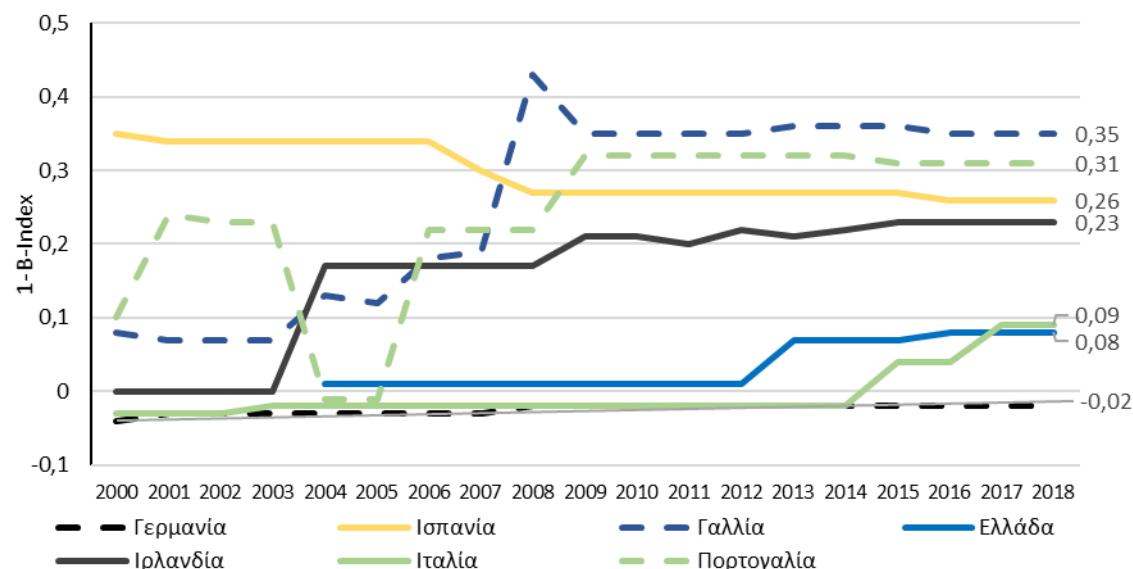
Σημείωση: Οι υπολογισμοί έχουν πραγματοποιηθεί με τους βασικούς συντελεστές φορολόγησης και κινήτρων που προσφέρουν μια εικόνα για τα ανώτατα επίπεδα παροχής φορολογικών κινήτρων. Για περισσότερες πληροφορίες για τους υπολογισμούς βλ. <https://www.oecd.org/sti/b-index.pdf>, <https://www.oecd.org/sti/rd-tax-stats-bindex-notes.pdf> και <http://www.oecd.org/sti/rd-tax-stats-2017cp-bindex-ts-notes.pdf>.

Στα Διαγράμματα 18 και 19, παρουσιάζονται οι δείκτες 1-B-Index αντίστοιχα για μεγάλες κερδοφόρες και μεγάλες ζημιογόνες επιχειρήσεις, για μία σειρά από χώρες της Ευρωζώνης (Γερμανία, Γαλλία, Ιταλία, Ισπανία, Ιρλανδία και Πορτογαλία), συμπεριλαμβανόμενης της Ελλάδας. Η Γαλλία και η Πορτογαλία αποτελούν δύο οικονομίες που προσφέρουν σημαντικά φορολογικά κίνητρα για επενδύσεις σε Ε&Α και μάλιστα έχουν τους υψηλότερους δείκτες 1-B-Index μεταξύ των χωρών του ΟΟΣΑ. Αντιθέτως, χώρες όπως η Ελλάδα και η Ιταλία προσφέρουν συγκριτικά μικρότερες φοροαπαλλαγές ενώ η Γερμανία μηδενικές.



Διάγραμμα 18: Δείκτης 1-B-Index για μεγάλες κερδοφόρες επιχειρήσεις σε επιλεγμένες χώρες της ΕΕ28, 2000-2018.

Πηγή: ΟΟΣΑ (Απρίλιος 2019)



Διάγραμμα 19. Δείκτης 1-B-index για μεγάλες ζημιογόνες επιχειρήσεις σε επιλεγμένες χώρες της ΕΕ28, 2000-2018.

Πηγή: ΟΟΣΑ (Απρίλιος 2019)

Σημείωση: Για γενικές πληροφορίες και τις εκθέσεις των επιμέρους χωρών, περισσότερες πληροφορίες παρέχονται στην ιστοσελίδα του ΟΟΣΑ (<http://www.oecd.org/sti/rd-tax-stats-bindex-ts-notes.pdf>).

4. Βιβλιογραφία

- Aghion, P., Howitt, P., 1992. A model of growth through creative destruction. *Econometrica* 60, 323-351.
- Aysun, U., Kabukcuoglu, Z., 2019. Interest rates, R&D investment and the distortionary effects of R&D incentives. *European Economic Review* 111(C), 191-210.
- Appelt, S., Bajgar, M., Criscuolo, C., Galindo-Rueda, F., 2016. R&D tax Incentives: Evidence on design, incidence and impacts, *OECD Science, Technology and Industry Policy Papers*, 32, OECD Publishing, Paris.
- Autio, E., Rannikko, H., 2016. Retaining winners: Can policy boost high-growth entrepreneurship?. *Research Policy* 45(1), 42-55.
- Bascavusoglu-Moreau, E., & Li, C. 2013. *Knowledge spillovers and sources of knowledge in the manufacturing sector. The future of manufacturing: A new era of opportunity and challenge for the UK Project Report*, London: The Government Office for Science.
- Berruti, F., Bianchi, C., 2018. Effects of public funding on firm innovation: transforming or reinforcing a weak innovation pattern?. *Economics of Innovation and New Technology*, DOI: [10.1080/10438599.2019.1636452](https://doi.org/10.1080/10438599.2019.1636452)
- Block, J. H., Thurik, R., & Zhou, H. 2013. What turns knowledge into innovative products? The role of entrepreneurship and knowledge spillovers. *Journal of Evolutionary Economics* 23(4), 693-718.
- Bodas Freitas, I., Castellacci, F., Fontana, R., Mallerba, F., Vezzulli, A., 2017. Sectors and the additionality effects of R&D tax credits: A cross-country microeconomic analysis. *Research Policy* 46(1), 57-72.
- Carvalho, A. 2011. *Why are tax incentives increasingly used to promote private R&D?*. Universidade de Evora, CEFAGE-UE, Working Paper 04/2011.
- Dechezleprêtre, A., Einiö, E., Martin, R., Nguyen, K. T., & Van Reenen, J., 2016. *Do tax incentives for research increase firm innovation? An RD design for R&D*. National Bureau of Economic Research, No. w22405 (<https://www.nber.org/papers/w22405>).
- Dimos, C., Pugh, G., 2016. The effectiveness of R&D subsidies: A meta-regression analysis of the evaluation literature. *Research Policy* 45(4), 797-815.
- Fabrizio, K.R., Tzolmon, U. 2014. An empirical examination of the procyclicality of R&D investment and innovation. *The Review of Economics and Statistics* 96(4), 662-675.
- Fazio, C., Guzman, J., Stern, S. 2019. *The Impact of State-Level R&D Tax Credits on the Quantity and Quality of Entrepreneurship*. National Bureau of Economic Research, No.26099 (<https://www.nber.org/papers/w26099>).
- Francois, P., Lloyd-Ellis, H. 2009. Schumpeterian cycles with pro-cyclical R&D. *Review of Economic Dynamics* 12, 567-591.

- Hall, B.H., Van Reenen, J.V., 2000. How effective are fiscal incentives for R&D. A review of the evidence. *Research Policy* 29, 449-469.
- Hall, B.H., 2019. Tax policy for innovation. National Bureau of Economic Research, No. 25773 (<https://www.nber.org/papers/w25773>).
- Klemm, A. 2010. Causes, benefits, and risks of business tax incentives. *International Tax and Public Finance* 17(3), 315-336.
- Mand, M. (2019). On the cyclicity of R&D activities. *Journal of Macroeconomics* 59, 38-58.
- Larédo, P., Köhler, C., Rammer, C., 2016. The impact of fiscal incentives for R&D, στοEdler, J., Cunningham, P., Gök, A., Shapira, P., *Handbook of innovation policy impact*, Edward Elgar Publishing House.
- Lucas, R.E. 2011. Ideas and Growth.*Economica* 76(301): 1-19.
- Marino, M., Lhuillery, S., Parrotta, P., Sala, D., 2016. Additionality or crowding-out? An overall estimation of public R&D subsidy on private R&D expenditure. *Research Policy* 45(9), 1715-1730.
- OECD, 2010. *R&D tax incentives: rationale, design, evaluation*, OECD Publishing Paris.
- OECD, 2013.*Definition, interpretation and calculation of the B Index*, OECD Publishing, Paris.
- Romer, P.M. 1990. Endogenous technological change. *Journal of Political Economy*98, S71-S102.
- Schumpeter, J. A. 1982. *The theory of economic development: An inquiry into profits, capital, credit, interest, and the business cycle* (1912/1934), Transaction Publisher.
- Schumpeter, J. A. 1942. *Creative destruction. Capitalism, socialism and democracy*, Harper and Brothers.
- Shi, X., Shen, B., 2019. Product upgrading or not: R&D tax credit, consumer switch and information updating. *International Journal of Production Economics* 213, 13-22, DOI: <https://doi.org/10.1016/j.ijpe.2019.02.015>
- Wang, T.-Y., Chien, S.-C., Kao, C., 2007. The role of technology development in national competitiveness-evidence from Southeastern Asia countries. *Journal of technological forecasting and Social Change* 74, 1357-1373.
- Wolff, G.B., Reinthaler, V., 2008. The effectiveness of subsidies revisited: Accounting for wage and employment effects in business R&D. *Research Policy* 37(8), 1403-1412.

Ελληνική

- ΕΚΤ, 2017. Οι φορολογικές απαλλαγές για δραστηριότητες έρευνας και ανάπτυξης στην Ελλάδα (2010-2014). Η περίπτωση του άρθρου 22Α του νόμου 4172/2013, Αθήνα: Εθνικό Κέντρο Τεκμηρίωσης (<https://www.ekt.gr/el/publications/20844>)



ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΙ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ
ΣΕ ΕΡΕΥΝΑ & ΑΝΑΠΤΥΞΗ

Οι φορολογικές απαλλαγές
για δραστηριότητες Έρευνας
και Ανάπτυξης στην Ελλάδα
με βάση τους Ν. 2238/1994
και Ν. 4172/2013
2010-2016

 **MetricsEKT**
δείκτες & στατιστικές για Έρευνα, Ανάπτυξη, Καινοτομία
metrics.ekt.gr

EKT

ΕΘΝΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ
ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ
NATIONAL
DOCUMENTATION
CENTRE