

Πρέβεζα 01/02/2023

ΔΕΛΤΙΟ ΤΥΠΟΥ

Προσαυξημένη έκπτωση διαφημιστικής δαπάνης κατά τα φορολογικά έτη 2022 και 2023.

Το Επιμελητήριο Πρέβεζας ενημερώνει, ότι με τη διάταξη του άρθρου 39 του ν. 5005/2022, τροποποιήθηκε το άρθρο 22Γ του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) και πλέον επεκτείνεται και στο έτος 2023 το φορολογικό κίνητρο της προσαυξημένης έκπτωσης των διαφημιστικών δαπανών του άρθρου 22Γ. Υπενθυμίζεται ότι η διάταξη αυτή είχε αρχικώς εισαχθεί με το άρθρο 11 του ν. 4728/2020 και ίσχυσε για τις δαπάνες διαφημίσεων κατά τα φορολογικά έτη 2020 – 2021. Εν συνεχεία, με το άρθρο 148 του ν. 4876/2021 το εν λόγω κίνητρο επεκτάθηκε και στο φορολογικό έτος 2022.

✓ **Η διάταξη του άρθρου 22Γ όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει σήμερα έχει ως εξής:**

Άρθρο 22Γ

Η διαφημιστική δαπάνη που πραγματοποιεί επιχείρηση κατά τα φορολογικά έτη 2020, 2021, 2022 και 2023, κατά το μέρος που η εν λόγω δαπάνη αφορά:

α) στην ανάρτηση σε χώρους που νόμιμα προορίζονται για υπαίθρια διαφήμιση, διαφημιστικών και χορηγικών μηνυμάτων ή επί πληρωμή δημοσιεύσεων ή

β) στην αγορά χρόνου ή χώρου, με σκοπό τη μετάδοση ή καταχώρηση διά των ακόλουθων Μέσων Ψυχαγωγίας:

βα) της τηλεόρασης,

ββ) του ραδιοφώνου,

βγ) του κινηματογράφου,

βδ) του διαδικτύου,

βε) των υπηρεσιών κοινωνικής δικτύωσης και των λοιπών ψηφιακών μέσων και εργαλείων, εφόσον η μετάδοση ή η καταχώριση στις υποπερ. βδ) και βε) πραγματοποιήθηκε από επιχείρηση που έχει καταχωρισθεί στο Μητρώο Επιχειρήσεων Ηλεκτρονικών Μέσων Ενημέρωσης του άρθρου 52 του ν. 4339/2015 (Α' 133) και

βστ) των εφημερίδων και περιοδικών,

εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων κατά τον χρόνο της πραγματοποίησής της, προσαυξημένη κατά ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) για το φορολογικό έτος 2020, κατά εξήντα τοις εκατό (60%) για το φορολογικό έτος 2021 και **κατά τριάντα τοις εκατό (30%)** για τα φορολογικά έτη **2022 και 2023** υπό τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

(i) η διαφημιστική δαπάνη της επιχείρησης για το φορολογικό έτος 2020 ανέρχεται τουλάχιστον στο ισόποσο της προ εκδόσεως πιστωτικών τιμολογίων κύκλου εργασιών (τζίρου) διαφημιστικής δαπάνης στα οριζόμενα στις περ. α) και β) για το έτος 2019 και

(ii) η διαφημιστική δαπάνη της επιχείρησης για το φορολογικό έτος **2021 και τα φορολογικά έτη 2022 και 2023** ανέρχεται τουλάχιστον στο εκατόν πέντε τοις εκατό (105%) του ποσού της προ εκδόσεως πιστωτικών τιμολογίων κύκλου εργασιών (τζίρου) διαφημιστικής δαπάνης στα οριζόμενα στις περ. α) και β) για το έτος 2019.

Εφόσον η επιχείρηση, βάσει σχετικών κανονιστικών πράξεων της Διοίκησης, έχει αναστείλει τη δραστηριότητά της ή επλήγη οικονομικά λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού COVID-19, η ανωτέρω υπό στοιχείο (i) προϋπόθεση πληρούται, εφόσον το ύψος της διαφημιστικής δαπάνης για το έτος 2020 ανέρχεται τουλάχιστον σε ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό (70%) της προ εκδόσεως πιστωτικών τιμολογίων κύκλου εργασιών (τζίρου) διαφημιστικής δαπάνης έτους 2019.

Αν προκύψουν ζημιές μετά από την αφαίρεση των ως άνω ποσοστών, αυτές μεταφέρονται με βάση το άρθρο 27.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, έπειτα από εισήγηση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, ορίζεται κάθε ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας.

✓ Ποσοστό προσαυξημένης έκπτωσης δαπάνης για τα φορολογικά έτη 2022 και 2023

Φορολογικό έτος Προσαύξηση διαφημιστικής δαπάνης εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22Γ αλλά και του άρθρου 22 του Κ.Φ.Ε.

2022	30%
2023	30%

✓ Γενικές προϋποθέσεις:

Προκειμένου οι επιχειρήσεις (φυσικά, νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες) να επωφεληθούν της προσαυξημένης έκπτωσης του άρθρου 22Γ του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), οι δαπάνες **διαφήμισης θα πρέπει:**

- να πληρούν τις προϋποθέσεις έκπτωσης των διατάξεων των άρθρων 22 και 22Δ του Κ.Φ.Ε.
- να αφορούν διαφημίσεις των περιπτώσεων α) και β) του σχετικού άρθρου (ανάρτηση σε χώρους που νόμιμα προορίζονται για υπαίθρια διαφήμιση και αγορά χρόνου ή χώρου στα μέσα).

- το ύψος της δαπάνης διαφήμισης για τα φορολογικά έτη **2022 και 2023** να ανέρχεται **τουλάχιστον** στο εκατόν πέντε τοις εκατό (105%) του ποσού της προ εκδόσεως πιστωτικών τιμολογίων κύκλου εργασιών (τζίρου) διαφημιστικής δαπάνης στα οριζόμενα στις περιπτώσεις α) και β) για το έτος 2019[προϋπόθεση σημείου (ii) του άρθρου 22Γ]. **Συνεπώς για τα έτη 2022 και 2023 οι** υπόψη δαπάνες διαφήμισης θα πρέπει να είναι προσαυξημένες κατά 5% και άνω σε σχέση με το έτος 2019 (έτος βάσης).

Παραθέτουμε ορισμένα παραδείγματα για την εφαρμογή της διάταξης και ειδικά για την προϋπόθεση του σημείου (ii) του άρθρου 22Γ.

Παράδειγμα 1

Επιχείρηση για το έτος 2019 είχε δαπάνες διαφήμισης [οι οποίες αφορούσαν στις ανωτέρω περιπτώσεις α), β)] ύψους 20.000 ευρώ

Για το έτος 2022 λαμβάνει τιμολόγια διαφημιστικών δαπανών των ως άνω περιπτώσεων α) και β) ύψους 19.000 ευρώ

Η επιχείρηση **δεν μπορεί να κάνει χρήση** της συγκεκριμένης διάταξης του άρθρου 22Γ καθώς δεν πληρεί την προϋπόθεση του σημείου (ii) της διάταξης [19.000 < 21.000 (105% * 20.000)].

Παράδειγμα 2

Επιχείρηση για το έτος 2019 είχε δαπάνες διαφήμισης (οι οποίες αφορούσαν στις ανωτέρω περιπτώσεις α', β') ύψους 15.000 ευρώ

Για το έτος 2022 λαμβάνει τιμολόγια διαφημιστικών δαπανών των ως άνω περιπτώσεων (α',β') ύψους 17.000.

Η επιχείρηση **μπορεί να κάνει χρήση** της συγκεκριμένης διάταξης του άρθρου 22Γ (εφόσον τηρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις) [17.000 < 15.750 (105% * 15.000)]

Συνεπώς θα εκπέσει το έτος 2022 : 17.000 + 5.100 (17.000*30%) = **22.100**

✓ Ειδική προϋπόθεση για τις υποπεριπτώσεις βδ) και βε)

Εάν η διαφημιστική δαπάνη αφορά στην αγορά χρόνου ή χώρου, με σκοπό τη μετάδοση ή καταχώριση στο διαδίκτυο ή στα μέσα κοινωνικής δικτύωσης και των λοιπών ψηφιακών μέσων και εργαλείων [υποπεριπτώσεις βδ), βε)], τότε η μετάδοση ή η καταχώριση πρέπει να έχει πραγματοποιηθεί από επιχείρηση που έχει καταχωρισθεί στο Μητρώο Επιχειρήσεων Ηλεκτρονικών Μέσων Ενημέρωσης του άρθρου 52 του ν. 4339/2015.

Η προϋπόθεση αυτή αναφέρεται στις επιχειρήσεις που εν τέλει μεταδίδουν ή καταχωρούν τη διαφήμιση και όχι σε τυχόν επιχειρήσεις που μεσολαβούν μεταξύ του διαφημιζόμενου και των υπόψη επιχειρήσεων, όπως για παράδειγμα διαφημιστές ή διαφημιστικές επιχειρήσεις.

Κατόπιν των ανωτέρω εξυπακούεται ότι για τις δαπάνες διαφήμισης που έχουν καταχωρηθεί στα μέσα κοινωνικής δικτύωσης (facebook, Instagram, youtube, κ.λπ.) των υποπεριπτώσεων βδ) και βε) θα έχει εφαρμογή η προσαυξημένη έκπτωση της διάταξης του άρθρου 22Γ, **μόνον εάν οι αλλοδαπές εταιρείες** που εκμεταλλεύονται τα μέσα αυτά είναι καταχωρημένες στο Μητρώο του άρθρου 52 του ν. 4339/2015.

Σε περίπτωση κατά την οποία η επιχείρηση που μεταδίδει ή καταχωρεί τη διαφήμιση καταχωρισθεί στο Μητρώο Επιχειρήσεων Ηλεκτρονικών Μέσων Ενημέρωσης του άρθρου 52 του ν. 4339/2015 **κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους της διαφημιζόμενης επιχείρησης**, στις υπόψη διατάξεις **εμπίπτουν μόνο οι δαπάνες** που πραγματοποιούνται **μετά την καταχώρισή της στο εν λόγω Μητρώο.**

Παράδειγμα 3

Επιχείρηση κατά το έτος 2019 δεν είχε καθόλου δαπάνες διαφήμισης.

Για το έτος 2022 λαμβάνει τιμολόγια διαφημιστικών δαπανών ύψους 5.000 ευρώ για διαφήμιση (μέσω αγοράς χρόνου) στο διαδίκτυο [υποπερ.βδ)], και για το φορολογικό έτος 2023 τιμολόγια ύψους 7.000 ευρώ.

Η επιχείρηση που μετέδωσε την διαφήμιση πραγματοποίησε εγγραφή στο μητρώο Επιχειρήσεων Ηλεκτρονικών Μέσων Ενημέρωσης του άρθρου 52 του ν. 4339/2015 την 1.1.2023.

Η επιχείρηση το 2022 δεν έχει δικαίωμα διενέργειας προσαυξημένων αποσβέσεων, ενώ αντίθετα για το 2023 έχει δικαίωμα να εκπέσει $7.000 + 7.000 \cdot 30\% = 9.100$ ευρώ.

✓ Λοιπές επισημάνσεις (δείτε και εγκύκλιο Ε.2033/2021)

* Οι διατάξεις του άρθρου 22Γ αυτού έχουν εφαρμογή **για τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες**, που πραγματοποιούν τις πιο πάνω δαπάνες, ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησης των βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά).

* Αν προκύψουν ζημιές μετά από την αφαίρεση των ως άνω ποσοστών, αυτές μεταφέρονται **με βάση το άρθρο 27 του Κ. Φ. Ε..**

* Λοιπές δαπάνες διαφήμισης ή τυχόν παρεπόμενες δαπάνες/αμοιβές για υπηρεσίες που παρέχονται προς τις διαφημιζόμενες επιχειρήσεις **δεν εμπίπτουν στις υπόψη διατάξεις.** Σε περίπτωση που από τα σχετικά λογιστικά στοιχεία δεν προκύπτει σαφώς το ποσό που αναλογεί στη διαφημιστική δαπάνη του άρθρου αυτού, ο φορολογούμενος **οφείλει να τεκμηριώσει με κάθε πρόσφορο μέσο το ποσό της διαφημιστικής δαπάνης που εμπίπτει στη διάταξη αυτή.**

Σημείωση: Κατά την άποψή μας, οι προμήθειες που λαμβάνουν οι διαφημιστικές εταιρείες που μεσολαβούν για τις διαφημίσεις π.χ. στην τηλεόραση ή στο ραδιόφωνο και τιμολογούνται προς τις διαφημιζόμενες επιχειρήσεις, δεν περιλαμβάνονται στη δαπάνη που πρέπει να προσαυξηθεί, διότι όπως είναι διατυπωμένη η παράγραφος 10 της εγκυκλίου Ε.2033/2021, οδηγούμαστε στο συμπέρασμα πως η αμοιβή της κάθε

διαφημιστικής (προμήθεια) δεν μπορεί να ενσωματωθεί στο κόστος διαφημιστικής δαπάνης που πρέπει να προσαυξηθεί για τη διαφημιζόμενη επιχείρηση.

※ Ως δαπάνη διαφήμισης, για την εφαρμογή της διάταξης αυτής νοείται το ποσό **που απομένει μετά την αφαίρεση τυχόν φόρων ή λοιπών επιβαρύνσεων.**

※ Οι προϋποθέσεις του άρθρου 22Γ εξετάζονται μεμονωμένα και δε χρειάζεται να πληρούνται αθροιστικά, καθόσον κάθε προϋπόθεση εφαρμόζεται ξεχωριστά για κάθε ένα έτος, συνεπώς εάν μια επιχείρηση πληροί τις υπόψη προϋποθέσεις **σε ένα εκ των δύο ετών**, δικαιούται να εκπέσει τις δαπάνες διαφήμισης προσαυξημένες στο έτος αυτό, **ανεξάρτητα εάν στο άλλο έτος δεν δικαιούται την αντίστοιχη έκπτωση.**

✓ Συμπλήρωση εντύπων φορολογίας εισοδήματος

Υπενθυμίζεται ότι η προσαυξημένη έκπτωση διαφημιστικών δαπανών διενεργείται **εξωλογιστικά**. Κατά συνέπεια θα πρέπει να συμπληρωθούν οι ανάλογοι κωδικοί στα έντυπα φορολογίας εισοδήματος. Για τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τις οδηγίες που ισχύουν σήμερα, συμπληρώνεται στον **κωδικό 508 του εντύπου N**, ενώ για τα φυσικά πρόσωπα με επιχειρηματική δραστηριότητα πρέπει να συμπληρωθούν **οι κωδικοί 150,250,350,450,550** του πίνακα ΣΤ του εντύπου Ε3.