



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 03.04.2023

Αριθμός απόφασης: 668

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση: Τακαντζιά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url :www.aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2.Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4 Τη με ημερομηνία κατάθεσης2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ... κατά της υπ' αρ. πρωτ.2022

αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. στην με αρ. πρωτ.09.2022 δήλωση επιφύλαξης άρθρου 20 ν. 4174/2013, διατυπωθείσας επί της υποβληθείσας υπ' αρ.(αρ.καταχ.2022) δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, ως προς την αναγνώριση δαπανών διαφήμισης ύψους 5.176.023,50€, προσαυξημένων κατά ποσοστό 60% ήτοι, 3.105.614,10€, βάσει του άρθρου 22Γ του Ν. 4172/2013, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. πρωτ.2022 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. δεν έγινε αποδεκτή η με αρ. πρωτ.09.2022 δήλωση επιφύλαξης (κατά το άρθρο 20 ν. 4174/2013) της προσφεύγουσας, διατυπωθείσα επί της υποβληθείσας υπ' αρ. (αρ.καταχ.....08.2022) δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, ως προς την αναγνώριση δαπανών διαφήμισης ύψους 5.176.023,50€, προσαυξημένων κατά ποσοστό 60% (ήτοι, 5.176.023,50€ χ 60% = 3.105.614,10€), βάσει του άρθρου 22Γ του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.).

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη απορριπτική απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Η φορολογική αρχή δεν εφάρμοσε ορθά τις κρίσιμες διατάξεις, ήτοι τις διατάξεις του άρθρου 22Γ του ν.4172/2013 ΚΦΕ, όπως προστέθηκε με το άρθρο 11 του ν. 4728/2020 περί προσαυξημένης έκπτωσης αυτών κατά 60% από τα ακαθάριστα έσοδα φορολογικού έτους 2021, σε συνδυασμό με την Ε 2033/2021, και παρανόμως απέρριψε την με αρ. πρωτ.2022 δήλωση επιφύλαξης άρθρου 20 ν. 4174/2013 ως προς την αναγνώριση των κάτωθι δαπανών διαφήμισης:

-Δαπανών διαφήμισης στο πλαίσιο του έργου « 200 χρόνια δημοτικό τραγούδι 1821 – 2021» συνολικού ύψους 663.678,00€, δυνάμει της συναφθείσας σύμβασης με την εταιρία παραγωγής

και διαφήμισης «.....». Η εν λόγω εταιρία παρείχε στην προσφεύγουσα υπηρεσίες διαφήμισης ψηφιακών(digital) παραγωγών στο πλαίσιο πολιτιστικών δράσεων (συναυλιών στο)

- Δαπανών διαφήμισης στο πλαίσιο του έργου « Εμείς οι γυναίκες» **συνολικού ύψους 171.180,00€**, δυνάμει της συναφθείσας σύμβασης με την εταιρία παραγωγής και διαφήμισης». Η εν λόγω εταιρία παρείχε στην προσφεύγουσα υπηρεσίες διαφήμισης στο πλαίσιο υλοποίησης της καμπάνιας ευαισθητοποίησης και ενδυνάμωσης του ρόλου της γυναίκας στην κοινωνία μέσα από την προβολή σύντομων αφηγηματικών βίντεο τα οποία δημιούργησαν ένα ντοκιμαντέρ.

- Δαπανών διαφήμισης στο πλαίσιο του έργου «Μαραθώνιος καινοτομίας SUP Free Crowdhackathon» **συνολικού ύψους 70.394,36€**, δυνάμει της συναφθείσας σύμβασης με την εταιρία «.....ψηφιακές Συμμετοχικές Υπηρεσίες» Η εν λόγω εταιρία παρείχε στην προσφεύγουσα υπηρεσίες διαφήμισης για το σχεδιασμό και τη διοργάνωση, στο πλαίσιο εθνικής καμπάνιας «Ελλάδα χωρίς πλαστικά μιας χρήσης» μέσα από καινοτόμες ιδέες (αφίσες) καθώς και υποστήριξη διαδικτυακής προβολής στα κοινωνικά μέσα (social media)

- Δαπανών διαφήμισης υπό μορφή κόστους και διανομής διαφημιστικών εντύπων φυλλαδίων, **συνολικού ύψους 4.270.771,14€**. (για κόστος παραγωγής διαφημιστικών εντύπων φυλλαδίων ποσό 2.009.367,29€ και για κόστος διανομής διαφημιστικών εντύπων φυλλαδίων ποσό 2.261.403,85€) ή άλλως την αναγνώριση δαπανών για κόστος παραγωγής διαφημιστικών εντύπων φυλλαδίων ποσού 2.009.367,29€ κατά το ποσοστό 60%.

2) Έλλειψη επαρκούς και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας της προσβαλλόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

3) Να προσδιορισθεί εκ νέου το φορολογητέο αποτέλεσμα της με αρ. (αρ.καταχ.....**2022**) υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 με επιφύλαξη, κατόπιν αποδοχής της επιφύλαξης και να αναγνωρισθεί το δικαίωμα της εκπεσιμότητας (εξωλογιστικά) του ως άνω **συνολικού ποσού δαπανών ύψους 5.176.023,50€** σε ποσοστό 60%, ήτοι, **5.176.023,50€ x 60%=3.105.614,10€**, από τα ακαθάριστα έσοδα φορολογικού έτους 2021.

4) Να επιστραφεί νομιμοτόκως το αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό φόρου εισοδήματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 ν.4172/2013 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 Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα

2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. Ειδικά, προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα. 3. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της Α 1052/2022 με θέμα « Τύπος και περιεχόμενο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013 και καθορισμός δικαιολογητικών που υποβάλλονται μ' αυτές - Υποβολή με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013» ορίζεται ότι: [...] Η υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας είναι υποχρεωτική και γίνεται σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο κεφάλαιο Β' της παρούσας, εκτός των περιπτώσεων που ορίζονται στο ίδιο κεφάλαιο. Ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης γίνεται άμεσος προσδιορισμός του φόρου σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 4174/2013. Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος για φορολογικό έτος που λήγει την 31ή Δεκεμβρίου 2021 υποβάλλεται εμπρόθεσμα μέχρι την 30η Ιουνίου 2022. Σε περίπτωση που με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή, παρέλκει η υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, όπως αυτό ορίζεται από τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 42 του ν. 4174/2013, καθόσον η δήλωση φορολογίας εισοδήματος επέχει θέση έγγραφου αιτήματος [Α.1129/2019 (Β' 1399) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.]. Τρόπος υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013[.....]. Τα νομικά πρόσωπα ή οι νομικές οντότητες που υποβάλλουν δήλωση

φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 20 του ν. 4174/2013, προσκομίζουν στην αρμόδια για τη φορολογία τους Δ.Ο.Υ. εντός προθεσμίας τριών (3) εργάσιμων ημερών αντίγραφο της δήλωσης που έχουν υποβάλει ηλεκτρονικά, συνοδευόμενη με τα απαραίτητα δικαιολογητικά έγγραφα και στοιχεία, έτσι ώστε η Δ.Ο.Υ. να αποφανθεί για τη σχετική επιφύλαξη.

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι η δήλωση με επιφύλαξη έχει την έννοια ότι ο φορολογούμενος υποβάλλει την φορολογική του δήλωση σύμφωνα με τις θέσεις που υιοθετεί η φορολογική αρχή, προκειμένου να προφυλαχθεί από τις συνέπειες της ανακριβούς υποβολής ή μη υποβολής δήλωσης (σε περίπτωση που διενεργηθεί φορολογικός έλεγχος), ενώ παράλληλα επιφυλάσσεται ως προς ορισμένα στοιχεία της φορολογητέας ύλης. (Βλ. Μ. Βραχάτη, σε Φωτόπουλο Ι. (επιμ.), Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας - Συστηματική κατ' άρθρο ερμηνεία Ν. 4174/2013, εκδόσεις Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 2018, σελ. 487.)

Η δήλωση με επιφύλαξη, μεταξύ άλλων, δύναται να αφορά την φορολογητέα ύλη (άρθρο 20 παρ. 1 ΚΦΔ) ή την εφαρμογή εκπτώσεων/απαλλαγών (άρθρο 20 παρ. 2 ΚΦΔ). Αυτό συνεπάγεται ότι στην πρώτη περίπτωση η φορολογική δήλωση πρέπει να περιλαμβάνει την φορολογητέα ύλη για την οποία διατυπώνεται η επιφύλαξη, ενώ στη δεύτερη η φορολογική δήλωση δεν πρέπει να περιλαμβάνει την έκπτωση/απαλλαγή για την οποία διατυπώνεται η επιφύλαξη (Βλ. ad hoc ΔΠρΠειρ 962/2021, ΔΠρΧαλκ 604/219, ΔΕφΑθ 4481/2019).

Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης, η Φορολογική Αρχή θα πρέπει να ενεργήσει νέα εκκαθάριση και να διαγράψει ή να επιστρέψει, κατά περίπτωση, τον τυχόν βεβαιωθέντα ή καταβληθέντα φόρο. (Βλ. Μ. Βραχάτη, σε Φωτόπουλο Ι. (επιμ.), Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας - Συστηματική κατ' άρθρο ερμηνεία Ν. 4174/2013, εκδόσεις Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 2018, σελ. 491.)

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, στις**2022** υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα η με αρ. (αρ.καταχ.....**08.2022**) δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 με δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα χρήσης ύψους 1.715.927.329,59€ (κωδ.015), καθαρά κέρδη ύψους 87.168.824,11€ (κωδ.001) και αναλογούντα φόρο (με συντελεστή 22%) ποσού 19.177.141,30€ (κωδ.004) από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε ποσό για καταβολή ύψους 20.007.713,45€ (κωδ.704).

Στην εν λόγω δήλωση η προσφεύγουσα συμπεριέλαβε δαπάνες διαφήμισης άρθρου 22Γ ν.4172/2013 (εξωλογιστικά), ύψους **5.176.023,50€ (κωδ.508)**, προκειμένου να διενεργηθεί προσαυξημένη έκπτωση κατά ποσοστό 60% των εν λόγω δαπανών.

Με την δε υπ'αρ. πρωτ.**2022** δήλωση άρθρου 20 ν. 4174/2013, που υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ..., διατύπωσε την επιφύλαξη της ως προς την αναγνώριση επιπλέον δαπανών διαφήμισης του άρθρου 22Γ Ν. 4172/2013, ύψους **5.176.023,50€ κατά 60%**, ήτοι, **3.105.614,10€**.

Επειδή, με την υπ' αρ.**2022** αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.δεν έγινε αποδεκτή η ανωτέρω επιφύλαξη, για τους λόγους που αναλυτικά αναφέρονται σε αυτήν.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22Γ του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) «Προσαυξημένη έκπτωση διαφημιστικής δαπάνης κατά τα φορολογικά έτη 2020, 2021, 2022 και 2023»

«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)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.».

Επειδή, με το άρθρο 12 του ν.2328/1995, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 189 του ν. 4764/2020 «**Κανόνες διαφάνειας στις σχέσεις μέσω ενημέρωσης - διαφημιστών - διαφημιζομένων**» ορίζεται ότι: «**1.** Η καταχώριση ή η μετάδοση διαφημιστικών μηνυμάτων ή η ανάληψη χορηγίας μετάδοσης εκπομπής ή η διάθεση χώρου σε έντυπο ή ραδιοφωνικού ή τηλεοπτικού χρόνου για τη μετάδοση διαφημιστικών μηνυμάτων, πραγματοποιείται πάντοτε με προηγούμενη έγγραφη εντολή του διαφημιζόμενου ή του εξουσιοδοτημένου από αυτόν διαφημιστή προς το μέσο. Στην εντολή αναφέρονται η αξία της συναλλαγής, σύμφωνα με τον τιμοκατάλογο του μέσου, συμπεριλαμβανομένων τυχόν εκπτώσεων, ο ακριβής καθορισμός του χώρου ή του χρόνου προβολής, η δήλη ημέρα ή προθεσμία εξόφλησης, καθώς και οι νόμιμες επιβαρύνσεις. Εφόσον μεσολαβεί διαφημιστής: α) η εντολή δίδεται βάσει προϋφιστάμενης έγγραφης εξουσιοδότησης του διαφημιζόμενου προς τον διαφημιστή, με διάρκεια που καλύπτει τουλάχιστον τη διάρκεια της εντολής, η οποία αποστέλλεται στο μέσο και με την οποία ο διαφημιστής εξουσιοδοτείται να συμβάλλεται με το μέσο στο όνομα και για λογαριασμό του διαφημιζόμενου με αναφορά στη σύμβαση μεταξύ του διαφημιστή και του διαφημιζόμενου και στη διάρκειά της και β) ο διαφημιζόμενος ευθύνεται αλληλέγγυα και εις ολόκληρο με τον διαφημιστή έναντι του μέσου για την εξόφληση του τελευταίου.».

Επειδή, με την εγκύκλιο **E.2033/2021** του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 22Γ του ν. 4172/2013 (Α'167), το οποίο προστέθηκε με το άρθρο 11 του ν. 4728/2020 (Α'186), καθώς επίσης του άρθρου 22Δ και της περ. ιστ' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013, τα οποία προστέθηκαν με την παρ. 2 του άρθρου 189 του ν.4764/2020 (Α'256), σχετικά με την έκπτωση διαφημιστικών δαπανών» ορίζονται τα ακόλουθα:

Άρθρα 22Δ & 23

Διαφημιστικές δαπάνες (εκπιπόμενες και μη)

1. Με τις διατάξεις της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 189 του ν. 4764/2020 προστέθηκε νέο άρθρο 22Δ στο ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), αναφορικά με τις διαφημιστικές δαπάνες. Με τις

υπόψη διατάξεις εντάσσεται στο ισχύον νομικό πλαίσιο του ΚΦΕ η ρύθμιση που αφορά στους όρους και τη διαδικασία έκπτωσης δαπανών διαφήμισης της παρ. 7 άρθρου 12 ν. 2328/1995 (Α'159), η οποία παράλληλα καταργήθηκε από τον ν. 2328/1995 με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 189 του ν. 4764/2020.

2. Ειδικότερα, με τις διατάξεις του άρθρου 22Δ του Κ.Φ.Ε. ορίζεται ότι οι δαπάνες των διαφημιζομένων που αφορούν σε πράξεις του άρθρου 12 του ν. 2328/1995 εκπίπτουν μόνο εφόσον οι σχετικές πράξεις διενεργούνται κατά τις προβλέψεις του άρθρου 12 του νόμου αυτού.

3. Με το άρθρο 12 του ν. 2328/1995, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 189 του ν. 4764/2020, αναμορφώνεται το νομικό πλαίσιο της διαφήμισης στα Μ.Μ.Ε., αποσαφηνίζονται οι συναλλακτικές σχέσεις μεταξύ διαφημιζόμενων και μέσων ενημέρωσης, καθώς και διαφημιστικών επιχειρήσεων, οι οποίες συναλλάσσονται με τα μέσα για λογαριασμό των διαφημιζομένων, κατόπιν έγγραφης εντολής των πελατών τους, καθορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις, καθώς και η διαδικασία για λόγους ασφάλειας δικαίου.

Ειδικότερα θέματα που ρυθμίζονται αφορούν στην εγκυρότητα της έγγραφης εντολής και της συνοδευόμενης κατά περίπτωση εξουσιοδότησης, στον τρόπο έκδοσης των σχετικών τιμολογίων (συμπεριλαμβανομένων και των πιστωτικών τιμολογίων), στην παροχή επιβράβευσης, στον καθορισμό περιπτώσεων μη εξουσιοδοτημένων πωλήσεων διαφημιστικού χρόνου, κλπ.

4. Σε περίπτωση που δεν έχουν τηρηθεί οι προϋποθέσεις που τίθενται με το άρθρο 12 του ν. 2328/1995, επιβάλλονται οι κυρώσεις της παρ. 1 του άρθρου 54Ζ του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), το οποίο προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 189 του ν. 4764/2020.

5. Επίσης, με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 189 του ν. 4764/2020 προστέθηκε νέα περίπτωση ιστ' στο άρθρο 23 του Κ.Φ.Ε., με την οποία ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τα χρηματικά ποσά ή άλλα ανταλλάγματα που τυχόν καταβλήθηκαν άμεσα ή έμμεσα για μη εξουσιοδοτημένη πώληση διαφημιστικού τηλεοπτικού χρόνου.

6. Οι διατάξεις του άρθρου 22Δ και της περ. ιστ' του άρθρου 23 ΚΦΕ ισχύουν για διαφημιστικές δαπάνες που πραγματοποιούνται από την δημοσίευση του ν. 4764/2020, ήτοι από 23.12.2020 και μετά. Διευκρινίζεται ότι για δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν πριν την 23.12.2020, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 2328/1995, όπως ίσχυαν κατά περίπτωση.

Άρθρο 22Γ

Προσαυξημένη έκπτωση διαφημιστικής δαπάνης κατά τα φορολογικά έτη 2020 και 2021

7. Με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 4728/2020 προστέθηκε νέο άρθρο 22Γ στο ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), αναφορικά με την προσαυξημένη έκπτωση διαφημιστικής δαπάνης κατά

τα φορολογικά έτη 2020 και 2021. Με την υπόψη διάταξη δίνεται κίνητρο στις επιχειρήσεις να πραγματοποιούν δαπάνες διαφήμισης, με σκοπό την τόνωση της κατανάλωσης και ως εκ τούτου την ενίσχυση του εμπορίου, τις οποίες για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021 θα εκπίπτουν, υπό προϋποθέσεις, από τα ακαθάριστα έσοδα τους προσαυξημένες κατά ποσοστό 100% και 60%, αντίστοιχα.

8. Πιο συγκεκριμένα, με την πιο πάνω διάταξη ορίζεται ότι η διαφημιστική δαπάνη που πραγματοποιεί επιχείρηση κατά τα φορολογικά έτη 2020 και 2021, 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 καταχώριση δια 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 και κατά εξήντα τοις εκατό (60%) για το φορολογικό έτος 2021 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 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.

9. Οι διατάξεις του άρθρου 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).

Διευκρινίζεται ότι η προσαυξημένη έκπτωση επί των υπόψη δαπανών διενεργείται εξωλογιστικά με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στα έτη πραγματοποίησης των εν λόγω δαπανών.

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

10. Όπως ρητά προκύπτει από τις πιο πάνω διατάξεις εκπίπτει προσαυξημένη σύμφωνα με τις προϋποθέσεις του άρθρου 22Γ του ΚΦΕ η διαφημιστική δαπάνη αποκλειστικά κατά το μέρος που αφορά το κόστος διαφήμισης των περ. α' (ανάρτηση σε χώρους που νόμιμα προορίζονται για υπαίθρια διαφήμιση) και β' (αγορά χρόνου ή χώρου στα μέσα) του υπόψη άρθρου. 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.

Ως δαπάνη διαφήμισης, για την εφαρμογή του άρθρου αυτού νοείται το ποσό που απομένει μετά την αφαίρεση τυχόν φόρων ή λοιπών επιβαρύνσεων.

11. Περαιτέρω, η προϋπόθεση που τίθεται στην περ. β' του υπόψη άρθρου, με βάση την οποία η μετάδοση ή η καταχώριση στις υποπερ. βδ) και βε) πρέπει να έχει πραγματοποιηθεί από επιχείρηση που έχει καταχωρισθεί στο Μητρώο Επιχειρήσεων Ηλεκτρονικών Μέσων Ενημέρωσης του άρθρου 52 του ν. 4339/2015 (Α' 133) 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.

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 καταχώρησή της στο εν λόγω Μητρώο.

12. Τα ανωτέρω αναφερόμενα στις παραγράφους 10 και 11 εφαρμόζονται και για τον προσδιορισμό των αντίστοιχων δαπανών φορολογικού έτους 2019 (για σκοπούς σύγκρισης με το έτος βάσης 2019).».

Επειδή, σύμφωνα με το ν. 2946/2001 «υπαίθρια διαφήμιση» μεταξύ άλλων ορίζεται:

« Άρθρο 1 - Κατηγορίες υπαίθριας διαφήμισης

1. Στην έννοια της υπαίθριας διαφήμισης κατά το νόμο αυτόν, περιλαμβάνεται η υπαίθρια και δημόσια προβολή με κάθε τρόπο και μέσο, μηνυμάτων κάθε μορφής, για την προώθηση εμπορικών και επαγγελματικών σκοπών ή άλλων συναφών δραστηριοτήτων.

2. Υπαίθριες διαφημίσεις κατά την παραπάνω έννοια συνιστούν ιδίως:

α. Οι έντυπες, οι χειρόγραφες, οι φωτεινές ή φωτιζόμενες και οι ηλεκτρονικές ή άλλες διαφημίσεις σε:

αα) Κοινόχρηστους, δημοτικούς ή κοινοτικούς χώρους και

ββ) Σε ιδιωτικά κτίρια ή οικοπέδα.

β. Οι διαφημίσεις από τον αέρα, με οποιονδήποτε τρόπο ή μέσο.

γ. Οι διαφημίσεις σε χώρους σιδηροδρομικών, λιμενικών και αεροπορικών σταθμών, σε στάδια και γήπεδα, σε οχήματα σιδηροδρόμων, τροχιοδρόμων, ηλεκτροκινήτων αυτοκινήτων και κάθε τύπου δημόσιας χρήσης οχημάτων ή στην εξωτερική επιφάνειά τους, σε στέγαστρα αφετηριών ή στάσεων αναμονής επιβατών, αστικών και υπεραστικών συγκοινωνιών και σε περίπτερα.

Άρθρο 3 - Χώροι στους οποίους επιτρέπεται η υπαίθρια διαφήμιση

1. Οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) α' βαθμού καθορίζουν, στα διοικητικά όριά τους, επαρκείς και πρόσφορους χώρους, στους οποίους και μόνον επιτρέπεται να τοποθετούνται ειδικά διαμορφωμένα πλαίσια για την προβολή των διαφημίσεων που αναφέρονται στην περίπτωση αα' της παρ. 2 του άρθρου 1. Ο καθορισμός γίνεται με απόφαση του Δημοτικού ή Κοινοτικού Συμβουλίου, η οποία εκδίδεται υποχρεωτικά τρεις τουλάχιστον μήνες πριν από τη λήξη του ημερολογιακού έτους και ισχύει για τα τρία επόμενα έτη. Αν η προθεσμία παρέλθει άπρακτη, τη σχετική απόφαση εκδίδει ο Γενικός Γραμματέας Περιφέρειας μέχρι τη λήξη του ημερολογιακού έτους. Αν δεν καθοριστούν χώροι κατά τα οριζόμενα ανωτέρω, δεν επιτρέπεται η χρήση κοινόχρηστων, δημοτικών ή κοινοτικών χώρων για την προβολή υπαίθριων διαφημίσεων. Η μη έκδοση της απόφασης αυτής μέσα στην ανωτέρω προθεσμία συνιστά σοβαρή παράβαση των καθηκόντων τους, κατά την έννοια της παρ. 2 του άρθρου 184 του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα (Π.Δ. 410/1995, ΦΕΚ 231 Α').

Άρθρο 4 - Γενικοί όροι για την προβολή υπαίθριας διαφήμισης

1. Η υπαίθρια διαφήμιση γίνεται υποχρεωτικά σε μόνιμα και σταθερά ή προσωρινά και κινητά πλαίσια που κατασκευάζονται με βάση τις προδιαγραφές οι οποίες ορίζονται στις κανονιστικές πράξεις που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 8 του προηγούμενου άρθρου. Τα πλαίσια

τοποθετούνται με δαπάνες και φροντίδα είτε εκείνου που έχει το δικαίωμα παραχώρησης της χρήσεως του χώρου είτε των διαφημιστικών εταιρειών είτε των διαφημιζομένων.

2. Σε κάθε υπαίθρια διαφήμιση πρέπει να αναγράφεται, σε εμφανές σημείο, το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία και η διεύθυνση του διαφημιστή ή του διαφημιζομένου και ο αριθμός της άδειας που χορηγήθηκε κατά το επόμενο άρθρο. Υπαίθριες διαφημίσεις στις οποίες δεν αναγράφονται τα ανωτέρω αφαιρούνται αμέσως με ευθύνη του Δημάρχου ή του Προέδρου της Κοινότητας ή, προκειμένου για χώρους της παρ. 4 του προηγούμενου άρθρου, του Γενικού Γραμματέα Περιφέρειας.».

Επειδή, με την Κοινή Υπουργική Απόφαση αριθμ. 46526/2020 (ΦΕΚ 3049/Β/22-7-2020) «Ρύθμιση όρων και προϋποθέσεων για την προβολή υπαίθριας διαφήμισης» ορίζεται ότι:

«Άρθρο 2 - Χώροι στους οποίους επιτρέπεται η υπαίθρια διαφήμιση

Η προβολή υπαίθριας διαφήμισης επιτρέπεται να διενεργείται μόνο μέσα σε ειδικά διαμορφωμένα πλαίσια (διαφημιστικά πλαίσια), τα οποία τοποθετούνται στους χώρους που έχουν καθοριστεί για την προβολή υπαίθριας διαφήμισης, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 4 του άρθρου 3 και των διατάξεων του άρθρου 5 του ν. 2946/2001. Η τοποθέτηση των διαφημιστικών πλαισίων και οι προδιαγραφές κατασκευής τους διέπονται από τους όρους και τις προϋποθέσεις που καθορίζονται στον ν. 2946/2001, καθώς και από τους όρους και τις προϋποθέσεις που καθορίζονται με τα επόμενα άρθρο της παρούσας απόφασης.

Δυνάμει της Α.1052/2022 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 2063/26-04-2022), ορίστηκε ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013, καθορίστηκαν τα δικαιολογητικά που υποβάλλονται με αυτές και προσδιορίστηκε ο τρόπος υποβολής των ως άνω δηλώσεων με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας.

Σε συνέχεια των παραπάνω, με την Ε.2040/2022 εγκύκλιο δόθηκαν οδηγίες για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2021, ως κάτωθι:

II. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ - ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΩΝ

Στον κωδικό 508 συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες διαφήμισης, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 22Γ του ν. 4172/2013 και τα αναφερόμενα στην Ε.2033/2021 εγκύκλιό μας.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι δαπάνες διαφήμισης υπό μορφή κόστους παραγωγής και κόστους διανομής διαφημιστικών εντύπων φυλλαδίων συνολικού ύψους **4.270.771,14€**, εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 22Γ του ν.4172/2013 ΚΦΕ, όπως προστέθηκε με το άρθρο 11 του ν. 4728/2020 περί προσαυξημένης έκπτωσης αυτών κατά 60% από τα ακαθάριστα έσοδα φορολογικού έτους 2021 σε συνδυασμό με την Ε 2033/2021. Προσκόμισε δε στην φορολογική αρχή σχετικά φορολογικά παραστατικά δαπανών (Τ.Π.Υ.) συνολικής αξίας ύψους **4.270.771,14€** διαφόρων προμηθευτών. Από τα εν λόγω Τ.Π.Υ., ποσό 2.009.367,29€, αφορούσε σε δαπάνες κόστους παραγωγής εντύπων διαφημιστικών φυλλαδίων και ποσό 2.261.403,85€, αφορούσε σε δαπάνες κόστους διανομής των διαφημιστικών φυλλαδίων.

Επειδή, από τα προαναφερθέντα, είναι έκδηλο ότι τα έντυπα διαφημιστικών φυλλαδίων και η διανομή τους, δεν συγκαταλέγονται και δεν πληρούν την έννοια της υπαίθριας διαφήμισης, συνεπώς οι εν λόγω δαπάνες ύψους **4.270.771,14€**, δεν πληρούν τους όρους και τις προϋποθέσεις του άρθρου 22Γ περ' α του ΚΦΕ στο οποίο ρητώς ορίζεται ότι η εκπίπτει η διαφημιστική δαπάνη αποκλειστικά κατά το μέρος που αφορά το κόστος διαφήμισης των περ. α' (ανάρτηση σε χώρους που νόμιμα προορίζονται για υπαίθρια διαφήμιση), συνεπώς, ορθώς από τη φορολογική αρχή δεν αναγνωρίσθηκαν οι ως άνω δαπάνες προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας.

Επειδή, περαιτέρω η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι παρανόμως η φορολογική αρχή απέρριψε την με αρ. πρωτ.09.2022 δήλωση επιφύλαξης άρθρου 20 ν. 4174/2013 ως προς την αναγνώριση:

- Δαπανών διαφήμισης, ύψους **663.678,00€**, στο πλαίσιο του έργου « 200 χρόνια δημοτικό τραγούδι 1821 – 2021», δυνάμει της συναφθείσας σύμβασης με την εταιρία παραγωγής και διαφήμισης «.....» - Α.Φ.Μ., (διαφημιστική εταιρεία).
- Δαπανών διαφήμισης στο πλαίσιο του έργου « Εμείς οι γυναίκες» συνολικού ύψους **171.180,00€**, δυνάμει της συναφθείσας σύμβασης με την εταιρία παραγωγής και διαφήμισης «.....». - Α.Φ.Μ.....,(διαφημιστική εταιρεία).
- Δαπανών διαφήμισης στο πλαίσιο του έργου «Μαραθώνιος καινοτομίας SUP Free Crowd hackathon» συνολικού ύψους **70.394,36€**, δυνάμει της συναφθείσας σύμβασης με την εταιρία «...» - Α.Φ.Μ.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκόμισε στη φορολογική αρχή σχετικά φορολογικά παραστατικά δαπανών (Τ.Π.Υ.) συνολικής αξίας ύψους **663.678,00€**, εκδόσεως της διαφημιστικής εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, που αφορούν διαφημιστικές υπηρεσίες διαμεσολάβησης σχετικά με την επιμέλεια της δημοσίευσης περιεχομένου (φωτογραφιών/video) στο Instagram, από influencers, με την περιγραφή « 200 χρόνια δημοτικό τραγούδι 1821 – 2021», που παρήχθησαν στο πλαίσιο των συναυλιών στο

Επειδή, από τα προαναφερθέντα είναι σαφές ότι οι ως άνω διαφημιστικές υπηρεσίες, αξίας **663.678,00€**, δεν εμπίπτουν στην έννοια της ανάρτησης σε χώρους που νόμιμα προορίζονται για υπαίθρια διαφήμιση αλλά ούτε στην αγορά χρόνου ή χώρου με σκοπό τη μετάδοση ή καταχώριση δια μέσων ψυχαγωγίας (τηλεόρασης, ραδιοφώνου, κινηματογράφου, διαδικτύου, εφημερίδας, περιοδικού), ως εκ τούτου δεν πληρούν τους όρους και τις προϋποθέσεις του άρθρου 22Γ περ. **α' και β'** του ΚΦΕ.

Συνεπώς, **ορθώς** από τη φορολογική αρχή **δεν αναγνωρίστηκαν** οι ως άνω δαπάνες προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας.

Επειδή, οι δαπάνες, ύψους **171.180,00€**, εκδόσεως της διαφημιστικής εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, αφορούν διαφημιστικές υπηρεσίες **οι οποίες περιλαμβάνουν το κόστος παραγωγής σχετικά με το concept, τα key visuals (οπτικό μέσο), το booklet (φυλλάδια, βιβλία) και την προβολή σύντομων αφηγηματικών βίντεο (ντοκιμαντέρ), στο πλαίσιο υλοποίησης της καμπάνιας ευαισθητοποίησης και ενδυνάμωσης του ρόλου της γυναίκας στην κοινωνία και δεν συνιστούν διαφημιστική δαπάνη του άρθρου 22Γ του ΚΦΕ.** Συνεπώς δεν πληρούν τους όρους και τις προϋποθέσεις της εν λόγω διατάξης και **ορθώς** από τη φορολογική αρχή **δεν αναγνωρίστηκαν** προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας.

Επειδή, περαιτέρω, οι δαπάνες, ύψους **70.394,36€**, αφορούν διαφημιστικές υπηρεσίες παροχής επιχειρηματικών συμβούλων διαχείρισης, σχετικά με την τεχνική και επιχειρησιακή υποστήριξη του σχεδιασμού και της διοργάνωσης Crowd hackathon με καινοτόμες ιδέες, στο πλαίσιο της εθνικής καμπάνιας «Ελλάδα χωρίς πλαστικά μιας χρήσης» και **δεν συνιστούν διαφημιστική δαπάνη του άρθρου 22Γ του ΚΦΕ.** Συνεπώς δεν πληρούν τους όρους και τις προϋποθέσεις της εν λόγω διάταξης και **ορθώς** από τη φορολογική αρχή **δεν αναγνωρίστηκαν** προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας.

Επειδή, η φορολογική αρχή με την με αρ. πρωτ.2022 έγγραφη απάντηση του Προϊσταμένου της, ορθώς απέρριψε τη διατυπωθείσα επί της υπ' αρ. (αρ.καταχ.....2022) υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2021 επιφύλαξη της προσφεύγουσας εταιρίας για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της επιπλέον διαφημιστικών δαπανών ύψους 5.176.023,50€, κατά ποσοστό 60%, ήτοι, ποσού 3.105.614,10€, βάσει του άρθρου 22Γ περ. α' και β' του Ν. 4172/2013.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρίας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης ...2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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