

V Praze dne 31. března 1995

Č.j.: 181/20506/95
Vyřizuje: Ing. Humlová,
1. 2560

Pokyn č. D - 119

Daň z přidané hodnoty u reklamy, propagace a inzerce

Při uplatňování daně z přidané hodnoty u reklamy, propagace a inzerce se vychází z jednotlivých ustanovení zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. V tomto metodickém pokynu jsou vymezeny pouze otázky vyplývající ze specifického postavení reklamy, propagace a inzerce, které se odrážejí i v systému uplatňování daně z přidané hodnoty po novele zákona o DPH č. 258/1994 Sb., účinné od 1.1.1995.

Odpočet daně na vstupu

Přijatá zdanitelná plnění k zajištění reklamy, propagace a inzerce slouží k dosažení obratu za zdanitelná plnění plátce, tzn. splňují podmínku stanovenou § 19 odst. 1 zákona pro uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu. Nárok na odpočet však plátce nemá u přijatých zdanitelných plnění pro reprezentaci, které nelze podle zákona o dani z příjmů uznat za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 odst. 1 písm. t) zákona č. 586/1992 Sb., v platném znění). Vyloučení daně z nároku na odpočet se provede ještě před případnou úpravou odpočtu daně podle § 20 zákona.

Uplatňování daně na výstupu

Pokud přijatá zdanitelná plnění slouží k vnitropodnikové spotřebě plátce (např. firemní štíty, letáky, testery,

ochutnávkové akce apod.), daň z přidané hodnoty na výstupu se neuplatňuje. Za vnitropodnikovou spotřebu nelze uznat rozdávání vzorků výrobků (i když se jedná např. o miniaturní balení určená k jednorázovému použití), jestliže se jedná o stejné výrobky, které jsou prodávány zákazníkům (buď v odlišném balení) a tedy mohou uspokojit potřeby spotřebitele stejně jako výrobky prodávané.

Darování reklamních a propagačních předmětů opatřených obchodním názvem nebo firemní značkou plátce, jejichž jednotková vstupní cena bez daně nepřevyšuje 200 Kč není dle § 7 odst. 3 zákona předmětem daně, tj. DPH na výstupu se neuplatňuje. Přesto u těchto předmětů plátce při jejich pořízení nárok na odpočet má, neboť se nejedná o dary, které nelze dle zákona o dani z příjmů zahrnout do nákladů vynaložených k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 19 odst. 3 zákona).

Darování reklamních a propagačních předmětů opatřených obchodním názvem nebo firemní značkou plátce s jednotkovou vstupní cenou bez daně převyšující 200 Kč a ostatních reklamních a propagačních předmětů uznatelných dle zákona o dani z příjmů do nákladů vynaložených k dosažení, zajištění a udržení příjmů, je zdanitelným plněním bez úplaty, které je dle § 7 zákona předmětem daně. U tohoto zdanitelného plnění je třeba uplatnit daň na výstupu z ceny obvyklé.

Darování předmětů v rámci reprezentace (dary, které dle zákona o dani z příjmů nelze uznat za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů) se dle ustanovení § 19 odst. 8 zákona nezdaňuje na výstupu a při pořízení těchto předmětů plátce nemá nárok na odpočet daně na vstupu (§ 19 odst. 3 zákona).

Poskytování služeb reklamy zařazených do kódu Standardní klasifikace produkce (SKP) 74.4. Reklamní služby podléhají sazbě daně 22 %. Touto sazbou je zdaňováno komplexní zajištění reklamy včetně její výroby a činnost reklamních agentur při zprostředkování služeb reklamy.

Oddíl SKP 74.4. zahrnuje zejména:

74.40.11. Prodej nebo pronájem a správa časové nebo prostorové reklamy (např. správa reklamního prostoru na všech nosičích v roli prostředníka nebo velkoobchodníka, prodej reklamního času, umístování obchodní i osobní inzerce),

74.40.12 Plánování, ztvárnění a umístění reklamy (např. koncepce a realizace reklamních kampaní ve všech médiích, reklamní poradenství),

74.40.13 Ostatní reklamní služby (např. přímá reklama poštou, telefonem nebo osobním stykem, distribuce prospektů a reklamních vzorků, vývěšková služba, letecká reklama).

Pokud je finálním plněním výroba zboží nebo poskytování služeb, které jsou pouze dílní činností pro poskytnutí reklamní služby, zdaní se příslušnou sazbou platnou pro danou činnost. V mnoha případech se jedná o 5% sazbu daně, např. natáčení reklamních filmů (SKP 92.11.31), aranžérské služby (74.84.13), návrhy reklamních předmětů (74.84.13), výtvarné řešení reklamy, loga apod. (92.31.10), poradenství v oblasti sdělování a informací (74.14.16), reklamní fotografické služby (74.81.23). Některé dílní činnosti však podléhají sazbě daně 22 % - např. průzkum trhu (74.13.11). Pro určení sazby daně je vždy rozhodující zatřídění dané činnosti do kódu SKP.

Pronájem nemovitostí pro umístění reklamních ploch je osvobozen od daně podle § 30 odst. 3 zákona nebo může být v souladu s § 30 odst. 4 zákona zdaněn 5% sazbou. Pronájem plochy na movitém zařízení, např. dopravním prostředku, se považuje za převod práva a zdaňuje se sazbou 5 %. Daňový režim pronájmu se však uplatní pouze u samotného pronájmu, kdy pronajímatel neposkytuje nájemci v rámci smlouvy žádné reklamní služby, tj. nevylepuje reklamní plakáty nájemce na pronajatou plochu apod. (v takovém případě se jedná o službu reklamy, nikoliv pronájem).

Vysílání reklam v rozhlase a televizi se zdaňuje sazbou 22 % (SKP 74.40.11). Reklamou se podle zákona č. 468/1991 Sb., o provozování rozhlasového a televizního vysílání,

rozumí jakékoliv veřejné oznámení určené k podpoře podnikání nebo jiného účinku sledovaného zadavatelem reklamy, jemuž byl vysílací čas poskytnut za úplatu nebo jinou protihodnotu.

Vysílání sponzorovaných pořadů v rozhlase a televizi ve smyslu zákona č. 468/91 Sb. je zdanitelným plněním, u kterého se uplatní sazba 22 %, protože příjemce sponzorského příspěvku poskytuje sponzorovi protiplnění spadající klasifikované do kódu SKP 74.40. Základem daně je výše sponzorského příspěvku. Sponzorováním se podle zákona č. 468/91 Sb. rozumí jakýkoliv příspěvek poskytnutí fyzickou nebo právnickou osobou k financování pořadů za účelem propagace jména, tovární nebo obchodní známky, známky služeb nebo postavení takové osoby. To znamená, že slouží k dosažení obrátu za zdanitelná plnění plátce. Plátce-sponzor má tedy podle § 19 odst. 1 zákona o DPH nárok na odpočet daně zaplacené na vstupu.

Ke zdanitelnému plnění dochází i v souvislosti s poskytnutím sponzorského příspěvku fyzické nebo právnické osobě - plátcí DPH, je-li jako protiplnění za poskytnutí tohoto příspěvku propagováno jméno, tovární nebo obchodní známka, známka služeb nebo postavení sponzora (poskytnutí sponzorského příspěvku sportovnímu oddílu, škole, příspěvek na vydání knihy apod.). Zdanitelné plnění v tomto případě uskutečňuje příjemce sponzorského příspěvku. Při uplatňování DPH se postupuje obdobně jako u sponzorování televizního a rozhlasového vysílání (viz výše). Je-li příjemcem sponzorského příspěvku neplátce DPH, poskytovaná služba reklamy nebo propagace není předmětem daně (plnění uskutečňované neplátcem není předmětem daně), ale započítává se do obrátu pro povinnou registraci.

Poskytování služeb zařazených do kódu SKP 74.4 Reklamní služby osobám, které nemají sídlo nebo bydliště na území České republiky je vždy považováno za poskytování služeb do zahraničí a je podle § 46 zákona od daně osvobozeno.

Ing. Jan Klak v.r.
I. náměstek ministra