

## **Usmernenie k uplatneniu výdavkov na reklamné predmety podľa § 21 ods. 1 písm. h) zákona o dani z príjmov**

Finančné riaditeľstvo SR vydáva usmernenie na zabezpečenie jednotného postupu pri uplatnení výdavkov na reklamné predmety podľa § 21 ods. 1 písm. h) zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“).

Podľa § 19 ods. 2 písm. k) zákona o dani z príjmov daňovník môže do základu dane zahrnúť výdavky na reklamu vynaložené za účelom prezentácie podnikateľskej činnosti daňovníka, tovaru, služieb, nehnuteľností, obchodného mena, ochrannej známky, obchodného označenia výrobkov a iných práv a záväzkov súvisiacich s činnosťou daňovníka so zámerom dosiahnutia, zabezpečenia, udržania alebo zvýšenia príjmov daňovníka.

Podľa § 21 ods. 1 písm. h) zákona o dani z príjmov s účinnosťou od 01.01.2015 daňovými výdavkami nie sú výdavky na reprezentáciu okrem výdavkov na reklamné predmety v hodnote neprevyšujúcej 17 eur za jeden predmet, pričom **za reklamné predmety sa nepovažujú**

1. darčekové reklamné poukážky,
2. tabakové výrobky okrem daňovníka, u ktorého je výroba tabakových výrobkov hlavným predmetom činnosti,
3. alkoholické nápoje okrem alkoholických nápojov podľa § 4 ods. 3 zákona č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov (tzn. okrem vína) v úhľmnej výške najviac 5 % zo základu dane; uvedené sa nevzťahuje na daňovníka, u ktorého je výroba alkoholických nápojov hlavným predmetom činnosti.

V súlade s § 17 ods. 38 zákona o dani z príjmov **základom dane daňovníka, ktorý je právnickou osobou na účely uplatnenia** ods. 19 písm. h), ods. 34, 35 a 37, § 19 ods. 3 písm. n) a **§ 21 ods. 1 písm. h) sa rozumie základ dane daňovníka, ktorý je právnickou osobou zistený podľa § 17 až 29 okrem** ustanovení § 17 ods. 19 písm. h), ods. 34, 35 a 37, § 19 ods. 3 písm. n) a **§ 21 ods. 1 písm. h).**

Pri stanovení hodnoty reklamného predmetu, ktorý je možné uznať do daňových výdavkov, je potrebné vychádzať zo skutočnosti, že suma 17 eur je maximálne stanovená hodnota výdavku, ktorá môže ovplyvniť základ dane. Na základe uvedeného:

- u neplatiteľa DPH vzhľadom na to, že nemá nárok na odpočítanie DPH podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), suma 17 eur je vrátane DPH,
- u platiteľa DPH je hodnota 17 eur bez DPH alebo vrátane DPH v závislosti od toho, či má alebo nemá nárok na odpočítanie DPH podľa zákona o DPH.

Zákon o dani z príjmov v § 21 ods. 1 písm. h) v prvom bode vymedzuje, že za reklamné predmety sa nepovažujú darčekové reklamné poukážky, ktoré vo svojej podstate nahrádzajú platidlo. Predmet, ktorý sa dá za darčekovú poukážku zakúpiť, však možno považovať za reklamný predmet.

Od 01.01.2010 nie je podmienkou označenie reklamného predmetu obchodným menom alebo ochrannou známkou poskytovateľa, ale v súlade s ustanovením § 2 písm. i) zákona o dani z príjmov výdavky (náklady) na reklamné predmety musia súvisieť s činnosťou daňovníka.

Za reklamné predmety sa s účinnosťou od 01.01.2015 považujú tabakové výrobky iba u daňovníka, u ktorého je výroba tabakových výrobkov hlavným predmetom činnosti.

Pri slovách „okrem alkoholických nápojov podľa osobitného predpisu“ sa zákon o dani z príjmov odvoláva na § 4 ods. 3 zákona č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov v znení neskorších predpisov, podľa ktorého alkoholickým nápojom, ktorým je víno, sa na účely tohto zákona rozumie tiché víno, šumivé víno, tichý fermentovaný nápoj a šumivý fermentovaný nápoj.

Víno je považované za reklamný predmet, ak jeho hodnota nepresiahne 17 eur za jeden predmet.

V nadväznosti na ustanovenie § 19 ods. 2 písm. k) zákona o dani z príjmov ako reklamný predmet daňovníka nemôže slúžiť tabakový výrobok alebo alkoholický nápoj (okrem vína), ak sú výrobkom jeho konkurenta na trhu.

Z ustanovenia § 21 ods. 1 písm. h) tretieho bodu zákona o dani z príjmov vyplýva, že v prípade daňovníka, u ktorého výroba alkoholických nápojov nie je hlavným predmetom činnosti, ako reklamný predmet je možné uznať výdavky (náklady) na alkoholický nápoj, ktorým je víno, v hodnote neprevyšujúcej 17 eur za jeden predmet v úhrnej výške **najviac 5 % zo základu dane** za príslušné zdaňovacie obdobie.

U daňovníka, u ktorého výroba vína je hlavným predmetom činnosti, sa poskytnutie vína z vlastnej produkcie ako reklamného predmetu považuje za daňový výdavok, ak jeho hodnota neprevyšuje 17 eur za jeden predmet **bez povinnosti limitovania týchto výdavkov základom dane**.

Obdobne daňovník, u ktorého výroba alkoholických nápojov je hlavným predmetom činnosti, ale ktorý nevyrába víno, môže poskytovať ako reklamné predmety **bez povinnosti limitovania základom dane** len alkoholické nápoje z vlastnej produkcie, ak ich hodnota neprevyšuje 17 eur za jeden predmet.

Daňovník, u ktorého je výroba akýchkoľvek alkoholických nápojov (vrátane vína) hlavným predmetom činnosti, môže uplatniť do daňových výdavkov ako reklamný predmet víno, ktoré obstaral od iných osôb, v hodnote do 17 eur za jeden predmet, **len do výšky 5 % zo základu dane** za príslušné zdaňovacie obdobie.

Výdavky na reprezentáciu a reklamné predmety podľa § 21 ods. 1 písm. h) zákona o dani z príjmov okrem alkoholických nápojov podľa § 4 ods. 3 zákona č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov v znení neskorších predpisov (tzn. okrem vína) sa uvádzajú v riadku 6 Tabuľky A – Položky, ktoré nie sú daňovými výdavkami, k riadku 130 II. časti tlačiva daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby č. MF/011703/2018-721 (ďalej len „tlačivo“). Na tomto riadku sa uvádzajú aj výdavky na víno, avšak len tie, ktoré boli vynaložené na víno nespĺňajúce kritérium reklamného predmetu, t. j. ktorého hodnota prevyšuje 17 eur za jeden predmet.

Suma výdavkov za víno, ktoré sú súčasťou sumy v r. 100 a spĺňajú kritérium reklamného predmetu, prevyšujúca 5 % zo základu dane uvedeného v riadku 301 tlačiva, sa uvádza v riadku 304 tlačiva.

#### **Príklad č. 1:**

*Spoločnosť je výrobcou vína. Môže si uplatňovať vlastné výrobky (víno), ktoré poskytuje ako reklamné predmety (v hodnote do 17 eur za jeden predmet) obchodným partnerom bez obmedzenia, aj v prípade, že vykáže účtovnú a daňovú stratu?*

*Spoločnosť, u ktorej výroba vína je hlavným predmetom činnosti, môže ako reklamné predmety uplatniť do daňových výdavkov víno bez povinnosti limitovania týchto výdavkov základom dane (za predpokladu, že hodnota jedného predmetu nepresahuje limit 17 eur), tzn. aj v prípade vykázania daňovej straty si môže uplatniť ako reklamné predmety alkoholické nápoje z vlastnej produkcie.*

#### **Príklad č. 2:**

*Spoločnosť, ktorá nie je výrobcou alkoholických nápojov, nakúpila víno v hodnote 1 500 eur (100 fliaš á 15 eur) za účelom jeho poskytovania ako reklamného predmetu obchodným partnerom. Je možné nakúpené a v účtovných nákladoch zahnuté víno (celkom v hodnote 1 500 eur) považovať za daňový výdavok (reklamné predmety), ak spoločnosť vykázala za rok 2018 v riadku 301 tlačiva základ dane vo výške 20 000 eur?*

*Hodnota jednej fľaše vína nepresahuje limit 17 eur, tzn. víno spĺňa kritérium reklamného predmetu. Spoločnosť musí testovať hodnotu nakúpeného vína voči limitu 5 % zo základu dane uvedeného v riadku 301 tlačiva.*

Ak spoločnosť vykázala základ dane vo výške 20 000 eur, do daňových výdavkov môže uplatniť len sumu 1 000 eur (5 % zo sumy 20 000 eur), prevyšujúcu sumu vo výške 500 eur (1 500 – 1 000) nie je možné považovať za daňový výdavok. Spoločnosť preto v daňovom priznaní sumu 500 eur uvedie ako položku upravujúcu základ dane v riadku 304, o ktorú sa v riadku 310 tlačíva zvýši jej základ dane.

**Príklad č. 3:**

Spoločnosť, ktorá nie je výrobcom alkoholických nápojov, nakúpila víno celkom v hodnote 1 750 eur (50 fliaš á 20 eur a 50 fliaš á 15 eur), ktoré poskytla v roku 2018 ako reklamný predmet obchodným partnerom. Môže nakúpené a v účtovných nákladoch zahrnuté víno v hodnote 1 750 eur považovať za daňový výdavok (reklamné predmety), ak za rok 2018 po úprave o položky zvyšujúce a znižujúce výsledok hospodárenia v riadku 301 tlačíva vykázala základ dane vo výške 15 000 eur ?

Hodnota 1 fľaše vína preyšuje limit 17 eur, preto spoločnosť výdavky vynaložené na víno, ktoré nespĺňa kritérium reklamného predmetu, t. j. sumu 1 000 eur (50 fliaš x 20 eur) uvedie v riadku 6 Tabuľky A tlačíva ako položku zvyšujúcu výsledok hospodárenia. Pretože spoločnosť nie je výrobcom vína, musí zostávajúcu sumu 750 eur (1 750 – 1 000) testovať voči limitu 5 % zo základu dane uvedeného v riadku 301 tlačíva. Ak spoločnosť po úprave o položky zvyšujúce a znižujúce výsledok hospodárenia vykázala v riadku 301 tlačíva základ dane vo výške 15 000 eur, do daňových výdavkov môže uplatniť víno v zostávajúcej hodnote 750 eur (5 % zo sumy 15 000 eur) a základ dane v r. 304 už neupravuje, tzn. do základu dane zahrnie víno, ktoré spĺňa limit 17 eur za jeden predmet v hodnote 750 eur (50 fliaš x 15 eur).

**Príklad č. 4:**

Spoločnosť má ako hlavný predmet činnosti uvedenú výrobu alkoholických nápojov. Môže ako reklamné predmety uplatňovať nielen alkoholické nápoje vlastnej výroby, ale aj alkoholické nápoje obstarané od iných osôb, za predpokladu, že sú splnené všetky ostatné podmienky stanovené zákonom o dani z príjmov a v daňovom priznaní k dani z príjmov právnickej osoby vykázala daňovú stratu ?

Spoločnosť, u ktorej výroba alkoholických nápojov (vrátane vína) je hlavným predmetom činnosti, môže uplatniť do daňových výdavkov ako reklamné predmety, ktoré obstarala od iných osôb, len víno v hodnote do 17 eur za jeden predmet, a to len do výšky 5 % zo základu dane za príslušné zdaňovacie obdobie, tzn. v prípade vykázania daňovej straty si môže uplatniť ako reklamné predmety len alkoholické nápoje z vlastnej produkcie.

Vypracoval: Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica  
Odbor daňovej metodiky  
Január 2019