

## **Nové pravidlá zdaňovania príjmov plynúcich z reklamy u neziskových organizácií**

S účinnosťou od 1. 1. 2018 sa novelou zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“) u vybraných typov právnych foriem organizácií nezaložených alebo nezriadených na podnikanie zavádza v § 13 ods. 1 písm. g) ZDP oslobodenie príjmov plynúcich z reklám za zákonom stanovených podmienok. V nadväznosti na zavedenie oslobodenia príjmov sa v § 12 ods. 3 ZDP rozdelili daňovníci nezaložení alebo nezriadení na podnikanie na 2 skupiny:

- a) prvú skupinu tvoria - občianske združenia, nadácie, neinvestičné fondy a neziskové organizácie poskytujúce všeobecne prospešné služby
- b) druhú skupinu tvoria ostatné formy daňovníkov nezaložených alebo nezriadených na podnikanie ako napr. záujmové združenia právnických osôb, profesijné komory, štátom uznané cirkvi a náboženské spoločnosti, obce, rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie a pod.

Oslobodenie príjmov plynúcich z reklamy vymedzené v § 13 ods. 1 písm. g) ZDP sa vzťahuje na prvú skupinu daňovníkov. ZDP zároveň stanovuje hornú hranicu príjmov, ktoré sú za príslušné zdaňovacie obdobie oslobodené od platenia dane. V úhrne za príslušné zdaňovacie obdobie je oslobodený príjem plynúci z reklamy do výšky 20 000 eur a to bez ohľadu na počet daňovníkov, od ktorých daňovník nezaložený alebo nezriadený na podnikanie prijal príjmy plynúce z reklamy. V súlade s § 17 ods. 3 písm. m) ZDP sa u daňovníkov nezaložených alebo nezriadených na podnikanie účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva, príjmy plynúce z reklamy nezahŕňajú do základu dane v zdaňovacom období, v ktorom o nich účtovali do výnosov ale až v zdaňovacom období, v ktorom tento príjem fyzicky aj prijali. To znamená, že nie je podstatné účtovanie pohľadávky na základe zmluvy o poskytnutí reklamy ale až fyzické prijatie finančných prostriedkov na bankový účet alebo do pokladnice. Oslobodenie príjmov plynúcich z reklám sa tak vzťahuje k zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom nastane príjem finančných prostriedkov.

Oslobodenie príjmov plynúcich z reklamy podľa § 13 ods. 1 písm. g) ZDP je podmienené spôsobom použitia a lehotou, do ktorej je povinný daňovník tieto príjmy použiť. ZDP ustanovuje povinnosť použiť oslobodené príjmy iba na účel, na ktorý je možné použiť podiel zaplatenej dane podľa § 50 ods. 5 ZDP ako je napríklad podpora a rozvoj športu, podpora vzdelávania, ochrana ľudských práv. ZDP neuvádza konkrétne prípady, na ktoré je možné použiť príjmy plynúce z reklamy a neuvádza ani presné položky nákladov, ktoré zodpovedajú účelu vymedzenému v § 50 ods. 5 ZDP. Základnou zásadou je však, že musí ísť o náklady súvisiace priamo s činnosťou, ktorá zodpovedá zákonom určeného účelu.

Povinnosť použitia oslobodených príjmov plynúcich z reklamy na účely podľa § 50 ods. 5 ZDP musí daňovník splniť do konca roka nasledujúceho po roku, v ktorom tieto príjmy daňovník prijal. Ak daňovník nepoužije oslobodené príjmy alebo ich časť na zákonom vymedzené účely do uplynutia uvedenej lehoty, je povinný v zdaňovacom období, v ktorom uplynie táto lehota, zvýšiť základ dane vo výške oslobodených príjmov alebo ich nepoužitú časť na vymedzené účely.

Novelou ZDP a to konkrétne doplnením písm. i) do § 17 ods. 19 sa stanovilo uplatnenie výdavkov na reklamu u daňovníka, ktorý si túto reklamu objedná. Daňovník, ktorý si objedná reklamu prostredníctvom zákonom vymedzenej právnej formy daňovníka nezaloženého alebo nezriadeného na podnikanie, si môže uplatniť tieto náklady do daňových výdavkov až po ich zaplatení.

#### **Príklad**

**Občianske združenie uzatvorilo so spoločnosťou ABC, s.r.o. zmluvu o reklame, na základe ktorej jej občianske združenie poskytne reklamné služby vo výške 12 000 eur v roku 2018. Občianske združenie prijalo finančné prostriedky od spoločnosti ABC v roku 2019 vo výške 7 000 eur. Ako bude postupovať občianske združenie v roku 2018 a 2019 v súvislosti s príjmami plynúcimi z reklamy?**

V roku 2018 občianske združenie na základe zmluvy o reklame zaičtuje výnosy z reklamných služieb vo výške 12 000 eur a to na ľarchu účtu 315 – Ostatné pohľadávky a v prospech účtu 602 – Tržby z predaja služieb. Keďže občianske združenie v roku 2018 tieto finančné prostriedky neobdržalo, v súlade s § 17 ods. 3 písm. m) ZDP sa nezahrňajú do základu dane, t.j. predstavujú odpočítateľnú položku od výsledku hospodárenia pri vyčíslení základu dane. V roku 2019 keď občianske združenie fyzicky obdrží finančné prostriedky od spoločnosti ABC v sume 7 000 eur, tieto sú na jednej strane súčasťou základu dane vo výške 7 000 eur ako pripočítateľná položka k výsledku hospodárenia podľa § 17 ods. 3 písm. m) ZDP a na druhej strane sú oslobodeným príjmom vo výške 7 000 eur podľa § 13 ods. 1 písm. g) ZDP, pričom občianske združenie je povinné použiť tieto prostriedky vo výške 7 000 eur na zákonom stanovené účely do 31. 12. 2020.

#### **Príklad**

**Občianske združenie uzatvorilo zmluvu o reklame so spoločnosťou X, s.r.o. o poskytnutí reklamných služieb v roku 2018. Občianske združenie v roku 2018 od spoločnosti X prijalo 25 000 eur. Ako bude občianske združenie postupovať pri vykazovaní týchto príjmov v roku 2018?**

Príjem (výnos) plynúci z reklamy vo výške 25 000 eur je súčasťou výsledku hospodárenia. V súlade s § 13 ods. 1 písm. g) ZDP je oslobodeným príjmom u občianskeho združenia príjem z reklamy do 20 000 eur za príslušné zdaňovacie obdobie. To znamená, že u občianskeho združenia v roku 2018 príjem presahujúci 20 000 eur, t.j. 5 000 eur, je príjmom zahrňovaným do základu dane.

#### **Príklad**

**Občianske združenie uzatvorilo so spoločnosťou Z, s.r.o. zmluvu o reklame, na základe ktorej jej občianske združenie poskytne reklamné služby vo výške 5 000 eur v roku 2017. Občianske združenie prijalo finančné prostriedky od spoločnosti Z vo februári 2018 vo výške 5 000 eur. Vzťahuje sa oslobodenie príjmov plynúcich z reklamných služieb aj na tento prípad?**

Občianske združenie na základe zmluvy o poskytnutí reklamných služieb účtovalo v roku 2017 výnosy z reklamných služieb vo výške 5 000 eur na ľarchu účtu 315 – Ostatné pohľadávky a v prospech účtu 602 – Tržby z predaja služieb. Vzhľadom nato, že ustanovenie § 17 ods. 3 písm. m) o nezahrňovaní príjmov (výnosov) z reklám nadobúda platnosť a účinnosť až od 1. 1. 2018, príjmy (výnosy) plynúce z reklám zaičtované do 31. 12. 2017 podliehajú pravidlám zdanenia platným do 31. 12. 2017, t.j. sú súčasťou základu dane v súlade s účtovníctvom a sú

zdaniteľným príjmom v plnej výške. V tomto prípade v roku 2019 keď príde k prijatiu týchto prostriedkov na bankový účet, nie je rovnako možné použiť ustanovenie § 13 ods. 1 písm. g) ZDP a to z dôvodu, že nie je čo oslobodzovať, keďže príjem bol zdanený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie 2017. Na základe uvedeného možno konštatovať, že nezahrňovanie príjmov plynúcich z reklám a ich následne oslobodenie do výšky 20 000 eur je možné uplatniť na výnosy z poskytnutia reklamných služieb účtovaných do výnosov od 1. 1. 2018.

#### **Príklad**

**Občianske združenie uzatvorilo so spoločnosťou Z, s.r.o. zmluvu o reklame, na základe ktorej jej občianske združenie poskytne reklamné služby vo výške 5 000 eur v roku 2018. Občianske združenie prijalo finančné prostriedky od spoločnosti Z v roku 2018 vo výške 5 000 eur. V rokoch 2018 a 2019 použilo občianske združenie na podporu vzdelávania a rozvoj športu sumu 3 000 eur. Ako bude postupovať občianske združenie v rokoch 2018 a 2019 pri príjmoch plynúcich z reklamy?**

V zdaňovacom období 2018 občianske združenie účtuje výnosy plynúce z poskytnutia reklám vo výške 5 000 eur. Nakoľko občianske združenie tieto finančné prostriedky v roku 2018 aj prijalo sú tieto výnosy súčasťou základu dane a zároveň suma vo výške 5 000 eur spĺňa podmienky na oslobodenie podľa § 13 ods. 1 písm. g) ZDP. To znamená, že v roku 2018 príjem finančných prostriedkov súvisiacich s poskytnutím reklamných služieb má neutrálny vplyv na základ dane. Oslobodenie výnosov plynúcich z reklamy je naviazané na povinnosť použiť tieto oslobodené príjmy na účely podľa § 50 ods. 5 ZDP, resp. charitatívne účely a to do konca roka 2019. Keďže občianske združenie použilo z oslobodených príjmov iba 3 000 eur na zákonom stanovené účely, je povinné v zdaňovacom období 2019 zvýšiť základ dane o nepoužitú časť oslobodených príjmov, t.j. o sumu 2 000 eur (5 000 – 3000).

#### **Príklad**

**Občianske združenie uzatvorilo zmluvu o reklame so spoločnosťou X, s.r.o. o poskytnutí reklamných služieb v roku 2018. Občianske združenie v roku 2018 od spoločnosti X prijalo 20 000 eur. Je občianske združenie povinné použiť tieto prostriedky už v roku 2018?**

Príjem (výnos) plynúci z reklamy vo výške 20 000 eur je súčasťou výsledku hospodárenia a v súlade s § 13 ods. 1 písm. g) ZDP je oslobodeným príjmom. ZDP definuje povinnosť použitia oslobodených príjmov do konca roka 2019 avšak nestanovuje povinnosť použitia týchto prostriedkov na účely vymedzené v § 50 ods. 5 ZDP už v zdaňovacom období, v ktorom dôjde k ich prijatiu. Ak daňovník v roku 2018 nepoužije ani 1 euro na zákonom vymedzené účely, je povinný použiť sumu 20 000 eur v roku 2019. Pri nesplnení tejto podmienky je potom občianske združenie povinné v roku 2019 zvýšiť základ dane o sumu nepoužitých prostriedkov na zákonom stanovené účely.

#### **Príklad**

**Nadácia uzatvorila zmluvu o reklame o poskytnutí reklamných služieb v roku 2018 so spoločnosťou X, s.r.o. v sume 15 000 eur a so spoločnosťou Y, s.r.o. v sume 10 000 eur. Má nárok na oslobodenie príjmov do výšky 20 000 eur od každej spoločnosti, t.j. v celkovej výške 25 000 eur?**

ZDP striktno vymedzuje oslobodenie príjmov pre daňovníka v úhrnnej výške 20 000 eur za príslušné zdaňovacie obdobie. To znamená, že bez ohľadu na skutočnosť od koľkých daňovníkov nadácia obdrží príjem z reklamy, nárok na oslobodenie má iba vo výške 20 000 eur za príslušné zdaňovacie obdobie v úhrnnej výške, t.j. od všetkých partnerov. V tomto

*prípade nadácia v roku 2018 bude mať oslobodený príjem z reklamy vo výške 20 000 eur a 5 000 eur bude pre ňu predstavovať zdaniteľný príjem.*

***Príklad***

***Občianske združenie uzatvorilo zmluvu o reklame so spoločnosťou X, s.r.o. o poskytnutí reklamných služieb v roku 2018 vo výške 20 000 eur a v roku 2019 vo výške 20 000 eur. V roku 2018 občianske združenie použilo z oslobodených príjmov na zákonom vymedzený účel iba 5 000 eur. Môže mať občianske združenie v roku 2019 oslobodený príjem z reklamy vo výške 20 000 eur aj keď ešte neupoužilo 15 000 eur na účel podľa § 50 ods. 5 ZDP?***

*ZDP stanovuje možnosť oslobodiť príjem z reklamy v úhrnnej výške 20 000 eur za príslušné zdaňovacie obdobie. Každé zdaňovacie obdobie sa posudzuje samostatne, t.j. občianske združenie má nárok na oslobodenie príjmov v roku 2018 vo výške 20 000 eur a v roku 2019 tak isto vo výške 20 000 eur, pričom použitie týchto prostriedkov na zákonom vymedzené účely nemá vplyv na toto oslobodenie. Použitie prostriedkov na zákonom stanovené účely sa posudzuje samostatne. To znamená, že v roku 2018 bude mať občianske združenie oslobodený príjem z reklamy vo výške 20 000 eur. V roku 2019 bude mať rovnako oslobodený príjem z reklamy vo výške 20 000 eur, pričom však je povinné sledovať či použilo na osobitné účely sumu vo výške 15 000 eur (nepoužitá časť príjmov z reklamy z roku 2018). V prípade, že použije sumu nižšiu ako 15 000 eur, má povinnosť zvýšiť základ dane o rozdiel medzi sumou 15 000 eur a použitou sumou, pričom však neprichádza o oslobodenie príjmov z reklám z roku 2019.*