

Veźměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

Uplatňování DPH u reklamních akcí

Daňové otázky týkající se reklamních akcí se dosud zabývaly převážně zdaněním výher z reklamních soutěží a spotřebitelských loterií. Vedle těchto otázek však stojí problém správného uplatňování DPH. Pro správné uplatňování DPH na výstupu a možnosti odpočtu DPH na vstupu je však nutno znát podstatu jednotlivých reklamních akcí, neboť režim DPH se pro jednotlivé akce může lišit.

Daňové otázky týkající se reklamních akcí se dosud zabývaly převážně zdaněním výher z reklamních soutěží a spotřebitelských loterií. Vedle těchto otázek však stojí problém správného uplatňování DPH. Pro správné uplatňování DPH na výstupu a možnosti odpočtu DPH na vstupu je však nutno znát podstatu jednotlivých reklamních akcí, neboť režim DPH se pro jednotlivé akce může lišit.

1. Reklamní akce s rozdávaním reklamních předmětů

Jde o reklamní akce, při nichž se rozdávají reklamní nebo propagační předměty v ceně do 200 Kč bez DPH, které jsou zároveň opatřeny obchodním jménem nebo ochrannou známkou poskytovatele, nejsou předmětem spotřební daně a poskytnutí reklamního předmětu není podmíněno nákupem určitého zboží nebo splněním jiné podmínky.

Při rozdávaní těchto předmětů se DPH na výstupu neuplatní, neboť podle § 8 písm. c) zákona č. [588/1992](#) Sb., o dani z přidané hodnoty, („ZDPH“), nepůjde o zdanitelné plnění. Pokud by byl reklamní předmět součástí jiného výrobku, např. soubor výrobků v jednom obalu, pak by se posuzovala cena za celý výrobek, která by také byla základem daně.

Pokud jde o definici reklamního nebo propagačního předmětu, pak jím může být i propagovaný výrobek, musí být ale odlišen od standardních výrobků, např. obalem, na kterém je napsáno, že jde o reklamní výrobek, který není určen k prodeji. V opačném případě by rozdávaní takového výrobku bylo považováno za zdanitelné plnění podléhající DPH na výstupu.

Možnost uplatnění odpočtu DPH na vstupu závisí na charakteru propagovaného plnění. Pokud propagované plnění odpovídá plněním uvedeným v § 19 odst. 1 ZDPH, pak lze uplatnit plný nárok na odpočet. Pokud je propagované plnění uvedeno v § 19 odst. 2 ZDPH, např. propagace finančních služeb, pak nárok na odpočet nevzniká a DPH jako součást ceny se stává konečným nákladem. Pokud se propagují společně jak plnění podle § 19 odst. 1 ZDPH tak plnění podle § 19 odst. 2 ZDPH (propagace společnosti poskytující oba druhy plnění), pak je nutno nárok na odpočet krátit koeficientem podle § 20 ZDPH.

Pokud je rozdávaní reklamních předmětů prováděno třetí osobou, např. reklamní agenturou (tzv. akce na klíč), je nutno rozlišit, zda třetí osoba provádí pouze rozdávaní předmětů nebo reklamní předměty sama vyrobila nebo nakoupila a následně rozdala. V prvním případě bude situace stejná, jako kdyby předměty rozdával přímo poskytovatel, neboť tato osoba je vlastníkem předmětu do okamžiku jeho předání. Jestliže celá reklamní akce bude provedena třetí osobou, budou součástí fakturované částky i náklady na pořízení reklamních předmětů. Vzhledem k tomu, že podle § 16 odst. 4 a přílohy č. 2 ZDPH podléhají reklamní služby základní sazbě DPH, není nutné pro účely DPH zvlášť uvádět náklady na rozdávané předměty. Pokud by byly rozdávány předměty uvedené v příloze

č. 1 ZDPH, tzn. Předměty se sníženou sazbou DPH, pak lze buď fakturovanou částku rozdělit na přeúčovanou částku za nákup věcí se sníženou sazbou a částku za ostatní reklamní služby podléhající základní sazbě daně, nebo uplatňovat základní sazbu daně s odkazem, že poskytnutí reklamního předmětu je nedílnou součástí služby, obě plnění jsou jedinou službou, a vzhledem k tomu, že podstatou služby je reklama, uplatňuje se základní sazba DPH.

2. Reklamní soutěže

Reklamní soutěže nejsou upraveny žádným právním předpisem. Vzájemná práva a povinnosti se řídí především herním plánem vyhlášeným pořadatelem soutěže. Podpůrně lze použít ustanovení § 847 Občanského zákoníku týkající se veřejné soutěže nebo ustanovení § 850 Občanského zákoníku týkající se veřejného příslibu. Pro další předpokládáme, že vyhlášovatel soutěže a poskytovatel výhry je stejná osoba a že reklamní soutěž nebyla uspořádána třetí osobou odlišnou od poskytovatele propagovaného předmětu, např. reklamní agenturou (v tomto případě by šlo o klasické poskytování reklamních služeb). Obecně je soutěž pokládána za reklamní, pokud výherce není určen náhodně, např. na základě losování.

Podstatou veřejné soutěže je, že vyhlášovatel veřejně vyhlásí soutěž na provedení nějakého díla nebo výkonu, aniž toto oznámení adresuje pouze určitým osobám. Okruh osob však může být omezen např. věkem nebo koupí určitého výrobku. Ve veřejně přístupné vyhlášení soutěže (herním plánem) např. ve sdělovacích prostředcích, v prodejnách nebo na obalech výrobků, musí vyhlášovatel soutěže uvést vymezení předmětu a lhůty soutěže, výši cen a ostatní soutěžní podmínky. Rovněž je v tomto herním plánu vyhlášeno, kdo, v jaké lhůtě a podle jakých kritérií posoudí splnění podmínek soutěže a provede ocenění. Veřejnou soutěží mohou být soutěže vědomostní, např. určit počet zátek, které se vejdu do osobního automobilu, estetické, např. soutěž o nejhezčí fotografii, nebo může jít o sázku na nejistou budoucí událost, např. výsledek sportovního utkání.

Podstatou veřejného příslibu je veřejné vyhlášení, že vyhlášovatel zaplatí odměnu nebo jiné plnění stanovenému počtu z blíže neomezeného okruhu osob, které splní podmínky stanovené v příslibu. I když je funkce veřejné soutěže a veřejného příslibu podobná, tj. podnítit zájem o určitý výrobek nebo službu, v případě veřejného příslibu je jeho zákonná úprava volnější a méně formální. Formu veřejného příslibu může mít např. soutěž, kdy cenu vyhrává prvních několik volajících, nebo soutěž, kdy vyhlášovatel rozdává velké množství klíčů a cenu, např. automobil, získá ten, kdo má ten správný klíč.

V případě reklamní soutěže je výhra (ve formě věci nebo služby) považována za zdanitelné plnění podle § 2 odst. 1 ZDPH, samozřejmě s výjimkou peněžitých výher, která není pro účely ZDPH zdanitelným plněním. Základem daně je podle § 14 odst. 3 ZDPH cena obvyklá. Pokud by předmětem výhry byla sleva na zboží nebo službu, pak by tato sleva předmětem daně nebyla neboť výherce není možno považovat za osobu mající zvláštní vztah k plátcovi, tj. vyhlášovateli soutěže, podle § 6 ZDPH. Základem daně by byla cena po slevě. Pokud je předmětem výhry bezplatné zapůjčení určité věci, pak záleží na tom, zda tuto výhru poskytuje vyhlášovatel nebo třetí osoba. Pokud ji poskytuje vyhlášovatel, jedná se o výpůjčku, která je zdanitelným plněním s nulovým základem daně. Pokud věc poskytuje třetí osoba za nájemné hrazené vyhlášovatelem soutěže, pak jde ve vztahu k výherci o podnájem, který je zdanitelný jako převod práv a základem je cena obvyklá.

Pro správné uplatňování DPH je také podstatné, zda náklady na nákup věcí, které jsou předmětem výhry, budou daňově uznatelným nákladem z hlediska daně z příjmů. I když náklady na reklamu nejsou výslovně uvedeny v § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, jako daňově uznatelný náklad, splňují tyto náklady obecný test daňové uznatelnosti podle § 24 odst. 1, neboť jsou vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Pokud by však výhry v reklamní soutěži byly

posuzovány jako dary výhercům, šlo by na náklady na reprezentaci, které podle § 25 odst. 1 písm. t) nejsou daňově uznatelnými náklady.

Pokud jde o možnost uplatnění nároku na odpočet DPH na vstupu, pak u výher, jejichž pořízení bylo daňově uznatelným nákladem, má vyhlášovatel soutěže nárok na odpočet DPH na vstupu podle charakteru propagovaného plnění.

Pokud je výhra považována za daňově neuznatelný dar, pak tato výhra podle § 8 písm. j) je plněním, které není zdanitelné, a podle § 19 odst. 10 zákona o DPH nelze uplatňovat nárok na odpočet DPH na vstupu.

3. Spotřebitelské loterie

Podle § 1 odst. 4 zákona č. [202/1990](#) Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, se za spotřebitelskou loterii považují také soutěže, ankety a jiné akce o ceny, při nichž se provozovatel soutěže zavazuje poskytnout účastníkům soutěže určeným slosováním nebo jiným náhodným výběrem nepeněžní plnění, služby nebo ceny ve zboží a produktech apod., jestliže souhrn všech nepeněžitých výher za všechny provozovatelem provozované hry v peněžním vyjádření přesáhne za rok 200 000 Kč a hodnota jednotlivé výhry přesáhne částku 20 000 Kč. Provozování takových spotřebitelských loterií je obecně zakázáno.

Spotřebitelské loterie, které jsou pořádány na základě výjimky z jinak obecně platného zákazu a které podléhají pouze oznamovací povinnosti místně příslušnému finančnímu úřadu jsou takové loterie, u nichž součet výher za jeden rok nepřesáhne 200 000 Kč a hodnota jednotlivé výhry 20 000 Kč. Pokud pravidla neobsahují obě zákonem stanovené podmínky, tj. o výhře rozhoduje náhoda a podmínkou účasti v soutěži je zakoupení určitého produktu, pak se nejedná o spotřebitelskou loterii, ale jde o reklamní soutěž.

Pokud jde o spotřebitelské loterie, jejichž předmětem jsou peněžité výhry, pak z hlediska DPH tyto výhry stejně jako jiná peněžitá plnění DPH nepodléhají. Pokud jsou předmětem výhry věcná plnění, pak jsou tyto výhry osvobozeny od povinnosti uplatňovat DPH na výstupu na základě § 34 ZDPH, který stanoví, že od daně je osvobozeno provozování loterií a jiných podobných her. Podle § 34 se však toto osvobození nevztahuje na služby související s provozováním těchto her a loterií, pokud jsou pro jejich provozovatele zajišťovány jinými osobami.

I když ZDPH výslovně na loterijní zákon neodkazuje (poznámka pod čarou není právně závazná), přesná citace názvu loterijního zákona jednoznačně vztahuje toto osvobození pouze na plnění ze soutěží, na které se vztahuje loterijní zákon. Pokud jde o plnění ze zakázaných spotřebitelských loterií (jednotlivá výhra nad 20 000 Kč, součet všech výher nad 200 000 Kč), pak by i tato měla být od daně osvobozena. Pokud jde o služby související s pořádáním těchto spotřebitelských loterií, pak u těchto služeb se uplatní sazba DPH podle jejich charakteru (tzn. nejčastěji sazba 5%).

Pokud jde o uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu (tzn. DPH u cen ve spotřebitelské loterii), pak zřejmě půjde o plnění podle § 19 odst. 2 ZDPH, tzn. bez nároku na odpočet daně na vstupu. Nicméně § 19 odst. 2 v tomto ohledu není jasný, neboť stanoví, že nárok na odpočet daně nemá plátce u přijatých zdanitelných plnění, která použije k dosažení výnosů za svá uskutečněná zdanitelná plnění osvobozená od daně podle § 25, výjimkou zdanitelných plnění osvobozených od daně uvedených v § 20 odst. 2 ZDPH.

Podle § 20 odst. 2 ZDPH se do součtu jmenovatele koeficientu nezapočítávají též vklady sázejících přijaté provozovateli při provozování loterií a jiných podobných her podle loterijního zákona. I když

to asi nebylo záměrem zákonodárce, ze znění zákona vyplývá, že plnění (zboží nebo služby), jejichž nákup je podmínkou účasti na spotřebitelské loterii, by mohly být považovány za losy, které jsou na výstupu osvobozeny od povinnosti uplatňovat DPH. Přitom pořadatel spotřebitelské soutěže má nárok na uplatnění odpočtu DPH zaplacené u tohoto zboží na vstupu.

4. Způsob prokázání použití výhry pro tento účel je pro FÚ

Otázka způsobu prokazování výplaty výher je velice praktická, ovšem záleží na jednotlivém správci daně, jaký způsob prokázání předání výhry bude považovat za dostatečný. Lze předpokládat, že u drobných výher je možno prokázat předání výhercům například marketingovým plánem reklamních akcí (s rozpočty jednotlivých akcí a množstvím rozdáváných předmětů, uvedení místa a způsobu předání předmětů aj.) nebo distribucí reklamních předmětů prostřednictvím třetí osoby s potvrzením této třetí osoby o množství a typu distribuovaných předmětů

Pokud jde o věcné výhry, jejichž hodnota je vyšší, prokázat předání výhercům lze například dohledem třetí osoby, např. notáře, nad soutěží a předáním výher, zabezpečením organizace reklamní soutěže prostřednictvím třetí osoby nebo identifikací výherce způsobem dostatečným (jméno, adresa, telefon), který by však nebyl v rozporu se zákonem na ochranu osobních údajů

Pokud jde o možnost uplatnit DPH na vstupu, pak platí, že uplatnění nároku na odpočet DPH na vstupu je právem, nikoliv povinností plátce daně. Případné neuplatnění nároku na odpočet však nemá vliv na povinnost plátce uplatňovat DPH na výstupu. To znamená, že plátce DPH musí daň uplatňovat při poskytnutí každého zdanitelného plnění, pokud nejde o plnění osvobozené od DPH.

© EPRAVO.CZ - Sběrka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- [Institut zajišťovacího příkazu v daňovém řízení: podmínky vydání a obrana v odvolacím řízení](#)
- [Postavení finančního arbitra v kontextu nařízení Brusel I bis - Funkční pojetí „soudu“, osvědčení podle čl. 53 a možnost výkonu nálezu v jiných členských státech EU](#)
- [Odposlechy na pracovišti, policejní vyšetřování a skončení pracovního poměru](#)
- [Odpovědnost zaměstnance za schodek](#)
- [Dokazování negativních skutečností ve sporném řízení](#)
- [Konec improvizace v odměňování: zamyšlení nad návrhem transpozice směrnice o transparentním odměňování](#)
- [DEAL MONITOR](#)
- [Neoprávněný odběr elektřiny - překvapení vlastníka?](#)
- [Nový návrh zákona o platformové práci - 1. díl](#)
- [Rodič u dítěte v nemocnici: právo na přítomnost neznamená bez dalšího právo na přespání na jip/jirp](#)
- [Genderový audit jako strategický nástroj zaměstnavatele: Jak se připravit na implementaci směrnice 2023/970?](#)