

A reklámadó legfontosabb szabályai 2014.

A Magyar Közlöny 82. számában 2014. június 17-én megjelent a reklámadóról szóló 2014. évi XXII. törvény [Ratv.], amelynek rendelkezései – a 2014. évi XXXIV. törvény módosítása nyomán – 2014. augusztus 15-étől hatályosak. Az adóelőleg-kötelezettséget **első ízben – az arra kötelezetteknek – 2014. augusztus 20-áig (21-éig)** kell teljesíteni.

1. Az adókötelezettség szempontjából lényeges fogalmak

A Ratv. 2. § (1) bekezdése alapján adóköteles

- a) a médiaszolgáltatásban,
- b) a Magyarországon kiadott vagy Magyarországon terjesztett, túlnyomórészt magyar nyelvű sajtótermékben,
- c) a Reklámtv. szerinti szabadtéri reklámhordozón,
- d) bármely járművön, nyomtatott anyagon, ingatlanon,
- e) az interneten, túlnyomórészt magyar nyelven vagy túlnyomórészt magyar nyelvű internetes oldalon

reklám közzététele, emellett – bizonyos kivételekkel – az ilyen reklám közzétételének megrendelése is.

A **reklám fogalma** alatt a gazdasági reklámtevékenység alapvető feltételeiről és egyes korlátairól szóló 2008. évi XLVIII. törvény [Reklámtv.] szerinti gazdasági reklámot, valamint a médiaszolgáltatásokról és a tömegkommunikációról szóló 2010. évi CLXXXV. törvény [Mttv.] szerinti kereskedelmi közleményt értjük.

Gazdasági reklámnak minősül olyan közlés, tájékoztatás, illetve megjelenítési mód, amely valamely birtokba vehető forgalomképes ingó dolog – ideértve a pénzt, az értékpapírt és a pénzügyi eszközt, valamint a dolog módjára hasznosítható természeti erőket –, szolgáltatás, ingatlan, vagyoni értékű jog értékesítésének vagy más módon történő igénybevételeinek előmozdítására, vagy e céllal összefüggésben a vállalkozás neve, megjelölése, tevékenysége népszerűsítésére vagy áru, árujelző ismertségének növelésére irányul [Reklámtv. 3. § d) pont].

Kereskedelmi közlemény az olyan médiatartalom, amelynek célja gazdasági tevékenységet folytató természetes vagy jogi személy árujának, szolgáltatásának vagy arculatának közvetlen vagy közvetett népszerűsítése. Az ilyen tartalmak fizetés vagy hasonló ellenszolgáltatás ellenében, vagy önreklámozás céljából kísérik a médiatartalmakat, vagy szerepelnek abban. A kereskedelmi közlemény formái közé tartozik többek között a reklám, a támogatást nyújtó nevének, védjegyének, arculatának vagy termékének megjelenítése, a televíziós vásárlás és a termék megjelenítés [Mttv. 203. § 20. pont].

A **reklám közzététele** alatt a reklám megismerhetővé tételét értjük, történjen az akár nagyobb nyilvánosság, akár egyedi címzett számára [Reklámtv. 3. § f) pont].

Az adókötelezettség szempontjából azonban nincs annak jelentősége, hogy a közzétételt esetleg jogszabály írja elő, figyelemmel arra, hogy a Ratv. az adókötelezettség alól mentességet erre az esetre nem rendel.

Annak megítéléséhez, hogy a reklám közzététele a Ratv. 2. § (1) bekezdése szerinti adóköteles módon valósul-e meg, célszerű az alábbi értelmező rendelkezések áttekintése.

A **médiaszolgáltatás** az az üzletszerűen – rendszeresen, nyereség elérése érdekében, gazdasági kockázatvállalás mellett – végzett gazdasági szolgáltatás, amelyért egy médiaszolgáltató szerkesztői felelősséget visel, amelynek elsődleges célja műsorszámoknak tájékoztatás, szórakoztatás vagy oktatás céljából a nyilvánossághoz való eljuttatása valamely elektronikus hírközlő hálózaton keresztül [Mttv. 203. § 40. pont].

A **sajtótermék** fogalma alatt a napilapot és más időszaki lap egyes számait, valamint az internetes újságot vagy hírportált kell érteni, amelyet gazdasági szolgáltatásként nyújtanak, amelynek tartalmáért valamely természetes vagy jogi személy szerkesztői felelősséget visel, és amelynek elsődleges célja szövegből, illetve képekből álló tartalmaknak a nyilvánossághoz való eljuttatása tájékoztatás, szórakoztatás vagy oktatás céljából, nyomtatott formátumban vagy valamely elektronikus hírközlő hálózaton keresztül [Mttv. 203. § 60. pont].

A **szabadtéri reklámhordozó** a reklám közzététele céljából építményen kívül elhelyezett eszköz [Reklámtv. 3. § o) pont].

Nyomtatott anyagnak a nyomtatott üzleti reklámanyag, katalógus, prospektus, reklámposzter minősül a Ratv. 1. § 6. pontja alapján. Figyelemmel arra, hogy e meghatározás nem szűkíti le a nyomtatott anyag fogalmát a csak papírra nyomtatott reklámanyagokra, így – értelemszerűen – ilyen reklámhordozó lehet minden anyag, amire reklámot nyomtatnak (például: a reklámcélú póló, molinó, reklámtoll, kítűző, karszalag függetlenül annak alapanyagától).

Ugyanakkor azonban, ha valamely vállalkozás, illetve munkavállalója a cég elnevezését, logóját annak érdekében használja, hogy személyét azonosítsa és népszerűsítési célt a megjelölés nem szolgál, úgy a cég nevének, logójának valamely nyomtatott anyagon való megjelenítése (kvázi közzététele) nem eredményez adóköteles tényállást. Ilyen eset például, amikor a név (logó) levélpapíron, névjegykártyán, számlalevélen, borítékon, a dolgozók munkaruháján szerepel, de ide értendő az is, ha a járművön csak a cégnevet, logót, elérhetőséget jelenítik meg.

Egyes esetekben a szponzorációból származó bevétel is lehet adóköteles bevétel a szponzorálnál. Ilyen lehet, ha a szponzorált olyan formában teszi közzé a szponzor elnevezését, logóját, amely megfelel a Ratv. 2. § (1) bekezdése szerinti megjelenítésnek. Ez a tényállás valósul meg, ha a szponzorált sportegyesület a sportolók mezén, versenyautón, egyéb sporteszközön feltünteteti szponzora elnevezését, logóját, vagy ha a szponzorált rendezvény szervezői a rendezvény helyszínén a szponzorok elnevezését, logóját tartalmazó táblákat, feliratokat helyeznek el, illetve hirdeteikben, plakátjaikon, reklámjukban, meghívójukban, honlapjukon szintén megjelenítik szponzoraikat. Ugyanakkor abban az esetben, ha a szponzorált nem hozza nyilvánosságra, hogy kik a szponzoraik, vagy mindezt csak szóban teszi meg (például díjátadáskor, vagy felkonferáláskor), akkor nem valósul meg reklám-közzététele, s így nincs adóköteles tényállás sem.

2. A reklám közzétevőjére vonatkozó szabályok

2.1. Az adóalany

Amennyiben a Ratv. 2. § (1) bekezdése szerinti módokon valósul meg a reklám közzététele, úgy az **adó alanya** [Ratv. 3. § (1) bekezdés]:

- a) az Mttv. szerint Magyarországon letelepedettnek minősülő médiatartalom-szolgáltató,

- b) az a) pont alá nem tartozó, olyan médiaszolgáltató, amely napi műsoridejének legalább felében magyar nyelvű médiatartalmat tesz Magyarország területén elérhetővé,
- c) a sajtótermék a) pont alá nem tartozó kiadója,
- d) a szabadtéri reklámhordozót, valamint a reklám elhelyezésére szolgáló bármely járművet, nyomtatott anyagot, ingatlant reklám céljára hasznosító személy vagy szervezet,
- e) az interneten közzétett reklám esetén a reklám közzétevője.

Médiatartalom-szolgáltató: a médiaszolgáltató, illetve bármely médiatartalom szolgáltatója [Mttv. 203. § 43. pont].

A médiaszolgáltató az a természetes vagy jogi személy, aki/amely vagy amely szerkesztői felelősséggel rendelkezik a médiaszolgáltatás [Mttv. 203. § 40. pont] tartalmának megválasztásáért, és meghatározza annak összeállítását [Mttv. 203. § 41. pont].

A reklámadó alanya nemcsak a reklám közzétételével üzletszerűen foglalkozó szervezet, személy lehet, hanem bárki, aki reklámot közzétesz, függetlenül attól, hogy arra a saját vagy a vele üzleti kapcsolatban álló vállalkozás népszerűsítése céljából kerül sor. A Ratv. e kétfajta közzététel között mindössze az adóalap számítása szempontjából tesz különbséget.

Például, ha egy – nem reklámtevékenységgel foglalkozó – társaság csak a tevékenysége során használt járművein (teherautón, személygépkocsin) elhelyezett saját célú reklámmal rendelkezik (például a cégnéven, logón, elérhetőségen kívül a cég tevékenységének, termékének népszerűsítésére irányuló közlés jelenik meg), akkor a felmatricázott járműveken a reklám közzétételével kapcsolatban közvetlenül felmerült költségek alapján adókötelezettsége keletkezhet.

2.2 Az adóalap

2.2.1. A reklám közzétételéből származó nettó árbevétel, mint adóalap

A reklám közzétevőjét terhelő adó alapja **az adóköteles tevékenységből származó adóévi nettó árbevétel** [Ratv. 4. § (1) bekezdés]. Nettó árbevételként a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény [Szt.] hatálya alá tartozó adóalanyoknál az Szt-ben meghatározott értékesítés nettó árbevételét kell figyelembe venni, a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény [Szja tv.] hatálya alá tartozó adóalanyoknál pedig az Szja tv. szerinti általános forgalmi adó nélküli bevételt. Mindazon adóalanyoknál, amelyek nem tartoznak az Szt. vagy az Szja tv. hatálya alá (bevételi nyilvántartást vezető eva-alanyok, vagy a kisadózó vállalkozások tételes adójának alanyai, magyarországi fiókteleppel nem rendelkező külföldi székhelyű vállalkozások), az Szt. szerinti nettó árbevételnek megfelelő bevétel adja az adóalapot.

A Ratv. meghatároz egy **speciális adóalap-növelő tételt** is, ha a reklám közzététele reklámértékesítő ügynökségen [Ratv. 1. § 11. pont] keresztül történik. A 4. § (1) bekezdése előírja, hogy a nettó árbevételt növelni kell a reklámértékesítő ügynökségnek a megrendelővel kötött, az adóalany médiatartalom-szolgáltatásán belüli reklám közzétételére irányuló szerződés szerinti szolgáltatásból származó nettó árbevételének és ezen ügylet kapcsán a reklámértékesítő ügynökségtől az adóalanyok járó ellenértéknek a különbözetével.

E rendelkezés tulajdonképpen az adóköteles tevékenységből származó nettó árbevételnek a reklámértékesítő ügynökség árrésével, jutalékával való emelését jelenti. A növelő tételt akkor kell alkalmazni, ha a reklámértékesítő ügynökség olyan, az adóalannyal (a reklám közzevőjével) az **Szt. szerinti kapcsolt félnek**¹ minősülő személy, szervezet, amely az adóalannyal fennálló szerződéses jogviszony alapján jogosult arra, hogy az adóalany médiatartalom-szolgáltatásán belüli reklám közzétételére irányuló szerződést kössön. Ha az Szt. szerinti kapcsolt viszony nem áll fenn a felek között, úgy a növelő tételt nem kell alkalmazni.

2.2.2. Adóalap a saját célú reklám közzététele esetén

Abban az esetben, ha az adózó saját termékére, árujára, szolgáltatására, tevékenységére, nevére, megjelenésére vonatkozó reklámot tesz közzé (**saját célú reklám közzététele**), akkor az adó alapja a reklám közzétételével kapcsolatban **közvetlenül felmerült költség**.

A közvetlenül felmerült költség tartalmi meghatározása során az Szt. szerinti közvetlen önköltség fogalma szolgálhat támpontul, ugyanakkor nem feltétlenül azonos azzal. A közvetlenül felmerült költségek körébe tartozik – a szó szerinti értelmezéssel – minden olyan költség, amely a közzététellel összefüggésben közvetlenül merül fel a saját reklámot közzevőjénél, azaz például – ahogyan a Rtv. miniszteri indokolása arra utal – ilyen a reklámanyag költsége, a reklám készítésének, gyártásának, gyártatásának, közlésének költsége, de nem tartozik ide például a valamely mutató alapján felosztott közvetett költség (fűtés, világítás költsége). A saját célú reklám közzététele érdekében felmerült, az előállításhoz közvetlenül kapcsolódó **költségek részét képezi a beszerzést terhelő előzetesen felszámított általános forgalmi adó, ha az az adott ügylet kapcsán nem levonható.**

2.3. Az adómérték

A reklám közzevőjét terhelő adó mértéke sávós [Rtv. 5. § (1) bekezdés]. A sávok az alábbiak szerint alakulnak:

- az adóalap 0,5 milliárd forintot meg nem haladó része után 0%,
- az adóalap 0,5 milliárd forintot meghaladó, de 5 milliárd forintot meg nem haladó része után 1%,
- az adóalap 5 milliárd forintot meghaladó, de 10 milliárd forintot meg nem haladó része után 10%,
- az adóalap 10 milliárd forintot meghaladó, de 15 milliárd forintot meg nem haladó része után 20%,
- az adóalap 15 milliárd forintot meghaladó, de 20 milliárd forintot meg nem haladó része után 30%,
- az adóalap 20 milliárd forintot meghaladó része után 40%.

Tekintettel arra, hogy mind az értékesítés nettó árbevétele, mind pedig a saját célú reklám közzétételével kapcsolatosan közvetlenül felmerült költség adóalapot képez, ezért adófizetési kötelezettség csak abban az esetben nem merül fel, ha ezek együttes összege a 0,5 milliárd forintot nem haladja meg.

¹ Szt. 3. § (2) bekezdés 7. pont

2.4. A 2014. évi adókötelezettség

A 2014. évi adó összege

- az adóalany 2014. évi adóköteles tevékenységéből származó éves nettó árbevétele,
 - növelve a reklámértékesítő ügynökségnek a megrendelővel kötött, az adóalany médiatartalom-szolgáltatásán belüli reklám közzétételére irányuló szerződés szerinti szolgáltatásból származó 2014. évi nettó árbevételének és ezen ügylet kapcsán a reklámértékesítő ügynökségtől az adóalanynak 2014. évben járó ellenértéknek a különbözetével,
- és/vagy a saját célú reklám közzétételével kapcsolatban közvetlenül felmerült költség,
- csökkentve – legfeljebb nulláig – a Tao. tv. 17. § (1) bekezdése vagy az Szja tv. 49/B. § (7) bekezdése szerinti elhatárolt veszteség 50%-ával, abban az esetben, ha a 2013. évben kezdődő üzleti évben az adóalany adózás előtti eredményének összege nulla vagy negatív, mint adóalapnak a sávós adókulcsok segítségével kiszámított összege, illetve annak – amennyiben az adóalany a Ratv. hatálybalépését megelőzően kezdte meg adóköteles tevékenységét – a Ratv. hatályba lépésétől számított időszak naptári napjaival arányos része [Ratv. 9. § (1) bekezdés].

A naptári évtől eltérő üzleti évet alkalmazó adózók 2014. évi adókötelezettségének megállapítására is a Ratv. 9. §-a az irányadó. Így ezen adózóknak – 2014. évben kezdődő üzleti évük kezdő napjától függetlenül – 2014. január 1-je és 2014. december 31-e közötti időszak adóalap-elemeit kell – a fentiek szerint – figyelembe venni a 2014. évi adóalap, illetve az adó kiszámítása során. A Ratv. 9. § (1) bekezdése szerint ugyanis a **2014. évi és nem az adóévi** adó összegét kell megállapítani.

A 2014. évi adókötelezettséget – a Ratv. 7. § (1) bekezdése értelmében – az adóévet követő év ötödik hónap utolsó napjáig (2015. május 31-éig) kell megállapítani és a 1494. jelű nyomtatványon bevallani. A befizetett adóelőleg, előleg-kiegészítés és az adó éves összege közötti különbözetet az adóévet követő ötödik hónap utolsó napjáig (2015. május 31-éig) kell befizetni, illetve a többlet-befizetést ettől az időponttól lehet visszaigényelni.

2.5. Kapcsolt vállalkozások adókötelezettsége

A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény [Tao. tv.] 4. § 23. pontja szerinti kapcsolt vállalkozások adó-, adóelőleg megállapítására speciális szabály vonatkozik. A kapcsolt vállalkozásnak minősülő adóalanyok adóját (adóelőlegét) úgy kell megállapítani, hogy az egymással kapcsolt vállalkozási viszonyban álló adóalanyok adóalapját össze kell adni, és az eredmény alapulvételével a sávós adómértékekkel kiszámított összeget az egyes adóalanyok között olyan arányban kell megosztani, mint amilyen arányt az adóalany adóalapja az egymással kapcsolt vállalkozási viszonyban álló adóalanyok által elért összes adóalapban képvisel [Ratv. 6. § (1)-(2) bekezdés].

Tekintve, hogy a Ratv. 6. § (1) bekezdés nem tartalmaz előírást arra nézve, hogy a Tao. tv. szerinti kapcsolt vállalkozási viszonyban az adóév mely napján kell fennállnia, ebből adódóan az adóév bármely napján fennálló kapcsolt vállalkozási viszony azt eredményezi, hogy az adóalanyok a fenti szabályok szerint kell megállapítani az adókötelezettségét a teljes adóévre vonatkozóan, függetlenül attól, hogy a kapcsolt vállalkozási viszony az adott kapcsolt féllel az adóéven belül hány napig állt fenn, illetve mikor szűnt meg (a szabályozás időbeli arányosításáról nem rendelkezik).

A Ratv. előírja, hogy a számítások végrehajtása érdekében az egymással kapcsolt vállalkozási viszonyban álló adóalanyok kötelesek együttműködni. A számítások dokumentálását (ideértve az elkészítést és a megőrzést is) az egymással kapcsolt vállalkozási viszonyban álló adóalanyok mindegyike köteles elvégezni. A számítások dokumentációját az adóhatóság kérésére be kell mutatni [Ratv. 6. § (3) bekezdés].

A fentiek szerinti összeszámitási szabály csak és kizárólag a reklámadó alanyának minősülő belföldi és/vagy külföldi kapcsolt vállalkozások vonatkozásában értelmezhető. Ha valamely adóalany olyan Tao. tv. szerinti kapcsolt vállalkozása is van, amely a Ratv-nek nem alanya, úgy ezen kapcsolt vállalkozás az összeszámitási szabály alkalmazásakor figyelmen kívül hagyandó.

A számítás elvégzésekor a kapcsolt vállalkozásoknál a Ratv. 4. § (2) bekezdés szerinti – a reklám közzétételének megrendelőjét terhelő – adóalapot figyelmen kívül hagyni.

2.6. A 2014. évre vonatkozó adóelőleg megállapítási, bevallási, megfizetési és adóelőleg-kiegészítési kötelezettség

A közzetevőt év közben adóelőleg megállapítási, bevallási, és fizetési kötelezettség terheli, az adófizetésre nem kötelezett adóalany azonban **adó, adóelőleg és előleg-kiegészítés bevallására nem kötelezett** [Ratv. 7. § (6) bekezdés]. Ez azt jelenti, hogy az ilyen adózóknak **nem kell nulla adattartalmú bevallást benyújtaniuk**. Ha **például** az adózó kizárólag saját célú reklámot tesz közzé, de annak adóévi közvetlenül felmerülő költsége nem haladja meg az 500 millió forintot, akkor adófizetési kötelezettség hiányában a 1494 jelű nyomtatványt sem kell benyújtania.

2.6.1. A naptári éves adózók adóelőleg kötelezettsége

A 2014. évi adóelőleg alapja folyamatosan működő adóalanyok esetén

- az adóalany 2013. évi, adóköteles tevékenységéből származó nettó árbevétele,
 - növelve a reklámértékesítő ügynökségnek a megrendelővel kötött, a közzetevő médiatartalom-szolgáltatásán belüli reklám közzétételére irányuló szerződés szerinti szolgáltatásból származó 2013. évi nettó árbevételének és ezen ügylet kapcsán a reklámértékesítő ügynökségtől az adóalanyok 2013. évben járó ellenértéknek a különbözetével,
- és/vagy a saját célú reklám közzétételével összefüggő közvetlen költség,
- csökkentve – legfeljebb nulláig – a Tao. tv. 17. § (1) bekezdése vagy az Szja tv. 49/B. § (7) bekezdése szerinti elhatárolt veszteség 50%-ával, abban az esetben, ha a 2013. évben kezdődő üzleti évben az adóalany adózás előtti eredményének összege nulla vagy negatív.

Az így megállapított adóelőleg-alap és a Ratv. 5. § (1) bekezdés szerinti sávós adókulcsok szerinti adómérték szorzata a **számított adóelőleg**, amelynek a Ratv. hatályba lépésétől számított időszak naptári napjaival arányos része képezi a **fizetendő adóelőleget**. Ez esetben a Ratv. 9. § (3) bekezdése alapján 2014. évi adóelőleget 2014. augusztus 20-áig (21-éig) kell **bevallani**, továbbá két egyenlő részletben, az említett időpontig és 2014. november 20-áig kell **megfizetni**.

- 1. Példa:** A reklám-közzetevő adóalanyok – a 2013. évi beszámolója alapján – magyar nyelvű internetes oldalon reklám közzétételéből származó nettó árbevétele 4 milliárd forint; adózás előtti eredménye pozitív. Számított adóelőleg: az adómentes 0,5 milliárd

forint feletti 3,5 milliárd forint 1%-a, azaz 35 000 ezer forint. Fizetendő adóelőleg – a Rtv. hatályba lépésétől az adóév végéig számított napok (139) és az év naptári napjainak (365) figyelembevételével meghatározott arány (139/365) szerint – 35 000 ezer \times 0,3808 = **13 328 ezer forint**, amelynek 2014. augusztus 20-áig (21-éig) bevallott összegéből 6 664 ezer forintot 2014. augusztus 20-áig (21-éig), s a másik 6 664 ezer forintot pedig majd 2014. november 20-áig kell megfizetni.

A 2014. évi adóelőleg összege a Rtv. 2. § (1) szerinti adóköteles tevékenységét a 2014. évben

- **augusztus 15-e előtt kezdő adóalanyok esetén** a 2014. évre várható adó összegének a Rtv. hatályba lépésétől számított időszak naptári napjaival arányos része;
- **augusztus 14-e után kezdő adóalanyok esetén** a 2014. évre várható adó összege.

Az **elsőként említett esetben** – a folyamatosan működő adóalanyokhoz hasonlóan – a 2014. évi adóelőleg **bevallásának** határideje 2014. augusztus 20-a (21-e), az adóelőleget pedig két egyenlő részletben, ezen időpontig és 2014. november 20-áig kell **megfizetni**. Ugyanez érvényes a bevallás benyújtási és az adófizetési kötelezettség határidejére az átalakulással (ideértve az egyesülést és a szétválást is) létrejött, adóköteles tevékenységet folytató adóalanyok esetén, amelyeknél az átalakulás 2014. augusztus 20-e előtt megvalósult (az adóelőleg összegének meghatározása a jogelőd vagyonaiból való részesülés arányában történik).

- 2. Példa:** A közzetevő adóalanyok 2014. április 1-jétől 2014. augusztus 20-áig utcai hirdetőoszlopon reklámok közzétételéből származó nettó árbevétele 1,7 milliárd forint, amely az év végéig várhatóan 2 milliárd forintra nő; adózás előtti eredménye pozitív. Számított adóelőleg: az adómentes 0,5 milliárd forint feletti 1,5 milliárd forint 1%-a, azaz 15 000 ezer forint. Fizetendő adóelőleg – a Rtv. hatályba lépésétől az adóév végéig számított napok (139) és az adóévi évi működési napok (275) figyelembevételével meghatározott arány (139/275) szerint – 15 000 ezer \times 0,5055 = **7 583 ezer forint**, amelynek 2014. augusztus 20-áig (21-éig) bevallott összegéből **3 791 ezer forintot** 2014. augusztus 20-áig (21-éig), s a másik **3 792 ezer forintot** pedig majd 2014. november 20-áig kell megfizetni.

Az adóköteles tevékenységet 2014. augusztus 14-e után kezdő adóalanyok esetén a 2014. évi adóelőleg **bevallásának** határideje az adóköteles tevékenység megkezdését követő 15. nap, a **befizetést** pedig két egyenlő részletben: e napig és az adóév utolsó hónapjának 20. napjáig kell teljesíteni. Ugyanez érvényes a bevallás benyújtási és az adófizetési kötelezettség határidejére az átalakulással (ideértve az egyesülést és a szétválást is) létrejött adóköteles tevékenységet folytató adóalanyok esetén, amelyeknél az átalakulás 2014. augusztus 19-e után valósul meg.

- 3. Példa:** A reklám-közzétételt 2014. október 1-jétől kezdő adóalanyok a reklámposzterek közzétételéből származó nettó árbevétele az év végéig várhatóan 1 milliárd forint lesz; adózás előtti eredménye pozitív. A fizetendő adóelőleg, az adómentes 0,5 milliárd forint feletti 0,5 milliárd forint 1%-a, azaz 5 000 ezer forint (az 1/1 arányra figyelemmel), amelyet 2014. október 16-áig kell bevallania; a két egyenlő részlet megfizetésének határideje 2014. október 16. és 2014. december 20. (22.).

2.6.2. A naptári évtől eltérő üzleti éves adózók adóelőleg-kötelezettsége

A) 2013-ban kezdődő üzleti évről 2014. augusztus 20-áig beszámolóval rendelkező adóalanyok esetén

Az **adóelőleg alapja** [Ratv. 9. § (2) bekezdés]

- az adóalany 2013. évi, adóköteles tevékenységéből származó nettó árbevétele,
 - növelve a reklámértékesítő ügynökségnek a megrendelővel kötött, a közzétevő médiatartalom-szolgáltatásán belüli reklám közzétételére irányuló szerződés szerinti szolgáltatásból származó 2013. évi nettó árbevételének és ezen ügylet kapcsán a reklámértékesítő ügynökségtől az adóalanynak 2013. évben járó ellenértéknek a különbözetével,
- és/vagy a saját célú reklám közzétételével összefüggő közvetlen költség,
- csökkentve – legfeljebb nulláig – a Tao. tv. 17. § (1) bekezdése vagy az Szja tv. 49/B. § (7) bekezdése szerinti elhatárolt veszteség 50%-ával, abban az esetben, ha a 2013. évben kezdődő üzleti évben az adóalany adózás előtti eredményének összege nulla vagy negatív.

Az így megállapított adóelőleg-alap és a sávos adókulcsok szerinti adómérték szorzata a **számított adóelőleg**, amelynek a Ratv. hatályba lépésétől számított időszak naptári napjaival arányos része képezi a **fizetendő adóelőleget** a folyamatosan működő adóalanyok esetén. Ez esetben a Ratv. 9. § (3) bekezdése alapján 2014. évi adóelőleget 2014. augusztus 20-áig (21-éig) kell **bevallani**, továbbá két egyenlő részletben, az említett időpontig és 2014. november 20-áig kell **megfizetni**.

B) 2014. augusztus 20-áig lezárt (2013-as) üzleti évről szóló beszámolóval nem rendelkező adóalanyok esetén

Annak a naptári évtől eltérő üzleti évet választó adóalanyoknak az esetében, akinek nincs 2014. augusztus 20-áig beszámolóval lezárt utolsó (2013-as) üzleti éve (a 2013. üzleti évet még nem zárta le vagy 2014-ben alakult, üzleti éve 2014-ben kezdődött), a 2014. évi adóelőleg összege a beszámolóval le nem zárt (2013-ban vagy 2014-ben kezdődő) üzleti évre **várható adó összegének** a Ratv. hatályba lépésétől számított időszak naptári napjaival arányos része [Ratv. 9. § (4) bekezdés].

- a) Az adóalany a 2014. évi adóelőlegét ha **adóköteles tevékenységét 2014. augusztus 15-e előtt kezdte** 2014. augusztus 20-áig (21-éig) köteles megállapítani és bevallani, továbbá két egyenlő részletben, az említett időpontig és 2014. november 20-ig köteles megfizetni [Ratv. 9. § (3) bekezdés];
- b) **Ha adóköteles tevékenységét 2014. augusztus 14-ét követően kezdte**, 2014. augusztus 20-áig (21-éig) **nincs** adóelőleg megállapítási, bevallási és befizetési kötelezettségük. Esetükben a 2014. évi adóelőleg, a 7. § (2) és (4) bekezdésben elírt határidőig teljesítendő, vagyis az előleg-bevallást majd az adóköteles tevékenység megkezdését követő 15 napon kell benyújtani; a két egyenlő részlet megfizetésének határideje pedig az említett időpont és a 2014-ben kezdődő adóév utolsó hónapjának 20. napja. Az előleg összegének számításánál arányosításra valójában nincs szükség, mert a tevékenység megkezdése a törvény hatálybalépését követő időszak.

2.6.3. A 2014. évi előleg-kiegészítés

Az adófizetésre kötelezettek (tehát minden közzétevő adóalanyt) feltöltési kötelezettség terhel a Ratv. 7. § (5) bekezdése alapján. Az előleg-kiegészítésre kötelezett a várható fizetendő adó és az adóévre már bevallott előlegek különbözetéről az adóév utolsó

hónapjának 20. napjáig bevallást (1494. jelű nyomtatvány) nyújt be és ezzel egyidejűleg fizeti meg annak összegét.

2.6.4. Az adóelőleg mérséklése

Amennyiben az adóalanynál az előző időszak – a 2013. év – nettó árbevétele/költsége alapján bevallott adóelőleg összegéhez képest a tárgyévi (2014. évi) adókötelezettsége számításai szerint kevesebb – vagy akár nulla összegű – lesz, mert a 2014. évi adóköteles tevékenységből származó adatai alapján reklámadót nem fizet, úgy az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény [Art.] 42. § (2) bekezdésében foglaltak alapján – az adott előleg-fizetés esedékességét megelőzően – adóelőleg-mérséklési kérelemmel élhet. E rendelkezés szerint ugyanis az adózó az adóelőleg módosítását kérheti az adóhatóságtól, ha előlegét az előző időszak (év, negyedév, félév) adatai alapján fizeti, és számításai szerint adója nem éri el az előző időszak adatai alapján fizetendő adóelőleg összegét.

3. A reklám közzétételének megrendelőjére vonatkozó szabályok

3.1. Az adókötelezettség

A reklám közzététele mellett – a Ratv. 2. § (2) bekezdése értelmében – adóköteles a reklám közzétételének megrendelése is, kivéve, ha

- a) a megrendelő Szja. tv. szerinti egyéni vállalkozónak nem minősülő magánszemély, vagy
- b) a megrendelő nem magánszemély, vagy az Szja tv. szerinti egyéni vállalkozónak minősül, de a reklám közzevője nyilatkozott számára arról, hogy
 - adóbevallási, adófizetési kötelezettségének eleget tesz, vagy
 - az adóévben a reklám közzététele után adófizetési kötelezettség nem terheli.

A reklám-közzevőnek a nyilatkozatot a reklám közzétételének ellenértékéről szóló számlán vagy számviteli bizonylaton vagy más okiraton (így különösen a reklám közzétételeire vonatkozó szerződésben) kell megtennie. A nyilatkozat a megrendelőt terhelő adókötelezettség elévülési idején belül pótolható. Ebben az esetben a megrendelő adókötelezettségének önellenőrzéssel való helyesbítésére van mód. A közzevő nyilatkozat-adása jogszabályi kötelezettség, ezért a megrendelővel már közölt nyilatkozat visszavonására érvényesen nem kerülhet sor. Nyilatkozni az adóévi várható (kalkulált) adóalap alakulására figyelemmel lehet; a nyilatkozatban foglaltak tartalmi módosítása szükségtelen akkor is, ha **például** a közzevő arról nyilatkozott, hogy az adóévben adókötelezettség nem terheli, de a tényleges adatai alapján mégis adófizetésre kötelezett. **A megrendelőt önmagában a nyilatkozat megléte mentesíti az adókötelezettség alól** (nyilatkozat birtokában nem fizet adót és e jogcímen bevallást sem kell adni).

A Ratv. 3. § (3) bekezdése szerinti nyilatkozat hiányában az adókötelezettség nem csupán a megrendelőt terheli, hanem a közzevő adókötelezettsége is változatlanul fennáll az ügyletből származó nettó árbevétel vonatkozásában [Ratv. 2. § (1), (2) bekezdés]. Ez azt jelenti, hogy a közzevő adókötelezettsége a nyilatkozat-adástól függetlenül fennáll; ha ad nyilatkozatot, úgy az adókötelezettség csak őt terheli, míg a nyilatkozat elmulasztása esetén mind a közzevő, mind a megrendelő a reá irányadó szabályok szerint köteles teljesíteni adókötelezettségét. A közzevő adóköteles tevékenységből származó éves nettó árbevételéből nem hagyható figyelmen kívül az az összeg, amely vonatkozásában nem adott nyilatkozatot (a Ratv. nem tartalmaz erre vonatkozó

előírást). Ilyen lehetőséggel csak a kapcsolt vállalkozások élhetnek a Ratv. 6. § (4) bekezdése alapján.

Nyilatkozat hiányában a megrendelőt terhelő adókötelezettség nem bármely, hanem kizárólag a 2. § (1) bekezdése szerinti módokon közzétett reklám megrendelése esetén terheli (a közzétevő nyilatkozat-tételi kötelezettsége is csak ilyen módon értelmezhető).

3.2. Az adóalany

A Ratv. 2. § (2) bekezdés szerinti adókötelezettség esetén az adó alanya a reklám közzétételének megrendelője, ide nem értve az Szja tv. szerint egyéni vállalkozónak nem minősülő magánszemélyt. A Ratv. nem ad definíciót a reklám közzétételének megrendelőjére vonatkozóan, így azt a személyt (szervezetet) kell annak tekinteni, aki (amely) a reklám közzétevőjével szerződést köt a reklám közzétételének megrendelésére.

Ha például egy vállalkozás a saját termékét, szolgáltatását népszerűsítő reklám közzétételére maga köt szerződését a Ratv. 3. § (1) bekezdésében felsorolt közzétevők valamelyikével, megrendelőként értelemszerűen ő lehet a Ratv. 2. § (2) bekezdése szerinti adókötelezettség alanya, ha nem rendelkezik a közzétevő nyilatkozatával. Ha azonban egy reklámügynökség saját nevében köt szerződést a reklám közzétevőjével az ügyfelét, vagy annak termékét, szolgáltatását népszerűsítő reklám közzétételére, úgy az adó alanya megrendelőként – a közzétevő nyilatkozatának hiányában – a reklámügynökség lesz.

Felmerülhet az is, hogy egy adózó a Ratv. 3. § (1) bekezdése (közzétevő) és a 3. § (2) bekezdése (megrendelő) alapján is adóalany (ez különféle – nem ugyanazon – ügyletek kapcsán fordulhat elő), amely esetben külön-külön bevalláson kell az adóelőleget és a havi adókötelezettséget bevallania.

3.3. Az adóalap és az adómérték

A Ratv. 4. § (2) bekezdése értelmében a reklám megrendelője esetén – ide nem értve az Szja tv. szerinti egyéni vállalkozónak nem minősülő magánszemélyt – az adó alapja azon reklám közzététel, – amely kapcsán nem rendelkezik nyilatkozattal – **havi összesített ellenértékének 2 500 ezer forintot** meghaladó része. **Ellenérték alatt a nettó, azaz az áfa nélküli összeget** kell érteni. Az összesített ellenérték pedig egy vállalkozás által a Ratv. hatályba lépését követően megrendelt reklám-közzétételek alapján az egy adott hónapban kézhez vett számlákon szereplő összesített ellenértéket jelenti (az adóelszámolás időszaka a számla kézhezvételének hónapja).

Az adó mértéke az adóalap 20 %-a [Ratv. 5. § (2) bekezdés].

3.4. Eljárási szabályok

Amennyiben a közzétevő a nyilatkozattételi kötelezettségének nem tesz eleget, akkor a megrendelő havonta, a reklám közzétételéről szóló számla, számviteli bizonylat kézhezvételét követő hónap 20. napjáig köteles az általa megrendelt reklám-közzététel utáni adót összesítve bevallani és megfizetni. A bevallásra a 1494. jelű nyomtatvány 04-es lapja szolgál.

Figyelemmel arra, hogy a reklám-közzététel megrendelőjének adóalanyiságát eredményező adójogi tényállás szerint – meghatározott feltételek teljesülése esetén – a reklám megrendelése

keletkeztet adókötelezettséget, ezért az adókötelezettség csak a Ratv. hatályba lépése napjától, azaz a 2014. augusztus 14-ét követően megkötött szerződések vonatkozásában keletkezik. Tekintve továbbá, hogy az adó bevallása és megfizetése a számviteli bizonylat kézhezvételét követő hónap 20. napjáig teljesítendő, ezért arra – az adómentes értékhatár túllépése esetén – **első ízben 2014. szeptember 20-áig (illetve 22-éig) kerülhet sor.**

Felmerülhet olyan eset is, hogy folyamatos szolgáltatásként – például internetes hirdetés megjelentetésével – végzi tevékenységét a közzétevő. Amennyiben a Ratv. hatálybelépését megelőzően példának okáért 2014. 06. hónapban megkötött szerződés alapján már kiszámlázott, a 2014.06.01-2014.12.31-ig tartó időszakra vonatkozó hirdetési szolgáltatásról van szó, az adókötelezettség kérdése fel sem merül. Ugyanez a helyzet abban az esetben, ha olyan folyamatos teljesítésű szolgáltatás történik, amely esetében a szerződés megkötése a Ratv. hatálybelépését megelőzően történt (például 2014. 06. hónapban), azonban egyes elszámolási időszakok, az ezekhez kapcsolódó számlázás és az ellenérték megtérítése már a Ratv. hatálybalépését követő időpontra esik. Például a 2014.07.01-2014.10.31-éig tartó időszakra vonatkozó szerződés alapján a szeptemberben, októberben közzétett hirdetések ellenértéke nem képez adóalapot.

A megrendelőnek nem kell alkalmaznia az adókötelezettség teljesítése során az adó, adóelőleg, adóelőleg-kiegészítés 7. § (1)-(8) bekezdésében foglalt szabályait, valamint a 2014. évi adó(előleg)-kötelezettségre vonatkozó, 9. §-ban foglalt speciális szabályokat. Adófizetésre nem kötelezett adóalanyok – amelyek hónapban a reklám közzététel havi összesített ellenértéke a 2 500 ezer forintot nem haladja meg – **nullás adattartalmú bevallást benyújtani nem kell.**

3.5. A megrendelőt – nyilatkozat hiányában – terhelő társasági adóalap korrekció

A Tao. tv. 3. számú melléklete „A” részének 16. pontja értelmében – a 8. § (1) bekezdés d) pontja alkalmazásában – nem a vállalkozási tevékenység érdekében felmerült költségnek, ráfordításnak minősül a Ratv. szerinti reklám közzétételével összefüggésben elszámolt költség (így különösen a reklám közzétevőjének vagy a reklám közzétételében közreműködőnek járó ellenérték), de legalább a reklám közzétételének szokásos piaci értéke, ha az adóalany nem rendelkezik a reklámadó alanyának olyan nyilatkozatával, miszerint a reklám közzétételével összefüggésben felmerült reklámadó kötelezettségét teljesíti vagy reklámadó-kötelezettség teljesítésre nem kötelezett.

4. A Ratv. további rendelkezései

Az adóval kapcsolatos hatósági feladatokat az állami adóhatóság látja el, az adóból származó bevétel a központi költségvetés bevétele. A Ratv-ben nem szabályozott eljárási kérdésekben az Art. előírásai az irányadók. Az Szt. hatálya alá tartozó adóalany az e törvény alapján megállapított adót az adózás előtti eredmény terhére számolja el [Ratv. 7. § (9)-(11) bekezdés].

A jelen tájékoztatóban foglaltakon kívül a Ratv. tartalmaz olyan szabályokat is, amelyek a 2015. évi adó, adóelőleg kötelezettség megállapítása során bírnak jelentőséggel (ilyen többek között a 7. § (3), illetve (8) bekezdése); a 2014. évre vonatkozó adókötelezettségek teljesítésére azonban a fent leírt szabályok az irányadók.

[Nemzetgazdasági Minisztérium, Nemzeti Adó- és Vámhivatal]