

A reklámadó legfontosabb szabályai 2016.

A reklámadóról szóló 2014. évi XXII. törvény [Ratv.] rendelkezései értelmében 2016-ban is adóköteles a meghatározott csatornákon, felületeken közzétett reklám. Jelen információs füzet a reklámadó 2016-ban hatályos szabályait foglalja össze.

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]. A Ratv. 1. § 8. pontja alapján a reklám-közzététel akkor is megvalósul, ha a reklám közzétételeire irányuló, a megrendelő és a közzétevő közti szerződés előre meghatározza a reklám megjelenésének helyét, idejét vagy módját. Ebből következően akkor is adóköteles tényállás valósul meg, ha például a felek abban állapodnak meg a reklám közzétételeire irányuló szerződésükben, hogy a reklámot a műsoridő egy előre meghatározott sávjában kell közzétenni, így a kimondottan a speciális közzétételért fizetett/nyújtott ellenérték (mint a közzétevő adóalany adóköteles tevékenységből származó nettó árbevételének része) is adóalapot képez.

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, kitűző, 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.

A Ratv. 2. § (3) bekezdése értelmében **nem minősül adóköteles tényállásnak** a reklám közzététele, ha azt a *sportról szóló 2004. évi I. törvény* szerinti országos sportági szakszövetség vagy országos sportági szövetség

- a nemzeti válogatott keret működtetésével,
 - az utánpótlás-nevelési feladatainak ellátásával, vagy
 - az amatőr versenyrendszer működtetésével
- összefüggésben végzi.

Ezek mellett a sportszövetség tagszervezeteként működő sportszervezet (sportvállalkozás, sportegyesület), sportiskola vagy utánpótlás-nevelés fejlesztését végző alapítvány

- az utánpótlás-nevelési feladatainak ellátásával vagy
- az amatőr versenyrendszerben való részvétellel

összefüggésben végzett reklám-közzétételi esetek is kikerültek az adóköteles tényállások köréből.

A Ratv. a 2. § (3) bekezdésében foglaltakon kívül más esetekre mentességet nem rendel, így az adókötelezettség szempontjából annak sincs jelentősége, hogy a közzétételt esetleg jogszabály írja elő (ha a közzététel az említett adóköteles csatornákon, felületeken valósul meg, az adókötelezettség ilyen esetben is fennáll).

A mentesség alá nem eső esetek tekintetében a szponzorációból származó bevétel egyes esetekben továbbra 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-közzététel, 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 illetőségétől függetlenül** [Ratv. 3. § (1) bekezdés]:

- a) az Mttv. szerint Magyarországon letelepedettnnek 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 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 közzétételeivel 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 közzétételeivel kapcsolatban – a közvetlenül felmerült költségek, mint adóalap után – adókötelezettsége keletkezhet.

2.2. Az adóalap

2.2.1. A reklám közzétételeiből származó nettó árbevétel, mint adóalap

A reklám közzétevőjét terhelő adó alapja **az adóköteles tevékenységből származó adóévi nettó árbevétel** [Ratv. 4. § (1) bekezdés]. Nettó árbevételként az olyan adóalany esetében, amely

a) *a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény [Szt.]* hatálya alá tartozik, az Szt.-ben meghatározott értékesítés nettó árbevételét,

b) az a) pont alá tartozik, de egyedi beszámolóját az Szt. 3. § (10) bekezdés 2. pontjában meghatározott IFRS-ek szerint készíti, *a helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény [Htv.] 40/C. §-a* szerinti nettó árbevételét,

c) *a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény [Szja tv.]* hatálya alá tartozik, az Szja tv. szerinti általános forgalmi adó nélküli bevételét,

d) nem tartozik az Szt. vagy az Szja tv. hatálya alá (például: a bevételi nyilvántartást vezető eva-alany, a kisadózó vállalkozások tételes adójának alanya, vagy magyarországi fiókteleppel nem rendelkező külföldi székhelyű vállalkozás) az Szt. szerinti nettó árbevételnek megfelelő bevétel

kell figyelembe venni.

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 árbevételét 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 adóalanyak 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 adóalannal (a reklám közzétevőjével) az **Szt. szerinti kapcsolt félnek**¹ minősülő személy, szervezet, amely az adóalannal 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 közzétevőnél, azaz például – ahogyan a Ratv. 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 előállításához közvetlenül kapcsolódó **költségek részét képezi a beszerzést terhelő**

¹ Szt. 3. § (2) bekezdés 8. pont

előzetesen felszámított általános forgalmi adó, ha az az adott ügylet kapcsán nem levonható.

2.3. Az adómérték

A reklám közzétevőjét terhelő adó mértéke sávós [Ratv. 5. § (1) bekezdés]. A sávok és az adómértékek a következőképpen alakulnak:

- az adóalap 100 millió forintot meg nem haladó része után 0%,
- az adóalap 100 millió forintot meghaladó része után 5,3%.

2.4. A 2016. évre vonatkozó adó, adóelőleg megállapítási, bevallási, megfizetési és adóelőleg-kiegészítési kötelezettség

A reklámadó – a reklám-közzétevő számára – **éves elszámolású adó**, az adót adóévente kell megállapítani, bevallani, megfizetni. A közzétevő az adókötelezettségét – önadózás útján – az adóévet követő ötödik hónap utolsó napjáig – általános esetben 2017. május 31-éig – állapítja meg és vallja be az e célra rendszeresített 1694 jelű nyomtatványon az állami adóhatósághoz [Ratv. 7. § (1) bekezdés]. A befizetett adóelőleg, előleg-kiegészítés és az adó éves összege közötti különbözetet az adóévet követő ötödik hónap utolsó napjáig kell befizetni, illetve a többlet-befizetést ettől az időponttól lehet visszaigényelni [Ratv. 7. § (7) bekezdése].

A közzétevőt az adóév során – általános szabályként – adóelőleg, adóelőleg-kiegészítés 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 a 100 millió forintot, akkor adófizetési kötelezettség hiányában a 1694 jelű nyomtatványt sem kell benyújtania.

A Ratv. 7. § (8) bekezdése alapján a naptári évtől eltérő üzleti évet választó adóalany az adó- és adóelőlegfizetési kötelezettségét az üzleti év első napján hatályos szabályok szerint állapítja meg, vallja be és teljesíti.

2.4.1. A 2016. évre vonatkozó adókötelezettség

A 2016. évi adó összege

- az adóalany 2016. 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 2016. évi nettó árbevételének és ezen ügylet kapcsán a reklámértékesítő ügynökségtől az adóalanynak 2016. évben járó ellenértéknek a különbözetével,
 - és/vagy a saját célú reklám közzétételével kapcsolatban 2016. évben közvetlenül felmerült költség,
- mint adóalapnak a sávós adókulcsok segítségével kiszámított összege [Ratv. 4. § (1) bekezdés].

Ha az adóév bármely oknál fogva 12 hónapnál rövidebb, akkor a fizetendő adó meghatározásával összefüggésben alkalmazni kell a Ratv. 5. § (3) bekezdésében foglaltakat is. E rendelkezés értelmében a közzétevőnek a tört adóévi adóalapját évesíteni kell, majd erre az adóalapra kell rávetíteni a sávós adókulcsokat és kiszámítani a teljes adóévre eső adó

összegét. A ténylegesen fizetendő adó az így kiszámított éves adó összegének az adóév naptári napjaival arányos része.

***Példa:** egy naptári éves adózó 2016. szeptember 1-jén kezdi meg adóköteles tevékenységét, az adóév végéig elért adóalapja 80 millió forint. Az adófizetési kötelezettségének megállapításához első lépésként évesíteni kell az adóalapját: $(80 \text{ MFt} / 122) \times 366 \sim 240 \text{ MFt}$. Második lépésben az évesített adóalapra rávetítjük a sávos adókulcsokat: $(240 \text{ MFt} - 100 \text{ MFt}) \times 5,3\% = 7,42 \text{ MFt}$. Utolsó lépésként pedig kiszámítjuk a ténylegesen fizetendő adót, amely az előzőek szerint meghatározott összegnek az időarányos része: $(7,42 \text{ MFt} / 366) \times 122 \sim 2,47 \text{ MFt}$.*

2.4.2. A 2016. évre vonatkozó adóelőleg-kötelezettség

A 2016. évi adóelőleg összege

- ha az adóalany adóévet megelőző adóéve 12 hónap, akkor az adóévet megelőző adóévben folytatott adóköteles tevékenységből származó adóalap alapulvételével az 5. § szerint számított összeg,
- ha az adóalany adóévet megelőző adóéve 12 hónapnál rövidebb, akkor az adóévet megelőző adóévben folytatott adóköteles tevékenységből származó adóalap 12 hónapra számított összegének alapulvételével az 5. § szerint számított összeg,
- az adóköteles tevékenységet az adóévben jogelőd nélkül kezdő adóalany esetében az adóévre várható adó összege,
- átalakulással, egyesüléssel, szétválással létrejött adóalany esetén a jogelőd által az adóévben az átalakulás, egyesülés, szétválás napjáig elért, adóköteles tevékenységből származó adóalap alapulvételével, az 5. § szerinti adómértékkel számított összeg olyan aránya, amilyen arányban az átalakulással, egyesüléssel, szétválással létrejött adóalany (ideértve kiválás esetén a fennmaradó társaságot is) a jogelőd vagyonából részesült [Ratv. 7. § (3) bekezdés].

Az adóelőleg bevallásának határideje – főszabály szerint – az adóév ötödik hónapjának utolsó napja, azaz 2015. május 31-e. Az adóköteles tevékenységet jogelőd nélkül kezdő adóalany, illetve az átalakulással, egyesüléssel, szétválással érintett adóalanyok esetén a tevékenység megkezdését követő 15. nap [Ratv. 7. § (2) bekezdés].

Azon folyamatosan működő közzetevők, amelyeknek a 2015. adóévről elszámoló bevallást kell benyújtaniuk, a 2016. adóévre vonatkozó adóelőleg-bevallási kötelezettségüknek a 1594. jelű nyomtatványon tesznek eleget (a 2015. adóévre vonatkozó elszámolás teljesítésével egyidejűleg.) Az adóköteles tevékenységet jogelőd nélkül kezdő adóalany, illetve az átalakulással, egyesüléssel, szétválással érintett adóalanyok a 1694. jelű nyomtatványon vallják be a 2016. adóévre vonatkozó adóelőleg-kötelezettségüket.

Az adóelőleget két egyenlő részletben kell megfizetni, amelynek határideje főszabály szerint az adóév hetedik hónapjának 20. napja (2016. július 20.), illetve tizedik hónapjának 20. napja (2016. október 20.), az adóköteles tevékenységet jogelőd nélkül kezdő adóalany, illetve az átalakulással, egyesüléssel, szétválással érintett adóalanyok esetén az előlegfizetés a tevékenység megkezdését követő 15 napon belül és az adóév utolsó hónapjának 20. napjáig esedékes [Ratv. 7. § (4) bekezdés].

2.4.3. A 2016. évi előleg-kiegészítés

Az adófizetésre kötelezetteket (tehát minden közzétevő adóalanyt) feltöltési kötelezettség terheli 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 (1694. jelű nyomtatvány) nyújt be és ezzel egyidejűleg fizeti meg annak összegét.

2.4.4. Az adóelőleg mérséklése

Amennyiben az adóalanynál az előző időszak – általános esetben a 2015. év – nettó árbevétele/költsége alapján bevallott adóelőleg összegéhez képest a tárgyévi (2016. évi) adókötelezettsége számításai szerint kevesebb – vagy akár nulla összegű – lesz, ezért a 2016. évi adóköteles tevékenységből származó adatai alapján kevesebb összeget, vagy egyáltalán nem fizet reklámadót, 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.

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].

Ha a kapcsolt vállalkozási viszony nem áll fenn az adóév egészében, az adó-, adóelőleg-kötelezettség fentiek szerinti meghatározásakor csak a kapcsolt vállalkozási viszony fennállásának időtartamára jutó – napi időarányosítással számított – megállapított adóalapot kell figyelembe venni [Ratv. 6. § (4) bekezdés].

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 adóalanynak 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.

Az e cím alatt ismertetett szabályokat kizárólag abban az esetben kell alkalmazni, ha a kapcsolt vállalkozási viszony 2014. augusztus 15-ét követően, szétválással jött létre [Ratv. 6. § (6) bekezdés]. Egyéb esetekben (például: 2014. augusztus 15-én vagy azt megelőzően szétválással vagy pedig cégfelvásárlás útján bármikor létrejött kapcsolt vállalkozási viszonynál) a speciális adó-megállapítási szabályok nem alkalmazandók.

2.6. Az állami adóhatóság által a reklám-közzevőkről vezetett nyilvántartás

Az állami adóhatóság a **reklám-közzevő adóalany** [Ratv. 3. § (1) bekezdés] **nevéről (elnevezéséről) és adóazonosító számáról** külön nyilvántartást vezet, melyet a honlapján közzétesz [Ratv. 7/A § (1) bekezdés].

A közzevőt – illetőségétől függetlenül – kérelmére az állami adóhatóság akkor **veszi nyilvántartásba**, ha

- adó-, adóelőleg-bevallási és adó-, adóelőleg-fizetési kötelezettségét határidőben teljesítette, vagy
- nyilatkozik az állami adóhatóságnak arról, hogy az adóévben adófizetési kötelezettség nem terheli („nemleges adófizetési nyilatkozat”).

Ez utóbbi esetben az állami adóhatóság a nyilvántartásba vételt megelőzően **ellenőrzéssel vizsgálhatja** a nyilatkozat megalapozottságát.

Az állami adóhatóság **törli** az adóalanyt a honlapján közzétett nyilvántartásból

- az adóalany kérelmére,
- ha az adóalany bevallás-benyújtási kötelezettségét elmulasztja, vagy adófizetési kötelezettségét maradéktalanul nem teljesíti,
- ha az adóalanyt „nemleges adófizetési nyilatkozata” ellenére az adóévben adófizetési kötelezettség terheli, kivéve, ha e kötelezettségét e törvény rendelkezésének megfelelően teljesíti,
- a „nemleges adófizetési nyilatkozatot” tevő adóalany esetén az adóév végével,
- ha az adóalany megszűnik,
- ha az adóalany ellen felszámolási, végelszámolási vagy kényszertörlési eljárás indult,
- ha az adóalany adótartozása – a naptári hónap 1. napján – bármely adónemben 100.000 forintot meghaladja.

Az állami adóhatóság az adatváltozást az adatváltozásról való tudomásszerzés napján átvezeti a nyilvántartáson, és azt az átvezetést követő hónap első napján a honlapján közzéteszi (a nyilvántartás havonta frissül).

A nyilvántartásba való bejelentkezésre irányuló kérelem **kötetlen formában, papír alapon** nyújtható be az illetékes alsó fokú adóigazgatóságához, az eljárás illetékmentes.

3. A reklám közzétételének megrendelőjére vonatkozó szabályok

3.1. Az adókötelezettség és az alóli mentesülés esetei

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

- a) a megrendelő Szja. tv. szerinti egyéni vállalkozónak nem minősülő magánszemély;

- b) a megrendelő nem magánszemély, vagy az Szja tv. szerinti egyéni vállalkozónak minősül, de a reklám közzétevője nyilatkozott számára arról, hogy
 - adóbevallási, adófizetési kötelezettségének eleget tesz, vagy
 - az adóévben a reklám közzététele után adófizetési kötelezettség nem terheli;
- c) a megrendelő
 - a közzétevőtől az előzőek szerinti nyilatkozat kiadását kérte, és ezt a tényt hitelt érdemlően igazolni tudja és
 - a kért nyilatkozatot a reklám közzétételéről szóló számla, számviteli bizonylat kézhezvételétől számított 10 munkanapon belül nem kapta meg és
 - a nyilatkozat kiadására irányuló kérelmének tényét, a közzétevő személyét, és a közzététel ellenértékét az állami adóhatósághoz bejelentette;
- d) a közzétevő a reklám-közzététel megrendelésének időpontjában szerepel az állami adóhatóság honlapján közzétett nyilvántartásban.

A reklám-közzétevőnek a b) pontban említett nyilatkozatot a reklám közzétételének ellenértékéről szóló számlán vagy számviteli bizonylaton vagy más okiraton (így különösen a reklám közzétételére 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 közzétevő 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 közzétevő 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 c) pontban említett mentesülési lehetőség esetén a bejelentést a megrendelő kötetlen formában, papír alapon teheti meg a számla kézhezvételének hónapját követő hónap 20. napjáig. A megrendelő nyilatkozat kiadására irányuló kérésének hitelt érdemlő bizonyítására szolgálhat például a tértivevénnyel megküldött postai levél, elektronikus levél esetén pedig az olvasási nyugta vagy az elküldött e-levelek listája.

A d) pontban említettek alapján a megrendelő akkor is mentesül az őt terhelő kötelezettség alól, ha a közzétevő a megrendelés időpontjában szerepel az állami adóhatóság által a reklám-közzétevőkről vezetett nyilvántartásban, amelyről a 2.6. pont alatt olvasható részletes információ. Ilyen esetben a közzétevőnek nincs is nyilatkozat-adási kötelezettsége [Ratv. 3. § (4) bekezdés].

Amennyiben az említett mentesülési esetek egyike sem áll fenn, úgy az adókötelezettség nem csupán a megrendelőt terheli, hanem a közzétevő adókötelezettsége is változatlanul fennáll az ügyletből származó nettó árbevétel vonatkozásában [Ratv. 2. § (1), (2) bekezdés]. Ez azt jelenti, hogy a közzétevő adókötelezettsége minden adóköteles közzététel esetében fennáll; a megrendelőt mentesítő körülmények hiányában pedig mind a közzétevő, mind a megrendelő a reá irányadó szabályok szerint köteles teljesíteni adókötelezettségét. A közzétevő adóköteles tevékenységéből 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.

A megrendelőt terhelő adókötelezettség nem bármely, hanem kizárólag a 2. § (1) bekezdése szerinti módokon közzétett reklám megrendelése esetén állhat elő (a közzetevő nyilatkozat-tételi kötelezettsége is csak ilyen módon értelmezhető).

3.2. Az adóalany

A Ratv. 2. § (2) bekezdés szerinti adókötelezettség esetén az adó alanya – illetőségtől függetlenül – 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 közzetevőjével 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 közzetevők valamelyikével, megrendelőként értelem szerűen ő lehet a Ratv. 2. § (2) bekezdése szerinti adókötelezettség alanya, ha nem rendelkezik a közzetevő nyilatkozatával. Ha azonban egy reklámügynökség saját nevében köt szerződést a reklám közzetevőjével az ügyfelét, vagy annak termékét, szolgáltatását népszerűsítő reklám közzétételére, úgy az adó alanya megrendelőként – a közzetevő nyilatkozatának hiányában – a reklámügynökség lesz.

Felmerülhet az is, hogy egy adózó a Ratv. 3. § (1) bekezdése (közzetevő) 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 áll fenn a mentesülés valamely feltétele – **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 a 2015. július 5-étől hatályos szabályok szerint az adóalap 5%-a [Ratv. 5. § (2) bekezdés]. Az azt megelőző időszak vonatkozásában (2014. augusztus 15-étől 2015. július 4-éig) a 20%-os mértékű adókulcs irányadó. Tekintettel arra, hogy a megrendelőt terhelő adó mértékének változásához átmeneti szabály nem kapcsolódott, az egyes időszakokban megrendelt reklámok után a megrendelő által teljesítendő adó mértékét az alábbiak szerint kell megállapítani. Figyelemmel arra, hogy az adókötelezettséget a reklám megrendelése keletkezteti, a mentesülési feltételek hiányában a megrendelőnek az őt terhelő adó meghatározásakor azt kell vizsgálni, hogy az adott hónapban kézhez vett számlához kapcsolódó reklám-közzététel vonatkozásában mikor kötötték a felek a reklám-közzétételről szóló szerződést. Ha a reklám megrendeléséről szóló szerződés 2014. augusztus 15. és 2015. július 4. között jött létre, úgy – a mentesülési feltételek hiányában – a megrendelőt 20%-os mértékű adó terheli. Ha pedig a szerződést a felek 2015. július 5-én vagy azt követően kötötték, akkor az 5%-os mértékű adó az irányadó.

***Példa:** A megrendelő 2016. március hónapban négy olyan számlát vesz kézhez, amely vonatkozásában a mentesülési feltételek egyike sem áll fenn, a számlák összesített ellenértéke nettó 4 MFt. Az adó alapja a havi összesített ellenérték 2,5 MFt-ot meghaladó része, azaz 1,5 MFt. Az alkalmazandó adókulcs meghatározásakor a megrendelőnek azt kell vizsgálni, hogy az egyes számlákhoz kapcsolódó reklám-közzétételi szerződések mikor jöttek létre. Az első számla ellenértéke 1,2 MFt, a megrendelő 2015. június 20-án kötött szerződést a közzetevővel. A további három számla együttes ellenértéke 2,8 MFt, a reklám-közzétételre irányuló szerződések 2016. január 6-án, január 11-én, illetve február 1-jén jöttek létre. Ebben az esetben a megrendelőnek az első, 1,2 MFt ellenértékű számla vonatkozásában a 20%-os adókulcs, míg a további három számla vonatkozásában az 5%-os adókulcs az irányadó. Az adóalapnak tehát olyan hányadára kell alkalmazni a 20%-os adókulcsot, amilyen hányadot az 1,2 MFt képvisel a 4MFt-os összesített ellenértékben [$1,2 \text{ MFt} / 4 \text{ MFt} = 0,3$], az adóalap fennmaradó részére [$2,8 \text{ MFt} / 4 \text{ MFt} = 0,7$] az 5%-os adókulccsal kell megállapítani az adót. A megrendelő által fizetendő adó összege: [$1,5 \text{ MFt} \times 0,3 \times 0,2$] + [$1,5 \text{ MFt} \times 0,7 \times 0,05$] = 90 eFt + 52,5 eFt = 142,5 eFt.*

3.4. Eljárási szabályok

Amennyiben a megrendelőnek adókötelezettsége keletkezik, 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 1694. jelű nyomtatvány 04-es lapja szolgál.

A megrendelőnek nem kell alkalmaznia az adókötelezettség teljesítése során az adó, adóelőleg, adóelőleg-kiegészítés 7. § (1)-(8) bekezdésében foglalt szabályait. Adófizetésre nem kötelezett adóalanynak – amelyik 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 és a vele szerződő társasági adóalanyokat 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 közzetevőjének vagy a reklám közzétételében közreműködőnek járó ellenérték), de legalább a reklám közzétételének szokásos piaci értéke, ha annak összege az adóévben összesen a 30 millió forintot meghaladja és

a) az adóalany nem rendelkezik a reklámadó alanyának olyan nyilatkozatával, miszerint a reklám közzétételével összefüggésben felmerült reklámadó kötelezettségét teljesíti vagy nincs reklámadó-fizetési kötelezettsége és

b) az adóalany nem igazolja, hogy az a) pont szerint nyilatkozat kiadását a reklámadó alanyától ő vagy a reklám közzétételnek a Ratv. 3. § (2) bekezdés szerinti megrendelője kérte és

c) a reklámadó alanya a reklám-közzététel megrendelésének időpontjában nem szerepelt az állami adóhatóság honlapján a Ratv. 7/A. § szerint közzétett nyilvántartásban.

Ha az adóévben a reklám közzétételével összefüggésben elszámolt költségek éves szinten nem haladják meg a 30 millió forintot, úgy a növelő tétel alkalmazásának kötelezettsége fel sem merülhet. A 30 millió forintot meghaladó költségek esetén sincs növelő tétel akkor, ha az adózó ugyan nem rendelkezik a közzetevő nyilatkozatával, de hitelt érdemlő módon igazolja,

hogy kérte a nyilatkozatot, csak nem kapta meg (a társasági adóalap korrekció alóli mentesüléshez nem szükséges e ténynek az állami adóhatósághoz való bejelentése). Ha a közzetevő a megrendelés időpontjában szerepel az állami adóhatóság által vezetett nyilvántartásban, akkor nincs nyilatkozat-adási kötelezettsége, a társasági adóalany pedig 30 millió forintot meghaladó összegű költségek elszámolása esetén is „automatikusan” mentesül a növelő tétel alkalmazása alól.

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].

Nemzetgazdasági Minisztérium, Nemzeti Adó- és Vámhivatal