

6. Реклама чужого товарного знака.
7. Спонсорская реклама.
8. Реклама в СМИ и Интернете.
9. Нормирование рекламных расходов.
10. Вычет НДС по расходам на рекламу сверх лимита.

Мы поговорим о теме, которая всегда вызывает вопросы у бухгалтеров и особенный интерес у инспекторов во время проверок. Это рекламные расходы компании.

Семинар я построю следующим образом. В ходе первой части я буду называть проблемы, которые сопряжены с основными видами рекламы, используемой организациями, и пути их решения.

Во второй части своего выступления я затрону общие вопросы, касающиеся правильной работы бухгалтера с рекламой. Мы поговорим о том, какие рекламные расходы должны нормироваться, а какие можно учитывать в полном объеме.

В заключение семинара будем рассматривать вопросы по применению НДС по рекламе.

Главной особенностью рекламы является то, что она адресуется неопределенному кругу лиц. Это положение заключено в Федеральном законе от 13 марта 2006 г. № 38-ФЗ. В связи с тем что форма распространения рекламы многогранна, появляются вопросы о правомерности отнесения тех или иных затрат к рекламным расходам для списания по налогу на прибыль.

Проблема □ 1. Почтовая адресная рассылка

Распространенный способ информирования клиентов о новой продукции или услуге – адресная рассылка. Реклама это или нет? Налоговики в письме ФНС России от 25 апреля 2007 г. № ШТ-6-03/348@ раскрывают понятие «неопределенный круг лиц» и относят адресную рассылку к прочим расходам. У судей противоположная точка зрения: если обращение не адресовано конкретному лицу, то компания вправе говорить о рекламной направленности затрат, даже если реклама передается конкретному лицу.

Поэтому важна методика выбора потенциальных клиентов, которым будет выслано такое рекламное письмо. Чаще всего для рассылки используются так называемые базы контактов. Соответственно, компания всегда может выбрать адресата рекламы по определенным критериям – району проживания, возрасту, полу. И здесь говорить о неопределенном круге лиц, которые получают письмо, не приходится. В то же время надо быть готовым, что инспекторы постараются не принять расходы по адресной рассылке писем на рекламные расходы.

Тем не менее расходы на массовую рассылку рекламной информации, адресованной конкретному лицу, также можно учесть для целей налогообложения прибыли. Просто по иным обстоятельствам – как прочие расходы по подпункту 49 статьи 264 НК РФ. Но только если они отвечают условию направленности на получение дохода, экономически обоснованны и документально подтверждены.

Проблема □ 2. Подарки клиентам

Недорогие сувениры для клиентов тоже могут обернуться тягостным для компании налоговым спором. Обратимся к определению ВАС РФ от 28 сентября 2009 г. № ВАС-12305/09. Ситуация следующая. Банк в целях осуществления рекламной акции

дарил всем клиентам, которые заключили с ним договор на определенную дату, недорогие презенты. Налоговики посчитали, что подобные затраты не носят рекламного свойства. По мнению инспекторов, это не реклама, а подарки. И они не могут быть учтены для целей налогообложения прибыли по подпункту 16 статьи 270 НК РФ.

Однако компании удалось обосновать рекламную направленность расходов. Во-первых, потому что на подарках был размещен логотип банка и использовалась фирменная цветовая гамма. Во-вторых, потому что подаренный презент может увидеть любой человек, и оттого он не может считаться адресованным конкретному лицу.

Решим вопрос с НДС по таким рекламным передачам. Будем руководствоваться статьями 146 и 149 НК РФ. Рекламные «подарки» стоимостью не выше 100 руб. за единицу льготируются по НДС. Поэтому компания не должна начислять кредитовый НДС и не должна брать к вычету входной НДС. Если стоимость рекламного подарка превышает 100 руб., то НДС начисляется в общем порядке и применяется вычет входного НДС. Это несмотря на то, что раздача подарков носит рекламный характер.

Для того чтобы у компании была возможность доказать, что стоимость такого подарка не превышала 100 руб., можно подготовить приказ руководителя или утвержденную калькуляцию. В них должна быть зафиксирована себестоимость изготовления товара или его покупная стоимость.

НДС, который бухгалтер начислил и отразил проводкой ДЕБЕТ 91/2 КРЕДИТ 68, не получится учесть для целей налогообложения прибыли в ее уменьшение. Потому что этот налог – косвенный, а встречного источника для погашения у компании нет. Поэтому главное – правильно квалифицировать подарки, которые компания дарит клиентам и партнерам. Либо это подарки, либо это рекламная передача . Стоимость рекламного подарка можно учесть для целей налогообложения прибыли по правилам пункта 4 статьи 264 НК РФ, а дарение, не имеющее отношения к рекламе, для целей налогового учета не принимается (п. 16 ст. 270 НК РФ . –

Примеч. ред.

). Я рекомендую перестраховаться и всегда делать фотографию подарка, подтверждающую «фирменный» внешний вид, хранить описание комплекта или документацию, подтверждающую понесенные затраты на его производство. Например, документы, подтверждающие услугу по наклейке логотипа на подарочную кружку.

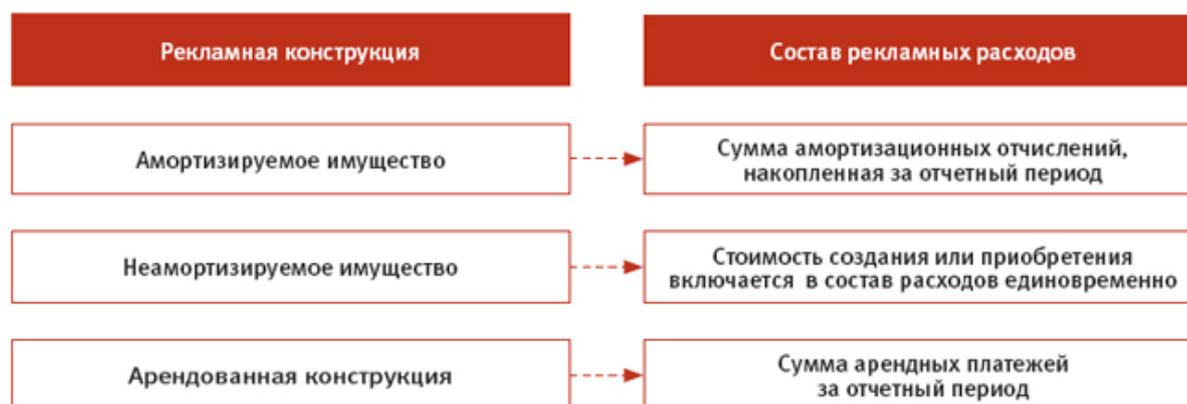
Проблема □ 3. Визитные карточки

Еще один вид затрат, который спорно относить к рекламным расходам, – изготовление визиток. Здесь нужно учитывать, что визитка визитке рознь. Личную визитную карточку, которая отражает информацию о должности, контактных данных человека, правильно относить к прочим расходам. К рекламным расходам относятся так называемые корпоративные визитки, на которых указан перечень услуг компании и она выполнена в узнаваемом «фирменном» стиле.

Проблема □ 4. Наружная реклама

Порядок налогового учета рекламных расходов, связанных с размещением щитов, электронных табло, стенов, перетяжек, зависит от стоимости и срока полезного использования такой конструкции. Если стоимость выше 40 тыс. руб. и срок ее службы более одного года, то такая вывеска будет признаваться основным средством. Компания должна признать этот объект амортизируемым имуществом, амортизировать его и платить налог на имущество. Если срок службы объекта меньше года или стоимость не более 40 тыс. руб., то вывеска списывается сразу в состав материальных расходов.

Формирование расходов на наружную рекламу



Проблема □ 5. Мерчандайзинг

Мерчандайзинг – услуга не новая, но споры до сих пор не утихают. Является ли рекламой деятельность, направленная на привлечение широкого круга покупателей путем определенной выкладки товара? В письме Минфина России от 22 мая 2007 г. № 03-03-06/1/286 чиновники не возражают против учета этих затрат для целей налогообложения прибыли, если подобные услуги прописаны в договоре компании и ее контрагента. Однако я рекомендую на услуги мерчандайзинга заключать отдельный договор (см. образец ниже. – *Примеч. ред.*). Это особенно актуально для компаний, которые реализуют продовольственные товары. В силу того, что в цену договора поставки продовольственных товаров запрещено включать иные виды вознаграждений, за исключением вознаграждения за объем закупок. Об этом говорится в Федеральном законе от 28 декабря 2009 г. № 381-ФЗ.

ДОГОВОР НА ОКАЗАНИЕ УСЛУГ МЕРЧАНДАЙЗИНГА

г. Москва

10 августа 2012 г.

Общество с ограниченной ответственностью «Лучшая компания», в лице генерального директора Иванова А.А., действующего на основании Устава, именуемое в дальнейшем «Заказчик», с одной стороны и Открытое акционерное общество «Магазин-24», в лице коммерческого директора Бартенева К.С., действующего на основании доверенности от 17 мая 2012 г. № 25, именуемое в дальнейшем «Исполнитель», с другой стороны заключили настоящий договор о нижеследующем:

1. Предмет договора

1.1. По договору возмездного оказания услуг Исполнитель обязуется по заданию Заказчика оказать услуги, указанные в п. 1.2 настоящего договора, а Заказчик обязуется оплатить эти услуги.

1.2 Исполнитель обязуется оказать следующие услуги:

приоритетную выкладку продукции;
размещение полной ассортиментной линейки продукции;
поддержание необходимого запаса продукции в торговом зале, именуемые в дальнейшем «Услуги».

1.3. Срок выполнения работ – с 13 августа 2012 г. до 13 ноября 2012 г.

1.3.1. Услуги считаются оказанными после подписания акта приема-сдачи Услуг Заказчиком или его уполномоченным представителем.

<...>

Подписи и печати сторон

Заказчик

Иванов Иванов А.А.

М.П.

Исполнитель

Бартенов Бартенов К.С.

М.П.

По договору мерчандайзинга заказчик вправе требовать от исполнителя счета-фактуры, отчеты о работе отдела мерчандайзинга за конкретные месяцы, акты об оказании услуг.

Проблема □ 6. Реклама чужого товарного знака

Нельзя забывать, что рекламироваться должны в первую очередь сама компания, ее наименование и деятельность или продукция. Только это позволит учесть затраты для целей налогообложения прибыли. Если компания рекламирует деятельность, которую фактически не осуществляет, то налоговики откажут в учете рекламных расходов для целей налогообложения прибыли. Поэтому рекламировать деятельность дружественной организации опасно. Ко всему прочему появляется риск возникновения дополнительного внереализационного дохода по налогу на прибыль у этого дружественного лица – пункт 8 статьи 250 НК РФ.

Рекомендация лектора: Как списать расходы на участие в выставке

Затраты, связанные с продвижением своего товара или услуги, безопасно учесть в качестве расходов на рекламу. В тех или иных случаях расходами можно «манипулировать», не отвлекаясь на порядок нормирования. Главное – найти соответствующее основание. Так, например, список затрат, которые можно учесть как расходы на выставочные мероприятия, не определен. Поэтому компания вправе сама определить расходы, связанные с участием в выставке. Скажем, сюда можно смело отнести вступительный взнос за участие в выставке или изготовление форменной одежды с логотипом компании для сотрудников – участников выставки. Или даже включить стоимость услуг сторонней организации, которая обеспечивала оформление витрин и выставочных стендов. Арбитражная практика показывает, что суды в этих случаях занимают сторону налогоплательщика – постановление ФАС Поволжского округа от 2 марта 2006 г. № А55-11685/2005. Что самое интересное – суды не против, если компания наймет артиста для привлечения внимания к товарам или услугам (постановление ФАС Московского округа от 16 марта 2009 г. № КА-А40/1402-09).

Рассмотрим сделку, по которой российская компания получила во временное безвозмездное пользование товарный знак материнской организации, зарегистрированной за рубежом. Материнская организация не была российским резидентом. Если обратиться к подпункту 11 пункта 1 статьи 251 НК РФ, становится

ясно, что если организация получает доход от безвозмездного получения товара (работ, услуг) от организации, доля участия которой более 50 процентов в уставном капитале налогоплательщика, то возникает льгота по налогу на прибыль. Между тем льгота дается только на безвозмездное получение товара (работы, услуги), что в рассматриваемой ситуации не так. Здесь можно говорить о временном имущественном праве в виде возможности пользоваться товарным знаком. Такие разъяснения можно найти в письме Минфина России от 28 апреля 2010 г. № 03-03-06/1/299.

Поэтому у российской компании – получателя имущественного права возникает внереализационный доход по налогу на прибыль, что приводит к увеличению налоговой нагрузки. Эффективнее заключить договор коммерческой концессии и затраты по указанному договору учитывать в целях налогообложения прибыли.

Продвигать чужую рекламную кампанию и списывать расходы из прибыли все-таки в отдельных случаях можно. Например, такая возможность предоставляется, когда заключен дистрибьюторский договор. С условием, что компания рекламирует товар или торговую марку и за это получает вознаграждение. Тогда можно говорить, что эти затраты – рекламные расходы, которые направлены на осуществление деятельности, приносящей доход. Это указано в статье 252 НК РФ.

Проблема □ 7. Спонсорская реклама

Спонсорская реклама во многом схожа с благотворительностью. Оттого неподтвержденная документально «информационная поддержка» может привлечь лишние вопросы инспекторов.

При заключении договора спонсорской рекламы нужно правильно составить текст сотрудничества. В нем должно быть указано, что та сторона, которая получает вознаграждение (деньги или имущество), обязуется указать спонсора. Если субъекту передать средства или имущество и не требовать взамен информационную поддержку, то речь пойдет о благотворительности. А благотворительные затраты в целях налогообложения прибыли не учитываются.

Проблема □ 8. Реклама в СМИ и Интернете

Если компания распространяет рекламу через печатные издания или СМИ, инспектор при проверке может затребовать экземпляр с образцом рекламы. Если издание не носит рекламного характера, обязательна пометка «На правах рекламы». Это требование Минфина (письмо от 15 июня 2011 г. № 03-03-06/2/94. – Примеч. ред.), которое поможет без проблем учесть расходы.

Самая распространенная сегодня реклама – реклама в Интернете. Это тоже телекоммуникационный вид связи, поэтому, как и реклама в СМИ, она не вызовет претензий инспекторов. Для документального подтверждения данных затрат потребуется договор на размещение баннера с владельцем сайта и акт сдачи-приемки оказанных им услуг

Всегда сохраняйте распечатку интернет-страницы с рекламой. Налоговики могут потребовать ее предъявить.

Если говорим об эфирной рекламе на радио, то проблем с подтверждением расходов тоже быть не должно. Инспектору необходимо предоставить эфирную справку. В ней стандартно указывается, сколько раз в эфир выходила реклама компании, какого она была содержания.

Проблема □ 9. Нормирование рекламных расходов

В каждом конкретном случае для того, чтобы учесть затраты, можно руководствоваться пунктом 4 статьи 264 НК РФ. Там перечислены все виды рекламы, которые не нормируются. Иные расходы, которые напрямую не поименованы в статье 264, однако являются рекламными, должны нормироваться. Нормирование каждого вида рекламных расходов и их пределы можно найти в таблице.

Нормирование расходов на рекламу для целей налога на прибыль и НДС

| Вид рекламы | Нормирование | На что ссылаться |
|-------------------------------|------------------------------|--|
| Объявление в печатном издании | Расходы можно учесть | Пункт 4 статьи 264 НК РФ |
| Реклама на радио | Расходы можно учесть | Пункт 4 статьи 264 НК РФ |
| Рекламные ролики по ТВ | Расходы можно учесть | Пункт 4 статьи 264 НК РФ |
| Реклама на транспорте | Расходы признаются в размере | Минфин России от 12 января 2005 г. № 03-03-06/2/94 |
| Мерчандайзинг | Расходы признаются в размере | Минфин России от 27 апреля 2011 г. № 03-03-06/2/94 |
| Световая реклама | Расходы можно учесть | Пункт 4 статьи 264 НК РФ |

| | | |
|--|--|---|
| Наружная реклама | Расходы можно учесть | Письмо Минфина России от 26 июля 2011 г. № 03-02-06/03-0000000 |
| Реклама в Интернете | Расходы можно учесть | Письмо Минфина России от 26 июля 2011 г. № 03-02-06/03-0000000 |
| Дегустация продукции | Расходы признаются в размере 1% от выручки | Письмо Минфина России от 26 июля 2011 г. № 03-02-06/03-0000000 |
| Изготовление рекламных брошюр | Расходы можно учесть | Письмо Минфина России от 2 ноября 2011 г. № 03-02-06/03-0000000 |
| Участие в выставках, ярмарках, экспозициях | Расходы можно учесть | Письмо Минфина России от 26 июля 2011 г. № 03-02-06/03-0000000 |

Проблема 10. Вычет НДС по расходам на рекламу сверх лимита

Итак, если рекламные расходы должны нормироваться, то ориентироваться бухгалтеру придется на выручку при реализации товаров (работ, услуг). Выручка определяется по правилам главы 25 НК РФ. И считается нарастающим итогом в течение года.

Если у компании были высокие расходы на рекламу в первом квартале года, когда выручка от реализации еще невелика, волноваться рано. Компания имеет право считать норматив до конца года.

Поэтому расходы на рекламу получится учесть в полном объеме в течение года. Что я имею в виду? Допустим, в I квартале компания потратилась на рекламу сверх установленной нормы. Таким образом, она включила не полностью сумму затрат в составе расходов. Однако в следующем квартале в норматив вы наверняка уложитесь, так как база для расчета – это уже выручка полугодия. Поэтому организация вправе учесть остаток нормируемых расходов. Уточненную декларацию по налогу на прибыль за I квартал компании подавать не надо, так как все изменения она отразит в декларации за полугодие.

Арбитражная практика, которая сложилась по вопросу, касается в основном возможности применения вычета входного НДС по затратам на рекламу, если расходы нормируются и не укладываются в лимиты, установленные статьей 264 НК РФ. А сложность ситуации заключается в том, что расходы сверх норматива не уменьшают налогооблагаемую прибыль. Выходит, что часть рекламных расходов компания теряет в целях налогообложения прибыли. Однако вычет НДС в этом случае не пропадает. Изначально возможность или невозможность учета затрат в целях исчисления налога на прибыль на вычет НДС не влияет. Пункт 7 статьи 171 НК РФ в части вычета входного НДС требует нормирования только расходов на командировки и представительских расходов. Расходы на рекламу здесь не названы. Судьи в постановлении президиума ВАС РФ от 6 июля 2010 г. № 2604/10 решили, что вычет входного НДС по расходам на рекламу применяется в обычном порядке, вне зависимости от того, смогла компания учесть эти рекламные расходы в целях налогообложения прибыли или нет.

Если компания приняла к учету рекламные услуги и имеет входной счет-фактуру, то вычет она получит в полном объеме и единовременно. Если компания нормирует и «тянет» рекламные расходы в течение года, подсчитывает лимит, то вычет НДС применяется сразу в момент приобретения услуги и получения входного счета-фактуры.

О семинаре

Место проведения: **г. Москва**

Тема: **«Сложные вопросы признания расходов на рекламу»**

Длительность: **5 часов**

Стоимость: **5800 рублей**

Компания-организатор: **ООО «АКП Маминой», УЦ Ирины Маминой, тел. (343) 260-06-31, www.auditpart.ru**