

Налогообложение спонсорской рекламы



Елена Пикунова,
главный налоговый юрист,
руководитель проектной группы
департамента международных
проектов и налоговой практики
компании КСК

Расходы на рекламу товаров, работ, услуг, деятельности налогоплательщика, товарного знака или знака обслуживания относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, в соответствии с пп. 28 п. 1 ст. 264 НК РФ. Рассмотрим спорные моменты и юридические особенности отнесения затрат на спонсорскую рекламу в уменьшение налогооблагаемой прибыли.

Согласно ст. 3 Федерального закона «О рекламе» от 13.03.2006 № 38-ФЗ (далее – Закон № 38-ФЗ) спонсорской является реклама, распространяемая на условии обязательного упоминания в ней об определенном лице как о спонсоре.

Спонсор – это лицо, предоставившее средства для организации и/или проведения спортивного, культурного или любого иного мероприятия, трансляции теле- или радиопередачи либо создания (использования) иного результата творческой деятельности.

Итак, если спонсорский вклад внесен на условиях распространения информации о спонсоре (рекламодателе), то он является платой за рекламу.

Вопрос учета

Безадресность рекламного продукта – основной признак рекламных услуг. На практике зачастую информация о рекламодателе (спонсоре) распространяется при проведении спонсируемых мероприятий с заранее определенным кругом участников. Возникает вопрос, можно ли уменьшать налогооблагаемую прибыль в соответствии с пп. 28 п. 1 ст. 264 НК РФ на сумму соответствующих расходов в налоговом учете.

Так и запишем



Приведем пример формулирования предмета договора оказания спонсорских рекламных услуг, который поясняет, что спонсорский вклад является платой за рекламу:

«Рекламораспространитель в порядке и на условиях, установленных в Договоре, обязуется изготавливать, размещать и распространять спонсорскую рекламу Рекламодателя как Официального спонсора, а также иную рекламу Рекламодателя, его деятельности и/или реализуемых им товаров, а Рекламодатель обязуется оплачивать эти услуги».

Лица заранее не определены

Согласно ст. 3 Закона № 38-ФЗ под рекламой понимается информация, распространенная любым способом, в любой форме и с использованием любых средств, адресованная неопределенному кругу лиц и направленная на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирование или поддержание интереса к нему и его продвижение на рынке.

Понятие «неопределенный круг лиц» разъяснено Федеральной антимонопольной службой в письме от 05.04.2007 № АЦ/4624 следующим образом:

- получатели рекламной информации не могут быть определены заранее;
- в рекламе отсутствует указание о некоем лице или лицах, для которых она создана и на восприятие которых направлена.

Итак, для того чтобы рекламные расходы можно было принять в налоговом учете, круг получателей информации о спонсоре не должен быть заранее определен.

Почему опасно заявлять о спонсоре?

Анализ судебной практики (в частности, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 18.02.2008 № 09 АП-463/2008-АК, постановления ФАС Московского округа от 04.04.2011 № КА-А40/2332-11-П, постановления ФАС Волго-Вятского округа от 08.05.2008 № А28-9947/2007-404/21) позволяет заключить:

- в ситуациях, когда условием спонсорства является размещение и распространение информации о рекламодателе при проведении определенного мероприятия (например, спортивного соревнования, конгресса, форума), существует риск, что налоговики признают затраты

спонсора безвозмездной передачей имущества рекламораспространителю; безвозмездно переданное имущество и расходы, связанные с такой передачей, не учитываются в целях налогообложения в соответствии с п. 16 ст. 270 НК РФ.

Способ распространения информации о спонсоре – основной критерий квалификации расходов спонсора как рекламных.

Во избежание налоговых рисков необходимо, чтобы способ распространения информации о спонсоре соответствовал понятию «реклама».

Сложившаяся правоприменительная логика приводит к выводу о том, что для учета расходов спонсора при расчете налога на прибыль способ размещения спонсорской рекламы должен соответствовать:

- либо видам ненормируемой рекламы, установленным в абзацах 2–4 п. 4 ст. 264 НК РФ (подробный перечень ниже);
- либо установленным Законом № 38-ФЗ способам распространения рекламы и квалифицироваться как «иной вид рекламы» согласно абзацу 5 п. 4 ст. 264 НК РФ.

Реклама, которая понравится налоговикам

Приведем примеры способов распространения информации о спонсоре, которые хотя и предполагают рекламирование спонсора при проведении мероприятий с заранее определенным кругом участников, но признаются рекламой для целей применения п. 4 ст. 264 НК РФ и Закона № 38-ФЗ:

- изготовление и размещение рекламы спонсора на электронных рекламных щитах;
- изготовление и размещение рекламы спонсора на ротационных рекламных щитах;
- изготовление и размещение рекламы спонсора в тематическом журнале;
- изготовление и размещение рекламы спонсора на экипировке игроков, вратарей, запасных игроков спонсируемого спортивного мероприятия;
- размещение рекламных баннеров на объектах площадей, где проводится мероприятие;
- размещение рекламной продукции с логотипом спонсора в пресс-центре мероприятия;
- трансляция логотипа или видеоролика спонсора на table мероприятия;
- трансляция информации о спонсоре по внутреннему радио мероприятия;
- размещение логотипа на официальном веб-сайте рекламораспространителя. ▶

Практика сопровождения налоговых проверок налогоплательщиков подтверждает интересный факт. Инспекторы признают обоснованным учет подобных затрат в составе прочих расходов, если при этом нет претензий по поводу получения спонсором необоснованной налоговой выгоды.

Следует иметь в виду, что для правильной квалификации видов рекламы налогоплательщик может обратиться в Федеральную антимонопольную службу, что прямо рекомендовано письмом Минфина от 25.02.2010 № 03-03-06/1\91.

Нормирование расходов на рекламу

Исходя из абзацев 2–4 п. 4 ст. 264 НК РФ затраты на рекламу могут быть отнесены на прочие расходы для целей налогообложения прибыли в полном объеме, только если они могут быть квалифицированы как:

- расходы на рекламные мероприятия через СМИ (в том числе объявления в печати, передача по радио и телевидению) и телекоммуникационные сети;
- расходы на световую и иную наружную рекламу, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов;
- расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, а также изготовление рекламных брошюр и каталогов, содержащих информацию о товарах, работах, услугах.

Иные виды расходов, не указанные в перечне, являются нормируемыми и могут быть отнесены в уменьшение налогооблагаемой прибыли в размере не более 1% выручки организации (абзац 5 п. 4 ст. 264 НК РФ).

По моему мнению, даже если способ распространения информации о спонсоре соответствует требованиям к ненормируемой рекламе, но фактически реклама осуществляется при проведении мероприятий с заранее определенным кругом участников, расходы все равно будут подлежать нормированию.

Девятый арбитражный апелляционный суд в постановлении от 18.02.2008 № 09 АП-463/2008-АК, анализируя ненормируемые виды рекламы, размещенной при проведении спортивного матча, разъяснил, что расходы на спонсорскую рекламу подлежат нормированию в размере 1%.

Исключение из данной презумпции составляют те ситуации, когда фактические условия размещения рекламы и первичные документы подтверждают факт обращения рекламы к неопределенному кругу лиц.

Когда налоговая откажет

Приведем примеры практики сопровождения налоговых проверок, когда налоговики могут посчитать, что распространение информации о спонсоре не соответствует понятию «реклама» для целей учета расходов в соответствии с пп. 28 п. 1 ст. 264 НК РФ.

А спонсор кто?

Одной из таких ситуаций является размещение фирменного наименования спонсора на рекламных материалах таким образом, что технически способ отображения информации не позволяет индивидуализировать спонсора, то есть не подтверждает факт распространения информации именно о спонсоре. Например, если из сокращенного PR-наименования спонсора непонятно полное наименование организации.

Сувенир на память

Другой пример – акции в форме раздачи сувенирных призов с логотипом спонсора членом спонсируемого им клуба-рекламораспространителя.

По мнению налоговиков, маркетинговые мероприятия с участием исключительно спонсора и спонсируемой стороны не способствуют продвижению спонсора на рынке.

Заинтересуй того, не знаю кого

У налоговых органов могут возникнуть претензии к передаче имиджевых прав на использование образа участника спонсируемого мероприятия в продвижении спонсора, организации совместных PR-акций, устным упоминаниям о спонсорах участниками спонсируемого мероприятия в интервью. Основание для отказа в признании расходов – совместные мероприятия рекламодателя и рекламораспространителя не направлены на формирование интереса к спонсору у неопределенного круга лиц.

Совсем не важная персона

Еще один пример – предоставление VIP-лож представителям спонсора во время проведения спонсируемого мероприятия. Данный вид затрат не признается расходами для целей налога на прибыль, так как не выполняется требование, что расходы должны быть направлены на получение дохода (абзац 4 п. 1 ст. 252 НК РФ).

Особая зона налоговых рисков

Важно учитывать, что независимо от того, насколько оправданно расходы отнесены к категории рекламных,

спонсора-рекламодателя поджидает еще одна налоговая опасность.

Налоговую выгоду спонсора по налогу на прибыль (в форме уменьшения базы на сумму расходов) и НДС (в форме применения вычета) могут признать необоснованной.

Анализ практики показывает, что это происходит в следующих ситуациях:

- если налоговым органом доказана недобросовестность рекламодателя – контрагента спонсора согласно постановлению Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»;

- если затраты рекламодателя на изготовление, размещение и распространение рекламы о спонсоре значительно меньше размера спонсорского вклада;

- если отсутствуют правильно оформленные документы, подтверждающие факт реального оказания спонсорских рекламных услуг.

Удастся ли в этих ситуациях оспорить претензии налоговиков в суде, будет зависеть от конкретных обстоятельств дела.

Как оформить документы?

Документы, подтверждающие оказание спонсорских рекламных услуг, должны максимально идентифицировать их предмет и содержание исходя из следующих критериев:

- расшифровка в договоре (приложениях к нему), а также актах оказанных услуг состава и характера услуг, объема и суммы, на которую они оказаны, времени и места проведения мероприятий, на которых распространялась спонсорская реклама;
- наличие отчетов рекламодателя о проведенных рекламных мероприятиях;
- передача рекламодателю-спонсору по акту оказанных услуг экземпляров рекламной продукции.

Следует иметь в виду, что специальные виды рекламных услуг целесообразно подтверждать документами, соответствующими условиям их оказания.

Например, затраты на рекламу в эфирных СМИ (телевидение и радио) подтверждает вещательная компания эфирной справкой, не имеющей унифицированной формы. Наличие иных специальных документов (эфирного календаря размещения рекламы или диска с запи-

сью ролика о спонсоре) при отсутствии эфирной справки может быть расценено судом как достаточное подтверждение расходов и вычетов по НДС. В частности, такая позиция отражена в постановлении ФАС Московского округа от 24.01.2011 № КА-А40/17853-10. Однако в таком случае спонсор должен быть готов к тому, что обоснованность расходов, скорее всего, придется доказывать в суде.

...заполните документы о спонсорских услугах так, чтобы налоговики не смогли ни к чему придраться...

Другой пример специального документального обоснования рекламных расходов – затраты на размещение информации о спонсоре в сети Интернет подтверждаются графической копией страниц веб-сайта с отражением последней рекламной информации рекламодателя. Важно, чтобы эта копия давала возможность идентифицировать место размещения рекламы спонсора.

Ситуации из жизни

Часто возникает вопрос, можно ли не нормировать расходы на спонсорскую рекламу, если способ ее оказания прямо предусмотрен в абзацах 2–4 п. 4 ст. 264 НК РФ, реклама о спонсоре была обращена к неопределенному кругу лиц и надлежащим образом документально подтверждена.

При соблюдении всех этих условий расходы могут не нормироваться для целей налога на прибыль. Однако важно, чтобы оформляющие рекламную услугу документы позволяли подтвердить обращение рекламного продукта к неопределенному кругу лиц, несмотря на то что информация размещалась на определенном мероприятии.

Видео про спонсора

Видеоролик о спонсоре транслируется на табло стадиона при проведении спонсируемого спортивного мероприятия. При этом условиями трансляции мероприятия предусмотрен показ рекламного материала.

Ролик предназначен для неопределенной аудитории, а значит, расходы нормироваться не будут.

Для подтверждения расходов достаточно эфирной справки, содержащей информацию о среднем расчете эфирного времени, затраченного на телевизионный показ рекламного материала. ▶

Интернет-реклама

Что касается размещения рекламной информации о спонсоре в Интернете, то расходы на такую рекламу согласно разъяснениям Минфина (письма от 29.01.2007 № 03-03-06/1/41, от 15.07.2009 № 03-11-09/248) учитываются при налогообложении прибыли в полном объеме. Однако следует учитывать, что исходя из сложившейся судебной практики ненормируемыми признаются расходы на интернет-рекламу, если она размещена одним из следующих способов:

- создание баннеров, через которые посетители чужого веб-сайта (например, рекламодателя) попадают на сайт компании-спонсора;
- создание собственного сайта спонсора.

Спортивная реклама

Расходы на рекламирование спонсора на спортивной форме, экипировке, инвентаре и оборудовании участников спонсируемого мероприятия признаются нормируемыми до признания Законом № 38-ФЗ данного вида рекламирования наружной рекламой (соответствующий проект изменений разработан).

Позиция подтверждена фискалами (письмо Минфина от 09.11.2009 № 03-03-09/181) и судебной практикой

(постановление ФАС Поволжского округа от 28.05.2009 по делу № А65-22288/2008).

Если законопроект примут, расходы на «спортивную рекламу» можно будет относить в уменьшение налогооблагаемой прибыли в полном объеме.

Еще раз подчеркну, что для учета рекламных расходов при исчислении налога на прибыль в полном объеме необходимо, чтобы фактические условия размещения информации о спонсоре и оформляющие рекламу документы подтверждали безаддресность рекламного продукта.

Вычет по НДС

При приобретении рекламных услуг действует особый порядок применения налогового вычета по НДС.

Суммы НДС по расходам на рекламу принимаются к вычету следующим образом:

- по нормируемым расходам – в размере, соответствующем нормативу согласно абзацу 2 п. 7 ст. 171 НК РФ, что подтверждается письмами Министерства финансов от 12.08.2008 № 19-11/75319 и от 10.10.2008 № 03-07-07/105;
- по ненормируемым расходам – в полном объеме. ■

ВЫШЛО ОБНОВЛЕНИЕ БЕРАТОРА «УСН НА ПРАКТИКЕ» ЗА ДЕКАБРЬ 2011 ГОДА



Купить обновления Вы можете прямо сейчас.

Перечислите 1411 рублей по нашим реквизитам:
 ООО «Бератор», ИНН 7702309434, КПП 771801001,
 р/с 407 028 108 000 000 023 22 в ОАО «СОБИНБАНК»,
 г. Москва, кор. счет 301 018 104 000 000 004 87, БИК 044 525 487.
 Обновления мы Вам вышлем бандеролью по почте.

Что изменилось:

- Утверждены форма сообщения, направляемого в налоговый орган об открытии (закрытии) счета в банке, и формат такого сообщения, представляемого в электронном виде (приказ ФНС РФ от 09.06.2011 № ММВ-7-6/362@).
- При сообщении в налоговую инспекцию об открытии банковского счета следует иметь в виду постановление Президиума ВАС РФ от 20.07.2010 № 3018/10 – оно поможет избежать спора с налоговиками.
- «Подросли» санкции и за административные правонарушения в налоговой сфере, а также за нарушения порядка использования ККТ и правил продажи отдельных видов товаров.
- Для всех налогоплательщиков действует система штрафов, установленная Федеральным законом от 27.07.2010 № 229-ФЗ. Существенно выросли все виды санкций:
 - за нарушение сроков постановки на учет в налоговом органе и ведение деятельности без такой регистрации (при этом поменялся сам порядок регистрации);
 - за непредставление в установленный срок налоговой декларации;
 - за грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения и др.

Уточнить любую информацию Вы можете по телефону: 8 (495) 737-44-11