

Включение в состав затрат, учитываемых при налогообложении, расходов на рекламу

В соответствии с нормами Налогового кодекса Республики Беларусь в редакции, действующей с 2022 года (далее – НК), расходы на рекламу подлежат включению:

в состав затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (далее – затраты по производству и реализации) на основании подпункта 2.10 пункта 2 статьи 170 НК;

в состав прочих нормируемых затрат, учитываемых при налогообложении прибыли в размере, не превышающем одного процента выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и сумм доходов от операций по сдаче в аренду (передаче в финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное или безвозмездное пользование имущества с учетом налога на добавленную стоимость (для банков – от суммы доходов, определяемой в соответствии со статьей 176 НК, за вычетом доходов, относящихся в соответствии с НК к внереализационным доходам, кроме сумм доходов от операций по сдаче в аренду (передаче в финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное или безвозмездное пользование имущества), на основании подпункта 2.10 пункта 2 статьи 171 НК.

Так, в подпункте 2.10 пункта 2 статьи 170 НК закреплён закрытый перечень расходов на рекламу, подлежащих включению в состав затрат по производству и реализации. К таким расходам относятся:

расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации (в том числе объявления в печати, передача по радио и телевидению), информационно-телекоммуникационные сети;

расходы на световую и иную наружную рекламу, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов;

расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, изготовление рекламных брошюр, каталогов, содержащих информацию о реализуемых товарах, выполняемых работах, оказываемых услугах, товарных знаках и знаках обслуживания и (или) о самой организации.

При отнесении тех или иных расходов к расходам на рекламу необходимо принимать во внимание следующие определения терминов, содержащиеся в Законе Республики Беларусь от 10 мая 2007 г. № 225-З «О рекламе» (далее – Закон о рекламе).

Так, в соответствии с абзацами седьмым и десятым статьи 2 Закона о рекламе:

реклама – информация об объекте рекламирования, размещаемая (распространяемая) в любой форме с помощью любых средств, направленная на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирование или поддержание интереса к нему и (или) его продвижение на рынке;

объект рекламирования – продукция, товар, работа или услуга, организация или гражданин, права, охраняемые законом интересы или обязанности организаций или граждан, производственный объект, торговый объект, иной объект обслуживания, средства индивидуализации участников гражданского оборота, товаров, результаты интеллектуальной деятельности, конкурсы, лотереи, игры, иные игровые, рекламные и иные мероприятия, пари, явления (мероприятия) социального характера.

Расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации, информационно-телекоммуникационные сети.

Законодательство о рекламе, НК не содержат определения понятия «рекламные мероприятия». НК также не содержит конкретного перечня рекламных мероприятий, распространяемых через СМИ, информационно-телекоммуникационные сети, расходы на которые подлежат включению в состав затрат по производству и реализации.

При решении вопроса об отнесении мероприятия к рекламному следует исходить из наличия в нем в совокупности всех признаков рекламы, содержащихся в определении термина «реклама»: информация об объекте рекламирования; распространение в любой форме с помощью любых средств; направленность на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирование или поддержание интереса к нему и (или) его продвижение на рынке.

Пунктом 20 статьи 1 Закона Республики Беларусь от 17 июля 2008 г. № 427-З «О средствах массовой информации» (далее – Закон о СМИ) установлено, что средство массовой информации (далее – СМИ) – форма периодического распространения массовой информации с использованием печати, вещания теле- или радиопрограммы, глобальной компьютерной сети Интернет, а также сетевое издание как форма распространения массовой информации с использованием глобальной компьютерной сети Интернет.

СМИ подлежат государственной регистрации в республиканском органе государственного управления в сфере массовой информации в порядке, установленном Законом о СМИ.

Определение термина «информационно-телекоммуникационная сеть» законодательством Республики Беларусь не предусмотрено.

В то же время постановлением Межпарламентской Ассамблеи государств – участников Содружества Независимых Государств от 18

ноября 2005 г. № 26-7 «О гармонизации законодательства государств – участников СНГ в области информатизации и связи» принят модельный закон «Об информатизации, информации и защите информации» (далее – Модельный Закон), которым и определен термин «информационно-телекоммуникационная сеть».

Согласно статье 2 Модельного Закона информационно-телекоммуникационная сеть – система передачи данных, предназначенная преимущественно для передачи информации, доступ к которой осуществляется с использованием компьютерных и других технических устройств.

Справочно. Модельный Закон – законодательный акт рекомендательного характера.

Принимая во внимание положения указанных выше нормативных правовых актов следует включать в состав затрат по производству и реализации расходы на мероприятия, отвечающие требованиям, установленным статьей 2 Закона о рекламе, размещаемые (распространяемые):

через СМИ (газеты, журналы, теле- и радиовещание, сетевые издания);

через информационно-телекоммуникационные сети (в том числе через Интернет, через сети электросвязи).

Примерами рекламных мероприятий (при условии, что они удовлетворяют признакам, установленным для рекламы статьей 2 Закона о рекламе), размещаемых (распространяемых) через СМИ, информационно-телекоммуникационные сети являются размещение (распространение) рекламы:

в СМИ;

в сети Интернет: на сайтах, в социальных сетях (VK, Facebook, Одноклассники), в мессенджерах (Viber, Telegram, WhatsApp), в том числе посредством рассылки через социальные сети и мессенджеры, посредством создания и управления рекламными кампаниями в системе контекстной рекламы;

в сети электросвязи в том числе посредством рассылки СМС-сообщений;

в виде видеороликов, аудиороликов, не признаваемых в бухгалтерском учете амортизируемым имуществом, при подтверждении факта их размещения (распространения) в СМИ, в сети Интернет, транслируемых с использованием информационно-телекоммуникационных сетей на мониторах, установленных в общественном транспорте;

При этом расходы на создание и размещение видеороликов, (при условии, что видеоролики не признаются в бухгалтерском учете амортизируемым имуществом), транслируемых самой организацией исключительно в торговых, административных, иных помещениях организации на экране телевизора без использования информационно-телекоммуникационной сети, не подлежат включению в состав затрат по производству и реализации, а учитываются в составе прочих нормируемых затрат.

Для включения расходов на рекламные мероприятия через СМИ, информационно-телекоммуникационные сети в состав затрат по производству и реализации необходимо наличие соответствующих документов (договоров, актов и т.д.), подтверждающих факт размещения (распространения) рекламы через СМИ, информационно-телекоммуникационные сети (сеть Интернет, сеть электросвязи и т.д.).

Расходы на световую и иную наружную рекламу, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов.

Наружной рекламой в соответствии со статьей 2 Закона о рекламе считается реклама, размещаемая (распространяемая) с использованием средств наружной рекламы на внешних сторонах зданий (сооружений), вне зданий (сооружений) и в подземных пешеходных переходах.

При этом средство наружной рекламы – средство рекламы, используемое для размещения (распространения) наружной рекламы, за исключением транспортного средства.

С учетом изложенного в состав затрат по производству и реализации подлежат включению любые расходы на наружную рекламу, размещенную с использованием любых средств наружной рекламы, удовлетворяющую требованиям законодательства о рекламе, за исключением случаев, когда расходы на такую рекламу в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете формируют первоначальную стоимость амортизируемого имущества.

При этом затраты по изготовлению и нанесению на внешнюю поверхность транспортного средства (автобусов, троллейбусов, автомобилей-такси, вагонов метро и т.д.) рекламных сообщений (изображений, текста) не подлежат включению в состав затрат по производству и реализации, а учитываются в составе прочих нормируемых затрат.

Важно. Необходимо учитывать, что расходы на создание (приобретение) амортизируемого имущества (основных средств, нематериальных активов), используемого в рекламных целях, учитываются при налогообложении прибыли посредством начисления амортизации на основании подпункта 2.1 пункта 2 статьи 170 НК.

Следовательно, расходы на создание рекламных видеороликов, рекламных щитов, которые в бухгалтерском учете образуют объекты нематериальных активов, основных средств, учитываются при налогообложении прибыли посредством включения в затраты по производству и реализации амортизационных отчислений на основании подпункта 2.1 пункта 2 статьи 170 НК.

Расходы на участие в выставках, ярмарках

НК не содержит конкретный перечень расходов на участие в выставках, ярмарках, которые подлежат включению в состав затрат по производству и реализации.

К ним можно отнести любые затраты, которые непосредственно необходимы для участия в таких мероприятиях, в частности:

вступительный взнос за участие;

арендную плату за аренду выставочной площади, стендов, оборудования;

расходы по оформлению выставочной площади, стендов, оборудования;

стоимость вручаемых посетителям на выставках, ярмарках товаров, предназначенных для реализации и являющихся объектом рекламирования, образцов, пробников таких товаров;

При этом, стоимость распространяемых на выставках, ярмарках сувенирной продукции (фирменные календари, кружки и др.), в том числе с логотипом организации, не подлежит включению в состав затрат по производству и реализации, а учитываются в составе прочих нормируемых затрат.

Расходы на изготовление рекламных брошюр, каталогов, содержащих информацию о реализуемых товарах, выполняемых работах, оказываемых услугах, товарных знаках и знаках обслуживания и (или) о самой организации.

НК не содержит определений терминов «рекламная листовка», «рекламный флаер», «рекламный каталог», «рекламная брошюра». В подпункте 2.10 пункта 2 статьи 170 НК предусмотрены расходы на изготовление рекламных брошюр, каталогов и не предусмотрены расходы на изготовление рекламных листовок, флаеров.

Вместе с тем листовка, флаер наряду с брошюрой и каталогом являются полиграфическим материалом, выпускаемым в рекламных целях, в котором может содержаться информация о реализуемых товарах, выполняемых работах, оказываемых услугах, товарных знаках и знаках обслуживания и (или) о самой организации.

Учитывая вышеизложенное, полагаем возможным отнести расходы на изготовление листовок, флаеров, брошюр и каталогов, содержащих

информацию о реализуемых товарах, выполняемых работах, оказываемых услугах, товарных знаках и знаках обслуживания и (или) о самой организации и выпускаемых в рекламных целях, включается в состав затрат по производству и реализации на основании подпункта 2.10 пункта 2 статьи 170 НК.

При этом расходы на изготовление иных видов рекламной продукции (например, расходы на изготовление и нанесение на одежду (спортивную форму, майки), спортивный инвентарь названия и логотипа организации; расходы на нанесение названия и логотипа организации на сувенирную продукцию и т.д.) не подлежат включению в состав затрат по производству и реализации, а учитываются в составе прочих нормируемых затрат.

Расходы на проведение рекламных игр в соответствии с законодательством о рекламе.

На основании подпункта 2.10 пункта 2 статьи 171 НК в состав прочих нормируемых затрат подлежат включению расходы на приобретение (изготовление) призов, вручаемых в виде выигрыша при проведении рекламной игры в соответствии с законодательством о рекламе.

В соответствии с подпунктом 1.56 пункта 1 статьи 284 НК объектом обложения государственной пошлиной является государственная регистрация рекламной игры.

Пунктом 1 статьи 293 НК предусмотрено, что суммы государственной пошлины включаются организациями в затраты по производству и реализации.

С учетом изложенного расходы по уплате государственной пошлины для регистрации рекламной игры подлежат включению в состав затрат по производству и реализации на основании пункта 1 статьи 293 НК. Иные расходы, связанные с проведением рекламной игры, включая расходы на публикацию в печатном издании правил проведения рекламной игры, расходы на приобретение (изготовление) призов, вручаемых в виде выигрыша при проведении рекламной игры, не подлежат включению в состав затрат по производству и реализации, а учитываются в составе прочих нормируемых затрат.

Расходы на иные виды рекламы.

Расходы на иные виды рекламы подлежат включению в состав прочих нормируемых затрат на основании подпункта 2.10 пункта 2 статьи 171 НК.