

Договор, который обоснует, что плата сети за выкладку товаров учитывается в расходах



Алексей Кафтанников,
руководитель депар-
тамента налоговой
безопасности ЗАО
Аудиторская фирма
«Аудит-Классик»

Как документ позволит сэкономить.

Часто торговые сети взимают с поставщиков товаров дополнительные платежи. Наиболее популярна на практике плата за услуги мерчандайзинга. Такой платеж стал особенно популярен после того, как Федеральный закон от 28.12.09 № 381-ФЗ «Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации» ограничил размер поборов торговых сетей в отношении поставщиков продовольственных товаров 10 процентами от цены договора.

Зная о том, что теперь торговые сети прописывают все дополнительные платежи в отдельных договорах, контролеры приводят различные доводы, чтобы запретить учитывать их в налоговых расходах. В том числе и оплату мерчандайзинговых услуг. Однако сложившаяся судебная практика показывает, что воз-

можность сэкономить налог на прибыль зависит от того, каким образом спорный платеж стороны пропишут в договоре.

В первую очередь, споры возникают в связи с тем, что не существует официального документа, который бы объяснял понятие «мерчандайзинг». Ранее Минфин России считал это обычной выкладкой товаров в магазинах. А так как эти товары принадлежат уже не поставщику, а самим сетям, то расходы направлены на увеличение продаж именно нового собственника — он и должен их оплачивать (письма Минфина России от 02.11.09 № 03-03-06/1/723, от 02.04.08 № 03-03-06/1/244, от 30.01.08 № 03-03-06/1/57). С таким мнением финансового ведомства соглашалось также УФНС России по г. Москве (письма от 23.05.07 № 19-11/047634, от 04.05.06 № 20-12/36664@).

Однако суды трактовали суть мерчандайзинга несколько иначе. К примеру, по мнению Федерального арбитражного суда Центрального округа, это комплекс мер, которые стимулируют покупателя приобрести товары определенного производителя. Следовательно, расходы поставщика являются экономически обос-

нованными (постановление от 04.12.08 № А35-6838/07-С21). Аналогичная точка зрения высказывалась также в постановлениях Федерального арбитражного суда Московского округа от 13.07.10 № КА-А41/7294-10, от 05.02.09 № КА-А40/13283-08, от 06.04.09 № КА-А40/2402-09.

Окончательную точку в этом вопросе поставил Президиум ВАС РФ. В постановлении от 22.12.09 № 11175/09 суд пришел к выводу, что расходы на мерчандайзинг непосредственно связаны с получением поставщиком прибыли. Поскольку даже после продажи товара розничному магазину поставщик заинтересован в его успешных продажах. Ведь появляется возможность увеличить и свои объемы поставки. Следовательно, оплату услуг на мерчандайзинг поставщик вправе учесть в налоговых расходах, а входной НДС принять к вычету.

В результате финансовое ведомство изменило тактику и указало, что услуги мерчандайзинга — не что иное, как реклама. Поэтому расходы на оплату таких услуг могут уменьшать налогооблагаемую прибыль в размере не более 1 процента от выручки (абз. 5 п. 4 ст. 264 НК РФ). Такие выводы содержатся в письмах от 27.04.10 № 03-03-06/1/294, от 12.08.10 № 03-03-06/1/542, от 09.06.09 № 03-03-06/1/371. В одном из дел Федеральный арбитражный суд Московского округа поддержал такую точку зрения (постановление от 09.03.10 № КА-А40/1561-10).

В то же время практика показывает, что большинство споров налоговики проигрывают. Суды указывают, что,

www.nalogplan.ru



На нашем сайте как приложение к этой статье все подписчики могут скачать шаблон положения о благоустройстве в формате Word.

во-первых, реклама — это информация. Информация, в свою очередь, — это сведения независимо от формы их представления (ст. 2 Федерального закона от 27.07.06 № 149-ФЗ «Об информации, информационных технологиях и о защите информации»). Таким образом, реклама должна содержать какие-либо сведения о товаре.

В то же время выкладка товара — это размещение в местах продажи самого товара. Никаких дополнительных сведений о товаре или его производителе в результате выкладки товара покупатель не получает. Причем сведения, содержащиеся на упаковке, сами по себе рекламой не являются.

Реклама нацелена на поддержание интереса покупателей к товарам (ст. 2 Федерального закона от 18.07.95 № 108-ФЗ «О рекламе»). Вместе с тем размещение информации на упаковке предоставляет покупателю информацию о потребительских свойствах товара. То есть размещение информации на упаковке и реклама товара — понятия не тождественные.

Во-вторых, суды приводят довод о том, что в соответствии с ГОСТ Р 51304-99 и ОКВЭД 5200120, 5200122, 5200123,

Образец фрагмента договора об оказании услуг по выкладке товара в рамках мерчандайзинга

Договор об оказании услуг по выкладке товара № 10-05-2011 (выдержка)

г. Москва

«10» сентября 2011 года

<...> 1.1. Стороны договорились, что Покупатель оказывает Поставщику совокупность услуг по размещению продукции **(услуги мерчандайзинга) в точках продаж Покупателя в местах размещения и продажи продукции, включая набор маркетинговых действий исполнителя, конечной целью которых является стимулирование сбыта и увеличение объемов продаж продукции Поставщика.**

важно

Это объяснит, что расходы по выкладке товаров в торговой сети принадлежат поставщику

В рамках данной услуги Покупатель обязуется:

- обеспечить наличие товаров заказчика во всех точках продаж Покупателя;
- обеспечить ____% выкладки товаров Поставщика в общем объеме выкладки аналогичных по свойствам товаров;
- определить место размещения товаров Поставщика, обеспечивающее наибольший возможный доступ для покупателей точек продаж и закрепить за товарами заказчика постоянные места размещения на определенный срок;
- обеспечить наличие определенного запаса товара в каждой точке продаж Покупателя (контроль за пополняемостью запасов товара).

1.2. Стороны определили стоимость услуг по мерчандайзингу в размере ____% от стоимости поставленного товара.

В результате выкладки товара розничный продавец не получает никаких дополнительных сведений о товаре или его производителе.

совет «ПНП»

Косвенно подтвердит, что выкладка товара – это не реклама, поэтому расходы не нормируются

1.3. Период оказания услуг – в течение всего периода действия настоящего договора. Стороны определили, что расчет за оказанные услуги проводится ежемесячно, не позднее 10-го числа следующего месяца, на основании подписываемых сторонами ежемесячных актов оказанных услуг.

Акт оказанных услуг должен содержать информацию об объеме оказанных за месяц услуг, в том числе количестве точек продаж, проведенных в этих точках мероприятиях по мерчандайзингу товара Поставщика и конкретных работников, выполнявших те или иные услуги.

5200141, 5200263 и 5200281 выкладка товара — это необходимый этап процесса его реализации (Общероссийский классификатор видов экономической деятельности, продукции и услуг ОК 004-93, утв. постановлением Госстандарта России от 06.08.93 № 17). То есть выкладка товаров не является рекламой. Следовательно, на основании подпункта 49 пункта 1 статьи 264 НК РФ услуги по выкладке товара поставщик вправе учесть в составе прочих расходов в полном объеме (постановления ФАС Московского от 10.06.11 № КА-А40/4733-11, от 06.04.11 № КА-А40/2665-11, от 20.07.10 № КА-А40/7436-10, от 23.04.10 № КА-А40/3691-10-1,2, Северо-Западного от 27.01.10 № А56-60357/2008, Поволжского от 16.09.08 № А49-395/08, Центрального от 04.12.08 № А35-6838/07-С21 округов).

В каком виде составляется. Все нюансы мерчандайзинга прописывают в отдельном договоре на оказание услуг. Договор подписывается сторонами сделки и заверяется печатями.

Составление отдельного договора объясняется тем, что после выхода Федерального закона от 28.12.09 № 381-ФЗ «Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации» включение условий об оказании дополнительных услуг, в том числе услуг мерчандайзинга, в сам договор поставки, по мнению Минфина России, противоречит этому закону (письмо от 19.02.10 № 03-03-06/1/85).

Что обязательно должно быть в документе. Главное, чтобы условия договора подробно раскрывали суть услуги по выкладке товара. Нужно указать, что мерчандайзинг стимулирует сбыт и увеличение объемов продаж продукции именно поставщика товаров. Это экономически обоснует расходы последнего.

В документе важно указать, что в результате выкладки товара розничный покупатель никаких дополнительных сведений о товаре или его производителе не получает. Это подтвердит, что услуги оказываются не для рекламы товаров, а с целью увеличения объемов их продажи.

Поскольку договор на оказание услуг составляется отдельно от договора поставки, в документе безопаснее прописать обязанности торговой сети. В частности, что покупатель выкладывает столько-то товаров, размещает товары поставщика в лучших местах, контролирует заполняемость товаров на прилавках в торговой сети и т.п. От числа таких обязанностей в том числе будет зависеть и обоснованность размера платы за мерчандайзинг.

Дополнительные меры безопасности. Возможность учета расходов также будет зависеть от составления актов оказанных услуг. В них лучше избегать фразы типа «услуги оказаны в полном объеме», а расшифровывать подробно. Это обезопасит от попыток налоговиков снять расходы (постановления федеральных арбитражных судов Московского от 12.04.11 № КА-А40/710-11, Северо-Западного от 27.01.10 № А56-60357/2008 округов).