

## 9.2. ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ РЕКЛАМНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Климин А.И., к.э.н., доцент кафедры «Предпринимательство и коммерция»  
Турзай Ю.Н., магистрант кафедры «Предпринимательство и коммерция»

*Санкт-Петербургский государственный политехнический университет*

В статье сделан акцент на системном, комплексном освещении проблем правового регулирования и взаимосвязи различных законодательных актов при решении вопросов правового характера в рекламе.

Подробно рассмотрены следующие направления:

- основные положения и правовые акты правового регулирования рекламной деятельности;
- наружная реклама;
- реклама в СМИ;
- особенности налогообложения в рекламе;
- включение затрат на маркетинговые коммуникации в расходы при расчете налога на прибыль;
- налог на доходы физических лиц в рекламных акциях;
- единый налог на вмененный доход при осуществлении предпринимательской деятельности в области рекламы.

Теоретическое содержание статьи иллюстрировано многочисленными примерами из судебной практики и рекламной деятельности, приведены расчеты платежей за объекты наружной рекламы на территории Санкт-Петербурга и Ленинградской области.

### 1. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И ПРАВОВЫЕ АКТЫ

Основными нормативно-правовыми актами, регулирующими рекламную деятельность в РФ, являются:

- Гражданский кодекс РФ [1];
- Кодекс РФ об административных правонарушениях (КоАП) [2];
- Налоговый кодекс РФ [3];
- Уголовный кодекс РФ [4];
- Федеральный закон «О рекламе» [5];
- Федеральный закон «О средствах массовой информации» [6];
- Федеральный закон «О защите конкуренции» [7];
- Закон РФ «О защите прав потребителей» [8].

Кроме них, есть еще ряд других федеральных правовых актов, актов регионов и муниципальных образований.

Государственный контроль за соблюдением законодательства РФ о рекламе осуществляют территориальные антимонопольные органы субъектов Федерации.

Ответственность за нарушения законодательства несут рекламодатель, рекламопроизводитель и рекламораспространитель в соответствии с п. 6-8 ст. 38 ФЗ «О рекламе» в различной степени.

Интересно, на наш взгляд, взаимодействие ГК РФ и ФЗ «О рекламе» в части выдачи подарков и призов. Согласно ГК РФ, выдача подарков и призов – договор дарения (ч. 2 гл. 32 ГК РФ). Правовое регулирование регистрации и использования товарных знаков осуществляется на основе ч. 4 ГК РФ.

За нарушения в области рекламы, использования товарных знаков, конкуренции предусмотрены как административные, так и уголовные меры ответственности, о чем есть соответствующие статьи в УК РФ.

Согласно ФЗ «О рекламе», рекламой признается 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.

Уже в самом определении заложена юридическая проблема, связанная с фразой «неопределенный круг лиц». Является ли с этой точки зрения почтовая рассылка по известным адресам или подарки конкретным лицам рекламой? Эта проблема будет обсуждаться нами в разделе «Особенности налогообложения маркетинговых мероприятий» настоящей статьи.

Объектом рекламирования при этом может выступать не только сам товар компании (или оказываемые ею услуги), но и:

- изготовитель или продавец товара (услуги);
- средство индивидуализации товара (товарный знак, оригинальная упаковка, особые свойства и т.д.);
- результаты интеллектуальной деятельности или мероприятие (как спортивное соревнование, концерт, конкурс, фестиваль и т.п.).

Согласно п. 1 ст. 1477 ч. 4 ГК РФ, товарный знак – это «...обозначение, служащее для индивидуализации товаров юридических лиц или индивидуальных предпринимателей...». В этом смысле любая реклама, например, конфет «Флагман» с товарным знаком, соответствующим водке «Флагман», является и рекламой водки в том числе.

Главным требованием к рекламе является добросовестность и достоверность. Иными словами, если говорить о добросовестности, реклама не может:

- содержать некорректные сравнения рекламируемого товара с товарами конкурентов (см. пример 1);
- порочить честь, достоинство и деловую репутацию кого-либо (в том числе конкурентов) (пример 2);
- рекламировать товар таким способом, в такой момент времени или в таком месте, в которых реклама данного товара запрещена, если она осуществляется под видом другого товара, товарный знак или знак обслуживания которого тождествен или сходен до степени смешения с товарным знаком или знаком обслуживания товара, в отношении рекламы которого установлены соответствующие требования и ограничения, а также под видом рекламы изготовителя или продавца такого товара (пример 3);
- являться актом недобросовестной конкуренции в соответствии с антимонопольным законодательством.

Рассмотрим упоминавшиеся выше примеры.

#### Пример 1<sup>1</sup>

ООО «Баварские окна» – производитель и продавец окон, дверей и витражей ПВХ-профиля – базируется в Набережных Челнах. Продукция реализуется в Набережных Челнах, Казани, Альметьевске, Елабуге, а также за пределами республики, в том числе в Северо-Западном и Уральском регионах и Нижегородской области.

В начале 2007 г. антимонопольное ведомство предъявило компании обвинение в необоснованном размещении рекламы в СМИ о превосходстве своей продукции перед аналогичными товарами. По мнению управления Федеральной антимонопольной службы (УФАС), компания необоснованно разместила в нескольких номерах местной газеты «Челны ЛТД» за 2006 г. свою рекламу с утверждениями: «первые в городе», «лидер продаж», «рекомендовано строителями». Эти слоганы «являются терминами, которые свидетельствуют о преимуществе продукции, реализуемой ООО «Баварские окна» перед аналогичными товарами, которые произведены другими производителями или реализуются другими продавцами»,

<sup>1</sup> Сайт «Время рекламы» // <http://advtime.ru/news/konflikt/2007/30034.html>; статья от марта 2007 г.

пояснили в УФАС. В итоге комиссия антимонопольного управления выдала компании предписание о прекращении использования спорных слоганов в рекламных целях.

Компания не согласилась с решением комиссии и попыталась обжаловать данное предписание. Она предоставила антимонопольной службе материалы социологических исследований, показывающих, что компания занимает более 30% местного рынка, доказывая таким образом, что ООО «Баварские окна» действительно является лидером на рынке Набережных Челнов. Однако УФАС не согласна с достаточностью таких данных для вынесения иного решения.

Следует заметить, что на практике в большинстве случаев дела по нарушению ФЗ «О рекламе» выигрывает ФАС. Поэтому доводить подобные ситуации до суда возможно лишь при полной и обоснованной уверенности в своей правоте.

Кроме того, распространение ненадлежащей рекламы создает почву для преследования организации сразу за два административных нарушения. Если антимонопольная служба усмотрит в распространенных материалах признаки недобросовестной рекламы (ч. 2 ст. 5 ФЗ «О рекламе»), фирму могут оштрафовать по ст. 14.3 КоАП РФ на сумму до 500 тыс. руб. Также некорректная реклама является актом недобросовестной конкуренции (ч. 1 ст. 14 ФЗ «О защите конкуренции»). В связи с этим чиновники организации вправе выдать еще и предписание о прекращении нарушения (это правомочие закреплено в ч. 2 ст. 33 ФЗ «О рекламе»). Если организация своевременно не выполнит это требование, ее дополнительно могут оштрафовать по ч. 2 ст. 19.5 КоАП РФ еще на сумму до 500 тыс. руб., а общая сумма штрафа может достичь 1 млн. руб. Обычно на выполнение предписания отводят не больше нескольких дней.

Так как возбудить дело антимонопольная служба может как по собственной инициативе, так и по заявлению третьих лиц, среди которых могут оказаться рыночные соперники компании, это является эффективным и недорогим способом конкурентной борьбы. Как видно из примера 1, для попадания в категорию недобросовестных конкурентов компании достаточно употребить в своей рекламе слово «лучший». В примере 2 для обоснования претензий использовалась независимая экспертиза.

### Пример 2

Одна из компаний – производителей сухариков распространяла информацию, которая содержала выражение: «настоящие сухарики корочками не назовут». Производитель сухариков, в зарегистрированном товарном знаке которого имелось слово «корочки», увидел в этом нарушение своих прав и заявил в антимонопольную службу о недобросовестной конкуренции. Лингвистическая экспертиза расшифровала слоган так: «Ненастоящими являются сухарики, сделанные не из свежего хлеба, а также те, которые названы корочками». Судьи поддержали мнение чиновников ФАС, что такое выражение следует расценить как негативную оценку конкурентов. Рекламодателя признали нарушителем законодательства о конкуренции и обязали опровергнуть недобросовестную рекламу информационным материалом в том же объеме.

Здесь следует отметить, что результаты независимых экспертиз (исследований) не могут оправдать разоблачающих сравнений, если товар сертифицирован по Правилам сертификации товаров и услуг в РФ<sup>2</sup>. Таким образом, чтобы уберечь свою компанию от нападок конкурентов, желающих показать потребителям «истинные» свойства продукции, необходимо ее сер-

тифицировать<sup>3</sup>. В примерах 3 и 4 показаны нарушения ФЗ «О рекламе», связанные с понятием «зонтичный бренд».

### Пример 3<sup>4</sup>

Использование зонтичного бренда, когда под одним наименованием рекламируются разные товары, давно популярно у недобросовестных производителей алкогольной продукции, которую разрешено рекламировать с большими ограничениями. Но некоторые производители, балансируя на грани закона, стремятся обойти эти ограничения. Так, некий известный производитель водки в телерекламе представлял потребителям минеральную воду. Все бы хорошо, но только эта минеральная вода и водка назывались одинаково, обе разливались в похожие бутылки, на этикетке которых стоял легко узнаваемый логотип, который у населения давно ассоциируется только с водкой. Реакция зрителей на такую рекламу однозначна: рекламируют водку.

### Пример 4

В 2006 г. активно рекламировался некий журнал «5 капель». В видеороликах, транслировавшихся на телевидении, веселая компания увлеченно читала рекламируемый журнал и призвала зрителей делать тоже самое, в конце звучал слоган «Для самой читающей страны в мире». Плакаты с подобным слоганом и изображением журнала были размещены на множестве рекламных щитов. При этом как ролик, так и наружная реклама данного товара трактовалась весьма однозначно. Несмотря на кажущуюся прозрачность сюжета, используемая игра слов и видеоряд достаточно читаемо указывали на 40-градусность рекламируемого «журнала». Однако вскоре реклама полностью исчезла как с экранов телевизоров, так и с рекламных щитов.

Другая организация рекламировала «нечто» под девизом «Вот купил, и доволен». После некоторых размышлений заинтригованный потребитель разгадывал каламбур и понимал, о чем идет речь. Бренд был не обязателен в данном случае – в городе был всего один производитель водки. Предъявить какие-либо нарушения ФЗ «О рекламе» никто не смог. Каламбур остался в рекламе.

Недостоверность рекламы базируется на содержании в ней сведений, не соответствующих действительности, к примеру, о преимуществах рекламируемого товара перед товарами конкурентов, о характеристиках товара, об ассортименте и комплектации товаров, о возможности их приобретения в определенном месте или в течение определенного срока и т.д.

Даже если в рекламе нет прямых утверждений о превосходстве товаров компании, нарушение может быть усмотрено в том, что рекламодатель допустил недостаточно обоснованные негативные утверждения о свойствах (характеристиках) товаров конкурентов (см. пример 5).

### Пример 5<sup>5</sup>

Фирма, расхваливая в рекламе деревянные окна собственного производства, неосторожно заявила, что, в отличие от деревянных, окна из поливинилхлорида и металлопластика отрицательно влияют на здоровье человека и вызывают определенные заболевания. Одна из компаний – производителей окон из ПВХ пожаловалась на эти действия в антимонопольный орган. Оскорбленная фирма утверждала, что такие действия являются недобросовестной конкуренцией, они не соответствуют действительности и наносят ущерб деловой репутации заявителя.

<sup>3</sup> Постановление ФАС Московского округа от 28 июля 2005 г. №А40-68362/04-125-685.

<sup>4</sup> Ткачева Т. Недобросовестная реклама // Новые известия. – 2008. – Апрель.

<sup>5</sup> Чокараев К. Опасная реклама. Как избежать обвинений в недобросовестной конкуренции // Юрист компании // <http://www.iprnou.ru/article.php?idarticle=003499>.

<sup>2</sup> Постановление Госстандарта РФ от 5 августа 1997 г. №17.

Дело дошло до суда, но рекламодаделец так и не смог доказать достоверность опубликованных о конкурентах сведений об отрицательном воздействии продукции конкурентов на здоровье человека. В итоге его признали виновным в нарушении законодательства о конкуренции. Суд обязал его публично опровергнуть распространенную информацию.

Помимо всего этого, реклама не должна побуждать к противоправным действиям, призывать к насилию и жестокости, осуждать или формировать негативное отношение к лицам, не пользующимся рекламируемым товаром (см. пример 6). Для наружной рекламы есть отдельное требование не угрожать безопасности движения автомобильного, железнодорожного, водного, воздушного транспорта и не иметь сходства с дорожными знаками.

**Пример 6<sup>6</sup>**

В 2006 г. ДельтаБанк выпустил в радиозфир два рекламных ролика, по сюжету которых человек приходит к врачу за справкой (в магазин за обувью), но не может получить желаемое, поскольку либо все время путают его фамилию, либо вовсе не слышат его. Завершалась реклама утверждением: «Без денег у тебя нет веса (голоса). Чтобы тебя заметили (услышали), просто возьми наличные в ДельтаБанке».

Проанализировав содержание данной рекламы, ФАС России заключила, что изложенная в ролике информация формирует негативное отношение к лицам, не пользующимся услугами ДельтаБанка. Из рекламы, по мнению службы, следует, что лиц, не воспользовавшихся кредитами ДельтаБанка, не заметят и не услышат сотрудники организаций, оказывающих различные услуги населению (поликлиника, магазин), в отличие от лиц, взявших кредит в данном банке. Указанная реклама была признана нарушающей требования п. 4 ч. 4 ст. 5, а также ч. 1 ст. 28 Федерального закона «О рекламе», и выдала ЗАО ДжиИ Мани Банк (правопреемнику ЗАО «Дельтабанк») предписание о прекращении нарушения законодательства о рекламе.

**2. НАРУЖНАЯ РЕКЛАМА**

По закону о рекламе, наружной признается реклама «с использованием щитов, стендов, строительных секток, перетяжек, электронных табло, воздушных шаров, аэростатов и иных технических средств стабильного территориального размещения (рекламных конструкций), монтируемых и располагаемых на внешних стенах, крышах и иных конструктивных элементах зданий, строений, сооружений или вне их, а также остановочных пунктов движения общественного транспорта».

Существует также понятие временной рекламной конструкции – это рекламные конструкции, срок размещения которых обусловлен их функциональным назначением и местом установки (строительные сетки, ограждения строительных площадок, мест торговли и иных подобных мест, другие аналогичные технические средства) и составляет не более 12 месяцев.

Однако ФЗ «О рекламе» лишь устанавливает общие рамки для наружной рекламы, а подробные инструкции и ограничения вводятся подзаконными актами регионов. Так, Правительство Санкт-Петербурга подразделяет рекламные конструкции на три типа [10]:

- отдельно стоящие рекламные конструкции – стационарные наземные рекламные конструкции на собственных опорах;
- рекламные конструкции, располагаемые на внешних конструктивных элементах зданий, строений и сооружений, а также остановочных пунктах движения общественного транспорта;

- рекламные конструкции, располагаемые на столбах освещения, опорах контактной сети.
- Первый тип наружной рекламы также разделяется на несколько категорий (табл. 1).

**Таблица 1**

**КАТЕГОРИИ ОТДЕЛЬНО СТОЯЩИХ РЕКЛАМНЫХ КОНСТРУКЦИЙ<sup>7</sup>**

По площади рекламного поля	По высоте размещения рекламного поля
Малогабаритные конструкции (площадь одного рекламного поля менее 6 м <sup>2</sup> )	Конструкции малой высоты (верхний край рекламного поля на высоте не более 4 м от поверхности размещения)
Крупногабаритные конструкции (площадь одного рекламного поля от 6 до 30 м <sup>2</sup> )	Конструкции нормальной высоты (верхний край рекламного поля на высоте 4-7 м от поверхности размещения)
Конструкции особо крупных форматов (площадь одного рекламного поля более 30 м <sup>2</sup> )	Конструкции увеличенной высоты (верхний край рекламного поля на высоте более 7 м от поверхности размещения)

Следует отметить, что размещать рекламные конструкции запрещено:

- на знаках дорожного движения, их опорах или любых иных приспособлениях, предназначенных для регулирования дорожного движения;
- на расположенных в Санкт-Петербурге памятниках истории и культуры, на культовых зданиях, кладбищах и территориях, прилегающих к ним в радиусе 50 м, без согласования с Комитетом по государственному контролю, использованию и охране памятников истории и культуры;
- в садах и парках, на их оградах; на территории заповедников (за исключением случаев проведения общегородских и праздничных мероприятий);
- если вновь размещаемая рекламная конструкция ухудшает видимость ранее размещенных рекламных конструкций.

В постановлении Правительства Петербурга «О выдаче разрешений на установку рекламных конструкций в Санкт-Петербурге» №904 от 25 июля 2006 г. [9] установлены допустимые расстояния между отдельно стоящими рекламными конструкциями. Так, например, для малогабаритных конструкций минимально допустимое расстояние составляет:

- в границах исторического центра города: 50 м – для малой высоты и 100 м – для нормальной и увеличенной высоты;
- в других районах города: 70 м – для малой высоты и 200 м – для нормальной и увеличенной высоты.

В данном документе также установлено, что разрешения на установку рекламных конструкций выдает представитель Комитета по взаимодействию со средствами массовой информации ГУ «Городская реклама и информация». Оно же следит и за соблюдением правил в области наружной рекламы. Но это актуально только для Петербурга. Заявитель для получения разрешения об установке рекламы подает заявление со сведениями о ее территориальном размещении, внешнем виде и технических параметрах, предоставляет данные о государственной регистрации юридического лица или индивидуального предпринимателя (или паспорт, если это физическое лицо) и оплачивает госпошлину. А в случае, когда имущество, на котором размещается конструкция, расположено на частной территории, необходимо еще предоставить разрешение собственника. Остальные

<sup>6</sup> Сайт «Время рекламы», <http://advtime.ru/news/konflikt/2007/120211.html>.

<sup>7</sup> Постановление Правительства Санкт-Петербурга «О выдаче разрешений на установку рекламных конструкций в Санкт-Петербурге» №904 от 25 июля 2006 г., приложение 2.

необходимые документы должны собрать сотрудники информации ГУ «Городская реклама и информация» и не позднее чем через два месяца предоставить заявителю разрешение или отказ.

Заявитель также может самостоятельно собрать все требуемые документы, что должно сократить время рассмотрения заявления в комитете. Для этого ему нужно получить соответствующие разрешения в следующих инстанциях:

- Комитет по градостроительству и архитектуре;
- Комитет по государственному контролю, использованию и охране памятников истории и культуры;
- Комитет по благоустройству и дорожному хозяйству;
- Государственная административно-техническая инспекция;
- Государственная инспекция безопасности дорожного движения.

Необходимо учесть и причины возможного отказа в выдаче разрешения на установку рекламной конструкции:

- несоответствие проекта рекламной конструкции и ее территориального размещения требованиям технического регламента;
- несоответствие установки рекламной конструкции в заявленном месте схеме территориального планирования или генеральному плану;
- нарушение требований нормативных актов по безопасности движения транспорта;
- нарушение внешнего архитектурного облика сложившейся застройки;
- нарушение требований законодательства РФ об объектах культурного наследия народов РФ, их охране и использовании.

Немаловажный вопрос – плата за размещение рекламодателей.

Помимо оплаты изготовления рекламной конструкции, разработаны тарифные расценки платы за право размещения объектов наружной рекламы и информации на землях общего пользования, объектах благоустройства, зданиях, сооружениях и объектах, находящихся в ведении городского управления. Такие тарифы разрабатываются для каждого города (области, региона) отдельно. Мы будем рассматривать требования Комитета по печати и взаимодействию со СМИ по Петербургу и Ленинградской области.

Комитет разработал отдельные способы вычисления размера платы для всех типов рекламодателей, за исключением перечисленных в табл. 2 [10].

Общая параметрическая формула расчета платы (в у.е.):

$$A = A_0 * S * I * E1 * E2 * E3 * E4 * E6 * E7 * E8 * E9 * E10,$$

где

**A** – размер платы, у.е.;

**n** – ставка платы за 1 м<sup>2</sup> рекламной поверхности в месяц (22 у.е.);

**S** – общая площадь рекламной поверхности рекламодателя в м<sup>2</sup> (определяется по специальной таблице [10]);

**I** – оплачиваемый период в месяцах;

**E1** – коэффициент, отражающий зависимость размера платы одного квадратного метра от площади **S**;

**E2** – коэффициент, учитывающий особенности размещения отдельных типов объектов наружной рекламы и информации (определяется по специальной таблице [10]);

**E3** – коэффициент, учитывающий место размещения рекламодателя на территории города, в т.ч. по кате-

гориям городских зон архитектурно-исторической значимости (определяется по специальной таблице [10]);

**E4** – коэффициент, учитывающий зависимость размера платы от условий обзора рекламодателя, определяемый количеством рекламных поверхностей (сторон) (определяется по специальной таблице [10]);

**E6** – коэффициент, учитывающий зависимость размера платы от периода предоплаты по договору размещения (определяется по специальной таблице [10]);

**E7** – коэффициент, учитывающий социальную значимость устанавливаемого рекламного оборудования (определяется по специальной таблице [10]);

**E8** – коэффициент, учитывающий временное ограничение визуального восприятия рекламодателя (определяется по специальной таблице [10]);

**E9** – коэффициент, учитывающий специфику содержания размещаемой на рекламодателе информации или рекламы (определяется по специальной таблице [10]);

**E10** – коэффициент, учитывающий права третьих лиц на здания, сооружения, земельные участки, используемые для размещения рекламодателя (определяется по специальной таблице [10]).

Мы не перечисляем здесь все таблицы по рассматриваемым коэффициентам, применяемым в формуле, с которыми читатель может самостоятельно ознакомиться в первоисточнике [10].

Для отдельной группы рекламно-информационных объектов и рекламодателей размер платы определяется по формуле:

$$A = A_0 * I * E3 * E6 * E8 * E10,$$

где **A<sub>0</sub>** – фиксированная ставка платы за каждый рекламно-информационный объект в месяц в у.е. (см. табл. 2).

Таблица 2

#### ВИДЫ РЕКЛАМОНОСИТЕЛЕЙ ПЕРВОЙ ГРУППЫ

Вид	Размер ставки <b>A<sub>0</sub></b> у.е.
Вывески, размещенные на стенах зданий, выполненные любым способом, за исключением размещаемых без оплаты вывесок <sup>8</sup>	Менее 2 м <sup>2</sup> – 33; 2-5 м <sup>2</sup> – 44; 5-10 м <sup>2</sup> – 55; 10-15 м <sup>2</sup> – 66; 15-20 м <sup>2</sup> – 88; 20-30 м <sup>2</sup> – 110; 30 и более м <sup>2</sup> – 132
Отдельно стоящий столб-указатель, носящий информационный характер	55
Одна сторона ограждения временного (сезонного) предприятия сферы обслуживания, кафе в случае размещения в таком наружной рекламы	33
Объекты, пришвартованные к причальным стенкам или набережным (за искл. плавающих транспортных средств)	400
Выносной рекламодатель	33
Рекламно-информационная установка в виде объемного пространственного объекта (за искл. типового рекламного оборудования – тумб, стенов, лайтпостеров, биллбордов и т.д.)	Цена договорная

По последнему пункту табл. 2, как правило, размер платы для рекламно-информационных установок в ви-

<sup>8</sup> Кроме вывесок размером менее 1 м<sup>2</sup>, размещенных на фасаде здания в районе входных дверей в помещение, занимаемое владельцем вывески, в пределах 10 метров от этого помещения; вывесок, горизонтальных и вертикальных кронштейнов гос. учреждений, финансируемых из бюджета города или федерального бюджета.

де объемно-пространственных объектов определяется по следующей формуле:

$$A = A_0 * S * 0,3,$$

где  $A_0$  – ставка платы за 1 м<sup>2</sup> рекламной поверхности в месяц, равна 22 у.е.;

$S$  – площадь боковой поверхности цилиндра, в который полностью вписывается рекламно-информационная установка.

### Пример 7

Организация – владелец книжного магазина, расположенного в городской зоне 3-й категории, изготавливает и устанавливает собственный рекламный щит размером 3\*6 м неподалеку от магазина. Помимо стоимости изготовления и установки щита, ей необходимо внести плату в городской бюджет за размещение щита на территории, находящейся в собственности Санкт-Петербурга. Размер платы рассчитывается по первой приведенной выше формуле:

$$A = A_n * S * I * E1 * E2 * E3 * E4 * E6 * E7 * E8 * E9 * E10,$$

где

$$A_0 = 22 \text{ у.е.};$$

$$S = 18 \text{ м}^2;$$

$$I = 12 \text{ мес.};$$

$$E1 = 0,35 + 1,3 / 36 = 0,39;$$

$$E2 = 1;$$

$$E3 = 1;$$

$$E4 = 0,9;$$

$$E6 = 0,85;$$

$$E7 = 1;$$

$$E8 = 1;$$

$$E9 = 1;$$

$$E10 = 1.$$

Т.е.

$$A = 22 * 18 * 12 * 0,39 * 1 * 1 * 1 * 0,9 * 0,85 * 1 * 1 * 1 * 1 = 1417,76 \text{ (у.е.)}.$$

Как видно из примера, параметры для определения коэффициентов, не подпадающие под табличные категории, принимаются за единицу.

Существует еще один достаточно интересный коэффициент – повышающий (понижающий) плату за размещение наружной рекламы на федеральных дорогах и в зонах населенных пунктов<sup>9</sup> (табл. 3).

Таблица 3

#### РАЗМЕРЫ ПОВЫШАЮЩИХ (ПОНИЖАЮЩИХ) КОЭФФИЦИЕНТОВ ОПЛАТЫ ЗА РАЗМЕЩЕНИЕ ОБЪЕКТОВ НАРУЖНОЙ РЕКЛАМЫ

№	Территория	Размер
1	Дорога Европейской сети маршрутов, <b>E</b>	1,75
2	Магистральные дороги общегосударственного значения, <b>M</b>	1,5
3	Прочие дороги общегосударственного значения, <b>A</b>	1,0
4	Главная улица, пешеходная улица, центральная часть населенного пункта	1,25
5	Магистральная улица населенного пункта	1,0
6	Улица в жилой застройке населенного пункта	0,5

Говоря же о рекламе на транспорте, отметим, что не допускается:

- распространение звуковой рекламы с использованием транспортных средств, а также звуковое сопровождение

<sup>9</sup> Постановление Правительства Ленинградской области от 20 июня 2006 г. №190.

рекламы, распространяемой с использованием транспортных средств;

- использование транспортных средств исключительно или преимущественно в качестве передвижных рекламных конструкций с 1 января 2007 г.;
- размещение рекламы на транспорте специальных и оперативных служб с предусмотренной требованиями технического регламента определенной цветографической окраской; оборудованном устройствами для подачи специальных световых и звуковых сигналов; федеральной почтовой связи, на боковых поверхностях которых расположены по диагонали белые полосы на синем фоне; предназначенном для перевозки опасных грузов.

Второй пункт ограничений транспортной рекламы отличает РФ от стран западных стран, в которых такой тип рекламы весьма распространен. Однако рекламодатели часто обходят данное ограничение, регистрируя транспортное средство (используемое как передвижная рекламная конструкция) как обычное транспортное средство.

### 3. РЕКЛАМА В СМИ

Реклама, размещаемая в средствах массовой информации, регламентируется ФЗ «О рекламе» в соответствии с требованиями, установленными к самим средствам массовой информации в Законе о СМИ.

Например, в ФЗ «О рекламе» говорится, что прерывание телепрограммы или телепередачи рекламой должно предваряться сообщением о последующей трансляции рекламы, за исключением прерывания спонсорской рекламой. Поэтому перед трансляцией самих рекламных роликов мы видим стилизованные заставки, как правило, с логотипом телеканала.

Рассмотрим, к примеру, запреты для рекламы на телевидении. Не допускается:

- прерывать рекламой и совмещать с рекламой способом «бегущей строки» религиозные телепередачи и телепередачи продолжительностью менее чем 15 минут;
- прерывать рекламой, в том числе спонсорской, трансляцию агитационных материалов, распространяемых в телепрограммах и телепередачах в соответствии с законодательством РФ о выборах и законодательством РФ о референдуме;
- распространение рекламы в дни траура, объявленные в РФ.

Иные передачи могут прерываться рекламой столько раз, сколько пятнадцатиминутных периодов включают в себя эти передачи, а также дополнительно спонсорской рекламой непосредственно в начале и непосредственно перед окончанием передачи при условии, что общая продолжительность такой спонсорской рекламы не превышает 30 секунд.

Аналогичные запреты и требования применимы и к рекламе на радио.

Однако все приведенные требования не распространяются на теле- и радиопрограммы, которые зарегистрированы в качестве средств массовой информации, специализирующихся на сообщениях и материалах рекламного характера, и транслируются на основании лицензии на вещание, при условии, что в таких программах продолжительность рекламы составляет 80% и более времени фактического вещания в течение суток. Также они не распространяются на:

- размещаемую в программах информацию о передачах, транслируемых по соответствующему каналу;
- сообщения о названии радиопрограммы и частоте ее вещания, а также иную информацию о данной радиопрограмме;
- логотип телепрограммы и информацию о данной телепрограмме.

Говоря о рекламе в периодических печатных изданиях, если издание не специализируется на сообщениях и материалах рекламного характера, то рекламное сообщение должно сопровождаться пометкой «реклама» или «на правах рекламы». Объем рекламы в таких изданиях должен составлять не более чем 40% объема одного номера периодических печатных изданий. Это требование не распространяется на периодические печатные издания, которые зарегистрированы в качестве специализирующихся на сообщениях и материалах рекламного характера и на обложке и в выходных данных которых содержится информация о такой специализации.

Распространение рекламы по сетям электросвязи, в том числе посредством использования телефонной, факсимильной, подвижной радиотелефонной связи, допускается только при условии предварительного согласия абонента или адресата на получение рекламы. При этом реклама признается распространенной без предварительного согласия абонента или адресата, если рекламодатель не докажет, что такое согласие было получено. Рекламодатель обязан немедленно прекратить распространение рекламы в адрес лица, обратившегося к нему с таким требованием.

Нельзя использовать сети электросвязи для распространения рекламы с применением средств выбора и (или) набора абонентского номера без участия человека (автоматического дозвонивания, автоматической рассылки).

При справочном телефонном обслуживании (как платном, так и бесплатном), в том числе осуществляемом посредством подвижной радиотелефонной связи, реклама может предоставляться только после сообщения справки, запрашиваемой абонентом.

При предоставлении телефонных соединений на условиях повременной системы оплаты время, в течение которого распространяется реклама, не должно учитываться при определении стоимости такой услуги телефонной связи.

Размещение рекламы на почтовых отправлениях допускается только при наличии разрешения, выдаваемого федеральным органом исполнительной власти в области связи в определяемом Правительством РФ порядке.

#### 4. ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РЕКЛАМЕ

Для признания информации рекламой необходимо одновременное соблюдение нескольких критериев, которые мы рассмотрим ниже. В противном случае у организации могут возникнуть трудности с квалификацией понесенных расходов и подтверждением их экономической обоснованности для целей налогообложения.

Распространение любым способом. Сам факт распространения информации в интересах экономической деятельности является одним из наиболее важных признаков рекламы. К примеру, если компания приобрела или изготовила рекламную продукцию для собственных нужд и не выпустила ее в информационный оборот, то для целей исчисления налога на прибыль произведенные расходы не могут быть классифицированы как рекламные, так как материалы не были использованы для рекламы.

Рекламная информация должна относиться к определенной организации или к конкретным товарам и способствовать продвижению рекламируемого объекта на

рынке. ФАС Московского округа в постановлении от 15 сентября 2003 г. №КА-А40/6818-03 заключил, что размещение объявлений о вакансиях на замещение должностей не может быть квалифицировано как реклама. Несмотря на то, что подобные объявления формируют интерес к компании и предназначены для неопределенного круга лиц, они не способствуют реализации товаров, идей и начинаний. Еще один пример – постановление ФАС Северо-Западного округа от 28 октября 2004 г. №А26-4146/04-213, в котором суд признал неправомерным отнесение к рекламным расходам затрат на публикацию объявлений о продаже товаров, поскольку не усмотрел непосредственной связи размещенной информации с деятельностью организации-продавца. Однако эффективность произведенных расходов не связывают с квалификационными признаками рекламной кампании. Иными словами, если выручка от реализации продукции после проведения рекламной акции не увеличилась, это не означает, что затраты на рекламу не содействовали реализации продукции<sup>10</sup>.

Распространение среди неопределенного круга лиц. На практике это условие вызывает наибольшее количество споров, в основном связанных с массовой адресной рассылкой предложений приобрести тот или иной товар. Налоговые органы считают, что подобные акции следует признавать рекламными. Арбитражные суды расценивают адресную рассылку как заключение договора с конкретным лицом, то есть речь идет о многочисленных индивидуальных офертах, а не о публичной. Кроме того, в связи с адресностью предложений, присущей массовой рассылке, суды указывают на то, что даже случайная выборка конкретных адресатов рассматривается как способ формирования перечня конкретных лиц, что не позволяет отнести информацию, направляемую им, к рекламной<sup>11</sup>.

Реклама должна формировать и поддерживать интерес к товару. Далеко не всякая информация о деятельности организации относится к рекламной. Например, не является рекламой размещение банком информации о курсе валют, поскольку этот курс может существенно и не в пользу клиентов отличаться от курса, применяемого другими кредитными учреждениями, что для банка может быть невыгодно<sup>12</sup>. Даже если эта информация распространяется среди неопределенного круга лиц в соответствии с требованиями законодательства, то такие действия не классифицируются как реклама. Это положение соблюдается даже в тех случаях, когда выполняются все критерии отнесения информации к рекламной<sup>13</sup>. Не относится к рекламе информация об изготовителе, исполнителе или продавце (наименование юридического лица организации, место ее нахождения, режим работы и т.п.), размещаемая на вывесках<sup>14</sup>. Это же касается публикации годового отчета банка<sup>15</sup>.

<sup>10</sup> Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 31 марта 2004 г. №Ф04/1665-305/А46-2004.

<sup>11</sup> Постановление ФАС Московского округа от 18 февраля 2002 г. №КА-А40/418-02.

<sup>12</sup> Постановление ФАС Северо-Западного округа от 16 июня 2003 г. №А26-4578/02-211.

<sup>13</sup> Постановление ФАС Северо-Западного округа от 3 сентября 2002 г. №А56-14264/02.

<sup>14</sup> Письмо Минфина РФ от 25 мая 2005 г. №03-06-05-04/139.

<sup>15</sup> Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 8 июня 2000 г. №А33-2/00-С3-Ф02-989/00-С1.

## 5. ВКЛЮЧЕНИЕ ЗАТРАТ НА МАРКЕТИНГОВЫЕ КОММУНИКАЦИИ В РАСХОДЫ ПРИ РАСЧЕТЕ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ

Налог на прибыль — прямой налог, взимаемый с прибыли организации (предприятия, банка, страховой компании и т.д.). Прибыль для целей данного налога определяется как полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов (гл. 25 НК РФ [3]).

Расходы, связанные с производством и реализацией, включают в себя (ст. 253 п. 1 [3]):

- расходы, связанные с изготовлением (производством), хранением и доставкой товаров, выполнением работ, оказанием услуг, приобретением и (или) реализацией товаров (работ, услуг, имущественных прав);
- расходы на содержание и эксплуатацию, ремонт и техническое обслуживание основных средств и иного имущества, а также на поддержание их в исправном (актуальном) состоянии;
- расходы на освоение природных ресурсов;
- расходы на научные исследования и опытно-конструкторские разработки;
- расходы на обязательное и добровольное страхование;
- прочие расходы, связанные с производством и (или) реализацией.

Расходы на рекламу относятся к прочим расходам, связанным с производством и (или) реализацией, они описаны в п. 4. ст. 264 НК РФ.

Нормирование затрат на рекламу описано в п. 4 ст. 264 НК РФ (табл. 4).

Таблица 4

### УЧЕТ ЗАТРАТ НА РЕКЛАМУ В НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ

Расходы, которые учитываются в полном объеме (не нормированы и не ограничены в размере) <sup>16</sup>	Расходы, учитываемые в пределах норматива 1% от выручки
Расходы на рекламные мероприятия через СМИ (в том числе объявления в печати, передача по радио и телевидению) и телекоммуникационные сети; расходы на световую и наружную рекламу, включая изготовление стендов и рекламных счетов; расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат-образцов и демонстрационных залов, изготовление рекламных брошюр и каталогов; расходы на оценку товаров, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании	Расходы на приобретение (изготовление) призов, вручаемых победителям розыгрышей во время проведения массовых рекламных кампаний; расходы на иные виды рекламы, не указанные в первом столбце таблицы (не указанные в абз. 2-4 п. 4. ст. 264 НК РФ)

В налоговом учете больше всего разногласий вызывают три типа рекламных расходов: на рекламу имиджа компании, на адресную рекламу и на рекламу в поддержку контрагентов. Рассмотрим на примерах, какие именно проблемы могут возникнуть при учете данных групп затрат.

### Имиджевая реклама

Предположим, компания покупает на телевидении эфирное время для сюжетов о своей благотворительной деятельности или оплачивает публикацию в газете, в которой рассказывается о комфортных условиях, созданных на рабочих местах, о социальных и образова-

тельных программах, созданных для работников, и т.п. В данном случае оплаченные сюжеты и публикации не рассказывают о товарах и услугах, и нет уточнения, что данный материал идет «на правах рекламы».

Налоговая служба, в соответствии с тем же законом о рекламе, может сделать два вывода:

- во-первых, данная информация не является рекламой (а значит, при налоговом учете эти расходы нельзя отнести к прочим, связанным с производством и реализацией, с целью уменьшения налоговой базы);
- во-вторых, данные публикации и сюжеты никак не влияют на прибыль компании, следовательно, расходы на них экономически необоснованны (а значит, их вообще никак нельзя учесть).

Такое толкование закона некорректно, так как в ст. 3 ФЗ «О рекламе» прописано, что объектом рекламирования может быть не только товар, но и его изготовитель или продавец, а также результаты интеллектуальной деятельности компании или мероприятия, которые привлекают внимание потенциальных потребителей. Покупатель, к примеру, интересующийся футболом, с большой вероятностью купит товар той компании, которая спонсирует развитие детских футбольных школ. Таким образом, цель данных рекламных роликов — создание положительного образа компании, т.е. их можно отнести к имиджевой рекламе, расходы на которую признаны законными<sup>17</sup>.

Обосновать создание имиджа «ответственного работодателя» в рекламе можно по-другому: такой имидж влияет на деловую репутацию компании, что в свою очередь привлекает контрагентов, позволяя в будущем расширить рынки сбыта. То есть реклама направлена не на потребителя, а на потенциальных инвесторов и партнеров<sup>18</sup>.

### Адресная реклама

Когда компания рассылает по почте подарки (или письма) людям, которые недавно приобрели у нее ценные и дорогие товары, или отправляет перед праздником коробки шоколадных конфет, сувениры и другие презенты со своим логотипом контрагентам и самым важным клиентам, элемент неопределенности исчезает. А это напрямую противоречит определению рекламы и лишает возможности учета данных расходов как рекламных.

В примере 8 показано, что затраты на адресную рекламу лучше действительно просто включать в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, не относя их к рекламным. Важно помнить, что НК РФ ограничивает перечень прочих расходов, связанных с производством и реализацией, так что предприятие вправе самостоятельно относить на прочие расходы любые документально подтвержденные и экономически обоснованные затраты, которые способствовали предпринимательской деятельности<sup>19</sup>.

### Пример 8<sup>20</sup>

В деле №КА-А40/7346-05, которое было рассмотрено ФАС Московского округа в августе 2005 г., компания отстояла расходы на рассылку предложений приобрести товар и получить подарок. Данная рассылка была адресована потенциальным покупателям определенного возраста и увлечений.

<sup>17</sup> Постановление ФАС Северо-Западного округа от 14 сентября 2007 г. №А42-14020/2005.

<sup>18</sup> Постановление ФАС Северо-Западного округа от 28 ноября 2005 г. №А42-7239/04-28.

<sup>19</sup> Ст. 252 НК РФ.

<sup>20</sup> Сайт «Время рекламы» // <http://advtime.ru/news/konflikt/2007/120211.html>.

<sup>16</sup> Абз. 2-4 п. 4. ст. 264 НК РФ.

Рассматривая данное дело, судьи пришли к выводу, что компания вправе списать расходы на рассылку на основании подп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ (т.е. на прочие расходы, связанные с производством и реализацией). Ведь затраты на приобретение подарков способствовали продвижению компании на рынке.

При этом довод налогового органа о том, что подарки передавались безвозмездно, был отклонен, поскольку судьи приняли во внимание объяснение налогоплательщика, сводящееся к следующему: стоимость подарков была включена в цену товаров, а сами подарки получали только те покупатели, которые ранее приобрели не менее двух товаров компании.

Другой пример, когда основной деятельностью организации является торговля товарами по почте. В данном случае предприятие, используя базу данных потенциальных клиентов, рассылает каталоги своей продукции с целью привлечения новых клиентов. Затраты на эти каталоги нельзя признать рекламными. Но ничто не мешает организации списать их в уменьшение налогооблагаемой прибыли как прочие расходы, так как данные затраты напрямую связаны с реализацией<sup>21</sup>.

Помимо этого, организация может попытаться доказать безадресность данных видов рекламы, аргументируя тем, что адресная рассылка напрямую не предполагает ограниченного круга лиц, которые получают рекламную информацию. Рассмотрим, к примеру, рекламу на квитанциях. Очевидно, что такую рекламу может видеть не только владелец квартиры, но и любой другой человек, проживающий по данному адресу, скажем, член семьи. Таким образом, нельзя однозначно определить, что рекламная информация на квитанциях не является рекламой. Однако из-за отсутствия арбитражной практики по данному вопросу утверждать о действительности данного аргумента нельзя.

Реклама, направленная на поддержку контрагента. Когда компания рекламирует чужой товар, рекламные услуги оказываются в пользу третьих лиц. В НК РФ сказано, что включить в состав прочих расходов можно лишь затраты на рекламу произведенных, приобретенных или реализуемых товаров (работ и услуг). Таким образом, затраты на рекламу продукции контрагента не являются рекламными расходами. Кроме того, объем продаж другой компании напрямую не влияет на прибыль налогоплательщика, значит, такие расходы не являются экономически обоснованными.

Организации необходимо доказать, что реклама чужого товара ведется не по собственной прихоти, а в связи с условиями договора. При этом собственное название должно упоминаться в рекламе. Например, организация-посредник, продавая недвижимость, направляет покупателей не в строительную компанию, а приглашает к себе и самостоятельно оформляет договор купли-продажи. Кому же на самом деле принадлежит эти квартиры, налоговую службу уже не должно интересовать. Суд в этом случае наверняка поддержит налогоплательщика<sup>22</sup>.

Другой пример. Торговый комплекс, проводящий рекламные акции, маркетинговые исследования и другие мероприятия с целью продвижения товара других организаций – арендаторов этого торгового комплекса. Также арендодатель оплачивает наружную рекламу на щитах и рекламные ролики, транслирующиеся по телевидению. В роликах, как правило, указывается, по-

мимо описания товара, и название торгового комплекса, где этот товар можно купить, что помогает привлечь новых арендаторов. Все эти действия должны быть прописаны в договоре аренды (т.е. по его условиям арендодатель обязан не только предоставить квадратные метры, но и оказать целый перечень услуг, в том числе провести рекламные кампании)<sup>23</sup>.

Поэтому если организации предстоит рекламировать чужой товар, важно учесть два момента: четко прописать в договоре, что она обязана заниматься рекламой товара контрагента, и указывать в данной рекламе как можно больше информации о себе.

Ряд рекламных расходов при расчете налога на прибыль НК РФ позволяет учитывать не в полном объеме, а лишь частично. Нормированию, к примеру, подлежит вычет по налогу на добавленную стоимость (НДС).

Налоговый вычет по НДС – это сумма, на которую налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога (в соответствии с требованиями ст. 71 [3]). Согласно п. 7 ст. 171 НК РФ, вычет «входного» НДС по представительским расходам и затратам на командировки должен соответствовать доле затрат, списанных в налоговом учете. На практике же налоговые органы разрешают засчитывать НДС только в пределах норматива (т.е. 1% от выручки – этот лимит установлен п. 4. ст. 264 НК РФ). В частности, об этом говорится в письме Министерства финансов РФ от 9 апреля 2008 г. №03-07-11/134: правило п. 7 ст. 171 НК РФ в Минфине РФ применяют и к рекламе.

### Пример 9<sup>24</sup>

ООО «Север» во 2-м квартале 2008 г. при проведении рекламной кампании оплатило агентству услуги по расклеиванию рекламных объявлений в подъездах жилых домов. Стоимость услуг составила 59 000 руб. (в т.ч. НДС 9 000 руб.). Такие рекламные расходы в налоговом учете нормируются.

Выручка организации за 1-е полугодие 2008 г. составила 4 000 000 руб. (без НДС). Предположим, что других нормируемых расходов на рекламу у компании не было. Предельная сумма расходов, включаемая в налоговую базу по налогу на прибыль, составит 40 000 руб. (1% от выручки). Налог на прибыль предприятие рассчитывает ежеквартально.

Следуя точке зрения Минфина РФ, во 2-м квартале 2008 г. НДС может быть принят к вычету только в сумме, приходящейся на рекламные расходы в пределах норматива. Эта сумма составит 7200 руб. (18% от 40 000 руб.).

Соответственно, оставшуюся сумму сверхнормативного НДС в размере 1800 руб. (9000 – 7200) в этом налоговом периоде принять к вычету нельзя, организации остается лишь списать ее на прочие расходы.

Арбитражная практика по вопросу, рассмотренному в примере 9, неоднозначна. В разных случаях толкование п. 7 ст. 171 НК РФ склоняется как в пользу налоговых органов, так и в защиту организаций, принявших к вычету НДС по рекламным расходам в полном объеме<sup>25</sup>. Однако смысл обращаться в суд в данном случае есть лишь тогда, когда сумма НДС, которую нельзя принять к вычету, значительна для организации.

Если же организация будет действовать в соответствии с требованиями Минфина РФ, то вполне возможна ситуация, когда налог, не принятый к вычету, можно

<sup>23</sup> Постановление ФАС Северо-Западного округа от 17 августа 2004 г. №А56-43525/03.

<sup>24</sup> Шилкин С. Сверхнормативный НДС по рекламным расходам: три спорные ситуации // Главбух. – 2008. – Август. – С. 36-39.

<sup>25</sup> Постановление ФАС Поволжского округа от 22 января 2008 г. №А55-5349/2007.

<sup>21</sup> Письмо УФНС по г. Москве от 10 августа 2006 г. №20-12/74671.

<sup>22</sup> Постановление ФАС Московского округа от 12 февраля 2007 г. №КА-А40/249-07.



Таблица 5

**ПОРЯДОК УДЕРЖАНИЯ НДФЛ С ПОДАРКОВ И ПРИЗОВ**

Призы	Подарки
Налог не удерживается, если суммарная стоимость призов и подарков, врученных гражданину за год, не превышает 4 000 руб.	
<b>Налог удерживается</b>	
Приз деньгами: удерживается НДФЛ по ставке 35%; приз вещью: сообщить в налоговую службу о невозможности удержания, налог платит получатель приза по ставке: • 35%, если получатель резидент; • 30%, если нерезидент	Уведомить налоговую службу о невозможности удержать налог. Оплата производится получателем подарка по ставке: • 13%, если получатель резидент; • 35%, если нерезидент

Рассмотрим разницу в порядке налогообложения подарков и призов.

**Подарки**

Подарком является вещь, переданная безвозмездно (ч. 2 гл. 32 ГК РФ). Законодательные органы признают подарками сувениры с символикой организации (например, ручки и календари) в силу того, что в первую очередь они являются пригодными для использования вещами и лишь во вторую – рекламными носителями<sup>28</sup>. Зато каталоги и буклеты подарками не признаются, так как никакой экономической выгоды для получателя не несут, а значит, налог с них платить не надо.

Как показано в табл. 5, если стоимость врученных в течение года подарков не превышает 4 000 руб., то облагать налогом стоимость подарка не придется. Если же она больше установленной суммы, у компании возникают некоторые трудности. Так как подарок, передаваемый в рамках рекламной акции, всегда является вещью, то удержать НДФЛ с его стоимости компания-даритель не может. Ей придется собирать паспортные данные получателей, а также уведомить налоговые органы о невозможности удержать налог в письменной форме и приложить справки 2-НДФЛ в течение месяца от даты вручения. В противном случае компании грозит штраф (по 50 руб. с каждой не предоставленной справке). Далее гражданину, получившему подарок, придет уведомление о необходимости заплатить налог.

**Призы**

Одна из наиболее популярных форм рекламной акции – стимулирующие лотереи. Гражданину, чтобы получить приз, необходимо проявить активность, например, принять участие в розыгрыше. Стоит отметить, что профессиональные организаторы азартных игр, имеющие соответствующую лицензию, от обязанностей налогового агента по НДФЛ освобождены. Все прочие компании, которые проводят розыгрыши в рекламных целях, должны удерживать налог (или уведомлять налоговую службу о невозможности удержания налога в общем порядке).

Как уже упоминалось, стоимость рекламных призов, не превышающих 4 000 руб. в год, налогом не облагается. Если стоимость больше, то придется удержать налог с суммы превышения по соответствующей ставке (см. табл. 5). Отчитаться о выплате налога на денежные призы организации необходимо до 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

будет полностью зачесть до конца года. Возможно это потому, что налог на прибыль рассчитывается в течение года нарастающим итогом, а НДС – поквартально. Таким образом, если рекламные расходы уложатся в норматив, сумму сверхнормативного НДС можно будет принять к вычету в конце года.

Минфин РФ же придерживается другой точки зрения: НДС по рекламным расходам подлежит вычету только в том периоде, когда признаются соответствующие расходы, а сверхнормативный НДС текущего периода вообще к вычету не принимается<sup>26</sup>. На практике, к сожалению, стоит придерживаться первого варианта расчета.

**Связи с общественностью**

Много вопросов возникает с расходами на это направление маркетинговых коммуникаций. Организация может осуществлять связи с общественностью собственными силами и с помощью сторонних организаций и предпринимателей.

По мнению налоговой службы, расходы на услуги PR-организаций, рекламных агентств, а также публикации статей без пометки «на правах рекламы», «реклама» не уменьшают налог на прибыль<sup>27</sup>, а сами расходы не признаются рекламными и не уменьшают налогооблагаемую базу. Существует мнение, что расходы на PR-публикации без таких пометок произведены с нарушением законодательства. Значит, они не могут быть признаны экономически обоснованными и, следовательно, не должны учитываться при расчете налога на прибыль. Что предпринять в этом случае?

В договоре с рекламными агентствами и организациями, специализирующимися на услугах по связям с общественностью, помимо указания, что исполнитель обязуется обеспечить публикации организации заказчика в указанных СМИ, можно оговорить размер и другие параметры публикаций. В договоре необходимо записать, что публикации призваны создать, сохранить или упрочнить положительное отношение к компании, способствовать продаже товаров и услуг фирмы. Необходимые фразы надо взять прямо из ФЗ «О рекламе».

Что касается пометки «на правах рекламы», то она не является классификатором публикации как подпадающей или не подпадающей под определение рекламы согласно ФЗ «О рекламе». Здесь речь идет лишь о нарушениях, а ответственность за распространение рекламной информации без пометки «на правах рекламы» должен нести рекламораспространитель (т.е. лицо, осуществляющее размещение и распространение рекламной информации), но не организация, деятельность которой описана в статье (рекламируется).

**6. НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В РЕКЛАМНЫХ АКЦИЯХ**

В случае, если организация в рамках рекламной акции раздает подарки или призы, необходимо помнить о налоге на доходы физических лиц (НДФЛ), который описан в гл. 23 НК РФ. Здесь также есть несколько важных моментов.

Ставки налога для подарков и призов различны. Удерживать налог компания обязана не во всех случаях (табл. 5).

<sup>26</sup> Письма Минфина РФ от 9 апреля 2008 г. №03-07-11/134 и от 11 ноября 2004 г. №03-04-11/201.

<sup>27</sup> Письмо Минфина РФ от 27 июня 2007 г. №03-03-08/1/418.

<sup>28</sup> Письмо Минфина РФ от 5 октября 2005 г. №03-05-01-04/283.

О вручении вещественного приза надо сообщить в налоговую службу, сам налог в этой ситуации должно уплатить лицо, получившее приз.

Если же организация, вручившая подарок или приз, не является налоговым агентом, то законодательство не обязывает ее вести учет граждан, получивших призы и подарки. Однако в случае, если один и тот же человек получил (выиграл) в течение одного года два подарка (приза), суммарная стоимость которых более 4 000 руб., выполнять обязанности налогового агента ей придется. Поэтому компании лучше вести персонализированный учет стоимости выданных подарков и призов в любом случае (для такого учета применяется форма 1-НДФЛ)<sup>29</sup>.

Кроме того, необходимо отметить, что призы и подарки – это разные типы доходов, а значит, не облагаемые 4 000 руб. надо учитывать при определении налоговой базы по каждому из них. То есть если компания выдала подарок за 2 000 руб. и вручила приз стоимостью 3 000 руб., то обязанности налогового агента не возникают.

## 7. ЕДИНЫЙ НАЛОГ НА ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В ОБЛАСТИ РЕКЛАМЫ

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (ЕНВД) для отдельных видов деятельности вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга и применяется наряду с общей системой налогообложения.

Список облагаемых налогов видов услуг указан в гл. 26.3 НК РФ, в том числе (подп. 10 и 11 п. 2 ст. 346.26 НК РФ):

- распространение и (или) размещение наружной рекламы;
- распространения и (или) размещение рекламы на автобусах любых типов, трамваях, троллейбусах, легковых и грузовых автомобилях, прицепах, полуприцепах и прицепах-ропусках, речных судах.

Платить единый налог на вмененный доход должны предприятия, которые распространяют и размещают наружную рекламу или рекламу на транспорте. Однако здесь также существует множество нюансов, способных вызвать затруднения у организаций при исчислении ЕНВД.

Рассмотрим подробнее основные ситуации, когда надо и не надо уплачивать налог на вмененный доход:

1. Размещение организацией рекламы о себе. Размещение рекламы о своих товарах не является предпринимательской деятельностью, поэтому ЕНВД в этом случае платить не надо<sup>30</sup>. В случае же, когда рекламное агентство размещает рекламу от имени организации-заказчика, само агентство не приобретает связанные с этой деятельностью права и обязанности. Их, по условиям договора, берет на себя организация-заказчик. Однако данная деятельность вообще не облагается ЕНВД.
2. Установка вывески или указателя с обязательной информацией о себе. Это сведения, которые компания обязано доводить до широкой общественности в соответствии со статьей Закона РФ от 7 февраля 1992 г. №2300-1 «О защите прав потребителей». К таким сведениям относятся

фирменное наименование организации, ее местонахождение, режим работы, и их распространение рекламой вообще не считается. Следовательно, необходимости платить ЕНВД в этой ситуации нет<sup>31</sup>.

3. Разрешение организацией разместить рекламу на своем земельном участке, здании или транспорте. Собственник недвижимости, транспорта, в этом случае, получает доход не от распространения рекламы, а от передачи агентству права на ее размещение, ЕНВД платить не надо.
4. Сдача в аренду средства наружной рекламы или транспортного средства. В данной ситуации компания получает доход за счет того, что передает имущество во временное пользование, ЕНВД платить не надо<sup>32</sup>.
5. Размещение рекламы на арендованных информационных носителях. Объектом обложения ЕНВД является деятельность по размещению и распространению наружной рекламы. От того, использует ли компания для этого собственные или арендованные средства наружной рекламы при ведении данной деятельности, это не зависит, ЕНВД платить в этом случае надо<sup>33</sup>.
6. Сдача в аренду крыши, фасада или поверхности транспортного средства. По сути, сдавать в аренду отдельные части здания или поверхности транспорта неправильно, так как фактически они являются лишь конструктивными элементами данных объектов. То есть, самостоятельными объектами аренды быть они не могут<sup>34</sup>. Поэтому в данном случае лучше оформлять договор на предоставление права размещать рекламу на данных конструкциях (см. п. 3).
7. Заключение договора на размещение рекламы с рекламным агентством. ЕНВД платить не надо.
8. Размещение рекламы на выносных штендерах или передвижных тележках. В НК РФ нет четкого ответа на вопрос о том, облагается ли реклама на выносных щитовых конструкциях (штендерах) ЕНВД. Однако там сказано, что под этот налог подпадает деятельность по размещению рекламы с использованием стационарных технических средств. Штендеры, так же как и передвижные тележки, этим условиям не соответствуют, следовательно, платить налог с деятельности по размещению на них рекламы не надо<sup>35</sup>. Стационарными средствами наружной рекламы (в целях исчисления ЕНВД) считаются любые конструкции:
  - размещенные на объектах недвижимого имущества (земля, здания, строения и т.п.) снаружи;
  - прочно связанные с такими объектами и не подлежат перемещению в течение срока их размещения в соответствующих рекламных местах.
9. Расположение рекламы внутри транспортного средства. В НК РФ сказано, что платить ЕНВД с деятельности по распространению рекламы на транспорте нужно, если рекламная информация:
  - размещена на автобусах любых типов, трамваях, троллейбусах, легковых и грузовых автомобилях, прицепах, полуприцепах и прицепах-ропусках или речных судах;
  - расположена на крышах или боковых поверхностях кузовов либо на установленных там рекламных щитах, табличках, электронных табло или иных средствах рекламы;
  - предназначена для неопределенного круга лиц и рассчитана на визуальное восприятие.
 Наружная это боковая сторона поверхности транспорта или внутренняя, в законодательстве конкретно не указано, и все же оснований для уплаты ЕНВД при размещении рекламы на внутренних боковых поверхностях транспорта нет<sup>36</sup>.
10. Распространение социальной рекламы. Такая реклама распространяется на безвозмездной основе, т.е. не на-

<sup>31</sup> Письмо Минфина РФ от 11 июня 2008 г. №03-11-04/3/51.

<sup>32</sup> Письмо Минфина РФ от 10 июня 2008 г. №03-11-04/3/265.

<sup>33</sup> Письмо Минфина РФ от 1 июля 2008 г. №03-11-04/3/305.

<sup>34</sup> Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 11 января 2002 г. №66.

<sup>35</sup> Письмо ФНС РФ от 14 апреля 2006 г. №ШС-8001/91.

<sup>36</sup> Письмо Минфина РФ от 17 марта 2006 г. №03-11-04/3/140.

<sup>29</sup> Письмо Минфина РФ от 14 ноября 2007 г. №03-04-06-01/392.

<sup>30</sup> Письмо Минфина РФ от 18 января 2008 г. №03-11-05/07.

правлена на систематическое получение прибыли от нее. Таким образом, в соответствии со ст. 346.26 НК РФ, под данный налог она не подпадает.

- Оказание услуг по разработке рекламы, монтажу, демонстрацию и переклейке рекламных плакатов. Такая деятельность не подпадает под ЕНВД, если по условиям договора она не входит в состав услуг по распространению рекламы, но с нее платятся другие налоги<sup>37</sup>.

Объекты наружной рекламы могут размещаться в различных муниципальных образованиях, на территории которых взимается ЕНВД. Где же уплачивать налог – по месту постановки организации на налоговый учет или по месту расположения рекламоносителей? В связи с тем, что мест расположения рекламоносителей может быть много, налоговые декларации по ЕНВД представляются и сам налог уплачивается по месту постановки на налоговый учет организации, занимающейся предпринимательской деятельностью в области наружной рекламы<sup>38</sup>.

### Литература

- Гражданский кодекс РФ от 18 декабря 2006 г. №230-ФЗ, принят Государственной думой Федерального Собрания РФ 22 ноября 2006 г.
- Кодекс РФ об административных правонарушениях от 30 декабря 2001 г. №195-ФЗ, принят Госдумой РФ 20 декабря 2001 г. в ред. Федерального закона от 6 декабря 2007 г. №333-ФЗ.
- Налоговый кодекс РФ от 31 июля 1998 г. №146-ФЗ, принят Госдумой РФ 16 июля 1998 г.
- Уголовный кодекс РФ от 13 июня 1996 г. №63-ФЗ.
- Федеральный закон «О рекламе» от 13 марта 2006 г. №38-ФЗ, принят Госдумой РФ 22 февраля 2006 г.
- Закон РФ «О средствах массовой информации» от 27 декабря 1991 г. №2124-1.
- Федеральный закон от 26 июля 2006 г. №135-ФЗ «О защите конкуренции».
- Закон РФ «О защите прав потребителей» от 7 февраля 1992 г. №2300-1/.
- Постановление Правительства Санкт-Петербурга «О выдаче разрешений на установку рекламных конструкций в Санкт-Петербурге» №904 от 25 июля 2006 г.
- Распоряжение Комитета по печати и взаимодействию со средствами массовой информации Правительства Санкт-Петербурга от 19 сентября 2005 г. №76-р «Об изменении размеров платы за пользование городскими объектами и территориями в целях размещения наружной рекламы и информации».
- Шилкин С. Сверхнормативный НДС по рекламным расходам: три спорные ситуации // Главбух. – 2008. – Август.
- Подпорин Ю. Кто свободен от «рекламного» ЕНВД // Главбух. – 2008. – Август.

*Климин Анастасий Игоревич*

*Турзай Юлия Николаевна*

### Ключевые слова

Реклама, Федеральный Закон «О рекламе», правовые нарушения в рекламе, платежи за наружную рекламу, налогообложение в рекламе

### РЕЦЕНЗИЯ

В настоящее время накоплена достаточно большая практика применения законодательных актов по регулированию рекламной деятельности организаций. Однако в научной литературе не встречается комплексной оценки существующей ситуации. Это относится как к организациям, выступающим в качестве рекламодателей, так и к организациям, осуществляющим предпринимательскую деятельность на

<sup>37</sup> Письмо Минфина РФ от 24 апреля 2008 г. №03-11-04/3/217.

<sup>38</sup> Письмо Минфина РФ от 1 октября 2007 г. №03-11-02/249.

рынке рекламных услуг. Большинство статей по рассматриваемой тематике посвящены рассмотрению отдельных случаев применения законодательных актов, анализу конкретных ситуаций, связанных с применением отдельных положений законодательной базы.

В отличие от этого, авторы статьи систематизировали имеющуюся информацию по различным направлениям правового регулирования рекламы. Они проанализировали основные аспекты применения Гражданского кодекса РФ, Налогового кодекса РФ, Кодекса РФ об административных правонарушениях, Федеральных законов «О рекламе», «О средствах массовой информации», «О защите конкуренции», «О защите прав потребителей», различных подзаконных актов федерального и местного уровня. В статье приведено много примеров и расчетов, иллюстрирующих рассматриваемые вопросы. Многие аспекты применения законодательных актов ранее не освещались в публикациях.

Научная новизна статьи заключается в том, что она позволяет получить комплексное и целостное представление о системе законодательных актов, регулирующих рекламную деятельность, установить взаимосвязи и дать представление о структуре взаимоотношений рекламодателей, участников рынка рекламных услуг, потребителей рекламы и государственных контролирующих органов в области соблюдения законов и уплаты налогов. Практическая значимость результатов исследования заключается в комплексном анализе примеров применения законодательных актов по различным направлениям регулирования рекламы с разных точек зрения.

*Кочнев Ю.Ю., д. э. н., профессор кафедры «Предпринимательство и коммерция» Санкт-Петербургского государственного политехнического университета*

## 9.2. ADVERTISING EFFORT LEGAL REGULATION

A.I. Klimin, Candidate of Science (Economic), Associate Professor of «Entrepreneurship and Commerce» Department;  
Y.N. Turzay, the Undergraduate

Saint-Petersburg State Polytechnical University.

In the article the emphasis is placed on system, complex illumination of problems of the legal regulation and correlation of different legislative acts at the solving problems of legal character in advertising.

There is a detailed consideration of followed courses:

- the fundamentals and legal authorities;
- the outdoor advertising;
- the advertising in Mass Media;
- features of the taxation in advertising;
- inclusion of costs for marketing communications in expenses at profit tax calculation;
- the tax to incomes of physical persons in advertising actions;
- the uniform tax to the made income at realization of enterprise activity in the advertising.

Theoretical content of the article is illustrated by the numerous examples from judiciary practice and advertising activity; the calculations of payments for objects of the outdoor advertising in St.-Petersburg and Leningrad region are resulted.

### Literature

- The Civil Code of the Russian Federation from 18.12.2006 №230-FZ.
- The Code of the Russian Federation about administrative violations from 30.12.01 №195-FZ (with the Additions and Amendments of 06.12.2007 N 333-FZ).
- The Tax Code of the Russian Federation from 31.07.1998 №146-FZ.
- The Criminal Code of the Russian Federation from 13.06.96 №63-FZ.
- The Federal Law «About advertising» from 13.03.06 N 38-FZ
- The Law of the Russian Federation «About mass media» from 27.12.1991, №2124-1.
- The Federal Law from 26.07.06 №135-FZ «About competition protection».

8. The Law of the Russian Federation «About protection of the consumers rights» from 7.02.92 №2300-1.
9. The governmental order of St.-Petersburg «About grant of permission to installation of advertising designs in St.-Petersburg « №904 от 25.07.06.
10. Committee on the press and interaction with mass media order of the Government of St.-Petersburg from 19.09.05 N 76-R «About changing of the sizes of a payment for using city objects and territories with a view of outdoor advertising and information placing».
11. S. Shilkin. The VAT above permitted standard under advertising expenses: three disputable situations // Glavbuch 2008 – august (15) 2008, p. 36-39.
12. U. Podporin Who is free from the uniform tax to the made income from advertising // Glavbuch 2008 – august (15) 2008, p. 46-51.

**Keywords**

Advertising, The Federal Law «About advertising», legal infringements in advertising, outdoor advertising payments, taxation in advertising.