

№ 03-08-РЗ/9491
от 05.03.2014 г.

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел запрос о порядке учета в целях налогообложения прибыли расходов на рекламу российской организации, одним из учредителей которой является резидент Германии, размер доли которого в уставном капитале составляет 0,6 процентов, и сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

В соответствии с подпунктом 28 пункта 1 статьи 264 Кодекса при исчислении налога на прибыль в составе прочих расходов учитываются расходы на рекламу. При этом к расходам на рекламу в целях главы 25 Кодекса относятся только расходы, указанные в абзацах 2-4 пункта 4 статьи 264 Кодекса, которые учитываются без ограничений.

Расходы на иные виды рекламы являются нормируемыми и подлежат включению в состав расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль, в размере не превышающем 1% выручки от реализации товаров, работ, услуг, которая определяется в соответствии с пунктом 4 статьи 249 Кодекса.

Таким образом, нормы Кодекса разделяют порядок учета в целях налогообложения прибыли расходов, признаваемых расходами на рекламу в целях главы 25 Кодекса, и расходы на иные виды рекламы.

При этом согласно статье 7 Кодекса если международным договором Российской Федерации, содержащим положения, касающиеся налогообложения и сборов, установлены иные правила и нормы, чем предусмотренные Кодексом и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами о налогах и (или) сборах, то применяются правила и нормы международных договоров Российской Федерации.

В отношениях между Российской Федерацией и Федеративной Республикой Германия действует Соглашение об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество от 29.05.1996г. (далее - Соглашение).

В пункте 3 Протокола к Соглашению предусмотрено, что расходы на рекламу, понесенные российской компанией с участием немецкой компании, для целей исчисления налога на прибыль организации учитываются в полном объеме при условии, что вычитаемые суммы не будут превышать суммы, которые согласовывались бы независимыми предприятиями при сопоставимых условиях.

Соглашение не содержит требований относительно доли участия резидента Германии в капитале российской организации для учета затрат на рекламу без ограничений, установленных Кодексом.

В рамках статьи 25 Соглашения компетентными органами государств было достигнуто обоюдное понимание того, что нормы пункта 3 Протокола к Соглашению применению не подлежат в случае, если отсутствует реальное экономическое основание для такого участия и когда такое участие в капитале осуществляется исключительно для получения преимуществ, предусмотренных в пункте 3 Протокола.

Кроме того, обращаем ваше внимание, что согласно пункту 1 статьи 31 Венской конвенции о праве международных договоров от 23.05.1969 г. договор должен толковаться добросовестно в соответствии с обычным значением, которое следует придавать терминам договора в их контексте, а также в свете объекта и целей договора.

Таким образом, с учетом вышеизложенного расходы на рекламу, в том числе подлежащие в соответствии с пунктом 4 статьи 264 Кодекса нормированию, подлежат учету в целях налогообложения прибыли организаций в полном объеме при условии, что они соответствуют требованиям пункта 3 Протокола касательно участия в капитале российской организации немецкого резидента, а вычет расходов на рекламу не превышает сумм, которые согласовывались бы независимыми предприятиями при сопоставимых условиях.

Заместитель директора Департамента

А.С.Кизимов