##### Финансовая Академия При Правительстве РФ

##### Кафедра Экономического Анализа и Аудита

##### Курсовая работа

##### на тему:

##### «Аудит расходов на рекламу»

##### Научный руководитель- к.э.н. Макальская А.К.

##### Выполнила- студентка гр. ВУ-4-2 Харина Екатерина.

##### Москва-2003г

##### Содержание

##### Введение………………………………………………………………………………...3

##### Глава 1. Нормативное регулирование………………………………………………...4

Глава 2. Бухгалтерский учет и аудит расходов на рекламу………………………….5

##### 2.1. Проверка первичных документы………………………………………….5

##### 2.2. Исчисление нормируемой величины расходов на рекламу……………..7

##### 2.3. Проверка правильности исчисления налога на рекламу………………..10

##### 2.4. Определение уровня существенности……………………………………13

Глава 3. Особенности учета и аудита рекламных расходов по их видам…………..15

##### 3.1. Публикации рекламного характера……………………………………….15

##### 3.2. Комната образцов реализуемого товара………………………………….16

##### 3.3. Участие в выставках……………………………………………………….17

##### 3.4. Оформление витрин товарами……………………………………………19

##### 3.5. Призы……………………………………………………………………….20

#####  3.6. Учет расходов на интернет………………………………………………..22

#####  3.7. Образцы продукции (товара)……………………………………………...23

#####  3.8. Изготовление визитных карточек…………………………………………24

##### Заключение……………………………………………………………………………...26

##### Приложения……………………………………………………………………………..27

##### Литература………………………………………………………………………………30

##### Введение.

Реклама - это распространяемая в любой форме, с помощью любых средств информация о физическом или юридическом лице, товарах, идеях и начинаниях (рекламная информация), которая предназначена для неопределенного круга лиц и призвана формировать или поддерживать интерес к этим физическому, юридическому лицу, товарам, идеям и начинаниям и способствовать реализации товаров, идей и начинаний (ст. 2 Федерального закона о рекламе).

В современных условиях хорошая реклама - одно из важных условий для продвижения на рынке продукции или услуг организации. Не менее важно правильно отражать эти расходы в бухгалтерском и налоговом учете.

Данная курсовая работа посвящена особенностям учета и аудит расходов на рекламу, как в целом, так и по их видам.

##### Глава 1. Нормативное регулирование

Основным законодательным актом, регулирующим отношения в процессе получения услуг по производству, размещению и распространению рекламы, является  Федеральный закон от 18.07.98 N 108-ФЗ "О рекламе" (далее Федеральный закон о рекламе). В нем содержится основное определение рекламы.

Если вы рекламируете товары,  подлежащие обязательной сертификации, то реклама должна сопровождаться пометкой "подлежит обязательной сертификации" (п. 4 ст. 5 Федерального закона о рекламе).

Если деятельность рекламодателя подлежит лицензированию, то при рекламе соответствующего товара, а также при рекламе самого рекламодателя последний обязан предоставлять, а рекламопроизводитель и рекламораспространитель обязаны требовать предъявления соответствующей лицензии либо ее надлежаще заверенной копии (п. 2 ст. 22 Федерального закона о рекламе).

Федеральный закон о рекламе не допускает недобросовестную, неэтичную, недостоверную, заведомо ложную и скрытую рекламу. В Законе определены виды ответственности за нарушения законодательства о рекламе. Однако с 1 июля 2002 г. вступает в действие Кодекс РФ об административных нарушениях (вводится в действие  Федеральным законом от 30.12.2001 № 196 ФЗ). Поэтому положения Федерального закона о рекламе в части административных наказаний за нарушения Закона о рекламе прекращают действие.

В частности, ст. 14.3 Кодекса РФ об административных нарушениях (КоАП)  предусмотрено, что нарушение рекламодателем, рекламопроизводителем или рекламораспространителем законодательства о рекламе (ненадлежащая реклама или отказ от контррекламы) влечет наложение административного штрафа:

- на должностных лиц - от сорока до пятидесяти минимальных размеров оплаты труда;

- на юридических лиц - от четырехсот до пятисот минимальных размеров оплаты труда.

Ограничения штрафа указаны в ст. 3.5 КоАП. Административный штраф за нарушение законодательства РФ о рекламе, налагаемый на должностных лиц и юридических лиц,  не может превышать для должностных лиц двести минимальных размеров оплаты труда, для юридических лиц - пять тысяч минимальных размеров оплаты труда.

Постановление по делу об административном правонарушении не может быть вынесено по истечении двух месяцев со дня совершения административного правонарушения, а за нарушение законодательства Российской Федерации о рекламе -  по истечении одного года со дня совершения административного правонарушения (ст. 4.5 КоАП).

В бухгалтерском учете затраты на рекламу отражаются в составе расходов по обычным видам деятельности в полном объеме. Однако при налогообложении прибыли они нормируются.

В 2001 году такие расходы можно было включать в себестоимость в пределах норм, утвержденных приказом Минфина России от 15 марта 2000 г. № 26н. Сумма рекламных расходов, которая учитывалась при налогообложении, зависела от объема выручки, полученной фирмой. Торговые организации вместо выручки использовали показатель валовой прибыли (разницы между покупной и продажной ценами товара). С 1 января 2002 года вступила в силу глава 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ. В этой главе установлен новый порядок нормирования рекламных расходов, а также приведен их перечень По НК РФ к этим расходам относятся:

– затраты на рекламу в средствах массовой информации (объявления в печати, трансляция по радио и телевидению и т. д.) и телекоммуникационных сетях (например, в сети Интернет);
– затраты на наружную рекламу (рекламные стенды и щиты);
– затраты на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, уценку товаров, потерявших свои качества при экспонировании;
– затраты на покупку призов, которые вручаются победителям конкурсов, проводимых в рамках рекламных кампаний.

По статье 264 НК РФ нормируются только расходы на покупку призов и «прочие виды рекламы». Эти расходы можно учитывать при налогообложении прибыли только в пределах 1 процента от выручки, которая облагается этим налогом. У многих бухгалтеров возник вопрос, что же относится к прочим видам рекламы. Являются ли расходы на рекламу, перечисленные в статье 264 НК РФ, прочими? Нужно ли их нормировать при налогообложении прибыли? Ответа на этот вопрос нет ни в НК РФ, ни в Методических рекомендациях по налогу на прибыль. *(Методические рекомендации по налогу на прибыль утверждены приказом МНС России от 26 февраля 2002 г. № БГ-3-02/98)*

Свою позицию недавно высказал Минфин России. Согласно письму Минфина России от 15 января 2002 г. № 04-02-06/2/3, к прочим видам рекламы относятся только те, которые не перечислены в статье 264 НК РФ. Именно эти расходы нормируются. Остальные затраты на рекламу учитываются при налогообложении полностью. Отметим, что в настоящее время планируется внести изменения в 25-ю главу НК РФ. Если эти изменения примут, нормироваться будут только те расходы, которые не указаны в статье 264 НК РФ, и затраты на покупку призов. Следовательно, мнение Минфина России будет закреплено законодательно.

Таким образом, к нормируемым (прочим) рекламным расходам можно отнести затраты на разработку, издание и распространение рекламных изделий (иллюстрированных прейскурантов, каталогов, брошюр, альбомов, проспектов, плакатов, афиш, рекламных писем, открыток и т. п.), эскизов этикеток, образцов оригинальных и фирменных пакетов и т. п.

**Глава 2. Бухгалтерский учет и аудит расходов на рекламу**

##### 2.1. Проверка первичных документы.

Аудиторская проверка должна начаться с проверки всех первичных документов, подтверждающих факт выполнения рекламных работ либо услуг.

Налоговым законодательством под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации (абз. 4 п. 1 ст. 252 НК РФ).

В соответствии с бухгалтерским законодательством все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных (типовых) форм первичной учетной документации (п. 12 и 13 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации).  Форматы бланков, указанные в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, являются рекомендуемыми и могут изменяться.

Если  форма документа не предусмотрена в этих альбомах, то форма документа утверждается организацией. Такой документ  должен содержать обязательные реквизиты, предусмотренные п.2 ст. 9 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете":

а) наименование документа;

б) дату составления документа;

в) наименование организации, от имени которой составлен документ;

г) содержание хозяйственной операции;

д) измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;

е) наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;

ж) личные подписи указанных лиц.

Для признания расходов на рекламу в качестве расходов по обычным видам деятельности необходимо иметь первичные документы, подтверждающие факт выполнения рекламных работ и услуг. Это могут быть:

- договор на оказание рекламных услуг;

- протокол согласования цен на рекламные услуги;

-документация, предоставляющая право размещения средства наружной рекламы и информации, оформленная в установленном порядке (свидетельство о праве размещения наружной рекламы, паспорт рекламного места, утвержденный дизайн-проект);

-акт сдачи-приемки выполненных работ (оказанных услуг), подписанный рекламораспространителем и рекламодателем;

-счета-фактуры от исполнителя рекламных услуг, оформленные в соответствии с требованиями Правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 № 914;

- документы, подтверждающие оплату рекламных услуг (платежное поручение, корешок приходного ордера);

- требование-накладная (ф.М –11)  и накладная на отпуск материалов на сторону (ф.М-15); лимитно-заборная карта (форма N М-8), утвержденные постановлением Госкомстата России от 30.10.97 N 71а) для оформления перемещения материалов, используемых в рекламных целях,

- требование-накладная Унифицированная форма N ТОРГ-12 и накладная на внутреннее перемещение, передачу товара (унифицированная форма N ТОРГ-13), утвержденнын постановлением Госкомстата России от 25.12.98 N 132) для оформления перемещения товаров, используемых в рекламных целях,

- расчетно-платежная ведомость (унифицированная форма N Т-49, утвержденная Постановлением Госкомстата России от 25.12.98 N 132) для учета заработной платы, начисленной в связи с производством рекламных расходов расчетно-платежная ведомость

- акт о списании товаров (готовой продукции)  в рекламных целях,

- акт об уценке товаров,

- Декларации по налогу на рекламу

- бухгалтерские справки-расчеты и др. документы.

Необходима также аудиторская проверка экземпляров печатных средств массовой информации с опубликованными рекламными объявлениями, аудио- или видеокассет с записью рекламы, эфирных справок с указанием дат, времени и продолжительности рекламных сообщений по радио и телевидению и других свидетельства фактического размещения рекламы, т.к. в  соответствии со ст. 21 Закона о рекламе рекламодатель, рекламопроизводитель и рекламораспространитель обязаны хранить материалы или их копии, содержащие рекламу, включая все вносимые в них последующие изменения, в течение года со дня последнего распространения рекламы.

**2.2. Исчисление нормируемой величины расходов на рекламу**

Одной из главных задач аудиторской проверки расходов на рекламу является проверка правильности исчисления нормируемой величины расходов на рекламу, принимаемых дл целей налогообложения прибыли. Это затрудняется тем, что бухгалтерское законодательство не содержит определения рекламы и рекламных услуг. В бухгалтерском учете расходы на рекламу учитываются в себестоимости продукции (работ, услуг) в полной сумме произведенных расходов, да и налоговое законодательство также  не имеет своего определения рекламы, однако перечисляет ее некоторые виды, принимаемые для целей налогообложения.

В целях налогообложения прибыли до 2002 года рекламные расходы нормировались. Величина норматива устанавливалась Приказом Минфина России и зависела от объема выручки от продажи продукции, включая налог на добавленную стоимость.

В 2002 году все рекламные расходы следует разделить на два вида:

- расходы, которые учитываются при налогообложении в полном объеме;

- расходы, которые учитываются при налогообложении в пределах 1 процента от выручки.

К ненормируемым расходам организации на рекламу относятся (ст. 264 п.4 НК РФ  с учетом поправок, внесенных Федеральным законом от 29 мая 2002 г. N 57-ФЗ "О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации»):

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

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

-   расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, изготовление рекламных брошюр и каталогов, содержащих информацию о работах и услугах, выполняемых и оказываемых организацией, и (или) о самой организации, на уценку товаров, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании.

Перечень ненормируемых расходов является закрытым. Все иные, не входящие в данный перечень рекламные расходы, а также расходы на приобретение (изготовление) призов, вручаемых победителям розыгрышей таких призов во время проведения массовых рекламных кампаний,  для целей налогообложения нормируются. Эти расходы можно учитывать при налогообложении прибыли только в пределах 1 процента от выручки. При этом в сумму выручки не включаются НДС и налог с продаж. Нормативные расходы на рекламу, как и сама прибыль, рассчитываются нарастающим итогом с начала года.

Исходя из приведенного перечня,  к нормируемым (прочим иным) рекламным расходам можно отнести затраты на разработку, издание и распространение (в частности, при реализации своей продукции)  плакатов, афиш, рекламных писем, открыток,  эскизов этикеток, образцов оригинальных и фирменных пакетов при непосредственном вручении клиенту или отправке по почте.

Можно предположить, что и другие виды рекламных услуг, соответствующих определению рекламы в Федеральном законе о рекламе,  будут отнесены в целях налогообложения к прочим видам рекламы.

Например, если  по договору с организацией физическое лицо представляет по телефону бесплатно физическим лицами или оптовым фирмам информацию о предприятии и его продукции, это следует рассматривать как распространение рекламы.

В то же время визитные карточки, выдаваемые покупателям дисконтные карты, объявление в газете о найме сотрудников, вывески не будут являться рекламой, потому что они не содержат информацию  о товарах и услугах, предлагаемых фирмой, и предназначены для ограниченного круга лиц,  в то время как реклама публична

**Пример:**

Торговая организация получила выручку от продажи продукции по итогам 1 квартала 2001 года - 120 000 руб. (в т.ч. НДС - 20 000 руб.).

Расходы на рекламную компанию продаваемой продукции составили 24 000 руб. (в т.ч. НДС - 4000 руб.)

По итогам 1-го полугодия 2001 года выручка от продажи продукции - 600 000 руб. (в т.ч. НДС - 100 000 руб).

Расходы на рекламную компанию продаваемой продукции в 1 полугодии составили 48 000 руб. (в т.ч. НДС - 8000 руб.)

Организация утвердила в учетной политике дату реализации для целей налогообложения “по отгрузке”.

В I квартале 2001 года, при объеме выручки от продажи продукции, включая НДС, до 30 млн. руб. предельный размер расходов на рекламу, учитываемых для целей налогообложения, составлял 5 процентов от объема выручки, а с 1 апреля – 7,5 процента от объема выручки.

В нашем примере нормативная величина расходов на рекламу в 1 квартале составит: 120 000 руб. х 5% = 6000 руб.

Сумма НДС, которая содержится в нормативной величине расходов на рекламу: 6000 руб. х 16,67% = 1000 руб.

Величина расходов на рекламу, принимаемая для целей налогообложения прибыли составит: 6000 - 1000 = 5000 руб.

Сверхнормативная величина расходов на рекламу без НДС: 24 000 - 4000 - 5000 = 15 000 руб.

Сумма НДС, приходящая на сверхнормативную величину расходов на рекламу: 4000 - 1000 = 3000 руб.

Списание принятых к вычету сумм НДС в части расходов на рекламу в пределах утвержденных норм отражается в учете: Дебет 68 Кредит 19.

Списание суммы НДС в составе сверхнормативных расходов на рекламу отражается по дебету счета 91-2 “Прочие расходы”

Эта сумма НДС не учитывается для целей налогообложения прибыли.

По строке 4.1.“з” Справки о порядке определения данных, отражаемых по строке 1 “Расчета (налоговой декларации) налога от фактической прибыли”, (Приложение № 4 к Инструкции МНС России от 15.06.2000 № 62 “О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций”, далее Справка) за 1 квартал 2001 года указываются сверхнормативные расходы на рекламу в размере 15 000 руб., а по строке 4.23. - сумма НДС по сверхнормативным расходам на рекламу в размере 3000 руб.

Предельный размер расходов на рекламу, принимаемый для целей налогообложения, за 1-е полугодие 2001 года определяется следующим образом:

- к выручке, отраженной в бухучете в I квартале 2001 года, применяются нормативы, действовавшие до 1 апреля;

- из выручки за 1-е полугодие 2001 года, исчисленной нарастающим итогом с начала года, вычитается выручка I квартала. К полученной сумме выручки применяются нормативы, утвержденные с 1 апреля.

Полученные две предельные величины расходов на рекламу (за 1 и 2 квартал) складываются. Это и будет предельный размер расходов на рекламу, учитываемых для целей налогообложения, за 1-е полугодие 2001 года.

В нашем примере предельный размер расходов на рекламу, которые могут быть приняты для целей налогообложения во II квартале 2001 года, равен 36 000 руб. ((600 000 руб. – 120 000 руб.) х 7,5%).

Сумма НДС, которая содержится в нормативной величине расходов на рекламу составит: 36 000 руб. х 16,67% = 6000 руб. Сумма расходов на рекламу без НДС – 30 000 руб.

Предельный размер расходов на рекламу (без НДС), которые могут быть приняты для целей налогообложения в 1-м полугодии 2001 года, составляет 35 000 руб. (5 000 + 30 000).

Сумма фактических расходов на рекламу, произведенных организацией в 1-м полугодии 2001 года, составляет без НДС 40 000 руб. (48 000 – 8000), то есть на 5000 руб. (40 000 - 35 000) превышает исчисленный предельный размер.

Поэтому в себестоимость для целей налогообложения включается только сумма расходов на рекламу в размере 35 000 руб.

Сверхнормативная величина расходов на рекламу без НДС - 5000 руб. (40 000- 35 000).

Сумма НДС, приходящая на сверхнормативную величину расходов на рекламу: 8000 - 7000 = 1000 руб.

Сумма превышения фактических расходов на рекламу над установленным нормативом в размере 5000 руб., увеличивающая налогооблагаемую прибыль организации, отражается по строке 4.1 “з” Справки за полугодие 2001 года, а по строке 4.23. - сумма НДС по сверхнормативным расходам на рекламу в размере 1000 руб.

Нормы расходов на рекламу, учитываемых при налогообложении прибыли, с 1 апреля 2001 года увеличены.

Поэтому для правильного расчета предельных величин расходов на рекламу, принимаемых при налогообложении прибыли, надо применять различные нормативы к выручке I квартала 2001 года и к выручке, отраженной в бухучете с 1 апреля.

Несмотря на то, что с 01.01.2002 норматив изменился, принцип учета остался прежним. И данный пример интересен в случае, если вновь изменится норматив на рекламные расходы.

Сравнительная таблица, показывающая изменения в нормативах для исчисления предельных размеров расходов на рекламу указана в приложении № 1

##### 2.3. Проверка правильности исчисления налога на рекламу.

Произведенные рекламные расходы подлежат обложению налогом на рекламу. В соответствии со ст. 15 Налогового кодекса Российской Федерации налог на рекламу является местным налогом. Он введен ст. 21 Закона РФ от 27.12.1991 № 2118-1 «Об основах налоговой системы в РФ».

В соответствии со ст. 4 Закона г. Москвы от 21 ноября 2001 г. N 59 "О налоге на рекламу" объектом налогообложения признаются:

- приобретение организацией или индивидуальным предпринимателем рекламных услуг (работ), состоящих в изготовлении и распространении с коммерческой целью в интересах экономической деятельности рекламодателя) информации о товарах (работах, услугах) и (или) о покупателях этих рекламных услуг (работ);

- рекламные работы, выполняемые рекламодателем самостоятельно, в том числе с привлечением рекламопроизводителя.

При этом распространением информации признается ее продвижение (информационное воздействие) при помощи средств массовой информации, каталогов, прейскурантов, справочников, листовок, афиш, плакатов, рекламных щитов, календарей, световых газет (бегущая строка или световая фиксированная строка) или при помощи других рекламных носителей. Распространением информации признается, в частности, распространение объявлений, извещений или сообщений.

Налоговая база определяется налогоплательщиком исходя из стоимости оказанных ему рекламных услуг (работ) либо расходов по самостоятельному выполнению работ, связанных с рекламой товаров (работ, услуг).

Сумма налога на рекламу  исчисляется исходя из стоимости оказанных налогоплательщику  рекламных услуг (работ) в действующих ценах и тарифах без налога на добавленную стоимость.

При самостоятельном выполнении работ, связанных с рекламой товаров (работ, услуг), налоговая база определяется исходя из фактически произведенных прямых  (материальные расходы, расходы на оплату труда, амортизационные отчисления на основные средства, непосредственно используемые при изготовлении средств распространения рекламы) и косвенных расходов. При этом доля косвенных расходов, подлежащих включению в стоимость рекламных работ для целей исчисления налога на рекламу, определяется исходя из процентного соотношения суммы прямых расходов на рекламу к общей величине прямых затрат, произведенных рекламодателем в отчетном периоде.

Начисление налога производится рекламодателем за тот налоговый период (квартал), в котором фактически произведены расходы на рекламу.

Налогом на рекламу облагаются как нормативные, так и сверхнормативные расходы на рекламу. Источником оплаты налога на рекламу являются финансовые результаты деятельности предприятия.

Налог на рекламу учитывается в составе расходов  на дату начисления (пп.1 п.7 ст.272 НК РФ). Он будет отнесен к  косвенным расходам, которые уменьшают доходы от реализации текущего месяца.

Сумма расходов на рекламу должна быть подтверждена документами (счетами-фактурами, актами сдачи-приемки работ или услуг, эфирными справками и т. д.- полный перечень в главе 2.1.- «Проверка первичных документов»). Необходимо учесть, что если аудируемая фирма учитывает выручку при налогообложении по методу начисления, то рекламные расходы уменьшают прибыль в том периоде, в котором были оформлены эти документы. Если фирма определяет доходы и расходы кассовым методом, то затраты на рекламу учитываются только после их оплаты.

Как указано выше, нормируемые расходы на рекламу учитываются при налогообложении в пределах 1 процента от выручки. В отличие от ранее действующего порядка в сумму выручки не включаются НДС и налог с продаж. Таким же образом нормируют расходы на рекламу торговые организации. Для расчета норматива они должны учитывать выручку от продажи товаров (без НДС и налога с продаж).

Рекламные расходы, учитываемые при налогообложении, должны быть указаны по строке 020 декларации по налогу на прибыль. Необходимо проверить, чтобы сумма сверхнормативных расходов не была отражена в декларации.

Налог на рекламу, в том числе начисленный по сверхнормативным расходам, уменьшает налогооблагаемую прибыль фирмы.

Сумма НДС по рекламным расходам, которые не уменьшают налогооблагаемую прибыль, к налоговому вычету не принимается и учитывается в составе прочих расходов. Исключение из этого порядка предусмотрено только для расходов по приобретению призов. Дело в том, что безвозмездная передача имущества (в частности, призов) облагается НДС. Поэтому сумма налога, уплаченная при покупке такого имущества, принимается к налоговому вычету в обычном порядке.

**Пример**.

Аудиторская фирма проверяет ООО "Альфа".

Данная организация занимается строительством. В I квартале 2002 года "Альфа" провела рекламную кампанию.

На основании имеющихся первичных документов, аудиторы подтвердили, что расходы организации составили:

- на телевизионную рекламу - 60 000 руб. (в том числе НДС - 10 000 руб.);

- на установку рекламного щита - 12 000 руб. (в том числе НДС - 2000 руб.);

- на распространение каталогов, брошюр и альбомов (прочие виды рекламы) -

180 000 руб. (в том числе НДС - 30 000 руб.).

Выручка организации за I квартал составила 6 000 000 руб. (в том числе НДС - 1 000 000 руб.).

Себестоимость строительных работ - 2 000 000 руб. В регионе, где работает "Альфа", взимается налог на рекламу по ставке 5 процентов. Для целей налогообложения организация учитывает выручку методом начисления.

Расходы на телерекламу и установку щитов учитываются при налогообложении прибыли в полном объеме, затраты на прочие виды рекламы - только в сумме 50 000 руб.

((6 000 000 руб. - 1 000 000 руб.) \*1%).

Сумма сверхнормативных рекламных расходов составит:

180 000 руб. - 30 000 руб. - 50 000 руб. = 100 000 руб.

Эта сумма не уменьшает налогооблагаемую прибыль ООО "Альфа" за I квартал.

Необходимо проверить, что бухгалтером "Альфы" сделаны следующие записи:

Дебет 44 субсчет "Расходы на рекламу в пределах норм" Кредит 60

*- 50 000 руб. (60 000 - 10 000) - отражены расходы на телевизионную рекламу;*

Дебет 19 Кредит 60

*- 10 000 руб. - учтен НДС по расходам на телевизионную рекламу;*

Дебет 44 субсчет "Расходы на рекламу в пределах норм" Кредит 60-

*10 000 руб. (12 000 - 2000) - отражены расходы по установке рекламного щита*;

Дебет 19 Кредит 60

*- 2000 руб. - учтен НДС по расходам на установку рекламного щита;*

Дебет 44 субсчет "Расходы на рекламу в пределах норм" Кредит 60

*- 50 000 руб. - отражены расходы по прочим видам рекламы (в пределах норм);*

Дебет 44 субсчет "Расходы на рекламу сверх норм" Кредит 60

*- 100 000 руб. - отражены расходы по прочим видам рекламы (сверх норм);*

Дебет 19 Кредит 60

*- 30 000 руб. - учтен НДС по расходам на прочие виды рекламы;*

Дебет 60 Кредит 51

*- 252 000 руб. (60 000 + 12 000 + 180 000) - оплачены рекламные расходы;*

Дебет 68 субсчет "Расчеты по НДС" Кредит 19

*- 12 000 руб. (10 000 + 2000) - принят к вычету НДС по телевизионной рекламе и расходам на установку щита;*

Дебет 68 субсчет "Расчеты по НДС" Кредит 19

*- 10 000 руб. (50 000 руб. х 20%) - принят к вычету НДС по расходам на прочие виды рекламы (в пределах норм);*

Дебет 91-2 Кредит 19

*- 20 000 руб. (100 000 руб. х 20%) - списан НДС по расходам на прочие виды рекламы (сверх норм);*

Дебет 62 Кредит 90-1

*- 6 000 000 руб. - отражена выручка от реализации;*

Дебет 90-3 Кредит 68 субсчет "Расчеты по НДС"

*- 1 000 000 руб. (6 000 000 руб. х 16,67%) - начислен НДС;*

Дебет 90-2 Кредит 20

*- 2 000 000 руб. - списана себестоимость строительных работ;*

Дебет 90-2 Кредит 44 субсчет "Расходы на рекламу в пределах норм"

*- 110 000 руб. (50 000 + 10 000 + 50 000) - списаны расходы на рекламу (в пределах норм);*

Дебет 90-2 Кредит 44 субсчет "Расходы на рекламу сверх норм"

*- 100 000 руб. - списаны расходы на рекламу (сверх норм);*

Дебет 99 Кредит 90-9

*- 2 790 000 руб. (6 000 000 - 1 000 000 - 2 000 000 - 110 000 - - 100 000) - определен финансовый результат.*

Налог на рекламу должен быть начислен 31 марта 2002 года (Налог на рекламу начисляется по итогам прошедшего квартала).

Для этого бухгалтер должен был сделать запись:

Дебет 91-2 Кредит 68 субсчет "Расчеты по налогу на рекламу"

*- 10 500 руб. ((50 000 руб. + 10 000 руб. + 150 000 руб.) \* 5%) - начислен налог на рекламу.*

**2.4. Определение уровня существенности.**

После проведения аудиторской проверки, возможна ситуация, когда при проведении налоговой проверки предприятию предъвлются штрафные санкции за занижение налогооблагаемой базы налога на прибыль. В данной ситуации следует учесть, что целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ. В том случае, когда аудиторы берут на себя дополнительную ответственность по проверке формирования налогооблагаемых баз предприятия, нужно рассматривать всю возникшую проблему в комплексе.

Аудиторскую фирму можно привлечь к ответственности. Но организации придется доказать вину аудиторов. Далеко не каждый бухгалтер и юрист знает о понятии существенности в аудите, о порядке определения выборки в ходе аудиторской проверки предприятия, о расчете аудиторского риска и о других специфических аудиторских определениях и понятиях.

Так, под достоверностью понимается степень точности данных финансовой (бухгалтерской)  отчетности, которая позволяет пользователю этой отчетности на основании ее данных  делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом  и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения.

Поэтому аудиторской организации разрешается выдавать положительные заключения даже при наличии ошибок в ведении учета на предприятии. Но вот количество (суммовой эффект - существенность) этих ошибок должно быть разумно. Аудиторская фирма, руководствуясь своими внутрифирменными и федеральными стандартами, может для каждого проверяемого предприятия устанавливать уровень существенности. Аудитор оценивает то, что является существенным, по своему профессиональному суждению, основываясь на внутрифирменных стандартах.

Использование принципа существенности при составлении аудиторского заключения означает, что в нем изложены все существенные обстоятельства, обнаруженные при проведении аудита; никакие иные существенные обстоятельства не были обнаружены аудиторской организацией при проведении аудита.

Аудитор рассматривает существенность как на уровне бухгалтерской отчетности в целом, так и в отношении остатка средств по отдельным счетам бухгалтерского учета групп однотипных операций и случаев раскрытия информации. В зависимости от рассматриваемого аспекта бухгалтерской отчетности возможны различные уровни существенности.

Поэтому, если при проверке аудиторов не обнаружилось превышения количества выявленных ошибок над уровнем существенности, они смело выдают положительное аудиторское заключение и не указывают выявленные недостатки в «Письменной информации руководству аудируемого предприятия».

Если в договоре между аудиторской фирмой и проверяемой организацией оговорен уровень и порядок определения существенности, то организация может потребовать от аудиторской фирмы компенсации за понесенный ущерб или пожаловаться на некачественно проведенный аудит.  Но только в том случае, если выявленные ошибки превышают оговоренный в договоре уровень.

В том же случае, когда по некоторым направлениям проверки выявились замечания, которые превышают уровень существенности, но не сильно влияют на общее положение предприятия,  аудиторы имеют право выдать модифицированное заключение.

Глава 3. Особенности учета и аудита рекламных расходов по их видам.

##### 3.1. Публикации рекламного характера

Среди поименованных в п. 4 ст. 264 НК РФ расходов на рекламные мероприятия через средства массовой информации названы объявления в печати, передача по радио и телевидению. Размер расходов на рекламные мероприятия через средства массовой информации в Налоговом кодексе не нормируется, и такие расходы являются косвенными, сумма которых согласно п.2 ст.318 НК РФ в полном объеме относится на уменьшение доходов от производства и реализации отчетного (налогового) периода.

Однако при учете  услуги по размещению рекламы на страницах периодических изданий следует учитывать, что оплачиваться данные расходы могут авансом.  Но поскольку размещение рекламы будет осуществляться  по мере опубликования рекламных объявлений в периодическом печатном издании, то и рекламные расходы признаются в налоговом учете на дату подписания номера издания в печать. Это следует из требования ст. 272 НК РФ - расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором эти расходы возникают исходя из условий сделок (по сделкам с конкретными сроками исполнения) и принципа равномерного и пропорционального формирования доходов и расходов (по сделкам, длящимся более одного отчетного (налогового) периода) (в ред. Федерального закона от 29.05.2002 N 57-ФЗ). Таким образом, порядок признания рекламных расходов в бухгалтерском и налоговом учете совпадет.

**Пример.**

Торговая организация в июне  2002 года заключила с рекламным агентством договор возмездного оказания услуг, в соответствии с которым агентство проводит рекламную кампанию продаваемых организацией товаров  в региональной прессе в течение июля-августа 2002 г. Услуги агентства оплачены авансом в размере 30 000 руб. включая НДС - 5 000 руб.  в июне.  Акты об оказании рекламных услуг подписаны в июле и августе. Ставка налога на рекламу в регионе составляет 5%. Доходы и расходы в целях налогообложения прибыли определяются организацией по методу начисления.

Бухгалтерские проводки в учете в июне:

Дебет 60-2 Кредит 51

*- 30 000 руб. – перечислена 100% предоплата рекламному агентству по счету;*

В июле:

Дебет 44  Кредит 60-1

*- 12 500  руб. – на основании акта отражены расходы, связанные с рекламой товаров;*

Дебет 19  Кредит 60

*- 2500 руб. - учтен НДС по рекламным расходам.*

Дебет 60-1 Кредит 60-2

*- 15 000  руб. – зачтена часть аванса, перечисленного агентству, на основании акта приемки-сдачи выполненных работ;*

Дебет 68 субсчет "Расчеты по НДС" Кредит 19

*-2500 руб. - принят к вычету из налоговых обязательств сумма НДС, уплаченная в составе рекламных услуг за июнь  (на основании акта сдачи-приемки и счета-фактуры);*

Дебет 91-2  Кредит 68 субсчет "Расчеты по налогу на рекламу"

*- 625  (12500\*5%) руб. – начислен налог на рекламу с суммы фактических рекламных расходов за июль*.

Бухгалтерские проводки в августе будут аналогичными.

В целях исчисления  налога на прибыль  расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации не нормируются. Они в качестве косвенных (ст. 320 НК РФ) в полном объеме относится на уменьшение доходов от производства и реализации отчетного (налогового) периода.

Расходы признаются на дату подписания акта приемки - сдачи оказанных услуг (пп.2 п.7 ст.272 НК РФ), в нашем случае в июле и августе.

##### 3.2. Комната образцов реализуемого товара

Данный вид рекламных расходов имеет свою специфику. Продажу товаров, использованных при оформлении комнаты образцов, обычно предполагается осуществлять в течение некоторого периода, в котором данная комната будет использоваться. Поэтому стоимость товаров, использованных в качестве образцов, относится соответственно ко всему сроку, в течение которого организация планирует их продавать. Поэтому затраты не могут одномоментно быть приняты в бухгалтерском учете в качестве затрат  и учитываются по статье "Расходы будущих периодов" группы статей "Запасы". Списание расходов будущих периодов производится в порядке, устанавливаемом организацией (равномерно, пропорционально объему продукции и др.), в течение периода, к которому они относятся. Установленный порядок должен быть отражен в учетной политике организации.

Период списания расходов по оформлению комнаты образцов, а также стоимости товаров, использованных в качестве образцов, устанавливается распоряжением руководителя организации исходя из предполагаемого срока их использования. В целях исчисления налога на прибыль рекламные расходы в виде расходов на оформление комнат образцов учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, на основании подп.28 п.1 и п.4 ст.264 Налогового кодекса РФ. Дата признания расходов определяется в порядке, установленном ст.272 НК РФ, согласно которой расходы признаются в том отчетном периоде, в котором эти расходы возникают, исходя из условий сделок и принципа равномерного и пропорционального формирования доходов и расходов.

В связи с этим рассматриваемые расходы по рекламе в бухгалтерском и налоговом учете могут признаваться одновременно и в одинаковой сумме.

**Пример**

Торговая организация  в июне  2002 года оформляет комнату образцов реализуемого товара, который предполагается продавать в течение 1 года.  Стоимость товаров, использованных для оформления комнаты образцов и не подлежащих дальнейшей продаже, составила 12 000 руб.      Доходы и расходы в целях исчисления прибыли организация определяет "по начислению".

Бухгалтерские проводки в учете в июне должны быть следующими:

Дебет 97 Кредит 41

- *12 000 руб. – списана стоимость товаров на основании акта о списании товаров в рекламных целях;*

В июле и далее ежемесячно в течение 1 года:

Дебет 44  Кредит 97

- *1 000  руб. – ежемесячно списываются расходы по оформлению комнаты образцов;*

Дебет 91-2  Кредит 68 субсчет "Расчеты по налогу на рекламу"

-  *500 (1000\*5%) руб. – по мере признания расходов в качестве рекламных начисляется  налог на рекламу.*

##### 3.3. Участие в выставках

Участие в выставке – это не простое посещение выставки или присутствие на конференции, а оформление стенда, демонстрация продукции или какое-то иное участие с целью расширения рынка сбыта своей продукции и распространения сведений о ней.

Отметим особенность учета рекламных расходов, связанных с участием в выставке. В целях бухгалтерского учета предварительная оплата аренды выставочных площадей не признается расходом (п.3 Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.99 N 33н).   В целях бухгалтерского учета расходы признаются в соответствии с п.18 ПБУ 10/99 в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности) при наличии условий, указанных в п.16 ПБУ 10/99.  Поэтому эти условия будут выполнены на дату закрытия выставки.

В целях налогообложения прибыли порядок определения даты признания таких расходов организациями, применяющими метод начисления, установлен ст.272 НК РФ. В данном случае рекламные расходы признаются на дату подписания акта приемки - сдачи оказанных услуг с организатором выставки (подп.2 п.7 ст.272 НК РФ).

Включать ли арендную плату в рекламные расходы? По мнению Департамента налоговой политики Минфина России, изложенному в ответе от 16.03.2001 N 04-05-17/7 на частный запрос налогоплательщика, плата за аренду выставочных площадей не относится к расходам на рекламу и не включается в объект обложения налогом на рекламу. Однако Управление МНС РФ по г. Москве совсем другого мнения об этом. В письме   от 29 ноября 2001 г. N 06-12/6/54949  указано, что расходы организации по аренде площадей на международных выставках с целью рекламы продукции организации относятся к расходам рекламного характера и, соответственно, являются объектом обложения налогом на рекламу.

Если Вы организовываете презентации, участвуете в выставках, проводимых за рубежом, и при этом пользуетесь услугами зарубежных фирм, не забудьте об особенностях определения места реализации рекламных услуг.

Согласно подп.4 п.1 ст.148 Налогового кодекса Российской Федерации местом реализации рекламных услуг для целей налога на добавленную стоимость признается место осуществления деятельности покупателя таких услуг. Поэтому местом реализации рекламных услуг, оказываемых зарубежными организациями организациям, осуществляющим деятельность на территории Российской Федерации, считается территория Российской Федерации.

Иностранные организации, оказывающие рекламные услуги, в стоимости таких услуг и выставляемых счетах суммы налога на добавленную стоимость не учитывают. Согласно п.3

ст.164 НК РФ операции по реализации рекламных услуг подлежат обложению налогом на добавленную стоимость по ставке в размере 20 процентов. Поэтому российская организация НДС уплачивает в бюджет не за счет средств, подлежащих перечислению иностранным организациям, а за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации после уплаты налогов и других обязательных сборов. При этом  указанные суммы налога, уплаченные в бюджет Российской Федерации, подлежат вычету в общеустановленном порядке на основании  ст.171 Налогового кодекса. Такой порядок установлен Письмом Минфина РФ от 27 декабря 2001 г. N 04-03-08/62.

**Пример.**

Организация  с целью рекламы производимой продукции принимает участие в выставке, которая проходит  с 10 октября по 20 октября 2002 г. в другом городе.

Организатору выставки  на основании заключенного договора перечислен  регистрационный сбор 6000 руб. (в том числе НДС - 1000 руб.) и плата за аренду выставочной площади  30 000 руб. (в том числе НДС - 5000 руб.).

Для участия в выставке автотранспортный цех организации произвел доставку специализированного оборудования и образцов готовой продукции. Расходы на доставку составили 5000 руб. (стоимость ГСМ, заработная плата водителю, ЕСН и пр.), стоимость готовой продукции, розданной во время выставки посетителям, составляет 15 000 руб.

На выставку были направлены сотрудники фирмы. Командировочные расходы согласно авансовым отчетам, представленным 23 октября, составили  5 000 руб., суточные сверхнормативные составили 300 руб.

Доходы и расходы в целях исчисления прибыли организация определяет методом начисления.

В учете организации  произведены бухгалтерские проводки:

Дебет 60 субсчет "Авансы выданные" Кредит 51

*- 36 000 руб. - перечислен аванс организатору выставки;*

Дебет 43 субсчет  "Готовая продукция, переданная для проведения рекламной кампании" Кредит 43 субсчет "Готовая продукция на складе"

- *15 000 руб. – передана  готовая продукция для проведения рекламной компании в ходе выставки;*

Дебет 23 «Вспомогательные производства» Кредит 10, 70,69

*- 5 000  руб. – отражены затраты на доставку готовой продукции и оборудования на  выставку;*

Дебет 44 «Расходы на продажу» Кредит 23

*- 5 000  руб. – отражены в составе рекламных расходов затраты на доставку готовой продукции и оборудования на  выставку собственными силами;*

23 октября 2002 г  после окончания работы выставки между организатором и предприятием был составлен акт сдачи-приемки оказанных услуг. На основании этого акта предприятию  выставили счет-фактуру.

Дебет 44  Кредит 60 субсчет «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

*- 30  000 руб. – признаны расходы по участию в выставке на дату подписания акта приема-передачи оказанных услуг организатором выставки;*

Дебет 19 Кредит 60 субсчет «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

*- 6 000 руб. – учтен НДС по услугам аренды и регистрационному сбору на основании счета-фактуры,*

Дебет 60 субсчет «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» Кредит 60 субсчет "Авансы выданные"

- *36 000 руб. – зачтен ранее уплаченный авансовый платеж;*

Дебет 68 субсчет "Расчеты по НДС" Кредит 19

*- 6 000 руб. – принят к вычету из бюджета НДС по оплате услуг организатора выставки.*

Дебет 44  Кредит 71

*- 5 000 руб. – в составе расходов по выставке отражены командировочные расходы, в т.ч. сверхнормативные суточные 300 руб.;*

Дебет 44  Кредит 43 субсчет  "Готовая продукция, переданная для проведения рекламной кампании"

*- 15 000 руб. – списана стоимость готовой продукции, розданной потенциальным покупателям во время проведения выставки;*

Дебет 91 субсчет "Прочие расходы" Кредит 68 субсчет "Расчеты по налогу на рекламу"

*- 2750руб. (55 000\* 5%)  - начислен налог на рекламу.*

В налоговом учете стоимость розданной продукции (15 000 руб.) не должна превышать 1% выручки от реализации без учета НДС. Сверхнормативные суточные не учитываются**.** Поэтому в качестве уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль в составе прочих расходов октября могут быть учтены 552 450 (55000-300+2750) руб.

##### 3.4. Оформление витрин товарами

Торговое предприятие может оформить свою витрину товарами, которые изначально были приобретены для перепродажи. Это является рекламой и способствует реализации товара, так как наглядно его демонстрирует. В результате  экспонирования товары могут полностью или частично потерять свои потребительские качества.

Расходы, понесенные при оформлении витрин, - это затраты на:

- списание товаров, полностью утративших свои потребительские качества в результате экспонирования;

- уценку экспонированных товаров, потерявших свои потребительские качества частично.

Документальное оформление рекламных расходов, связанных с передачей товаров, приобретенных для продажи, для оформления витрин следующее.  Должен быть в организации внутренний организационно-распорядительный документ о том, какой ассортимент товаров будет использоваться для оформления витрин. На основании этого документа оформляется накладная на внутреннее перемещение, передачу товара (унифицированная форма N ТОРГ-13, утвержденная постановлением Госкомстата России от 25.12.98 N 132).

Внутреннее перемещение товаров учитывается отдельной строкой в товарном отчете.

После замены использованных при оформлении витрин товаров также издается приказ руководителя, полностью или частично потерявший свои качества товар уценивается.

Использованный товар возвращается на склад с заполнением формы ТОРГ-13, после издания приказа составляется  Акт о подработке, подсортировке, перетаривании товаров (унифицированная форма ТОРГ-20), а результаты уценки оформляются инвентаризационными описями-актами с указанием старой, новой цены и суммы уценки. Уценка является рекламными расходами торгового предприятия тогда, когда ее сумма превышает размер торговой наценки, то есть когда она уменьшает фактическую себестоимость товара.

Согласно п.4 ст. 264 НК РФ в целях налогообложения расходы на оформление витрин, на уценку товаров, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании (в ред. Федерального закона от 29.05.2002 N 57-ФЗ). относятся к ненормируемым рекламным расходам.

##### 3.5. Призы

С целью привлечения внимания к продукции или товарам устраиваются конкурсы, победителям в которых дарят призы.

Проведение конкурса должно быть оформлено соответствующими организационно - распорядительными документами (например, распоряжением руководителя, положением о правилах проведения конкурса, планом проведения рекламной акции т.д.).

Порядок определения даты признания прочих расходов в налоговом учете организациями, применяющими метод начисления, установлен п.7 ст.272 НК РФ. Рекламные расходы признаются в налоговом учете на дату передачи товара победителю - физическому лицу в качестве приза. В соответствии с п.1 ст.318 НК РФ признанные в налоговом учете расходы на рекламу (в пределах 1 процента от выручки) являются косвенными расходами, которые в полном объеме относятся на уменьшение доходов от производства и реализации данного отчетного (налогового) периода (п.2 ст.318 НК РФ).

В зависимости от стоимости приза решается вопрос: нужно ли подавать в налоговые органы сведения о лицах, которым призы вручены и в каком случае?

В соответствии со ст.211 Налогового кодекса РФ получение приза физическим лицом - плательщиком налога на доходы физических лиц рассматривается как получение налогооблагаемого дохода в натуральной форме. Размер дохода определяется как стоимость полученного физическим лицом имущества, исчисленная исходя из его цены, определяемой в порядке, аналогичном предусмотренному ст.40 НК РФ, с учетом суммы НДС и налога с продаж (п.1 ст.211 НК РФ).

Стоимость любых призов в денежной и натуральной формах, выдаваемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров (работ, услуг), не признается объектом налогообложения по налогу на доходы физических лиц в пределах до 2000 руб. по каждому из физических лиц – получателей (п.28 ст.217 НК РФ).  При этом предел в 2000 руб. принимается за налоговый период, равный одному календарному году.

Организации, производящие массовые рекламные кампании, включающие в себя бесплатную раздачу призов и товаров потенциальным покупателям рекламной продукции - физическим лицам, вправе не представлять по ним сведения о доходах в налоговые органы, но только если стоимость выдаваемых товаров не превышает не облагаемые налогом границы.

Стоимость призов, превышающая 2000 руб., подлежит в соответствии с п.2 ст.224 части второй НК РФ обложению по ставке в 35 процентов.

Организация, выдавшая приз, является налоговым агентом и обязана в соответствии со ст.226 Налогового кодекса РФ исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога. Уплата налога за счет средств налогового агента не допускается (п.9 ст.226 НК РФ).

Но при вручении приза организация денежных средств, из которых было бы возможно удержать налог, не выплачивает, поскольку выплата дохода произведена в натуральной форме. Поэтому у организации отсутствует возможность взыскать с победителя конкурса сумму исчисленного налога на доходы физических лиц. В этом случае организация обязана в течение одного месяца с момента возникновения соответствующих обязательств письменно сообщить в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог и сумме задолженности налогоплательщика (п.5 ст.226, ст.230 НК РФ). Следовательно, при вручении приза физическому лицу организации необходимо взять у него сведения, необходимые для заполнения справки по форме N 2-НДФЛ. В справке стоимость  призов включаются в справку (по коду дохода - 2740, одновременно отражается факт предоставления налогоплательщику налогового вычета в размере 2000 руб. , код вычета – 505).

Что касается ЕСН, то  организация не является налогоплательщиком единого социального налога в отношении тех сумм, которые не предполагают со стороны их получателей выполнение каких-либо работ или услуг для этой организации. Поэтому стоимость подарков, сувениров, призов, выдаваемых участникам в ходе рекламных мероприятий, и победителям конкурсов, не выполняющим работы для организации, не включается в объект налогообложения для исчисления единого социального налога на основании положений ст.236 Кодекса. Об этом говориться в Письме Минфина РФ от 20 февраля 2002 г. N 04-04-04/24.

По вопросу исчисления НДС  при раздаче призов идет спор. Одни специалисты говорят, что раздача призов - это передача прав собственности на товары на безвозмездной основе физическим лицам. А в соответствии с п.1 ст.146 НК РФ такая передача в целях исчисления НДС признается их реализацией, то есть объектом налогообложения.  Поэтому в момент раздачи призов необходимо начислить задолженность перед бюджетом в сумме НДС со стоимости призов. Но при этом сумма налога, уплаченная при покупке такого имущества, принимается к налоговому вычету в обычном порядке.

Другие специалисты считают, что призы, переданные при проведении рекламной кампании, не могут рассматриваться как их безвозмездная передача, так как они были использованы для нужд собственного потребления. Поэтому стоимость призов не должна облагаться налогом на добавленную стоимость, поскольку стоимость призов принимается в качестве рекламных расходов.

Однако вспомним, что расходы на приобретение (изготовление) призов, вручаемых победителям розыгрышей таких призов во время проведения массовых рекламных кампаний,  для целей налогообложения нормируются и принимаются только в пределах 1 процента от выручки.

А согласно п. 2 ст. 146 НК РФ передача на территории РФ товаров  для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету  при исчислении налога на прибыль организаций, подлежит налогообложению НДС.

Поэтому, на взгляд автора, к вычету из бюджета могут быть приняты суммы НДС при приобретении призов полностью.  Однако при их раздаче на их стоимость, превышающую норматив в текущем периоде, должен быть начислен НДС в бюджет. Придется все время отслеживать данную величину, поскольку норматив считается нарастающим итогом.

**3.6. Учет расходов на интернет.**

С каждым днем растет количество предприятий и организаций, которые помимо привычных телефонной и факсимильной связи используют электронную почту и сеть Интернет. При этом у большинства руководителей и бухгалтеров возникает вопрос, как вести учет расходов по разработке, созданию и ежемесячному обслуживанию почты и рекламного Веб-сервера в сети Интернет.

Дело в том, что мнения специалистов о возможности отнесения этих расходов на себестоимость расходятся. Одни считают, что эти затраты являются расходами на рекламу и предлагают включать их в себестоимость продукции (работ, услуг) в сумме, не превышающей величину установленных нормативов на рекламные расходы. Другие рекомендуют относить их на чистую прибыль предприятия. Попробуем разобраться, кто же прав.

В соответствии с п. 2 Норм и нормативов, утвержденных Приказом Минфина России от 15.03.00 № 26н, к расходам на рекламу относятся расходы на рекламные мероприятия, осуществляемые через средства массовой информации (объявления в печати, передачи по радио и телевидению).

В ст. 2 Закона РФ от 27.12.91 № 2124-1 "О средствах массовой информации" (далее Закон о СМИ) под "средством массовой информации" подразумевается периодическое печатное издание, радио-, теле-, видеопрограмма, кинохроникальная программа и иная форма периодического распространения массовой информации. Там же перечислены критерии, позволяющие отнести средство массовой информации к какому-либо виду периодического печатного издания, а также радио-, теле- и другого вида программе.

Детальный анализ ст. 2 Закона о СМИ приводит к заключению, что распространение информации через Интернет не соответствует законодательно установленным критериям СМИ. На этом основании учет расходов по разработке, созданию и ежемесячному обслуживанию Веб-сервера в сети Интернет как рекламных расходов и, соответственно, отнесение их на себестоимость продукции (работ, услуг) для целей налогообложения в соответствии с Приказом Минфина России №26н - является неправомерным.

Очень важно обратить внимание на то, что в подп. "и" п. 2 Положения о составе затрат (Постановление Правительства РФ от 05.08.92 №552), указано, что в себестоимость продукции (работ, услуг) включается оплата услуг связи и информационных услуг, в качестве затрат, связанных с управлением производством.

Под услугами связи, согласно ст. 2 Федерального закона от 16.02.1995 №15-ФЗ "О связи", понимается продукт деятельности по приему, обработке, передаче и доставке почтовых отправлений или сообщений электросвязи. Там же сказано, что сообщением электросвязи является всякая передача или прием знаков, сигналов, письменного текста, изображений, звуков по проводной, радио-, оптической и другим электромагнитным системам.

Услуги сети Интернет (в том числе и услуги по передаче электронной почты, как частного случая использования этой сети), как услуги по доставке письменного текста и изображений по проводной электромагнитной системе связи, полностью соответствуют установленным Законом критериям. А значит и затраты на оплату таких услуг могут быть включены в себестоимость продукции (работ, услуг).

Однако, при этом следует выполнять требования ст.9 Федерального закона от 21.11.1996 №129-ФЗ (ред. от 23.07.1998) "О бухгалтерском учете", по которым все хозяйственные операции организации должны оформляться оправдательными документами. Такие документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Необходимость использования на предприятии сети Интернет в производственных и реализационных целях, по мнению налоговых органов, должна подтверждаться организационно-распорядительными документами, например, приказом или распоряжением руководителя, должностными инструкциями и т. п. В этих внутренних документах должен определяться круг лиц, имеющих право доступа к сети Интернет и электронной почте, а также цели использования полученной ими информации.

Таким образом, можно сделать вывод, что расходы, понесенные организацией в связи с использованием сети Интернет и электронной почты следует учитывать в составе затрат при расчете налогооблагаемой прибыли. Но при этом необходимо иметь организационно-распорядительные и первичные учетные документы, подтверждающие непосредственную связь указанных расходов с управлением производством. Данный вывод соответствует и Письму Минфина РФ от 26.07.00 № 04-02-05/2

##### 3.7. Образцы продукции (товара)

Производственная или торговая организация может размещать  на стенде образцы своей продукции или товара, предназначенного для продажи. В результате  экспонирования они могут потерять свои потребительские качества полностью или частично.

В качестве рекламных расходов можно учесть затраты на списание товаров, полностью утративших свои потребительские качества в результате экспонирования. Если товары можно  еще продать, их можно уценить. В этом случае размер уценки будет являться рекламными расходами. Для розничных торговых предприятия сумма уценки учитывается в части превышения размера торговой наценки.

Передача товаров для участия в выставке может происходить на основании  приказа, распоряжения и накладной на внутреннее перемещение. Использованный товар возвращается на склад также по  накладной. Уценка производится после издания приказа с оформлением  акта.

Продукция или товар  могут раздаваться потенциальным покупателям.

Расходы по изготовлению (приобретению) продукции, распространенной бесплатно среди посетителей выставки, не относятся к расходам на участие в выставке. Они относятся к нормируемым.

Раздача готовой продукции (товаров) не признается объектом обложения НДС (пп.2 п.1 ст.146 НК РФ). Для этого нужно, чтобы  данные расходы были произведены в пределах норм, предусмотренных п.4 ст.264 НК РФ.

##### 3.8. Изготовление визитных карточек.

Часто возникает вопрос: являются ли рекламной продукцией визитные карточки, изготовленные для сотрудников организации  и, соответственно, следует ли начислять налог на рекламу на стоимость их изготовления?

Напомнию, что реклама – это распространяемая в любой форме с помощью любых средств информация о физическом или юридическом лице, товарах, идеях и начинаниях (рекламная информация), которая предназначена для неопределенного круга лиц и призвана формировать или поддерживать интерес к этим физическому, юридическому лицу, товарам, идеям и начинаниям и способствовать реализации товаров, идей и начинаний.

Визитная карточка не соответствует этим условиям, поэтому не может быть признана рекламным материалом, поэтому затраты на изготовление визитных карточек не должны облагаться налогом на рекламу.

Визитные карточки в современном мире являются деловым обычаем. Они способствуют лучшей организации контактов. Использование визитных карточек помогает эффективнее использовать рабочее время, позволяет лучше организовать передачу информации и сведений об организации и ее представителях.

В бухгалтерском учете затраты на приобретение визитных карточек для определенного круга сотрудников, которые при выполнении своих служебных обязанностей общаются с представителями сторонних организаций, относятся к расходам по обычным видам деятельности.

В налоговом учете затраты на изготовление визитных карточек относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

Организация имеет право предъявить к вычету сумы НДС, уплаченные поставщику, но только в том случае, если имеются надлежащим образом оформленные счет-фактура и документы, подтверждающие оплату.

Если счет-фактура отсутствует, что часто происходит при приобретении за наличный расчет, визитки принимаются к учету по фактической стоимости. НДС возмещению не подлежит. Для налогового учета расходы на приобретение визиток полностью включаются в состав прочих расходов.

Чтобы отнесение затрат на приобретение визитных карточек в состав расходов, принимаемых для налогообложения прибыли, было правомерным (напомним,  что в целях налогового учета расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты), необходимо оформить документы, подтверждающие необходимость использования визиток. Целесообразно издать распоряжение, в котором указывается список лиц, которым в силу их должностных обязанностей выдаются визитные карточки, а также ведомость, по которой сотрудники получают визитки.

Пример 1.

Организация приобрела визитные карточки для сотрудников. Перечислена предоплата в сумме 1800 руб. (в том числе НДС - 300 руб.)

Дебет 60 Кредит 51

*-1800 руб., Перечислен аванс за визитки*

Дебет 10 Кредит 60

 *-1500 руб. (1800 – 1800 х 20 / 120)- Оприходованы визитные карточки*

Дебет 19 Кредит 60

 *-300 руб. (1800 х 20 / 120)- Отражен НДС*

Дебет 68 Кредит 19

 *-300 руб., Предъявлен к вычету уплаченный НДС*

Дебет 26 Кредит 10

*-1500 руб, Списана стоимость визиток, выданных сотрудникам*

Пример 2.

 Визитки на общую сумму 1800 руб. приобрело подотчетное лицо. К авансовому отчету приложен товарный чек и чек ККМ, счет-фактура отсутствует.

Дебе 71 Кредит 50

 *-1800 руб. Выданы  под отчет денежные средства*

Дебет 10 Кредит 71

 *-1800 руб, Оприходованы визитные карточки*

Дебет 26 Кредит 10

 - 1800 руб., Списана стоимость визиток, выданных сотрудникам

**Приложение 1.**

**Нормативы для исчисления предельных размеров расходов на рекламу**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Срок с которого действуют нормативы** | **Показатель** | **Норматив** |
| **с 01.01.2002** | Выручка, определённая в соответствии со ст.249 НК РФ | 1% |
|  |
| **Срок с которого действуют нормативы** | **Объем выручки от продажи продукции (работ, услуг), включая налог на добавленную стоимость\*** | **Предельные размеры расходов на рекламу, принимаемых при налогообложнении прибыли\*\*** |
| с 01.04.2001 | до 30 млн. руб. включительно | 7,5% от объема |
| Свыше 30 млн. руб. | 2,25 млн.руб.+3,75% от объема, превышающего 30 млн. руб. |
| Свыше 300 млн. руб. | 12,375 млн.руб.+1,5% от объема, превышающего 300 млн. руб. |

**Примечание.**
    **\***Торговые организации для расчета предельного размера расходов на рекламу используют показатель валовой прибыли.
       Страховые организации при расчете предельных размеров расходов на рекламу используют показатель "страховые премии (взносы) по договорам страхования, сострахования и по рискам, принятым в перестрахование, за вычетом страховых премий (взносов) по рискам, переданным в перестрахования"
    **\*\***Организации, осуществляющие деятельность по представлению туристических услуг, увеличивают исчисленную норму расходов на рекламу в 2 раза

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Срок с которого действуют нормативы** | **Объем выручки от продажи продукции (работ, услуг), включая налог на добавленную стоимость\*** | **Предельные размеры расходов на рекламу, принимаемых при налогообложнении прибыли\*\*** |
| с 01.04.2000 | до 30 млн. руб. включительно | 5% от объема |
| cвыше 30 млн. руб | 1,5 млн.руб.+2.5% от объема, превышающего 30 млн. руб |
| cвыше 300 млн. руб. | 8,25 млн.руб.+1% от объема, превышающего 300 млн. руб. |

**Примечание.**     **\***Торговые организации для расчета предельного размера  расходов на рекламу  используют показатель валовой прибыли.
     Страховые организации при расчете предельных размеров расходов на рекламу   используют показатель суммы поступлений, определенные в соответствии с пунктами 1 и 2 раздела 1 Положения об особенностях определения налогооблагаемой базы для уплаты налога на прибыль страховщиками, утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 16 мая 1994 г. N 491 "Об особенностях определения налогооблагаемой базы для уплаты налога на прибыль страховщиками" (Собрание законодательства Российской Федерации, 1994, ст. 368)
     **\*\***Организации, осуществляющие деятельность по представлению туристических услуг, увеличивают исчисленную норму расходов на рекламу в 2 раза

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Срок с которого действуют нормативы** | **Объем выручки от реализации продукции (работ, услуг) в год (включая налог на добавленную стоимость)** | **Предельные размеры представительских расходов по смете** |
| с 01.01.98 | до 2 млн. руб. включительно | 2% от объема |
| от 2 млн. руб. до 50 млн. руб. включительно | 40.000 руб.+1% от объема, превышающего 2 млн. руб. |
| свыше 50 млн. руб. | 528.000 руб.+0.5% от объема, превышающего 50 млн. руб. |
| 01.01.94 | до 2 млрд. руб. включительно | 2% от объема |
| от 2 млрд. руб. до 50 млрд. руб. включительно | 40.000.000 руб.+1% от объема, превышающего 2 млрд. руб. |
| свыше 50 млрд. руб. | 528.000.000 руб.+0.5% от объема, превышающего 50 млрд. руб. |
| 01.07.92 | до 10 млн. руб. включительно | 2% от объема |
| от 10 млн. руб. до 100 млн. руб. включительно | 200.000 руб.+1% с объема, превышающего 10 млн. руб. |
| свыше 100 млн. руб. | 1.100.000 руб.+0.5% с объема, превышающего 100 млн. руб. |

**Литература.**

1. ФЗ от 21.11.96 № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете".
2. Налоговый кодекс Российской Федерации часть II
3. План счетов по бухгалтерскому учету (приказ МФ РФ от 31 октября 2000г. № 94н)
4. Письмо МФ РФ от 21.05.2001г. N 04-04-06/260
5. Письмо МФ РФ от 29.04.2000г. N 04-02-05/11
6. Письмо Управления МНС по г. Москве от 17.12.99г. N 03-12/15972
7. Письмо МФ РФ от 26.04.2000г. N 04-02-05/1
8. Письмо МФ РФ от 6.10.1992 г. № 94 "Нормы и нормативы на представительские расходы, расходы на рекламу и на подготовку и переподготовку кадров на договорной основе с учебными заведениями, регулирующие размер отнесения этих расходов на себестоимость продукции (работ услуг), и порядок их применения"
9. Приказ МФ РФ от 06.05.99г. N 33н "Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации"" ПБУ 10/99
10. Приказом Минфина РФ от 26 декабря 1994 г. № 170
11. Приказ МНС России от 26 февраля 2002 г. № БГ-3-02/98 "Методические рекомендации по применению главы 25 "Налог на прибыль организации" часть II НК РФ"
12. Письмо МФ РФ от 15 января 2002 г. № 04-02-06/2/3
13. Материалы "АКДИ Экономика и Жизнь"
14. Андреев О.Л. «Ваша фирма несет расходы на рекламу» // "Навигатор" № 41 от 28 октября 2002 года.
15. Смоляное С. «Нормирование расходов на рекламу в целях налогообложения» // Бухгалтерское приложение" № 29
16. Фомичева Л.П. «Учет расходов на рекламу». // Иностранный капитал в России, № 7/2002
17. Фомичева Л.П. «Реклама: отнесение на себестоимость (на примерах)» // Учет. Налоги. Право №28/2001
18. Фомичева Л.П. «Организация участвует в выставке»//Учет. Налоги. Право. № 45/2002
19. «Учет расходов на рекламу в печатной продукции». Материалы ЗАО «Интерком-Аудит»
20. Нормативы для исчисления предельных размеров расходов на рекламу. Материалы Группы компаний РУСАУДИТ