**Мерчандайзинг: головная боль налогообложения**

Можно ли нашей организации включать затраты по мерчандайзингу в расходы для целей налогообложения как расходы на рекламу? Для начала необходимо определиться, что под мерчандайзингом понимается направление маркетинга, представляющее собой обеспечение продвижения товаров в розничной торговле. Таким образом, затраты организации по мерчандайзингу являются видом затрат по продвижению товаров в сфере розничной торговли.

Рассмотрим две ситуации несения затрат по мерчандайзингу.

1. Розничная торговля магазина.

Поскольку в нормах НК РФ не раскрывается содержание понятия "реклама", то на основании п. 1 ст. 11 НК РФ необходимо обратиться к другим отраслям законодательства РФ.

В соответствии со ст. 2 Федерального закона РФ от 18.07.1995 108-ФЗ "О рекламе", реклама — 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.

Если затраты налогоплательщика по мерчандайзингу можно отнести к затратам на рекламу, исходя из приведенного понятия "реклама" в ст. 2 Федерального закона РФ от 18.07.1995 108-ФЗ "О рекламе", то такие затраты можно включить в состав расходов для целей налогообложения как расходы на рекламу на основании подп. 28 п. 1 ст. 264 НК РФ и п. 4 ст. 264 НК РФ.

Если затраты налогоплательщика по мерчандайзингу направлены на иные цели (например, на совершенствование и модернизацию витрин, торговых полок), то такие затраты подлежат включению в расходы для целей налогообложения не как расходы на рекламу, а по иным основаниям. Кроме того, условием включения затрат налогоплательщика по мерчандайзингу в расходы для целей налогообложения является соответствие этих затрат критериям, установленным в п. 1 ст. 252 НК РФ. В п. 1 ст. 252 НК РФ установлены следующие критерии:

а) обоснованность затрат;

б) документальное подтверждение затрат. При этом расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. Проведенный анализ относится к затратам налогоплательщика по мерчандайзингу в отношении товаров, принадлежащих ему на праве собственности и реализуемых в розничной торговле.

2. Реализация товаров оптовой организацией розничному магазину.

Организация и магазин заключают между собой договоры поставки. Организация заинтересована в увеличении сбыта своих товаров. Для этих целей организация и магазин заключают договор на оказание магазином услуг по мерчандайзингу в отношении товаров. Магазин оказывает организации услуги по мерчандайзингу, но право собственности на товар уже перешло по договору поставки к магазину. То есть, например, в рамках оказания услуг по мерчандайзингу на витринах могут быть выставлены товары с указанием информации об их поставщике (организации), но право собственности на эти товары уже принадлежит магазину. Поэтому организация, оплачивая магазину услуги по мерчандайзингу, фактически несет затраты в отношении товаров, не принадлежащих ей на праве собственности.

Поэтому, по нашему мнению, критерий "обоснованность расходов", указанный в п. 1 ст. 252 НК РФ, в отношении затрат организации по мерчандайзингу в данном случае не соблюдается. Соответственно включение указанных затрат в расходы для целей налогообложения в данном случае является неверным.

Исходя из вышеизложенного, чтобы в данном случае организация могла включать затраты по оплате услуг по мерчандайзингу в расходы для целей налогообложения, она может заключить с магазином агентский договор на реализацию товаров. При заключении агентского договора магазин действует от своего имени и за счет принципала. При этом право собственности на товары остается у организации до реализации конечным потребителям. При агентском договоре услуги по мерчандайзингу могут оказываться магазином как в рамках самого агентского договора, превращая его в смешанный договор, так и путем заключения отдельного договора об оказании услуг по мерчандайзингу. При этом затраты организации на оплату оказанных услуг по мерчандайзингу будут осуществляться в отношении товаров, принадлежащих ей на праве собственности. По нашему мнению, при таком оформлении отношений затраты организации по оплате магазину услуг по мерчандайзингу будут соответствовать критерию "обоснованность расходов", указанному в п. 1 ст. 252 НК РФ, и при соблюдении других условий могут учитываться для целей налогообложения.