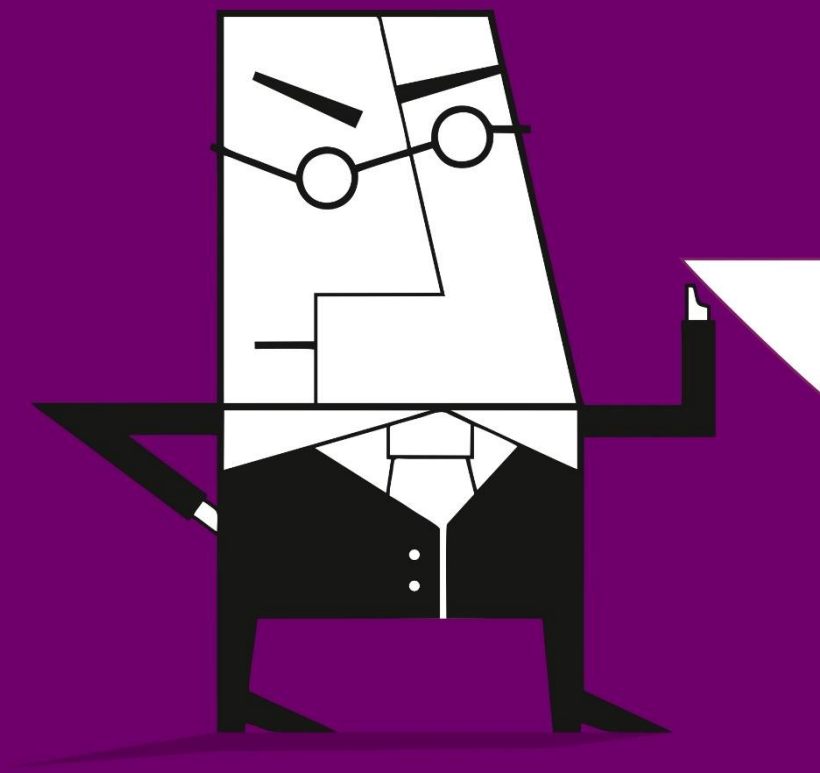




**@PG\_Tax**

Telegram-канал о налогах  
и налоговых спорах



**π<sup>g</sup>**  
pepeliaev group®

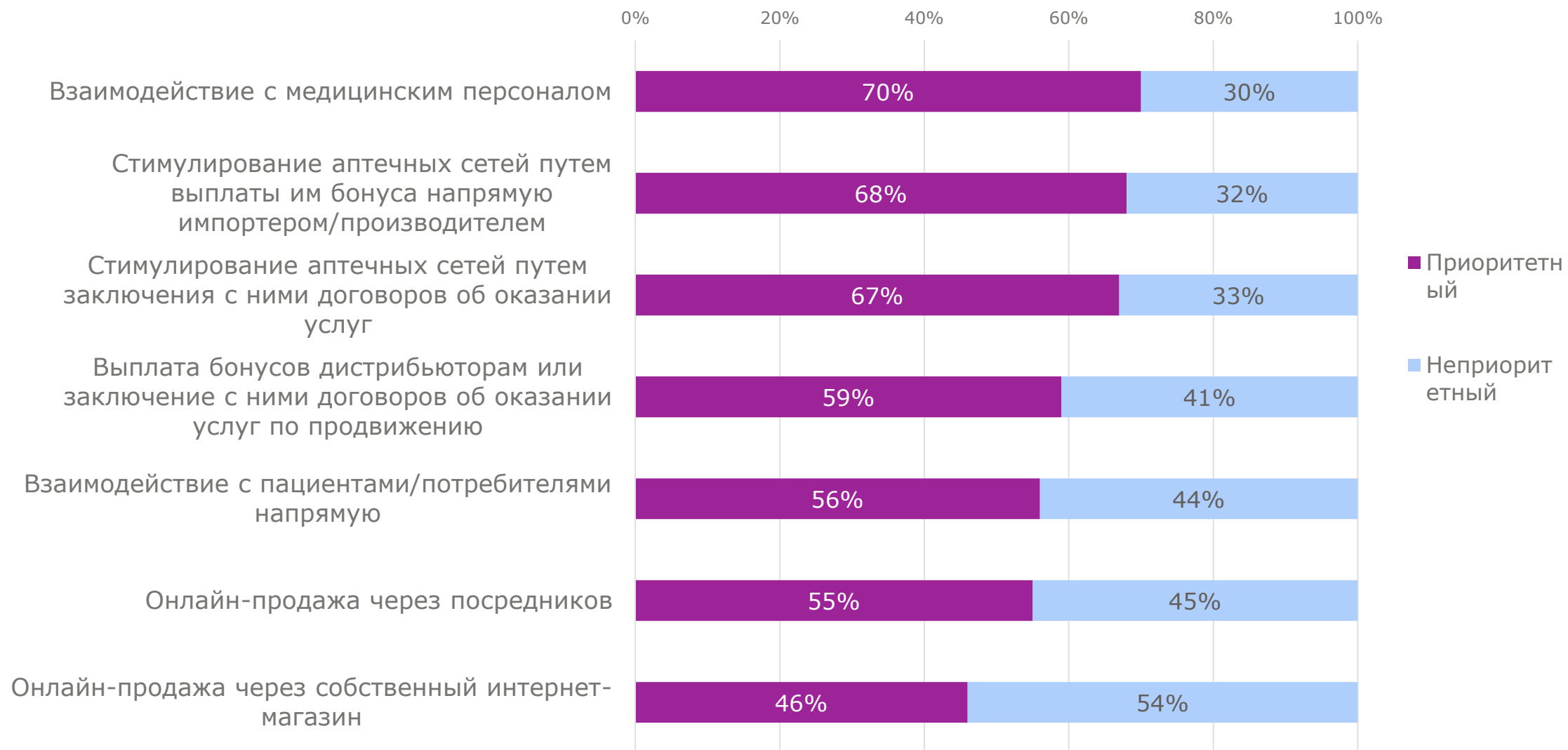
# Фармацевтический маркетинг: вакцинация от налоговых рисков

**Мария Никонова**

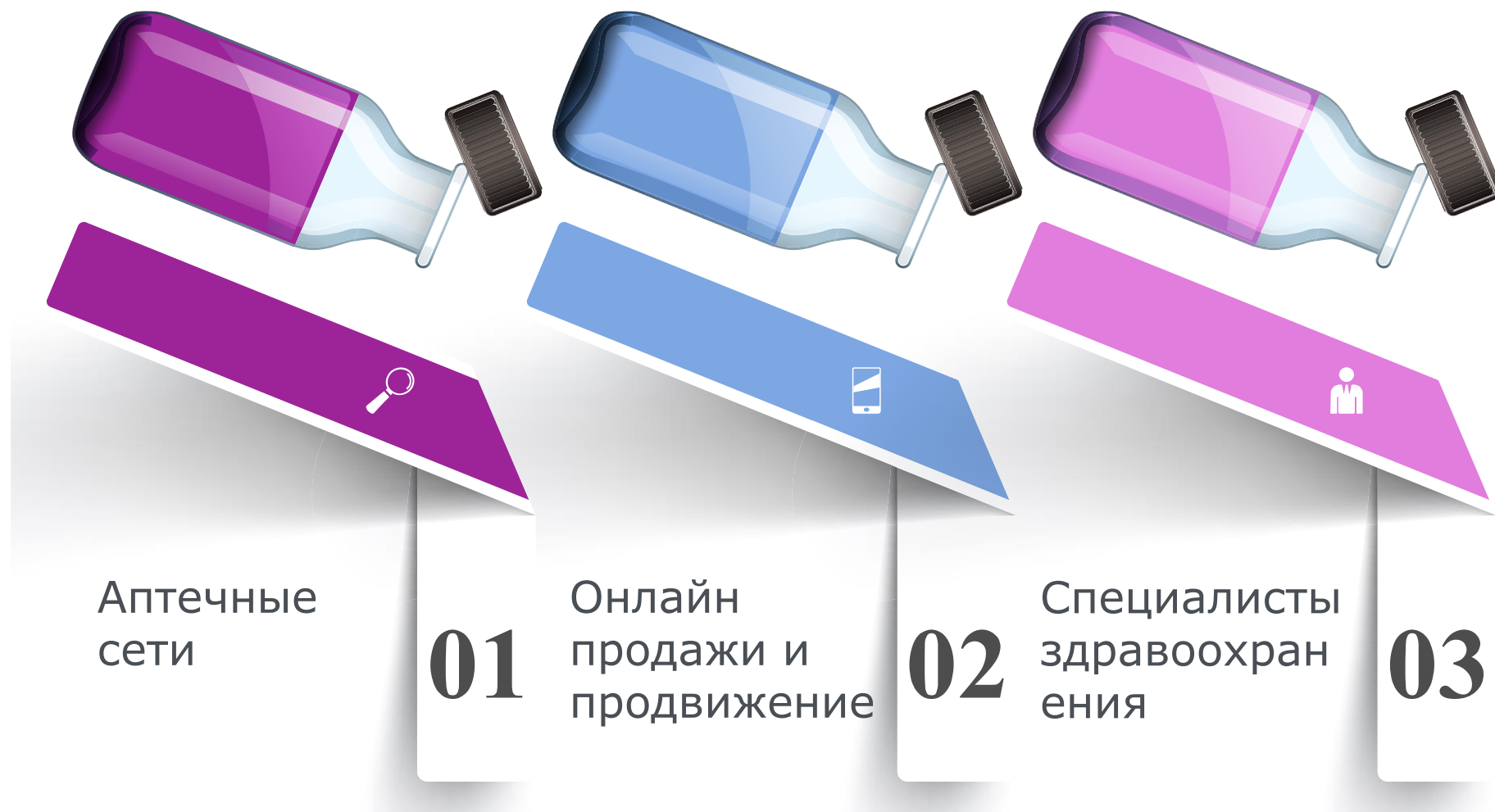
к.ю.н., партнер, адвокат

2021

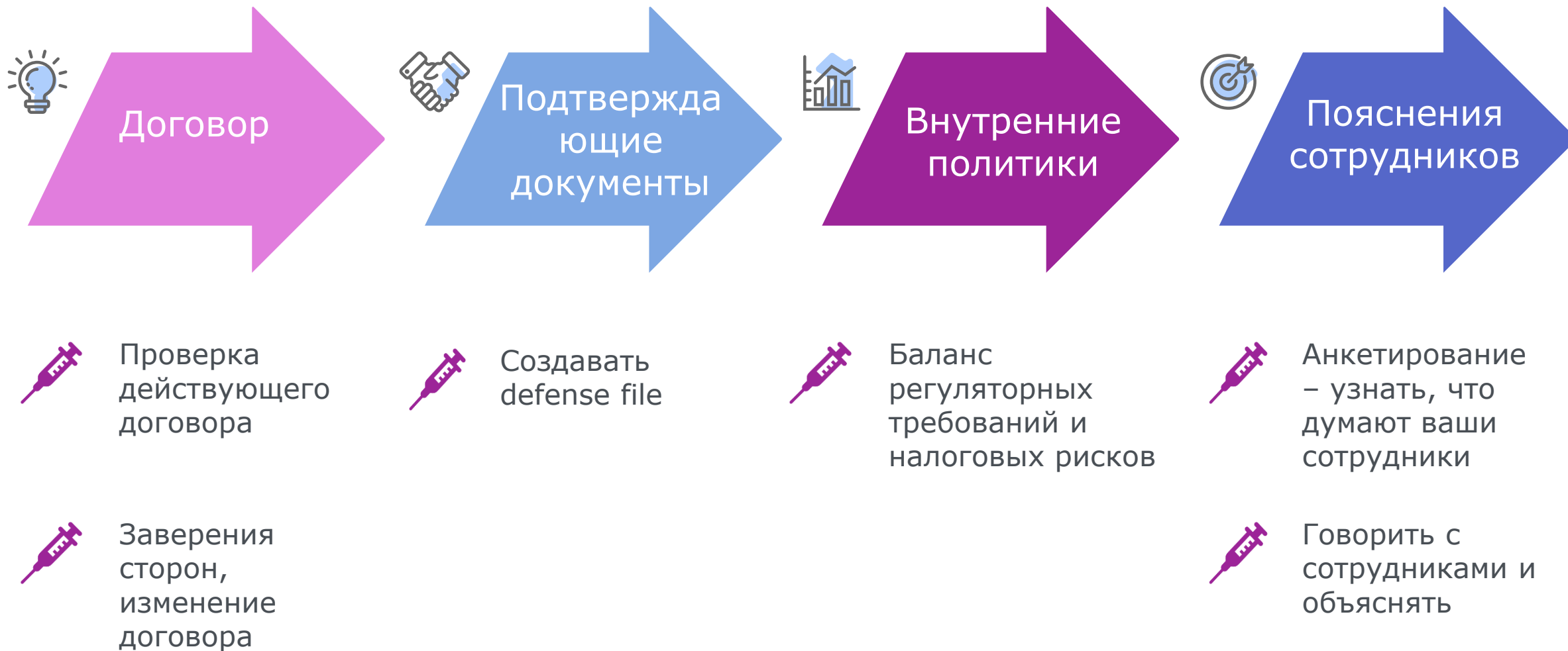
[www.pgplaw.ru](http://www.pgplaw.ru)



# 3 инструмента, о которых поговорим



# Куда будем вакцинировать?



# 01

## Аптечные сети

---

Как не допустить ошибок в конкуренции за аптечные полки?



Бонус и скидка:  
как отличить?



Бонусы  
покупателям  
второго уровня



Бонус за скидку:  
зона риска



Обучение  
первостольников



Размер бонусов:  
можно ли платить  
много?



**не уменьшает** для целей исчисления НДС (и налоговых вычетов) стоимость отгруженных товаров



**уменьшает** для целей исчисления НДС (и налоговых вычетов) стоимость отгруженных товаров

П. 2.1 ст. 154 НК РФ – все зависит от того, предусмотрено ли такое уменьшение договором



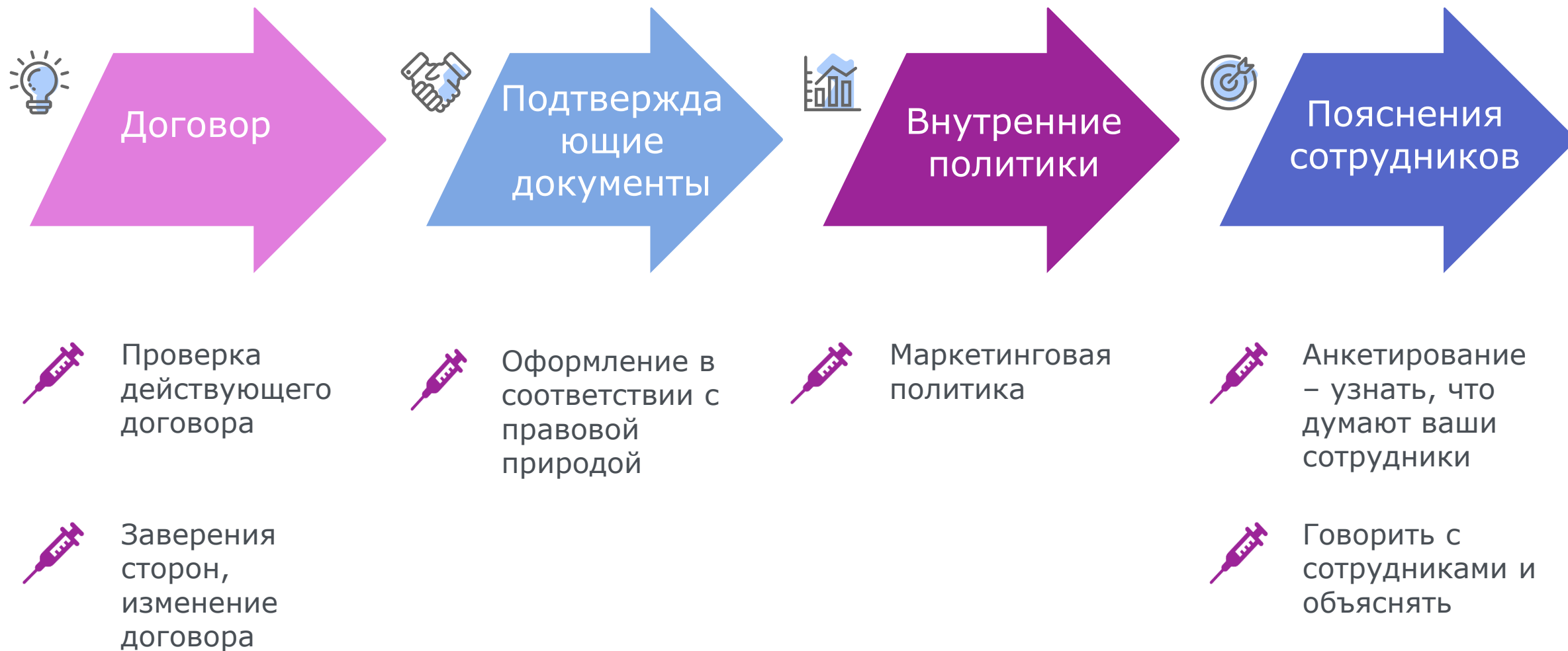
**КРКА ФАРМА** – *«условие о неизменении цены товара носит формальный характер и не соответствует фактическим обстоятельствам сделки»*  
(Определение ВС РФ от 14 ноября 2019 г. № 305-ЭС19-14421)



- при возврате товара ненадлежащего качества его стоимость, подлежащая возврату, определяется **без учёта премии**;
- при расчёте пеней за просрочку работ задолженность по оплате продукции определяется исходя из ее стоимости **без уменьшения на сумму премии**;
- в иных случаях, когда для исполнения договора или определения последствий его неисполнения (ненадлежащего исполнения) подлежит определению стоимость товара, последняя определяется **без учёта премии**.



- при возврате товара ненадлежащего качества его стоимость, подлежащая возврату, определяется **за вычетом премии**;
- при расчёте пеней за просрочку работ задолженность по оплате продукции определяется исходя из ее стоимости **с уменьшением на сумму премии**;
- в иных случаях, когда для исполнения договора или определения последствий его неисполнения (ненадлежащего исполнения) подлежит определению стоимость товара, последняя определяется **с учётом премии**.





Прямой договор между производителем и аптекой

**НДС:** п. 2.1 ст. 154 НК РФ уменьшают стоимость товаров (работ, услуг) и налоговую базу по НДС, если это предусмотрено договором поставки

**Налог на прибыль:** подп. 19.1 ст. 265 НК РФ - расходы в виде «премии (скидки), выплаченной (предоставленной) продавцом покупателю»

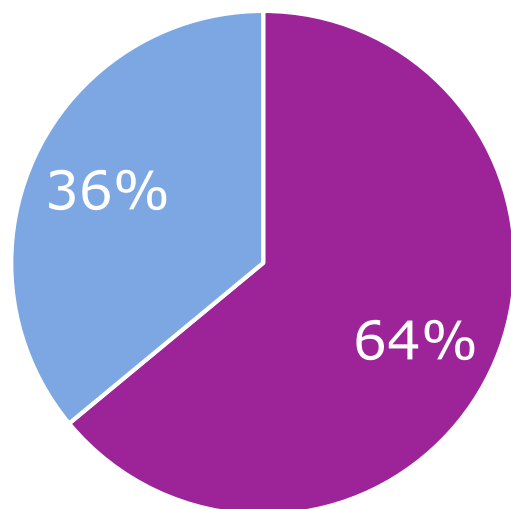


Отсутствие прямого договора между производителем и аптекой

**НДС:** нет прямой нормы, предусматривающей, что премии не включаются в базу по НДС. П. 2.1. ст. 154 НК РФ говорит о выплате премий «продавцом» за выполнение «условий договора поставки»

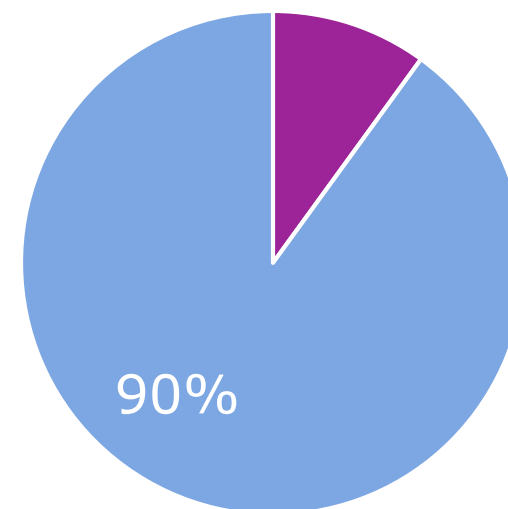
**Налог на прибыль:** подп. 19.1 п. 1 ст. 265 НК РФ не применим

Выплачивает ли ваша компания бонусы покупателям второго уровня (при отсутствии прямого договора поставки с аптекой)?



■ да ■ нет

Если да, учитывает ли ваша компания бонусы покупателям второго уровня для целей налогообложения прибыли?



■ да ■ нет

## Как обосновать отсутствие обязательств по НДС?

П. 2.1. ст. 154 НК РФ не применяется к покупателям второго уровня.

### Но:

Нет реализации услуги (п. 5 ст. 38 НК РФ). Ранее сформированная практика подтверждает, что такие выплаты нельзя квалифицировать как плату за услуги (Постановление Президиума ВАС РФ от 7.02.2012 № 11637/11).

Нет изменения цены, поскольку нет прямой поставки.

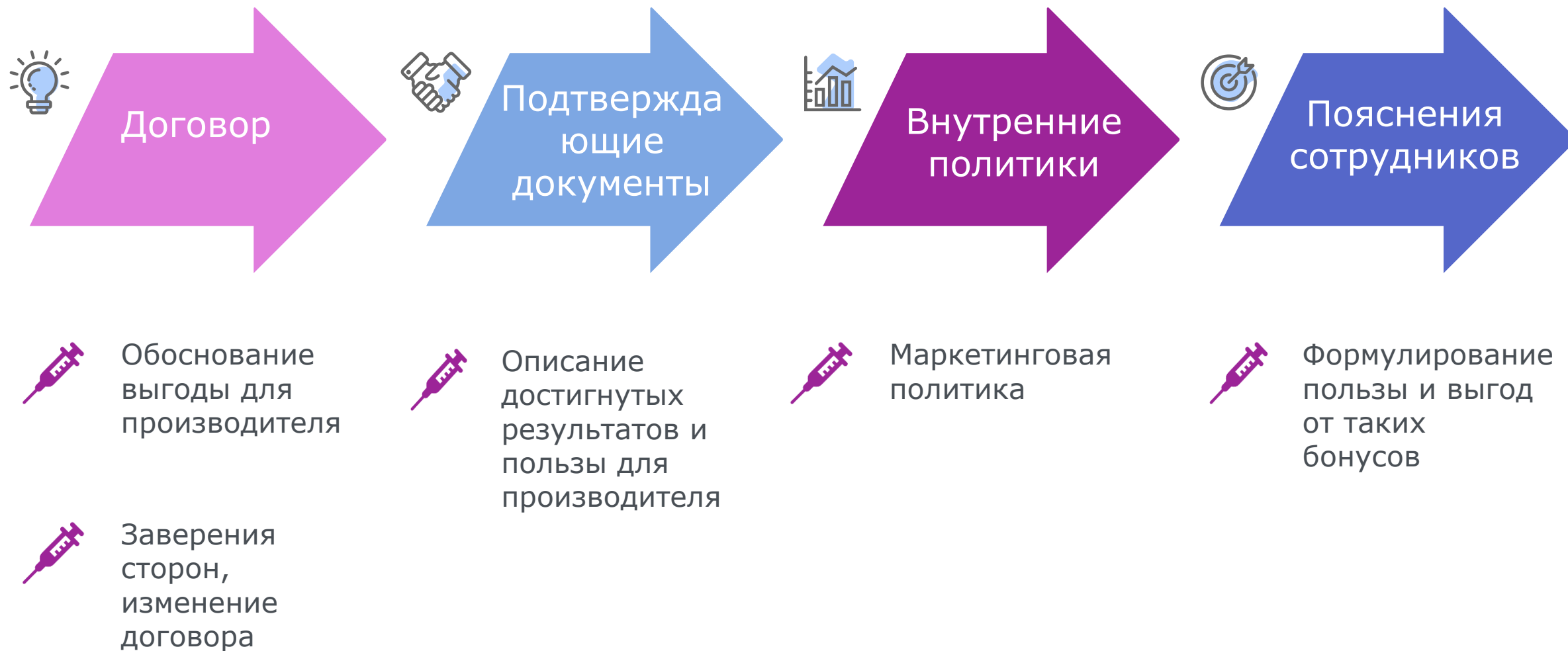
## Как обосновать учет расходов для целей налогообложения прибыли?

Подп. 19.1 п. 1 ст. 265 НК РФ не применяется к покупателям второго уровня.

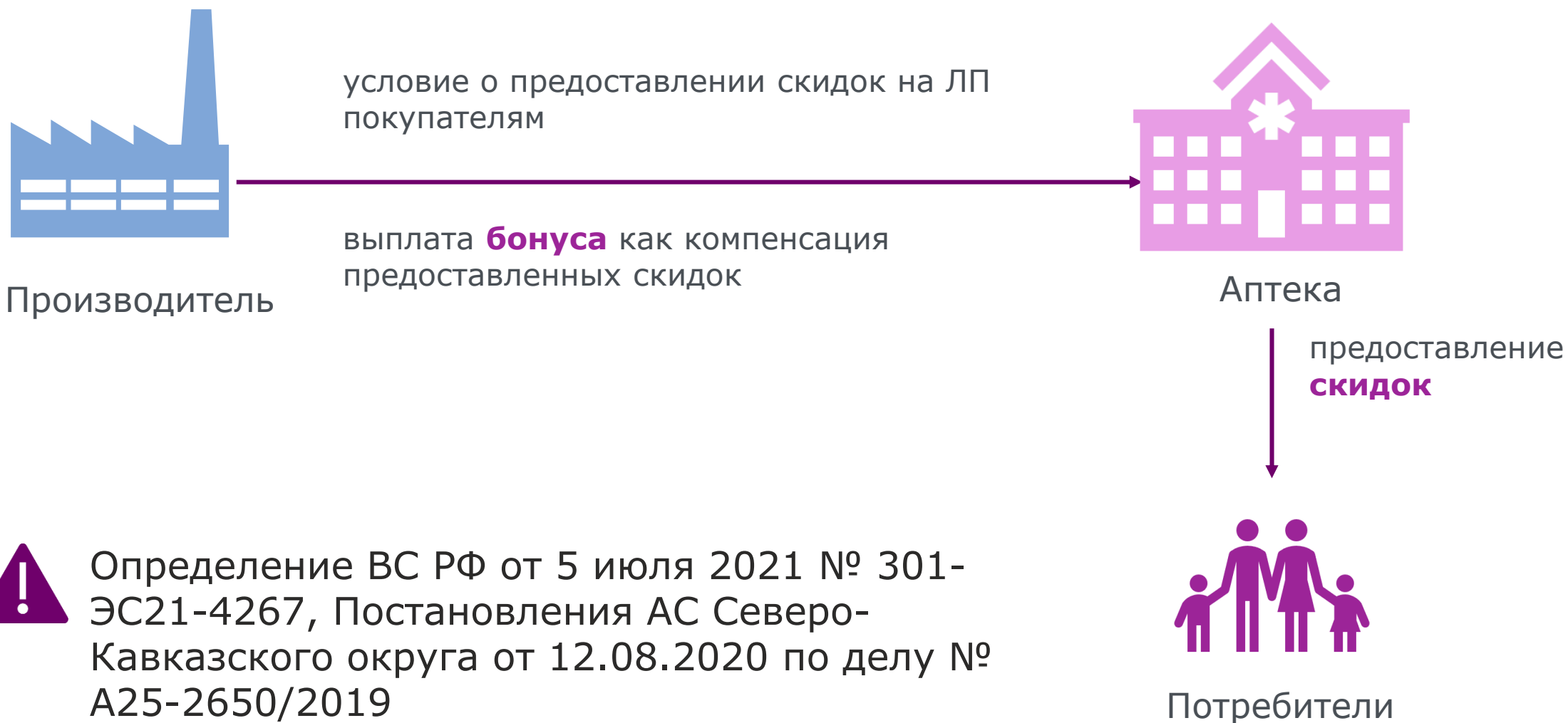
### Но:

- выплата бонусов связана с извлечением прибыли;
- есть нормы (подп. 20 п. 1 ст. 265 НК РФ, подп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ), позволяющие учесть такие расходы;
- выплата бонусов не является безвозмездной передачей (п. 16 ст. 270, п. 2 ст. 248 НК РФ)

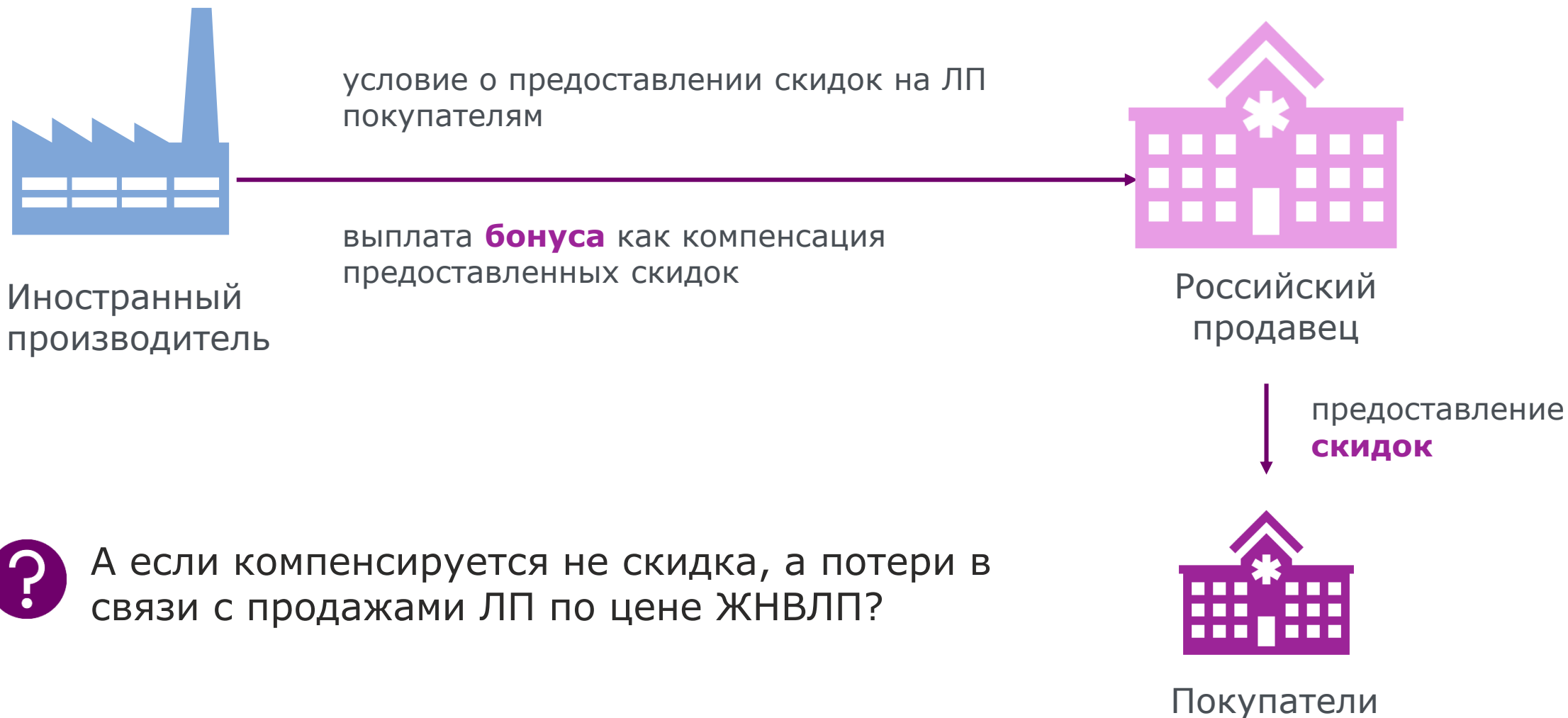
См. Постановление Северо-Западного округа от 24.09.2019 г. № А26-9867/2018



# Бонус за скидку: зона риска



# Бонус за скидку: зона риска для фармы?

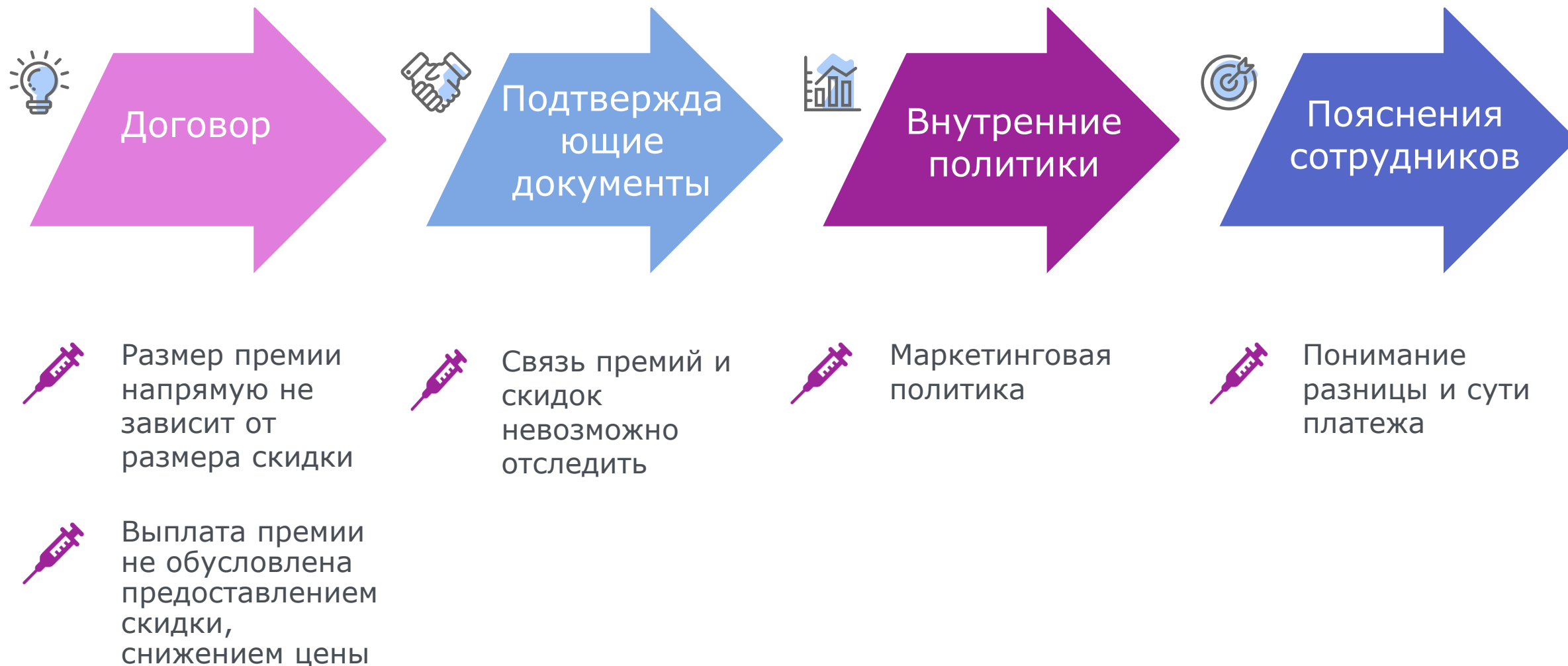




## Письмо Минфина России от 13 октября 2020 г. N 03-07-15/89774

«квалификация полученных налогоплательщиком премий в качестве денежных средств, связанных или не связанных с оплатой реализованных им товаров (работ, услуг), должна проводиться в каждом конкретном случае с учетом **оценки условий заключенных договоров**.

...когда из условий заключенных договоров следует, что премии, выплачиваемые автопроизводителем дилеру связаны не с оплатой реализованных дилером автомобилей, а **с поддержанием экономического интереса дилера увеличивать объемы закупок новых партий автомобилей у автопроизводителя и повышать объемы продаж автомобилей на рынке в целом**, но при этом расчет премий в привязке к величине скидки, предоставленной конечному покупателю, является лишь способом оценки экономического интереса дилера увеличивать объем последующих закупок новых партий автомобилей», НДС на указанные премии не начисляется.



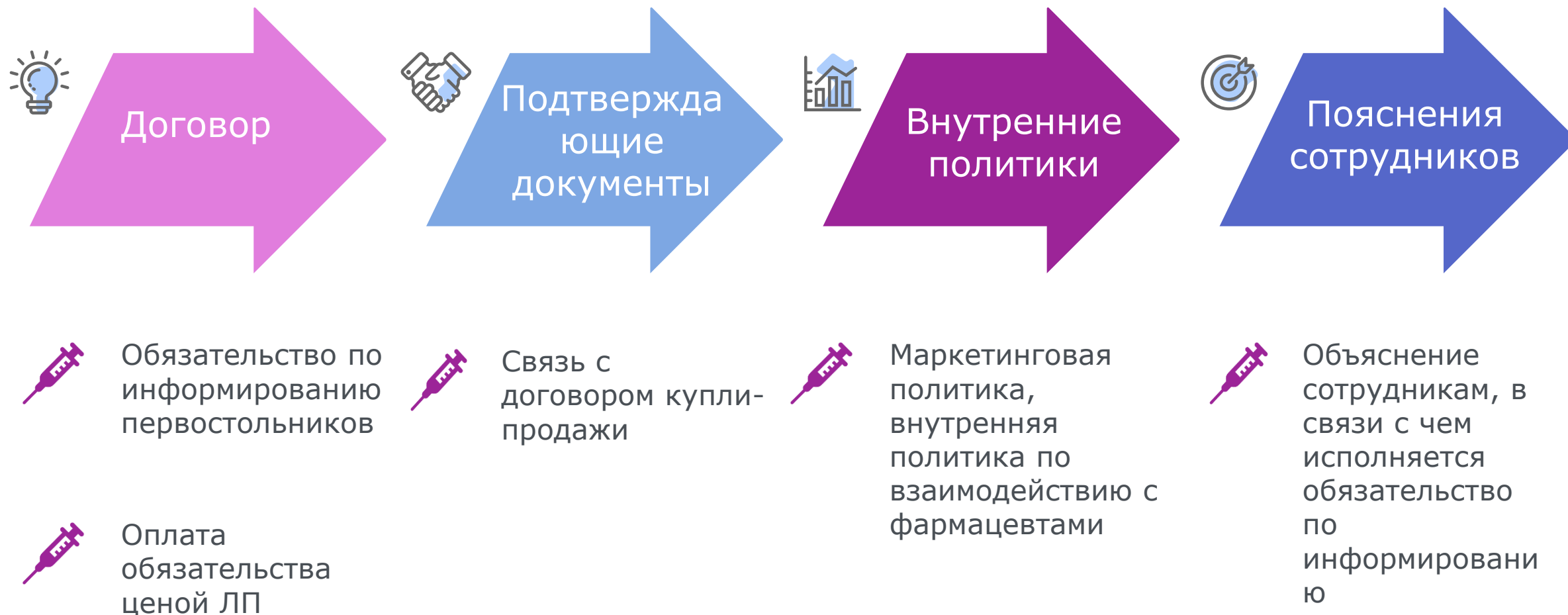


**регуляторные ограничения** - фармкомпания не вправе предоставлять недостоверную и (или) неполную информацию о лекарственных препаратах



**налоговые последствия** – нельзя учесть стоимость безвозмездно переданного имущества (работ, услуг, имущественных прав) и расходы, связанные с такой передачей

Решение – **включить обязательство фармкомпании по информированию первостольников о ЛП в договор купли-продажи с дистрибьютором или аптекой (если есть прямой договор)**





слишком **большой** размер бонуса

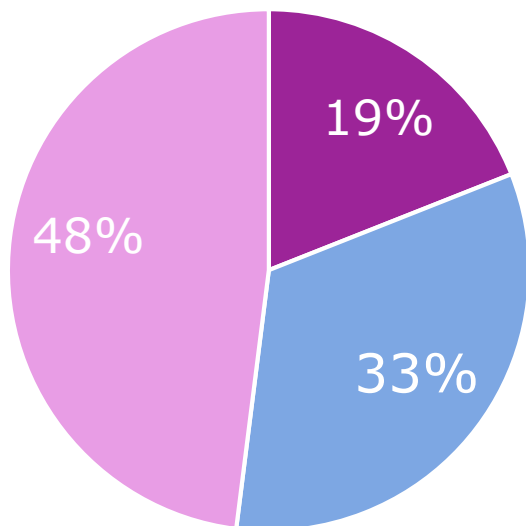


по сравнению с **маленьким**  
размером бонуса

может свидетельствовать о многократном отклонении  
цены сделки от рыночного уровня - и учитываться в  
качестве одного из признаков получения необоснованной  
налоговой выгоды

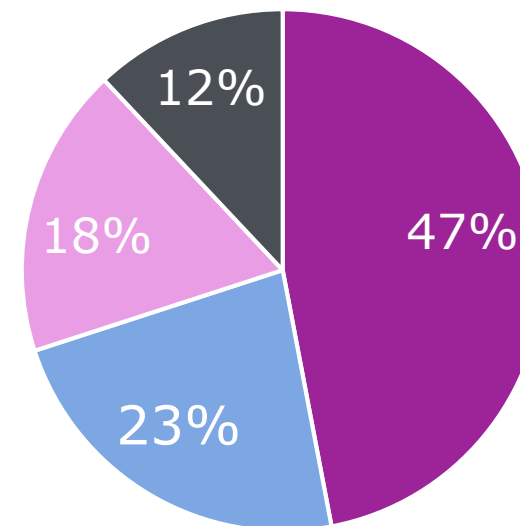
П. 3 Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением  
отдельных положений раздела v.1 и статьи 269 НК РФ

Укажите средний размер премий (бонусов) аптекам (дистрибьюторам)



■ в среднем до 5%    ■ в среднем до 10%  
■ в среднем выше 10%

Укажите максимальный размер выплачиваемых премий (бонусов)



■ не превышают 50%    ■ могут превышать 50%  
■ могут достигать 70%    ■ могут достигать 90%

Посмотреть презентацию по законам об ограничении  
аптечных сетей



# 02

## Онлайн-продажи и продвижение

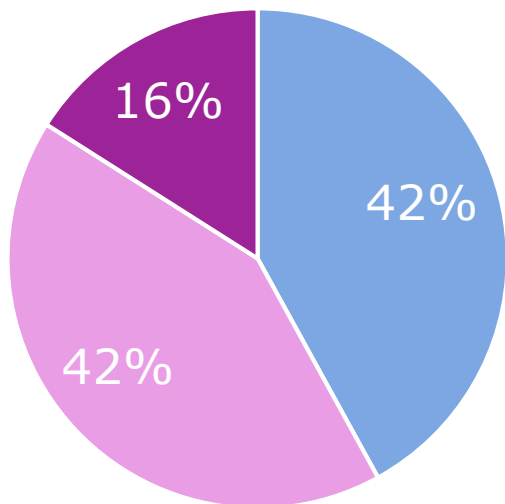
---

Новые каналы продвижения и новые вопросы для  
налогового юриста

# Удобно ли покупать лекарства в интернете?

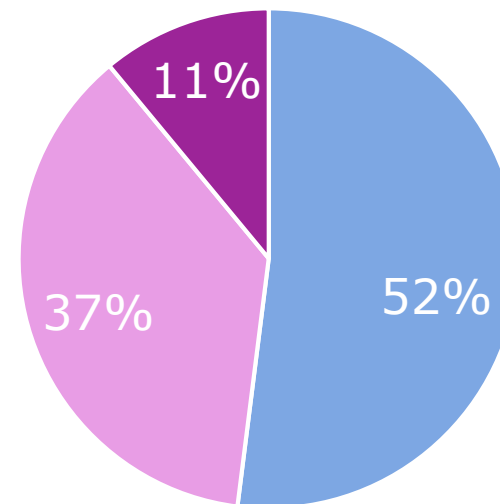
Какой формат покупки лекарств наиболее удобен для вас? (опрос)

респонденты не из фармбизнеса



■ онлайн бронирование ■ онлайн покупка  
■ покупка в аптеке

респонденты из фармбизнеса



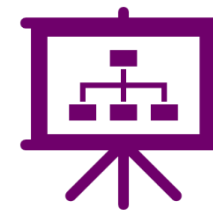
■ онлайн бронирование ■ онлайн покупка  
■ покупка в аптеке



первые позиции  
при поиске ЛП



выдача ЛП при поиске  
конкурента



выдача ЛП в  
категории в первых  
позициях



выдача в разделе «с  
этим товаром покупают»



выдача препарата при  
поиске словами из  
инструкции или с ошибками

# Какие риски возникают при онлайн-продвижении?

Можно ли учесть в расходах оплату действий, которые продавец итак обязан совершить в силу договора или закона?

(а как же обязанность обеспечить фармацевтическое консультирование в силу Правил надлежащей аптечной практики?)



## **Письмо Минфина России от 18 марта 2014 г. № 03-03-06/1/11641**

расходы на приоритетную выкладку можно только в том случае, если соглашение *«определяет целенаправленное выполнение предприятием розничной торговли за вознаграждение конкретных действий, обеспечивающих в итоге создание конкретных обстоятельств, привлекающих дополнительное внимание покупателей к наименованию и ассортименту товаров поставщика-продавца»*



# 03

## Взаимодействие с врачами

---

Как не переплатить налоги?



**регуляторные ограничения** – прием представителей фармкомпаний запрещен, за искл. мероприятий, направленных на повышение профессионального уровня или на предоставление информации, связанной с осуществлением мониторинга безопасности

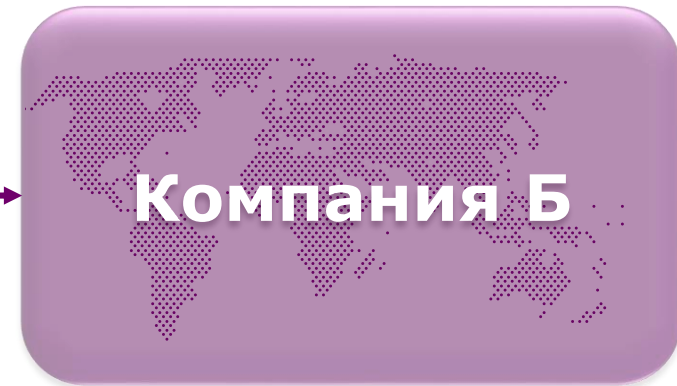
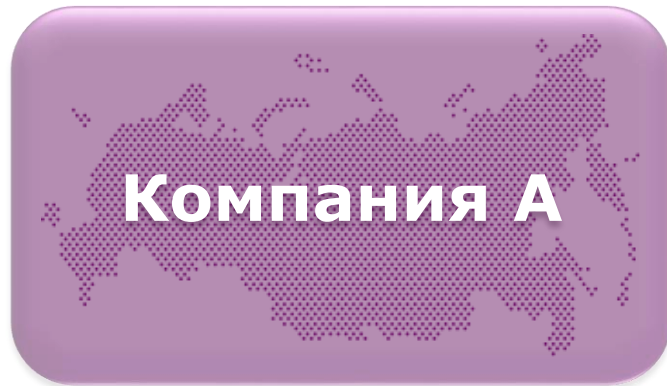


**налоговые последствия** – п. 1 ст. 148 НК РФ место реализации при оказании *«консультационных, юридических, бухгалтерских, аудиторских, инжиниринговых, рекламных, маркетинговых услуг, услуг по обработке информации» и «услуг образования (обучения)»* различается

# Как будет действовать налоговая инспекция?

Российская Федерация

Иностранное государство



Договор  
маркетинговых  
услуг

Посещение работников  
здравоохранения с целью  
информирования

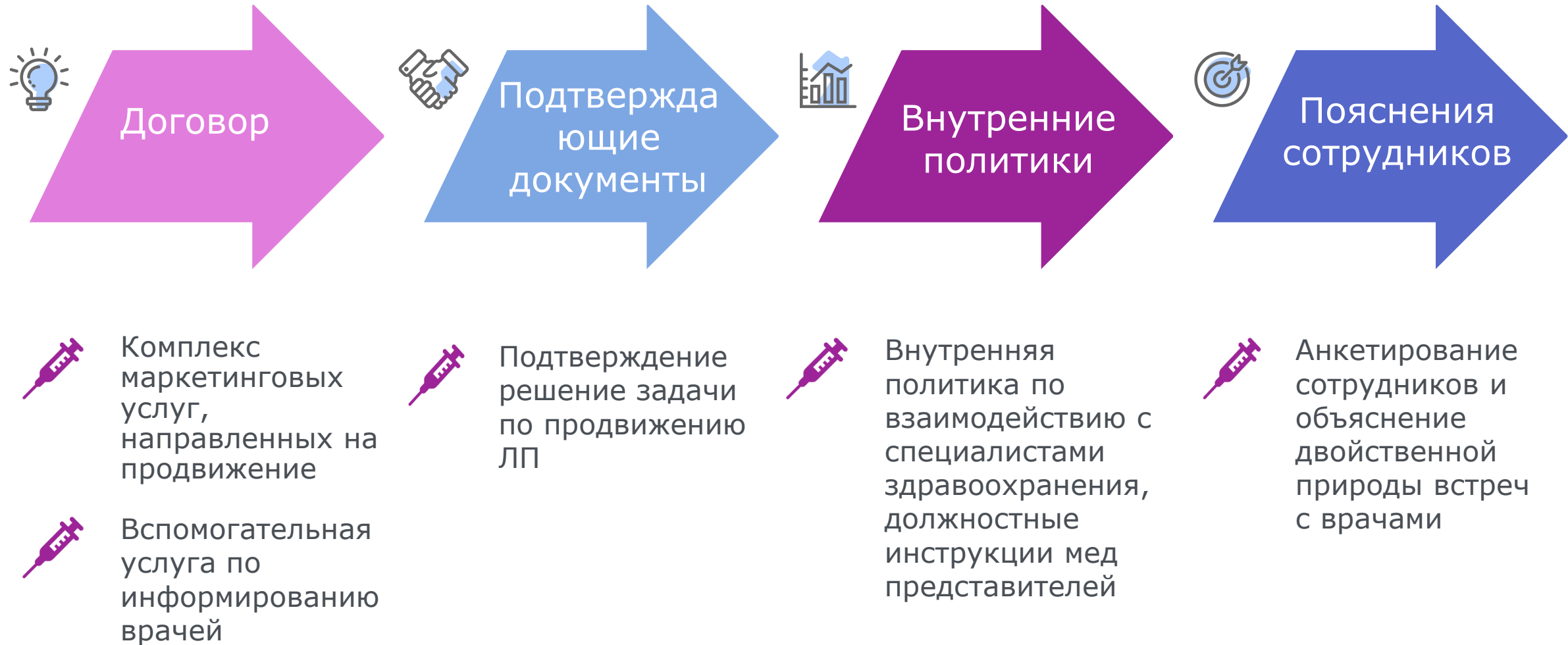


Другие B2B услуги или услуги по  
образованию (обучению)  
- облагаются НДС по месту  
нахождения продавца

## Посещение врачей с целью их информирования о способах применения лекарственных средств

п. 89 Комментариев ОЭСР к статье 5 Модельной конвенции

В нем содержится описание тех ситуаций, которые не приводят к образованию постоянного представительства. И в качестве примера указано: *«если представители фармацевтического предприятия активно продвигают лекарственные препараты, производимые этим предприятием, связываясь с врачами, которые впоследствии выписывают эти препараты»*, постоянного представительства не возникает, поскольку *«такая маркетинговая деятельность не приводит напрямую к заключению договоров между врачами и предприятием, так что соответствующий параграф не применяется, даже если в результате такой маркетинговой деятельности продажи этих препаратов могут значительно возрасти»*.



## Ждем вас на наших мероприятиях!





## Мария Никонова

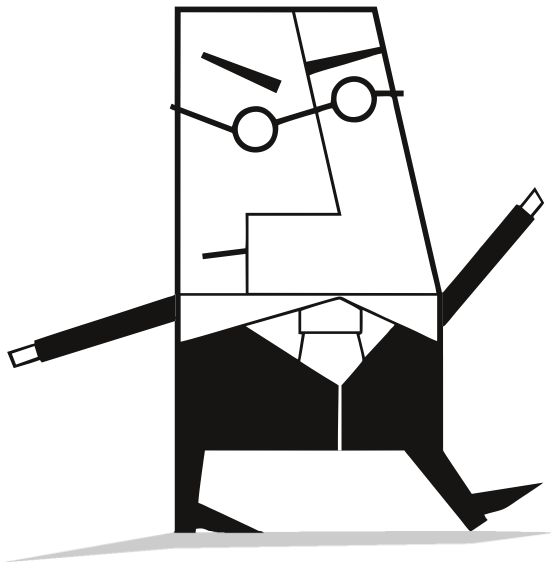
Партнер, адвокат,  
канд. юрид. наук

[m.nikonova@pgplaw.ru](mailto:m.nikonova@pgplaw.ru)

Мария специализируется в вопросах налогообложения фармацевтической отрасли и FMCG.

Консультирует по вопросам оценки налоговых рисков обращения лекарственных средств, проведения клинических исследований, продвижения лекарственных препаратов и БАД и других аспектов деятельности фармацевтических компаний.

# Контактная информация



- **Россия**

Москва, Санкт-Петербург,  
Красноярск, Южно-Сахалинск,  
Владивосток

- **Китай**

Пекин, Шанхай

- **Корея**



[www.pgplaw.ru](http://www.pgplaw.ru)



[m.nikonova@pgplaw.ru](mailto:m.nikonova@pgplaw.ru)



+7 (495) 767-00-07



+7 (495) 765-00-07