

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-24-38>

УДК 657

ФОРМУВАННЯ МАРКЕТИНГОВИХ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ: БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ТА ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК

FORMATION OF MARKETING COSTS AT THE ENTERPRISE: ACCOUNTING AND TAX ACCOUNTING

Гуріна Наталія Валеріївна

кандидат економічних наук, доцент,
Університет державної фіскальної служби України
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9433-069X>

Томша Ауріка Олегівна

здобувач першого (бакалаврського) рівня,
Університет державної фіскальної служби України
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8236-9562>

Gurina Natalia, Tomsha Aurika

University of the State Fiscal Service of Ukraine

Стаття присвячена актуальним питанням формуванню маркетингових витрат на підприємстві, облік та їх функції. За основу взято формування бухгалтерського і податкового обліку маркетингових витрат, їх накопичення на бухгалтерських рахунках, розподіл та відображення в податковому обліку. Оскільки в сучасних умовах ведення бухгалтерського та податкового обліку, виникає необхідність у реалізації не лише товарів, але й послуг, що зумовило проведення даного дослідження. Також проаналізовано підходи до визначення сутності поняття маркетингових витрат різних авторів. Встановлено розмежування між маркетинговими витратами і витратами на збут. Досліджено нормативно-правові акти, що стосуються маркетингових витрат та визначено основні з них, що є важливим для правильності ведення фінансово-господарської діяльності.

Ключові слова: маркетинг, маркетингові витрати, послуги, бухгалтерський облік, податковий облік.

Статья посвящена актуальным вопросам формированию маркетинговых затрат на предприятии, учет и их функции. За основу взято формирование бухгалтерского и налогового учета маркетинговых затрат, их накопления на бухгалтерских счетах, распределение и отражения в налоговом учете. Поскольку в современных условиях ведения бухгалтерского и налогового учета, возникает необходимость в реализации не только товаров, но и услуг, что обусловило проведение данного исследования. Также проанализированы подходы к определению сущности понятия маркетинговых затрат разных авторов. Установлено разграничение между маркетинговыми затратами и затратами на сбыт. Исследованы нормативно-правовые акты, касающиеся маркетинговых затрат и определены основные из них, что важно для правильности ведения финансово-хозяйственной деятельности.

Ключевые слова: маркетинг, маркетинговые расходы, услуги, бухгалтерский учет, налоговый учет.

Marketing is an effective tool and way of functioning of the enterprise. Because, marketing costs in the enterprise are an important aspect for successful financial and economic activities. The successful realization of a product or service depends on the maximum profit (economic effect), which is the main purpose of financial and economic activities of any enterprise. All advertising, discounts and bonuses are ways to bring products to the end consumer. However, currently there is no single approach to the interpretation of the essence of the concept of «marketing costs», the algorithm for the formation of marketing costs in the enterprise and distinguishing them from marketing costs. In addition, there are complex and multifaceted issues related to the display of information about marketing costs in accounting and tax accounting. This article is devoted to topical issues and problematic issues of marketing costs in the enterprise, accounting and their functional purpose. The basis is the formation of accounting and tax

accounting (according to the Tax Code of Ukraine) marketing costs, their accumulation and accounting in synthetic accounts, distribution and reflection in tax accounting, the formation of primary and consolidated accounting data, and as a result of financial statements. Since in modern conditions of accounting and tax accounting, there is a need to sell not only goods but also services, which led to this study. Approaches to defining the essence of the concept of marketing costs of different economists are also analyzed, and the greatest affiliation to one of them is established. The distinction and difference between marketing costs and marketing expenses are established. And the normative-legal acts, the legal base concerning the marketing expenses are investigated and the main ones are determined, which is no less important for the correctness of conducting financial and economic activity and successful realization of goods and services to the final consumer.

Keywords: marketing, marketing expenses, services, accounting, tax accounting.

Постановка проблеми. Сучасна економічна система вимагає нових підходів для організації господарювання будь-якого підприємства. У процесі становлення ринкових відносин велике значення займає маркетингова діяльність, адже від її раціональної організації залежить прибутковість реалізації та формування попиту будь-якого товару. Планування та контроль маркетингу мають ґрунтуватись на облікових даних, оскільки ці показники повинні відповідати реальному стану підприємства для прийняття ефективних управлінських рішень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання специфіки і розробки стратегії формування інформаційного забезпечення маркетингових витрат на підприємстві досліджували у своїх працях багато вчених-економістів. Зокрема, І. Мельник [9, с. 296–299], виокремлює маркетингові витрати з урахуванням специфіки діяльності підприємства. Н. Правдюк [12, с. 100–115] було запропоновано механізм формування облікового забезпечення маркетингових витрат, який охоплює первинний, поточний та підсумковий облік.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Актуальність дослідження обумовлена складністю та багатогранністю проблемних питань, пов'язаних з відображенням інформації про маркетингові витрати у бухгалтерському та податковому обліку.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Завданням дослідження є аналіз сутності трактування поняття маркетингові витрати, методика їх формування в бухгалтерському, податковому обліку, і як результат відображення у фінансовій звітності.

Виклад основного матеріалу. Сучасна практика ведення бізнесу диктує необхідність розробки ефективних маркетингових стратегій [11, с. 24].

Для того, щоб бути успішним та конкурентоспроможним на ринку важливо використувати фундаментальні основи маркетингу, який з кожним днем відіграє все більш важ-

ливу роль в управлінні брендом і продукцією. Пошук резервів економії, зростання прибутку та рентабельності підприємства зумовлює розробку чітко налагодженого організаційно-методичного забезпечення обліку витрат і доходів, які є інформаційною базою в системі управління [2, с. 194].

Маркетинг – це послуги, що забезпечують функціонування діяльності платника податків у сфері дослідження ринку, стимулювання збуту продукції (робіт, послуг), політики цін, організації та управління рухом продукції (робіт, послуг) до споживача та післяпродажного обслуговування в межах господарської діяльності [12].

Дослідження у сфері управління маркетинговими витратами передбачає аналіз трактування поняття «маркетингові витрати», тому, на нашу думку, доречно звернути увагу на значну кількість підходів щодо трактування терміну «маркетингові витрати», які наведені у таблиці 1.

Враховуючи вищезазначене, найбільш точно, на нашу думку, трактує визначення поняття «маркетингові витрати» Кисельов В., оскільки маркетингові витрати включають в себе всі витрати, що необхідні для здійснення маркетингової діяльності компанії. Тобто, під маркетинговими витратами, на нашу думку, слід розуміти витрати матеріальних, трудових, фінансових ресурсів на управління маркетинговою діяльністю підприємства [5, с. 8].

Філософія маркетингових витрат скеровує діяльність фірми на одержання прибутку, проте існує ще й філософія збуту, функції яких значно розширені, і об'єктом є існуючий товар. Тому дані витрати розмежовуються, оскільки маркетингові витрати спрямовані на одержання прибутку і задоволення потреб споживачів, а витрати на збут передбачають одержання прибутку за рахунок зростання обсягу реалізації товару [5, с. 8].

Витрати підприємства по операціях з надання маркетингових послуг формуються за правилами бухгалтерського обліку на підставі первинних документів.

Таблиця 1

Дефініції поняття «маркетингові витрати»

№ з/п	Автор	Визначення поняття «маркетингові витрати»
1.	Антонюк А. [1]	Витрати фірми на маркетинг – це сукупність виражених у грошовій формі витрат фірми протягом певного періоду часу, здійснених для досягнення маркетингових цілей, які ведуть до зменшення частки чистого майна, вільного від заборгованості
2.	Бест Р. [3]	Маркетингові та торгові витрати – прямі витрати, які різняться залежно від стратегії маркетингу.
3.	Гофербер Ю. [4]	Маркетингові витрати – грошове вираження маркетингових заходів виробника чи дистриб'ютора на збут продукції та його стимулювання, зокрема, на рекламу, просування продукції на ринок, проведення маркетингових досліджень, витрати на розробку концепцій нового товару та ін.
4.	Кисельов В. [8]	Витрати на маркетинг – це всі витрати компанії, необхідні для здійснення маркетингової діяльності.
5.	Копченков В. [9]	Витрати на маркетинг включають також витрати на маркетингове опрацювання продукту, бонуси партнерам і знижки

Зведені облікові документи формуються на підставі первинних документів, які можуть бути складені у паперовій або в електронній формі. Первинні документи повинні мати такі обов'язкові реквізити: назву документа чи форми, дату складання документа, назву підприємства (від імені якого складено), зміст та обсяг господарської операції, одиниці виміру, посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції, особистий підпис відповідальної особи тощо.

Необхідно зазначити, що відсутність єдиного підходу до трактування поняття маркетингових витрат обумовлює різні способи до їх відображення у бухгалтерському обліку. Так, витрати, які пов'язані з проведенням досліджень у маркетинговій сфері, обліковуються на бухгалтерському рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів», витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи працівників, пов'язаних з маркетинговою діяльністю, витрати на рекламу і т.д. відображаються на рахунку 93 «Витрати на збут» [6]. Така невизначеність зумовлює доцільність перейменувати рахунок «Витрати на збут» на «Витрати маркетингової діяльності», а витрати на збут ввести окремим субрахунком до рахунку 93.

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14], інформація про понесені витрати на збут продукції знаходиться відображення у «Звіті про фінансовий результат (Звіті про сукупний дохід)» (рядок 2150 «Витрати на збут»). З урахуванням уточнення назви рахунку 93 та підходу до розуміння сутності витрат на збут і маркетингових витрат, пропонуємо перейменувати

рядок 2150 на «Витрати маркетингової діяльності», що дасть змогу виокремити у звітності витрати, понесені підприємством на реалізацію маркетингових заходів [14].

Окрім правильності ведення бухгалтерського обліку маркетингових витрат важливою умовою є організація податкового обліку, оскільки при перевірці фіскальні органи можуть донарахувати певні види штрафів.

Відповідно до підпункту 14.1.108 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу (далі – Кодекс), маркетингові послуги – це послуги, що забезпечують функціонування діяльності платника податку у сфері вивчення ринку, стимулювання збуту продукції (робіт, послуг), політики цін, організації та управління руху продукції (робіт, послуг) до споживача і обслуговування споживача після продажу в межах господарської діяльності такого платника [11].

Тобто для включення витрат на маркетинг до складу витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, необхідно, аби такі витрати були пов'язані з веденням власної господарської діяльності підприємства.

Згідно з підпунктом 138.10.3 пункту 138.10 статті 138 Кодексу, витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг), на передпродажну підготовку товарів та як складова частина витрат на збут включаються до складу інших витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування. Інші витрати визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були здійснені, згідно з правилами ведення бухгалтерського обліку [12].

Пунктом 138.2 статті 138 Кодексу встановлено, що витрати, які враховуються при

визначенні об'єкта оподаткування, визнаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення платником податку витрат, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку, та інших документів. До складу витрат не включаються витрати, понесені у зв'язку з придбанням у нерезидента послуг (робіт) з консалтингу, маркетингу, реклами, якщо платежі здійснюються на користь особи – нерезидента, що має офшорний статус. В інших випадках обмежень щодо віднесення витрат на маркетинг до складу витрат, які зменшують оподатковуваний прибуток, немає [12].

Операції з постачання платником податку на додану вартість (далі – ПДВ) маркетингових послуг є об'єктом оподаткування ПДВ незалежно від того, кому вони надаються – резиденту чи нерезиденту.

Маркетингові послуги належать до безтоварних операцій, а тому при формуванні податкового кредиту з ПДВ, важливою умовою є пов'язаність цих операцій з господарською діяльністю платника податків та підтвердження їх належними документами. Враховуючи судову практику такими документами можуть бути наказ по підприємству про необхідність проведення таких маркетингових досліджень, договір та інші.

ПДВ, який сплачений чи нарахований у зв'язку з придбанням товарів та послуг з метою їх подальшого використання в оподат-

ковуваних операціях у господарській діяльності платника ПДВ, включається до складу податкового кредиту.

При цьому відповідно до пункту 198.6 статті 198 цього Кодексу не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені податковими накладними [12].

Відповідно до пункту 198.2 статті 198 Кодексу визначено, що датою виникнення права на податковий кредит є дата першої з подій: або дата списання коштів з розрахункового рахунку в оплату вартості товару, або дата отримання товару, що підтверджено податковою накладною [12].

Отже, за умови отримання від контрагента (платника ПДВ) належним чином оформленої податкової накладної та якщо підприємство несе витрати на маркетингові заходи для подальшого їх використання в оподатковуваних операціях при веденні власної господарської діяльності, сума ПДВ, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з понесенням таких витрат, включається до складу податкового кредиту платника ПДВ.

Таким чином, від правильності формування маркетингових витрат на підприємстві залежить не лише діяльність самого суб'єкта господарювання в цілому, але й його становища на ринку економічних відносин, тому важливою умовою є враховувати особливості бухгалтерського і податкового обліку при визначенні доходів і витрат з маркетингу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Антонюк А.А. Аналіз підходів до визначення суті та змісту маркетингових витрат підприємства. URL: http://www.rusnauka.com/4_SVMN_2007/Economics/30.doc (дата звернення: 29.03.2021).
2. Безугла Л.С., Проходніченко К.Р. Формування маркетингової збутової політики підприємства. *Економіка та управління підприємствами*. 2018. С. 111–116.
3. Бест Р. Маркетинг от потребителя / пер. с англ. Москва : Манн, Иванов и Фербер, 2008. 760 с.
4. Гофербер Ю.В. Визнання і оцінка маркетингових витрат. *Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси*. 2012. Вип. 9(1). С. 262–269.
5. Гуріна Н.В. Облік та аналіз витрат і доходів підприємств: теорія та методика : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09. Національна академія статистики, обліку та аудиту. Київ, 2014. 20 с.
6. Гуріна Н.В. Формування облікової політики підприємства щодо доходів і витрат. *ЕКОНОМІКА: Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. С. 194–199.
7. Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. *Відомості Верховної Ради*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
8. Киселев В. Сколько тратит на маркетинг и рекламу. URL: <http://www.sgqconsulting.ru/skolko-stoit-marketing.htm>
9. Копченков В. Маркетинговые расходы: 3 простых, но гениальных способа сэкономить. URL: <http://www.kom-dir.ru/article/268-red-marketingovye-rashody>
10. Мельник І. Теоретичні аспекти формування маркетингової стратегії підприємства. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/40230/1/296.pdf>

11. Могилевська О.Ю., Гладун А.І., Дмитріченко Т.С. Роль маркетингу в формуванні конкурентоспроможного потенціалу підприємства. *Сучасні питання економіки і права*. 2018. С. 22–31.
12. Податковий кодекс України : станом на 01.01.2021. *Відомості Верховної Ради*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
13. Правдюк Н.Л. Облікове забезпечення управління маркетинговою стратегією підприємства. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. С. 100–115.
14. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>

REFERENCES:

1. Antonyuk A.A. Analysis of approaches to determining the nature and content of marketing costs of the enterprise. Available at: http://www.rusnauka.com/4_SVMN_2007/Economics/30.doc (accessed 29 March 2020).
2. Bezugla L.S., Prokhodnichenko K.R. (2018) Formation of marketing sales policy of the enterprise. *Economics and management of enterprises*, pp. 111–116.
3. Best R. (2008) Consumer Marketing [trans. with English]. Moscow: Mann, Ivanov i Ferber, pp. 760.
4. Goferber Y.V. (2012) Recognition and evaluation of marketing costs. *Economic sciences. Ser.: Accounting and Finance*, vol. 9(1), pp. 262–269.
5. Gurina N.V. (2014) Accounting and analysis of costs and revenues of enterprises: theory and methodology: author. dis. for science. degree of Cand. econ. Science: special. 08.00.09. *National Academy of Statistics, Accounting and Auditing*. Kyiv, 20 p.
6. Gurina N.V. (2015) Formation of the accounting policy of the enterprise on income and expenses. *ECONOMICS: Accounting and auditing*, pp. 194–199.
7. Instruction «On the application of the Chart of Accounts, assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations»: Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 30.11.1999 № 291. Information of the Verkhovna Rada. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (accessed 29 March 2020).
8. Kiselev V. How much to spend on marketing and advertising. Available at: <http://www.sggconsulting.ru/skolko-stoit-marketing.htm> (accessed 29 March 2020).
9. Kopchenkov V. Marketing costs: 3 simple but ingenious ways to save. Available at: <http://www.kom-dir.ru/article/268-red-marketing-expenses> (accessed 29 March 2020).
10. Melnyk I. Theoretical aspects of the formation of marketing strategy of the enterprise, pp. 296–299. Available at: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/40230/1/296.pdf> (accessed 29 March 2020).
11. Mogilevskaya O.Y., Gladun A.I., Dmitrichenko T.S. (2018) The role of marketing in the formation of the competitive potential of the enterprise. *Modern issues of economics and law*, pp. 22–31.
12. Tax Code of Ukraine: as of 01.01.2021. Information of the Verkhovna Rada. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (accessed 29 March 2020).
13. Pravdyuk N.L. (2019) Accounting management of marketing strategy of the enterprise. *Economy. Finances. Management: current issues of science and practice*, pp. 100–115.
14. On approval of the National Regulation (standard) of accounting 1 «General requirements for financial reporting»: Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 07.02.2013 № 73. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (accessed 29 March 2020).