

УДК 657.471.1:659.1

## ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИТРАТ НА РЕКЛАМУ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

Н.А. Остап'юк, д.е.н., доцент

*Черкаський інститут банківської справи Університету банківської справи НБУ, Черкаси, Україна*

А.В. Лисюк

*Житомирський державний технологічний університет, Житомир, Україна*

Сучасний розвиток економічних відносин актуалізує необхідність пошуку нових підходів до методів управління для забезпечення конкурентоспроможності підприємства на ринку, що призводить до розширення сфери маркетингових комунікацій. Реклама, як його складова, для повноцінної реалізації своїх функцій, потребує достовірного та своєчасного документального забезпечення. Слід зазначити, що належне ведення бухгалтерського обліку та оформлення рекламних заходів дозволяє суб'єктам господарювання запобігти порушенню чинного законодавства, а також мінімізувати понесені підприємством витрати щодо проведення рекламних заходів.

### Аналіз останніх досліджень і публікацій

Питання розвитку рекламної діяльності та витрат на її забезпечення піднімається в працях наступних вчених: У.О. Балик, Л.А. Ватуля, Н.П. Мельник, К.А. Худик, Л.М. Одінцева, Н. Лютко та ін.

### Постановка завдання

Вивчити систему документообороту суб'єкта господарювання в частині витрат на рекламу для достовірного та своєчасного їх відображення в бухгалтерському обліку з метою забезпечення управлінського персоналу необхідною інформацією.

### Виклад основного матеріалу дослідження

Ведення бухгалтерського обліку передбачає необхідність повного та достовірного відображення всіх фактів господарського життя у первинних документах, що забезпечує система документообороту на підприємстві. Документування є первинним елементом методу бухгалтерського обліку, який є підставою здійснення господарської операції та основою для складання облікових реєстрів і фінансової звітності. Питання, пов'язані з оформленням первинних документів, облікових реєстрів бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, регулюються ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1]. Відповідно до Податкового кодексу України (ПКУ) [4] всі понесені суб'єктом господарювання витрати на

*Остап'юк Н.А., Лисюк А.В. Документальне забезпечення витрат на рекламу суб'єкта господарювання.*

Досліджено документальне забезпечення витрат на рекламу, розроблено форми внутрішньої звітності для задоволення інформаційних потреб користувачів.

*Ключові слова:* бухгалтерський облік, документування, реклама, витрати на рекламу

*Остап'юк Н.А., Лисюк А.В. Документальное обеспечение расходов на рекламу субъекта хозяйствования.*

Исследовано документальное обеспечение расходов на рекламу, разработаны формы внутренней отчетности для удовлетворения информационных потребностей пользователей.

*Ключевые слова:* бухгалтерский учет, документирование, реклама, расходы на рекламу

*Ostap'yuk N., Lysjuk A. Documentation of advertising expenses of business entity.*

The documentation of advertising expenses has been researched, the form of internal reports has been developed to meet the informational needs of users.

*Keywords:* accounting, documentation, advertising, advertising expenses

рекламу повинні відображатися у бухгалтерському та податковому обліку тільки тоді, коли вони підтверджені документально і бути оформлені відповідно до правил бухгалтерського обліку. При організації системи документообороту в частині відображення витрат на рекламу важливим є застосування норм Наказу «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» № 88 [2].

Документування понесених витрат на рекламу як елементу методу бухгалтерського обліку є складовою бухгалтерського спостереження – збору інформаційних даних про факти господарського життя та їх реєстрації у первинних документах. У даному процесі відбуваються: опис фактів господарського життя щодо рекламної діяльності; фіксація даних про них на матеріальних носіях – документах; зберігання і передача інформаційних даних для бухгалтерської обробки.

Ефективна організація та ведення бухгалтерського обліку щодо витрат на рекламу забезпечить своєчасне та достовірне відображення у відповідних первинних документах здійснення операцій суб'єкта господарювання та дозволить виявити правопорушення, уникнути негативні наслідки правової відповідальності. Крім того, документу-

вання понесених витрат на рекламу є досить важливою основою для нагляду за діяльністю осіб, наділених правами на розміщення та розповсюдження реклами щодо виготовленої продукції. Варто відмітити, що оформлення первинних документів операцій, пов'язаних з рекламними заходами, залежить від специфіки способів виготовлення такої реклами, оскільки, суб'єкт підприємницької діяльності, залежно від своїх виробничих потужностей, може проводити рекламну кампанію із залученням сторонніх організацій або власними силами. Тому, виходячи з такої ситуації, управлінець має прийняти рішення, яким способом виготовлення рекламного звернення буде ефективнішим. Проте, в сучасних умовах господарювання на практиці існує проблема щодо отримання необхідної та достовірної інформації, яка міститься в затверджених формах внутрішньої звітності, що унеможливує прийняття управлінським персоналом ефективних, оперативних рішень та актуалізує подальші дослідження. Разом з тим, для вирішення цієї проблеми пропонуємо для внутрішнього користування суб'єктам господарювання форму внутрішнього звіту щодо ефективності використання реклами (табл. 1).

Таблиця 1. Внутрішній звіт щодо ефективності способів реалізації рекламних заходів

| № з/п                                  | Види витрат на рекламу, грн  |           |   |           |  | Питома вага від обсягів продажів за звітний період витрат на рекламу, % |                                      |                         |
|--|--|-----------|---|-----------|--|---|--------------------------------------|-------------------------|
|  | Склад витрат на рекламу, виготовлену власними силами                               | Сума, грн | Склад витрат на рекламу, із залученням сторонніх організацій          | Сума, грн | Сума витрат на рекламу разом, грн. (ст. 3 + ст. 5) | Виготовлену власними силами   | Виготовлену сторонніми організаціями | Витрат на рекламу разом |
| 1                                      | 2  | 3         | 4   | 5         | 6  | 7   | 8                                    | 9                       |
| 1                                      | Амортизаційні відрахування на необоротні активи, пов'язані з виготовленням реклами |           | Вартість отриманих рекламних послуг                                   |           |  |   |                                      |                         |
| 2                                      | Матеріальні витрати  |           | Заробітна плата робітників, задіяних в даному проекті                 |           |  |   |                                      |                         |
| 3                                      | Заробітна плата робітників, задіяних при виготовленні реклами                      |           | Відрахування з заробітної плати робітників, задіяних в даному проекті |           |  |   |                                      |                         |
| 4                                      | Відрахування з заробітної плати робітників, задіяних при виготовленні реклами      |           | Інші витрати (укладання договору, контроль за виконанням договору)    |           |  |   |                                      |                         |
| ...                                    | ...  |           | ...   |           |  |   |                                      |                         |
|  | Разом  |           |   |           |  |   |                                      |                         |
| Обсяг продажів за звітний період _____ |  |           |   |           |  |   |                                      |                         |
| Посадова особа,<br>яка склала документ |  |           | _____ підпис  |           |  | _____ ПІБ   |                                      |                         |

Дана форма звіту призначена для внутрішнього користування, що надасть змогу проаналізувати

ефективність застосування способів реалізації рекламної кампанії шляхом забезпечення опера-

тивною обліковою інформацією управлінського персоналу. Внутрішній звіт щодо ефективності способів реалізації рекламних заходів показує питому вагу витрат на рекламу, що виготовляється власними силами та з залученням сторонніх організацій в обсягах продажів виробленої продукції. Це дозволить на основі методу порівняння визначити ефективність одного зі способів, що призведе до оптимізації таких витрат.

У сучасних умовах господарювання всі господарські операції, зокрема в частині понесених витрат на рекламу, з метою подальшого відображення на рахунках бухгалтерського обліку повинні бути документально підтверджені. В цілому, документи щодо витрат на рекламу можна поділити на наступні групи: планові, розпорядчі, нормативні документи локального рівня, первинні

та звітні. До групи планових документів можна віднести Кошторис витрат на рекламу; до розпорядчих – Наказ або розпорядження керівника підприємства на проведення рекламних заходів; до нормативних документів локального рівня – Договір з розповсюджувачем реклами та рекламним агентством; до первинних – Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, акт виконаних робіт, накладна або накладна вимога, податкова накладна, платіжне доручення, прибутковий ордер, акт на списання, рахунок-фактура; до звітних – Звіт про проведення рекламних заходів.

Розглянемо порядок документального забезпечення операцій, пов'язаних з рекламними заходами, що виготовлені власними силами через класифікацію витрат на рекламу за елементами (рис. 1).

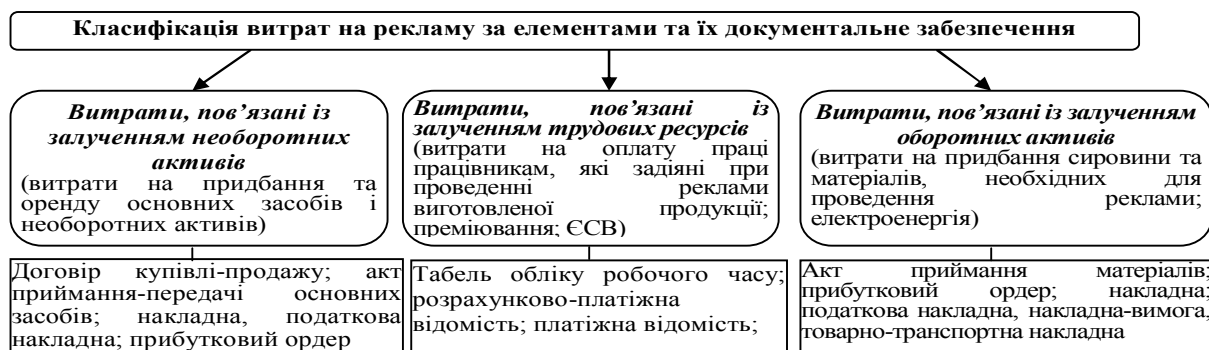


Рис. 1. Класифікація витрат на рекламу за елементами та їх документальне забезпечення

Суб'єкт господарювання, виготовляючи власними силами рекламне звернення, потребує залучення додаткових факторів виробництва для збільшення потужностей підприємства, зокрема необоротних та оборотних активів, трудових ресурсів, що, відповідно, впливає на документальне забезпечення таких операцій.

Специфіка облікового відображення витрат на рекламу, виготовлену власними силами, актуалізує необхідність розробки форм внутрішньої звітності, де знайдуть відображення понесені витрати, та будуть представлені у вигляді, зручному для користувачів такої інформації. Тому запропоновано форму внутрішнього звіту щодо витрат на рекламу за елементами, що виготовлена власними силами (табл. 2).

Дана форма звіту запропонована для наочного представлення інформації про понесені витрати на рекламу, виготовлену власними силами, що дозволяє оперувати даними щодо їх складу, обсягу, питомої ваги за періодами для прийняття ефективних управлінських рішень.

При виготовленні реклами власними силами доцільно класифікувати понесені витрати за етапами її життєвого циклу, що зумовлює на

кожній зі стадій оформлення відмінних форм первинних документів (табл. 3).

Зазначені в табл. 3 первинні документи дозволяють прослідкувати зміну величини витрат на рекламу на різних етапах життєвого циклу, та які повинні бути відображені в системі бухгалтерського обліку.

При залученні сторонніх організацій або виготовлення реклами власними силами понесені витрати, що є об'єктом бухгалтерського обліку, оформлюються наступними первинними документами встановленої форми: платіжні доручення, авансові звіти на відрядження, акти виконаних робіт, акти приймання-передачі, податкові накладні тощо. При проведенні рекламних заходів обов'язковими є:

- наказ керівника на проведення рекламного заходу (презентації, прийому, участь у виставці, рекламні акції тощо);
- кошторис витрат на підготовку і проведення рекламних заходів;
- розпорядження керівника про призначення особи, відповідальної за проведення презентації, прийому;
- договір з розповсюджувачем реклами тощо.

Таблиця 2. Звіт про витрати на рекламу за елементами, що виготовлена власними силами

| №                                      | Елементи витрат на рекламу   | Квартали     |    |           |    | За рік | Питома вага, % |
|--|--|--------------|----|-----------|----|--------|----------------|
|  |  | I            | II | III       | IV |        |                |
| 1                                      | Амортизаційні витрати, пов'язані з основними засобами, необхідних для проведення реклами           |              |    |           |    |        |                |
| 2                                      | Амортизаційні витрати, пов'язані з іншими необоротними активами, необхідних для проведення реклами |              |    |           |    |        |                |
| 3                                      | Відсоток витрат на оренду основних засобів, необхідних для проведення реклами                      |              |    |           |    |        |                |
| 4                                      | Витрати, на придбання матеріалів, необхідних для здійснення реклами                                |              |    |           |    |        |                |
| 5                                      | Витрати на оплату праці, працівникам, задіяних при виготовленні реклами                            |              |    |           |    |        |                |
| 7                                      | Витрати на відрахування  |              |    |           |    |        |                |
| 8                                      | Загальні витрати на рекламу  |              |    |           |    |        |                |
| 9                                      | Загальні витрати на рекламу, що відносяться до обсягів продажів                                    |              |    |           |    |        |                |
| 10                                     | Разом  |              |    |           |    |        | 100            |
| Посадова особа,<br>яка склала документ |  | _____ підпис |    | _____ ПІБ |    |        |                |

Таблиця 3. Первинні документи щодо витрат на рекламу на різних етапах життєвого циклу створення реклами

| <i>Етап життєвого циклу</i>  | <i>Вид витрат на рекламу</i>   | <i>Первинний документ</i>   |
|------------------------------|--|---|
| <i>1</i>                     | <i>2</i>   | <i>3</i>  |
| Дослідження ринку            | Витрати на дослідження ринку; витрати на оплату праці працівників, задіяних у дослідженні ринку  | Акт виконаних робіт, таблиць обліку робочого часу, розрахунково-платіжна відомість, платіжна відомість  |
| Розробка рекламного продукту | Витрати на розробку ескізів рекламного продукту та на розробку товарної марки, витрати на оплату праці працівників, задіяних у розробці продукту | Прибутковий ордер, акт приймання матеріалів, рахунок-фактура, таблиць обліку робочого часу, розрахунково-платіжна відомість, платіжна відомість |
| Виробництво                  | Витрати на придбання та упаковку необхідних матеріалів для виготовлення рекламного продукту; амортизація основних засобів та необоротних активів | Накладна, податкова накладна, накладна-вимога, накладна на внутрішнє переміщення, розрахунок амортизації, прибутковий ордер                     |
| Розповсюдження (розміщення)  | Витрати на оплату праці працівникам, які розповсюджують рекламний продукт  | Табель обліку робочого часу, розрахунково-платіжна відомість, платіжна відомість  |
| Утилізація                   | Витрати на утилізацію і витрати на оплату праці працівникам  | Акт на списання, таблиць обліку робочого часу, розрахунково-платіжна відомість, платіжна відомість  |

Щодо проведення рекламних заходів підприємства, то вони повинні здійснюватися відповідно до Наказу керівника підприємства про проведення рекламного заходу із зазначенням дати, відповідальних осіб, переліку та кількості товарів, які роздаватимуться безоплатно (у випадку організації прийомів, презентацій, безоплатної роздачі рекламних зразків тощо). Передача рекламних зразків відповідальній особі під звіт оформлюється накладною (вимогою), підписаною керівником і головним бухгалтером. Списання з балансу використаних рекламних зразків здійснюється на підставі звіту відповідальної особи, складеного й поданого до бухгалтерії після закінчення рекламного заходу.

Під час здійснення господарської діяльності суб'єкт господарювання звертається і до інших методів розповсюдження реклами, що мають специфічний характер в частині документального забезпечення та облікового відображення. Наприклад, організація різноманітних прийомів, презентації, безоплатна роздача рекламних зразків з метою рекламування своєї продукції та подальшого її продажу. До даних витрат з метою їх відображення в бухгалтерському обліку можна віднести наступні:

— витрати, пов'язані з проведенням офіційного прийому – сніданку, обіду, вечері. Він може бути проведений в офісі, кафе, ресторани, спеціально орендованому для цієї мети

- приміщенні. Меню складається на розсуд приймаючої сторони;
- транспортне забезпечення делегації – витрати на автомобільне обслуговування переміщення гостей (як власним автотранспортом, так і орендованим);
  - оплата заходів культурної програми, тобто екскурсії, відвідування театрів, музеїв, виставок;
  - буфетне обслуговування під час переговорів. Це можуть бути прохолодні напої, кави, бутерброди, солодощі, фрукти;
  - оплата послуг перекладачів та іншого обслуговуючого персоналу;
  - оплата проживання запрошених представників.

Відображення витрат на проведення рекламних заходів можливе лише за наявності відповідних підтверджувальних документів. При цьому обов'язковою умовою для включення витрат на проведення рекламних заходів до складу витрат в обліку для цілей оподаткування є виключно рекламний характер таких заходів.

Підтверджувальними документами щодо здійснених витрат є рахунки готелів, підприємств громадського харчування, екскурсійного бюро, поштові квитанції, квитки, календарний план заходів, звіт про проведений захід (зазначаються фактичні витрати) тощо. Слід зазначити, що часто під час проведення підприємствами передпродажних і рекламних заходів (приймів, презентацій і свят тощо) можуть бути безкоштовно роздані прайс-листи, рекламні проспекти, брошури, каталоги, продукція власного виробництва, матеріальні цінності, придбані підприємством для власного використання у господарській діяльності й роздані як подарунки (наприклад, канцелярські товари з логотипом підприємства).

В сучасних умовах господарювання існує безліч різноманітних видів рекламних заходів, які мають бути правильно задокументовані з метою їх подальшого відображення на рахунках бухгалтерського обліку та фінансовій звітності. Так, якщо суб'єкт господарювання обирає рекламу в засобах масової інформації, то йому необхідно здійснити такі господарські операції: розробку рекламного продукту (макета, тексту рекламного оголошення, відеоролика) та фактичне розміщення даного рекламного продукту в засобах масової інформації (на радіо або телебаченні, в періодичних виданнях), які мають обов'язково бути задокументовані.

Відносини, що виникають між рекламодавцем та розповсюджувачем реклами у процесі виробництва та розповсюдження реклами здійснюються на договірній основі. Разом з тим, право на відеоролик залежно від умов договору, який є підставою для відображення понесених витрат на рекламу у бухгалтерському обліку, залишається за рекламодавцем або розповсюджувачем.

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» [5], нематеріальний актив – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може

бути ідентифікований. Тому, можна стверджувати, що якщо за умовами договору рекламодавець отримує у власність створений рекламний продукт, який можна в подальшому ідентифікувати в інших розповсюджувачів, то даний продукт вважається нематеріальним активом, та підлягає відображенню на рахунках бухгалтерського обліку у складі нематеріальних активів підприємства.

Відповідно до чинного законодавства України визнання об'єкта нематеріальним активом здійснюється на підставі первинного документа, який оформлений належним чином із зазначенням необхідних реквізитів: найменування, характеристика нематеріального об'єкта, порядок і строк його корисного використання, первісну вартість, дату придбання та наявність підписів уповноважених осіб. Разом з тим, повинні бути наявні договори про передачу права власності, свідоцтва та ліцензії щодо даного нематеріального активу.

Комісією підприємства на підставі зазначених документів приймається рішення щодо відповідності придбаних активів критеріям, встановленим П(С)БО 8 для зарахування (оприбуткування) їх до складу нематеріальних активів, що зазначається в Акті введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. № НА-1), затвердженому наказом Мінфіну України від 22.11.2004 р. № 732 «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» [3].

### **Висновки та перспективи подальших досліджень**

В результаті дослідження документального забезпечення витрат на рекламу суб'єкта господарювання визначено, що доцільно розглядати документальне забезпечення з позиції способів виготовлення рекламного звернення: власними силами чи з залученням сторонньої організації. З метою прийняття такого рішення запропоновано форму внутрішнього звіту, де відображаються порівняльні дані щодо ефективності способів реалізації рекламних заходів. На сьогодні існує значна кількість документів, які підтверджують понесення даних витрат. Зокрема, систематизовано документи щодо витрат на рекламу за групами: планові, розпорядчі, нормативні документи локального рівня, первинні та звітні.

Досліджено порядок документального забезпечення операцій, пов'язаних з рекламними заходами, що виготовлені власними силами через класифікацію витрат на рекламу за елементами, у випадку коли суб'єкт господарювання виготовляє рекламне звернення власними силами.

В статті згруповано та систематизовано витрати, що виникають за етапами життєвого циклу виготовлення рекламного звернення та представлено їх документальне забезпечення.

Визначено порядок документування при проведенні рекламних заходів: наказ керівника на проведення рекламного заходу; кошторис витрат

на підготовку та проведення рекламних заходів; розпорядження керівника про призначення особи, відповідальної за проведення презентації, прийому; договір з розповсюдjuвачем реклами.

Проведені дослідження та сформовані пропозиції дозволять достовірно, оперативно відобра-

жати витрати на рекламу в системі бухгалтерського обліку з метою їх оптимізації та надання управлінському персоналу своєчасної і неупередженої інформації щодо таких витрат для прийняття ефективних управлінських рішень.

### Список літератури:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
2. Наказ «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» від 24.05.1995 № 88 (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
3. Наказ Мінфіну України «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» від 22.11.2004 р. № 732 (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1580-04>
4. Податковий кодекс України: за станом на 01 квітня 2012 р. / Верховна Рада України [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» від 18.10.1999 № 242 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>

Надано до редакції 13.10.2013

Остап'юк Наталія Анатоліївна/ Natalie A. Ostapyuk  
[ostapiuk@ukr.net](mailto:ostapiuk@ukr.net)

Лисюк Альона Василівна / Alena V. Lysjuk  
[alena\\_lystuk@mail.ru](mailto:alena_lystuk@mail.ru)

### Посилання на статтю / Reference a Journal Article:

Документальне забезпечення витрат на рекламу суб'єкта господарювання [Електронний ресурс] / Н.А. Остап'юк, А.В. Лисюк // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2013. – № 4 (9). – С. 58-63. – Режим доступу до журн.: <http://www.economics.opu.ua/files/archive/2013/n4.html>