

УДК 657.21

Янчев А.В.,

Бочуля Т.В., кандидати екон. наук, доценти (ХДУХТ, Харків)

РЕКЛАМНІ СТРАТЕГІЇ: ОРГАНІЗАЦІЯ, ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ

У статті проаналізовано сучасні рекламні стратегії, орієнтовані на застосування ambient media. Розглянуто організацію рекламної діяльності підприємства з виділенням рівнів, методів та об'єктів реклами. Згруповано та узагальнено правила податкового обліку проведення рекламних акцій. Визначено напрямки вдосконалення формування облікової інформаційної бази з питань рекламної діяльності підприємства.

Ключові слова: *рекламна стратегія, альтернативні рекламні інструменти, ефективність, оподаткування, облік.*

Ефективна рекламна діяльність є запорукою розвитку бізнесу, залучення широкого кола споживачів, зміцнення репутації підприємства, отримання статусу лідера галузі та являє собою інструмент активізації інвестиційних можливостей, що створює базу для опанування вітчизняного ринкового середовища й виходу на світові ринки. Кожного дня ринковий сектор розширюється за рахунок підприємств-конкурентів, активізація яких спонукає до пошуку нових інструментів і засобів стимулювання розвитку та розширення збутової політики підприємства. Сьогодні тенденція до пошуку дієвих інструментів розвитку бізнесу спостерігається в усьому світі й лідерські позиції має саме рекламна діяльність, на організацію та реалізацію якої щорічно компанії витрачають значні суми. У цьому аспекті актуальності набуває питання щодо раціональної організації рекламної діяльності, розподілу коштів на рекламні акції, а також відповідне відображення таких заходів у податковому та бухгалтерському обліку. Важливість облікового аспекту питання не викликає сумніву, оскільки адекватне формування інформаційної бази є запорукою ефективного розподілу та спрямування коштів на організацію реклами й розвиток бізнесу. У контексті набуття чинності Податковим кодексом виникла необхідність дослідження нюансів оподаткування рекламних акцій.

Метою статті є оптимізація облікового інформаційного середовища та порядку оподаткування відповідно до форми й методів організації рекламної стратегії. У межах сформульованої мети проаналізовано інструменти рекламної діяльності нової формації, визначено основи успішної рекламної стратегії, розглянуто порядок документального оформлення та нюанси відображення в обліку й оподаткування рекламного заходу відповідно до обраного управлінським персоналом його напрямку та структури.

У міжнародній практиці рекламну стратегію визначено як інструмент, що має найвищий потенціал для швидкого розвитку, мобільності, гнучкості, адаптованості, інвестиції в який постійно збільшуються. В Україні рекламні інструменти ще не набули належного розвитку, проте поширеною стала думка про

необхідність їх застосування. Основною складністю є неадаптованість вітчизняного бізнесу до запровадження провідних альтернативних інструментів реклами, які стали актуальними в європейській практиці останнім часом.

Розширення класифікації рекламних носіїв вражає – сферою розміщення реклами є не тільки роздрібна торгівля, бізнес-середовище, а й освітні установи, транспорт, сфери відпочинку, мобільні засоби.

Неабиякої популярності набули рекламні інструменти нової формації (*ambient media*), ефективність яких побудована на емоціональному впливі на споживача та привертанні уваги до компанії. Альтернативні інструменти реклами – не нове явище у світовій торгівлі. Ще в середині 90-х рр. минулого століття у Великобританії почали використовувати незвичні місця для реклами: зворотна сторона чеків; поручні у вагоні метро; логотип на парковій лавці тощо. За доволі короткий проміжок часу (близько 5 років) інвестиції в нетрадиційні рекламні інструменти динамічно зросли в декілька разів. Поширення інтересу до рекламних новацій пояснюється їх прямим впливом на почуття споживача, можливістю довгий час зберігати позитивний образ компанії та продукту, розширювати канали збуту.

Ефективність рекламної діяльності може бути виражена й оцінена не тільки за кінцевими економічними результатами, а й за такими параметрами, як швидкість ухвалення рішення, організація проекту та віддача від здійснення рішення, вимірювана у вартісних показниках. Ефективність рекламної системи в цьому випадку визначається як економічний ефект від прийняття управлінських рішень [2].

У вказаному аспекті альтернативні рекламні інструменти є найбільш ефективними й перспективними, оскільки розширюють можливості підприємства для залучення рекламних засобів, формують атмосферу довіри до політики компанії та максимально емоційно впливають на споживачів.

Однак не можна однозначно вести мову про виключну ефективність застосування альтернативних рекламних інструментів – основним недоліком є швидкий перехід до стану стандартних носіїв, які вже не мають миттєвого позитивного ефекту та впливу на споживача. Обов'язковим є дотримання гнучкості щодо такого проекту та впровадження новацій у його виконання. На цьому етапі необхідно забезпечити ефект несподіваності й використовувати підручні засоби, на яких можна розмістити рекламу.

Стимувальним фактором стосовно застосування засобів *ambient media* є система розрахунків ціни, оскільки під час планування витрат першочерговим стає людський фактор – чи помітить споживач рекламу, погодиться з її змістом, прийме рішення на користь споживання нового продукту. Ціноутворення нетрадиційних рекламних інструментів ускладнюється відсутністю налагодженої системи розрахунків, показників і значень, які враховують усі аспекти цього питання.

У вітчизняній практиці більше уваги приділено традиційним засобам рекламної діяльності. Тому організація рекламної стратегії має відбуватися відповідно до класичних методів: аналізу інтересів суб'єктів рекламної ефективності; орієнтації на вже сформований імідж; роботи з постійною групою споживачів;

узгодження інтересів зацікавлених груп. Ефективність організації рекламної стратегії значно підвищиться за умови застосування сучасних нетрадиційних методів (метод зворотного зв'язку, контрольний експеримент, тестування психофізичних якостей), проте їх опанування потребує додаткового часу та відповідних знань і вмінь.

Серед рекламних заходів, які проводяться з метою просування товарів, збільшення обсягу продажів і зміцнення позиції компанії в конкурентному середовищі, у вітчизняній практиці поширення набули промоушн-акція, рекламна роздача товарів і розіграш призів.

Організація роботи будь-якого суб'єкта господарювання починається з грамотної організації системи документування. Не є виключенням і рекламна діяльність, адекватне документальне оформлення якої являє собою запоруку отримання права на валові витрати та податковий кредит. Також це дозволяє сформувати якісну базу інформаційних ресурсів, на підставі яких формується стратегія й акумулюються засоби реалізації рекламних акцій.

За своєю суттю розіграш призів у рамках рекламної акції може бути прирівняний до лотереї, що, згідно із чинним законодавством, передбачає ліцензування [4]. Відповідно ліцензійні умови не поширюються на проведення на безоплатній основі розіграшів серед покупців товарів із видачею вигравів, які влаштовують із метою реклами. Таке положення є в нормах Податкового кодексу України: не вважаються лотереєю ігри, що проводяться на безоплатних засадах юридичними особами та фізичними особами, які є підприємцями й мають на меті рекламування їх товару, сприяння його продажу, за умови, що організатори витрачають на проведення заходів власний прибуток [3]. Тому за відповідного документального оформлення, що відображає факт проведення розіграшу в рамках рекламної акції на безоплатній основі, рекламний захід не визначають як лотерею, а отже, відсутня необхідність придбання ліцензії.

Обов'язковий пакет документів для відображення факту рекламного розіграшу включає: наказ керівника організації з визначенням мети акції; додаток до наказу із зазначенням нюансів організації заходу; затверджений кошторис витрат; звіт відповідальної особи; накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів; акт списання товару на проведення рекламного заходу; звіт про фактично передані товари в рамках акції [1]. Важливим аспектом документального оформлення акції є відображення її рекламного характеру, зв'язку з господарською діяльністю суб'єкта господарювання для встановлення спрямування безоплатної передачі товарів для збільшення доходу від реалізації в майбутньому. Підтвердження мети розповсюдження рекламних товарів є вкрай важливим, оскільки податківці не визнають згадану діяльність господарською, тобто в підприємства фактично немає права на витрати. Така позиція є суперечливою; ми вважаємо, що збільшувати зазначені витрати необхідно за датою їх здійснення.

У рамках податкового обліку та набуття чинності Податковим кодексом України внесено зміни в усі облікові аспекти господарської діяльності, зокрема й тієї, що стосується просування товарів. Так, за умови безоплатної передачі товарів немає вимоги щодо відображення доходів. Це пов'язано з тим, що, від-

повідно до податкового законодавства, дохід від операційної діяльності визнається в розмірі контрактної вартості, але не менше від суми компенсації, якої немає щодо випадку з передаванням товарів у рамках рекламної акції. Одночасно таке положення втрачає свою чинність за безоплатної роздачі товарів юридичним і/або фізичним особам, взаємовідносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють, і неплатникам податку на прибуток – необхідно визнати дохід у сумі, не нижчій від звичайної ціни. Дохід від безоплатної передачі товарів доцільно розглядати у складі інших доходів, оскільки їх формування здійснюється виходячи зі звичайних цін, але не є компенсацією вартості товарів.

Саме на етапі підраховування доходу від проведення рекламної акції в бухгалтерському обліку необхідно чітко визначити вид влаштованого заходу, оскільки, якщо мова йде про розіграш призів за підсумками рекламної акції, безоплатна передача товарів трактується як продаж (реалізація), що є підставою для виникнення доходу, розрахунок якого здійснюється за звичайними цінами.

Щодо витрат діяльності, в чинному податковому законодавстві вилучено вимогу стосовно максимального розміру витрат на безоплатну передачу товарів (не більше 2% від оподаткованого прибутку минулого звітного періоду) та віднесено їх до складу витрат на збут (у повному обсязі). Якщо детально розглянути норми Податкового кодексу України, прямого посилання на можливість відображати витрати за безоплатної передачі товарів немає. Проте такі дії відповідають визначенню рекламних заходів, що дозволяє зробити висновок про можливість відображення безоплатного розповсюдження товарів у складі витрат на збут.

Включення безоплатної передачі товарів до бази оподаткування ПДВ є фактом придбання та відображається за загальними правилами виходячи з фактичних цін (але не менше від звичайних) за ставкою в розмірі 20% від звичайної ціни рекламного товару. Відповідно суперечливим залишається питання, чи можна відображати податковий кредит за безоплатною роздачею товарів у рамках рекламних акцій. Вважаємо, що платник податків має право включати такі суми до податкового кредиту, оскільки мова йде про придбання товарів, а саме зразків рекламних інструментів, що передбачає застосування загальних правил відображення податкового кредиту за договірними цінами (не вище від звичайних) без будь-яких обмежень. Проте це твердження не стосується таких рекламних інструментів, які є похідними рекламної інформації та з іншою метою застосовуватися не можуть: рекламні каталоги, буклети, листівки тощо.

Організатор акції може збільшити податковий кредит, якщо товар роздається споживачам із метою зростання доходу, який є наслідком залучення покупців. Для оподаткування важливим є не фактичне збільшення доходу, а спрямованість акції, що обов'язково має бути зазначено в наказі про проведення рекламної акції.

Організатор промоушн-акції втрачає право на податковий кредит за таких умов: місце поставки розташовано за межами митної території України; операція є звільненою від оподаткування; безоплатна роздача товарів здійснюється в рамках рекламної діяльності, яка звільнена від оподаткування.

Невирішеним питанням залишається порядок оподаткування рекламних заходів податком із доходів фізичних осіб (ПДФО). Необхідно визначитися з видом рекламної акції.

Якщо мова йде про промоушн-акцію та рекламну роздачу товарів, наступним етапом є можливість/неможливість ідентифікації отримувача товару.

Якщо розглядати загальний порядок оподаткування ПДФО, вартість безоплатно переданих товарів підлягає оподаткуванню, а зобов'язання з нарахування та перерахування податку покладено на податкового агента – організатора рекламної акції.

Загальним є й підхід до визначення ставки податку – 15% або 17% із суми перевищення десятикратного розміру мінімальної заробітної плати, установленної законодавством на 1 січня звітного податкового року.

Чинником, який впливає на включення рекламних товарів до бази оподаткування ПДФО, є ідентифікація особи, якій передано товар у рамках рекламної акції. Якщо ідентифікацію особи здійснити неможливо, недоцільно оподатковувати вартість подарків, що не суперечить визначенню споживачів реклами, наведеному в Законі України «Про рекламу»: споживачем реклами є невизначене коло осіб [5].

Раніше податківці пропонували не розглядати товари в рамках рекламної акції як базу для оподаткування ПДФО в сумі валововитратного ліміту, встановленого для рекламних витрат підприємства. [7].

На сьогодні Податковим кодексом України не встановлено ліміт для рекламних заходів, а також зазначено, що не оподатковується ПДФО вартість рекламних товарів, якщо вона не перевищує 50% від мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня податкового року [3].

У рамках розіграшу призів як рекламної акції дохід у вигляді виграшів та призів включається до складу оподатковуваного доходу платника податку, а податковим агентом також стає організатор акції [8]. Такі доходи оподатковуються під час виплати за рахунок платника податку за подвійною ставкою незалежно від вартості виграшу. Для призів у негрошовій формі визначається натуральний коефіцієнт.

Подвійна ставка податку є негативним чинником, який зменшує привабливість участі в рекламній акції, що спонукає до пошуку альтернативних шляхів проведення заходу. Зменшити ставку податку можна, якщо організатор проводив розіграш не призу, а права на його придбання за символічною сумою. Для цілей оподаткування в такому випадку буде обрано різницю між ціною товару (розіграного призу) та оплаченою сумою без застосування подвійного коефіцієнта, оскільки знижка надається в грошовому еквіваленті. Ставка податку буде визначатися за загальними правилами – 15% із суми знижки, що не перевищує десятикратного розміру мінімальної заробітної плати, установленної законодавством на 1 січня звітного податкового року, та 17% – із суми перевищення.

Підсумовуючи наведені нюанси оподаткування рекламних заходів, вважаємо за належне згрупувати правила податкового обліку, зважаючи на такі чинники рекламної діяльності, як вид рекламної акції, характер винагороди та можливість ідентифікації споживача, наведені в таблиці 1.

Таблиця 1 – Податкові правила відображення рекламної діяльності

Вид акції	ПДВ	Податок на прибуток	ПДФО
1	2	3	4
Розіграш призів	Податкові зобов'язання розраховуються виходячи з рівня звичайних цін на призи	У підприємства виникає дохід. Якщо отримувачі призів – неплатники податку, платники за іншими ставками або пов'язані особи, сума доходу розраховується за звичайними цінами	Включається до складу оподаткованого доходу платника податку – отримувача – за його рахунок. Перерахування до бюджету здійснюється впродовж банківського дня, що настає за днем видачі виграшу
	Підприємство має право на формування податкового кредиту (за наявності податкової накладної)	Вартість призів у звітному періоді їх вручення включається до витрат на збут як витрати на проведення реклами	Встановлено подвійний розмір ставки незалежно від вартості призу (30%)
			Для негрошової форми застосовують натуральний коефіцієнт: $K = 100 : (100 - 30) = 1,429$
Промоушн-акція	Для непов'язаних осіб і стандартних платників податку	Відсутність права на податковий кредит: – місце поставки розташовано за межами митної території України; – операція є звільненою від оподаткування; – безоплатна роздача товарів здійснюється в рамках рекламної діяльності, яка звільнена від оподаткування	Вартість безоплатно переданих товарів підлягає оподаткуванню, а зобов'язання з нарахування та перерахування податку покладено на організатора рекламної акції. Загальним є підхід до визначення ставки податку – 15% або 17% (із суми перевищення десятикратного розміру мінімальної заробітної плати, установлені законодавством на 1 січня звітного податкового року). Базу оподаткування визначають з урахуванням натурального коефіцієнта
	За безоплатної передачі товарів у рамках рекламної акції дохід не відображають		Особу – отримувача товарів – не можна ідентифікувати

Продовження таблиці 1

1	2	3	4
Промоушн-акція	Витрати на розповсюдження товарів відносять до витрат на збут	Податковий кредит відображають за загальними правилами й розраховують виходячи з договірних цін (не вище від звичайних)	<i>Особу – отримувача товарів – можна ідентифікувати</i>
	<i>Для пов'язаних осіб та нестандартних платників податку</i>		Податок нараховувати не треба
	Організатор акції має відобразити дохід виходячи зі звичайних цін		

У бухгалтерському обліку з метою відображення проведення рекламних заходів застосовують рахунок 93 «Витрати на збут», що є очевидним, проте не надає розгорнутої інформації щодо діяльності торговельного суб'єкта господарювання стосовно організації та проведення рекламних заходів. Зважаючи на відмінності в податковому обліку рекламних акцій, вважаємо за необхідне посилити аналітичність бухгалтерського обліку шляхом відкриття спеціальних субрахунків (931 «Рекламна діяльність», 932 «Просування товару», 933 «Рекламна акція»), на яких будуть відображатися окремі види рекламних заходів, що сприятиме адекватності та достатній аналітичності формування інформаційної бази для врегулювання питань управління підприємством.

Висновки. Формування рекламної стратегії на основі новітніх методів та інструментів є перспективним напрямком, який у загальному контексті впливає на правила податкового обліку. Пропозиція щодо застосування аналітичних субрахунків не є новою – вдосконалення обліку витрат на збут здійснюють шляхом виділення в окрему групу витрат на рекламу та маркетингових витрат. Зазначена позиція є зрозумілою й очевидною. Проте більш інформативним вважаємо виділення в робочих планах рахунків рекламних витрат у рамках визначених у наказі керівника рекламних акцій, що дозволить урахувати такі чинники податкового обліку, як форма виграшу й ідентифікація суб'єкта акції. Сформована таким чином інформаційна база є більш адекватною з погляду розподілу та спрямування ресурсів з урахуванням стратегії розвитку.

Що ж до перспектив подальших досліджень у цьому напрямку, то організація рекламної стратегії, порядок обліку та відображення в обліку – це питання, які не втрачають своєї актуальності, враховуючи мінливість інтересів і смаків споживачів, постійний характер змін у законодавстві, а також трансформаційні процеси на світових ринках. Все це надає підставу для визначення потенціалу щодо розгляду питання, пов'язаного з організацією обліку рекламних акцій, у подальших дослідженнях.

Література

1. Молякова О. Просуваємо товар за допомогою промоакції / О. Молякова // Баланс. – 2011. – № 25. – С. 31-33.
2. Оністрат О.В. Ефективність рекламної діяльності підприємств / О.В. Оністрат // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – № 7. – С. 127-132.
3. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
4. Про ліцензування певних видів господарської діяльності: Закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <idea2000.com.ua/publ/2-1-0-25>.
5. Про рекламу: Закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=270%2F96-%E2%F0>.
6. Рубис И. Инвестиционные гастроли / И. Рубис // Инвестгазета. – 2007. – 04-10 июня. – С. 64-66.
7. Смердов В. Рекламная раздача товаров: налоговые последствия / В. Смердов // Налоги и бухгалтерский учет. – 2011. – № 55. – С. 29-32.
8. Тучак О. Розіграш призів за підсумками рекламної акції / О. Тучак // Баланс. – 2011. – № 62. – С. 43-45.