

Магістр 1 року навчання  
факультету обліку і аудиту ХНЕУ ім. С. Кузнеця

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ Й ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ І ВИТРАТ, ПОВ'ЯЗАНИХ ІЗ БЕЗКОШТОВНОЮ РЕКЛАМНОЮ РОЗДАЧЕЮ ТОВАРІВ**

*Анотація. Визначено сутність понять "реклама", "споживачі реклами". Проаналізовано особливості бухгалтерського обліку та оподаткування доходів і витрат, пов'язаних із безкоштовною рекламною роздачею товарів. Установлено перелік документального забезпечення даних заходів.*

*Аннотация. Определена сущность понятий "реклама", "потребители рекламы". Проанализированы особенности бухгалтерского учета и налогообложения доходов и расходов, связанных с бесплатной рекламной раздачей товаров. Установлен перечень документального обеспечения данных мероприятий.*

*Annotation. The essence of the concepts of advertising, consumer advertising was defined. The features of accounting and taxation of income and expenses from free distribution of promotional products were analyzed. A list of documents to provide these activities is given.*

*Ключові слова: реклама, рекламна акція, товари, витрати, облік, оподаткування.*

Практика підприємницької діяльності показує, що стабільність і фінансовий успіх фірми багато в чому залежать від налагоджених господарських зв'язків і від кількості покупців її товарів і послуг. Щоб продукція підприємства добре продавалася потрібно регулярно поширювати про неї інформацію, тобто рекламувати. Найбільш поширеними способами реклами є безкоштовна роздача покупцям сувенірної продукції та зразків товарів, у тому числі організація безкоштовної дегустації.

Питання відтворення в обліку знижок, акційних цін отримало своє відображення у працях бухгалтерів-практиків та працях, спрямованих на вивчення обліку зарубіжних країн, зарубіжних науковців, де практика використання акційних цін та знижок, замість звичайної торгівлі, налічує більше ста років.

Проблемам відображення в обліку знижок та акційних цін приділяли такі науковці, як: Г. Бикова, Бровко О. Т., Р. Грачова, Д. Кучерак, Є. Марченко, Семенець О. А., М. Шпакович та ін. Серед зарубіжних науковців слід виділити Жукова В. Н., Г. Муса, П'яtkова Л. М., Р. Ханшмана. Однак досі не визначено економічної сутності знижки та акційної ціни, суперечливою залишається методика

їх відображення в обліку, місце акційної ціни та знижки в системі бухгалтерських рахунків та ін.

Метою статті є виявлення особливостей обліку та оподаткування витрат на проведення рекламних акцій.

Завданнями статті є:

визначити сутність понять реклама, споживачі реклами та товар;  
визначити особливості обліку витрат на проведення рекламних акцій;  
встановити перелік документального забезпечення рекламних акцій.

Об'єктом дослідження виступають доходи та витрати, пов'язані безкоштовною рекламною роздачею товарів.

Предметом дослідження є облік та оподаткування витрат, пов'язаних з безкоштовною рекламною роздачею товарів.

Законом України "Про рекламу" встановлено, що реклама – це інформація про особу або товар, розповсюджена в будь-якій формі і будь-яким чином (виготовлення рекламних ілюстрованих преїскурантів, каталогів, брошур, альбомів, проспектів, плакатів, афіш, рекламних листів, продукції з рекламним логотипом або зображенням, призначених сформулювати або підтримати поінформованість споживачів такої реклами та їхній інтерес до особи або товару) [1].

Цим законом встановлено також, що споживачі реклами – це невизначене коло осіб, на яких спрямована така реклама, а товар – будь-який предмет господарського споживання, у тому числі продукція, роботи, послуги, цінні папери, об'єкти права інтелектуальної власності, щодо яких така реклама надається [1].

З наведеного видно, що розповсюдження товарів, у тому числі безоплатне або за зниженими цінами, не суперечить законодавству України і може проводитися в межах рекламної акції – адже шляхом поширення товарів за зниженими цінами або у вигляді подарунків і вигравів як передається інформація про властивості товару, так і привертається увага споживачів реклами до цього товару або підприємства, що його розповсюджує.

Особливостями податкового обліку витрат на проведення рекламної акції є те, що відсутні вимоги щодо відображення доходів у суб'єктів господарювання. Це пов'язано з тим, що, відповідно 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. 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 підрахування доходу від проведення рекламної акції в бухгалтерському обліку необхідно чітко визначити вид влаштованого заходу, оскільки, якщо мова йде про розіграш призов за підсумками рекламної акції, безоплатна передача товарів трактується як продаж (реалізація), що є підставою для виникнення доходу,

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 відобразити податковий кредит за безоплатною роздачею товарів у рамках рекламних акцій. Про можливість віднесення суми ПДВ, нарахованої (сплаченої) під час придбання товарів, до податкового кредиту зазначають норми ст. 198 ПКУ [2]. Проте така покупка обов'язково має бути здійснена з метою подальшого використання таких товарів в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку (п. 198.3 ПКУ). Крім цього, суми вхідного ПДВ повинні бути підтверджені належним чином оформленими податковими накладними або іншими документами, згаданими в п. 201.11 ПКУ.

Чинником, який впливає на включення рекламних товарів до бази оподаткування ПДФО, є ідентифікація особи, якій передано товар у рамках рекламної акції. Враховуючи те, що під час проведення рекламної акції здійснюється розповсюдження товару, споживачами якого є невизначене коло людей, виникають певні складнощі щодо процедури ідентифікації фізичних осіб – отримувачів таких додаткових благ. У зв'язку з цим вартість товару, розповсюдженого під час рекламних акцій, не розглядається як дохід фізичних осіб таких рекламних заходів та, відповідно, не є об'єктом оподаткування податком на доходи фізичних осіб.

У пп. 165.1.39 ПКУ [2] прописано: якщо вартість дарунків не перевищує 50 % однієї мінімальної зарплати, установлені на 1 січня звітного року (у 2013 році – 573,5 грн), її не включають до розрахунку загального місячного оподаткованого доходу, тож утримувати ПДФО не потрібно. Якщо ж вартість дарунків перевищує 50 % мінімальної зарплати, то відповідно до пп. 165.1.39 ПКУ, її потрібно включати до розрахунку загального місячного оподаткованого доходу, а отже, й утримувати ПДФО [2]. Ставка – 15 % (17 %) залежно від вартості подарунка. Під час безкоштовної рекламної роздачі товарів існує невелика ймовірність, що дохід перевищуватиме суму, для якої вже діє ставка 17 % (у 2013 р. – 11 470 грн). Беручи до уваги те, що підприємство є податковим агентом у цьому випадку, йому слід прозвітувати до податкової про нарахований та утриманий ПДФО з вартості товарів, які фізичні особи отримали в рамках рекламної акції.

У рамках розіграшу призів як рекламної акції дохід у вигляді виграшів та призів включається до складу оподаткованого доходу платника податку, а податковим агентом також стає організатор акції. 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 [3].

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 символічну суму. 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, встановленої законодавством на 1 січня звітного податкового року, та 17 % – із суми перевищення [3].

Особливостями обліку витрат на проведення рекламних акцій є те, що залежно від того, які саме ТМЦ (товарно-матеріальні цінності) підприємство планує роздавати (заздалегідь придбані товари чи власну продукцію), різнитиметься рахунок, який буде задіяно під час їх списання. Тобто, якщо підприємство планує роздавати власну продукцію або раніше придбані товари, їх списання проводять за кредитом рахунка 26 "Готова продукція" або 28 "Товари" відповідно. У разі якщо ж підприємство придбаває товари з метою їх безкоштовної роздачі в рамках акції, їх оприбутковують за дебетом і списують за кредитом 209 "Інші матеріали". Для відображення руху ТМЦ зі складу до матеріально відповідальної особи, яка роздаватиме їх у період рекламної акції, можемо відкрити окремий аналітичний субрахунок до рахунку 209 [4].

Вартість розданих ТМЦ списують на витрати за дебетом рахунку 93 "Витрати на збут", керуючись п. 19 П(С)БО 16 "Витрати" [5]. Підставою для такого списання буде звіт працівника про фактичні витрати на проведення акції чи акт списання безкоштовно розданої продукції.

Для того щоб безоплатна роздача, продаж за зниженими цінами або розіграш товарів були визнані здійсненими в межах рекламної акції, варто правильно оформити документи, що підтверджують проведення рекламної акції та понесення витрат у межах такої акції. Насамперед, скласти наказ про проведення рекламної акції. Типової форми такого наказу немає, тому під час його складання слід дотримуватися стандартних правил складання ділової документації (наявність в документі назви підприємства, місця складання документа, дати складання документа, підпису посадової особи, уповноваженої затверджувати накази на підприємстві). У цьому наказі, крім інших реквізитів, варто зазначити:

- мету проведення цієї акції, наприклад "безоплатна роздача (продаж за зниженими цінами, розіграш) товарів для збільшення споживчого попиту";
- найменування і кількість товарів, які будуть роздані (продані, розіграні);
- порядок роздачі (продажу, розіграшу) товарів у межах рекламної акції;
- матеріально відповідальну особу, що відповідає за роздачу товарів (проведення розіграшу);
- дату початку і закінчення рекламної акції.

Передача матеріально відповідальним особам товарів для безоплатної роздачі відображається видатковою накладною. Виконання працівниками завдання з роздачі товарів підтверджується актом приймання–передачі. У випадку ж, якщо така роздача носила масовий характер і факт роздачі неможливо підтвердити документально, як документ, що є підставою для складання акту на списання розданих акційних товарів, є звіт матеріально відповідальної особи. Типової форми звіту про видані під звіт товари, на відміну від звіту про отримані під звіт кошти, чинним законодавством не встановлено. Тому підприємство, що проводить рекламну акцію, самостійно встановлює форму подаваного звіту, дотримуючись при цьому вимоги по суті цього документа: у звіті необхідно вказати, яку кількість і які товари матеріально відповідальна особа одержала, і яку кількість цих товарів було роздано [4].

Якщо умовами рекламної акції передбачена реалізація товарів за зниженими цінами, то документом, що підтверджує таку реалізацію, буде розрахунковий документ (чек, квитанція, банківська виписка).

Таким чином, 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. Усе це надає підставу для визначення потенціалу щодо розгляду питання, пов'язаного з організацією обліку рекламних акцій, у подальших дослідженнях.

*Наук. керівн. Часовнікова Ю. С.*

---

**Література:** 1. Про рекламу : Закон України від 03.06.1996 р. № 270/96 – ВР із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>. – Назва з екрану. 2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>. – Назва з екрану. 3. Янчев А. В. Рекламні стратегії: організація, облік, оподаткування / А. В. Янчев, Т. В. Бочуля // Економіст. – 2012. – № 9. – С. 394–401. 4. В. Орлова Безкоштовна роздача товарів: особливості оформлення й обліку / В. Орлова // Бухгалтерська електронна газета. – 2013. – № 65 (74). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.interbuh.com.ua>. – Назва з екрану. 5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>. – Назва з екрану.