

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528) [www. economy.nayka.com. ua](http://www.economy.nayka.com.ua) | № 12, 2018 | 27.12.2018 р.

DOI: [10.32702/2307-2105-2018.12.105](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2018.12.105)

УДК 657 (075.8)

*О. С. Рубцова,  
к. е. н., доцент кафедри економіки будівництва  
Київський Національний Університет Будівництва і Архітектури*

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА МАРКЕТИНГ ПІДПРИЄМСТВ БУДІВЕЛЬНОЇ ГАЛУЗІ**

*O. Rubtsova  
Ph.D. Associate Professor, Department of Construction Economics,  
Kyiv National University of Construction and Architecture*

### **FEATURES OF COST ACCOUNTING FOR THE CONSTRUCTION INDUSTRY ENTERPRISES**

*У статті розглядаються особливості бухгалтерського обліку витрат на маркетинг будівельних підприємств, методи обліку даного виду витрат у бухгалтерському та податковому обліку, а також специфіка їхнього обліку відповідно до норм чинного законодавства України. В XXI столітті перед людством постають задачі надати споживачам послуги з максимальною долею якості та найпередовіших споживчих властивостей. Оскільки продукція будівельних підприємств зараз представлена на ринку великим розмаїттям, то перед будівельними підприємствами стоїть задача виживання серед жорстокої конкуренції, а це неможливо здійснити не враховуючи очікування і вимоги потенційних споживачів.*

*Для реалізації процесу взаємодії між споживачем і виробником потрібно налагодження певного виду співробітництва за допомогою впровадження в діяльність підприємств маркетингової моделі [7], яка здатна функціонувати в сучасних умовах впровадження цифрових технологій у всіх сферах життя та діяльності людства.*

*На сьогоднішній день лише невелика частка будівельних організацій впроваджують в свою діяльність відділи маркетингу або користуються послугами спеціалістів з маркетингу на умовах аутсорсингу, але швидкі зміни в інформаційному просторі функціонування кожного елементу економічної системи в світі, вимагають від виробників звернути увагу на таку специфічну галузь науки, як маркетинг. Продукція будівельних підприємств на теперішній час перенасичує ринок, тому для досягнення запланованих обсягів реалізації необхідно оптимізувати процес будівництва і збуту продукції до оптимальних умов функціонування. Саме для реалізації даної мети будівельному підприємству необхідно визначити шляхи пошуку потенційних споживачів та взаємодії з ними за допомогою найсучасніших інформаційних технологій, втілених в маркетингову модель впроваджену власне на підприємстві.*

*The article deals with the peculiarities of accounting of expenses for marketing of construction enterprises, methods of accounting for this type of expenses in the accounting and tax accounting, as well as the specifics of their accounting in accordance with the norms of the*

*current legislation of Ukraine. In the XXI century, humanity faces the challenge of providing consumers with the highest quality of service and cutting-edge consumer experience. Since the products of construction companies are now represented in a large variety of markets, the construction companies face the challenge of survival among fierce competition, which can not be done without considering the expectations and demands of potential customers.*

*To implement the interaction process between the consumer and the producer, it is necessary to establish a certain type of cooperation by introducing into the activity of the enterprises the marketing model [7], which is capable of functioning in the modern conditions of the introduction of digital technologies in all spheres of life and human activity.*

*To date, only a small proportion of construction companies have implemented marketing departments or use outsourcing marketing specialists, but rapid changes in the information space of each element of the economic system in the world require manufacturers to focus on such a specific branch of science as marketing. The products of construction companies are currently overvaluing the market, therefore, in order to achieve the planned volume of sales, it is necessary to optimize the process of construction and sales of products to optimal operating conditions. It is for the construction company to realize this goal. It is necessary to determine the ways of searching for potential customers and interaction with them with the help of the most modern information technologies implemented in the marketing model implemented at the enterprise.*

**Ключові слова:** витрати на збут; витрати на маркетинг; нематеріальні активи; бази даних; «реальність операцій».

**Key words:** marketing costs; marketing costs; intangible assets; databases; "reality of operations".

**Постановка проблеми.** Зважаючи на зростаючу конкуренцію на будівельному ринку України та на зниження купівельної спроможності громадян, перед будівельними підприємствами стає задача пошуку шляхів просування власної продукції на ринку, і одним з пріоритетних напрямів є впровадження в діяльність підприємства маркетингової моделі, що викличе певні труднощі у бухгалтерських служб. Виникатимуть проблеми в зв'язку з певними особливостями відображення витрат у бухгалтерському та податковому обліку на підприємствах будівельної галузі.

**Метою статті** є спроба надання роз'яснень щодо особливостей обліку витрат на маркетинг на будівельних підприємствах у бухгалтерському та податковому обліку.

**Аналіз досліджень і публікацій.** Питаннями бухгалтерського обліку витрат на маркетинг займається велика кількість авторів, зокрема: В.В. Сопко, Я.Д. Крупка, І.Г. Чалий, М.І. Бондар, В.П. Завгородній, А.Ю., Н.В. Гавришко Ф.Ф. Бутинець, З.В. Задоржний, М.С. Пушкар, але багато питань застосування в реальній практиці таких витрат саме на підприємствах будівельної галузі потребують подальшого наукового дослідження та уточнення. Проведений аналіз досліджень виявив брак набутоків саме в практиці застосування на реальних будівельних підприємствах, хоча викладено багато матеріалу теоретичного характеру.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Розробка маркетингової моделі та впровадження її в бізнес-процеси на підприємстві необхідно для

- зниження витрат і зростання прибутку будівельного підприємства;
- підвищення попиту на продукцію завдяки використанню підприємством найсучасніших цифрових технологій у вивченні ринку та залученню покупців;
- зниження простоїв у процесі будівництва;
- оптимального навантаження на підприємство при участі підприємства у декількох проектах одночасно.

Впровадження маркетингу на підприємстві або користування послугами сторонніх організацій на умовах аутсорсингу вимагає від підприємства здійснення значних витрат на втілення та планування процесу маркетингу. Необхідність втілення маркетингу процесу на підприємствах України призвело до появи в законодавчих актах визначень, які регулюють маркетингову діяльність, при тому що досить складно оцінити розмір проведених маркетингових операцій із-за їх «безтоварності»:

1. Податковий кодекс України, в якому у пп. 14.1.108 п.14.1 ст.14 відмічено безпосередньо визначення терміну маркетинг «маркетингові послуги(маркетинг) – послуги, що забезпечують функціонування діяльності платника податків у сфері вивчення ринку, стимулювання збуту продукції (робіт,

послуг) до споживача та після продажного обслуговування споживача в межах господарської діяльності такого платника податків. До маркетингових послуг належать, у тому числі: послуги з розміщення продукції платника податку в місцях продажу, послуги з вивчення, дослідження та аналізу споживчого попиту, внесення продукції (робіт, послуг) платника податку до інформаційних баз продажу, послуги зі збору та розповсюдженню інформації про продукцію (роботи, послуги);

2. ЦКУ, у главі 52 якого прописані види, поняття та умови договорів, що безпосередньо стосується і договорів на маркетингові послуги.

Тому у бухгалтерської служби будівельного підприємства виникають певні труднощі щодо правильності обліку витрат на маркетинг.

Відповідно до абз. «г» пп.138.10.3 ПКУ витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг), на передпродажну підготовку товарів відносяться до витрат на збут, що включаються при обчисленні об'єкту оподаткування до складу операційних витрат. Але такі витрати визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були здійснені, згідно з правилами ведення бухгалтерського обліку [1][2]. Але в тому ж документі[1] є певні обмеження:

- витрати, понесені (нараховані) у звітному періоді у зв'язку з придбанням у нерезидента послуг (робіт) з консалтингу, маркетингу, реклами (крім витрат, здійснених (нарахованих) на користь постійних представництв нерезидентів, які підлягають оподаткуванню згідно з пунктом 160.8 статті 160 цього Кодексу) в обсязі, що перевищує 4 відсотки доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (за вирахуванням податку на додану вартість та акцизного податку) за рік, що передує звітному, а для банків — в обсязі, що перевищує 4 відсотки доходу від операційної діяльності (за вирахуванням податку на додану вартість) за рік, що передує звітному.

- до складу витрат не включаються у повному обсязі витрати, понесені (нараховані) у звітному періоді у зв'язку з придбанням у нерезидента послуг (робіт) з консалтингу, маркетингу, реклами у випадку, якщо особа, на користь якої здійснюються відповідні платежі, є нерезидентом, що має офшорний статус з урахуванням положень пункту 161.3 статті 161 цього Кодексу;

Відповідно до п.19 П(С)БО 16 та Додатка 3 до Методичних рекомендацій з формування собівартості будівельно-монтажних робіт [3] до витрат на збут в тому числі включаються «оплата за розроблення та видання рекламних виробів (прейскурантів, каталогів, брошур, альбомів, проспектів, плакатів тощо), рекламу в засобах масової інформації (оголошення у пресі, передачі по радіо та телебаченню); витрати на світлову, комп'ютерну, іншу зовнішню рекламу щодо діяльності будівельної організації та на дослідження ринку (маркетинг); відшкодування витрат за участь у виставках, ярмарках, вартість безоплатно переданих зразків і макетів; представницькі витрати (організація прийомів, конференцій та інших офіційних заходів, включаючи оплату праці обслуговуючого персоналу).

Об'єктом оподаткування будівельної організації є прибуток, який формується за порядком наведеним у Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) [8] і витрати на збут зменшують фінансовий результат до оподаткування, а відповідно і чистий фінансовий результат (чистий прибуток будівельної організації).

Але для віднесення до витрат на збут маркетингових заходів здійснених в інтернет – просторі [5] вимагає від підприємства підтвердження «реальності» здійснення господарської операції, хоча в ПКУ не наведено ознак визначення «реальності» операцій (Лист Міністерства фінансів України від 08.11.2017 № 11310-09-10/30469), хоча Міністерство доходів і зборів України розглянуло звернення щодо практичного застосування норм податкового законодавства і в межах компетенції повідомляє таке:

«послуги з просування сайту, по своїй суті, є послугами маркетингу». Тобто, витрати на створення веб-сайту організації та зібрані бази даних за допомогою інтернет технологій вважатимуться складовими створеного нематеріального активу, які відповідно до ст.433 ЦКУ і ст.8 Закону України «Про авторське право і суміжні права» № 3792-ХІІ

є об'єктами авторських прав і, відповідно до ст. п.п. 138.3.4 п. 138.3 ст. 138 Податкового кодексу України, строки нарахування амортизації нематеріальних активів 5 групи у яку і входять об'єкти авторських прав, становить не менш як 2 роки або відповідно до терміну корисного використання встановленого правостановлюючими документами. А вже витрати на просування сайту (SEO) відносяться безпосередньо до витрат на збут (рахунок 93) [6] і враховуються в обліку в тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

Склад доходів і витрат та порядок їх визнання при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств регламентується розділом III Податкового кодексу, відповідно до положень абзацу "г" підпункту 138.10.3 пункту 138.10 статті 138 якого до складу інших витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, включаються витрати на збут, зокрема витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг).

Враховуючи викладене, витрати на просування сайту, який використовується у господарській діяльності платника податку, а також витрати на контекстну рекламу, рекламу в соціальних мережах тощо, безпосередньо пов'язані з господарською діяльністю такого платника податку, враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток у складі витрат на збут на підставі первинних документів, складених з деталізацією змісту господарської операції».

Але, не зважаючи на роз'яснення надані Міністерством доходів і зборів все одно існує ймовірність недоказовості факту впливу маркетингових послуг, що фактично були використані для здійснення господарської діяльності будівельного підприємства, та позитивно вплинули на його фінансові результати [4].

Зважаючи на все вище перелічене, вважається, що для визнання «реальності» маркетингових операцій на підприємстві має бути необхідний перелік документів, що підтверджують її здійснення:

- відображення необхідності здійснення маркетингових послуг в наказі про облікову політику підприємства;
- наказ керівництва про необхідність здійснення маркетингового дослідження;
- договір на проведення маркетингових операцій;
- план проведення дослідження;
- звіт про надані послуги, який повинен містити технічні умови для розробки маркетингових заходів, вихідні дані для проведення досліджень, підтверджуючі документи необхідності використання даних у господарській діяльності будівельного підприємства з метою отримання додаткового доходу;
- акт прийому-передачі виконаних робіт;
- «скрін-шоти» (зображення того, що бачить користувач на екрані монітора як комп'ютера, так і мобільного пристрою), які підтверджують розміщення реклами на сайтах, підтверджують участь представника рекламодавця на інтернет-форумах, створених також виконавцем послуг;
- звіт рекламодавця у вигляді статистичних даних отриманих за допомогою за допомогою сервісів Google Analytics, Yandex.Metrika, Amplitude, Mix panel, Roostat, Similar Web, PRO, Segment, AppMetrica [7];
- статистичні звіти по кількості розісланих повідомлень за допомогою електронної пошти, та кількість відповідей на них;
- звіти по кількості здійснених телефонних дзвінків та дзвінків, зроблених за допомогою сервісу Calltracking.

**Висновки.** Зважаючи на зростаючу конкуренцію на будівельному ринку впровадження системи маркетингу буде все більше впливати на досягнення підприємствами будівельної галузі лідируючих позицій. Саме це буде спонукати підприємства шукати обґрунтовані та відповідаючи нормам діючого законодавства способи відображення витрат на маркетинг у бухгалтерському та податковому обліку.

#### Література.

1. Податковий кодекс України: Закон України №2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс] // ВВР. – 2011. – №№13-17. – ст.112 – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV // ВВР України. – 1999. – № 40.
3. Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт затверджені Наказом Мінрегіонбуду 31.12.2010 N 573[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0573738-10>
4. Державна фіскальна служба України [Електронний ресурс]: [Веб-сайт]. – Режим доступу: [www.nbu.gov.ua](http://www.nbu.gov.ua) (дата звернення 01.12.2018) - <http://sfs.gov.ua/>
5. Постанова Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року № 1232 "Про затвердження Порядку проведення контролюючими органами зустрічних звірок" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1232-2010-%D0%BF>
6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291 (зі змінами, внесеними наказом Мінфіну від 31.05.2012 р. №658)
7. О.С. Рубцова. Передумови використання інтернет-технологій в побудові маркетингової моделі на будівельних підприємствах України. ДКП «Науково-дослідний інститут будівельного виробництва». Науково-технічний збірник «Будівельне виробництво».
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 загальні вимоги до фінансової звітності ” від 31.03.1999 № 87.
9. Цивільний кодекс України // Відомості Верховної Ради України (ВВР). - 2003. - № 40-44. - Ст. 356.

#### References.

1. The Verkhovna Rada of Ukraine (2011), The Law of Ukraine "The Tax Code of Ukraine", *VVR Ukraine*, vol. 13-17, art.112 available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine", *VVR Ukraine*, vol. 40.
3. Ministry of Regional Development (2010), Order of the Ministry of Regional Development "Methodical recommendations on the formation of the cost of construction and installation work", available at: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0573738-10>
4. The State Fiscal Service of Ukraine, available at: [www.nbu.gov.ua](http://www.nbu.gov.ua) <http://sfs.gov.ua/> (Accessed 01 Dec 2018)

5. Cabinet of Ministers of Ukraine (2010), Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine "On Approval of the Procedure for the Conduct of Control Authorities of Counter-Inspections", available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1232-2010-%D0%BF>

6. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Order of the Ministry of Finance of Ukraine "Instruction on the application of the plan of accounts of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations", Approved by order of the Ministry of Finance of Ukraine of November 30, 1999, No. 291

7. Rubtsova, O.S."Prerequisites for using Internet technologies in building a marketing model at Ukrainian construction companies", *Naukovo-tekhnichnyi zbirnyk «Budivelne vyrobnytstvo»*.

8. Regulation (Standard) of Accounting 1 General Requirements for Financial Statements "dated 31/03/1999 No. 87.

9. The Verkhovna Rada of Ukraine (2003), The Law of Ukraine " The Civil Code of Ukraine", *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy (VVR)*, vol. 40-44, Art. 356.

*Стаття надійшла до редакції 17.12.2018 р.*