

ВИТРАТИ НА РЕКЛАМУ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: АНАЛІЗ ПОНЯТІЙНО-КАТЕГОРІЙНОГО АПАРАТУ

Згруповано та систематизовано підходи до трактування категорій “реклама” та “витрати”, визначено напрями реалізації реклами як економічного явища, що дозволило чітко сформуванати змістовне наповнення поняття “витрати на рекламу” для потреб користувачів системи бухгалтерського обліку

Постановка проблеми. Розвиток ринкових відносин обумовлює необхідність ефективного використання потенціалу підприємства шляхом забезпечення взаємообумовлюючого зв'язку між його підсистемами управління. Важливого значення набуває рекламна діяльність як складова маркетингової, що забезпечує стійкий, конкурентоспроможний стан суб'єкта господарювання. В свою чергу проведення маркетингових досліджень та розробка програми маркетингових заходів потребує належного інформаційного забезпечення, що дозволить задовольнити запити внутрішніх користувачів для прийняття ефективних управлінських рішень. Система бухгалтерського обліку для системи управління підприємством надає близько 80 % управлінської інформації, тому встановлення її взаємозв'язку з системою маркетингу є пріоритетним напрямом розвитку.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Не зважаючи на те, що рекламна діяльність у вітчизняній літературі ще мало досліджена, питання розвитку рекламної діяльності на сьогодні є досить актуальним, адже її ефективне здійснення є важливим елементом фінансового успіху підприємства і постійно знаходиться у колі інтересів таких вчених, як: А.Б. Борисов, О.Ю. Бочко, Л.А. Ватуля, І. Велика, І.М. Волков, О.В. Данайканич, В.А. Коноплицький, Н.П. Мельник, С.В. Мочерний, В.Л. Музикант, Р. Титов, В.В. Рогожина, І.Я. Рожков, І.Р. Сапрун, Н.Н. Старцева, Ю.С. Шемшученко та ін.

Мета дослідження. Згрупувати і систематизувати підходи до трактування категорій “реклама” та “витрати” з метою сформулювати змістовне наповнення поняття витрати на рекламу для їх достовірного та своєчасного відображення в системі бухгалтерського обліку, прийняття ефективних управлінських рішень щодо оптимізації таких витрат.

Викладення основного матеріалу. Успішна діяльність будь-якого підприємства залежить від ефективного застосування рекламних стратегій та відповідного просування готової продукції на ринки збуту. Проте, враховуючи сучасні тенденції розвитку економічних систем, постає проблема забезпечення достовірною та адекватною інформацією щодо можливості використання таких засобів просування товарів і, відповідно, забезпечення конкурентоспроможності власної продукції, створення позитивного іміджу підприємству.

Поряд зі стрімким розвитком реклами (створення нових методів реалізації рекламних заходів, виконання нових

функцій та завдань, значний вплив на забезпечення конкурентоспроможності як продукції, так і підприємства) змінюється її економіко-соціальна сутність як категорії (зміст та форма пристосовуються до розвитку виробництва та зміни соціально-економічних формацій). Тому розглядати поняття реклама в межах визначення, що надане в Закон України “Про рекламу” [9] (реклама – інформація про особу чи товар, розповсюджена в будь-якій формі та в будь-який спосіб і призначена сформувати або підтримати обізнаність споживачів реклами та їх інтерес щодо таких особи чи товару) є недостатньо повним для розкриття її сутності та змісту.

Для формування уявлення про рекламу як економічну категорію для початку розглянуто її дефініції у довідниковій економічній літературі та згруповано підходи до трактування за наступними напрямками:

- цільова або спеціальна інформація (С.В. Мочерний [15], Ю.С. Шемшученко [24], А.Г. Загородній та Г.Л. Вознюк [8]);
- форма повідомлень про товари (послуги) (С.В. Мочерний [15], С.В. Загородній та Г.Л. Вознюк [8], А.Н. Азрилян [2], С.В. Мочерний, Я.С. Ларіна, О.А. Усенко, С.І. Юрій [16]);
- складова частина маркетингу (В.А. Коноплицький та Г.І. Філіна [13], А.Б. Борисов [3], А.Н. Азрилян [2]);
- цілеспрямований вплив (В.Е. Коломойцев [12]);
- форма пропозиції та просування товарів (послуг, ідей) (В.Е. Коломойцев [12], Р.Г. Іванченко [10]).

Визначення даних напрямів показує як реклама реалізує свої функції в економічному середовищі. В більшості економічної довідкової літератури рекламу трактують як інформацію, направлену на споживача про певні властивості товару, роботи, послуги. Так, основною метою реклами є: розповсюдження і реалізація продукції, розширення кола споживачів, зростання обсягу продаж, стимулювання попиту на продукцію, просування даної продукції на ринку та безпосередньо отримання прибутку. Аналізуючи визначення, видно, що об'єктом рекламування є товар, роботи, послуги, ідеї, суб'єкти господарювання (фірми), особи. Це обумовлює багатогранність реклами як економічної категорії та потребує удосконалення підходів до її трактування, враховуючи сучасні тенденції її розвитку.

Розглядаючи проблематику трактування реклами в науковій літературі необхідно звернути увагу на погляди авторів, що ґрунтовно досліджували дану тематику (табл. 1).

Таблиця 1. Аналіз категорії “реклама” а науковій літературі

№ з/п	Автор	Визначення
1.	Рогожина В.В. [20]	<i>Реклама</i> – це складний процес, що динамічно розвивається та постійно змінюється, і розглядати її потрібно багатогранно: як інформацію, що розповсюджується на користь рекламодавця, як комунікацію, що створює своє поле, тобто особливим чином організовує навколо себе комунікативний простір, і як діяльність, що відбувається у просторі, часі та певному соціальному середовищі
2.	Скрицька Н.А. [23]	<i>Реклама</i> в сучасному світі – це справжній автопортрет суспільства, відображення суспільних настроїв, симпатій та фобій, на які вона реагує швидше, чим більшість інших соціальних інститутів
3.	Сапрун І.Р., Старцева Н.Н. [21]	<i>Реклама</i> – это тип массовой коммуникации, предназначенный для убеждения – она оказывает определенное воздействие на читателя, слушателя или зрителя. Этот эффект может сказываться на поведении (вы покупаете рекламируемый товар), установках (вам нравится такая продукция), и/или реклама окажет на вас когнитивное воздействие (вы узнаете о свойствах данного товара)
4.	Велика І. [11]	<i>Реклама</i> – це не тільки засіб впливу на людську свідомість, а й закована інформація про суспільні процеси, відображені як за допомогою зображення, так і за допомогою лексичних одиниць рекламного тексту
5.	Данайканич О.В. [6]	<i>Реклама</i> – один з головних елементів системи маркетингових комунікацій – є ефективним способом охоплення безлічі географічно розкиданих покупців зі схожими потребами, а реклама з погляду потенційного споживача – це велика кількість інформації про товари і послуги, свого роду провідник у світі ринку
6.	Бочко О.Ю. [4]	<i>Реклама</i> є засобом комунікації, завдяки якому підприємство може передати повідомлення тим потенційним споживачам, прямий контакт з якими встановити важко, а іноді взагалі неможливо, по-друге, зумовлює людей до певної поведінки, що відповідає цілям збуту, по-третє, це агітація на користь будь-якого товару, марки, фірми, по-четверте, збільшує кількість працездатного населення (для її виготовлення необхідні спеціалісти), по-п'яте, є джерелом інформації від виробника, яка для споживача є особливо цінною

Виходячи з табл. 1, можна стверджувати, що автори мають різні думки щодо трактування та змістовного наповнення поняття реклама. Так, В.В. Рогожина [20] рекламу розглядає як інформацію про товар, що виступає у вигляді повідомлень, звернень, послань та як засіб формування певних цінностей, стандартів мислення, норм,

що продукуються і функціонують у комунікативному просторі; це елемент соціокультурного порядку, невід'ємна частина життя сучасного суспільства, особливий вид соціальної комунікації. З даного визначення стає очевидним, що роль та функції реклами виходять за рамки встановлених стандартів та законодавчо визначених меж.

Досліджуючи визначення поняття “реклама”, І.Р. Сапрун, Н.Н. Старцева [21] розглядають її як форму масової комунікації, та стверджують, що реклама як засіб комунікації дозволяє рекламодавцю передати повідомлення потенційним покупцям, прямий контакт з якими не встановлено. Тому реклама є неособиста форма комунікації. При цьому рекламні повідомлення, що передаються, будуються таким чином, щоб мати в якості цільової аудиторії не конкретну людину, а масу людей. Дана позиція показує значення реклами як певної системи, за допомогою якої відбувається зв'язок між суб'єктами рекламних відносин.

Аналізуючи сутність реклами О.В. Данайканич [6] розглядає її з позиції як рекламодавця, так і споживача та характеризує рекламу як внутрішньо притаманний ринковий елемент, один з найважливіших рушіїв його розвитку.

Вивчаючи сучасний стан ринку реклами в Україні О.Ю. Бочко [4] визначає значення реклами з п'яти позицій, як: засіб комунікації між підприємством та потенційними споживачами; стимул споживачів до певної поведінки відповідно цілям збуту; агітація на користь будь-якого товару, марки, фірми; засіб, що стимулює збільшення кількості працездатного населення, оскільки для її виготовлення необхідні спеціалісти; джерело інформації від виробника споживачу щодо особливої ціни.

При дослідженні поняття реклами в довідниковій літературі визначили основні напрями її трактування, що характеризуються як інформація, повідомлення, складова частина маркетингу. Проте досліджуючи дану проблематику в науковій літературі виявлено, що науковці надають додаткове змістовне наповнення рекламі, що зумовлено розвитком маркетингових структур. Тому в результаті розвитку соціально-

економічних відносин реклама стала багатогранною категорією та реалізується з наступних позицій:

– вид діяльності. Може розглядатися з позиції виробничого підприємства, яке в своїй господарській діяльності застосовує маркетингові комунікації відповідно до загальної стратегії розвитку підприємства, створення окремих підрозділів на підприємстві. В даному випадку реклама виступає як складова частина системи маркетингу, яка реалізується на практиці відповідно до загальної маркетингової стратегії. Реклама як вид діяльності розглядається також з позиції підприємства, яке надає рекламні послуги з виготовлення та розміщення реклами, оскільки це є основною його діяльністю. Якщо реклама уже готова до використання та спрямована на споживача, вона виступає у формі повідомлення та виконує інформаційну роль;

– інформація, яка виражена у формі повідомлення про об'єкт рекламування. Роль реклами як інформації має місце для суб'єкта господарювання для здійснення впливу (надання інформації про товар, послугу, фірму тощо) та розміщення для отримання необхідної інформації з метою зробити об'єктивний вибір. У випадку, коли споживач сприймає інформацію та підприємство отримує відповідь (зворотну реакцію споживача на рекламу) реклама виступає системою за допомогою якої забезпечується налагодження зв'язку між виробником та споживачем тобто комунікацією;

– як комунікація забезпечує налагодження зв'язків між суб'єктами рекламних відносин. Виконуючи значення комунікації між рекламодавцем та споживачем, реклама здійснює вплив на макрорівень, оскільки через розширення суспільного виробництва реклама сприяє зростанню зайнятості населення, ділової активності тощо. Взаємозв'язок складових сутності реклами проілюстровано на рис. 1



Рис. 1. Сутність категорії “реклама” та її вплив на макрорівень

Реклама, виходячи з її соціально-економічної сутності, може розглядатися з трьох основних точок зору: як процес (діяльність), як сукупність інформаційних потоків, як засіб комунікації. Рис. 1 ілюструє перший підхід, який для цілей даного дослідження є базисом для розуміння сукупності господарських операцій, що виконуються суб'єктами господарської діяльності відповідної сфери. Метою здійснення впливу реклами як маркетингової комунікації є задоволення суспільних потреб, що реалізується на макрорівні.

В результаті дії впливу реклами суб'єкт господарювання отримує позитивний або негативний ефект від її реалізації, що впливає на мікро- та макрорівні. Ефективність від провадження реклами характеризують показники господарської діяльності підприємства, аналіз яких дасть можливість приймати рішення щодо подальшого використання реклами або можливого коригування її стратегії розвитку. Дане рішення буде мати прямий вплив на обсяг та структуру понесених витрат. У такому випадку виникає зворотний зв'язок від реклами як комунікації до реклами як діяльності, тобто залежно від отриманого результату, управлінський персонал приймає рішення її щодо подальшого застосування в господарській діяльності.

Аналізуючи вплив на макрорівень (рис. 1), видно, що реклама набуває соціального значення, тобто проявляє себе як соціальна категорія, проте це не єдиний випадок такого прояву (соціальна реклама; реклама як інформація, що здійснює вплив на громадянина в результаті її перегляду тощо).

Дослідивши сутність категорії реклама визначено, що реклама є складним і суперечливим явищем. З одного боку, її вплив на економіку є сприятливим, оскільки вона сприяє росту економіки, капіталовкладень, числа робочих місць, підтримує конкуренцію, а також інформує споживачів і розширює ринки для нових товарів. З іншого боку, вона призводить до виснаження ресурсів, монополізації, може створювати бар'єри для вступу на ринок, протидіяти конкуренції, у чому виявляються негативні наслідки реклами.

Для визначення поняття “витрати на рекламу” розглянемо трактування категорії “витрати” (табл. 2).

Таблиця 2. Аналіз поняття “витрати” в періодичній літературі

№ з/п	Автор	Визначення
1	1	3
1.	Скрипник М.І. [22]	Витрати як економічна категорія – це грошові та матеріальні ресурси, які використані протягом певного періоду в господарському процесі підприємства, а також показник ефективності діяльності господарюючого суб'єкта
2.	Маринич І.А. [14] Сенюкова А.М.	Витрати – це вартісне вираження абсолютної величини застосовано-споживаних ресурсів, потрібних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства і досягнення ним поставленої мети
3.	Дерій В. [7]	Витратами – повністю або частково використані у процесі господарсько-фінансової діяльності підприємства запаси, оборотні активи, трудові й інтелектуальні ресурси, а також зменшення (погашення) зобов'язань підприємства перед бюджетом, кредиторами та іншими юридичними і фізичними особами

Продовження табл. 2

1	2	3
4.	Півнюк О.П. [19]	<i>Витрати</i> – це загальноекономічна категорія, яка характеризує використання різних речовин і сил природи в процесі господарювання. Під економічними витратами розуміють затрати втрачених можливостей, тобто суму грошей, яку можна отримати при найбільш вигідному з усіх можливих альтернативних варіантів використання ресурсів
5.	Остапенко Я.О. [17]	<i>Витрати</i> виробництва являють собою сукупні затрати суспільної праці на виробництво продукції (робіт, послуг), які створюють її вартість; є елементом безпосередньо суспільного характеру виробництва. Відповідно, витрати на виробництво характеризують суспільні витрати, які є частиною вартості суспільного продукту
6.	Безверхий К.В. [1]	<i>Витрати</i> – це елемент фінансової звітності, який визначається П(С)БО та МСБО для складання фінансової звітності. Витрати виробництва – це вартісний вимір затрачених (спожитих) в процесі виробництва ресурсів, тобто вартість понесених в процесі виробництва витрат

В табл. 2 згруповано підходи до змістовного наповнення поняття витрати, що характеризують його з різних точок зору.

На сучасному етапі існують різні підходи до трактування поняття “витрати”, О.В. Павелко [22] вважає, що це спричинено, тим, що витрати розглядаються з двох позицій: “придбання засобів виробництва та з позиції використання в процесі виробництва”. Відповідно до П(С)БО 16 “Витрати” [18], витрати – зменшення активів, або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Так, Ф.Ф. Бутинець [5, с. 34] стверджує, що витрати – грошове вираження суми ресурсів, використаних з певною метою; економічний показник роботи підприємства, що характеризує суму витрат, понесених в процесі господарської діяльності.

Тому в результаті дослідження економічної сутності таких категорій як “реклама” та “витрати” дійшли висновку, що витрати на рекламу – це грошове вираження суми витрачених ресурсів на просування реклами як складової процесу реалізації продукції, що містить необхідну інформацію про товар з метою забезпечення стимулювання збуту продукції для максимізації прибутку. Дане визначення розкриває економічну сутність витрат на рекламу як складову витрат на збут та загальної збутової стратегії суб’єкта господарювання.

Висновки та перспективи подальших досліджень. З розвитком інформаційного суспільства роль реклами набуває все більшого значення, а її сутність виходить за межі сприйняття реклами як інформації про товар. Її динамічність та швидка адаптація до сфер господарської діяльності обумовлюють постійні зміни в її характері, формі, змісті, постановці мети, що потребує формування нових підходів до трактування її сутності. Таке становище має значний вплив на формування та роль реклами як економічного явища, що передбачає понесення на її виготовлення та розміщення значних фінансових ресурсів. Тому в результаті дослідження підходів до трактування категорій “реклама” та “витрати” сформовано визначення витрат на рекламу, що розкриває сутність реклами як складової маркетингової системи в частині реалізації збутової політики суб’єкта господарювання. Витрати на рекламу – це грошове вираження суми витрачених ресурсів на просування реклами як складової процесу реалізації продукції, що містить необхідну інформацію про товар з метою забезпечення стимулювання збуту продукції для максимізації прибутку. Удосконалення змістовного наповнення поняття витрати на рекламу дозволяє сформулювати уявлення про їх економічну сутність з метою їх достовірного та своєчасного відображення в системі бухгалтерського обліку для прийняття ефективних управлінських рішень щодо оптимізації таких витрат.

Список використаної літератури:

1. *Безверхий К.В.* Ще раз про тлумачення сутності понять “затрати” і “витрати”, “витрати виробництва” та “виробнича собівартість” [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2010_2/44.pdf
 2. *Большой бухгалтерский словарь* / Под ред. А.Н. Азрилияна. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 574 с.
 3. *Борисов А.Б.* Большой экономический словарь / А.Б. Борисов – М.: Книжный мир, 2001. – 895 с.
 4. *Бочко О.Ю.* Сучасний стан рекламного ринку України [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vchtei/2010_4/NV-2010-V4_38.pdf
 5. *Бухгалтерський словник* / [за ред. проф. Ф.Ф. Бутиця]. –

Житомир: ПП “Рута”, 2001. – С. 224
 6. *Данайканч О.В.* Теоретико-гносеологічні підходи до визначення категорії “реклама” [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Nvuu/Ekon/2010_30/statii/1_9.htm
 7. *Дерій В.* Термін “витрати” і його трактування для потреб обліку та контролю [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Gev/2010_1/Information_and_analytical_support/024.pdf
 8. *Загородній А.Г., Вознюк Г.Л.* Фінансово-економічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк – Львів: Видавництво Національного університету “Львівська політехніка”, 2005. – 714 с.
 9. Закон України “Про рекламу” від 03.07.1996 р. № 270/96-ВР [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
 10. *Іванченко Р.Г.* Реклама: Словник термінів / Р.Г. Іванченко – К.: Всеукраїнський фонд сприяння розвитку книговидання та преси, 1998. – 207 с.
 11. Ірина Велика Реклама як інструмент формування масової свідомості суспільства [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Nz/89_5/statii/79.pdf
 12. *Коломойцев В.Е.* Універсальний словник економічних термінів: інвестування, конкуренція, менеджмент, маркетинг, підприємництво / В.Е. Коломойцев: Навч. посіб. – К.: Молодь, 2000. – 382 с.
 13. *Коноплицький В.А.* Економічний словник: тлумачно-термінологічний / В.А. Коноплицький, Г.І. Філіна – К.: КНТ, 2007. – 577 с.
 14. *Маринич І.А., Сенюкова А.М.* Сучасні підходи до формування витрат торговельного підприємства [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/chem_bio/nvntu/18_9/154_Marynych_18_9.pdf
 15. *Мочерний С.В.* Економічний словник-довідник / С.В. Мочерний – К.: Femina, 1995. – 368 с.
 16. *Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Усенко О.А., Юрій С.І.* Економічний енциклопедичний словник: У 2 т. Т. 2 / За ред. С.В. Мочерного. – Львів: Світ, 2006. – 568 с.
 17. *Остапенко Я.О.* Облік витрат на виробництво та собівартість продукції в ринкових умовах [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Nvnudpsu/2010_2/Ostapenko.pdf
 18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO16.aspx>
 19. *Півнюк О.П.* Економічна сутність та класифікація витрат в системі управління підприємством [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Nvuu/Ekon/2010_29_2/statii/31.htm
 20. *Рогожина В.В.* Реклама як особливий вид комунікації: аспекти дослідження [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/ls/2010_11/Rogozhyn.pdf
 21. *Сапун І.П., Старцева Н.Н.* К вопросу об определении понятия рекламы как формы массовой коммуникации [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/znpkhnpu_lingv/2009_28/30.html
 22. *Скрипник М.І.* Сутність витрат як економічної категорії [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2009_4/33.pdf
 23. *Скрицька Н.А.* Реклама: до визначення поняття [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/pre/2009/Skruska.pdf
 24. *Шемшученко Ю.С.* Великий енциклопедичний юридичний словник / НАН України; Інститут держави і права ім. В.М. Корецького. – К.: Юридична думка, 2007. – 992 с

ЛИСЮК Альона Василівна – аспірант кафедри бухгалтерського обліку, Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– теорія і практика бухгалтерського обліку витрат на рекламу.

Стаття надійшла до редакції: 03.03.12 р.