

УДК 657.42:339.138

Халевинская**Анна Борисовна,**

магистрант кафедры учета,
анализа и аудита ФГАОУ
ВО «Уральский федеральный
университет имени первого
Президента России
Б.Н. Ельцина»,
Россия, 620002,
г. Екатеринбург,
ул. Мира, 19.
E-mail: khalevinskaya@mail.ru

**УЧЕТ РАСХОДОВ НА МАРКЕТИНГ
MARKETING EXPENSES RECORDS**

А.Б. Халевинская

A.B. Khalevinskaya

Уральский федеральный университет им. первого
Президента России Б.Н. Ельцина», Россия
Ural Federal University named after the first President
of Russia B.N. Yeltsin, Russia
E-mail: khalevinskaya@mail.ru

Актуальность данного исследования заключается в потребности современной экономики правильного учета расходов на маркетинг. **Цели работы:** разобраться в причинах появления науки «маркетинг»; описать современную практику учета расходов на маркетинг; рассмотреть способы учета данного вида

расходов в бухгалтерском и налоговом учете; описать схемы учета в российских стандартах бухгалтерского учета; определить специфику учета с точки зрения законодательства, определить, насколько важно правильно учитывать маркетинговые расходы. **Методы исследования:** использовался логический подход на основе анализа практики учета маркетинговых расходов прошлых лет; выявлены методы законного признания маркетинговых расходов в качестве расхода по налогу на прибыль. **Результаты:** определены корни науки «маркетинг» и связаны с учетом; доказано, что данная наука является естественным явлением и она существовала задолго до обозначения данного явления как отдельной науки; рассмотрены виды расходов на маркетинг и описаны их схемы учета; рассмотрена судебная практика по спорам между налоговыми органами и предпринимателями на почве законности принятия маркетинговых расходов к уменьшению базы по налогу на прибыль; представлены варианты законного снижения налогооблагаемой базы посредством признания маркетинговых расходов. Описаны способы по составлению маркетингового бюджета для эффективной деятельности; доказано, что маркетинг является неотъемлемой частью нашей жизни и для дальнейшего развития экономики необходимо как можно ближе интегрировать бизнес-процессы и маркетинговые исследования.

Ключевые слова: маркетинг, налоговый учет, бухгалтерский учет, расходы, бюджетирование.

The relevance of the study consists in the current economy needs in proper marketing expenses records. **The main aim** of the study is to understand the causes of appearance of the science «marketing», to describe the contemporary practice of accounting marketing costs; consider the ways to incorporate this type of expenses in accounting and tax accounting; describe the accounting scheme in the Russian accounting standards; determine the specificity of accounting in terms of legislation, to determine whether it is important to take record marketing expenses. **Methods.** The author has applied a logical approach based on the analysis of marketing costs recording practices of the past. The methods of legal recognition of marketing costs as an expense for income tax were identified. **Results.** The author determined the roots of «marketing». It is proved that this science is a natural phenomenon, and it has existed long before the designation of the phenomenon as a separate science. The author considered the types of marketing and described their accounting scheme costs. The jurisprudence in disputes between the tax authorities and entrepreneurs on the basis of the legality of the adoption of marketing expenses to a reduction in the base for income tax was considered. The paper introduces the variants of legitimate reduction of the tax base through the recognition of marketing expenses and describes the methods for preparation of marketing budget for effective action. It is proved that marketing is the integral part of our life and it is necessary to integrate business processes and market researches for future development of the economy.

Key words: marketing, tax accounting, accounting, costs, budgeting.

Современная рыночная экономика является экономикой с высоким уровнем конкуренции. Для поддержания должного уровня конкурентоспособности производитель должен не только выполнять все потребности потребителя, но и предугадывать их. Иногда даже самое незначительное свойство товара, как, к примеру, тип напыления на корпусе персонального компьютера, может улучшить продажи в разы или вытеснить данный вид продукции в аутсайдеры рынка товаров и услуг.

Столь сильная эластичность спроса по потребительским свойствам обусловлена тем, что потребитель двадцать первого века – существо искушенное. Если посмотреть на рис. 1, где представлена пирамида Маслоу, то можно сразу отметить тот факт, что все основные потребности человека в современном развитом обществе удовлетворяются автоматически.



Рис. 1. Пирамида Маслоу

Данная пирамида демонстрирует, что потребности человека имеют уровни от самого простого к самым высоким потребностям [1]. Стремление же удовлетворять потребности высшего уровня возникает только тогда, когда удовлетворены потребности более низкого уровня, как потребности в еде, комфорте, безопасности. Другими словами, не удовлетворив базовую потребность, человек не захочет стремиться к чему-то более высокому. Например, человеку, испытывающему голод, не интересно ни то, что происходит в мире искусства, ни то, как на него смотрят окружающие и даже каким воздухом он дышит. Однако по мере удовлетворения низшей потребности на передний план выходит потребность, следующая за ней. Порой происходит реверсия потребностей и для кого-то потребность в любви стоит на заднем плане, нежели потребность в самоактуализации и реализации, но это, скорее, исключение из правил.

В современном обществе гораздо проще добиться удовлетворения всех своих потребностей. Данное явление объясняется развитием пищевой промышленности, уве-

личением доли грамотного населения, глобальной застройкой территорий, развитием науки, повсеместной компьютеризацией и глобализацией в целом. Поэтому современный потребитель стремится выполнять все более незначительные свои желания и окружать себя вещами, а также потреблять услуги с высокими потребительскими свойствами и высоким качеством.

Исходя из всего вышесказанного, можно отметить тот факт, что производителю очень важно отталкиваться от желания клиента и вкладывать средства не только в производство продукции, но и в ряд исследований, которые помогут определить предпочтения клиента, а также в мероприятия, которые будут способствовать появлению нужных для производителя желаний потребителя.

С течением времени данное понимание пришло, этот процесс происходил по мере того, как развивались рыночные отношения, конкуренция. И постепенно начали выявляться определенные закономерности, что, в свою очередь, повлекло возникновение определенных правил, и данные правила начали консолидироваться в свод правил. Посредством естественного эволюционного процесса в начале двадцатого века появляется такое понятие, как маркетинг (*marketing: market* – рынок, *getting* – обладание), то есть появляется наука, описывающая рыночную философию, тактику действий, тип мышления субъектов рынка.

Маркетинг – это искусство и наука правильно выбирать целевой рынок, привлекать, сохранять и наращивать количество потребителей посредством создания у покупателя уверенности, что он представляет собой наивысшую ценность для компании, а также упорядоченный и целенаправленный процесс осознание проблем потребителей и регулирования рыночной деятельности [2].

Производитель целенаправленно стал исследовать рынок и привлекать специалистов-маркетологов для выполнения данной роли на предприятии. Если раньше производство продукции происходило стихийно и производитель принимал во внимание только спрос на свой товар, то теперь появилась необходимость в более глубокой проработке вопроса необходимости и востребованности того или иного вида товара. А также производителю стало более понятно поведение человека, и возникла возможность предугадать то, что завтра захочет приобрести потребитель.

Процесс производства продукции находится под постоянным влиянием маркетинга и маркетинговых исследований, а также маркетинговых процедур. Схематично данный принцип представлен на рис. 2.



Рис. 2. Производство продукции под влиянием маркетинга

Идея производства того или иного вида продукции, а также оказания определенных услуг может возникнуть под влиянием внешних факторов. После того, как будет сформулирована цель своей дальнейшей деятельности и уже можно будет представить конечный результат, возникает необходимость в проведении маркетингового исследования.

Маркетинговое исследование – поиск, сбор, анализ и представление данных по ситуации, с которой столкнулось предприятие. Любое маркетинговое исследование можно разделить на шесть этапов:

- 1) описание проблемы и задачи исследования;
- 2) план маркетингового исследования;
- 3) сбор информации;
- 4) анализ данных;
- 5) подготовка отчетов и вывода;
- 6) принятие решения [2].

Этап заготовки сырья также проходит под влиянием маркетинга, так как очень важно знать, что является приоритетным для клиента, как потребитель отреагирует на использование сырья более низкого качества и каким будет спрос при использовании того либо иного типа упаковки будущей продукции. Иными словами, данная ступень производства является не менее важной, чем создание самой идеи, так как современный потребитель является также очень осведомленным в плане влияния тех или иных материалов и веществ на свой организм, а также на окружающую среду.

Параллельно со следующим этапом (этапом производства продукции) очень важно организовать рекламную кампанию по продвижению продукта, т. к. неизвестную продукцию без выраженных характеристик и товар с низкой степенью уникальности не будут потреблять без предварительного ознакомления, даже хотя бы визуального. Однако если грамотно разрекламировать товар, то потребитель сам убедит себя, что данную продукцию нужно купить. В век высоких технологий чаще всего добиваются успеха не единичные блестящие идеи, а именно тот, кто системно и основательно подходит к вопросам рекламы и брендинга.

На этапе производства продукции очень важно определить примерное количество производимой продукции, которую можно будет реализовать в начале продвижения продукта, а также не допустить возможность простоев. В данном случае необходимо интегрировать экономические расчеты с результатами маркетингового исследования.

Этап реализации продукции является, пожалуй, самым основным, и именно на данном этапе можно делать какие-то выводы и определять, является ли товар жизнеспособным, либо необходимо прекратить его реализацию и признать проект нежизнеспособным. Также на данном этапе очень важно проанализировать, является ли продукт востребованным, как потребитель отреагировал на его появление, что предприняли конкуренты, и вынести из ретроспективного анализа выводы.

Из всего вышесказанного можно сделать вывод, что процесс производства продукции гораздо усложнился и стал подчиняться дополнительным правилам и нормам. Но при усложнении процесса организации производства оптимизация процесса не заставляет себя ждать. Это явление выражается в том, что благодаря тщательному исследованию рынка и грамотному подходу к процессу возрастает популярность товара, увеличивается спрос, снижается время простоев производства, увеличивается прибыль [3]. Другими словами, положительный экономический эффект налицо. Однако данная оптимизация не может быть бесплатным явлением, так как маркетинговые ис-

следования и оптимизация этапов производства влекут за собой определенные транзакционные издержки, которые также необходимо учитывать и планировать.

Маркетинг является наукой новой и, к сожалению, не применяется повсеместно каждым производителем, именно поэтому нет четкого правила учета маркетинговых расходов. Расходы на данный вид деятельности являются специфическими и сложнее поддаются учету и их четкому выделению в системе бухгалтерского учета.

Пункт 2 ПБУ 10/99 содержит определение расходов в бухгалтерском учете. В соответствии с данным определением расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) [4,5].

Учет расходов организации регламентируются следующими нормативными документами:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Глава 25.
2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете».
3. Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации.
4. ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации».
5. ПБУ 10/99 «Расходы организации».
6. ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы».
7. Приказ Минсельхоза РФ от 06.06.2003 N 792 «Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях» [6].

Понятие «маркетинг» не содержится в бухгалтерском законодательстве, также данного определения в налоговом кодексе и в гражданском кодексе его нельзя увидеть. Данный факт означает, что для целей правильного учета расходов на маркетинг необходимо каждый раз проводить анализ данных расходов.

Отношения, которые складываются в результате договора оказания маркетинговых услуг, регулируются 39 статьей Гражданского кодекса РФ «Возмездное оказание услуг» [7].

Между организацией-заказчиком маркетинговых услуг и организацией, оказывающей данный вид услуг, заключается договор. Участниками договора могут быть юридические и физические лица, то есть организация может нанять собственного работника на должность маркетолога либо заказать услуги у специализированной организации, а также воспользоваться услугами индивидуального предпринимателя.

Исполнитель, указанный в договоре возмездного оказания услуг, обязан выполнить определенные услуги на основании задания заказчика, а заказчик обязан оплатить результат оказанных услуг в срок [7]. Если в договоре перечислены действия, которые должен совершить исполнитель, то договор можно считать заключенным.

В Общероссийском классификаторе видов экономической деятельности существует такой термин, как «маркетинговые исследования», который отнесен к классу 74 «Предоставление прочих видов услуг», группе 74.13 «Маркетинговые исследования и выявление общественного мнения», к подгруппе 74.13.1 «Маркетинговые исследования». «Эта группировка включает: изучение потенциальных возможностей рынка, приемлемости продукции, осведомленности о ней и покупательских привычках потреби-

лей в целях продвижения товара и разработки новых видов продукции, включая статистический анализ результатов» [8].

В письме Департамента налоговой политики Минфина России от 02.04.2002 № 04-02-06/5/4 указано, что маркетинговыми услугами являются услуги по организации процесса выявления, максимизации и удовлетворения потребительского спроса на продукцию организации. Также в письме было подчеркнуто, что понятие «маркетинг» также предусматривает оказание услуг по изучению текущего рынка сбыта и созданию новых структурных подразделений для расширения рынка сбыта продукции [9].

В бухгалтерском учете каждым предприятием формируется учетная политика, регулируемая ПБУ 1/98 «Учетная политика организации». Учетная политика должна обеспечивать требование приоритета экономического содержания над формой [10]. Данное требование обозначает, что экономическое содержание хозяйственной операции в бухгалтерском учете гораздо более важно, чем ее правовая форма. Из данного факта необходимо сделать вывод о том, что для признания в бухгалтерском учете затрат на маркетинг необходимо исходить из самого экономического содержания. И вся сложность заключается в том, что в каждой конкретной ситуации и по каждому конкретному договору нужно действовать индивидуально с учетом взаимосвязи времени оказания услуги со временем продвижения произведенной продукции на рынке товаров и услуг.

Для дальнейшей проработки вопроса необходимо разобраться в том, что конкретно относится к расходам на маркетинг.

Расходы на маркетинг можно классифицировать следующим образом:

- 1) организационные: оплата по договору оказания маркетинговых услуг, создание отдела маркетинга, содержание отдела маркетинга;
- 2) расходы на стратегический маркетинг: разработка стратегии работы на рынке товаров и услуг;
- 3) расходы на тактический маркетинг:
 - расходы на традиционную рекламу. Данные расходы связаны с размещением платной информации об организации, произведенных ей товаров и услугах в СМИ. Данный вид расходов включает в себя расходы на телевизионную рекламу, рекламу по радио, рекламу в прессе;
 - расходы на директ-маркетинг. Данный вид расходов включает в себя расходы на почтовую и электронную рассылку, расходы на работу курьера, расходы на продажу через сеть распространителей, расходы на продажу по каталогу;
 - расходы на стимулирование сбыта. Они включают в себя бесплатное распространение пробных (демонстрационных) образцов, организацию распродаж, затраты на работу демонстрационных залов, проведение лотерей и розыгрышей, участие в ярмарках, купонные скидки;
 - расходы на исследование рынка, потребителей и конкурентов.

В бухгалтерском учете расходы на маркетинг учитываются в зависимости от их содержания. Расходы на маркетинг могут быть учтены как текущие затраты по реализации товаров, работ услуг. Кроме того, они могут быть учтены в качестве затрат на будущую деятельность, а также как затраты, связанные с приобретением имущества.

Текущие затраты по исследованию рынка следует учитывать в составе расходов по обычным видам деятельности. Это следует из пункта 5 ПБУ 10/99 «Расходы организации», которое утверждено приказом Минфина от 6 мая 1999 г. № 33н. Маркетинговые исследования производятся с целью увеличения продаж продукции, данный факт был отмечен ранее, именно поэтому данные расходы следует отражать на счете 44 «Расходы на продажу» [10].

Многие организации не только расширяют рынок сбыта своей продукции, но также стремятся выйти на новые рынки посредством увеличения видов производимой продукции. Расходы по освоению новых рынков необходимо включать в затраты на будущую деятельность. Расходы по их исследованию необходимо включать в состав расходов будущих периодов. В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета данные расходы учитываются на счете 97 «Расходы будущих периодов» [11].

После старта продаж нового вида продукции расходы на маркетинг необходимо списывать на счета учета затрат. Их можно списать полностью, а также равными частями в течение определенного периода. Выбранный метод обязательно должен быть утвержден приказом руководителя организации. Также руководитель должен установить промежуток времени, в течение которого такие расходы должны быть списаны.

Также организация может воспользоваться маркетинговым исследованием перед приобретением нового вида имущества. Очень важно вкладывать средства в имущество, которое в будущем сможет генерировать доход без больших потерь. Если маркетинговое исследование проводится перед приобретением оборудования, то расходы на маркетинг в данном случае включаются в первоначальную стоимость данного оборудования. Такой вывод можно сделать из пункта 8 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утвержденного приказом Минфина от 30 марта 2001 г. № 26н [12]. Также маркетинговое исследование может производиться перед приобретением сырья и материалов. В данном случае также стоимость маркетингового исследования будет включена в их первоначальную стоимость, что следует из пункта 6 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утвержденного приказом Минфина от 9 июня 2001 г. № 44н [13]. От момента проведения маркетингового исследования до момента приобретения имущества затраты на маркетинг учитываются на счете 97 «Расходы будущих периодов». Данные затраты увеличивают первоначальную стоимость в момент приобретения данного вида имущества.

Также при наличии собственного отдела маркетинга организация может самостоятельно изучать конъюнктуру рынка и проводить собственные маркетинговые исследования, тогда затраты на маркетинг должны списываться на счет 26 «Общехозяйственные расходы».

При признании расходов маркетинговому исследованию рынка в качестве коммерческих или управленческих расходов в составе расходов по обычным видам деятельности (пп. 5 и 7 Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденного приказом Минфина России от 06.05.1999 N 33н) следует отталкиваться из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Это значит, что факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они произошли, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами [6]. Они отражаются в учетных записях и включаются в бухгалтерскую отчетность тех периодов, в которых они были реально осуществлены (п. 18 ПБУ 10/99).

Имеет большое значение то, как будут учтены маркетинговые расходы по отношению к налогу на прибыль. Во время выездных проверок у налоговых органов может возникнуть много нареканий и вопросов по поводу правильности отнесения затрат на маркетинговые исследования к расходам, уменьшающим налогооблагаемую базу. Если данная сумма будет слишком большой, а также не будет надлежащего экономического обоснования и документального подтверждения, то налоговые органы посчитают неправомерным отнесение данного факта хозяйственной деятельности к расходу по налогу на прибыль.

Таблица 1. Схемы учета расходов на маркетинг

Вид расходов	Отражение в бухгалтерском учете
Текущие затраты по исследованию рынка посредством сторонней организации	1. Дебет 44 Кредит 60 – отражены затраты на маркетинговые исследования. Дебет 19 Кредит 60 – отражена сумма НДС. Дебет 60 Кредит 51 – перечислены денежные средства организации за оказание маркетинговых услуг. Дебет 68 субсчет «Расчеты по НДС» Кредит 19 – поставлен к зачету из бюджета НДС по маркетинговым услугам. 2. Дебет 26 Кредит 60 – отражены затраты на маркетинговые исследования. Дебет 19 Кредит 60 – отражена сумма НДС. Дебет 60 Кредит 51 – перечислены денежные средства организации за оказание маркетинговых услуг. Дебет 68 субсчет «Расчеты по НДС» Кредит 19 – поставлен к зачету из бюджета НДС по маркетинговым услугам
Маркетинговые исследования, которые связаны с будущей деятельностью организации	Дебет 97 Кредит 60 – отражены затраты на маркетинговое исследование в составе расходов будущих периодов. Дебет 19 Кредит 60 – отражена сумма НДС. Дебет 60 Кредит 51 – перечислены денежные средства организации за оказание маркетинговых услуг. Дебет 68 субсчет «Расчеты по НДС» Кредит 19 – поставлен к зачету из бюджета НДС по маркетинговым услугам. Дебет 44 Кредит 97 – списана на расходы часть затрат по маркетинговым услугам. Дебет 91-2 Кредит 97 – затраты по маркетинговым услугам отнесены к прочим расходам (данная проводка делается в том случае, если маркетинговые расходы не привели к выпуску нового вида продукции)
Маркетинговое исследование для приобретения имущества	Дебет 97 Кредит 60 – отражены затраты на маркетинговое исследование в составе расходов будущих периодов. Дебет 08 Кредит 60 – отражены затраты по приобретению основного средства. Дебет 08 Кредит 97 – расходы на маркетинговое исследование включено в первоначальную стоимость основного средства. Дебет 10 Кредит 97 – расходы на маркетинговое исследование включены в первоначальную стоимость сырья, материалов. Дебет 01 Кредит 08 – основное средство введено в эксплуатацию. Дебет 20 Кредит 10 – сырье и материалы списаны в производство
Маркетинговое исследование, произведенное структурным подразделением организации	Дебет 26 Кредит 70 – начислена заработная плата работникам за маркетинговое исследование. Дебет 44 Кредит 70 – начислена заработная плата работникам за маркетинговое исследование. Дебет 97 Кредит 70 – начислена заработная плата работникам за маркетинговое исследование в составе расходов будущих периодов. Дебет 26, 44, 97 Кредит 70 – начислены страховые взносы [14]

Для того чтобы расход был признан налоговыми органами согласно ст. 252 Налогового кодекса Российской Федерации, необходимо, чтобы данные расходы были экономически оправданными, подтвержденные документами (оформленными в соответствии с законодательством РФ), произведены с целью получения дохода. Если перечисленные условия будут выполнены, то в этом случае маркетинговые исследования можно отнести к расходам по налогу на прибыль [15].

Наиболее проблематичным моментом является документальное оформление расходов. Согласно пункту 1 статьи 9 Федерального закона № 402 «О бухгалтерском учете» все хозяйственные операции, которые имели место быть в организации, должны быть оформлены надлежащим образом, а именно быть подкреплены оправдательным документом, и только тогда они могут быть отражены в регистрах бухгалтерского учета.

та [16]. В п. 2 ст. 9 ФЗ № 402 сказано, что первичный документ может быть принят к учету только тогда, когда он составлен по надлежащей форме и содержит следующие обязательные реквизиты: наименование, дату составления, наименование организации составившей документ, содержание хозяйственной операции, измерение хозяйственной операции в натуральном или денежном выражении, информацию об должностных ответственных лицах, личные подписи ответственных лиц.

Проблема заключается в том, что в РФ не существует унифицированных форм, которыми оформляются расходы на маркетинг, поэтому организация должна самостоятельно составлять документ, учитывая требования к оформлению первичного документа. Также законодательство РФ не устанавливает конкретные документы, которыми должны быть подтверждены расходы на маркетинговые услуги. Но из анализа судебной практики стоит отметить тот факт, что в целях снижения налоговых рисков расходы на маркетинг должны быть оформлены следующим комплектом документов: договор, техническое задание, акт приемки оказанных услуг, отчет об оказанных услугах, документальное подтверждение применения результатов маркетинговых исследований (невозможность применения).

Основной документ, подтверждающий покупку маркетинговых услуг, – договор. От договора зависит очень многое. Договор четко и конкретно должен описывать, какие именно услуги были оказаны налогоплательщику. Наряду с услугами маркетинговыми к услугам по продвижению относятся: мерчендайзинг и реклама. Рекламные услуги для целей налога на прибыль могут быть нормируемыми и ненормируемыми. При нечетком разграничении указанных услуг, налоговая служба может отнести маркетинговые услуги к рекламе и доначислить налог на прибыль (при нормируемых расходах на рекламу).

Также налоговая служба настаивает на том факте, что отчет об оказании маркетинговых услуг является обязательным документом при признании расхода на маркетинг как обоснованного. Нужно отметить, что в законодательстве данного требования не указано.

Также вместо единого отчета может быть составлен подробный акт оказанных услуг. В него необходимо включить фотографии, видеофайлы, аналитические таблицы, то есть всю ту информацию, которая будет подтверждать факт проделанной работы. Но чем бы ни подтверждался факт оказания услуг, акт либо отчет должны соответствовать следующим требованиям:

- акт должен содержать детальный перечень услуг;
- отчет должен быть конкретным, описывать подробные данные по области исследования;
- соответствие отчета целям, заявленным в договоре либо в техническом задании.

Организация, которая хочет включить расходы по маркетинговым услугам в налоговую базу по налогу на прибыль, должна иметь документы, подтверждающие применение маркетинговых исследований. Данное требование связано с тем, что расходы на маркетинг производятся с целью получения дохода. Однако сложность может заключаться в том, что нет четкого списка документов, которые могли бы подтвердить использование маркетинговых исследований в хозяйственной деятельности. Но можно предложить некоторые варианты документов, которые могли бы подтвердить факт расхода средств:

- бизнес-план, составленный по итогам маркетингового исследования;
- программа продвижения производимых товаров, работ, услуг;

- аналитические отчеты по изменению динамики продаж;
- служебные записки коммерческого отдела о необходимости проведения маркетингового исследования;
- приказ собственника о проведении маркетингового исследования;
- отчет о неудачных мероприятиях по продвижению.

Просто необходимо усвоить тот факт, что чем больше документов подтверждает факт использования маркетинговых исследований, тем меньше вопросов возникнет у налоговых органов.

Сложность оформления расходов на маркетинг по принятию их к налогу на прибыль объясняется тем, что недобросовестные организации могут воспользоваться тем фактом, что результат маркетингового исследования является неовеществлённым и можно прибегнуть к некоторым хитростям, которые помогут снизить налогооблагаемую базу. В современной практике все чаще встречается такая ситуация, что для избежания разногласий с налоговыми органами налогоплательщик списывает маркетинговые расходы за счет чистой прибыли. Это законная процедура, однако не стоит впадать в крайности. Расходы на маркетинг, которые можно учесть при налогообложении прибыли, не являются лимитированными. Именно поэтому при надлежащем оформлении документов, подтверждающих данный вид расходов, организация может законно сэкономить на уплате налога на прибыль.

Разобравшись в сложностях бухгалтерского и налогового учета, стоит отметить тот факт, что расходы на маркетинг чаще всего являются расходами планируемыми и включаются в бюджет организации. Выделение средств на маркетинг – решение оптимизационной задачи с большим количеством переменных, влияние которых обычно не поддается точному учету, т. е. задачи типично прогностической. Влияние переменных, как правило, нелинейно и само должно находиться эмпирическим путем. Поэтому в расчете бюджета на маркетинг важную роль играют традиции, опыт высшего руководства организации, а также анализ маркетинговых расходов фирм-конкурентов.

Рассмотрим способы формирования маркетинговых расходов:

- 1) способ, связанный с процентом от выручки или прибыли;
- 2) способ подразумевает, что главными факторами при расчете маркетингового бюджета являются цели компании на конкретном этапе деятельности;
- 3) формирование маркетингового бюджета на основе паритета с конкурентами [16].

Маркетинговый бюджет с точки зрения временного промежутка необходимо разделить на долгосрочный и операционный. Особенность операционного бюджета заключается в том, что он строится в рамках года и укладывается в годовой бюджет. Долгосрочный бюджет может быть составлен на сроки от трех до пяти лет. Наиболее предпочтительным является операционный бюджет, так как современная внешняя среда является очень динамичной и долгосрочные бюджеты могут не оправдать себя. Также при составлении маркетингового бюджета стоит не оставлять без внимания тот немаловажный факт, что часто статьи управленческого учета отличаются от статей, которыми оперируют маркетинговые специалисты. Из-за данного расхождения может возникнуть проблема при переходе от маркетингового плана к управленческому учету. Наилучшим решением в данной ситуации является составление статьи маркетингового плана в терминах управленческого учета.

При использовании способа формирования бюджета на основе процента от выручки необходимо учесть тот факт, что в данном случае происходит ориентация на опыт прошедшего периода. Данный фактор может негативно сказаться на сформированном маркетинговом бюджете, то есть в данном способе самая частая ошибка – ис-

пользование значение прошлых продаж. Поступая так, предприятие ориентируется на прошлое, и в таком случае не берется во внимание динамика развития компании. В данной ситуации наиболее правильным будет ориентация на целевые показатели продаж. Плюсами подхода является простота определения размера бюджета, минус также очевиден – зависимость бюджета от уровня продаж.

Если использовать подход, подразумевающий, что маркетинговые расходы зависят от актуальной цели организации, то предполагается декомпозиция целей организации до самого низкого уровня задач, по которым возможно рассчитать стоимость исполнения. Другими словами, если есть задача выхода на новый рынок, то необходимо исследовать его, произвести адаптацию продукта под данный рынок, организовать процесс реализации, также организовать процесс привлечения клиентов. А каждая из вышперечисленных задач раскладывается на задачи более низкого уровня. К примеру, задача проведения исследования рынка раскладывается на формирование технического задания, подбор подрядчиков, аналитику и проведение работ. Также без внимания не остается, какая часть работы будет проделана собственными силами компании, а какая будет отдана подрядчику. Данные работы могут быть рассчитаны на основе имеющегося опыта либо на основе данных от потенциальных исполнителей. Данный подход способствует тщательной проработке бюджета. Но, с другой стороны, данный процесс является трудоемким и материально затратным, что в некоторых ситуациях может затормозить процесс превращения в жизнь оперативных целей.

Некоторые специалисты выделяют подход к формированию маркетингового бюджета на основе паритета с конкурентами. При использовании данного метода необходимо учитывать при составлении маркетингового бюджета для малого и среднего бизнеса, что среди конкурентов могут оказаться очень крупные компании с большим бюджетом. Сопоставлять свою компанию в этом случае с крупной организацией будет нецелесообразно, однако не принимать во внимание крупного конкурента также нельзя. В данной ситуации необходимо учесть только ту часть бюджета, которую крупный конкурент выделяет на ту территорию, где функционирует организация. Также стоит сопоставить собственные возможности с возможностями конкурентов. Обычно крупные компании могут себе позволить расходовать на маркетинг меньший процент от выручки, и в то же время сумма их бюджета гораздо больше, чем у других организаций на рынке. Поэтому при использовании данного способа очень важно проанализировать сможет ли компания, составляющая маркетинговый бюджет при равном с крупной компанией проценте выручки, определяемой в маркетинговый бюджет, обеспечить ожидаемый эффект, которого будет достаточно для достижения поставленных целей.

Очень важно выбрать подходящий способ составления маркетингового бюджета, а также не стоит недооценивать значимость инструментов маркетинга. Формирование маркетингового бюджета является процессом тонкой настройкой эффективности работы всей организации. Также очень важно достигнуть эффективности в вопросах маркетинга, то есть для организации очень важно сократить расходы на маркетинг и увеличить свои доходы от реализации товаров, работ, услуг.

В современном мире очень важно быть на один шаг впереди. Данный закон также относится к экономике. Очень опрометчиво не учитывать внешние факторы, но стоит также отметить тот факт, что маркетингом, даже не подозревая об этом, занимаются все продавцы, покупатели, государства и даже города. Многие производители задумываются, нужен или нет маркетинг бизнесу, и тем самым они уже занимаются маркетинговые исследованием. Обычные покупатели также проводят маркетинговое исследование, например, в то время, когда ходят в разные магазины для изучения цен и ассорти-

мента продукции. Также маркетинг, играет огромную роль в экономике любого государства, т. к. чем больше маркетинга в стране, тем устойчивей экономика. Данный факт легко проверить при сопоставлении уровня ВВП, уровня заработной платы и затрат на маркетинг. Маркетинг на самом деле проник во все сферы нашей жизни. По сути, маркетинг является языком экономики. На данном языке общаются между собой все участники рынка, на нем же они рассказывают о своих потребностях, возможностях, желаниях. Экономика без маркетинга невозможна. Данный факт обозначает, что чем больше человек могут говорить на языке маркетинга, тем сильнее экономика [17].

Таким образом, можно сделать вывод о том, что маркетинг прочно вошел в жизнь человека и корни данной науки насчитывают много тысяч лет [18]. Именно поэтому нельзя не считаться с данной наукой и человек должен научиться учитывать данный вид деятельности, как и любой другой, в бухгалтерской, налоговой отчетности правильно. Именно правильность определения маркетинговых расходов и рациональное использование данного знания позволит человечеству сделать шаг вперед и тем самым улучшить жизнь не только себе, но и будущему поколению людей [19]. Чем больше интегрируется наука «маркетинг» во все сферы жизни человека, тем больше шансов у человека развить свои таланты. В странах, где маркетинг используется и применяется широко, талантливым людям легче всего себя реализовать. Талантливые люди, мысли, идеи, являются локомотивом любой экономики [20]. Маркетинг создает такие условия, при которых талантливый человек хорошо себя чувствует, а также обеспечивает ситуацию, в которой практически каждый человек становится талантливым. Очень важно опираться на данный факт. Ведь чем более простым, понятным и регламентированным будет учет маркетинговых операций, тем более востребованным будет использование маркетинга, и как следствие, ускорится экономический рост.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Маслоу А. Мотивация и личность. – СПб.: Питер, 2014. – 352 с.
2. Котлер Ф. Основы маркетинга: краткий курс. – М.: Вильямс, 2012. – 488 с.
3. Маллин Р., Камминс Д. Стимулирование продаж. Распродажи, подарки, скидки, купоны и другие инструменты повышения спроса. – М.: Манн, Иванов и Фербер, 2016. – 352 с.
4. Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99: утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н. URL: <http://zakonbase.ru/content/part/72955> (дата обращения: 25.09.2016).
5. Положение по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99: утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н. URL: <http://base.garant.ru/12115839/> (дата обращения: 03.10.2016).
6. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. – М.: Инфра-М, 2012. – 656 с.
7. Гражданский кодекс РФ. Часть 1: федер. закон от 30.11.1994 № 51-ФЗ (с изменениями и дополнениями). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/ (дата обращения: 09.10.2016).
8. Общероссийский классификатор видов экономической деятельности РФ. URL: <http://xn--b1aeqplf.xn--p1ai/> (дата обращения: 04.10.2016).
9. Письмо Департамента налоговой политики Минфина России от 02.04.2002 № 04-02-06/5/4. URL: http://www.glavbukh.ru/npd/edoc/99_902359740 (дата обращения: 25.09.2016).
10. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008: утв. приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н. URL: <http://base.garant.ru/12163097/> (дата обращения: 27.09.2016).
11. Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению: приказ от 31.10.2000 № 94н. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/ (дата обращения: 05.10.2016).
12. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01: утв. приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/ (дата обращения: 05.10.2016).

13. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01: утв. приказом Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32619/ (дата обращения: 05.10.2016).
14. Юрьева Л.В. Использование процессного управления для стандартизации управленческого учета в холдинговых структурах // Вестник УрФУ. Серия: Экономика и управление. – 2008. – № 5. – С. 4–9.
15. Налоговый кодекс Российской Федерации от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 06.12.2005). URL: <http://docs.cntd.ru/document/901765862> (дата обращения: 8.10.2016).
16. О бухгалтерском учете: федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ. URL: <https://rg.ru/2011/12/09/buhuchet-dok.html> (дата обращения: 14.09.2016).
17. Юрьева Л.В. Организация управленческого учета на металлургическом предприятии // Все для бухгалтера. – 2008. – № 3. – С. 25–29.
18. Газарян А.Е. Топология рыночных отношений и место маркетинга в системе управления предприятий // Маркетинг в России и за рубежом. – 2011. – № 6. – С. 3–14.
19. Библиотека маркетолога // Энциклопедия маркетинга. URL: <http://www.marketing.spb.ru/mr/> (дата обращения: 08.10.2016).
20. Грейвс Ф., Клиентология. Чего на самом деле хотят ваши покупатели. – М.: Манн, Иванов и Фербер, 2013. – 256 с.

REFERENCES

1. Maslou A. *Motivatsiya i lichnost* [Motivation and personality]. Saint Petersburg, Piter Publ., 2014. 352 p.
2. Kotler F. *Osnovy marketinga: kratkiy kurs* [Fundamentals of marketing: a short course]. Moscow, Vilyams Publ., 2012. 488 p.
3. Mallin R., Kammins D. *Stimulirovanie prodazh. Rasprodazhi, podarki, skidki, kupony i drugie instrumenty povysheniya sprosa* [Promotion. Sales, gifts, discounts, coupons, and other tools of improving demand]. Moscow, Mann, Ivanov i Ferber Publ., 2016. 352 p.
4. *Polozhenie po bukhgalterskomu uchetu "Rashody organizatsii" PBU 10/99* [State on accounting «Company expenditures» PBU 10/99, approved by the order of the Ministry of Finance of the RF, 6 May 1999, no. 33n]. Utv. prikazom Minfina RF ot 6.05.1999 no. 33n. Available at: <http://zakonbase.ru/content/part/72955> (accessed 25 September 2016).
5. *Polozhenie po bukhgalterskomu uchetu "Dohody organizatsii" PBU 9/99* [State on accounting «Company incomings» PBU 9/99, approved by the order of the Ministry of Finance of the RF, 6 May 1999, no. 32n]. Utv. prikazom Minfina RF ot 6.05.1999 no. 32n. Available at: <http://base.garant.ru/12115839/> (accessed 3 October 2016).
6. Kondrakov N.P. *Buhgalterskiy uchet* [Accounting]. Moscow, Infra-M Publ., 2012. 656 p.
7. *Grazhdanskiy kodeks RF. Chast 1* [Civil Code of the Russian Federation. P. 1. Federal law, 30 November 1994 no. 51-FZ (amended and augmented)]. Federflnyy zakon ot 30.11.1994 no. 51-FZ (s izmeneniyami i dopolneniyami). Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/ (accessed 9 October 2016).
8. *Obshcherossiyskiy klassifikator vidov ekonomicheskoy deyatel'nosti RF* [All-Russian Classifier of the kinds of economic activity in the RF]. Available at: <http://xn--b1aeqp1f.xn--p1ai/> (accessed 4 October 2016).
9. *Pismo Departamenta nalogovoy politiki Minfina Rossii ot 02.04.2002 no. 04-02-06/5/4* [Letter of the Tax Policy Department of the Ministry of Finance of the RF, 02.04.2002 no. 04-02-06/5/4]. Available at: http://www.glavbukh.ru/npd/edoc/99_902359740 (accessed 25 September 2016).
10. *Polozhenie po bukhgalterskomu uchetu «Uchetnaya politika organizatsii» PBU 1/2008* [State on accounting «Accounting policy of an organization» (PBU 1/2008), approved by the order of the Ministry of Finance of the RF, 6 October 2008, no. 106n]. Utv. prikazom Minfina RF ot 06.10.2008 no. 106n. Available at: <http://base.garant.ru/12163097/> (accessed 27 September 2016).
11. *Ob utverzhdenii plana schetov bukhgalterskogo ucheta finansovo-hozyaystvennoy deyatel'nosti organizatsiy i instruksii po ego primeneniyu* [The order, 31 October 2000 no. 94n «On approval of the plan of business account of financial and economic activity of a company»]. Prikaz ot 31.10.2000 no. 94n. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/ (accessed 5 October 2016).
12. *Polozhenie po bukhgalterskomu uchetu "Uchet osnovnykh sredstv" PBU 6/01* [State on accounting «Asset management» PBU 6/01, approved by the order of the Ministry of Finance of the RF, 30 March 2001,

- no. 26n]. Utv. Prikazom Minfina RF ot 30.03.2001 no. 26n. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/ (accessed 5 October 2016).
13. *Polozhenie po bukhgalterskomu uchetu "Uchet materialno-proizvodstvennykh zapasov" PBU 5/01* [State on accounting «Inventory and manufacturing management» PBU 5/01, approved by the order of the Ministry of Finance of the RF, 9 September 2001, no. 44n]. Utv. prikazom Minfina RF ot 09.06.2001 no. 44n. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32619/ (accessed 5 October 2016).
 14. Yureva L.V. Ispolzovanie protsessnogo upravleniya dlya standartizatsii upravlencheskogo ucheta v kholdingovykh strukturakh [Using management to standardize management record in holding structures]. *Bulletin of Ural Federal University. Series Economics and Management*, 2008, no. 5, pp. 4–9.
 15. *Nalogovyy kodeks Rossiyskoy Federatsii ot 05.08.2000 no. 117-FZ (red. ot 06.12.2005)* [Tax Code of the Russian Federation, 5 August 2000 no. 117-FZ (reissue 06 December 2005)]. Available at: <http://docs.cntd.ru/document/901765862> (accessed 8 October 2016).
 16. *O bukhgalterskom uchete* [Tax Code of the Russian Federation, 5 August 2000 no. 117-FZ (reissue 06 December 2005)]. Federalnyy zakon ot 06.12.2011 goda no. 402-FZ Available at: <https://rg.ru/2011/12/09/buhuchet-dok.html> (accessed 14 September 2016).
 17. Yureva L.V. Organizatsiya upravlenchesskogo ucheta na metallurgicheskom predpriyatii [Organization of administrative account at metallurgical enterprise]. *Vse dlya bukhgaltera*, 2008, № 3, pp. 25–29.
 18. Gazaryan A.E. Topologiya rynochnykh otnosheniy i mesto marketinga v sisteme upravleniya predpriyatiy [Topology of market relations and the place of marketing in the management system of enterprises]. *Marketing v Rossii i za rubezhom*, 2011, no. 6, pp. 3–14.
 19. Biblioteka marketologa [Library for marketing manager]. *Entsiklopediya marketinga*. Available at: <http://www.marketing.spb.ru/mr/> (accessed 08 October 2016).
 20. Greyvs F., Klientologiya. Chego na samom dele khotyat vashi pokupatel [Clientology. What do your buyers really want]. Moscow, Mann, Ivanov i Ferber Publ., 2013. 256 p.

Дата поступления 29.11.2016 г.