

ПОДАТКОВІ НАСЛІДКИ ПРОВЕДЕННЯ РЕКЛАМНИХ АКЦІЙ ДЛЯ ПІДПРИЄМСТВ ТУРИЗМУ

© Височан О. С., 2014

Наведено систему документального забезпечення рекламної кампанії, яка виконується власними силами підприємства. Визначено податкові наслідки щодо сплати туристичними підприємствами податку на прибуток при здійсненні рекламних акцій. Встановлено базу для оподаткування податком на доходи фізичних осіб при отриманні безкоштовної рекламної продукції та товарів. Описано особливості податкового обліку ПДВ при здійсненні рекламних заходів.

Ключові слова: податкові наслідки, рекламна акція, знижка, рекламні матеріали.

TAX CONSEQUENCES OF ADVERTISING CAMPAIGNS FOR TOURISM ENTERPRISES

© Vysochan O., 2014

The article presents a system of documentary maintenance of the advertising campaign, which is own by the company. Defined tax consequences of the payment of tourist enterprises profit tax when making promotions. Installed base for tax on income of physical persons in obtaining free advertising of products and goods. Implemented the peculiarities of the tax VAT in the course of advertising activities.

Key words: tax consequences, promotion, discount, promotional materials.

Постановка проблеми. У ринкових умовах успішність фінансово-господарської діяльності підприємств туристичного бізнесу багато в чому визначається ефективністю використання ними засобів та методів маркетингу. Це логічно структурований та економічно доцільний процес, у межах якого вживають низку заходів, що мають особливості в методиці обліку і, врешті-решт, призводять до певних податкових наслідків. Наукове дослідження існуючих підходів до відображення в бухгалтерському обліку специфічних маркетингових заходів підприємств сфери туризму дасть змогу забезпечити методологічне підґрунтя для оцінки витрат на їх реалізацію в межах системи податкового обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Оподаткування операцій, пов'язаних із рекламною діяльністю є предметом досліджень багатьох фахівців у галузі бухгалтерського обліку, що підтверджується публікаціями у вітчизняних спеціалізованих періодичних виданнях. І. Хмелевський [1] досліджує питання відображення в системі обліку витрат на рекламу, В. Смердов та К. Скрипкіна [2], А. Осавул [3], Н. Алпатова [4] акцентують увагу на особливостях оподаткування операцій із самостійного роздавання рекламних матеріалів та товарів, В. Швець [5], О. Золотухін [6] дискутують щодо податкових наслідків розміщення реклами в засобах масової інформації. Вплив знижок у межах рекламної акції на податкову базу суб'єкта підприємницької діяльності досліджують у своїх публікаціях Н. Білова та К. Скрипкіна [7], а також О. Алексевич [8], в той час як О. Єфімчук [9-10] вирішує низку облікових проблем щодо продажу акційних товарів. Нарешті, документальне оформлення господарських операцій, пов'язаних із проведенням рекламних акцій, також не залишається поза увагою дослідників (див., напр. [11]). Окремо слід відзначити публікації, присвячені оподаткуванню операцій з бонусними (дисконтними) картками та подарунковими сертифікатами (роботи Т. Валентиної [12] та Г. Афанасьєвої [13]).

Дискусія щодо базових проблем, які виникають під час організації податкового обліку маркетингової діяльності підприємств та шляхів їх виконання розпочато нами у публікаціях [14–15].

Цілі статті. У відповідності до мети дослідження, яка полягає у встановленні податкових наслідків проведення туристичними підприємствами рекламних акцій, виокремлено такі завдання для виконання:

- побудова системи документального забезпечення реклами, яка виконується власними силами підприємства;
- визначення податкових наслідків щодо сплати туристичними підприємствами податку на прибуток при здійсненні рекламних акцій;
- встановлення бази для оподаткування податком на доходи фізичних осіб при отриманні безкоштовної рекламної продукції та товарів;
- опис особливостей податкового обліку ПДВ при здійсненні рекламних заходів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Основною метою реалізації маркетингової стратегії туристичних підприємств є збільшення реального кола споживачів та розширення існуючих ринків збуту, відповідно основними рекламними заходами, що стимулюють збут та підвищують імідж торгової марки у вітчизняній практиці, є такі:

- самореклама за допомогою роздавання листівок, буклетів, каталогів, візиток (зокрема туристичними операторами авторизованим агенціям) тощо;
- зовнішня реклама у вигляді вивісок, табличок, бігбордів тощо;
- реклама у ЗМІ;
- проведення акцій, надання знижок, здійснення розпродажів, використання дисконтних карток та бонусів.

Важливою проблемою при проведенні рекламних акцій залишається їх неналежне документальне оформлення, що спричиняє до відсутності юридичних доказів правомірності здійснення тих чи інших заходів. Порядок проведення самостійно організовуваної реклами за допомогою роздавання матеріалів іміджевого характеру – буклетів, візиток, листівок, плакатів, календарів, каталогів та інших повинен бути належно затверджений як елемент рекламної акції турфірми. Базовим документом для цього стає план рекламної кампанії. Саме він слугуватиме основним підтверджувальним документом для включення понесених витрат до складу тих, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток. У межах плану формується наказ про проведення рекламної акції із зазначенням: мети роздавання сувенірів; дати (періоду) та місця проведення рекламної акції; затвердженого переліку матеріальних цінностей, що роздаються, та їх кількості за кожним номенклатурним номером; прізвищ працівників, відповідальних за безкоштовне роздавання та іншої інформації. Мета проведення може бути задекларованою, наприклад, як просування послуг на ринку, залучення постійних клієнтів, формування позитивного іміджу серед споживачів тощо, залежно від специфіки рекламного заходу. План рекламної кампанії повинен мати конкретний перелік послідовних заходів, проведення яких планується, терміни проведення та інші супутні умови. Чітко складений план є основою кошторису маркетингових витрат, в якому вказується кількість виділених для роздавання матеріалів, їх собівартості тощо. За результатами реалізованої акції складають звіт про проведені заходи та фактично понесені витрати (рис. 1).

Визначення податкових наслідків самореклами за допомогою роздавання рекламних матеріалів та товарів відрізняється через відмінності в їх економічній сутності та призначенні.

Звернемось до визначень, які наведені у базовому законодавчому акті з питань оподаткування – Податковому кодексі України (далі – ПКУ) [16].

Товари – матеріальні та нематеріальні активи, зокрема земельні ділянки, земельні частки (паї), а також цінні папери та деривативи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення (п.п. 14.1.244 ПКУ). Безоплатно надані товари – товари, що надаються згідно з договорами дарування, іншими договорами, за якими не передбачається грошова або інша компенсація вартості таких товарів чи їх повернення, або без укладення таких

договорів (п.п. 14.1.13 ПКУ). Продаж (реалізація) товарів – будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів (п.п. 14.1.202 ПКУ).

Здійснивши логіко-структурний аналіз представлених визначень, доходимо до такого висновку (таблиця).

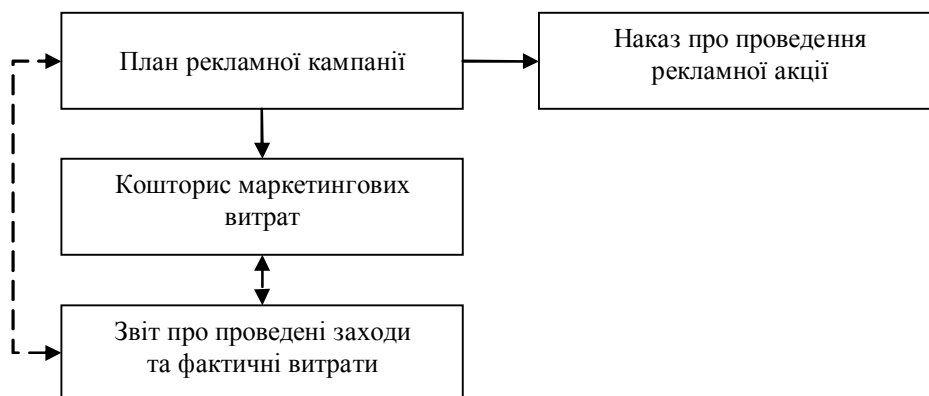


Рис. 1. Документальна база для підтвердження правомірності встановлення об'єктів оподаткування під час проведення рекламних акцій

Джерело: схематичне представлення автора на основі існуючих підходів, викладених у періодичних спеціалізованих бухгалтерських виданнях

Логіко-структурний аналіз встановлення податкових наслідків безоплатного роздавання рекламних матеріалів та товарів для підприємства та фізичної особи – отримувача

Етап	Рекламні матеріали ¹	Рекламні товари
1	2	3
Визнання активом	Не визнаються, оскільки кінцевою метою їх використання є формування або підтримка обізнаності споживачів реклами та їх інтересу до товарів (робіт, послуг)	Визнаються, оскільки першопочатково виготовляються для отримання економічних вигод у майбутньому
Визнання безоплатного надання доходом у фінансовому обліку	Не визнається доходом, оскільки їх передача споживачу не супроводжується зустрічним надходженням активів або зменшенням зобов'язань	
Визнання безоплатного надання доходом для цілей оподаткування	Не визнається доходом, оскільки рекламні матеріали не визнаються товаром з точки зору ПКУ	Визнається доходом, оскільки їх надання відповідає визначенню продажу товарів, наведеному в ПКУ
Включення собівартості виготовлених об'єктів до складу витрат	Включається до складу витрат на збут	
Податкові наслідки щодо сплати податку на прибуток	Вартість рекламних матеріалів зменшує оподатковуваний прибуток	Оподатковуваний прибуток зростає на різницю між звичайною ціною таких товарів та їх собівартістю

¹ Ілюстровані преїскуранти, каталоги, брошури, буклети, альбоми, проспекти, плакати, афіші, рекламні листи, листки, візитки тощо.

1	2	3
Податкові наслідки щодо сплати податку на додану вартість	Не є об'єктом оподаткування ПДВ	Підлягає оподаткуванню ПДВ на загальних засадах
Податкові наслідки щодо сплати податку на доходи фізичних осіб (для отримувачів)	Не розглядається як дохід фізичних осіб	Не розглядається як дохід фізичних осіб (за винятком персоніфікованої роздавання)

Джерело: розробка автора

Описана в табл. 1 думка підтверджується нормами ПКУ та позицією Державної фіскальної служби України, викладеною, серед іншого, в Узагальнюючій податковій консультації щодо порядку визначення доходу та витрат за операціями з безоплатної передачі товарів (робіт, послуг) [17].

У такий спосіб під час розповсюдження рекламних матеріалів дохід відображати не потрібно незалежно від податкового статусу отримувача (такі матеріали не є товаром з погляду ПКУ). Вартість рекламних матеріалів, а також інші витрати, пов'язані з їх розповсюдженням, можуть бути відображені у складі витрат на збут.

Своєю чергою, відповідно до п.п. 14.1.202 ПКУ безоплатне роздавання товарів у податкових цілях вважається їх реалізацією. Будь-яку реалізацію зазвичай супроводжує дохід, який встановлюється в розмірі договірної (контрактної) вартості, але не менше суми компенсації (п. 135.4 ПКУ). Саме ця норма дозволяє деяким авторам [3, с.40] стверджувати, що у разі безкоштовного роздавання товарів (продукції) з метою реклами підприємство нічого натомість не отримує (тобто в такому разі відсутня грошова або інша компенсація їх вартості), відповідно, податковий дохід визнавати не потрібно. На наш погляд, дохід відображати потрібно (враховуючи звичайні ціни), керуючись вимогами п.п. 14.1.202 ПКУ. Періодом виникнення такого доходу необхідно вважати період передавання права власності на товар. Однак, слід зазначити, що про виникнення доходу від безоплатного роздавання товарів може йтися лише в контексті податкового обліку, натомість як в бухгалтерському його визнавати не потрібно. Що стосується класифікації витрат у разі безоплатного надання товарів (робіт/послуг), то згідно з п.п. 138.10.3 ПКУ вони визнаються витратами на рекламу і включаються до складу витрат на збут. Згідно з податковим законодавством, ці витрати визнаються витратами подвійного призначення, проте жодних обмежень щодо їх відображення немає². Головною умовою для податкового обліку таких витрат є їх зв'язок з господарською діяльністю, що само собою очевидно, оскільки основним критерієм господарської діяльності є її спрямованість на отримання доходу, збільшення якого і є головною метою всіх рекламних акцій. Датою виникнення витрат вважається період їх здійснення згідно з бухгалтерським обліком (п. 138.5 ПКУ), тобто дата затвердження звіту про проведені заходи та фактично понесені витрати. Віднесення вартості товарів, а також інших витрат, що виникли в процесі проведення рекламної кампанії (наприклад, витрати на транспортування товарів, оренда приміщень, в яких роздаватимуть тощо) здійснюється на дебет рахунка 93 "Витрати на збут".

Що стосується ПДВ, то під час роздавання рекламних матеріалів, які не мають цінності, зобов'язання з ПДВ відображати не потрібно (враховуючи визначення об'єкта оподаткування ПДВ). Водночас, нарахування податкового кредиту за такими матеріалами не можна вважати доречним, адже вони, хоча й пов'язані з господарською діяльністю підприємства, оскільки спрямовані на одержання доходу, однак не стосуються оподатковуваних операцій платника (п. 198.3 ПКУ).

Як уже зазначалося, рекламні матеріали не є товарами в розумінні ПКУ. Єдина мета їх роздавання полягає в рекламуванні самого підприємства та його продукції. Отже, рекламні матеріали не мають жодної матеріальної цінності для їх отримувачів, а тому не можуть розцінюватись як дохід фізичних осіб. У такий спосіб для споживачів рекламних заходів ці операції не є об'єктом оподаткування податком з доходів фізичних осіб. Підтверджує це й лист ДПАУ від 14.10.2005 р.

² До 2011 року таке обмеження становило 2 % від оподаткованого прибутку платника податку за попередній звітний (податковий) рік.

№9924/6/17-3116 “Про розгляд листів”. Незважаючи на те, що це роз’яснення спирається на нині не чинні Закони “Про податок з доходів фізичних осіб” та “Про оподаткування прибутку підприємств”, воно актуальне й досі, оскільки не суперечить нормам Податкового кодексу України.

Безоплатне надання товарів (робіт/послуг) підлягає оподаткуванню ПДВ на загальних засадах, оскільки операції з безоплатного розповсюдження товарів з погляду п.п. 14.1.191 ПКУ вважаються постачанням товарів. Щодо бази оподаткування, то вона, зазвичай, має відповідати звичайній ціні. Момент виникнення зобов’язань з ПДВ підпорядковується загальним правилам, у зв’язку з чим ним буде дата відвантаження товарів. Оскільки товар роздається переважно кінцевим споживачам (неплатникам ПДВ), то складання податкової накладної повинно підпорядковуватись правилам формування показників цієї форми при постачанні неплатнику ПДВ, з цією лише різницею, що її слід оформляти не на кожну передачу, а за їх підсумками впродовж дня.

Стосовно оподаткування ПДФО, то воно поширюється лише на кінцевих споживачів (отримувачів товарів). Оскільки вартість рекламного товару не розглядається як дохід фізичних осіб – споживачів рекламних заходів, вона, відповідно, не є об’єктом обкладення ПДФО.

Якщо за умовами проведення рекламної акції при роздаванні рекламних товарів відбувається персоніфікація отримувачів, то в таких отримувачів виникає дохід. У цьому випадку можна скористатися положеннями п.п. 165.1.39 ПКУ, згідно з яким не включається до оподатковуваного доходу платника податків вартість подарунків у натуральній формі, якщо їх вартість не перевищує 50 % однієї мінімальної заробітної плати, установлені на 1 січня податкового року (у розрахунку на місяць). Якщо ж і отримувачів рекламних товарів можливо ідентифікувати, і вартість розданого рекламного товару перевищує 50 % мінімальної заробітної плати, установлені на 1 січня, то у фізичних осіб-отримувачів виникає оподатковуваний дохід у сумі перевищення. Такий дохід обкладається за ставками, встановленими п. 167.1 ПКУ (15 і 17 %). При визначенні бази оподаткування необхідно застосовувати натуральний коефіцієнт передбачений п. 164.5 ПКУ. У зв’язку з тим, що дохід у цій ситуації надається фізичним особам у натуральній формі, ПДФО слід сплатити протягом банківського дня, наступного за днем його нарахування (надання) (п.п. 168.1.4 ПКУ).

Під час роздавання товарів/матеріалів через посередників їх податковий і бухгалтерський облік є аналогічним до обліку у разі самостійного роздавання. Єдиною відмінністю є виникнення кредиторської заборгованості у зв’язку з використанням послуг інших підприємств.

Розміщення зовнішньої реклами туристичними компаніями здійснюється переважно із залученням сторонніх організацій, тому, відповідно, не виникає проблем із оформленням підтверджувальних документів. Виконавець після проведення робіт складає накладні та акти виконаних робіт, наданих послуг, котрі підтверджують зв’язок понесених витрат із господарською діяльністю замовника та можуть бути включені до складу витрат на збут при визначенні об’єкта оподаткування. Проте доцільним буде оформлення й інших підтверджувальних документів: договір на розміщення реклами у ЗМІ та на бігбордах, копії сторінок чи примірники газет (журналів) із розміщеними рекламними оголошеннями, фото чи проекти реклами на бігбордах тощо.

Практично всі підприємства, зацікавлені у збільшенні обсягів продажів своєї продукції (товарів, робіт, послуг), залученні нових покупців та заохоченні постійних клієнтів, використовують такий поширений та ефективний механізм, як знижки, акції, розпродажі тощо.

Під знижкою розуміється тимчасове зниження ціни товару, що надається покупцям (споживачам) [18]. Отже, в оформлених документах необхідно обов’язково встановити строк (термін) надання знижки.

Згідно з ч.5 ст. 15 Закону України “Про захист прав споживачів”, вживати поняття “розпродаж” або будь-які інші, аналогічні йому, дозволено лише, якщо:

- здійснюється розпродаж усіх товарів у межах певного місця або чітко визначеної групи товарів;
- тривалість розпродажу обмежено в часі;
- ціни товарів, що підлягають розпродажу, є меншими від їх звичайної ціни [19].

Згідно з Законом України “Про рекламу”, реклама про знижку, розпродаж чи акції повинна містити відомості про місце, дату початку й закінчення, а також про співвідношення розміру

знижки до попередньої ціни реалізації товару [18]. Покупців треба проінформувати про ціну товару (робіт, послуг), що була встановлена до початку проведення відповідного розпродажу, застосування знижок або зменшення ціни, а також після їх початку [19].

Основа мета надання підприємством знижок – це, зазвичай, формування стійкого попиту на певний товар або послугу, розширення свого впливу на ринку товарів/послуг, забезпечення вищого ступеня “прихильності” покупця до торговельної організації, бажання у стислі строки позбутися товару чи продукції, які не мають достатнього попиту, отримання додаткового прибутку за рахунок зростання обсягів продажу тощо. Тобто надання знижок покупцям фактично є маркетинговим заходом. Приймаючи рішення про проведення будь-якого маркетингового заходу, підприємству слід потурбуватися про його грамотне документальне оформлення. Адже саме від цього залежатиме подальший облік такого заходу.

Основними документами, що визначають порядок надання знижок та проведення розпродажів підприємствами торгівлі й сфери послуг (зокрема, туристичними), є, зазвичай, положення або наказ (про знижки, про проведення розпродажу або про маркетингову політику підприємства). Саме у цих документах обґрунтовуються розмір застосованих підприємством знижок, їх види, умови надання, а також економічна значущість та ефективність маркетингових і рекламних заходів та акцій, що проводяться. У них же наводяться особи, відповідальні за надання знижок, а також структурні підрозділи підприємства, що беруть участь у їх наданні (проведенні).

Наявність положення про знижки, про проведення розпродажу або маркетингову політику підприємства особливо актуально для підприємств, на яких розроблено систему постійно діючих знижок. Якщо ж знижки покупцям надаються час від часу, а система їх надання не уніфікована, рішення про надання знижки чи проведення розпродажу можна оформити наказом керівника про проведення рекламної акції. У такому наказі доцільно вказати:

- мету заходу, що проводиться;
- перелік товарів, що беруть участь у акції;
- період надання знижок;
- розмір знижок (у фіксованій сумі або у відсотках), умови їх надання тощо.

За підсумками акції доцільно скласти звіт, який свідчить про те, що в результаті проведення цього заходу збільшились обсяги реалізації, розширилося коло споживачів і підприємство у результаті отримало додатковий прибуток.

Зазначені дії дадуть можливість підприємству, по-перше, довести зв'язок заходу, що проводиться, із господарською діяльністю (що дуже важливе для податкового обліку), а по-друге, підтвердити договірну природу акційної (тобто нижчої за ринкову) ціни товару.

База оподаткування податком на прибуток операцій з постачання товарів/послуг визначається, враховуючи договірну вартість. Підприємство, яке проводить розпродаж товарів за зниженими цінами споживачам (фізичним особам), при визначенні об'єкта обкладення податком на прибуток враховує дохід від реалізації, зважаючи на фактичну ціну товарів (вже з урахуванням наданої знижки).

Отже, якщо підприємство організовує рекламну кампанію у будь-який з таких способів:

- у разі придбання певного товару за повну вартість кожному покупцю надається можливість купити інший товар (конкретно вказується, який саме) за 1 грн. (1 коп.);
- при придбанні товарів протягом певного періоду (чи конкретних годин) надається знижка у розмірі n %;
- усі покупці, які придбали довільний набір товарів на суму понад X грн. (суму визначають організатори кампанії), отримують право на знижку в розмірі n %;
- усім покупцям надається можливість придбання двох (чи більше) одиниць певного товару за ціною однієї (що рівнозначно знижці на кожен одиницю на 50 % чи більше) тощо, то рекламна знижка до фактичної ціни продажу (зокрема й до 1 грн. чи 1 коп.) є звичайною знижкою, а отже, ціна товару за вирахуванням такої знижки є договірною ціною.

Враховуючи спосіб надання знижок, їх можна розділити на два види:

- знижки, які надаються в момент продажу товару – передпродажні;
- знижки, які надаються після продажу товару – післяпродажні.

У момент переходу до покупця права власності на товар або момент складання документа, що підтверджує факт виконання робіт (надання послуг), продавець, враховуючи звичайну (продажну) ціну на цей товар (роботи/послуги) відображає дохід за загальностановленими правилами (п.п. 135.4.1, п. 137.1 ПКУ). Одночасно з визнанням доходу відображаються витрати, що сформували собівартість реалізованих акційних товарів, виконаних робіт, наданих послуг.

У порядку, обумовленому п. 187.1 ПКУ, продавець при постачанні акційного товару/послуг повинен нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ, враховуючи продажну ціну з урахуванням знижки (до останніх змін в податковому законодавстві, таку ціну вважають звичайною, тепер – база оподаткування операцій з постачання товарів визначається, враховуючи їх договірну вартість).

Відповідно до п.п. “е”, п.п. 164.2.17 ПКУ до оподаткованого доходу фізичної особи включаються суми знижки звичайної ціни (вартості) товарів (робіт/послуг), індивідуально призначеної для такого платника податку.

Отже, для цілей оподаткування має значення чи знижка є індивідуальною чи звичайною.

Якщо в ході рекламної акції всім покупцям на рівних умовах надається можливість придбати товар зі знижкою, то така знижка є звичайною, і незалежно від того, здійснюється персоніфікація отримувачів чи ні (переважно, у ній немає необхідності), сума такої знижки не підлягає оподаткуванню ПДФО. Якщо знижка надається тільки окремому покупцю, тобто має індивідуальний характер, то сума знижки включається до оподаткованого доходу покупця.

У податковому обліку знижки, надані після продажу товарів, розглядаються як зміна суми компенсації вартості проданих товарів. Тому підприємство-продавець у цьому випадку повинно в місяці реалізації товарів відобразити дохід та податкові зобов'язання з ПДВ у повній сумі в загальному порядку. Своєю чергою, в місяці надання знижки слід зменшити:

- дохід відповідно до п. 140.2 ПКУ;
- податкові зобов'язання з ПДВ на підставі п. 192.1 ПКУ (за умови, що покупець є платником ПДВ) та виписати розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (додаток 2 до податкової накладної).

Варто зазначити, що у разі надання знижки після продажу покупцям – неплатникам ПДВ продавець не може відкоригувати (зменшити) суму раніше нарахованих податкових зобов'язань з ПДВ, оскільки ця операція не входить до переліку коригувальних випадків, передбачених п. 192.2 ПКУ.

Висновки і перспективи подальших досліджень. В умовах необхідності підвищення конкурентних позицій туристичних підприємств зростає значення нецінових методів залучення клієнтів та розширення ринків збуту. Найбільш ефективними для цього вважаються рекламні заходи в межах реалізації маркетингової політики підприємства. Здебільшого такі заходи спрямовані або на рекламу підприємства та його продукції з метою підвищення рівня впізнаваності та популярності серед клієнтів, або на стимулювання самого процесу реалізації через розширення ринків збуту та залучення нових і збереження постійних покупців. Кожен із заходів потребує здійснення значних матеріальних витрат, які при належному документальному оформленні можуть бути включені до податкових витрат суб'єкта господарювання з метою зниження податкового навантаження щодо сплати податку на прибуток. Вітчизняне законодавство не надає чіткий перелік документів, котрі необхідно оформити при здійсненні маркетингової діяльності, проте вони повинні відображати зв'язок понесених витрат із господарською діяльністю суб'єкта та підтвердження саме рекламного характеру проведених заходів. Оформлення усіх необхідних підтверджуючих документів при проведенні акцій, розпродажів та інших рекламних кампаній забезпечить підприємство від претензій з боку контролюючих органів та надасть можливість включити понесені витрати до складу витрат на збут при визначенні об'єкта оподаткування. З метою обліку рекламних матеріалів необхідно враховувати, що відмінністю між буклетами,

каталогами, візитками тощо та звичайними товарами є те, що перші, не маючи матеріальної цінності, не можуть бути задіяні ні в господарській діяльності отримувача – суб'єкта підприємницької діяльності, ні для особистих потреб фізичної особи отримувача.

У такий спосіб, логіко-структурний аналіз встановлення податкових наслідків безоплатного роздавання рекламних матеріалів та товарів для підприємства та фізичної особи – отримувача продемонстрував, що перші зменшують оподатковуваний прибуток, не є об'єктом оподаткування ПДВ та ПДФО, другі – спричиняють зростання оподаткованого прибутку на різницю між звичайною ціною таких товарів та їх собівартістю, оподатковуються ПДВ на загальних підставах, а також можуть бути основою операцій, які є об'єктом оподаткування ПДФО у разі персоніфікованого безоплатного роздавання.

Надалі, слід розглянути, ґрунтуючись на представленому дослідженні, методи можливої податкової оптимізації (зменшення податкового тягаря) туристичними підприємствами при оподаткуванні операцій, пов'язаних із маркетинговою діяльністю.

1. Хмелевський І. Витрати на рекламу та маркетингові дослідження / І. Хмелевський // Податки та бухгалтерський облік. – 2012. – № 60. – С. 9–10. 2. Смердов В. Самостійна рекламна роздавання товарів/матеріалів: податковий та бухгалтерський облік / В. Смердов, К. Скрипкіна // Податки та бухгалтерський облік. – 2012. – № 60. – С. 12–18. 3. Осаул А. Роздавання товарів (продукції) в рекламних цілях: оформлення та облік / А. Осаул // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 109–110. – С. 38–42. 4. Алпатова Н. Самореклама: облік листівок, буклетів, каталогів, візиток / Н. Алпатова // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 109-110. – С. 34–36. 5. Швець В. Реклама в друкованих ЗМІ: чи треба зберігати копії сторінок з оголошеннями / В. Швець // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 109–110. – С. 37. 6. Золотухін О. Розміщення реклами в засобах масової інформації: облікові аспекти для підприємства-рекламодавця / О. Золотухін // Вісник Податкової служби України. – 2012. – № 21. – С. 43–47. 7. Білова Н. Знижки в межах рекламної акції / Н. Білова, К. Скрипкіна // Податки та бухгалтерський облік. – 2012. – № 60. – С. 31–37. 8. Алексевич О. Увага! Ціни знижено! Або облік та оподаткування знижок / О. Алексевич // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 109-110. – С. 54–57. 9. Єфімчук О. Розпродаж товарів: організація та облік / О. Єфімчук // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 109–110. – С. 58–61. 10. Єфімчук О. Продаж акційного товару на умовах: купуєш дві одиниці, третя — у подарунок / О. Єфімчук // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 109-110. – С. 62-65. 11. Корнійчук Г. Документальне оформлення акцій, знижок, розпродажів / Г. Корнійчук // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 109-110. – С. 51–53. 12. Валентинова Т. Видача покупцям карток на бонуси (знижки): тонкощі обліку та оподаткування / Т. Валентинова // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 109–110. – С. 70–73. 13. Афанасьєва Г. Подарункові сертифікати: документальне оформлення, бухгалтерський та податковий облік / Г. Афанасьєва // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 109-110. – С. 74–79. 14. Височан О. С. Диспозиція об'єктів фінансового та податкового обліку маркетингової діяльності в системі управління підприємством / О. С. Височан, О. М. Сенів // Науковий вісник Ужгородського університету. Економіка. – 2013. – Вип. 39. Ч.1. – С.47–52. 15. Височан О. С. Облікові аспекти використання знижок у діяльності підприємств туристичного бізнесу / О. С. Височан // Вісник Львівської комерційної академії. – 2011. – Вип. 36. – С.52–57. – (Серія економічна). 16. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 №2755-VI. 17. Узагальнююча податкова консультація щодо порядку визначення доходу та витрат за операціями з безоплатної передачі товарів (робіт, послуг): Наказ ДПСУ від 05.07.2012 №581. 18. Про рекламу: Закон України від 03.07.1996 №270/96-ВР. 19. Про захист прав споживачів: Закон Верховної Ради УРСР від 12.05.1991 №1023-XII.