

І.М. Вигівська, к.е.н., доц.

Д.О. Селецька, магістр

Державний університет «Житомирська політехніка»

І.В. Семчук, к.е.н., доц.

Вінницький навчально-науковий інститут економіки

Західноукраїнського національного університету

Розвиток бухгалтерського обліку маркетингових послуг у соціальних мережах (SMM)

Перед бухгалтерами агентств та студій, що надають рекламні послуги такого типу, постало питання: «Яким чином визнавати та обліковувати роботи з популяризації брендів у соцмережах?». Чинна нормативно-правова база не дає чітких рекомендацій щодо обліку операцій з надання маркетингових послуг у соціальних мережах, а вивченням облікових нюансів SMM займалося не так багато закордонних та українських фахівців. Тож з огляду на специфіку досліджуваного об'єкта було зроблено низку пропозицій до робочого плану рахунків у частині синтетичного обліку на рахунках 23 «Основне виробництво» та 05 «Гарантії та забезпечення надані» для вебстудій та маркетингових агенцій, що дозволить розмежувати понесені в процесі діяльності витрати і, разом з цим, поліпшити обліковий процес у частині формування собівартості SMM-послуг. Запропоновано порядок облікового відображення наданого замовником бюджету на позабалансовому рахунку, що дозволяє контролювати рух отриманих коштів та відстежувати напрями їх використання. Неналежне документування операцій з SMM викликає багато питань зі сторони контролюючих фіскальних органів. У статті розвинуто документальне забезпечення для цілей обліку маркетингових послуг у соціальних мережах (SMM). Ефект від впровадження розробленої форми «Акт приймання-передачі наданих послуг з SMM» полягає у можливості висвітлення обсягу виконаних маркетингових робіт та підтвердження отриманого економічного ефекту (збільшення продажів, клієнтської бази, взаємодії з брендом тощо), що дозволить попередити виникнення конфліктних ситуацій між замовником послуг та органами ДФС у частині включення сум ПДВ до складу податкового кредиту та можливості уникнення нарахування «компенсуючих» податкових зобов'язань.

Ключові слова: SMM; маркетинг у соціальних мережах; маркетингові послуги; облік; документування; діджиталізація економіки.

Актуальність теми. Глобальна цифрова трансформація економіки впливає на окремі бізнес-ланки та економіку в цілому таким чином, що вони не можуть функціонувати за старими моделями. Постає необхідність у виборі іншого вектора розвитку, оскільки є ризик залишитися позаду конкурентів або зовсім стагнувати. Компаніям доводиться «приймати нові правила гри»: зокрема це стосується заміни застарілої реклами новими методами просування.

В умовах діджиталізації бізнесу сфера надання маркетингових послуг у соціальних мережах набирає популярності з неймовірною швидкістю та позитивно впливає на розвиток малого і середнього бізнесу, кон'юнктуру ринку, формування здорової конкуренції тощо. За останні три роки лише в Україні кількість користувачів соціальних мереж зросла більше ніж на 40 %, що свідчить про появу величезного потенціалу у прибуткових та неприбуткових організацій для залучення уваги широкої і зацікавленої аудиторії, а отже – нових клієнтів, контрагентів, партнерів тощо.

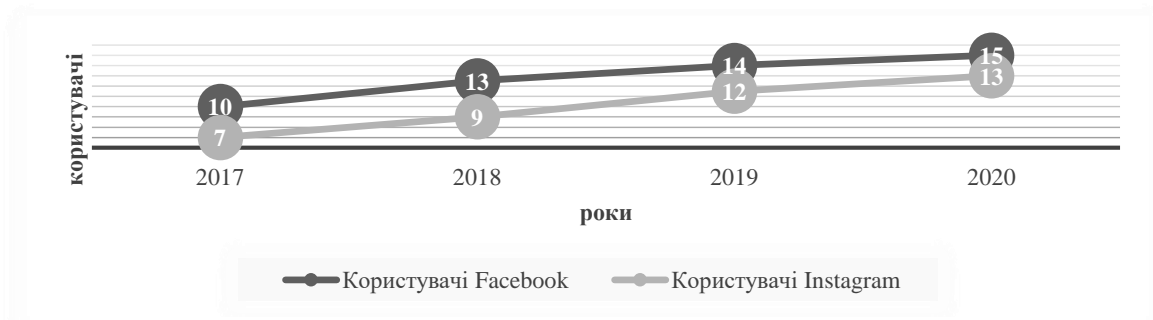
Одночасно значущість маркетингу в соціальних мережах в умовах пандемії COVID-19 значно зросла, порівняно з «докарантинним» періодом. В обмежених умовах життя та праці активність користувачів у соціальних мережах збільшилася, згідно з дослідженням «СберМаркетинг» [9], лише за перший місяць самоізоляції у 2020 році інтернет-трафік зріс на 30 %, і наразі соцмережі стають основним майданчиком для підтримки зв'язку з цільовою аудиторією (клієнтами, передплатниками, наслідувачами тощо). Сьогодні економісти розробляють низку стратегій з різними варіантами відновлення економіки, проте більшість провідних експертів твердо радять переводити свій бізнес в онлайн-режим. Тож наразі переводити свій бізнес на новий рівень, а точніше у цифровий простір, – це об'єктивна необхідність. Разом з тим, у практикуючих бухгалтерів постає ряд питань в частині відображення маркетингових послуг у соціальних мережах у бухгалтерському обліку, облікового забезпечення SMM та врегулювання суперечливих ситуацій з податковими органами.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблемам бухгалтерського обліку та питанням оцінки маркетингових послуг свої праці присвятили Т.М. Банасько [3], С.А. Вітер [4], О.С. Гавриловський [5], В.А. Дерій [6], К.О. Назарова [10], О.В. Пальчук [11], Г.О. Протопопенко [14], О.С. Рубцова [15] та ін.

Однак питання облікового відображення SMM-послуг як окремого об'єкта не знайшло належного представлення у працях зазначених авторів та потребує нагального вирішення.

З огляду на масштабну популяризацію SMM **метою дослідження** є об'єктивна необхідність в обґрунтуванні ряду теоретичних положень та розвитку організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку операцій з надання маркетингових послуг у соціальних мережах як у виконавців, так і у замовників.

Викладення основного матеріалу. Поява маркетингу у соціальних мережах – це очевидний наслідок експоненціального зростання цифрових технологій або, іншими словами, діджиталізації. Згідно зі звітом «Цифрові технології 2020» [1], щодня середньостатистичний користувач проводить онлайн 6 годин 43 хвилини (цей час може варіюватися залежно від країни). Тоді як в цілому глобальною мережею користується понад 4,5 мільярда людей, з яких 3,8 мільярда користуються соціальними мережами. Але для нас принциповим є той факт, що у 2020 році кількість користувачів Інтернетом збільшилась на 7 % (298 мільйонів чоловік), порівняно з минулорічними показниками, а користувачів соціальних мереж стало більше аж на 9 % (321 мільйон чоловік), порівняно з 2019 роком. Щодо України, то дані наведено на рисунку 1.



Джерело: складено за [1]

Рис. 1. Кількість користувачів найпопулярніших соціальних мереж в Україні, млн чол.

Отже, за останні 3 роки кількість користувачів Facebook та Instagram зростає. Якщо у 2017 році ці показники становили 10 млн чол. та 7 млн чол. відповідно, то у 2020 році – 15 млн чол. та 13 млн чол. [1].

З огляду на статистичні показники на міжнародному та українському просторі, незаперечним постає факт, що популярність використання глобальної мережі та соціальних мереж зокрема все більше набирає обертів. Це означає, що для представників будь-якої галузі економіки – від гірничо-шахтного машинобудування до хімічно-фармацевтичної промисловості – з'являється величезний потенціал для залучення уваги широкої і зацікавленої аудиторії. Тобто в той час, як весь світ вступає у нову цифрову еру, SMM-просування стає саме тим ключовим важелем, що дозволить малому, середньому та великому бізнесу, державним структурам, неприбутковим підприємствам, виробничим компаніям та навіть політичним партіям розширити розмір зацікавленої аудиторії, а отже – контрагентів, клієнтів, однодумців, постачальників, партнерів та ін. Яку саме вигоду можуть отримати прибуткові та неприбуткові організації від SMM-просування, можна побачити на рисунку 2.

Маркетингові послуги з просування в соціальних мережах не варто сприймати лише як інструмент для продажів, насправді, у національних масштабах, це механізм, що дозволяє: 1) підтримати здорову конкуренцію у будь-якій сфері та санувати той чи інший ринок від «слабких гравців»; 2) налагодити живе та своєчасне спілкування між народом, бізнес-сферою та державним апаратом; 3) регулювати товарообіг, тобто попит і пропозицію, та просувати вітчизняного виробника; 4) впливати на цінову політику та визначати сегменти ринку товарів та послуг.

Для потреб бухгалтерського обліку послуг з SMM планом рахунків конкретного субрахунку не передбачено, проте відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» затрати на маркетингові послуги є витратами на збут, що визнаються в період їх здійснення й обліковуються за дебетом рахунку 93 «Витрати на збут» [13]. Використання цього рахунку доцільне тільки для обліку у замовника, оскільки для вебстудій, маркетингових та рекламних агенцій (виконавців робіт) SMM є основною діяльністю (або одним з її видів). Тому для початку розберемо облік у підприємства-замовника крізь три різні призми: якщо послуги замовляються у виконавця-резидента, якщо роботи виконуються нерезидентом, якщо послуги надаються штатними працівниками підприємства-замовника (при цьому маркетинг не є основною діяльністю суб'єкта господарювання) (табл. 1).



Джерело: власна розробка

Рис. 2. Переваги SMM-просування для прибуткових та неприбуткових організацій

Таблиця 1

Рекомендована кореспонденція рахунків для обліку операцій з SMM
за дебетом рахунку 93 «Витрати на збут» у підприємства-замовника

Кредит кореспонденції	Зміст господарської операції
<i>Виконавцем є працівники підприємства-замовника</i>	
20 «Виробничі запаси»	Списано виробничі запаси на потреби SMM (як приклад: використання складової продукції для зйомки фотоконтенту)
22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	Списано МШП на потреби SMM (як приклад: надання освітлювальної лампи для проведення відеозйомки)
26 «Готова продукція»	Списано готову продукцію на потреби SMM (як приклад: передача готової продукції для розіграшу у гівевей)
66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	Виплачено заробітну плату SMM-менеджеру або працівнику, який займається SMM (як приклад: виплата авансу працівнику за перші 2 тижні SMM)
<i>Послуги надаються виконавцем-резидентом</i>	
631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	Акцептування рахунків за виконані роботи з SMM
685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	
<i>Послуги надаються виконавцем-нерезидентом</i>	
632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»	Акцептування рахунків за виконані роботи з SMM

Джерело: власна розробка

Звернемо увагу на першу із зазначених у таблиці ситуацій: облік маркетингових послуг у соціальних мережах надаваних працівником підприємства-замовника. Наведені господарські операції – лише частина з можливих, оскільки в цілях SMM (зокрема під час формування контенту для соціальних мереж) можуть бути задіяні безліч ресурсів суб'єкта господарювання, наприклад, напівфабрикати та брак на виробництві – для детальної демонстрації процесу виробництва, що допоможе сформувати довірливі відносини з аудиторією. Тому у кожному окремому випадку здійснювані господарські операції обумовлюватимуться лише потребами замовника та сформованою SMM-стратегією.

Що ж стосується послуг, які надаються стороннім суб'єктом господарювання, єдиною різницею в обліку буде зміна рахунку підприємства-виконавця (залежно від того чи є воно резидентом). Попри це, існує виключення, коли між контрагентами заздалегідь укладається угода про те, що замовником надаватимуться виконавцеві додаткові кошти чи матеріали для проведення відеозйомок та/або фотосесій задля формування контенту, що просуватиметься у соціальних мережах або буде використано для створення фірмового стилю.

Щодо обліку у виконавця SMM, то витрати, які виникають у процесі надання маркетингових робіт у соціальних мережах, формують собівартість цих послуг на субрахунку 231 «Основне виробництво», що згодом закривається на рахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг». Дохід, отриманий від замовника після надання послуг з SMM, відображається на субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт, послуг» [8]. Звернемо увагу на запропонований аналітичний розріз рахунку 23 «Виробництво», що має використовуватися підприємствами, які надають маркетингові послуги у соціальних мережах (маркетинговими агенціями та вебстудіями).

Таблиця 2

Витяг з запропонованого робочого плану рахунків для вебстудій з метою обліку маркетингових послуг по синтетичному рахунку 23 «Основна діяльність»

Клас 2. Запаси			
Субрахунки		Аналітичні рахунки	
Код	Назва	Код	Назва
231	Маркетингові послуги	2311	SMM
231	Маркетингові послуги	2312	Контекстно-медійна реклама
		2312	Пошуковий маркетинг
		2313	Email-маркетинг
		2314	Інший тип маркетингу
232	Верстка та програмування	За типами діяльності	
233	Вебдизайн та графічний дизайн		
234	Інша діяльність		

Джерело: власна розробка

Оскільки загальноприйняті субрахунки синтетичного рахунку 23 за своєю сутністю не відповідають типам основної діяльності вебстудій, пропонуємо організувати робочий план саме з огляду на цей факт. З такою організацією субрахунків відкривається можливість введення аналітики за типами маркетингової діяльності. Тобто задля достовірного формування собівартості надаваних послуг з SMM та розмежування понесених витрат підприємство зможе відкрити окремий аналітичний рахунок 2311 «SMM». Більш деталізований аналітичний облік пропонуємо вести за проектами вебстудій, тобто: а) 2311.1 – SMM-проект № 1; б) 2311.2 – SMM-проект № 2; в) 2311.3 – SMM-проект № 3 тощо.

Якщо ж говорити про облік у маркетингових агенціях, то найкращим вирішенням буде введення специфічних субрахунків на рахунку 23, що відповідатимуть основним типам послуг, які надаються компанією (табл. 3).

Таблиця 3

Витяг з запропонованого робочого плану рахунків для маркетингових агенцій з метою обліку маркетингових послуг по синтетичному рахунку 23 «Основна діяльність»

Субрахунки		Аналітичні рахунки
Код	Назва	
230	Маркетингові дослідження	За проектами агенції
231	SMM	
232	Контекстно-медійна реклама	
233	Пошуковий маркетинг	
234	Email-маркетинг	
235	PR-маркетинг	
236	Time-маркетинг	
237	Контент-маркетинг	
238	Вірусний маркетинг	
239	Інший тип маркетингу	

Джерело: власна розробка

Варто також зауважити, що в процесі співпраці замовником (або ж рекламними майданчиками для просування) надається виконавцеві додатковий бюджет (на оплату різного типу реклами), який не може обліковуватися на балансових рахунках, оскільки жодним чином не впливає на собівартість SMM, а отже – на фінансовий результат. Такі кошти варто обліковувати на позабалансовому рахунку 05 «Гарантії та забезпечення надані», а точніше на окремо сформованому аналітичному рахунку 051 «Бюджет на рекламні кампанії» (рис. 3).

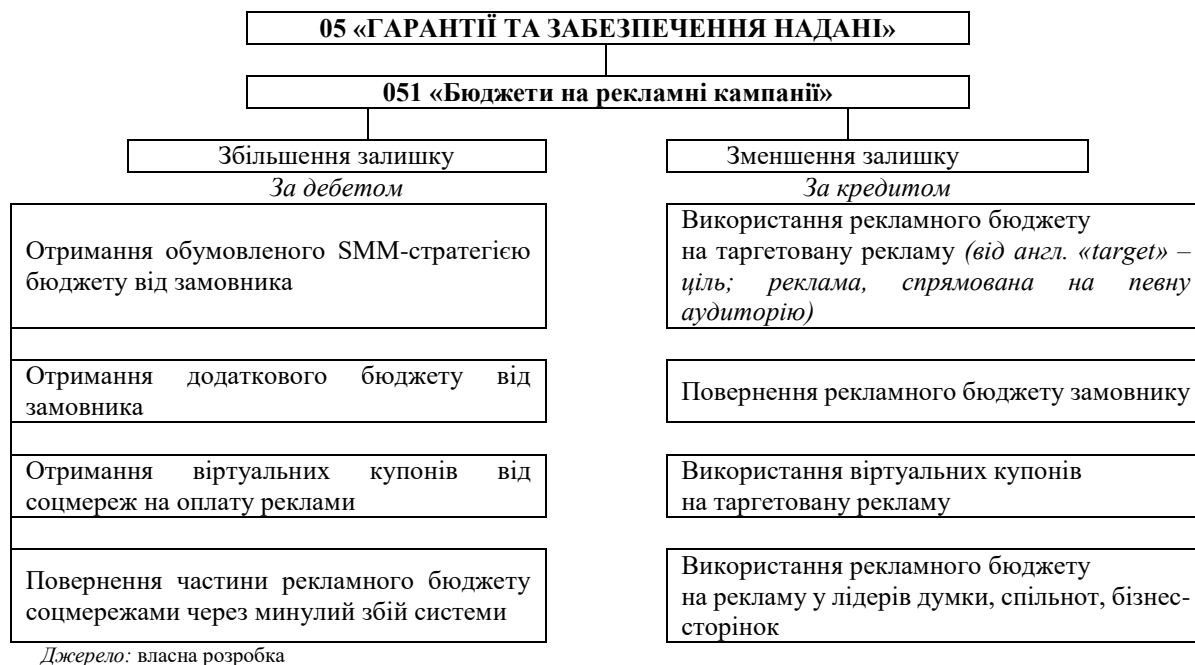
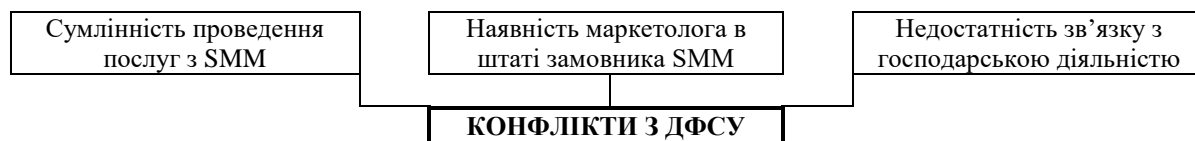


Рис. 3. Порядок облікового відображення наданого замовником бюджету на позабалансовому рахунку

Аналітику на позабалансовому рахунку 051 пропонуємо вести за здійснюваними компанією проектами, оскільки під кожен з них замовником надається окремий бюджет.

Не менш важливою частиною є суцільне та неперервне документування операцій, пов'язаних з SMM-діяльністю. І тут одразу потрібно взяти до уваги той факт, що маркетинг – це та частина господарювання, що завжди була і є об'єктом особливо пильного нагляду контролюючих органів (у т. ч. податкових), тому питанню документального оформлення організації та надання маркетингових послуг у соціальних мережах слід приділити максимум уваги. Працівники фіскальної служби практично завжди упереджено ставляться до витрат на маркетингові послуги (в цілому і на SMM зокрема), позбавляючи платників податків прав на витрати та податковий кредит з ПДВ. І у своєму дослідженні Н.Альошкіна, податковий експерт, виділила три основні ризики виникнення конфліктів під час перевірок (рис. 4).



Джерело: складено за [2]

Рис. 4. Причини виникнення конфліктів з Державною фіскальною службою України

Враховуючи зазначене вище, можна зробити висновок, що головною метою в документуванні SMM для цілей вдалого проходження податкового контролю є підтвердження зв'язку маркетингових робіт з господарською діяльністю.

Без документального підтвердження факту, що маркетингові послуги у соціальних мережах фактично були замовлені для ведення господарської діяльності або ж позитивно вплинули на її результати, включення сум ПДВ до складу податкового кредиту неможливе (ухвала ВАСУ від 19.06.2014 р. № К/9991/16043/12 [16]). Крім того, відсутність документального підтвердження такого зв'язку може стати причиною нарахування «компенсуючих» податкових зобов'язань відповідно до п. 198.5 ПКУ [12].

Питання документування взагалі вкрай принципове для податкових розрахунків. Після проведеного аналізу судових рішень у податкових суперечках [17–18], у яких встановлювалася законність врахування при податкових розрахунках платника податків витрат на маркетингові послуги, було встановлено, що підставою для відмови у задоволенні позовних вимог була недоведеність «позивачами фактів використання маркетингових послуг, і встановлення фактів про те, що надані документи не підтверджують фактичного проведення маркетингових заходів» [7].

Як зазначено на рисунку 5, ієрархія документального оформлення операцій з надання маркетингових послуг у соціальних мережах складається з 4 рівнів. Розглянемо кожен з них та зупинимося на основних положеннях, що варто знати підприємству-замовнику та підприємству-виконавцю.



Рис. 5. Порядок документального оформлення SMM

Передусім підприємству-замовнику слід оформити Наказ про проведення SMM, в якому слід обґрунтувати необхідність замовлення маркетингових досліджень та відповідних послуг. Наказ складається у довільній формі, але з дотриманням усіх вимог ДСТУ 4163-2003. В ньому необхідно зазначити: 1) мету та необхідність замовлення зазначених робіт; 2) строки їх проведення та терміни подання звітів / актів виконаних робіт; 3) список відповідальних осіб.

Наступним кроком є заключення договору про надання маркетингових послуг у соціальних мережах між підприємством-виконавцем та підприємством-замовником. Він оформлюється відповідно до гл. 63 Цивільного кодексу України [19], тобто за цим договором виконавець зобов'язується за завданням замовника надати необхідні SMM-послуги, що отримуються в процесі їх надання або здійснення суміжних маркетингових робіт, а замовник зобов'язується оплатити виконавцеві зазначені послуги, якщо інше не встановлено цим договором. Залежно від довгостроковості планованої співпраці, договір може містити різну інформацію (рис. 6).



Рис. 6. Порядок укладання договорів про здійснення SMM

Такий порядок укладання договорів зумовлений своєю мінливістю SMM: при довгостроковій співпраці кожного місяця умови додаткових угод можуть змінюватися, залежно від темпу досягнення цілей та виконання завдань, при цьому не буде необхідності вносити корективи в основний договір. При короткотривалій співпраці не створюється завдань, спрямованих на досягнення результату у перспективі, отже не планується ніяких майбутніх внесень коригувань, тож немає необхідності створювати додаткові угоди. Якщо ж контрагенти планують перейти з одноразового співробітництва на довготривале, договір про надання маркетингових послуг у соціальних мережах переукладається з подальшим впровадженням додаткових угод. Крім того, варто звернути увагу на два принципові моменти укладання вказаного договору, що допоможуть уникнути конфлікту з фіскальними службами: 1) до етапу формування і укладення договору між замовником та виконавцем вже має бути заключено усний договір та почато роботу над SMM-стратегією – її положення допоможуть чітко сформулювати предмет договору (вид маркетингових послуг, мету їх проведення, регіон, напрями й об'єкти маркетингових досліджень тощо); 2) у договорі бажано передбачити умову про те, що результат маркетингових досліджень оформляється актом приймання-передачі виконаних робіт (наданих послуг) або іншим, спеціально розробленим документом, а також письмовим звітом про проведення та результати SMM.

Чи не найголовнішим серед переліку документів, що супроводжують процес ведення SMM, є Акт приймання-передачі виконаних робіт (наданих послуг). Проте після вивчення ряду науково-фахових видань та судових постанов було встановлено, що саме цей документ є причиною конфліктів між платниками податків та фіскальними службами, а точніше стає підставою для позбавлення суб'єктів господарювання права на витрати і податковий кредит з ПДВ. Податкові органи аргументують подібні санкції відсутністю задокументованого підтвердження реальності здійснення маркетингових робіт (і SMM в тому числі), тобто недостатньо мати просто акт із записом: «Надано маркетингові послуги». Наприклад, постановою Харківського апеляційного адміністративного суду від 11.10.2016 р. у справі № 816/670/16 [2] зазначено, що первинний документ має містити: назву продукції, яка брала участь у дослідженнях; кількісні показники; обсяги продажу товарів; деталізацію проведених робіт тощо. Зазначені рекомендації фіскальної служби стосуються як маркетингової діяльності в цілому, так і SMM зокрема. Задля уникнення податкових спорів було розроблено форму «Акт приймання-передачі наданих послуг з SMM», яку наведено на зразку 1.

У цьому документі чітко проглядається склад та обсяг придбаних замовником послуг (тобто конкретизований склад SMM), що вказують на їх зв'язок з діяльністю підприємства-замовника та відображають економічну доцільність виконаних робіт. На рисунку 5 між третім та четвертим рівнями документального оформлення вказано таку складову, як супутні первинні документи, які необхідні для підприємств-замовників за ситуації, коли виконавцем послуг є працівник підприємства. До таких документів належать: 1) рахунок (акцептовано рахунок за оренду фотостудії; за послуги з доставки техніки; за послуги оператора); 2) товарний чек (придбано реквізит для фотозйомки; упаковку для подарунків у розіграшах; смартфон для потреб SMM-менеджера); 3) розрахунково-платіжна відомість (сплачено заробітну плату копірайтеру (спеціалісту, що займається написанням текстів); таргетологу (спеціалісту, що займається налаштуванням реклами); дизайнеру). Останнім серед переліку є звіт про проведення маркетингових досліджень та результати SMM. Він складається у довільній формі на розсуд виконавця маркетингових робіт у соціальних мережах, проте має містити таку інформацію: 1) оцінка рівня конкуренції за результатами проведеного аналізу; 2) основні тенденції розвитку ніші ринку клієнта; 3) потенційні споживачі та кількісні показники планованого росту аудиторії; 4) прогноз нових лідів (від англ. «lead» – приводити, підводити) – потенційних клієнтів, заявок, продажів; 5) висновки та рекомендації клієнтові тощо.

ЗАТВЕРДЖЕНО Замовником SMM_____
(назва юрособи / ФОП)_____
(ЄДРПОУ/ПН)_____
(підпис відповідальної особи)

« ____ » _____ 20 ____ р.

ЗАТВЕРДЖЕНО Виконавцем SMM_____
(назва юрособи / ФОП)_____
(ЄДРПОУ/ПН)_____
(підпис відповідальної особи)

Україна, м. _____

АКТ ПРИЙМАННЯ – ПЕРЕДАЧІ № ____ НАДАНИХ ПОСЛУГ З SMM**Короткий опис виконаних робіт в ході надання маркетингових послуг у соціальних мережах**

№ з/п	Тип надаваних робіт	Період проведення робіт	Витрачено людино-годин	Сума, грн
1.	Формування SMM-стратегії			
2.	Розробка фірмового стилю та графіки для соціальних мереж			
3.	Написання текстового наповнення (публікацій, статей, відгуків тощо)			
4.	Повноцінне ведення сторінок у соціальних мережах			
5.	Налаштування та запуск таргетованої реклами			
6.	Оцінка ефективності SMM (SMM-аудит) та складання звітності			
Загальна сума:				
Розмір ПДВ:				
Загальна сума з ПДВ:				

ЗАГАЛЬНА СУМА БЕЗ ПДВ (прописом): _____

ЗАГАЛЬНА СУМА З ПДВ (прописом): _____

SMM виконувалось з метою: _____

За період просування, порівняно з минулими періодами, отримано нових:

Клієнтів: _____ Продажів: _____

Лідів (контактів): _____ Інше: _____

Дописників: _____

Розрахунок економічного ефект від SMM: _____

За оцінкою Замовника результату (потрібно позначити «x»):

- Досягнуто
 Не досягнуто
 Досягнуто не повною мірою
 Інше: _____

 Замовник не має претензій до Виконавця Замовник має претензії до Виконавця: _____

За оцінкою Виконавця результату (потрібно позначити «x»):

- Досягнуто
 Не досягнуто
 Досягнуто не повною мірою
 Інше: _____

Висновки та перспективи подальших досліджень. SMM-просування слід розглядати як одну з опор економіки та запоруку економічного розвитку. Під час дослідження було встановлено, що вектором орієнтури необхідно обрати практику західних колег за останні роки, тобто дозволити молодим спеціалістам реалізувати принципово нові стратегії просування з використанням SMM-технологій. Що стосується бухгалтерського обліку послуг з просування у соціальних мережах, було надано ряд пропозицій, що забезпечать безперервне та достовірне відображення витрат, понесених на таку рекламну діяльність. Зокрема запропоновано аналітичний облік за рахунком 23 «Основне виробництво» робочого плану рахунків маркетингових агенцій та вебстудій, що дозволить розмежувати ці послуги з іншою діяльністю суб'єктів господарювання та безпомилково визначати собівартість SMM-робіт.

Крім того, рекомендовано використання позабалансового субрахунку 051 «Бюджети та рекламні кампанії» для обліку коштів, відведених на таргетовану рекламу, розіграші та інші рекламні прийоми. Його використання дозволить чітко розмежувати витрати, що формують собівартість SMM-послуг, та затрати, надані замовником або виокремлені власне підприємством на оплату рекламних інструментів у третіх осіб. Розроблено спеціалізовану форму первинної документації «Акт приймання-передачі наданих послуг з SMM». Її використання спрямоване, в першу чергу, на попередження виникнення конфліктних ситуацій між замовником послуг та органами ДФСУ в частині для включення сум ПДВ до складу податкового кредиту та можливості уникнення нарахування «компенсуючих» податкових зобов'язань. Крім того, запропонована форма акта дозволить виконавцю робіт з SMM відобразити реальний економічний ефект від наданої послуги (у вигляді збільшення продажів, клієнтської бази, лідів тощо) та провести у акті порівняння понесених витрат та маркетинг у соціальних мережах та отриманий від нього дохід у грошовому виразі.

Проте питання порядку оцінки послуг з SMM та формування управлінської звітності, в частині визначення ефективності таких робіт, досі недостатньо вивчене, що є перспективним напрямом для подальших досліджень.

Список використаної літератури:

1. *Kemp S.* Digital 2020: global digital overview / *S.Kemp* // DATAREPORTAL. – 2020 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://datareportal.com/reports/digital-2020-global-digital-overview>.
2. *Альошкіна Н.М.* Витрати на маркетинг / *Н.М. Альошкіна* // ПОДАТКИ & БУХОБЛІК. – 2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/december/issue-100/article-32715.html>.
3. *Банасько Т.М.* Проблемні питання бухгалтерського обліку маркетингових витрат / *Т.М. Банасько* // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – 2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_eim_2015_12_56.
4. *Вітер С.А.* Обліково-аналітичне забезпечення управління маркетинговими витратами сільськогосподарських підприємств / *С.А. Вітер, З.Д. Вітер* // Агросвіт. – 2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.agrosvit.info/pdf/12_2016/6.pdf.
5. *Гавриловський О.С.* Сучасні підходи до вдосконалення обліку непрямих витрат на збут, рекламу й маркетинг / *О.С. Гавриловський* // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2014 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhd_en_2014_7%285%29_31.
6. *Дерій В.А.* Витрати на збут у системі обліку й аналізу невиробничих витрат / *В.А. Дерій* // Облік і фінанси. – 2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/18798/1/%d0%94%d0%b5%d1%80%d1%96%d0%b9_%d0%92_%d0%90_2013_4_5.pdf.
7. *Ємельяненко Д.* Маркетингові послуги. Як довести зв'язок із господарською діяльністю / *Д.Ємельяненко* // Інформаційно-аналітична система Zakon.Help Description. – 2019 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.zakon.help/article/marketingovi-poslugi-zvyazok-z-gospodarskoju>.
8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій ; редакція від 03.11.2020. – 1999 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>.
9. *Карась Л.А.* Вызов принят: как оживить социальные сети своего бизнеса / *Л.А. Карась* // СБЕРБизнес. – 2020 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <https://sberbusiness.live/publications/vyzov-priniat-kak-ozhivit-sotsialnye-seti-svoego-biznesa>.
10. *Назарова К.О.* Облік і контроль маркетингової діяльності на підприємствах торгівлі : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екок. наук : спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит» / *К.О. Назарова*. – Київ, 2002. – 23 с.
11. *Пальчук О.В.* Маркетинг і бухгалтерський облік маркетингової діяльності : навч. посіб. / *О.В. Пальчук, В.М. Савченко, Н.М. Тошина* ; М-во освіти і науки України, Кіровоград. ін-т регіон. управління та економіки. – Кіровоград : Поліум, 2008. – 228 с.
12. Податковий кодекс України ; редакція від 02.07.2021. – 2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» ; редакція від 09.08.2013. – 2000 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>.

14. Протопенко Г.О. Витрати на маркетинг і збут: проблеми розмежування та обліку / Г.О. Протопенко // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. – 2005. – № 7. – С. 409–413.
15. Рубцова О.С. Особливості обліку витрат на маркетинг підприємств будівельної галузі / О.С. Рубцова // Ефективна економіка. – 2018 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2018/107.pdf.
16. Ухвала ВАСУ від 19.06.2014 р. № К/9991/16043/12 / Вищий адміністративний суд України. – 2014 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/december/issue-100/article-32725.html>.
17. Ухвала ВАСУ від 22.01.2015 р. № К/800/45527/14 / Вищий адміністративний суд України. – 2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/AS150233.html.
18. Ухвала ВАСУ від 25.01.2017 р. № К/800/15514/16 / Вищий адміністративний суд України. – 2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://buhgalter911.com/uk/journals/buh911/2017/september/issue-39/article-30620.html>.
19. Цивільний кодекс України ; редакція від 01.07.2021. – 2003 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>.

References:

1. Kemp, S. (2020), «Digital 2020: global digital overview», *DATAREPORTAL*, [Online], available at: <https://datareportal.com/reports/digital-2020-global-digital-overview>
2. Al'oshkina, N.M. (2017), «Vytraty na marketyng», *PODATKI & BUHOBLIK*, [Online], available at: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/december/issue-100/article-32715.html>
3. Banas'ko, T.M. (2015), «Problemni pytannja buhgalters'kogo obliku marketyngovyh vytrat», *Naukovyj visnyk Mizhnarodnogo gumanitarnogo universytetu*, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_eim_2015_12_56
4. Viter, S.A. and Viter, Z.D. (2016), «Oblikovo-analitychne zabezpechennja upravlinnja marketyngovymy vytratamy sil's'kogospodars'kyh pidpryemstv», *Agrosvit*, [Online], available at: http://www.agrosvit.info/pdf/12_2016/6.pdf
5. Gavrylovs'kyj, O.S. (2014), «Suchasni pidhody do vdoskonalennja obliku neprjamyh vytrat na zbut, reklamu j marketyng», *Naukovyj visnyk Hersons'kogo derzhavnogo universytetu*, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2014_7%285%29_31
6. Derij, V.A. (2013), «Vytraty na zbut u systemi obliku j analizu nevyrobnychyh vytrat», *Oblik i finansy*, [Online], available at: http://dSPACE.wunu.edu.ua/bitstream/316497/18798/1/%d0%94%d0%b5%d1%80%d1%96%d0%b9_%d0%92_%d0%90_2013_4_5.pdf
7. Jemel'janenko, D. (2019), «Marketynгови послуги. Як довести зв'язок із господарською діяльністю», *Інформаційно-аналітична система Закон.HELP Description*, [Online], available at: <https://www.zakon.help/article/marketingovi-poslugi-zvyazok-z-gospodarskoyu>
8. «Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», редакція від 03.11.2020, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
9. Karas', L.A. (2020), «Vyzov prinyat: kak ozhivit' sotsial'nye seti svoego biznesa», *SBERBiznes*, [Online], available at: <https://sberbusiness.live/publications/vyzov-prinyat-kak-ozhivit-sotsialnye-seti-svoego-biznesa>
10. Nazarova, K.O. (2002), «Oblik i kontrol' marketyngovoi' dijial'nosti na pidpryemstvah tovgivli», Abstract of Ph.D. dissertation, spec. 08.06.04 «Buhgalters'kyj oblik, analiz i audyt», K., 23 p.
11. Pal'chuk, O.V., Savchenko, V.M. and Toshiyna, N.M. (2008), *Marketynг i buhgalters'kyj oblik marketyngovoi' dijial'nosti*, navch. posib., M-vo osvity i nauky Ukrainy, Kirovograd. in-t region. upravlinnja ta ekonomiky, Polium, Kirovograd, 228 p.
12. VRU (2010), *Podatkovyj kodeks Ukrainy*, редакція від 02.07.2021, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
13. VRU (2000), *Polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 16 «Vytraty»*, редакція від 09.08.2013, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>
14. Protopopenko, G.O. (2005), «Vytraty na marketyng i zbut: problemy rozmezhuvannja ta obliku», *Naukovi praci Kirovograds'kogo nacional'nogo tehničnogo universytetu*, No. 7, pp. 409–413.
15. Rubcova, O.S. (2018), «Osoblyvosti obliku vytrat na marketyng pidpryemstv budivel'noi' galuzi», *Efektivna ekonomika*, [Online], available at: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2018/107.pdf
16. Vyshhyj administratyvnyj sud Ukrainy (2014), *Uhvala VASU vid 19.06.2014 r.*, No. K/9991/16043/12, [Online], available at: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/december/issue-100/article-32725.html>
17. Vyshhyj administratyvnyj sud Ukrainy (2015), *Uhvala VASU vid 22.01.2015 r.*, No. K/800/45527/14, [Online], available at: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/AS150233.html
18. Vyshhyj administratyvnyj sud Ukrainy (2017), *Uhvala VASU vid 25.01.2017 r.*, No. K/800/15514/16, [Online], available at: <https://buhgalter911.com/uk/journals/buh911/2017/september/issue-39/article-30620.html>
19. VRU (2003), *Cyvil'nyj kodeks Ukrainy*, редакція від 01.07.2021, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>

Вигівська Ірина Миколаївна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка».

<http://orcid.org/0000-0002-4974-5834>.

Наукові інтереси:

- проблеми облікового забезпечення управління ризиками господарської діяльності підприємств;
- проблеми бухгалтерського обліку витрат суб'єктів господарювання.

Селецька Дар'я Олегівна – магістр обліку і оподаткування, інженер кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка».

Наукові інтереси:

- організація та методика бухгалтерського обліку маркетингових послуг;
- проблеми облікового забезпечення енергоменеджменту.

Семчук Інна Василівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри економіки, обліку та оподаткування Вінницького навчально-наукового інституту економіки Західноукраїнського національного університету.

<http://orcid.org/0000-0001-9750-0543>.

Наукові інтереси:

- обліково-інформаційне забезпечення в системі управління підприємством в сучасних умовах господарювання;
- проблеми та перспективи розвитку малого та середнього бізнесу в регіоні.

Стаття надійшла до редакції 22.06.2021.