

индикаторы результативности основаны на имеющихся научных разработках и дополненные обязательным проведением факторного анализа рентабельности собственного капитала, а также принятие итогового решения об эффективности управления бизнесом.

Заключение. Финансовые результаты являются ключевыми показателями эффективности хозяйственной деятельности организации. Они обеспечивают базу устойчивого положения организации, экономических отношений с партнерами, стратегии дальнейшего развития. Руководству организации оценка финансовых результатов позволяет определить перспективы развития, учредителям и акционерам оценить возможность увеличения дохода на вложенный капитал, кредиторам убедиться в своевременном погашении обязательств. Оценка прибыли в первую очередь предполагает анализ всей экономической деятельности, осуществляемой организацией, а также возможность обеспечения максимизации благосостояния собственников организации в текущем и перспективном периоде.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Антипенко, Н.А. Финансовая отчетность для бизнеса в условиях развития цифровой экономики Республики Беларусь / Н.А. Антипенко // Бухгалтерский учет и анализ. – 2020. – № 11. – С. 47-52.
2. Антипенко, Н.А. Информативность стратегического управленческого учета и его значение для устойчивого развития бизнес-субъектов / Н.А. Антипенко // Бухгалтерский учет и анализ. – 2019. – № 12. – С. 38-47.
3. Бусыгин, Д.Ю. Подходы к оценке эффективности управления компанией / Д.Ю. Бусыгин, Ю.Н. Бусыгин, В.В. Данилов // Финансы, Учет, Аудит. – Мн., 2017. - № 7. – С. 51-53.
4. Бусыгин, Ю.Н. Основные подходы к расчету показателя EVA / Ю.Н. Бусыгин, Д.Ю. Бусыгин, А.А. Рамзаев // Современные инновационные технологии и проблемы устойчивого развития общества: Материалы X международной научно-практической конференции (Минск, 26 мая 2017 г.) / сост. Кривцов В.Н., Горбачев Н.Н. – Минск: «Ковчег», 2017. - С. 13-16.
4. Modeling of the integrated interaction of the innovation process subjects and estimate of efficiency of its results// Vaganova O.V., Vladyka M.V., Kucheryanenko S.A., Sivtsova N.F. International Business Management. 2015. T. 9. No 6. С. 1069-1073.

REVIEW OF INDICATORS OF EVALUATION OF FINANCIAL PERFORMANCE OF THE COMPANY

Antipenko N.A., PhD, associate professor of department of management, accounting and finance, G.V. Plekhanov, Minsk Branch

Summary. The article discusses the need to transform the systems of indicators for analyzing the financial results of the activities of business entities. It was clarified that the system of indicators for the study of the financial results of the activities of business entities should provide a comprehensive assessment of the use of all company resources and contain all key indicators for making effective management decisions.

Key words: financial results, profit, sustainable development, business, profitability.

УДК 657.22:658.8 (476)

ИДЕНТИФИКАЦИЯ ВИДОВ МАРКЕТИНГОВЫХ ИНСТРУМЕНТОВ СТИМУЛИРОВАНИЯ ПРОДАЖ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Пономарева М.С., аспирант кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в торговле, УО «БГЭУ»

Аннотация. В статье представлен разработанный категориальный аппарат бухгалтерского учета маркетинговых инструментов стимулирования продаж. На основе приведенной классификации и осуществленного сравнительного анализа порядка бухгалтерского учета маркетинговых инструментов стимулирования продаж в соответствии с нормами национального законодательства и МСФО осуществлена систематизация маркетинговых мероприятий для дальнейшей их идентификации с целью развития методики бухгалтерского учета.

Ключевые слова: маркетинговые инструменты стимулирования продаж, поощрения, скидка бонус, премия, учет, классификация, систематизация, идентификация

Введение. Для увеличения количества товаров, приобретаемых покупателями, привлечения к совершению покупок новых потребителей организации используют маркетинговые инструменты стимулирования продаж, например, такие как скидки, бонусы, торговые премии, программы лояльности, рекламные акции и игры, подарочные сертификаты. В Республике Беларусь

основными документами, регламентирующими порядок учета стимулирующих мероприятий являются постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 г. № 102 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов» (далее – постановление № 102), приказ Министерства антимонопольного регулирования и торговли Республики Беларусь от 10.06.2021 г. № 130 «Методические рекомендации по документальному оформлению и учету товарных операций, составу и учету расходов на реализацию в организациях торговли и общественного питания» [1, 2]. В национальной системе учета и отчетности имеются несовершенства, в частности, отсутствует четкая интерпретация видов маркетинговых инструментов стимулирования продаж, что в свою очередь влияет на правильность ведения бухгалтерского учета и последующее осуществление аналитических действий.

Основная часть. В настоящее время в нормативных правовых актах Республики Беларусь, специализированной литературе по бухгалтерскому учету отсутствует точное определение понятия «маркетинговые инструменты стимулирования продаж», в связи с чем под которым, по нашему мнению, следует понимать специальные предложения, разработанные специалистами в области маркетинга, в рамках которых покупателям предоставляются поощрения на определенных условиях с целью увеличения объемов приобретения товаров, приводящие к возникновению активов (материальных, финансовых), особых прав у покупателей и обязательств перед покупателями у организации-продавца. В свою очередь, считаем, что маркетинговые инструменты стимулирования продаж можно условно разделить на компоненты: непосредственное предоставление поощрений покупателям (скидки, бонусы, премии, иные привилегии) и другие составляющие (то, без чего невозможно осуществление маркетингового мероприятия, например, предоставление купонов, размещение рекламы по товарам в отношении которых предоставляется бонус, другие сопутствующие действия в зависимости от формы маркетингового мероприятия).

Следует отметить, что существуют неточности и разночтения в отношении видов поощрений (скидка, бонус, премия). Так:

- согласно постановлению № 102 скидка, бонус, премия являются синонимами, которые влияют на изменение цены реализуемых товаров [1];

- в соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь скидка не отождествляется с понятиями бонус и торговая премия, так как в отношении скидки налоговые базы по НДС и налогу на прибыль определяются с учетом скидки (корректируются), а бонус и премия представляют собой внереализационный расход [3];

- в соответствии со специализированной литературой по маркетингу, экономическими словарями скидка связана с уменьшением цены товара (услуги), бонус может представлять собой дополнительное вознаграждение, премию, дополнительную скидку, а премия в свою очередь может быть выражена в виде предоставления покупателям дополнительных товаров или услуг [4, с. 32, 5; 5, с. 161].

На основе выше сказанного можно сформулировать определения видов поощрений следующим образом:

- скидка – поощрение (имплицитный финансовый актив), предоставляемое покупателю за выполнение определенных условий в виде снижения цены товаров;

- бонус – поощрение (материальный актив), предоставляемое покупателю за выполнение определенных условий в виде дополнительных товаров (услуг);

- премия – поощрение (явный финансовый актив), предоставляемое покупателю за выполнение определенных условий в виде выплаты (перечисления) денежных средств.

Для осуществления идентификации видов маркетинговых инструментов стимулирования продаж и развития методики их бухгалтерского учета необходимо осуществить сравнительный анализ учета стимулирующих мероприятий в соответствии с нормами национального законодательства и МСФО. Для чего целесообразно предварительно классифицировать маркетинговые инструменты стимулирования продаж по следующим признакам:

- по видам предоставляемых поощрений: финансовые (предоставление поощрений в виде снижения цены товаров (имплицитные финансовые) и в виде выплаты (перечисления) денежных средств (явные финансовые)), материальные (предоставление дополнительных товаров, услуг), иные привилегии;

- по степени распределения во времени: маркетинговые инструменты стимулирования продаж, не распределенные во времени (поощрения предоставляются сразу (при текущей покупке), не происходит постепенного накопления ресурсов для предоставления поощрений), маркетинговые инструменты стимулирования продаж, распределенные во времени (поощрения предоставляются впоследствии (при следующих покупках) или происходит накопление ресурсов для предоставления поощрений и поощрения предоставляются сразу или происходит накопление ресурсов для предоставления поощрений и поощрения предоставляются впоследствии);
- по длительности действия маркетингового предложения: краткосрочные (до 1 года), долгосрочные (свыше 1 года) (рисунок 1).



Рисунок 1. – Классификация маркетинговых инструментов стимулирования продаж

Далее остановимся на рассмотрении порядка бухгалтерского учета маркетинговых инструментов стимулирования продаж в соответствии с национальным законодательством и МСФО.

Бухгалтерский учет краткосрочных маркетинговых инструментов стимулирования продаж, не распределенных во времени, поощрения по которым предоставляются в форме имплицитных финансовых активов и материальных активов. При предоставлении покупателям скидки организация-продавец в соответствии с национальным законодательством отражает в учете реализацию товаров по сниженным ценам. На практике бонусы могут учитываться по-разному, как: скидка (за счет снижения цены товаров), расходы на реализацию (например, рекламная акция) [2].

В соответствии с МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» (далее – МСФО 15) предоставление покупателям скидок и бонусов в учете отражается одинаково – путем уменьшения доходов от реализации (бонусы могут учитываться и как расходы) [6].

Бухгалтерский учет краткосрочных маркетинговых инструментов стимулирования продаж, распределенных во времени, поощрения по которым предоставляются в форме имплицитных, явных финансовых активов, материальных активов. С точки зрения отечественного законодательства предоставление ретроскидки в бухгалтерском учете организации-продавца является изменением в учетной оценке товаров и отражается в составе доходов (расходов) того учетного периода, в котором такое изменение произошло [2].

В оптовой торговле покупателям часто предоставляют премии за выполнение определенных условий. При предоставлении торговой премии корректируется выручка от реализации [7]. В последнее время набирает популярность такой маркетинговый инструмент стимулирования продаж, как cash back (кэшбэк, манибэк). Понятия «кэшбэк» законодательство не содержит. В банковской практике под кэшбэком понимают возврат части денег, потраченных на покупку, путем зачисления определенного процента обратно на счет или путем начисления баллов (пунктов), которые могут быть использованы при последующих покупках или при оплате указанных услуг [8, с. 224]. Порядок

бухгалтерского учета операций по предоставлению кэшбэка законодательством также не определен. В большинстве случаев белорусские, российские ученые и специалисты придерживаются мнения, что кэшбэк можно учитывать в качестве расходов или путем уменьшения выручки от реализации [9, с. 268]. Организации могут предоставлять своим покупателям купоны, сертификаты на скидки, бонусы, которые они (покупатели) могут получить при следующих покупках. Кроме того, скидки и бонусы могут предоставляться в рамках программ лояльности, на основе ранее накопленных маркетинговых условных единиц. В соответствии с национальным законодательством для организации процесс выдачи купонов, накопления и списания условных единиц (баллов, бонусов, наклеек, фишек), выполнения других аналогичных условий не является хозяйственной операцией, поскольку не приводит к изменению ее активов, обязательств, собственного капитала, доходов и (или) расходов. Соответственно, движение, купонов, условных единиц в бухгалтерском учете торговой организации не отражается [10]. В связи с чем, бухгалтерский учет скидок, бонусов, предоставляемых сразу и впоследствии в соответствии с национальным законодательством, является одинаковым.

В соответствии с МСФО 15 выше представленные маркетинговые инструменты стимулирования продаж относятся к переменному возмещению и опционам в отношении дополнительных товаров или услуг, предоставляемых покупателю. Переменное возмещение возникает в том случае, когда организация заранее не может точно определить сумму возмещения, право на которое она ожидает получить в обмен на передачу обещанных товаров или услуг, то есть когда существует неопределенность в получении возмещения по договору (например, ценовые уступки при достижении покупателем определенных объемов продаж, премии). Переменное возмещение организация оценивает, используя метод ожидаемой стоимости или метод наиболее вероятной величины. Опционы (маркетинговые условные единицы в рамках программ лояльности, купоны, ваучеры, сертификаты на предоставление скидок, бонусов) в соответствии с МСФО 15 должны оцениваться исходя из относительной цены обособленной продажи. Для того, чтобы определиться со способом учета таких опционов, необходимо рассмотреть, предоставляет ли данный опцион покупателю существенное право, которое покупатель не получил бы, не заключив договор. Если это так, то опцион обуславливает возникновение обязанности к исполнению, и цена сделки должна быть распределена между товарами или услугами, обещанными по договору, и будущими товарами или услугами. Если опцион предоставляет покупателю существенное право, то покупатель фактически авансом оплачивает организации товары или услуги, которые будут переданы в будущем, соответственно, организация должна признавать выручку тогда, когда контроль над этими товарами или услугами будет передан либо по истечении срока опциона [11].

Рекламная игра предполагает розыгрыш призов между ее участниками. Учет товаров, включенных в призовой фонд, организатор может вести на отдельном субсчете 41.10 «Призовой фонд» счета 41 «Товары». Расчеты с победителем организатор рекламной игры ведет на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» [2]. Отметим, что порядок учета такого маркетингового инструмента стимулирования продаж, как рекламная игра в МСФО не определен.

Сумма денежных средств, внесенная при приобретении подарочного сертификата, считается уплаченной в качестве предварительной оплаты (аванса). Поступившая оплата за сертификат отражается в учете организации по дебету сч. 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» и других счетов и кредиту сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». В соответствии с национальным законодательством выручка от реализации отражается в учете и отчетности по принципу начисления. Следовательно, в бухгалтерском учете выручка от реализации будет отражена в момент передачи товаров (услуг) по подарочному сертификату по дебету сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (50 «Денежные средства» и другим счетам) и кредиту сч. 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности субсчет 90.1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг». Если покупатель получил по подарочному сертификату товары (услуги), общая стоимость которых меньше, чем номинальная стоимость сертификата, то выручка отражается в соответствующем размере. В случае, если покупатель не «отоварил» подарочный сертификат на всю его номинальную стоимость, то по истечении срока его действия сумма денежных средств, внесенная ранее покупателем, признается доходом организации, получившей ранее денежные средства за реализованный сертификат, в составе прочих доходов по текущей деятельности, учитываемых на счете «Прочие доходы и расходы по текущей деятельности» субсчет 90.7 «Прочие доходы по текущей деятельности» [2].

В соответствии с МСФО 15 подарочные сертификаты – это нереализованные права покупателей, которые будут реализованы в будущем. Организация-продавец должна признать сумму, относящуюся к этому нереализованному праву, в качестве обязательства по договору. В момент передачи товаров (услуг) покупателям по подарочному сертификату продавец снимает с себя обязательство по договору и признает выручку от реализации. В случае с постепенным погашением подарочного сертификата, выручка также отражается в учете постепенно. Если покупатель не воспользовался подарочным сертификатом, то организация должна признать выручку от невостребованной части, когда вероятность того, что покупатель воспользуется своими правами, станет незначительной [12]. Таким образом, можно говорить о том, что методика учета подарочных сертификатов в соответствии с национальным законодательством и МСФО схожа.

Далее на основе выше сказанного произведем систематизацию маркетинговых инструментов стимулирования продаж по объектам бухгалтерского учета в ракурсе их распределения по временным периодам в соответствии с нормами национального законодательства и МСФО (рисунок 2).

<i>Объекты учета</i>	НСБУ, МСФО		НСБУ	
		Текущий бонус	Перспективный бонус, премия (кэшбэк)	
<i>Расходы (увеличение)</i>		Ретроскидка, премия, перспективные скидка и бонус, подарочный сертификат	Подарочный сертификат	НСБУ
<i>Обязательства (увеличение)</i>	МСФО			
<i>Доходы (уменьшение)</i>	Ретроскидка, премия (торговая премия)	Текущие скидка и бонус	Ретроскидка, премия, перспективные скидка и бонус	Перспективные скидка и бонус, премия (кэшбэк)
	<i>Прошлый</i>	<i>Текущий</i>		<i>будущий</i>
	НСБУ	НСБУ, МСФО	МСФО	НСБУ
	<i>Временной период (для доходов)</i>			

Рисунок 2. – Систематизация маркетинговых инструментов стимулирования продаж по объектам бухгалтерского учета в ракурсе их распределения по временным периодам в соответствии с нормами национального законодательства (НСБУ) и МСФО

Таким образом, выше представленные определения, классификация и систематизация маркетинговых инструментов стимулирования продаж позволяют идентифицировать маркетинговые мероприятия с целью развития методики бухгалтерского учета и последующего осуществления анализа:

- текущая скидка – маркетинговое предложение, в рамках которого покупателю предоставляется поощрение (имплицитный финансовый актив) в виде уменьшения текущей цены товаров на определенных условиях с целью увеличения объемов продаж вследствие исполнения организацией-продавцом обязательств перед покупателем;

- ретроскидка – маркетинговое предложение, в рамках которого покупателю предоставляется поощрение (имплицитный финансовый актив) в виде уменьшения прошлой цены товаров на определенных условиях с целью увеличения объемов продаж вследствие исполнения организацией-продавцом обязательств перед покупателем;

- перспективная скидка – маркетинговое предложение, в рамках которого покупателю предоставляется поощрение (имплицитный финансовый актив) в виде уменьшения будущей цены товаров на определенных условиях с целью увеличения объемов продаж вследствие исполнения организацией-продавцом обязательств перед покупателем;

- текущий бонус – маркетинговое предложение, в рамках которого покупателю предоставляется поощрение (материальный актив) в виде текущего предоставления дополнительного объема товаров (услуг) на определенных условиях с целью увеличения объемов продаж вследствие исполнения организацией-продавцом обязательств перед покупателем;

- перспективный бонус – маркетинговое предложение, в рамках которого покупателю предоставляется поощрение (материальный актив) в виде перспективного предоставления

дополнительного объема товаров (услуг) на определенных условиях с целью увеличения объемов продаж вследствие исполнения организацией-продавцом обязательств перед покупателем;

- премия – маркетинговое предложение, в рамках которого покупателю предоставляется поощрение (финансовый актив) в виде перспективной (ого) выплаты (перечисления) денежных средств на определенных условиях с целью увеличения объемов продаж вследствие исполнения организацией-продавцом обязательств перед покупателем.

Заключение. Результаты проведенного исследования позволяют сделать следующие выводы:

1 Выявлена проблема отсутствия единого подхода к терминологии видов маркетинговых инструментов стимулирования продаж, которая в свою очередь приводит к сложностям их бухгалтерского учета, проблемам с проверяющими органами (с налоговыми органами, аудиторскими организациями) и организациями-партнерами. Для решения данной проблемы сформулированы авторские определения понятий «маркетинговые инструменты стимулирования продаж», «скидка», «бонус», «премия».

2 Произведена систематизация маркетинговых инструментов стимулирования продаж по объектам бухгалтерского учета в ракурсе их распределения по временным периодам на основе сравнительного анализа учета маркетинговых мероприятий в соответствии с нормами национального законодательства и МСФО, что послужило основой для идентификации видов маркетинговых инструментов стимулирования продаж с целью последующей разработки прикладных методик учета и анализа маркетинговых инструментов стимулирования продаж.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов [Электронный ресурс]: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 30 сент. 2011 г., № 102: в ред. постановления Министерства финансов Респ. Беларусь от 22.12.2018 г., № 74 // *ilex / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь.* – Минск, 2021.
2. Об утверждении Методических рекомендаций по документальному оформлению и учету товарных операций, составу и учету расходов на реализацию в организациях торговли и общественного питания [Электронный ресурс]: приказ Министерства антимонопольного регулирования и торговли Респ. Беларусь, 10 июня 2021 г., № 130 // *ilex / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь.* – Минск, 2021.
3. Налоговый кодекс Республики Беларусь: Кодекс Респ. Беларусь (особенная часть) [Электронный ресурс]: 29 дек. 2009 г., № 71-3: в ред. Закона Респ. Беларусь от 29.12.2020 г., № 72-3 // *ilex / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь.* – Минск, 2021.
4. Леончикова, В.С. Маркетинг: категории и понятия: учебно-метод. пособие / В.С. Леончикова, А.Б. Ткачев. – Минск: Частн. ин-т упр. и предпр., 2007. – 43 с.
5. Голубков, Е.П. Маркетинг: словарь-справочник / Е.П. Голубков. – 2-е изд. – М.: Дело, 2001. – 440 с.
6. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» [Электронный ресурс] // Министерство финансов Российской Федерации. – Режим доступа: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2015/02/main/84877_75588_ru_gvt_ifrs_15_standard_final.pdf. – Дата доступа: 29.08.2021.
7. Смолич, Т. Торговая премия: начислили, а перечислим через месяц. Как учесть при налогообложении [Электронный ресурс] / Т. Смолич. – Режим доступа: <https://ilex.by/torgovaya-premiya-nachislii-a-perechislim-cherез-mesyats-kak-uchest-pri-nalogooblozhenii/>. Дата доступа: 29.08.2021.
8. Шагалова, Е.Н. Словарь новейших иностранных слов / Е.Н. Шагалова. – М.: АСТ-Пресс, 2017. – 576 с.
9. Сибгатуллин, Т.А., Ивановская, А.В. Особенности отражения операций «cashback» в российской учетной практике / Т.А. Сибгатуллин, А.В. Ивановская // тез. междунар. молод. симпозиума по управлению, экономике и финансам, Казань, 05–06 декабря 2017 г. / Казанский (Приволжский) федеральный университет. – Казань, 2017. – С. 267–270.
10. Тихомирова, Е. Если в обмен на бонусные баллы предоставляется скидка [Электронный ресурс] / Е. Тихомирова. – Режим доступа: <https://ilex.by/esli-v-obmen-na-bonusnye-bally-predostavlyaetsya-skidka/>. – Дата доступа: 30.08.2021.
11. Боева, Е.С. Учет скидок и программ лояльности в соответствии с МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» [Электронный ресурс] / Е.С. Боева. – Режим доступа: <https://finotchet.ru/articles/1357/>. Дата доступа: 31.08.2021.
12. IFRS 15 – Как учитывать подарочные карты и предоплаченные услуги? [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://fin-accounting.ru/articles/2018/ifrs-15-accounting-gift-cards-under-ifrs>. Дата доступа: 31.08.2021

IDENTIFICATION OF TYPES OF MARKETING TOOLS TO PROMOTE SALES IN ACCOUNTING

Ponomareva M.S., post-graduate student of the accounting, analysis and audit in trade department in BSEU

Summary. The article presents the developed categorical apparatus of accounting for marketing tools to stimulate sales. On the basis of the above classification and the comparative analysis of the accounting procedure for marketing instruments to stimulate sales in accordance with the norms of national legislation and IFRS, marketing activities were systematized for their further identification in order to develop accounting methods.

Key words: marketing tools to stimulate sales, incentives, discount, bonus, premium, accounting, classification, systematization, identification.