

**ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ У РЕКЛАМНОМУ АГЕНСТВІ:  
ТРАНСФОРМАЦІЯ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

*(Представлено д.е.н., проф. Чижевська Л.В.)*

*Розглянуто особливості діяльності рекламних агентств та визначено їх вплив на організацію і методику бухгалтерського обліку процесів створення, виробництва та розміщення рекламних продуктів.*

**Ключові слова:** *реклама, організація бухгалтерського обліку, рекламний продукт.*

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** Необхідність забезпечення конкурентних позицій на ринку збуту актуалізує потребу в застосуванні у господарській діяльності маркетингових комунікацій та реклами зокрема, що, в свою чергу, сприяє розвитку рекламних агентств, які пропонують такі послуги. Галузеві особливості даних підприємств потребують формування методів управління, які забезпечать раціональне використання ресурсного потенціалу рекламного агентства та достовірне відображення господарських процесів у системі бухгалтерського обліку. Тому для реалізації ефективної діяльності виробника рекламних послуг необхідним є удосконалення методичного підходу до облікового відображення процесу створення та надання таких послуг, що формується на основі визначення основних напрямів організації відповідно до сучасних умов господарювання.

Про актуальність проведених досліджень свідчать такі статистичні дані. Компанія Google очолила список 30 найбільших у світі власників ЗМІ за рекламними доходами. Дослідження, назване Top Thirty Global Media Owners 2013, оцінює рекламні доходи Google в \$37,9 млрд, що на 39 % вище, ніж у DirecTV (\$27,2 млрд), що посіла друге місце. Відразу за ними в першій п'ятірці опинилися News Corporation (\$26,4 млрд), Walt Disney Company (\$19,7 млрд) і Comcast (\$16,2 млрд). Колишній лідер рейтингу Time Warner виявився цього разу на шостому місці – \$15,6 млрд. У списку з 30 компаній виявилися чотири інтернет-компанії – Google, Yahoo, Microsoft і Facebook. Доходи від реклами в Інтернеті досягли \$49,2 млрд. Загальний обсяг інтернет-реклами у світі склав \$77 млрд, з них дісталось Google 49 %, Yahoo – 6 % (\$5 млрд, 15 місце), Microsoft і Facebook – по 4 % (25-26 місце, \$3,2 млрд) [11].

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню питань організації рекламної діяльності присвятили свої праці такі вчені: Ф.Джефкінс, М.М. Єрмошенко, Т.І. Лук'янець, Н.М. Овчиннікова та інші.

**Мета дослідження** полягає у визначенні основних напрямів організації облікового відображення процесів створення, виробництва та розміщення рекламних продуктів з урахуванням особливостей діяльності рекламного агентства.

**Викладення основного матеріалу.** Розвиток рекламних агентств, як посередника між виробником та споживачем, набуває актуальності навіть за умов функціонування потужних маркетингових (реklamних) служб у рекламодавця. Це зумовлено, як зазначає Н.М. Овчиннікова [8, С. 91–92], такими причинами:

1. Рекламне агентство щодня зустрічається з широким спектром маркетингових ситуацій, що дозволяє йому набути більш глибоке розуміння інтересів аудиторії, навички та компетентність. У свою чергу, це визначає більш високу якість реклами і відповідний рівень її ефективності.

2. Агентство є незалежною організацією, що дозволяє поглянути на проблеми рекламодавців “зі сторони”, тобто більш об'єктивно. Отже, знижується негативний вплив таких суб'єктивних чинників, як зайва залежність реклами від вподобань окремих керівників, неправильні установки відносно очікуваної відповідної реакції споживачів тощо.

3. Рекламне агентство, як правило, має налагоджені відносини із засобами масової інформації, стабільно і заздалегідь закупаючи у них час і місце для розміщення реклами. Співробітництво з рекламним агентством дає змогу рекламодавцю оперативно вирішувати свої проблеми, допомагає йому заощадити засоби і час.

4. Звернення до рекламного агентства (особливо до тих з них, які забезпечують повний комплекс рекламних послуг) дозволяє забезпечити системний підхід до реклами, що значно підвищує її ефективність.

Визначені чинники формують особливості господарської діяльності рекламного агентства (співпраця зі значною кількістю контрагентів, що є замовниками реклами та такими, що її розміщують; необхідність обліку площ та часу, значний обсяг витрат на оплату праці, складність при обчисленні таких показників як креативність, системність, якість наданих послуг, що визначає ефект від реклами тощо), що здійснюють вплив на організацію та методику бухгалтерського обліку господарських процесів рекламного агентства.

Ринок рекламних послуг характеризується такими його учасниками як рекламодавець, розповсюджувач реклами, виробник реклами, споживач. Відповідно до Закону України “Про рекламу” [4] рекламодавець – особа, яка є замовником реклами для її виробництва та/або розповсюдження; виробник реклами – особа, яка повністю або частково здійснює виробництво реклами; розповсюджувач реклами – особа, яка здійснює розповсюдження реклами.

Згідно з системою понять про рекламу, що визначена чинним законодавством, рекламодавцем є суб’єкт господарювання основною діяльністю якого не є виготовлення та/або розміщення рекламних продуктів, а засоби реклами в господарській діяльності застосовуються з метою позиціонування власної продукції або фірми на ринку з метою отримання економічного ефекту. В даному випадку об’єктом досліджень виступають підприємства, що виробляють рекламні продукти, тобто рекламні агентства.

Досліджуючи діюче законодавство на предмет ідентифікації понять “рекламне агентство” та “рекламна діяльність”, дійшли висновку, що жоден нормативний документ визначення даним поняттям не надає, що ускладнює функціонування рекламних організацій в економічній системі. Щодо формування порядку державної реєстрації, то рекламні агентства часто називають себе інформаційними, діяльність яких регулюється Законом України “Про інформаційні агентства” [3].

Інформаційними агентствами згідно з цим Законом є зареєстровані як юридичні особи суб’єкти інформаційної діяльності, що діють з метою надання інформаційних послуг. Законодавство України про інформаційні агентства складають Конституція України, закони України “Про інформацію”, “Про друковані засоби масової інформації (пресу) в Україні”, “Про телебачення і радіомовлення”, “Про державну таємницю”, цей Закон, інші законодавчі акти України, міжнародні договори в галузі свободи слова та інформації, ратифіковані Україною [3].

В свою чергу, відповідно до Національного класифікатора України класифікації видів економічної діяльності [6] рекламна діяльність входить до секції М “Професійна, наукова та технічна діяльність” та розрізняє рекламні агентства і посередники в розміщенні реклами в засобах масової інформації.

Т.І. Лук’янець [5, С. 74–75] визначає рекламні агентства як незалежні підприємства, у складі яких є творчі та комерційні працівники, які розробляють, готують макети, створюють рекламне звернення (найвищим класом є підготовка та проведення всієї рекламної кампанії рекламодавця) та розміщують рекламні звернення до потенційних покупців і посередників у засобах масової інформації.

За Н.М. Овчинніковою, агентство рекламне – це незалежна професійна організація, що здійснює за замовленням рекламодавця творчі і виконавчі роботи, планування, розробку і реалізацію рекламних кампаній, а також окремі рекламні заходи [8, С. 314].

До функцій рекламного агентства належать: вивчення рекламованого об’єкта, ринку, конкурентів, споживачів; стратегічне планування; тактичне планування; креатив; виробництво реклами; розміщення реклами; управління рекламною кампанією; контроль рекламної кампанії; дослідження; фінансове супроводження взаємодії рекламного агентства рекламодавцем. Таким чином, роль рекламного агентства складається в додаванні відчутні цінності продуктів його клієнтів [7].

На організацію процесу надання послуг та специфіку господарських операцій впливає вид рекламного агентства, який дослідники [8, 2] класифікують таким чином: 1) за обсягами наданих послуг: з повним циклом послуг та з обмеженим циклом послуг; 2) за видами послуг: універсальні та спеціалізовані; 3) за територіальною ознакою: місцеві, регіональні, міжнародні.

Отже, в результаті дослідження особливостей здійснення рекламної діяльності та поняття “рекламне агентство” визначено особливості рекламної діяльності та їх вплив на організацію та методику її облікового забезпечення (рис. 1).

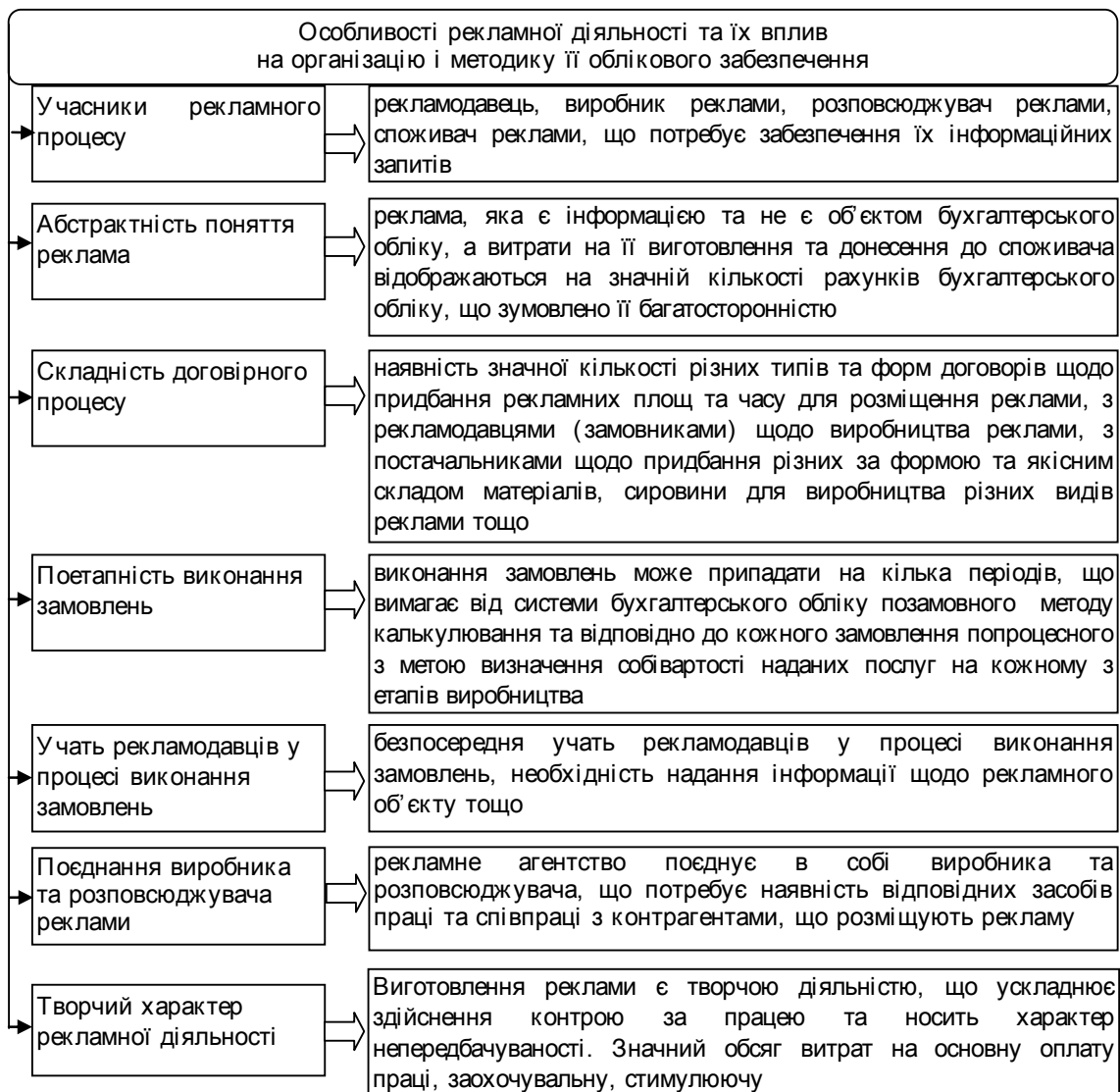


Рис. 1. Особливості рекламної діяльності та їх вплив на організацію і методику її облікового забезпечення

Необхідність забезпечення інформаційних запитів учасників рекламного процесу потребує формування дієвої системи документообороту на підприємстві та удосконалення первинної та звітної документації. В розрізі окремого замовлення відповідно до кожного з етапів створення рекламного продукту та його розміщення інформаційні потоки формують відповідно до запитів: рекламодавця (планові та фактичні показники формування бюджету замовлення, інша інформація на вимогу); виробника реклами (склад та структура кожної калькуляційної статті виконання замовлення відповідно до попроцесного методу в розрізі планових та фактичних показників тощо); розповсюджувач реклами (якісні та кількісні характеристики рекламного продукту, інформація щодо носіїв реклами тощо).

При формуванні системи документообороту потрібно враховувати організаційно-виробничу структуру рекламного агентства та таку особливість рекламного процесу як системність, що потребує налагодження внутрішньо комунікаційних зв'язків між структурними підрозділами. Наприклад, рекламне агентство "Люкс" [9], що надає повний комплекс рекламних послуг, має чотири структурні підрозділи:

- відділ обслуговування ключових клієнтів;
- відділ обслуговування корпоративних клієнтів;
- відділ креативу та дизайну: дизайн студія, креативний підрозділ;
- відділ реалізації комплексних проектів: студії аудіопродакшн та відеопродакшн, відділ PR, BTL та Event, відділ медіа планування.

До організаційної структури рекламного агентства "BTL-агентство" [10] входять п'ять основних функціональних підрозділів: творчий або художній відділ рекламного агентства; відділ виконання

замовлень; виробничий відділ рекламного агентства; відділ маркетингу рекламного агентства; фінансово-господарський відділ рекламного агентства. Робота відділів не схожа на конвеєр, на якому рухома деталь піддається різним технологічним операціям. Як правило, представники перших чотирьох відділів включаються до складу робочих груп для виконання конкретного замовлення. Після постановки завдання перед робочою групою її співробітники в тісній взаємодії між собою і з усіма відділами розробляють концепцію рекламного повідомлення (плани рекламної кампанії тощо). Концепція затверджується клієнтом і представниками вищого керівництва рекламного агентства (BTL-агентства) або редакційно-художньою радою. Після цього починається процес остаточної розробки звернень та виробництва рекламоносіїв.

Визначено, що організаційна структура рекламного агентства залежить від сукупності послуг, що пропонуються, та сформованого порядку роботи, що дозволяє ефективно та оперативно виконувати поставлені завдання відповідно до покладених функціональних обов'язків. Процес виконання замовлення потребує залучення та налагодженої роботи всіх структурних підрозділів (можливе залучення декількох відділів при виконанні завдання на одному переділі), що ускладнює процес визначення калькуляційних статей витрат, що несуться на кожному переділі, потребує формування методів розподілу накладних витрат тощо.

Наступна особливість рекламної діяльності, що впливає на формування організації та вибір методичних підходів до бухгалтерського обліку господарських процесів рекламного агентства є абстрактність та недостатні дослідження поняття "реклама", оскільки основний предмет діяльності є надання рекламних послуг (дослідження, виробництво, розміщення рекламного продукту). Відповідно до чинного законодавства реклама є інформацією, тому не може бути об'єктом бухгалтерського обліку, а відображенню підлягають витрати, понесені на її формування та засоби розповсюдження. Враховуючи сукупність видів реклами, які відрізняються за методикою виробництва, розповсюдження, наявністю матеріальної чи нематеріальної форми, що впливає на процес облікового відображення формування та надання рекламних послуг розроблено структуру робочого Плану рахунків у частині відображення витрат виробництва рекламного агентства (табл. 1).

Таблиця 1

*Структура робочого Плану рахунків у частині відображення витрат виробництва рекламного агентства*

23.1 Витрати на виробництво реклами
23.1.1 Поліграфічна реклама
23.1.2 Медіа реклама
23.1.2.1 Аудіо
23.1.2.2 Відео
23.1.3 Презентаційна реклама
23.1.4 Інтернет реклама
23.2 Витрати на розміщення реклами
23.2.1 Зовнішньої реклами
23.2.2 Реклами у ЗМІ
23.2.2.1 Журнали
23.2.2.2 Радіо
23.2.2.3 Телебачення
23.2.3 Реклама на транспорті
23.3 Витрати на укладання договорів (підготовка зразків, презентацій)
23.4 Витрати на надання консультаційних послуг
23.5 Витрати на надання інших послуг

Представлена структура робочого Плану рахунків у частині відображення витрат виробництва рекламного агентства дозволяє сформувати розгалужену систему аналітичних рахунків відповідно до спеціалізації та сфери послуг, що надає рекламне агентство.

Спеціалізація рекламного агентства передбачає поєднання функцій виробника та розповсюджувача реклами, що потребує придбання відповідних носіїв реклами: площ та часу. Понесені витрати на придбання підлягають відображенню в бухгалтерському обліку та із метою здійснення контролю за їх ефективним використанням потребують відображення у складі активів. Порядок відображення рекламних площ та часу визначається відповідно до: наявності прав власності на актив та строку використання даного активу рекламним агентством. Дані умови визначаються на етапі договірної процесу, що вимагає його адекватної організації та регламентації.

Особливості діяльності рекламного агентства передбачають виробництво готової продукції (реklamних продуктів) за виконанням кожного замовлення, що зумовлює застосування позамовного методу калькулювання розрахунку та облікового відображення понесених витрат.

Калькулювання за замовленням – це система калькулювання собівартості продукції на основі обліку витрат за кожним індивідуальним виробом або за окремою партією виробів. У цій системі калькулювання об'єктом обліку є окреме замовлення на виготовлення одного виробу, партії виробів чи на виконання певного обсягу робіт (послуг). На підставі замовлення клієнта бухгалтерія підприємства відкриває виробничі замовлення, тобто замовлення певним виробничим підрозділам на виконання відповідних операцій або їх стадії. Кожному замовленню присвоюють свій код, що вказують в усіх документах, пов'язаних із виконанням робіт та витратами ресурсів [1, С. 134].

Відповідно до прийнятого порядку облікового відображення понесених витрат за кожним замовленням формується первина та звітна документація, що фіксує фактичні витрат та дозволяє визначити його собівартість. Сформована калькуляція витрат за замовленням є підставою для визначення ціни за послугу у разі, якщо ціноутворення ґрунтується на показниках понесених витрат.

Рекламні агентства повного циклу у разі отримання замовлення на комплекс послуг щодо створення, виробництва та розміщення рекламного продукту для розрахунку на відображення понесених витрат відповідно до стадій життєвого циклу продукції використовують попроцесний метод калькулювання. Даний метод дозволить визначити розмір незавершеного виробництва за кожним замовленням у разі його виконання більше звітного періоду, оскільки співпраця з рекламодавцем може існувати у межах одного замовлення, а можливо і протягом декількох років, що є пріоритетним напрямом для формування економічних відносин рекламного агентства.

**Висновки.** В результаті дослідження господарської діяльності рекламного агентства, визначено їх особливості та напрями організації бухгалтерського обліку процесів створення, виробництва та розміщення рекламних продуктів.

Висвітлено організаційні структури рекламних агентств “Люкс” та “ВТЛ-агентство”, що показало особливості виробничого процесу та дозволило визначити чинники впливу на процес його облікового відображення. Відповідно до проведених досліджень запропоновано структуру робочого Плану рахунків у частині відображення витрат виробництва рекламного агентства, що дозволяє сформувати систему аналітичних розрізів з метою забезпечення внутрішніх та зовнішніх користувачів достовірною, оперативною та повною інформацією про окреме замовлення та господарську діяльність в цілому.

#### Список використаної літератури:

1. *Голов С.Ф.* Управлінський облік : підручник / *С.Ф. Голов.* – К. : Лібра, 2003. – 704 с.
2. *Єрмошенко М.М.* Маркетинг для магістрів : навч. Посібник : в 2 т. / *М.М. Єрмошенко* ; за заг. ред. д.е.н., проф. *М.М. Єрмошенка*, д.е.н., доц. *С.А. Єрохіна.* – Т. 2. – К. : Національна академія управління, 2007. – 544 с.
3. Закон України “Про інформаційні агентства” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/74/95-%D0%B2%D1%80>.
4. Закон України “Про рекламу” від 03.07.1996 р. № 270/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
5. *Лук'янець Т.І.* Рекламний менеджмент : навч.-метод. посібник / *Т.І. Лук'янець.* – К. : КНЕУ, 2002. – 200 с.
6. Національний класифікатор України класифікації видів економічної діяльності [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://justicon.ua/kod-kved-2010-2011.html?language=ua#a1>.
7. *Новикова А.А.* Методика аудита деятельности рекламных агентств / *А.А. Новикова* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dissercat.com/content/metodika-audita-deyatelnosti-reklamnykh-agentstv>.
8. *Овчинникова Н.Н.* Рекламное дело : курс лекций / *Н.Н. Овчинникова.* – М. : Эксмо, 2010. – 336 с.
9. Рекламне агентство “Люкс” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.agencylux.com/pro-kompaniju.html>.
10. Рекламное агентство (ВТЛ-агентство). Организационная структура рекламного агентства [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://info-btl.ru/btl-agency-reklamnoe>.
11. ТОП-30 найбільших медійних компаній світу [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://brand.groupprost.com/ru/Новости/1224>.

ЛИСЮК Альона Василівна – аспірант Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– діяльність рекламних агентств.

Стаття надійшла до редакції 02.05.2013