БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ МАРКЕТИНГОВЫХ ИНСТРУМЕНТОВ СТИМУЛИРОВАНИЯ ПРОДАЖ, РАСПРЕДЕЛЕННЫХ ВО ВРЕМЕНИ

Людмила Сергеевна МАХАНЬКО^а,
Мария Сергеевна ПОНОМАРЕВА^{б,*}

^а доктор экономических наук, доцент,
заведующая кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита в промышленности,
Белорусский государственный экономический университет (БГЭУ),
Минск, Республика Беларусь
lu_mahanko@mail.ru
<https://orcid.org/0000-0003-4326-3575>
SPIN-код: 4396-6111

^б аспирантка кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в торговле,
Белорусский государственный экономический университет (БГЭУ),
Минск, Республика Беларусь
masha280296@gmail.com
<https://orcid.org/0000-0001-9663-6019>
SPIN-код: отсутствует

* Ответственный автор

История статьи:

Рег. № 509/2021
Получена 13.09.2021
Получена в доработанном
виде 02.10.2021
Одобрена 07.10.2021
Доступна онлайн
15.10.2021

УДК 657.22:658.8
JEL: M31, M41

Аннотация

Предмет. Стимулирующие маркетинговые мероприятия, предназначенные для привлечения покупателей и увеличения объемов продаж, становятся разнообразнее, приобретают новые формы, в связи с чем применяемый в бухгалтерском учете методический инструментарий теряет свою актуальность, требует адаптации к новым условиям, в том числе и сближением с международными стандартами финансовой отчетности.

Цели. Разработка методики бухгалтерского учета маркетинговых инструментов стимулирования продаж, позволяющей повысить качество оценки финансового положения организации.

Методология. Исследование выполнено на основе анализа и обзора белорусских и российских нормативных правовых актов, международных стандартов финансовой отчетности, научных статей, использования общенаучных методов познания: сравнения, обобщения, группировки, систематизации.

Результаты. Предложена методика бухгалтерского учета маркетинговых инструментов стимулирования продаж, распределенных во времени, включающая обоснование объекта бухгалтерского учета «обязательство перед покупателями», рекомендации по расчету его величины, введение дополнительных субсчетов для отражения обязательств перед покупателями с формированием бухгалтерских записей по отражению процесса предоставления маркетинговых инструментов стимулирования продаж.

Область применения. Практическая деятельность предприятий, отдельные положения законодательства в области бухгалтерского учета маркетинговой деятельности и образовательная деятельность в части методики бухгалтерского учета маркетинговых инструментов стимулирования продаж.

Выводы. Современные белорусские и российские нормативные правовые

Ключевые слова:

маркетинговые инструменты стимулирования продаж, обязательства перед покупателями, учет, оценка, отчетность

акты, регламентирующие порядок бухгалтерского учета маркетинговых инструментов стимулирования продаж, охватывают лишь часть вопросов, связанных с учетом маркетинговых мероприятий. В бухгалтерском учете не происходит разделения учета операций по реализации с использованием маркетинговых инструментов стимулирования продаж, распределенных и не распределенных во времени. Это обуславливает необходимость дальнейших научных исследований в области бухгалтерского учета маркетинговых инструментов стимулирования продаж, распределенных во времени.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2021

Для цитирования: Маханько Л.С., Пономарева М.С. Бухгалтерский учет маркетинговых инструментов стимулирования продаж, распределенных во времени // *Международный бухгалтерский учет*. – 2021. – Т. 24, № 10. – С. 1146 – 1161.
<https://doi.org/10.24891/ia.24.10.1146>

Для роста объемов продаж, увеличения количества новых и постоянных покупателей организации используют маркетинговые инструменты стимулирования продаж. Их предоставление может осуществляться сразу (предоставление скидок при текущих покупках, то есть маркетинговые инструменты стимулирования продаж, не распределенные во времени) или может быть распределено во времени (предоставление скидок, иных привилегий впоследствии, то есть маркетинговые инструменты стимулирования продаж, распределенные во времени). Последние в настоящее время приобретают все большее распространение.

Вопросы бухгалтерского учета маркетинговых инструментов стимулирования продаж рассматривают такие белорусские и российские исследователи, как С.Н. Козырев [1], С.Л. Коротаев, Т.И. Гранцевич [2], В.П. Пархоменко [3], С.Н. Светлова [4], Э.С. Дружиловская [5], В.Ю. Круглова [6], А.Б. Днепровая [7], М.А. Карпич [8], Д.В. Кислов [9], А.А. Минченко [10], Т.А. Сибгатуллин, А.В. Ивановская¹, О.С. Федорова [11], Е.С. Крикун, Н.С. Суворов, Е.В. Агеева [12].

Несмотря на активные исследования порядка бухгалтерского учета маркетинговых инструментов стимулирования продаж, следует отметить, что белорусский и российский подходы к учету маркетинговых инструментов стимулирования продаж, распределенных во времени, не позволяют достоверно отразить экономическую сущность совершенных хозяйственных операций, приводят к несоблюдению принципов бухгалтерского учета и отчетности и ухудшению качества оценки финансового положения организации.

Для подтверждения сказанного, предлагаем сопоставить порядок бухгалтерского учета маркетинговых инструментов стимулирования продаж, распределенных во времени, в соответствии с нормами белорусского, российского законодательства и Международными стандартами финансовой отчетности (далее – МСФО) на примере ретроскидки и

¹ Сибгатуллин Т.А., Ивановская А.В. Особенности отражения операции «Cashback» в российской учетной практике / *Материалы Международного молодежного симпозиума по управлению, экономике и финансам*. Казань: КФУ, 2017. С. 267–270.

перспективной скидки (скидки, предоставляемой по купонам за накопленные маркетинговые условные единицы в рамках программы лояльности) (табл. 1).

Предоставление ретроскидок, перспективных скидок может приходиться на несколько отчетных периодов, например, покупатели фактически уже выполнили условия (полностью или частично), а получают поощрения только впоследствии (например, по окончании срока действия договора, при следующей покупке, в течение нескольких покупок). Как видно из данных, представленных в табл. 1, белорусская и российская системы учета и отчетности имеют определенные несовершенства, такие как не отражение в бухгалтерском учете процесса распределения последствий незавершенной сделки, включающей компонент стимулирования продаж между смежными отчетными периодами. Положения МСФО во многом не согласуются с требованиями налогового законодательства (например, организациям необходимо производить обоснование более раннего (до фактического момента выполнения условий) корректирования налоговой базы налога на прибыль).

В связи с этим в данном исследовании остановимся на разработке методики бухгалтерского учета маркетинговых инструментов стимулирования продаж, предоставление которых покупателям распределено во времени, которая будет направлена на сближение с МСФО при максимально возможном соответствии действующему (белорусскому, российскому) порядку налогообложения операций по реализации товаров с использованием стимулирующих мероприятий.

Для реализации методики предлагаем использовать дополнительную учетную единицу – обязательство (Обязательство перед покупателями), поскольку считаем, что организация берет на себя обязательства предоставить покупателю скидку. Однако обязательства бывают разные. Выделяют следующие типы обязательств: текущее (правовое, традиционное) обязательство, оценочное обязательство (резерв), условное обязательство. Основным нормативным правовым актом для учета представленных типов обязательств является постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 28.12.2005 № 168 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету «Резервы, условные обязательства и условные активы»², в Российской Федерации учет данных обязательств регламентируется приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13.12.2010 № 167н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010)»³. В международной практике для учета оценочных и условных обязательств предусмотрен стандарт МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (далее – МСФО 37)⁴.

² Резервы, условные обязательства и условные активы: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 28.12.2005 № 168.
URL: <https://minfin.gov.by/accounting/methodology/acts/doc/caa5d7015a28f7e1.html>

³ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010): приказ Министерства финансов Российской Федерации от 13.12.2010 № 167н (в ред. от 06.04.2015). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_110328/

⁴ Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»: Министерство финансов РФ.

Следует отметить, что изучением вопросов учета обязательств занимаются такие отечественные и российские ученые, как О.В. Головач [13], Э.С. Дружиловская [14], Д.А. Аристова, О.В. Федорова [15], Е.А. Супрунова [16], О.В. Жукова [17], В.С. Плотников, С.С. Канапинова [18].

На основе представленных норм белорусского, российского и международного законодательства можно сделать вывод о том, что их разграничение в первую очередь можно произвести по степени оттока экономических выгод при их исполнении, притом степень оттока разная: кредиторская задолженность – высокая, оценочные обязательства – вероятная, условные обязательства – маловероятная. Для разграничения понятий «оценочное» и «условное» обязательства в МСФО 37 используется словосочетание «более вероятно, чем нет». Это означает следующее: если выбытие ресурсов ожидается с вероятностью более 50%, то это будет оценочное обязательство, если менее 50% – условное обязательство. Тогда степень оттока экономических выгод можно уточнить следующим образом: кредиторская задолженность – высокая (100%), оценочные обязательства – более вероятная, выше среднего (от 50% и выше), условные обязательства – менее вероятная, ниже среднего (до 50%).

Как было отмечено ранее, тип обязательства в первую очередь зависит от степени вероятности оттока экономических выгод. В рамках исследования эта вероятность является вероятностью использования покупателями права на получение поощрения, которая в свою очередь зависит от поведения покупателей и сводится к выполнению условий: достижение объема покупок, накопление необходимого количества условных единиц, возврат покупателей в организацию (в случае, если условия для получения поощрения уже выполнены). Для определения степени вероятности использования покупателями права на получение поощрения можно использовать данные о поведении покупателей в отношении прошлых аналогичных маркетинговых инструментов стимулирования продаж.

Далее перейдем к оценке величины обязательства перед покупателями.

Для отражения в учете величины обязательства перед покупателями по предлагаемой методике целесообразно использовать следующую формулу:

$$a = b(c) \times d \times e, \quad (1)$$

где a – величина обязательства перед покупателями, руб.;

$b(c)$ – выручка от реализации товаров (цена отдельных товаров), руб.;

d – выгода (скидка), которую приносит маркетинговый инструмент стимулирования продаж, %;

e – вероятность использования покупателями права на получение поощрения, %.

Важным моментом предлагаемой методики учета маркетинговых инструментов стимулирования продаж, распределенных во времени, является введение уточняющего критерия, характеризующего изменение степени вероятности предоставления скидок с учетом новых факторов – возникновения положительной или отрицательной тенденции в отношении выполнения условий, что влияет на принятие решения по отражению в учете произошедших событий («фактический момент наступления права на поощрение», то есть момент, когда покупатель уже мог бы получить полностью или частично свое поощрение). Для разграничения отрицательной и положительной тенденций можно исходить из следующего: до 50% выполнения условий – отрицательная тенденция; свыше 50% выполнения условий – положительная тенденция.

Рассмотрим процесс отражения обязательств перед покупателями на счетах бухгалтерского учета.

В соответствии с Планами счетов, используемыми в Российской Федерации⁵ и Республике Беларусь⁶ для учета расчетов с покупателями предусмотрен активно-пассивный счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (на данном счете может быть отражена кредиторская задолженность). Условные обязательства по строкам бухгалтерской (финансовой) отчетности не отражаются, но могут быть раскрыты в примечаниях к ней.

Существуют различные мнения в отношении отражения на счетах скидок и других поощрений покупателей. Так, ряд российских авторов (А.А. Шапошников, И.В. Куликова⁷, С.В. Модеров⁸) предлагают вести учет скидок на счете 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» или свободных счетах раздела IV «Готовая продукция и товары», например, на счете 47 «Скидки с продаж» с открытием следующих субсчетов: субсчет 47.1 «Скидки, предоставляемые оптовым покупателям», субсчет 47.2 «Скидки, предоставляемые розничным покупателям», а также на счете 48 «Скидки с цены».

По нашему мнению, целесообразно использовать счет из раздела «Расчеты», поскольку, *во-первых*, предлагаемые организацией поощрения приводят к возникновению обязательств перед покупателями, *во-вторых*, они (поощрения) не существуют сами по себе, а возникают только при осуществлении каких-либо расчетов и неразрывно связаны с ними. В связи с этим предлагаем обязательства перед покупателями учитывать на

⁵ Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: приказ Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.2000 № 94н. (в ред. от 08.11.2010). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/

⁶ Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50. URL: https://minfin.gov.by/upload/accounting/acts/postmf_290611_50.pdf

⁷ Шапошников А.А., Куликова И.В. Совершенствование методики бухгалтерского учета скидок на предприятии // Вестник Алтайского государственного аграрного университета. 2009. № 2. С. 76–80. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovershenstvovanie-metodiki-buhgalterskogo-ucheta-skidok-na-predpriyatii>

⁸ Модеров С.В. «Выручка по договорам с покупателями» (МСФО (IFRS) 15). Рекомендации и примеры // Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты. 2018. № 3. С. 54–67. URL: https://ifrs-audit.ru/wp-content/uploads/2018/08/Moderov_IFRS_15_Revenue_on_contracts_with_customers.pdf

отдельном субсчете к счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», например, субсчет 62.1 «Расчеты по обязательствам перед покупателями, связанным с маркетинговыми инструментами стимулирования продаж». Также целесообразно предусмотреть аналитические счета для разграничения обязательств перед покупателями по видам маркетинговых инструментов стимулирования продаж: 62.1.1 «Расчеты по обязательствам перед покупателями, связанным с предоставлением ретроскидки», 62.1.2 «Расчеты по обязательствам перед покупателями, связанным с предоставлением перспективной скидки».

При этом обязательство перед покупателями возникает в результате осуществляемых расходов (для учета по перспективным скидкам предлагаем использовать счет 97 «Расходы будущих периодов» с открытием субсчета 97.1 «Предстоящие расходы, связанные с предоставлением перспективной скидки») или уменьшения доходов от реализации (для учета по ретроскидкам предлагаем ввести дополнительный субсчет к счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (Республика Беларусь), 90 «Продажи» (Российская Федерация), например, субсчет 90.12 (Республика Беларусь), 90.5 (Российская Федерация) «Оценка выручки от реализации при предоставлении ретроскидки»).

Кроме того, целесообразно предусмотреть отдельный субсчет к счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» для учета дебиторской задолженности – 62.2 «Дебиторская задолженность» и аналитические счета 62.2.1 «Дебиторская задолженность, возникающая при реализации товаров с предоставлением ретроскидки», 62.2.2 «Дебиторская задолженность, возникающая при реализации товаров с предоставлением перспективной скидки». Рассмотрим пример.

Пример. Ретроскидка. Условиями договора купли-продажи с организацией-покупателем предусмотрено, что при достижении покупателем суммарного объема закупок на сумму 20 000 руб. цена на приобретенный товар снижается на 10%, начиная с первой приобретенной партии товара. В I квартале 2021 г. оптовая торговая организация продает покупателю партию товаров на сумму 6 000 руб. Так как согласно условиям договора, суммарный объем закупок не превышает 20 000 руб., то скидка покупателю не предоставляется. Во II квартале 2021 г. организация-покупатель приобретает у организации-продавца еще партию товаров на сумму 7 000 руб. Несмотря на то, что условия договора полностью выполнены не были, организация-продавец отразит обязательство перед покупателем на сумму скидки, так как наметилась положительная тенденция в отношении выполнения условий. В III квартале 2021 г. покупатель приобретает еще партию товаров на сумму 7 000 руб. На основании прошлых данных установлено, что вероятность использования покупателем права на получение поощрения высокая (100%).

Перспективная скидка. Торговая организация использует программу лояльности для привлечения и удержания постоянных клиентов. При совершении покупок за установленный период на сумму более 1 000 руб. покупателю предоставляется скидка в размере 10% на следующие покупки (5% при следующей покупке и 5% на последующую

покупку). Покупатель приобрел товаров на 1 200 руб. (первая покупка на 400 руб., вторая покупка – на сумму 800 руб.), следовательно, при следующих покупках он получит скидку в размере 10% (скидка рассчитывается от текущего объема продаж). Выручка от реализации товаров при следующих покупках составит 500 руб. и 1 000 руб. соответственно. На основании прошлых данных о постоянных покупателях вероятность использования покупателем права на получение поощрения высокая (100%).

Расчеты величины обязательств перед покупателями по предоставлению ретроскидки, перспективной скидки представлены в *табл. 2*. Хозяйственные операции по отражению процесса реализации товаров с использованием ретроскидки, перспективной скидки представлены в *табл. 3*.

Под ретроскидкой понимают уменьшение стоимости ранее реализованных товаров при выполнении предусмотренных договором условий [19, с. 73]. Ретроскидки обычно предоставляются оптовыми торговыми организациями в течение длительного периода времени покупателям, с которыми сложились достаточно устойчивые отношения на ранее отгруженные товары, за которые еще не поступила оплата. МСФО предусматривают осуществление оценки ретроскидки с использованием параметра вероятности в момент сделки. По нашему мнению, данный подход может привести к разногласиям с налоговыми органами в отношении формирования налоговой базы налога на прибыль, в связи с чем предлагаем дополнительно применять при оценке ретроскидки введенный уточняющий критерий (положительная или отрицательная тенденция в отношении выполнения условий), характеризующий изменение степени вероятности предоставления ретроскидки во времени с учетом новых факторов.

Предлагаемый вариант, с одной стороны, направлен на сближение существующей методики учета ретроскидки с нормами МСФО (упрощается процесс трансформации отчетности в соответствии с нормами национального законодательства (далее – НСБУ) в МСФО за счет выделения в учете обязательства перед покупателями), с другой стороны, является в большей степени согласованным с налоговым законодательством в отношении определения налоговой базы налога на прибыль (у организации будет больше оснований по корректированию налоговой базы налога на прибыль). Корректирование налоговой базы НДС будет происходить в том же порядке, как и при действующей методике учета, то есть непосредственно в момент исполнения обязательства по предоставлению ретроскидки.

Предлагаемый вариант бухгалтерского учета перспективной скидки соответствует экономическому содержанию данной операции, так как, с одной стороны, накопленные условные единицы, купоны фиксируют в учете предстоящие расходы, а, с другой стороны, продавец берет на себя обязательство при последующих покупках предоставить скидку. Оценку перспективной скидки следует также осуществлять с учетом уточняющего критерия. Предлагаемый вариант бухгалтерского учета перспективной скидки, *во-первых*, не противоречит нормам национального законодательства (выручка от реализации уменьшается в момент предоставления скидки, следовательно, не будет противоречий с нормами налогового законодательства), *во-вторых*, упрощает процесс трансформации

отчетности из НСБУ в МСФО (скидка выделяется в отдельное обязательство перед покупателями), *в-третьих*, позволяет контролировать размер обязательств перед покупателями, что важно для осуществления дальнейших аналитических действий.

Формируемая в системе бухгалтерского учета маркетинговых инструментов стимулирования продаж, распределенных во времени, информация должна найти отражение в бухгалтерской отчетности. Так, обязательства перед покупателями необходимо отразить в бухгалтерском балансе в разделе «Краткосрочные обязательства» по строкам «Краткосрочная кредиторская задолженность в том числе: прочим кредиторам» (Республика Беларусь), «Кредиторская задолженность» (Российская Федерация) (кредиторская задолженность перед покупателями), условные обязательства (при возможном их возникновении) должны быть раскрыты в примечаниях к бухгалтерской отчетности.

Таким образом, в процессе исследования было сделано следующее: предложена методика бухгалтерского учета маркетинговых инструментов стимулирования продаж, распределенных во времени, включающая:

- обоснование объекта бухгалтерского учета «Обязательство перед покупателями» для распределения последствий незавершенной сделки, включающей компонент стимулирования продаж между смежными отчетными периодами;
- рекомендации по расчету величины обязательств перед покупателями;
- разработку системы специальных учетных записей по отражению операций реализации товаров с использованием маркетинговых инструментов стимулирования продаж с введением дополнительных субсчетов, которая формирует информационную платформу составления бухгалтерской отчетности в части операций, связанных с предоставлением маркетинговых инструментов стимулирования продаж, распределенных во времени.

Предлагаемая методика бухгалтерского учета маркетинговых инструментов стимулирования продаж позволит достоверно отразить процесс предоставления покупателям маркетинговых программ, что в свою очередь улучшит качество оценки финансового положения организации по критериям рентабельности и платежеспособности и позволит заинтересованным пользователям принимать эффективные управленческие решения.

Таблица 1**Бухгалтерский учет маркетинговых инструментов стимулирования продаж, распределенных во времени в соответствии с нормами белорусского, российского законодательства и МСФО****Table 1****Accounting for marketing promotion tools distributed over time in accordance with the Belarusian, Russian statutory regulations, and IFRS**

Маркетинговый инструмент стимулирования продаж	Бухгалтерский учет в соответствии с нормами:	
	белорусского и российского законодательства	МСФО
Ретроскидка	Предоставление ретроскидки является изменением в учетной оценке товаров и отражается в составе доходов (расходов) того учетного периода, в котором такое изменение произошло (абз. 2 ч. 1 п. 7 НСБУ № 80*, п. 6.1, 6.5 ПБУ 9/99**). Поскольку происходит изменение стоимости ранее реализованных товаров, необходимо скорректировать на соответствующую сумму скидки сумму НДС и налога на прибыль (абз. 4 п. 1 ст. 129, ч. 1 п. 13 ст. 168, абз. 2 ч. 2 п. 11 ст. 131, п. 3 ст. 129, п. 4 ст. 129 НК РБ***, п. 3 ст. 168, п. 13 ст. 171 НК РФ ^{4*})	Ретроскидка представляет собой переменное возмещение, включаемое в состав выручки в той степени, в которой в высшей степени вероятно, что при последующем разрешении неопределенности, присущей переменному уменьшению суммы выручки, признанной накопительным итогом. С одновременным уменьшением выручки от реализации (на сумму скидки) происходит отражение обязательства (на сумму скидки) с его последующим исполнением путем перечисления денежных средств, уменьшения дебиторской задолженности (п. 50, 51, 56, 57 МСФО 15 ^{6*})
Перспективная скидка	Предоставление перспективной скидки приводит к уменьшению выручки от реализации в момент ее предоставления покупателю (п. 21 Инструкции № 102 ^{5*} , п. 6 ПБУ 9/99*). Налоговая база по НДС определяется исходя из стоимости реализованных товаров с учетом скидки. При налогообложении прибыли выручка от реализации отражается исходя из стоимости товаров по сниженным ценам (п. 1 ст. 120, п. 7 ст. 168 НК РБ***, п. 1 ст. 154, п. 1 ст. 249 НК РФ ^{4*})	Предоставление перспективной скидки по опционам обуславливает возникновение обязанности к исполнению, цена сделки распределяется между товарами или услугами (в том числе по сниженной цене), обещанными по договору, и будущими товарами или услугами. Если опцион предоставляет покупателю существенное право, то покупатель фактически авансом оплачивает организации товары или услуги (в том числе по сниженной цене), 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 (п. В39, В40 МСФО 15 ^{6*})

Примечание.

* Об утверждении национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки» и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и отдельных структурных элементов постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета: постановление Министерства финансов Республики Беларусь № 80 от 10.12.2013;

** Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99: приказ Министерства финансов Российской Федерации № 32н от 06.05.1999 (в ред. от 27.11.2020);

*** Налоговый кодекс Республики Беларусь (особенная часть): Закон Республики Беларусь № 71-З от 29.12.2009 (в ред. № 72-З от 29.12.2020);

^{4*} Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон № 166-ФЗ от 29.12.2000 (в ред. № 309-ФЗ от 02.07.2021);

^{5*} Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими

силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных подразделений: постановление Министерства финансов Республики Беларусь № 102 от 30.09.2011 (в ред. № 74 от 29.12.2018);

^{6*} Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»: Министерство финансов Российской Федерации.

URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2015/02/main/84877_75588_ru_gvt_ifrs_15_standard_final.pdf

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 2

Расчет величины обязательств перед покупателями

Table 2

Calculation of the amount of obligations to customers

Маркетинговый инструмент стимулирования продаж	Выручка от реализации товаров, руб. (b)	Цена отдельных товаров, руб. (c)	Выгода (скидка), % (d)	Вероятность использования покупателями права на поощрение, % (e)	Величина обязательства перед покупателями, руб. (a)
Ретроскидка (I квартал)	6 000	–	10	100	600
Ретроскидка (II квартал)	7 000	–	10	100	700
Ретроскидка (III квартал)	7 000	–	10	100	700
Перспективная скидка (первая часть)	1 200	–	5	100	60
Перспективная скидка (вторая часть)	1 200	–	5	100	60

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 3

Хозяйственные операции по отражению в учете реализации товаров при предоставлении ретроскидки, перспективной скидки

Table 3

Business transactions to reflect in the accounting for the sale of goods when providing a retro discount, prospective discount

Дата	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
<i>Ретроскидка</i>				
До момента, когда наметилась положительная тенденция в отношении выполнения условий	Отражена выручка от реализации товаров	Дебиторская задолженность (62.2.1)	Выручка от реализации (90.1)	6 000

Момент, когда наметилась положительная тенденция в отношении выполнения условий	Отражена выручка от реализации товаров	Дебиторская задолженность (62.2.1)	Выручка от реализации (90.1)	7 000
	Скорректирована ранее полученная выручка от реализации на сумму обязательства перед покупателем по предоставлению скидки	Оценка выручки от реализации с учетом скидки (90.12 (90.5))	Обязательство перед покупателем (62.1.1)	1 300
Момент полного выполнения условий и предоставление поощрения	Отражена выручка от реализации товаров	Дебиторская задолженность (62.2.1)	Выручка от реализации (90.1)	7 000
	Скорректирована выручка от реализации на сумму обязательства перед покупателем по предоставлению скидки	Оценка выручки от реализации с учетом скидки (90.12 (90.5))	Обязательство перед покупателем (62.1.1)	700
	Отражено исполнение обязательства перед покупателем	Обязательство перед покупателем (62.1.1)	Дебиторская задолженность (62.2.1)	2 000
	Поступила оплата от покупателя	Денежные средства (51)	Дебиторская задолженность (62.2.1)	18 000
<i>Перспективная скидка</i>				
До момента, когда наметилась положительная тенденция в отношении выполнения условий	Отражена выручка от реализации товаров	Дебиторская задолженность (62.2.2)	Выручка от реализации (90.1)	400
	Получена оплата от покупателя	Денежные средства (50 (57))	Дебиторская задолженность (62.2.2)	400
Момент, когда наметилась положительная тенденция в отношении выполнения условий	Отражена выручка от реализации товаров	Дебиторская задолженность (62.2.2)	Выручка от реализации (90.1)	800
	Получена оплата от покупателя	Денежные средства (50 (57))	Дебиторская задолженность (62.2.2)	800
	Отражено обязательство перед покупателем на сумму скидки	Предстоящие расходы (97.1)	Обязательство перед покупателями (62.1.2)	120
Момент использования покупателем права на поощрение (первая часть)	Отражена выручка от реализации, уменьшенная на сумму скидки	Дебиторская задолженность (62.2.2)	Выручка от реализации (90.1)	440
	Отражено предоставление скидки покупателю	Обязательство перед покупателями (62.1.2)	Предстоящие расходы (97.1)	60
	Поступила оплата от покупателя	Денежные средства (50 (57))	Дебиторская задолженность (62.2.2)	440

Момент использования покупателем права на поощрение (вторая часть)	Отражена выручка от реализации, уменьшенная на сумму скидки	Дебиторская задолженность (62.2.2)	Выручка от реализации (90.1)	940
	Отражено предоставление скидки покупателю	Обязательство перед покупателями (62.1.2)	Предстоящие расходы (97.1)	60
	Поступила оплата от покупателя	Денежные средства (50 (57))	Дебиторская задолженность (62.2.2)	940

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Список литературы

1. *Козырев С.Н.* Учет и налогообложение призов при проведении рекламной игры // *Финансы, учет, аудит.* 2021. № 1. С. 76–78.
2. *Кортаев С.Л., Гранцевич Т.И.* Товарные операции с использованием подарочных сертификатов // *Финансы, учет, аудит.* 2020. № 11. С. 66–67.
3. *Пархоменко В.П.* Учет расходов на создание рекламного видеоролика // *Бухгалтерский учет.* 2021. № 5. С. 47–52.
4. *Светлова С.Н.* Расходы на упаковку товаров: учет и налогообложение // *Бухгалтерский учет.* 2021. № 1. С. 23–26.
5. *Дружиловская Э.С.* Определение цены сделки при оценке выручки // *Бухгалтерский учет.* 2020. № 10. С. 15–22.
6. *Круглова В.Ю.* Учет товаров по продажным ценам // *Бухгалтерский учет.* 2020. № 4. С. 44–52.
7. *Днепров А.Б.* Просроченные подарочные сертификаты: налоговые последствия // *Бухгалтерский учет.* 2019. № 10. С. 9–12.
8. *Карпич М.А.* Продажа товаров комплектами // *Бухгалтерский учет.* 2019. № 10. С. 41–51.
9. *Кислов Д.В.* Скидки и премии: бухгалтерский и налоговый учет // *Бухгалтерский учет.* 2019. № 7. С. 27–36.
10. *Минченко А.А.* Расходы на продвижение товаров: налоговый учет // *Бухгалтерский учет.* 2019. № 4. С. 135–138.
11. *Федорова О.С.* Некоторые вопросы учета в оптовой торговле // *Налоги и финансовое право.* 2020. № 2. С. 142–153.

12. Крикун Е.С., Суворов Н.С., Агеева Е.В. Выручка предприятия в условиях применения программ лояльности // Вестник Воронежского государственного университета инженерных технологий. 2019. Т. 81. № 1. С. 345–350.
URL: <https://doi.org/10.20914/2310-1202-2019-1-345-350>
13. Головач О.В., Бондаренко О.А. Учет и отражение в отчетности резервов, условных активов и условных обязательств в учетной практике Республики Беларусь согласно МСФО (IAS) 37 // Бухгалтерский учет и анализ. 2019. № 2. С. 3–13.
URL: http://www.bseu.by:8080/bitstream/edoc/89095/1/Golovach_O._V..pdf
14. Дружиловская Э.С. Формирование величины оценочных обязательств по МСФО // Бухгалтерский учет. 2020. № 4. С. 16–23.
15. Аристова Д.А., Федорова О.В. Особенности формирования и отражения в финансовой отчетности оценочных обязательств // Экономика и предпринимательство. 2019. № 12. С. 603–606.
16. Супрунова Е.А. Проблемы классификации обязательств в бухгалтерском учете // Вектор экономики. 2019. № 5. С. 23.
URL: <http://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2019/5/accounting/Suprunova.pdf>
17. Жукова О.В. Оценочные резервы и оценочные обязательства: проблема трактовки в системе российского нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета // Вестник университета. 2020. № 5. С. 129–134.
URL: <https://doi.org/10.26425/1816-4277-2020-5-129-134>
18. Плотников В.С., Канапинова С.С. Концептуальные основы: договорные обязанности и обязательства как элементы финансовой отчетности // Международный бухгалтерский учет. 2020. Т. 23. Вып. 7. С. 726–741. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.23.7.726>
19. Козырев С.Н. Скидки и бонусы в рознице // Финансы, учет, аудит. 2021. № 4. С. 73–75.

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

ACCOUNTING FOR MARKETING PROMOTION TOOLS DISTRIBUTED OVER TIME

Lyudmila S. MAKHAN'KO^a,
Mariya S. PONOMAREVA^{b,*}

^a Belarus State Economic University (BSEU),
Minsk, Republic of Belarus
lu_mahanko@mail.ru
<https://orcid.org/0000-0003-4326-3575>

^b Belarus State Economic University (BSEU),
Minsk, Republic of Belarus
masha280296@gmail.com
<https://orcid.org/0000-0001-9663-6019>

* Corresponding author

Article history:

Article No. 509/2021
Received 13 Sept 2021
Received in revised form
2 October 2021
Accepted 7 October 2021
Available online
15 October 2021

JEL classification: M31,
M41

Keywords: marketing tools,
sales promotion, obligations
to customers, accounting,
valuation, reporting

Abstract

Subject. This article discusses up-to-date promotional marketing activities designed to attract customers and increase sales.

Objectives. The article aims to develop a methodology for accounting for marketing tools to stimulate sales, which helps improve the quality of assessing the financial position of an organization.

Methods. For the study, we used the methods of analysis, comparison, generalization, grouping, and systematization.

Results. The article proposes an accounting methodology for marketing tools to stimulate sales distributed over time and certain recommendations for calculating the value of the accounting object *Obligation to Customer*.

Conclusions and Relevance. The current Belarusian and Russian regulatory legal acts governing the accounting procedure for marketing tools to stimulate sales are covering just some issues related to marketing activity accounting. There is no differentiation between accounting for sales transactions using marketing promotion tools distributed over time and the one for sales transactions using marketing promotion tools not distributed over time. This necessitates further scientific research in the field of accounting for marketing promotion tools distributed over time. The results of the study can be useful in practical activities of enterprises, certain provisions of the legislation in the field of accounting for marketing, and educational activities in terms of methods of accounting for marketing tools to stimulate sales.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2021

Please cite this article as: Makhan'ko L.S., Ponomareva M.S. Accounting for Marketing Promotion Tools Distributed Over Time. *International Accounting*, 2021, vol. 24, iss. 10, pp. 1146–1161.
<https://doi.org/10.24891/ia.24.10.1146>

References

1. Kozyrev S. [Accounting and taxation of prizes when conducting an advertising game]. *Finansy, uchet, audit*, 2021, no. 1, pp. 76–78. (In Russ.)
2. Korotaev S., Grantsevich T. [Commodity operations using gift certificates]. *Finansy, uchet, audit*, 2020, no. 11, pp. 66–67. (In Russ.)
3. Parkhomenko V.P. [Accounting for costs of creating a promotional video]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2021, no. 5, pp. 47–52. (In Russ.)
4. Svetlova S.N. [Expenses for packing goods: accounting and taxation]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2021, no. 1, pp. 23–26. (In Russ.)
5. Druzhilovskaya E.S. [Determining the transaction price when assessing revenue]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2020, no. 10, pp. 15–22. (In Russ.)
6. Kruglova V.Yu. [Accounting for goods at sales prices]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2020, no. 4, pp. 44–52. (In Russ.)
7. Dneprova A.B. [Expired gift certificates: tax implications]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2019, no. 10, pp. 9–12. (In Russ.)
8. Karpich M.A. [Sale of goods in sets]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2019, no. 10, pp. 41–51. (In Russ.)
9. Kislov D.V. [Discounts and bonuses: accounting and tax accounting]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2019, no. 7, pp. 27–36. (In Russ.)
10. Minchenko A.A. [Expenses for goods promotion: tax accounting]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2019, no. 4, pp. 135–138. (In Russ.)
11. Fedorova O.S. [Some issues of accounting in wholesale trade]. *Nalogi i finansovoe pravo = Taxes and Financial Law*, 2020, no. 2, pp. 142–153. (In Russ.)
12. Krikun E.S., Suvorov N.S., Ageeva E.V. [Income of the company and customer's loyalty programs]. *Vestnik Voronezhskogo gosudarstvennogo universiteta inzhenernykh tekhnologii = Proceedings of Voronezh State University of Engineering Technologies*, 2019, vol. 81, no. 1, pp. 345–350. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.20914/2310-1202-2019-1-345-350>
13. Golovach O.V., Bondarenko O.A. [Accounting and presentation in the financial statements of provisions, contingent liabilities and contingent assets in the accounting practice of the Republic of Belarus in accordance with IAS 37]. *Bukhgalterskii uchet i analiz = Accounting and Analysis*, 2019, no. 2, pp. 3–13. (In Russ.)
URL: http://www.bseu.by:8080/bitstream/edoc/89095/1/Golovach_O._V..pdf

14. Druzhilovskaya E.S. [Formation of the value of estimated liabilities according to IFRS]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2020, no. 4, pp. 16–23. (In Russ.)
15. Aristova D.A., Fedorova O.V. [Features of formation of estimated liabilities and their reflection in the financial statements]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Journal of Economy and Entrepreneurship*, 2019, no. 12, pp. 603–606. (In Russ.)
16. Suprunova E.A. [Problems of classification of liabilities in accounting]. *Vector ekonomiki*, 2019, no. 5, pp. 23. (In Russ.)
URL: <http://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2019/5/accounting/Suprunova.pdf>
17. Zhukova O.V. [Estimated reserves and estimated liabilities: the problem of interpretation in the system of Russian legal regulation of accounting]. *Vestnik Universiteta*, 2020, no. 5, pp. 129–134. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.26425/1816-4277-2020-5-129-134>
18. Plotnikov V.S., Kanapinova S.S. [Conceptual principles: Contractual obligations and liabilities as items of financial reporting]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2020, vol. 23, iss. 7, pp. 726–741. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.23.7.726>
19. Kozyrev S. [Discounts and bonuses in retail]. *Finansy, uchet, audit*, 2021, no. 4, pp. 73–75. (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.