

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА
АУДИТУ**

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

ВАСИЛЕНКО ІРИНА ВОЛОДИМИРІВНА

УДК: 657:336.221

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ВИТРАТ
НА МАРКЕТИНГОВІ ПОСЛУГИ ПІДПРИЄМСТВА**

Спеціальність 071 – Облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістра

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей,
результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ І. В. Василенко

Науковий керівник
Мороз Юлія Юзефівна,
доктор економічних наук, професор

Житомир – 2021

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Поліського національного університету

Рецензент:

_____ (місце роботи, посада, підпис і прізвище та ініціали)

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

Голова комісії _____

(підпис)

_____ (прізвище та ініціали)

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за
результатами попереднього захисту:

—

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та
аудиту № _____ від _____ року.

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
д.е.н., проф. Мороз Ю.Ю.

_____ (підпис)

«___» _____ р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) _____ захистив(ла) кваліфікаційну
(прізвище та ініціали)

роботу з оцінкою за шкалою ECTS _____, сума балів _____ за
національною шкалою з оцінкою _____

Секретар ЕК _____

(підпис)

_____ (прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Василенко І. В. Облік та аналіз витрат на маркетингові послуги підприємства. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2021.

Вивчено економічний зміст маркетингових послуг підприємства та витрат, які виникають в процесі їх надання. Обґрунтовано класифікацію витрат на маркетингові послуги для цілей обліку та аналізу. Охарактеризовано ринок маркетингових послуг та дистрибуції в Україні.

Встановлено завдання та роль системи обліку й аналізу витрат на маркетингові послуги підприємства. Розглянуто організацію обліку господарських операцій, які виникають в процесі здійснення маркетингової діяльності та надання маркетингових послуг. Описано систему організаційних та первинних документів як підставу для фіксування інформації про витрати на проведення маркетингових послуг. Розглянуто підходи до відображення витрат на маркетингові послуги на рахунках бухгалтерського обліку. Доведено необхідність трансформації наявної практики обліку таких витрат на рахунку 93. Обґрунтовано необхідність узагальнення інформації про витрати на маркетингові послуги в управлінській звітності, розглянуто її види та етапність складання.

Розглянуто підходи до аналізу маркетингової діяльності підприємства та витрат на маркетингові послуги. Запропоновано здійснювати таких аналіз шляхом створення аналітичної робочої групи.

Ключові слова: маркетингова діяльність, маркетингові послуги, витрати, бухгалтерський облік, документування, управлінська звітність, аналітичні дослідження.

ABSTRACT

Vasilenko I. V. Accounting and analysis of costs for marketing services of the enterprise. - Manuscript.

Qualification work for a master's degree in specialty 071 - Accounting and Taxation. - Polissya National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2021.

The economic content of marketing services of the enterprise and the costs that arise in the process of their provision are studied. The classification of costs for marketing services for accounting and analysis. The market of marketing services and distribution in Ukraine is characterized.

The tasks and role of the system of accounting and analysis of costs for marketing services of the enterprise are established. The organization of accounting of business transactions that arise in the process of marketing activities and the provision of marketing services is considered. The system of organizational and primary documents is described as a basis for recording information on the costs of marketing services. Approaches to the reflection of the costs of marketing services in the accounts of accounting are considered. The necessity of transformation of the existing practice of accounting for such expenses on account 93 is proved.

Approaches to the analysis of marketing activity of the enterprise and expenses for marketing services are considered. It is proposed to carry out such analysis by creating an analytical working group.

Keywords: marketing activities, marketing services, costs, accounting, documentation, management reporting, analytical research.

Зміст

Вступ.....	6
Розділ 1. Організаційні основи формування витрат на маркетингові послуги та інформаційного забезпечення процесу управління.....	8
1.1. Економічний зміст маркетингових послуг підприємства та витрат, які виникають в процесі їх надання	8
1.2. Класифікація витрат на маркетингові послуги для цілей обліку та аналізу	18
1.3. Характеристика ринку маркетингових послуг та дистрибуції в Україні	21
Розділ 2. Облік і аналіз витрат на маркетингові послуги підприємства ...	25
2.1. Завдання і роль системи обліку і аналізу витрат на маркетингові послуги підприємства	25
2.2. Облік витрат на маркетингові послуги підприємства	26
2.3. Аналіз маркетингової діяльності підприємства та витрат на маркетингові послуги	33
Висновки	42
Список використаних джерел	45
Додатки	
Інноваційний проект з організації обліку та аналізу витрат на маркетингові послуги підприємства	

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Інтеграційні процеси в світову економіку, які характеризують сучасний етап розвитку України, встановлюють високу планку до господарської діяльності підприємств. У жорстких конкурентних умовах, з метою утримання свого місця на ринку, підприємствам необхідно здійснювати ефективну маркетингову діяльність, проводити різноманітні маркетингові заходи (розроблення нових видів продукції; стимулювання збуту; просування; встановлення цін тощо). Здійснення маркетингової діяльності неможлива без виникнення витрат.

Ключову роль в системі управління маркетинговими витратами відіграє система бухгалтерського обліку. При умові маркетингової орієнтації облікова інформація являється основою для раціоналізації маркетингових витрат і прийняття ефективних та результативних управлінських рішень щодо маркетингових заходів. В таких умовах, виникає необхідність розробляти та формувати таку облікову систему, яка б забезпечувала систему управління своєчасними, достовірними, з необхідним аналітичним розрізом даними про витрати маркетингової діяльності.

Крім того, актуальним є питання розробки методики аналізу витрат на проведення маркетингових заходів, яка сприятиме підвищенню ефективності здійснення маркетингових витрат та в цілому маркетингової діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання здійснення маркетингової діяльності суб'єктами господарювання розглядаються в наукових працях багатьох вчених. Окремі аспекти обліку, аудиту та аналізу витрат на надання маркетингових послуг є предметом дискусій серед вітчизняних і зарубіжних вчених. Комплексні наукові дослідження цих питань відбулися в дисертаційних дослідженнях Г. Верзілової, О. Лукан, Л. Юрківської. Однак, окремого більш поглибленого дослідження потребують питання документування господарських операцій із виникнення маркетингових витрат, відображення їх на рахунках бухгалтерського обліку та у звітності, аналітичних досліджень в сфері маркетингових послуг.

Постановка завдання. Метою кваліфікаційної роботи являється обґрунтування теоретичних аспектів щодо виникнення витрат в процесі надання маркетингових послуг, формування інформації про такі витрати в системі бухгалтерського обліку та звітності, а також вивчення методики проведення аналізу маркетингової діяльності.

З метою досягнення встановленої мети, у кваліфікаційній роботі було поставлено наступні завдання:

- вивчити зміст маркетингових послуг підприємств та витрат, що їх супроводжують;
- розглянути підходи до класифікації витрат на маркетингові послуги;
- охарактеризувати розвиток маркетингової діяльності в Україні;
- встановити завдання та роль системи обліку і аналізу витрат на маркетингові послуги підприємства;
- розглянути методику документування витрат на маркетингові послуги;
- розглянути відображення витрат на маркетингові послуги в системі рахунків бухгалтерського обліку;
- дослідити питання організації і методики аналізу витрат на маркетингові послуги.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження в кваліфікаційній роботі стали загальнонаукові методи: аналіз; синтез; індукція; дедукція; абстрагування; конкретизація; історичне та логічне дослідження; моделювання; узагальнення; тестування; порівняння. Крім того, застосування набули методи наукової абстракції; процесний підхід; економіко-математичні методи; групування; графічний.

Практичне значення одержаних результатів. Проведені дослідження можуть бути використані в процесі практичної облікової, аналітичної та контрольної роботи підприємства.

РОЗДІЛ 1. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА МАРКЕТИНГОВІ ПОСЛУГИ ТА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ

1.1. Економічний зміст маркетингових послуг підприємства та витрат, які виникають в процесі їх надання

Маркетингова діяльність підприємства здійснюється через проведення ним маркетингових заходів або отримання маркетингових послуг, що забезпечують функціонування підприємства в сфері вивчення ринку, політики цін, стимулювання збуту товарів, організації й управління рухом товарів до споживача та післяпродажного його обслуговування в межах господарської діяльності.

Серед науковців існують різні підходи до визначення сутності маркетингової діяльності. Наприклад, Аронова В. та Дібніс Г. звертають увагу, що маркетингова діяльність повинна забезпечувати конкурентоспроможність суб'єктів маркетингових систем на ринках товарів та послуг із врахуванням стану внутрішнього і зовнішнього середовища. Це процес, який пов'язаний із виконанням дій, що скеровані на досягнення маркетингових цілей, який передбачає використання певних технологій, засобів та методів [3, с. 112].

В свою чергу, Балановська Т. і Гоголя О. вважають, що маркетингова діяльність має забезпечувати набуття конкурентних переваг за умови нестабільності зовнішнього середовища [4, с. 368].

На думку Назарової К., маркетингова діяльність є складовою діяльності підприємства та представляє собою комплекс заходів по реалізації продукції, (товарів, робіт, послуг), який ґрунтується на дослідженій і узагальненій інформації про потреби майбутніх потенційних покупців та можливості виробників й посередників постачати товар на торговельні підприємства [43].

Маркетингова діяльність на підприємстві може бути організована в різні способи (рис. 1.1).

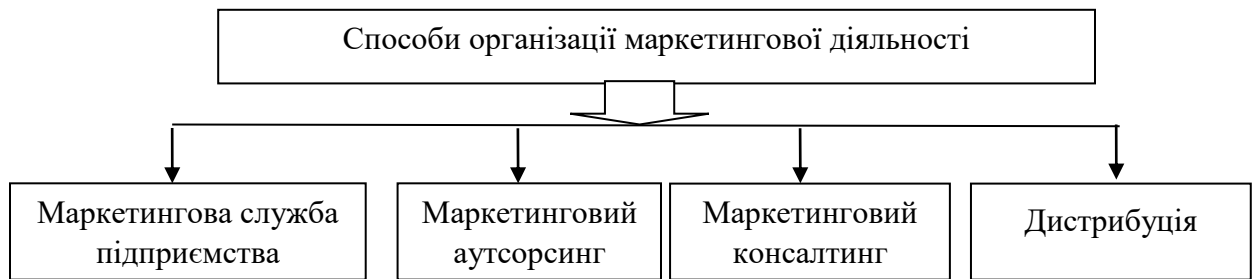


Рис. 1.1. Способи організації маркетингової діяльності

Отже, як видно з рис.1.1. одним із способів організації маркетингової діяльності є створення на підприємстві маркетингової служби. Робота такої служби має як переваги, так і недоліки. Серед переваг є більш висока зацікавленість працівників підприємства у досягненні маркетингових цілей, знання специфіки роботи підприємства, велика зацікавленість у отриманні високого результату, так як їх успіх прямо залежить від результату діяльності підприємства. Серед недоліків варто виділити постійне фінансування діяльності такої служби, зокрема заробітна плата, соціальні відрахування, матеріальні ресурси для роботи тощо [25].

Підприємство може повністю або частково делегувати маркетингові функції незалежним суб'єктам, які спеціалізуються на провадженні маркетингової діяльності, тобто передати маркетингові функції на аутсорсинг.

При організації маркетингової діяльності підприємство може користуватися послугами маркетингового консалтингу, який представляє собою допомогу зі сторони фахівців-професіоналів в сфері маркетингу керівникам та працівникам, яка здійснюється у формі рекомендацій та порад.

Дистрибуція для маркетингу – це комплексна маркетингова діяльність, яка полягає у просуванні продукції від виробника до споживача, організації розподілу продукції у сегменті, на території, організації сталого збуту, передпродажного та післяпродажного сервісу. Дистрибуція включає: транспортування; складування; управління запасами; вантажопереробку; управління замовленнями; аналіз потрібних витрат на логістику; розміщення, управління та утримання підрозділів інфраструктури розподілу; збір та

обробку інформації; побудова комунікаційної мережі; матеріальні потоки, необхідні для управління; формування каналів дистрибуції [25].

При будь-якому способі організації маркетингової діяльності у підприємства виникають витрати. Однак, склад витрат відрізняється в кожному випадку. Витрати, пов'язані із здійсненням маркетингових послуг, вимагають адекватного обліково-аналітичного забезпечення. Для побудови обліку витрат на маркетингові послуги необхідно чітко ідентифікувати економічний зміст цього поняття, розмежовувати та встановити відмінності між поняттями витрати на маркетинг та витрати на збут.

На думку Протопопенко Г.О., в бухгалтерському обліку відсутній чіткий підхід до розмежування витрат на збут й витрат на маркетинг. Це обумовлене неправильним розумінням цих процесів. В свою чергу, це ускладнює організацію обліку як витрат на збут, так і витрат на маркетинг, вирішення проблеми удосконалення обліку цих видів витрат і уточнення їх аналітичних статей [58, с. 406].

Як зазначають Федорченко А. В. та Федорченко О. Є., проблема полягає у тому, що наразі у законодавстві України відсутній єдиний і чіткий підхід до трактування маркетингових витрат та, крім того, до розуміння видів діяльності підприємства, функцій або окремих бізнес-процесів, що значно ускладнює управління ними, в тому числі оцінку їх ефективності [64, с. 422].

Передусім, визначимо економічну сутність маркетингу і збуту відповідно до тлумачного словника сучасної української мови. Термін збут визначено як продаж готової продукції чи сировини [44, с. 443], тоді як маркетинг – це система організації й управління діяльністю підприємства, що передбачає комплексне врахування положення на ринку збуту для прийняття рішень. [44, с. 647].

Відомий американський вчений в сфері маркетингу Філіп Котлер зазначає, що збут є лише вершиною маркетингового айсбергу. Він тільки одна із багатьох функцій маркетингу, причому дуже часто не сама суттєва [28].

Лукан О. [32] наголошує на суттєвій різниці між збутом та маркетингом. На її думку, збут – сукупність організаційно-технічних і комерційних заходів для безпосередньої реалізації товарів, робіт, послуг. Маркетинг, на відміну від нього, базується на вивченні та задоволенні потреб споживачів, спрямовує ресурси підприємства на виробництво товарів, робіт, послуг, яких потребує ринок й адаптується та трансформується у відповідності до змін зовнішнього середовища і запитів покупців [32, с. 169]. Автор робить висновок, що збут варто розглядати як функціональний підвид маркетингу (рис. 1.2).

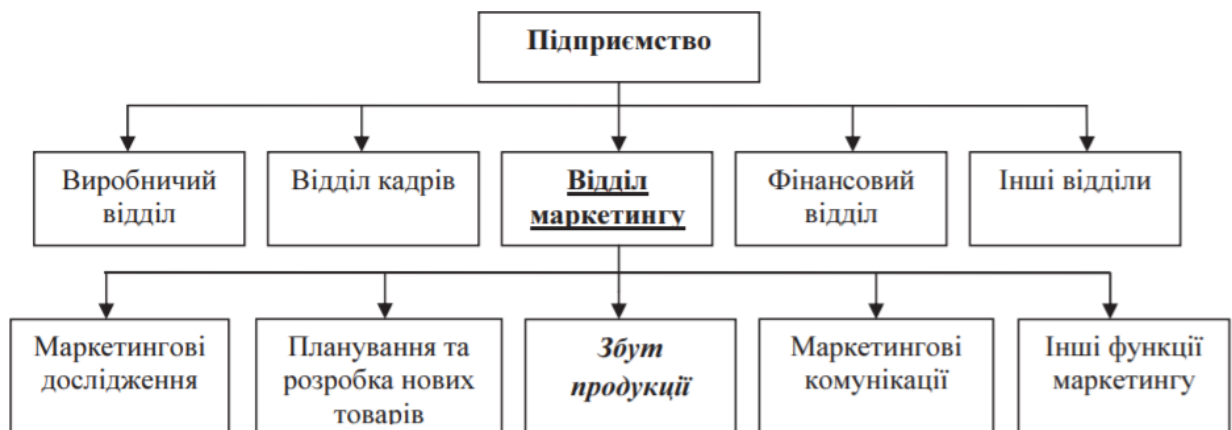


Рис. 1.2. Приклад функціональної структури підприємства з позиції підпорядкування збуту маркетинговій діяльності

Джерело: [32].

Банасько Т.М. вважає, що за економічною сутністю маркетинг та збут є принципово відмінними категоріями (рис. 1.3).

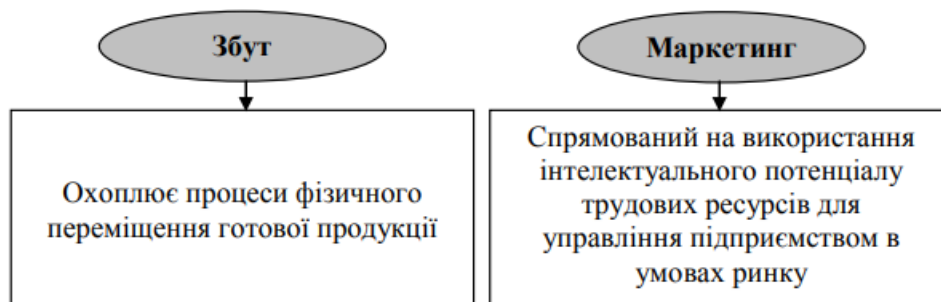


Рис. 1.3. Сутність категорій збут та маркетинг

Джерело: [5].

Отже, маркетинг поняття набагато ширше та складніше, ніж збут. Він являє собою певну систему, що дозволяє вирішувати ринкові проблеми в

найбільш раціональний спосіб.

Що стосується витрат на маркетингову діяльність, то засновники теорії маркетингу визначали маркетингові витрати як: такі, що пов'язані із продажем товарів (для прикладу, реклама, комісія продавця), чи дистрибуцією (для прикладу, транспортні витрати); як один із видів операційних і тимчасових витрат [68, с. 47]; грошові кошти, які підприємство витрачає на рекламу та маркетинг [71, с. 5].

Переважна кількість сучасних науковців вважають, що витрати на збут - це витрати на пошук клієнтів, доставку продукції і отримання за неї грошових коштів [61, с. 57], чи витрати на аналіз можливостей ринку, розроблення комплексу маркетингових заходів, впровадження їх у життя та проведення маркетингового контролю [6]. Певні дослідники підтримують монетарну теорію маркетингових витрат, за якою їх розуміють як кошти, що супроводжують аналіз і реалізацію маркетингових технологій, які спрямовані на розвиток бренду, торговельного персоналу, підприємства загалом й сприяють збільшенню валового прибутку [56], чи грошовий вираз маркетингових заходів виробника або дистриб'ютора на збут продукції і його стимулювання, наприклад на рекламу, просування продукту на ринок, здійснення маркетингових досліджень, витрати на розроблення концепцій нового товару тощо [15].

Гавришко Н. В. [14] вважає, що маркетингові витрати – це витрати матеріальних, трудових та фінансових ресурсів господарюючого суб'єкта, які спрямовуються на реалізацію обраної маркетингової тактики і стратегії та включають:

- проведення маркетингових досліджень;
- планування асортиментної політики і здійснення інноваційної діяльності;
- формування попиту та стимулювання збуту;
- управління маркетинговою діяльністю.

Назарова К. та Мисюк В. вводять поняття витрат на маркетингові комунікації, під якими розуміють вартість усіх ресурсів, що використовуються на підготовку і реалізацію проєктів, які спрямовані на обмін інформаційними потоками між підприємством і зовнішнім та внутрішнім середовищем, для налагодження зв'язків із цільовою аудиторією, що направлено на досягнення місії підприємства [44].

Неоднозначне трактування витрат на маркетингові послуги присутнє і нормативній базі.

Наприклад, у Податковому кодексі України, маркетингові послуги визначено як послуги, які забезпечують функціонування діяльності платника податків в сфері вивчення ринку, стимулювання реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), політики цін, організації й управління руху продукції (товарів, робіт, послуг) до споживача й післяпродажного обслуговування споживача у межах господарської діяльності платника податків [50].

Згідно Податкового кодексу України до маркетингових належать наступні послуги (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Види маркетингових послуг згідно Податкового кодексу України

№	Вид маркетингових послуг
1.	розміщення продукції платника податку в місцях продажу
2.	вивчення, дослідження та аналізу споживчого попиту
3.	унесення продукції (робіт, послуг) платника податку до інформаційних баз продажу
4.	збору та розповсюдження інформації про продукцію (роботи, послуги

Джерело: складено автором за [50].

Крім зазначених у табл. 1.1 видів маркетингових послуг, до них, за податковою методологією, також відносять мерчандайзинг, під яким розуміють вид маркетингу, що сприяє інтенсивному просуванню товарів в роздрібній торгівлі без активної участі спеціального персоналу. Тобто, мерчандайзинг являє собою послугу з вдалого розміщення товарів в

торговельному залі, оригінального оформлення прилавків й вітрин, організації презентацій з роздачою сувенірів, наданням знижок та пільг [63].

Обґрунтовуючи відсутність поняття мерчандайзинг в нормативній базі України, органи податкової служби здійснюють конкретизацію цього поняття у листі ДПАУ від 28.01.10 р. № 806/6/23-4016. Зокрема, ними до мерчандайзингу віднесено [66]:

- викладення й розміщення товару в місці роздрібного продажу;
- забезпечення відповідного асортименту й достатньої кількості товару;
- організацію локальної реклами (встановлення у торговій точці спеціального фірмового обладнання (холодильники, стелажі, дисплеї, полиці і т.д.), конструкцій презентаційного характеру (виставкові стійки, тумби, підставки під рекламні матеріали, рекламні стенди тощо), поліграфічної рекламної продукції (плакати, буклети, прапорці, гірлянди тощо);
- організацію на місці продажу рекламних акцій (дегустації, безоплатна роздача товарів тощо);
- аналіз показників збуту;
- розв'язання певних питань цінової політики щодо граничної торговельної надбавки;
- інструктаж продавців роздрібних магазинів щодо споживчих характеристик товару, методів мотивації споживачів тощо.

Крім того, податковими органами до маркетингових послуг відносять мотиваційні виплати (премії, бонуси, інші заохочення). Разом з тим, податківці акцентують увагу, що вони повинні бути сплачені постачальником на користь покупців за певні економічні показники, зокрема за [50]:

- досягнення встановлених обсягів придбання;
- досягнення визначених обсягів реалізації;
- придбання повного асортименту продукції;
- дотримання асортименту товарів й рекомендованих цін;
- виконання узгодженого плану придбання.

Мотиваційні виплати (премії, бонуси, інші заохочення) виникають в умовах дистрибуції, яка являє собою організацію руху товарів від виробника до покупця за допомогою розподілу товарів для продажу по мережі збуту. За визначенням Білоусової О., дистриб'юторську діяльність варто розглядати як вид господарської діяльності, що здійснюється у формі оптової торгівлі на договірних умовах суб'єктами господарювання, один із яких є виробником / імпортером товару, інший – дистриб'ютором, на основі узгодженої між ними стратегії по просуванню і реалізації товару на визначеному регіональному ринку [7].

Як зазначають Федорченко А. В. та Федорченко О. Є., перелік маркетингових витрат, які наведені в Податковому кодексі України, суперечать змісту та ролі сучасного маркетингу, не враховує галузеву специфіку здійснення окремих видів господарської діяльності й ускладнює урахування маркетингових витрат підприємства, які пов'язані з виконанням таких важливих функцій, як, для прикладу, брендинг, BTL- і інші промоакції у місцях реалізації товарів, PR-активність у вигляді публіситі та спонсорства тощо [64, с. 422].

За діючим законодавством, у фінансовому обліку витрати на маркетинг віднесено до витрат на збут. При цьому, склад витрат на збут формується відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати», а також, для торговельних підприємств, Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності (табл. 1.2).

В науковій літературі існують різні погляди на класифікацію витрат на збут, взаємозв'язок з ними маркетингових витрат та їх видів. Наприклад, Ю. В. Подмешальська та В. А. Степаненко запропонували розподіляти витрати на збут за наступними групами [51]. (табл. 1.3).

Шиманська А. наголошує на доцільності виокремлення маркетингових витрат із витрат на збут.

Складові витрат на збут підприємства за нормативними документами

№	Вид витрат на збут	
	НП(С)БО 16 «Витрати» [53]	Методичні рекомендації [41]
1.	витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції	витрати на оплату праці персоналу, що забезпечують збут товарів (продукції)
2.	витрати на ремонт тари	відрахування на соціальні заходи
3.	оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут	витрати на оренду основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів (продукції)
4.	витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг)	витрати на утримання основних засобів інших необоротних матеріальних активів, малоцінних швидкозношуваних предметів, що забезпечують збут товарів (продукції)
5.	витрати на передпродажну підготовку товарів	амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів (продукції)
6.	витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом	витрати на зберігання, підсортування обробку, пакування і передпродажну підготовку товарів (продукції)
7.	витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона)	витрати на транспортування
8.	витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки	витрати на проведення маркетингових заходів
9.	витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування	витрати на тару
10.	витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів), що зберігається на складі підприємства	податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі
11.	витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства	інші витрати на збут
12.	інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг	

Джерело: складено автором за [41; 53].

Таблиця 1.3

Пропозиції щодо групування витрат на збут в науковій літературі

Вид витрат	Складові витрат
Оплата праці та відрядження	оплата праці працівникам підприємства, які забезпечують збут продукції (товарів, робіт, послуг); нарахування на соціальні заходи; забезпечення виплат відпусток; витрати на відрядження працівників, які зайняті збутом; оплата праці і комісійні винагороди продавцям, торговим агентам
Витрати пов'язані із використанням оборотних і необоротних активів	витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції; витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, які пов'язані із збутом продукції (товарів, робіт, послуг) (оперативна оренда; страхування; амортизація; ремонт; опалення; освітлення; охорона); витрати на ремонт тари
Транспортні витрати	витрати на транспортування, перевалку та страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні й інші послуги, які пов'язані із транспортуванням продукції (товарів) за умовами договору (базису) поставки; витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів підприємства.
Маркетингові витрати	витрати на рекламу і дослідження ринку (маркетинг); витрати на передпродажну підготовку товарів.
Інші витрати	витрати на страхування готової продукції (товарів), призначених для подальшої реалізації; витрати на гарантійний ремонт та гарантійне обслуговування; інші витрати, які пов'язані зі збутом продукції (товарів, робіт, послуг); поштові послуги; інші витрати

Джерело: складено автором за [51].

Автор пропонує витрати підприємства на збут групувати наступним чином:

- чисті витрати на збут (витрати, пов'язані з управлінням збутом);
- додаткові витрати на збут (витрати на складування, затарювання та пакування продукції; витрати на транспортування продукції);
- витрати на маркетинг (витрати на організацію та здійснення маркетингових досліджень, витрати на розробку або впровадження нового або модифікованого продукту, витрати на формування попиту і стимулювання збуту) [52].

Розглянуті підходи до трактування витрат на маркетингові послуги створить передумови для побудови якісної обліково-аналітичної системи з метою інформаційного забезпечення управління ними.

1.2. Класифікація витрат на маркетингові послуги для цілей обліку та аналізу

Побудова обліку та аналізу витрат на маркетингові послуги потребує чіткої ідентифікації їх складових. З цією метою, важливого значення набуває класифікація маркетингових витрат. Розгляд цього питання доцільно розпочати з аналізу нормативної бази.

Так, витрати на проведення маркетингових заходів деталізуються в Методичних рекомендаціях [41] та включають наступні види витрат (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Складові витрат на проведення маркетингових заходів

Номер	Вид витрат на маркетингові заходи
1.	проведення маркетингових досліджень ринку, конкурентних переваг, перспектив розвитку товарного асортименту
2.	оформлення вітрин, виставок-продажів, кімнат, де є зразки товарів (продукції)
3.	відрядження працівників на виставку-продаж
4.	вартість зразків товарів (продукції), які передано безпосередньо покупцям або посередницьким організаціям відповідно до контрактів і договорів безкоштовно і не підлягають поверненню
5.	розробка і випуск рекламних виробів (ілюстрованих прейскурантів, каталогів, брошур, альбомів, проспектів, афіш, листівок, плакатів тощо)
6.	розробка і виготовлення ескізів етикеток, зразків фірмових пакетів і упаковки
7.	реклама в засобах масової інформації (оголошення в пресі, теле- і радіопередачах)
8.	придбання, виготовлення, копіювання, дублювання рекламних кіно-, відео- і діафільмів)
9.	оформлення світлової, щитової, комп'ютерної, транспортної та іншої зовнішньої реклами
10.	утримання автовідповідачів для покупців
11.	проведення інших маркетингових заходів, пов'язаних зі збутом товарів

Джерело: складено автором за [41].

Розглянемо підходи до класифікації витрат на маркетингові послуги в науковій літературі.

Верзілова Г. Р. запропонувала класифікацію витрат маркетингової діяльності з метою їх обліку, аналізу та аудиту [11] (рис. 1.4).



Рис. 1.4. Класифікація витрат маркетингової діяльності для цілей їх обліку, аналізу та аудиту

Джерело: [11].

В розробленій класифікації авторка не враховувала класифікаційні ознаки, що не здійснюють вплив на їх облікове відображення.

Мавріна А.О., Данько Т.В., Волікова М.В. обґрунтували наступні класифікаційні ознаки та види маркетингових витрат (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Класифікація маркетингових витрат

Класифікаційна ознака	Вид та сутність маркетингових витрат
Обсяг виробленої продукції	<ul style="list-style-type: none"> • постійні - витрачаються незалежно від обсягів збуту; • змінні - залежать від обсягів збуту; • частково-змінні - є постійними протягом короткого періоду (для прикладу, витрати на виконання одного замовлення).
Спосіб віднесення на собівартість	<ul style="list-style-type: none"> • прямі - можуть бути прямо віднесені на відповідний маркетинговий об'єкт (ринок збуту; торгові представництва;

	товари; торгівельні точки; покупців (сегменти) тощо). <ul style="list-style-type: none"> • непрямі - не можна віднести до об'єкту розподілу • загальні непрямі витрати - створення іміджу, ділової репутації, бренду та проведення досліджень.
Часовий фактор -	<ul style="list-style-type: none"> • інвестиційні - на стратегічну маркетингову діяльність; • витратні – на поточну маркетингову діяльність.
Час виникнення	<ul style="list-style-type: none"> • поточні - витрати, що здійснюються й оплачуються в даний період часу; • витрати майбутнього періоду - зроблені в звітному періоді, але належать до майбутнього.
Місце виникнення	<ul style="list-style-type: none"> • зовнішні - витрати сторонніх організацій (реklamних агенцій, дослідницьких компаній, нештатних консультантів, типографій, тощо). • внутрішні - витрати відділу маркетингу підприємства та інших структурних підрозділів, які здійснюють маркетингову діяльність.
Відношення до маркетингових заходів	<ul style="list-style-type: none"> • основні - на здійснення окремих заходів. • допоміжні - забезпечують здійснення маркетингових заходів.

Джерело: узагальнено автором за даними [21; 34].

Ющак Ж. запропоновано класифікувати маркетингові витрати за ділянками та функціями маркетингу (табл. 1.6).

Таблиця 1.6

Класифікація маркетингових витрат підприємства

Ознака класифікації	Вид маркетингових витрат	
Обсяг виробництва	змінні	• стимулювання
		• утримання торгових агентів
		• розповсюдження
	постійні	• заробітна плата
		• маркетингові дослідження
		• реклама за сумісництвом
		• вдосконалення товару
	• амортизація	
Ділянка маркетингу	• маркетингові дослідження	
	• зв'язки з громадськістю	
	• стимулювання продажів	
	• реклама	
Функція маркетингу	• аналіз маркетингового середовища	
	• розповсюдження	
	• просування	
	• товарна і цінова політика	

Джерело: узагальнено автором за даними [67].

На думку Банасько Т.М. [5], виділення маркетингових витрат як окремого об'єкту обліку не має порушувати (дублювати; суперечити;

частково повторювати) наявну концепцію обліку витрат, яка використовується у національній системі обліку. З цих позицій, до маркетингових витрат як облікової категорії автором пропонується включати такі види витрат:

- на рекламу;
- на бренд;
- на торгову марку;
- на паблік рілейшнз;
- інші маркетингові витрати.

Автор зазначає важливість такої класифікації маркетингових витрат для побудови номенклатури бухгалтерських рахунків. Така номенклатура стане передумовою побудови системи обліку маркетингових витрат, яка дозволить перейти від опису ретроспективних фактів господарського життя до створення стратегії розвитку ситуації на ринку [5].

Розглянуті підходи до класифікації витрат на маркетингові послуги дозволять розробити і впровадити систему їх аналітичного обліку.

1.3. Характеристика ринку маркетингових послуг та дистрибуції в Україні

Дослідження показали, що в 2020 році на фоні великої глобальної рецесії відбулося зменшення і обсягів маркетингових сервісів в Україні. Карантинні обмеження спричинили найбільший вплив на event marketing, який в загальному зменшився на 55%. Для trade та consumer програм було більше можливостей, тому тут відбулося падіння тільки на 15% і 20%. Найбільш стабільною була ситуація в Loyalty marketing, який зменшився на 5%. Загальний спад обсягів ринку маркетингових сервісів в 2020 році становив біля 25%. Розглянуті тенденції зображено на рис. 1.5.

В свою чергу, експерти TradeMasterGroup здійснили рейтингування найкращих компаній, що займаються посередницькою діяльністю на ринку

FMCG (fast moving consumer goods). В десятку кращих увійшли наступні компанії (рис. 1.6).



Рис. 1.5. Еволюція ринку маркетингових сервісів в Україні протягом 2017 – 2021 років

Джерело: [10].

Teddis Ukraine – є основним постачальником тютюнової продукції. Компанія входить у 500 самих більших компаній Центральної і Східної Європи. Компанія в 2020 році заплатила майже 2 млрд гривень податків.

Миронівський хлібопродукт відомий багатьом таким маркам як «Наша Ряба», «Легко» та «Бащинський». Компанія виготовляє та постачає м'ясну продукцію у оптову та роздрібну торгівлю під реалізацію.

Джей Ті Інтернешнл Україна – являється європейським підрозділом Japan Tobacco Inc. Він є офіційним дистриб'ютором таких марок сигарет, які виготовлені фірмою.



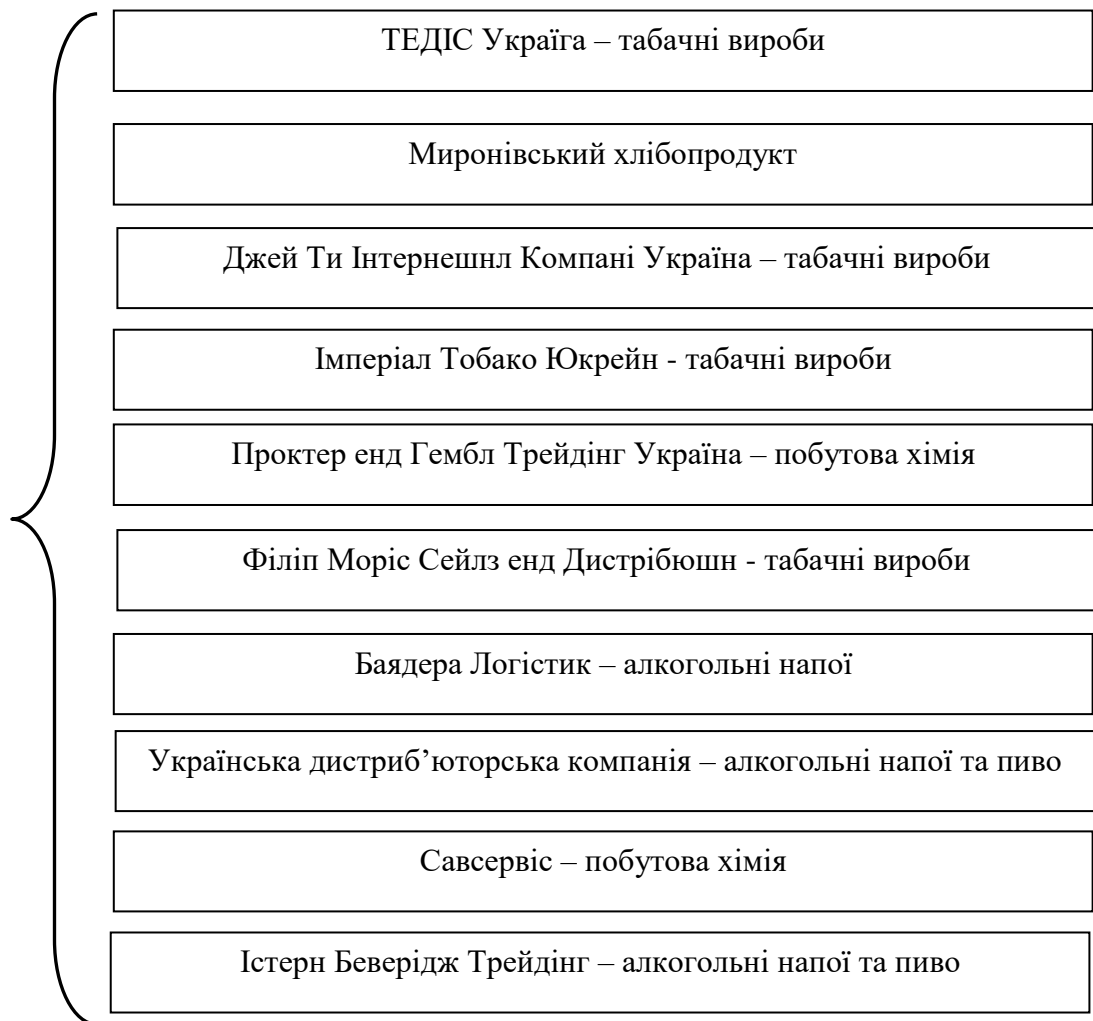


Рис. 1.6. Рейтинг найкращих компаній-дистриб'юторів України

Джерело: [12]

Імперіал Тобако Юкрейн (Imperial Tobacco Ukraine) – є одним із найбільших виробників тютюнової продукції та постачає українському споживачу такі сигарети.



Проктер енд Гембл Україна (P & G Ukraine) не лише виготовляє, а і займається постачанням своєї продукції в торговельні заклади. Однак

найбільшими офіційними дистриб'юторами продукції компанії є STV та SavService.

Philip Morris International визнали самим кращим роботодавцем в Україні та у Європі відповідно до оцінок Міжнародного інституту роботодавців. Основними марками сигарет, які постачаються ТОВ «Філіп Морріс Сейлз енд Дистриб'юшн» є наступні.



Баядера логістик постачає алкогольну продукцію у більш ніж 45 країн, а Баядера Груп об'єднує і дистриб'юторські компанії, і 3 власні фірми-виробники.

Савсерв (SavServe) є постачальником кормів для тварин та побутової хімії. Крім того, він випускає таку власну продукцію як prOK, Siela та імпортує Pringles, Toblerone, Cleanic, Lambe, Tchibo.

Істерн Беверидж Трейдинг (Eastern Beverage Trading) володіє такими торговими марками, як Medoff, Arctica,

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АНАЛІЗ ВИТРАТ НА МАРКЕТИНГОВІ ПОСЛУГИ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Завдання і роль системи обліку і аналізу витрат на маркетингові послуги підприємства

Завдання і роль системи обліку і аналізу витрат на маркетингові послуги підприємства визначається місією маркетингу, який повинен поєднати замовника з:

- (1) продуктом (готова продукція, товар, робота, послуга);
- (2) обліком та звітністю;
- (3) аналізом.

Якщо зв'язок замовника із продуктом є та завжди було традиційною функцією маркетингу, то зв'язок обліку та звітності з маркетингом являється достатньо недавньою подією, що було спричинено зростанням та усвідомленням ролі облікової практики в інформаційних ресурсах і забезпеченні комунікативних каналів в системі управління.

Найважливішою ланкою у ланцюжку є ланка «користувач – звітність», оскільки саме тут формуються інформаційні потоки, які дозволяють співвідносити відносин із споживачами до фінансових результатів підприємства. Саме тому облік та звітність набуває першочергового значення в управлінні підприємством та побудові його маркетингової стратегії.

Результатами маркетингової діяльності суб'єкта господарювання є:

- збільшення попиту на продукт;
- залучення нових споживачів;
- підвищення рівня лояльності до бренду;
- ступінь задоволення потреб споживачів;
- обсяги реалізації продукції;
- рівень поінформованості;
- питома вага на ринку;
- дохід від реалізації.

Тобто, обліково-аналітична інформація дозволяє відстежувати взаємозв'язок фінансових результатів підприємства і маркетингової діяльності щодо залучення споживачів (реклама, брендінг тощо) й зусиль з їх утримання (програми лояльності, послуги удосконалення). Інформаційна система маркетингової діяльності підприємства та місце в ній обліково-звітної системи представлено на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Інформаційна система маркетингової діяльності підприємства

Вагома роль обліку, звітності та аналізу в управлінні маркетинговою діяльністю підприємства в цілому та витратами на маркетингові послуги зокрема визначає необхідність більш детального розгляду цих питань.

2.2. Облік витрат на маркетингові послуги підприємства

Передумовою формування достовірної інформації щодо витрат на маркетингові послуги в обліку є їх документування.

В нормативних документах відсутня систематизована інформація щодо конкретного переліку документів з метою оформлення послуг з маркетингу. Разом з тим, податкові органи чітко зазначають в своїх листах-роз'ясненнях,

що з метою включення витрат на маркетингові послуги, в тому числі і мотиваційних виплат, до об'єкта оподаткування необхідно підтвердити безпосередній зв'язок таких витрат із господарською діяльністю платника податків [63].

Важливо, щоб первинні документи містили всі обов'язкові реквізити. Окрім того, склад маркетингових послуг у них повинен бути деталізований.

З метою доведення належності маркетингових витрат до витрат господарської діяльності, податковими органами передбачено складання наступного пакету документів:

1) наказ із обґрунтуванням необхідності проведення маркетингових досліджень (для прикладу, в зв'язку із виходом на ринок нового виду продукції), з зазначенням періоду їх проведення, території проведення, назви продукції, категорії потенційних покупців тощо;

2) план заходів, пов'язаних з поширенням певного виду продукції;

3) договір щодо проведення маркетингових досліджень, який оформлено відповідно з вимогами законодавства. При цьому, в розділі «Предмет договору» варто вказати конкретний вид маркетингових досліджень, мету для їх проведення, регіон і т.д. та напрямки і об'єкти маркетингових досліджень, зокрема такі:

- дослідження попиту на продукцію та відомостей про можливих споживачів;

- вивчення потенційних можливостей проведення операцій купівлі-продажу об'єкту маркетингових досліджень на конкретній території;

- дослідження необхідних обсягів реалізації та пошук покупців;

- вивчення потреб і ефективності проведення рекламної кампанії для цього виду продукції [32].

В договорі варто вказати, що результати маркетингових досліджень оформляються актом приймання-передачі послуг та письмовим звітом. Підтвердженням фактичного отримання маркетингових послуг можуть бути такі документи:

- акт приймання-передачі послуг чи інший документ, який підтверджує фактичне надання таких послуг;
- звіт про проведення маркетингових досліджень, в якому повинно бути наведено результати досліджень та надано рекомендації замовникові.

Крім цих треба ще мати і інші документи, зокрема рахунок, платіжне доручення, податкову накладну [32].

Лукан О. пропонує послідовність складання розпорядчих, первинних і узагальнюючих документів, зауважуючи, що їх перелік залежить чи надаються маркетингові послуги іншим підприємством, чи маркетингові заходи здійснюються маркетинговою службою підприємства [32] (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Етапи документування операцій маркетингової діяльності

Джерело: [32].

Автор рекомендує складати бюджет маркетингового заходу, який, на її думку, фактично є фінансовим планом його проведення, складається на основі розробленої маркетингової стратегії підприємства і покликаний забезпечити досягнення за допомогою маркетингових інструментів

поставлених стратегічних цілей. Складання на початковому етапі документування такого бюджету забезпечить взаємоузгодження планових джерел ресурсів та напрямків їх використання при виконанні маркетингового проекту [32].

Наступним після документування етапом є формування інформації на рахунках. За діючою методологією витрати на здійснення маркетингових послуг відображаються на рахунку 93 «Витрати на збут», на якому відкривається субрахунок відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» 934 «Витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг)» з подальшим відкриттям на ньому аналітичних рахунків за видами витрат на маркетингові послуги.

Однак, в науковій літературі пропонується змінити наявну в нормативній базі методологію. Наприклад, Засадний Б.А. та Башкін І.Е. пропонують змінити назву рахунку 93 «Витрати на збут» на «Витрати на збут, рекламу й маркетинг» та вести облік витрат в розрізі таких субрахунків: 931 «Витрати на збут»; 932 «Витрати на рекламу»; 933 «Маркетингові витрати» [26, с. 429].

Схожу методику пропонує Гудзенко Н.М., деталізуючи рахунок 93 «Маркетингові витрати» за субрахунками: 931 «Витрати на збут»; 932 «Комерційні витрати»; 933 «Інші маркетингові витрати» [20, с. 15].

Шерер І. Л. та Банасько Т. М. пропонують перейменувати рахунок 93 «Витрати на збут» на рахунок «Витрати на збут та маркетингові витрати», а в його складі виокремити субрахунки першого та другого порядку (рис. 2.3).

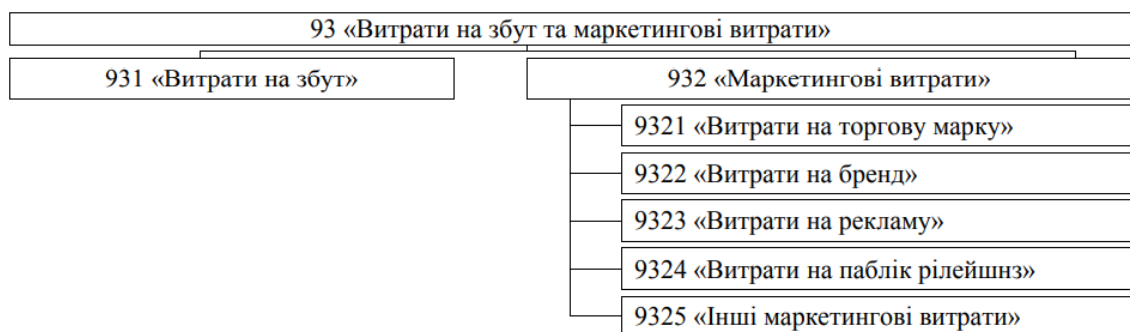


Рис. 2.3. Структура запропонованого рахунку 93 «Витрати на збут та маркетингові витрати»

Джерело: [65].

Банасько Т.М. зазначає, що проведення таких змін зумовлює необхідність удосконалення фінансової звітності, зокрема, Звіту про фінансові результати і Приміток до річної фінансової звітності. Ведення бухгалтерського обліку в такому розрізі маркетингових витрат дозволить проводити детальний аналіз цих витрат із метою визначення ефективності маркетингової політики підприємств, необхідності і доцільності їх здійснення [5].

Відмінний від вищенаведених є підхід Гавришко Н. В. [14] до обліку маркетингових витрат. Вона доводить доцільність введення окремого субрахунку до рахунку 92 “Адміністративні витрати” - “Витрати на маркетингову діяльність. При цьому, аналітичний облік витрат на маркетингову діяльність автор рекомендує вести за їх видами: витрати на проведення маркетингових досліджень; витрати на науково-дослідні і впроваджувальні роботи; витрати на формування попиту та стимулювання збуту; інші маркетингові витрати.

Для обліку маркетингових витрат автором запропоновано використовувати “Відомість обліку витрат на маркетингову діяльність”, що складається із двох частин: в першій необхідно відображати маркетингові витрати за функціональними видами, а в другій – за статтями витрат [14].

Назарова К., Мисюк В. пропонують ввести до рахунку 93 «Витрати на збут» окремий субрахунок [44] (рис. 2.4).

Варто погодитися із представниками наукової спільноти щодо необхідності обліку маркетингових витрат на рахунку 93. Однак, підтримуємо думку [32] щодо доцільності зміни його назви на «Маркетингово-збутові витрати» та здійснювати на ньому облік витрат у розрізі субрахунків 931 «Витрати на збут» й 932 «Маркетингові витрати». При цьому, на субрахунку 932 «Маркетингові витрати» доцільно вести облік в розрізі субрахунків другого порядку та аналітичних рахунків у відповідності з специфікою маркетингової діяльності підприємства:

9321 Витрати на оплату праці співробітників відділу маркетингу –

відповідно до видів робіт, які забезпечують роботу маркетингового відділу (заробітна плата; оплата відряджень; оплата за дослідження ринку тощо);

9322 Витрати на придбання запасів, що передаються покупцям чи посередницьким організаціям безкоштовно з метою реалізації маркетингових заходів – відповідно до видів запасів;

9323 Витрати на розробку та випуск рекламних виробів – відповідно до видів рекламних виробів (прейскуранти; каталоги; брошури; альбоми; проспекти; афіші; листівки; плакати тощо);

9324 Витрати на розробку та виготовлення фірмових рекламних виробів – відповідно до видів фірмових рекламних виробів (зразки етикеток, фірмових пакетів та упаковки);

9325 Витрати на мерчандайзинг – відповідно до видів витрат (розміщення товарів в торговому залі; оформлення вітрин та прилавків, виставок для продажу, кімнат зі зразками продукції тощо);

9326 Витрати на зовнішню рекламу – відповідно до видаїв витрат (на оформлення щитової, світлової, транспортної, комп'ютерної реклами тощо);

9327 Витрати на рекламу в засобах масової інформації – відповідно до видів засобів масової інформації (преса, телебачення, інтернет-реклама, радіо);

9328 Витрати на голосові технології – відповідно до видів технологій (блокчейн, аналіз big data, автовідповідачі тощо);

9329 Витрати на виготовлення рекламної продукції – відповідно до способів виготовлення (придбання, копіювання, дублювання рекламних фільмів);

93210 Витрати на забезпечення роботи відділу маркетингу - відповідно до видів витрат (телефонний зв'язок, інтернет, знос основних засобів маркетингового відділу тощо);

93211 Витрати на проведення інших маркетингових заходів – відповідно до видів витрат.

93.2. Витрати, пов'язані з роботою маркетингового відділу

Блок 1. Витрати, що забезпечують роботу маркетингового відділу

- 93.2.1. оплата праці та комісійні винагороди працівників маркетингового відділу;
- 93.2.2. витрати на відрядження працівників маркетингового відділу;
- 93.2.3. розрахунки за страхуванням;
- 93.2.4. знос основних засобів, що задіяні в роботі маркетингового відділу;
- 93.2.5. списання запасів, що були використані для проведення маркетингових заходів;
- 93.2.6. розрахунки з підзвітними особами;
- 93.2.7. витрати на утримання телефонного зв'язку.

Блок 2. Витрати, що відносяться безпосередньо до МК

- 93.2.8. витрати на проведення маркетингових досліджень ринку, конкурентних переваг, перспектив розвитку товарного асортименту;
- 93.2.9. витрати на оформлення вітрин, виставок-продажів, кімнат із зразками та ін.;
- 93.2.10. витрати на розробку і видання рекламних видань (плакатів, проспектів та ін.);
- 93.2.11. витрати на розробку і виготовлення ескізів етикеток і зразків фірмових пакетів і упаковки;
- 93.2.12. витрати на рекламу в засобах масової інформації;
- 93.2.13. витрати на придбання, виготовлення, копіювання, дублювання рекламних кінороликів, відеороликів, діафільмів;
- 93.2.14. витрати на оформлення світлової, щитової, комп'ютерної, транспортної та іншої зовнішньої реклами;
- 93.2.15. комісійна винагорода контрагентам за проведення комунікаційних заходів;
- 93.2.16. витрати на проведення інших рекламних заходів, пов'язаних з діяльністю підприємства.

Рис. 2.4. Структура запропонованого субрахунку

93.2 «Витрати, пов'язані з роботою маркетингового відділу»

Джерело: [65].

Результати обліку про витрати на маркетингові послуги на рахунках повинні бути узагальнені в управлінській звітності, у складі якої доцільно виділяти:

1) оперативну звітність - повинна складатися за короткі проміжки часу (тиждень, місяць тощо) окремо за: видами витрат на маркетингові послуги; центрами відповідальності; сегментами підприємства;

2) поточну звітність – має складатися на підставі даних оперативної звітності та містити систематизовану інформацію за видами маркетингових витрат та про діяльність підрозділів (сегментів) станом на певну дату;

3) підсумкова звітність - відображає результати роботи структурних підрозділів підприємства, центрів його відповідальності (сегментів) й в цілому підприємства за певний період (квартал, рік).

Послідовність формування показників внутрішньої звітності щодо витрат на маркетинг представлена на рис. 2.5.



Рис. 2.5. Послідовність формування системи управлінської звітності про витрати на маркетинг

Джерело: [17]

Варто зазначити, що перелік форм та інформаційного наповнення управлінської звітності не може бути стандартизований. Вона являється індивідуальною.

Управлінська звітність про маркетингові витрати може бути представлена у вигляді:

- таблиць – це забезпечить швидке сприйняття інформації за умови наявності у користувачів економічних знань;
- графіків та діаграм – сприяє наочному представленню інформації;
- тексту - це описовий формат звітності з поясненнями.

Інформація про маркетингові витрати може бути також частиною звіту про управління підприємства.

2.3. Аналіз маркетингової діяльності підприємства та витрат на маркетингові послуги

Аналіз маркетингової діяльності підприємств можливо розглядати з двох позицій:

- окремий проект - здійснюється аналітиками консалтингових фірм із залученням персоналу підприємств та формуванням робочої групи. Реалізація

такого проекту являється обмеженою у часі та носить періодичний характер;

- постійний процес – здійснюється в межах загального контролю за господарською діяльністю підприємства та всіх його бізнес-процесів. Проводиться аналітиками та фахівцями суб'єкта господарювання, які наділені відповідними функціональними обов'язками.

Вивчення досвіду здійснення аналізу маркетингових послуг підприємствами України вказує на нестачу його організаційно-методичного забезпечення. Однак, методики аналізу маркетингової діяльності підприємств уже розроблені та активно використовуються.

Саме тому, для здійснення аналізу маркетингової діяльності й отримання висновку про її стан із конкретними рекомендаціями, доцільно формувати комбіновану аналітичну групу, до складу якої повинні входити аналітики-консультанти, фахівці підприємства та зовнішні експерти.

Основними перевагами використання комбінованої аналітичної групи є: компетентність; неупередженість; достовірність.

З метою забезпечення якості аналітичного процесу необхідно вжити заходи, які спрямовані на встановлення фахових зв'язків між учасниками створеної аналітичної групи, яка включає спеціалістів підприємства й залучених експертів, визначення черговості процедур по кожному етапу аналізу маркетингової діяльності (рис. 2.6).

Співпраця між консалтинговою фірмою і підприємством щодо аналізу маркетингової діяльності здійснюється на підставі договору.

На підготовчому етапі аналізу маркетингової діяльності підприємством формується робоча група, складається загальний план і програма аналітичного процесу.

Вагомого значення набуває відбір персоналу, який буде здійснювати аналіз маркетингової діяльності підприємства, оскільки робота є складною та потребує спеціальних навичок і компетентностей. Узагальнена структура аналітичної робочої групи представлена на рис. 2.7.

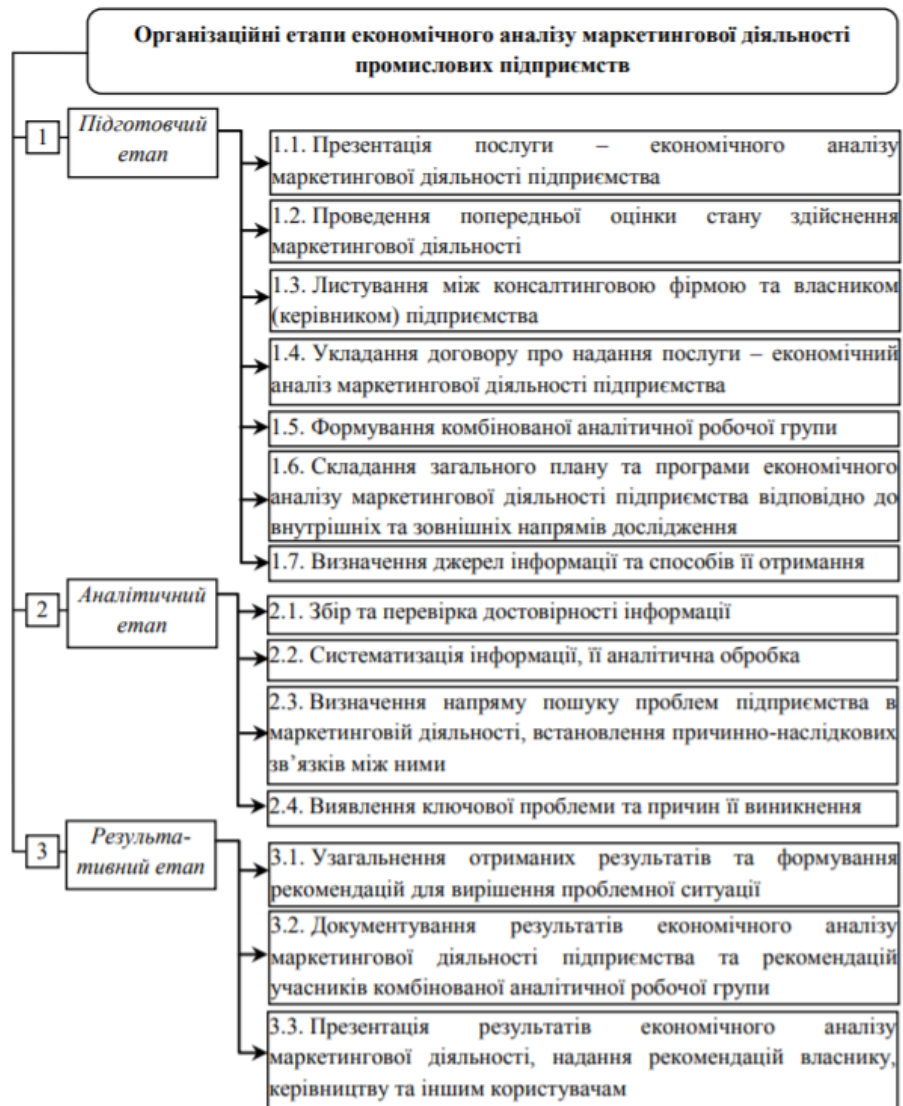


Рис. 2.6. Етапи аналізу маркетингової діяльності за умови формування аналітичної робочої групи



Рис. 2.7. Структура аналітичної робочої групи для аналізу маркетингової діяльності підприємством

В якості ринкових експертів можуть бути експерти в конкретній галузі, експерти – спеціалісти в розвитку торгових мереж, представники сертифікаційних органів.

Важливе місце на підготовчому етапі займає складання загального плану й програми аналізу маркетингової діяльності підприємства, що затверджуються замовником. Вони повинні охоплювати:

1. Постановку завдань проведення аналізу маркетингової діяльності: оцінка стану її здійснення на підприємстві, динаміку показників її ефективності; ідентифікація проблем маркетингової діяльності, визначення їх причин; обґрунтування заходів з метою удосконалення процесу маркетингу, збільшення ефективності маркетингової діяльності.

2. Встановлення внутрішніх й зовнішніх напрямків проведення аналізу маркетингової діяльності.

3. Встановлення джерел інформації для аналізу (внутрішні і зовнішні).

4. Розподіл обов'язків по виконанню аналізу між виконавцями, конкретизація термінів виконання аналітичних процедур, аналітичний інструментарій та порядок його використання, програмне забезпечення.

Розроблення плану і програми являється важливою процедурою на підготовчому етапі аналізу маркетингової діяльності, що дозволяє приступити до наступного – аналітичного етапу. На цьому етапі здійснюється збирання й перевірка достовірності інформації по кожному напрямку аналізу маркетингової діяльності з послідувочною систематизацією сформованої інформації, її аналітичною обробкою з метою оцінювання ефективності здійснення маркетингової діяльності. Конкретні кроки роботи фахівців-аналітиків наведені на рис. 2.8.

Заключним етапом аналізу маркетингової діяльності, що настає після аналітичного, є результативний етап, на якому здійснюється узагальнення й обговорення отриманих результатів. На цьому етапі формується аналітичний висновок з метою подальшої передачі його замовнику аналітичних досліджень маркетингової діяльності підприємства.



Рис. 2.8. Послідовність кроків фахівців-аналітиків в процесі аналізу маркетингової діяльності підприємства

В умовах кризових явищ, які сьогодні існують на світовому та вітчизняному ринках, все більше публікацій як вітчизняних, так і зарубіжних вчених присвячуються питанням оцінювання ефективності маркетингових витрат. Наприклад, у «Вікіпедії» сутність та зміст поняття ефективності маркетингу визначається як показник того, наскільки оптимальними являються маркетингові заходи щодо того, що стосується зниження витрат і досягнення результатів в короткостроковій й довгостроковій перспективі. Із точки зору короткострокових результатів ефективність маркетингу вимірюється показниками, які пов'язані із доходом, а із довгострокової перспективи - індикаторами, які пов'язані із брендом: відданість / лояльність бренду (англ. brand loyalty); знання бренду (англ. awareness); асоціації, які пов'язані із брендом (англ. association або brand image); сприйняття (розуміння) бренду (англ. perception of quality). Так як бренд являється нематеріальним активом, ефективність маркетингу також може вимірюватися фінансовими показниками, за допомогою яких оцінюється бренд [35].

У вітчизняній практиці часто використовують кількісні показники оцінки ефективності маркетингових заходів, так як і для оцінювання ефективності роботи працівників маркетингових відділів (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Кількісні критерії ефективності роботи маркетингових відділів

Функції маркетингових відділів	Показники ефективності діяльності маркетингових відділів
Маркетингові дослідження	Прибуток, обсяги продажу (у грошовому і натуральному вигляді)
Прогнозування обсягів продажу	Обсяги продажу
Планування виробничої стратегії й випуску продукції	Обсяги продажу
Розроблення нових продуктів та вдосконалення тих, які випускаються	Обсяги продажу
Ціноутворення	Частка ринку, прибуток
Упаковка, вибір торгової марки	Збільшення обсягів продажу
Товарні запаси	Кількість оборотів товарних запасів, оборот товарних запасів в днях
Розподіл товарів	Обсяги продажу
Стимулювання продажу	Збільшення обсягів продажу
Реалізація продукції – підтримка зацікавленості персоналу маркетингових відділів	Обсяги продажу
Реклама	Збільшення обсягів продажу

Джерело: [35].

Що стосується зарубіжного досвіду, то він базується на позиції, що маркетинговий бюджет являється не витратами, а інвестицією. Цією інвестицією необхідно управляти так, щоб вона приносила прибуток та сприяла зростанню підприємства. За результатами нещодавніх досліджень створення системи оцінювання маркетингових інвестицій ґрунтується на оцінюванні ефективності клієнтів. Вона була запроваджена в 2001 р. у компанії Samsung Electronics [70, с. 27].

Ґрунтовний аналіз ефективності маркетингових заходів і розрахунок системи показників дозволять відповісти на такі питання: скільки реально підприємство витрачає на кожен із маркетингових проєктів? наскільки окупаються такі інвестиції? який із проєктів дає віддачу, а який з них збитковий? наскільки маркетингова стратегія пов'язана з стратегією продажу?

Ефективність маркетингу залежна від 5 чинників:

- розробки і впровадження маркетингової стратегії (Marketing Strategy) із особливим наголосом на позиціонуванні товарів;
- розробки ефективного креативу (Marketing Creative);

- виконання маркетингової стратегії й тактичних заходів (Marketing Execution);
- ефективного управління маркетинговими заходами (Marketing Infrastructure чи Marketing Management);
- зовнішніх факторів (Exogenous Factors).

Умовою ефективного використання маркетингових показників являється розуміння їх взаємозв'язків і ієрархії (рис. 2.9).

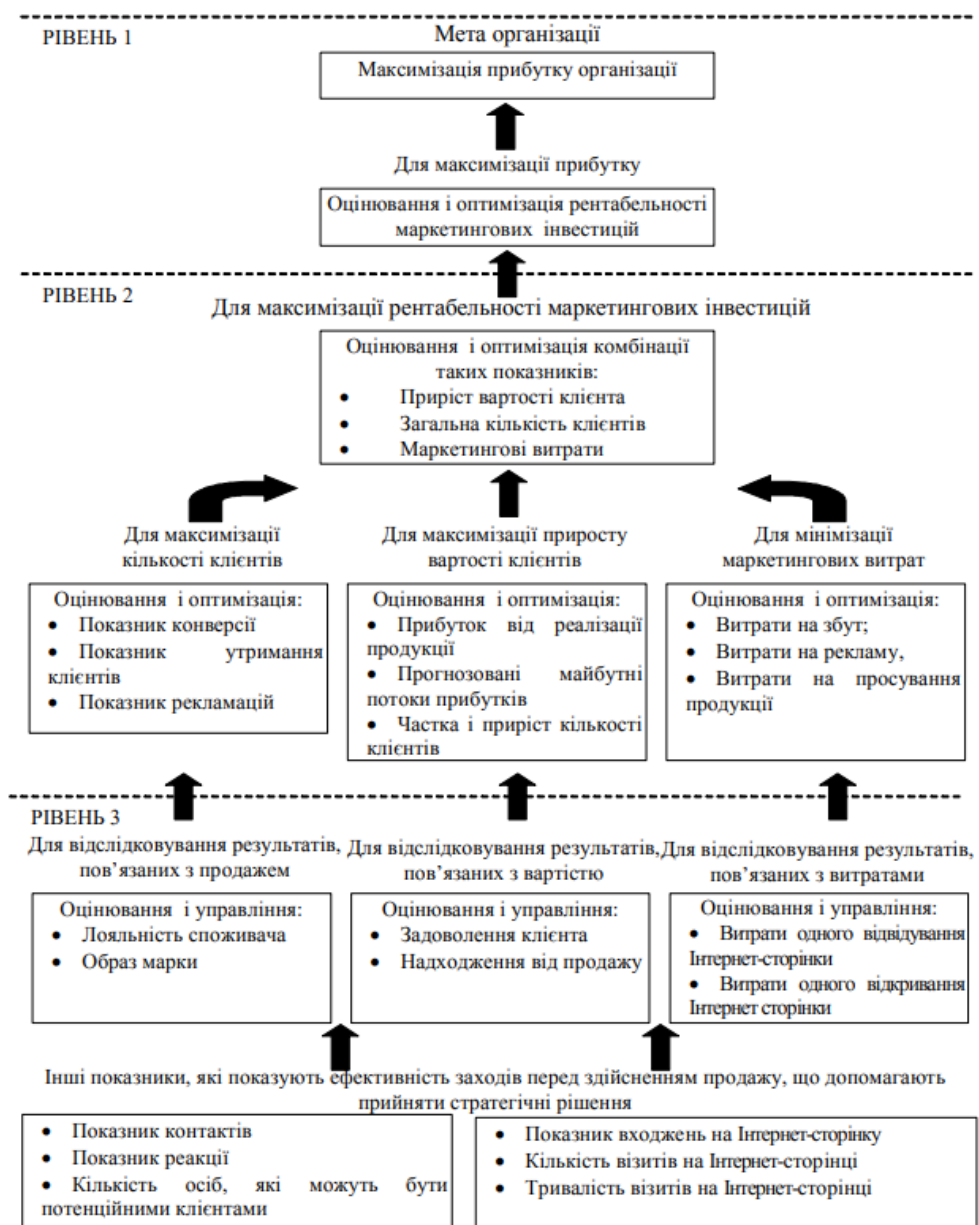


Рис. 2.9. Показники ефективності маркетингових інвестицій

Джерело: [69, с. 16]

На першому рівні цієї схеми знаходиться рентабельність маркетингових інвестицій, що веде до мети підприємства, яка полягає у максимізації прибутку. Багато маркетингових показників, які повсюдно вживаються, таких як показник конверсії і показник витрат продажу, ґрунтуються на трьох показниках з другого рівня цієї ієрархії, тобто на показниках вартості клієнта, числі клієнтів і маркетингових витратах.

Верзілова Г. М. вважає, що для досягнення високої конкурентоспроможності бізнесу і його стійкого успішного функціонування дуже важливо мати показники для вимірювання ефективності маркетингу. Автор пропонує виділяти наступні напрями оцінювання ефективності маркетингової діяльності [11] (рис. 2.10):

ефективність товарної політики;

ефективність цінової політики;

ефективність комунікаційної політики.



Рис. 2.10. Показники аналізу ефективності маркетингової діяльності підприємства

Джерело: [11]

Використання розглянутих підходів сприятиме покращенню організації та проведенню витрат на маркетингову діяльність. Разом з тим, оцінка її ефективності ускладнюється через труднощі вираження кількісного ефекту з маркетингових заходів.

ВИСНОВКИ

Результатом кваліфікаційної роботи є вирішення поставлених завдань із удосконалення організаційних, методичних та практичних положень бухгалтерського обліку та аналізу витрат на маркетингові послуги підприємства, що дозволило зробити такі висновки.

1. Дослідження наукових праць вітчизняних і зарубіжних учених, а також практики діяльності підприємств дозволило прийти до висновку, що маркетингова діяльність підприємства належить до креативної управлінської діяльності. Саме вона сприяє розширенню та збільшенню ринків для збуту продукції (товарів, робіт, послуг) за допомогою комплексної оцінки потреб споживачів й подальшому здійсненні практичних маркетингових дій з метою задоволення встановлених потреб і вподобань. Саме тому, в модель інформаційної системи маркетингової діяльності підприємства по всіх етапах обліково-звітнього процесу здійснено імплементацію елементів маркетингової функції.

2. Встановлено, що сьогодні відсутній єдиний підхід до трактування витрат на маркетингові послуги підприємства. Передусім, проблема полягає у невизначеності їх трактування в нормативній базі України. Сутність витрат на маркетингові послуги встановлюється податковим законодавством, водночас податковий підхід є недосконалим, про що свідчить безліч податкових консультацій з цього питання та судових справ, що

В науковій літературі дефініції маркетингових витрат також не враховують їх різноманітні складові. Тому, з метою організації обліку та звітності, доцільно до маркетингових витрат відносити матеріальні, нематеріальні, трудові та фінансові ресурси підприємства, які спрямовуються на реалізацію його маркетингової стратегії.

3. Дослідження практики діяльності облікових, аналітичних та економічних підрозділів підприємств доведено, що виокремлення маркетингових витрат в окрему облікову категорію не повинно порушувати вже наявну концепцію обліку витрат, яка використовується в українській

системі обліку. Дослідивши велику кількість класифікацій маркетингових витрат, виділено такі класифікаційні ознаки: відношенням до обсягів реалізації; можливість проведення контролю; зв'язок із господарською діяльністю підприємства; спосіб віднесення на собівартість; участь у формуванні доходів.

4. Документування є важливою складовою обліково-аналітичної системи суб'єкта господарювання. Тільки правильно організований процес документообігу являється підґрунтям своєчасної і правильної ідентифікації об'єктів обліку. Саме тому, в роботі розглянуто послідовність документування по всіх етапах маркетингової діяльності. Система документів (розпорядчих, первинних й узагальнюючих) прямо залежить від того, чи надаються маркетингові послуги іншим суб'єктом, чи маркетингові заходи здійснюються внутрішніми маркетинговими підрозділами підприємства. В кваліфікаційній роботі систематизовано документи, які необхідні для підтвердження витрат на маркетингові послуги як у фінансовому обліку, так і для здійснення податкових розрахунків.

5. Встановлено доцільність вести облік маркетингових витрат в межах рахунку 93 «Маркетингово-збутові витрати» у розрізі субрахунків 931 «Витрати на збут» та 932 «Маркетингові витрати». На субрахунку 932 «Маркетингові витрати» облік доцільно організовувати в розрізі аналітичних рахунків у відповідності до специфіки видів маркетингової діяльності підприємства. Використання зазначених субрахунків та аналітичних рахунків для обліку маркетингових витрат сприятиме визначенню причин відхилень фактичних витрат від запланованих, що сприятиме збільшенню ефективності маркетингової діяльності підприємств та укріпленню їх конкурентоспроможності.

6. Результати обліку про витрати на маркетингові послуги на рахунках повинні узагальнюються в управлінській звітності, яка, на нашу думку, має складатися з: оперативної (за короткі проміжки часу); поточної; підсумкової.

Важливо формувати такі види звітності в розрізі витрат на маркетинг за видами продукції та витрати на маркетинг за структурними підрозділами.

7. Встановлено, що аналіз маркетингової діяльності можуть проводити: працівники підприємства, залучені консультанти-аналітики; створена аналітична група (яка працює на періодичній або постійній основі). Запропоновано в процесі аналізу маркетингової діяльності підприємств використовувати роботу комбінованої аналітичної групи. Це обґрунтовується тим, що здійснення аналізу фахівцями підприємства зустрічається з проблемами відсутності досвідчених внутрішніх аналітиків, малого досвіду із застосування організаційних та методичних процедур аналітичної роботи, зацікавленості із боку персоналу підприємства у приховуванні від власника інформації щодо проблем підприємства.

8. Аналіз маркетингової діяльності становить собою систему послідовних етапів, що відбуваються в певній послідовності: підготовчий; аналітичний; результативний. План й програма аналітичних досліджень складаються із врахуванням запитів замовника послуг щодо кінцевої мети аналізу. Аналітичний етап передбачає збирання й перевірку достовірності даних, систематизацію накопиченої інформації, аналітичну обробку даних з метою оцінювання ефективності здійснення маркетингової діяльності. Результативний етап полягає в узагальненні й обговоренні учасниками аналітичної робочої групи одержаних результатів, їх документування та надання користувачам.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Абрамович І. А. Маркетингова діяльність підприємства та контроль за її реалізацією. *Агросвіт*. 2020. №10. С.52-56.
2. Антонюк А.А. Аналіз підходів до визначення суті та змісту маркетингових витрат підприємства. URL: <https://cutt.ly/yYOUri2> (дата звернення: 15.11.2021).
3. Аронова В.В., Дібніс Г.І. Ситуаційно-процесна діагностика стану маркетингової діяльності на підприємстві: монографія. Луганськ: Східноукр. нац. ун-т ім. В. Даля, 2010. 224 с.
4. Балановська Т.І., Гоголя О.П. Управління маркетинговою діяльністю на агропродовольчому ринку. *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України*. 2010. Вип. 154, Ч. 1. С. 368—373.
5. Банасько Т.М. Проблемні питання бухгалтерського обліку маркетингових витрат. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2015. № 12. С. 239 – 242.
6. Безверхий К. В. Облікові документи як первинна складова обліково-звітної інформації підприємства. *Європейський вектор економічного розвитку*. 2013. № 1 (14). С. 11–18.
7. Білоусова Я. О. Правові засади здійснення дистриб'юторської діяльності в Україні: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.04. Харків, 2018. 186 с
8. Блиндюк Н.А., Хоменко Г.Ю. Витрати на маркетинг та рекламу: проблеми облікового відображення. URL: <https://cutt.ly/8YOUQdS> (дата звернення: 01.11.2021).
9. Бубирь І. Чому витрати на маркетинг підлягають особливому контролю. *Консультант бухгалтера* 2018. № 6 (850). URL: <http://consultant.parus.ua/?doc=0B0Q581645&abz=KDPUi> (дата звернення: 15.10.2021).
10. Бутко Н.В., Радзіховська Ю.М. Маркетинг в Україні: перспективи та проблеми розвитку. *Національна економіка. Інтелект XXI*. 2021. № 2. С. 13 – 17.

11. Верзілова Г. Р. Облікова інтерпретація витрат на маркетингову діяльність торговельного підприємства. *Бізнес Інформ*. 2020. №3. С. 284–292.
12. Волошина М. Перелік дистриб'юторів України або кому дати продавати ваш продукт. URL.: <https://cutt.ly/KYOPSuI> (дата звернення: 12.11.2021).
13. Воськало В. І. Контролювання витрат на маркетинг промислового підприємства. *Облік і фінанси*. 2017. № 3. С. 21 -27.
14. Гавришко Н. В. Облік і аналіз маркетингової та збутової діяльності: управлінський аспект (на прикладі підприємств хіміко-фармацевтичної промисловості України): автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Тернопіль, 2001. 20 с.
15. Гофербер Ю. В. Визнання і оцінка маркетингових витрат. *Економічні науки*. Сер.: Облік і фінанси. 2012. Вип. 9 (1). С. 262–269.
16. Грицай О. І. Формування інформаційної бази про витрати на маркетинг в структурі показників звітності підприємства. *Вісник НУВГП. Економічні науки*. 2017. Вип. 4(80). С. 180-193.
17. Грицай О. І. Удосконалення документування для обліку витрат на маркетинг промислового підприємства. *Вісник Національного університету "Львівська політехніка"*. 2017. № 862. С. 93 - 103.
18. Грицай О. І., Кметь М. О. Формування інформаційної бази про витрати на маркетинг в структурі показників звітності підприємства. *Вісник НУВГП*. 2017. Випуск 4(80). С. 180 – 193.
19. Грицишин А. Облік збутової діяльності в умовах розмежування логістичних і маркетингових процесів. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2020. Вип. 1. С. 200–212.
20. Гудзенко Н. М. Облік і контроль збуту в операційній діяльності сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2006. 25 с
21. Данько Т.В., Волікова М.В. Аналіз уточнення сучасних підходів до класифікації маркетингових затрат підприємства URL:

http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/vcpi/TPtEV/2012_16/statia/17danko.pdf
(дата звернення: 11.10.2021).

22. Дерій В.А. Витрати на збут у системі обліку й аналізу невиробничих витрат. *Облік і фінанси*. 2013. № 4. С. 20-23.

23. Дерій В.А. Відображення витрат на рекламу підприємства в системі обліку з позиції доцільності їхнього здійснення. *Економіка: реалії часу*. 2015. №2 (18). С. 220 – 225.

24. Ємельяненко Д. Маркетингові послуги. Як довести зв'язок із господарською діяльністю. URL: <https://cutt.ly/8YOUZCB> (дата звернення: 07.09.2021).

25. Жуков С.А. Дистрибуція та координація каналів розподілу з елементами маркетинг-міксу. *Наукові праці ДонНТУ. Серія: економічна*. 2019. №2 (21). С. 51 – 56.

26. Засадний Б. А., Башкін І. Е. Особливості та шляхи удосконалення обліку витрат на маркетингову діяльність. *Молодий вчений*. 2019. № 3 (2). С. 428–431.

27. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 11.09.2021).

28. Котлер Ф. Маркетинг від А до Я. Київ: Альпіна Паблішер Україна, 2020. 242 с.

29. Лилик І. Ринок маркетингових досліджень в Україні 2020 рік: експертна оцінка та аналіз УАМ. *Маркетинг в Україні*. 2021. № 1. С. 4 – 25.

30. Лист ДФС від 30.12.16 р. № 28731/6/99-99-15-02-02-15, ППК ДФС від 07.08.17 р. № 1514/6/99-99-15-02-02-15/ППК. URL: <https://cutt.ly/LYOIwGU> (дата звернення: 10.10.2021).

31. Лист ДФСУ від 16.04.2018 р. № 1611/6/99-99-15-03-02-15/ППК, 101.04 БЗ. URL: <https://cutt.ly/cYOIut> (дата звернення: 25.10.2021).

32. Лукан О. Аналіз ефективності маркетингової діяльності підприємства. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2014. № 5. С. 42-51.

33. Лях І.С. Методологічні засади формування маркетингового бюджету підприємства. URL: <https://cutt.ly/iY0ITTa> (дата звернення: 15.10.2021).

34. Мавріна А. О. Оцінювання ефективності маркетингових заходів. *Вісник Національного університету „Львівська політехніка”*. 2017. № 4. С. 334 – 341.

35. Мавріна А.О. Поняття і предметний діапазон витрат на маркетинг. URL: <https://cutt.ly/2Y0IDdE> (дата звернення: 03.10.2021).

36. Маркетингові послуги: нюанси обліку. *Баланс*. 15 серпня 2018 р. URL: <https://cutt.ly/GY0IKwQ> (дата звернення: 15.11.2021).

37. Маркетингові послуги: облік у замовника та виконавця. *Баланс*. URL: <https://cutt.ly/HY0IVtU> (дата звернення: 17.11.2021).

38. Маркетингові послуги: оформлення та податковий облік. *Вісник. Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/5204> (дата звернення: 01.11.2021).

39. Маркетингові послуги: чи є об'єкт оподаткування ПДВ? URL: <https://medoc.ua/blog/marketingovi-poslugi-chi-obkt-opodatkuvannja-pdv> (дата звернення: 14.10.2021).

40. Маркетингові послуги: як підтвердити зв'язок з госпдіяльністю? *Дебет-Кредит*. URL: <https://news.dtki.ua/accounting/individual-transactions/54237> (дата звернення: 15.09.2021).

41. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності: Наказ Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 22.05.2002 № 145. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0145569-02#Text> (дата звернення: 12.10.2021).

42. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. URL.:

http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=382876 (дата звернення: 11.09.2021).

43. Назарова К. Облік і контроль маркетингової діяльності на підприємствах торгівлі: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2002. 22 с

44. Назарова К., Мисюк В. Облік витрат на маркетингові комунікації підприємства. *Вісник КНТЕУ*. 2017. № 5. С. 129 – 140.

45. Наумова Т.А., Акімова Н.С., Топоркова О.В. Організація обліку маркетингових витрат. *Приазовський економічний вісник*. 2020. Випуск 6(23). С. 256 – 261.

46. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 07.11.2021).

47. Нестеренко І.В. Організація обліку та аналізу виробничих витрат в підприємствах рекламної діяльності: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Харків, 2003. 18 с.

48. Огляд економічної активності (підсумки 2020 року). URL: <https://cutt.ly/7YOOiH2> (дата звернення: 14.10.2021).

49. Плаксієнко В., Романченко Ю. Обліково-аналітичне забезпечення послуг маркетингу. *Український журнал прикладної економіки*. 2019. Том 4. № 3. С. 48 – 56.

50. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 15.11.2021).

51. Подмешальська Ю. В, Степаненко В. А. Облік витрат на збут. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 24. С. 31 – 35.

52. Поліщук І.Р. Управління витратами на збут відповідно до маркетингової стратегії підприємства: статистична оцінка та облікове забезпечення. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Вип. 9. С. 832-836.

53. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#> (дата звернення: 25.09.2021).

54. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 15.11.2021).

55. Правдюк Н.Л. Облікове забезпечення управління маркетинговою стратегією підприємства. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. С. 100–115.

56. Притиченко Т. І., Руденко Ю. В. Підходи до визначення витрат на маркетинг. URL: <http://repository.hneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/4441>. (дата звернення: 15.10.2021).

57. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 12.10.2021).

58. Протопопенко Г.О. Витрати на маркетинг і збут: проблеми розмежування та обліку. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2005. Вип. 7. Ч. II. С. 403–407.

59. Романова О., Шибун М.; Матвєєва М. Інформаційне забезпечення маркетингової діяльності в умовах формування й розвитку сучасних концепцій управління. *Галицький економічний вісник*. 2019. № 4 (59). С. 65 – 74.

60. Рубцова О. С. Особливості обліку витрат на маркетинг підприємств будівельної галузі. *Ефективна економіка*. 2018. 12. С. 48 – 53.

61. Соловйов Б. А. Управління маркетингом: 17-модульна програма для менеджерів «Управління розвитком організації». Модуль 13. М.: ИНФРАМ, 1999. 307 с.

62. Сучасний тлумачний словник української мови. URL: <https://slovnyk.ua/> (дата звернення: 18.09.2021).

63. Узагальнююча податкова консультація щодо віднесення витрат на оплату маркетингових та рекламних послуг до складу витрат: Наказ Державної податкової служби України від 15.02.2012 р. № 123. URL.: <https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/nakazi/53336.html> (дата звернення: 06.10.2021).

64. Федорченко А. В., Федорченко О. Є. Методичні аспекти планування витрат на маркетинг підприємства. *Економічний вісник національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут»*. 2016. № 5. С. 418–423.

65. Шерер І. Л. Сучасні проблеми обліку маркетингових витрат. *Наукові проблеми господарювання на макро-, мезо- та мікроекономічному рівнях: збірник матеріалів XIX Міжнародної науково-практичної конференції*. URL.: сучасні проблеми обліку маркетингових витрат.pdf (oneu.edu.ua) (дата звернення: 05.11.2021).

66. Щодо визначення терміну «мерчандайзинг»: Лист Державної податкової адміністрації України від 28.01.10 р. № 806/6/23-4016/4. URL.: <https://www.profiwins.com.ua/ru/letters-and-orders/gna/259-806-23-4016-40.html> (дата звернення: 17.11.2021).

67. Ющак Ж. М. Маркетингові витрати та їх види. *Вісник ЖДТУ*. 2013. № (1(63)). С. 210–213.

68. Feder R. A. How to measure marketing performance. *Harvard Business Review*. 1965. Т. 43. № 3. Pp. 132–142.

69. Lenskold James D. Marketing ROI: Playing to Win, „Marketing Management”, maj-czerwiec 2002, vol. 11, Ul nr 3.

70. Nowak M. Controlling działalności marketingowej. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, 2007. 205 s.

71. Piercy N. Marketing Asset Accounting. *European Journal of Marketing*. 1986. Vol. 20. № 1. Pp. 5–15.

72. Офіційний веб-портал Верховної ради України.
URL.: <https://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 07.11.2021).
73. Офіційний веб-портал Міністерства фінансів України. URL.:
<https://mof.gov.ua> (дата звернення: 12.11.2021).
74. Офіційний веб-портал Державної податкової служби України.
URL.: <https://tax.gov.ua/> (дата звернення: 10.11.2021).
75. Веб-портал вільної енциклопедії «Вікіпедія». URL.:
<https://uk.wikipedia.org> (дата звернення: 12.11.2021).