

УДК 657.4:339.138

С. В. Фімар,
к. е. н., доцент, доцент кафедри економіки, фінансів та обліку,
ПВНЗ "Європейський університет"
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-0432-2587>
А. О. Козинець,
доктор філософії (PhD), доцент кафедри економіки, фінансів та обліку,
ПВНЗ "Європейський університет"
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-3926-4981>

DOI: 10.32702/2306-6792.2026.2.135

ОБЛІК ВИТРАТ МАРКЕТИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

S. Fimyar,
PhD in Economics, Associate Professor of the Department of Economics,
Finance and Accounting, Private Higher Educational Establishment "European University"
A. Kozynets,
PhD in Economics, Associate Professor of the Department of Economics,
Finance and Accounting, Private Higher Educational Establishment "European University"

ACCOUNTING FOR MARKETING COSTS

У статті розглянуто теоретичні та практичні аспекти обліку витрат на маркетингову діяльність підприємств в Україні з урахуванням вимог Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НПСБО), зокрема НП(С)БО 9 "Запаси", НП(С)БО 7 "Основні засоби" та НП(С)БО 16 "Витрати". Досліджено сутність та класифікацію маркетингових витрат, які включають витрати на проведення маркетингових досліджень, розробку стратегій і тактичних планів, рекламні та просувні заходи, стимулювання збуту, мерчендайзинг та інші пов'язані операції. Особлива увага приділена питанням документального оформлення витрат на маркетингові послуги, зокрема укладенню договорів, технічних завдань, актів виконаних робіт та аналітичних звітів, що забезпечує відповідність витрат економічному змісту операцій та можливість їх включення до податкових витрат підприємства.

Розглянуто сучасні підходи до формування маркетингового бюджету: на основі відсотка від виручки, що є простим, але орієнтованим на минулий період; на основі цілей організації, що дозволяє декомпонувати завдання та контролювати ефективність витрат, проте є трудомістким та ресурсозатратним; та на основі паритету з конкурентами, який враховує можливості конкурентів, але потребує адаптації до масштабів і ресурсів підприємства.

Аналіз проблем обліку витрат на маркетинг в Україні показав відсутність уніфікованих форм первинних документів, що підтверджують витрати на маркетингові послуги, та потребу в ретельному підході до їх оформлення, з метою мінімізації податкових ризиків. Підкреслено важливість інтеграції маркетингової діяльності у бухгалтерський та управлінський облік, а також облік витрат у складі податкових витрат, що сприяє підвищенню економічної ефективності та конкурентоспроможності підприємств.

У статті висвітлено роль маркетингу як невід'ємного елемента економіки, який дозволяє прогнозувати попит, адаптувати продукцію під потреби споживачів та забезпечує ефективний обмін інформацією між учасниками ринку. Встановлено, що грамотне планування, документальне оформлення та контроль витрат на маркетинг сприяють зміцненню економічної стабільності підприємств, підвищенню їхнього прибутку та стійкості національної економіки.

The article examines the theoretical and practical aspects of accounting for marketing expenses of enterprises in Ukraine, taking into account the requirements of the National Accounting Standards (NAS), in particular NAS 9 "Inventories," NAS 7 "Fixed Assets," and NAS 16 "Expenses." The study explores the nature and classification of marketing expenses, which include costs related to marketing research, development of strategies and tactical plans, advertising and promotional activities, sales stimulation, merchandising, and other related operations. Special attention is paid to the issues of proper documentation of marketing expenses, including the preparation of contracts, technical specifications, acts of completed work, and analytical reports, which ensure that the expenses reflect the economic substance of operations and can be recognized as deductible for tax purposes.

The article also considers modern approaches to marketing budget formation: the revenue-based method, which is simple but relies on historical data; the objective-oriented method, which allows detailed decomposition of tasks and control over the efficiency of expenditures but is labor- and resource-intensive; and the competitor parity method, which considers competitors' capabilities but requires adaptation to the scale and resources of the enterprise.

The analysis of marketing expense accounting in Ukraine highlights the lack of standardized forms of primary documents confirming marketing costs, emphasizing the need for a careful approach to documentation to minimize tax risks. The study underlines the importance of integrating marketing activities into both financial accounting and management accounting. Such integration is crucial for monitoring, planning, and controlling expenses, ensuring that marketing costs are accurately reflected in both accounting and tax reporting, thereby improving the economic efficiency and competitiveness of enterprises.

The article also emphasizes the role of marketing as an integral element of the economy, enabling demand forecasting, product adaptation to consumer needs, and efficient information exchange among market participants. It is concluded that proper planning, documentation, and control of marketing expenditures not only contribute to the financial stability and profitability of enterprises but also enhance the resilience and sustainable development of the national economy. Moreover, the integration of marketing into management accounting ensures that strategic and operational decisions are informed, promoting optimal resource allocation and reinforcing the strategic role of marketing in enterprise performance.

Overall, the study demonstrates that effective accounting and management of marketing expenses is a critical factor for the strategic development of Ukrainian enterprises, supporting improved competitiveness, economic sustainability, and the efficient functioning of the market economy.

Ключові слова: витрати на маркетинг, бухгалтерський облік, управлінський облік, маркетинговий бюджет, конкурентоспроможність підприємства.

Key words marketing expenses, financial accounting, management accounting, marketing budget, enterprise competitiveness.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

У сучасних умовах розвитку ринкової економіки та посилення конкуренції маркетингова діяльність підприємств набуває стратегічного значення, оскільки саме вона забезпечує формування попиту, просування продукції та зміцнення ринкових позицій суб'єктів господарювання. Водночас реалізація маркетингових заходів супроводжується значними витратами, ефективне управління якими неможливе без належної організації бухгалтерського обліку. Проте на практиці облік витрат маркетингової діяльності залишається одним із найменш упорядкованих і методологічно визначених елементів системи управлінського та фінансового обліку підприємства.

Проблема полягає у відсутності єдиного підходу до ідентифікації, класифікації та відображення маркетингових витрат у бухгалтерському обліку, що ускладнює їх контроль, аналіз і оцінку результативності маркетингових рішень. Чинні нормативно-правові акти та національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку не містять чіткої регламентації щодо обліку витрат на маркетингові дослідження, рекламу, просування бренду, цифровий маркетинг та формування лояльності споживачів, що призводить до різнотлумачень і суб'єктивності в обліковій практиці.

Крім того, зростання ролі цифрових каналів просування, використання інформаційних технологій і платформ електронної комерції зумовлює появу нових видів маркетингових витрат, які складно однозначно віднести до певних облікових категорій. Це негативно впливає

на достовірність фінансової звітності, ускладнює оцінку економічної ефективності маркетингових інвестицій та прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Відсутність системного підходу до обліку таких витрат також обмежує можливості фінансового планування та бюджетування маркетингової діяльності [11, с. 64].

Таким чином, актуальною науковою проблемою є необхідність удосконалення методичних підходів до обліку витрат маркетингової діяльності з урахуванням сучасних умов господарювання, цифровізації економіки та потреб управління. Розв'язання цієї проблеми сприятиме підвищенню прозорості облікової інформації, ефективності використання ресурсів і забезпеченню конкурентоспроможності підприємств у довгостроковій перспективі.

АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Аналіз наукової літератури щодо обліку витрат маркетингової діяльності свідчить про значний інтерес до цієї проблеми як серед зарубіжних, так і вітчизняних дослідників, хоча підхід до її вирішення має певну диференціацію залежно від наукової школи. Зарубіжні вчені здебільшого акцентують увагу на інтеграції управлінського обліку з маркетинговим менеджментом та оцінці ефективності маркетингових витрат у контексті стратегічного розвитку підприємств. Так, у працях Р. Kotler & К. Keller маркетингові витрати розглядаються як критичний елемент маркетингового планування, причому автори підкреслюють важливість чіткого розмежування витрат на просування, рекламу, стимулювання збуту та дослідження ринку для формування достовірної інформаційної бази прийняття рішень. Вони наголошують на необхідності застосування сучасних аналітичних інструментів, таких як ROІ (Return on Investment) у маркетингу, для оцінки результативності вкладених ресурсів та оптимізації бюджетів маркетингової діяльності.

Інші зарубіжні дослідники, зокрема представники контрольно-аналітичних шкіл обліку в США та Європі, розвивають ідеї класифікації маркетингових витрат за функціональними ознаками, створення систем попереднього бюджету маркетингу та контролю їх дотримання. Так, у працях J. Burnett та Т. Ambler підкреслюється роль інтегрованих інформаційних систем, які дозволяють у режимі реального часу аналізувати витрати на різні маркетингові активності та коригувати стратегію відповідно до зміни ринкових умов. У зарубіжній літературі

також зростає увага до впливу цифрових маркетингових каналів і великих даних (Big Data) на облік витрат та показників ефективності, оскільки традиційні методи обліку можуть не повністю відповідати потребам сучасних динамічних ринків.

Вітчизняні науковці в своїх працях також приділяють значну увагу проблемам обліку маркетингових витрат, хоча підхід часто має практико-орієнтований характер і пов'язаний із специфікою національного законодавства та особливостями функціонування підприємств в Україні. Так, у дослідженнях українських економістів підкреслюється необхідність узгодження класифікації маркетингових витрат із вимогами національних стандартів бухгалтерського обліку, а також формування методичних рекомендацій щодо правильного розмежування витрат на маркетингові заходи. Автори звертають увагу на труднощі, що виникають при обліку витрат на маркетингові дослідження, рекламу та просування за відсутності чітких нормативно-методичних вказівок, що призводить до різних підходів в обліковій практиці і, як наслідок, зниження порівняльності фінансових показників між підприємствами.

У працях українських науковців (О.М. Лукан, К.О. Близнюк, О.О. Височан, В.В. Кожухар та ін.) облік витрат маркетингової діяльності розглядається як важливий інструмент інформаційного забезпечення управління підприємством. Дослідники акцентують увагу на необхідності чіткої ідентифікації та класифікації маркетингових витрат у межах національних стандартів бухгалтерського обліку. Значна увага приділяється проблемам розмежування витрат на маркетинг і збут, а також оцінці ефективності маркетингових заходів. Узагальнення наукових підходів свідчить про потребу подальшого вдосконалення методики обліку маркетингових витрат з урахуванням галузевої специфіки та цифровізації економіки.

ФОРМУВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ

Метою даного дослідження є аналіз теоретичних і практичних аспектів обліку витрат на маркетингову діяльність в Україні з урахуванням вимог НП(С)БО та податкового законодавства, визначення проблем і специфіки документального оформлення маркетингових витрат, а також розробка рекомендацій щодо оптимізації бюджетування маркетингової діяльності для підвищення ефективності підприємств і конкурентоспроможності української економіки.



Рис. 1. Піраміда Маслоу

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Сучасна ринкова економіка характеризується високим рівнем конкуренції між суб'єктами господарювання. Для збереження та посилення власної конкурентоспроможності виробник повинен не лише повною мірою задовольняти наявні потреби споживачів, але й завчасно прогнозувати їхні майбутні запити та очікування. У низці випадків навіть незначна, на перший погляд, характеристика товару, зокрема тип наплення на корпусі персонального комп'ютера чи особливості його дизайну, здатна суттєво вплинути на обсяги продажу, забезпечивши зростання попиту або, навпаки, витіснивши відповідну продукцію до числа аутсайдерів ринку товарів і послуг.

Висока еластичність попиту щодо споживчих властивостей продукції пояснюється тим, що споживач XXI століття є значно більш поінформованим, досвідченим і вибагливим. Аналізуючи піраміду потреб А. Маслоу, подану на рис. 1, можна констатувати, що в умовах сучасного розвиненого суспільства базові потреби людини переважно задовольняються автоматично. У зв'язку з цим зростає роль потреб вищого рівня, таких як самореалізація, престиж і комфорт, що безпосередньо впливає на споживчу поведінку та формує нові вимоги до якості, функціональності й унікальності товарів.

Дана піраміда наочно відображає ієрархічну структуру людських потреб — від базових, найпростіших, до вищих за своїм змістом і значенням [5, с. 306]. Прагнення до задоволення потреб більш високого рівня, як правило, формується лише за умови повного або достатнього задоволення потреб нижчого порядку, зокрема потреб у їжі, житлі, комфорті та безпеці. Іншими словами, за відсутності задоволення базових життєвих потреб людина не схильна

орієнтуватися на досягнення складніших цілей, пов'язаних із саморозвитком чи соціальним визнанням. Так, особа, яка перебуває у стані голоду або постійної небезпеки, зазвичай не виявляє інтересу ані до мистецьких процесів, ані до суспільної оцінки, ані до якості навколишнього середовища. Водночас у міру задоволення нижчих потреб актуалізуються наступні за ієрархією, що визначає поступовий перехід уваги споживача до нематеріальних цінностей. У певних випадках можлива реверсія потреб, коли, наприклад, для окремих індивідів потреба в самореалізації або професійному визнанні випереджає потребу в міжособистісній прихильності, однак подібні ситуації мають радше винятковий характер.

В умовах сучасного суспільства задоволення більшості потреб стало значно доступнішим, що пояснюється розвитком харчової та переробної промисловості, зростанням рівня освіти населення, урбанізацією, науково-технічним прогресом, цифровізацією економіки та процесами глобалізації. Проте в контексті сучасних викликів в Україні — зокрема воєнних дій, економічної нестабільності, інфляційних процесів і зростання соціальних ризиків — знову посилюється значення базових потреб, насамперед потреби в безпеці та соціальній захищеності. Водночас навіть за таких умов український споживач поступово повертається до орієнтації на якість товарів і послуг, намагаючись задовольняти не лише першочергові потреби, а й менш очевидні бажання, пов'язані з комфортом, зручністю та довірою до виробника.

З огляду на зазначене, виробнику вкрай важливо будувати свою діяльність, виходячи з реальних потреб і очікувань клієнта, інвестуючи кошти не лише у виробничі процеси, а й у комплексні маркетингові дослідження. Такі дослідження дають змогу виявити споживчі пріоритети, адаптувати асортимент до умов

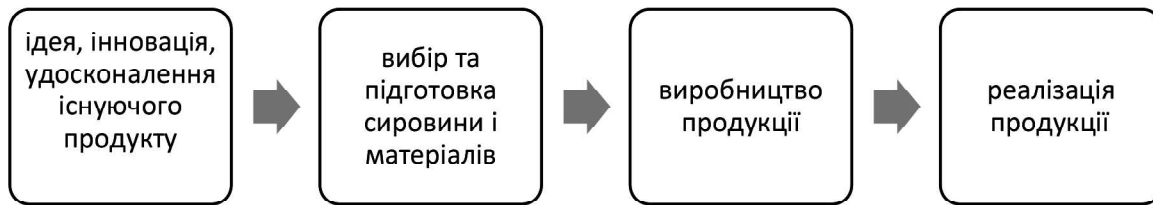


Рис. 2 виробництво продукції під впливом маркетингу

Джерело: [1, 6].

ринку та формувати нові потреби, що відповідають стратегії розвитку підприємства, особливо в умовах трансформації економіки України.

У процесі еволюції ринкових відносин і загострення конкурентної боротьби поступово сформувався усвідомлення необхідності системного підходу до взаємодії з ринком. Саме в цей період виникає маркетинг як окрема наука і практична діяльність, що відображає ринкову філософію, тактику поведінки та специфічний тип мислення суб'єктів господарювання. Маркетинг розглядається як мистецтво і водночас наука вибору цільового ринку, залучення, утримання та розширення кола споживачів шляхом формування у них переконання, що саме вони є ключовою цінністю для компанії, а також як цілеспрямований і впорядкований процес виявлення проблем споживачів та регулювання ринкової діяльності [2].

У сучасних українських реаліях виробники дедалі активніше досліджують ринок та залучають професійних маркетологів до управління попитом і комунікаціями зі споживачами. Якщо раніше виробництво мало стихійний характер і ґрунтувалося переважно на поточному попиті, то нині зростає потреба у глибокому аналізі доцільності та перспективності випуску конкретних товарів і послуг. Це, своєю чергою, дозволяє краще зрозуміти поведінку споживача в умовах нестабільності та з певною ймовірністю прогнозувати його майбутні потреби, що є особливо важливим для забезпечення стійкого розвитку підприємств в Україні.

Процес виробництва продукції знаходиться під постійним впливом маркетингу та маркетингових досліджень, а також маркетингових процедур. Схематично цей принцип представлений на рис. 2.

Ідея створення певного виду продукції або надання конкретних послуг, як правило, формується під впливом комплексу зовнішніх факторів, зокрема змін ринкової кон'юнктури, споживчих уподобань, рівня конкуренції, науково-технічного прогресу та соціально-економічних умов. Після чіткого формулювання стра-

тегічної мети подальшої діяльності підприємства та окреслення очікуваного кінцевого результату об'єктивно виникає необхідність у проведенні ґрунтовного маркетингового дослідження, яке слугує інформаційною основою для прийняття управлінських рішень.

Маркетингове дослідження являє собою систематичний процес пошуку, збирання, обробки, аналізу та інтерпретації інформації щодо ринкової ситуації, з якою стикається підприємство у процесі своєї діяльності. Його основною метою є зменшення рівня невизначеності та ризиків при виході на ринок або розширенні асортименту. У науковій літературі маркетингове дослідження традиційно поділяють на шість послідовних етапів [1]:

- 1) формулювання проблеми та визначення завдань дослідження;
- 2) розроблення плану маркетингового дослідження;
- 3) збирання первинної та вторинної інформації;
- 4) аналіз і систематизація отриманих даних;
- 5) підготовка аналітичних звітів та формулювання висновків;
- 6) прийняття обґрунтованих управлінських рішень на основі результатів дослідження.

Вплив маркетингу простежується також на етапі заготівлі сировини, оскільки для підприємства вкрай важливо враховувати споживчі пріоритети щодо якості матеріалів, їх походження, екологічності та безпечності. Реакція споживачів на використання сировини нижчої якості, а також на застосування того чи іншого виду упаковки може суттєво впливати на попит і сприйняття товару на ринку. Таким чином, даний етап виробничого процесу є не менш значущим, ніж формування самої ідеї продукту, оскільки сучасний споживач характеризується високим рівнем поінформованості щодо впливу матеріалів і технологій виробництва як на власне здоров'я, так і на навколишнє природне середовище.

Паралельно з етапом безпосереднього виробництва продукції надзвичайно важливо організувати комплексну рекламну кампанію з

просування товару. Невідомий продукт без чітко окреслених конкурентних переваг і з низьким рівнем унікальності, як правило, не знаходить попиту без попереднього інформування споживачів, принаймні на візуальному рівні. Водночас ефективно вибудована система маркетингових комунікацій здатна сформувати у споживача позитивне сприйняття товару та переконання в доцільності його придбання. В умовах розвитку цифрових технологій та інформаційного суспільства успіху досягають не стільки поодинокі інноваційні ідеї, скільки підприємства, що застосовують системний і науково обґрунтований підхід до реклами, брендингу та управління взаємовідносинами з клієнтами [1].

На етапі виробництва продукції особливо значення набуває визначення оптимального обсягу випуску, який може бути реалізований на початкових стадіях просування товару, а також мінімізація ризику простоїв виробничих потужностей. Для цього необхідно поєднувати економічні розрахунки з результатами маркетингових досліджень, що дозволяє узгодити виробничі можливості підприємства з реальним платоспроможним попитом.

Етап реалізації продукції є ключовим з погляду оцінки життєздатності товару та ефективності всього проєкту. Саме на цій стадії з'являється можливість зробити обґрунтовані висновки щодо рівня затребуваності продукту, реакції споживачів на його вихід на ринок, дій конкурентів та перспектив подальшого розвитку. Проведення ретроспективного аналізу результатів реалізації дає змогу своєчасно скоригувати маркетингову та виробничу стратегію або прийняти рішення про припинення випуску нерентабельної продукції.

Узагальнюючи викладене, слід зазначити, що процес виробництва продукції в сучасних умовах суттєво ускладнився та підпорядковується додатковим економічним, маркетинговим і соціальним вимогам. Водночас саме ускладнення організаційних процесів створює передумови для їх подальшої оптимізації. Завдяки систематичному дослідженню ринку та науково обґрунтованому управлінню маркетинговою діяльністю зростає впізнаваність товару, підвищується попит, скорочується час простоїв виробництва та збільшується прибутковість підприємства [3]. Разом із тим така оптимізація супроводжується виникненням додаткових транзакційних витрат, пов'язаних із проведенням маркетингових досліджень, удосконаленням виробничих процесів та комунікацій, що потребує їх належного обліку та планування.

Маркетинг як відносно молода наукова галузь і практичний інструмент управління ще не повною мірою застосовується всіма виробниками, що зумовлює відсутність уніфікованого підходу до обліку маркетингових витрат. Витрати на маркетингову діяльність мають специфічний характер, є багатоаспектними та часто складно піддаються чіткому ідентифікуванню й систематизації у межах бухгалтерського обліку, що актуалізує потребу в подальших наукових дослідженнях у цій сфері.

Відповідно до п. 6 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" [8], витратами визнається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства, за винятком його зменшення внаслідок вилучення або розподілу капіталу між власниками. Таким чином, витрати у бухгалтерському обліку відображають фінансові наслідки господарської діяльності суб'єкта господарювання та є одним із ключових показників оцінки ефективності його функціонування.

Облік витрат підприємств в Україні регламентується системою нормативно-правових актів, основними з яких є:

1. Податковий кодекс України, який визначає порядок формування об'єкта оподаткування та особливості податкового обліку витрат.
2. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", що встановлює правові засади ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.
3. Національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку, зокрема:
 - НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності";
 - НП(С)БО 16 "Витрати" [8];
 - НП(С)БО 8 "Нематеріальні активи" (у частині обліку результатів маркетингових досліджень, які можуть мати ознаки нематеріальних активів);
 - НП(С)БО 9 "Запаси" (у частині формування собівартості).
4. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), затверджені відповідними наказами центральних органів виконавчої влади (зокрема для окремих галузей економіки, у тому числі аграрного сектору).

Слід зазначити, що термін "маркетинг" безпосередньо не визначений у національному бухгалтерському законодавстві України, а також не має окремого нормативного тлумачення у Податковому кодексі України [7]. Від-

сутність чіткого законодавчого визначення зумовляє необхідність індивідуального підходу до ідентифікації та класифікації витрат на маркетингову діяльність з метою їх коректного відображення в системі бухгалтерського обліку. У кожному конкретному випадку підприємство повинно аналізувати економічний зміст таких витрат та визначати їх належність до витрат звітного періоду або до складу інших об'єктів обліку відповідно до вимог НП(С)БО.

Між організацією-замовником маркетингових послуг та виконавцем таких послуг укладається договір, який визначає права та обов'язки сторін, умови надання послуг та порядок їх оплати. Сторонами договору можуть виступати як юридичні особи, так і фізичні особи — тобто підприємство може залучати внутрішнього працівника на посаду маркетолога або замовляти послуги спеціалізованої компанії, а також користуватися послугами фізичної особи-підприємця. Виконавець зобов'язаний надавати послуги відповідно до завдань замовника, а замовник, у свою чергу, зобов'язаний своєчасно сплатити результат наданих послуг у строки, визначені договором [5, с. 306].

В Україні спеціального класифікатора видів економічної діяльності, який би прямо визначав маркетингові послуги, немає. Проте за КВЕД 2020 маркетингові дослідження та послуги з організації ринку віднесені до класу 73.20 "Дослідження кон'юнктури ринку та виявлення громадської думки", групи 70.22 "Консультавання з питань комерційної діяльності й керування". До таких послуг належить: аналіз потенційних можливостей ринку, оцінка прийнятності продукції, вивчення споживчих уподобань і поведінки, а також статистична обробка отриманих результатів для розробки нових видів товарів та послуг.

У бухгалтерському обліку кожне підприємство формує облікову політику, яка регламентується НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності". Одним із основних принципів облікової політики є пріоритет економічного змісту господарської операції над її формою. Це означає, що при відображенні витрат на маркетингову діяльність у бухгалтерському обліку необхідно керуватися не лише юридичною формою договору, а й економічним змістом операції. Зокрема, важливо узгоджувати час виникнення витрат із періодом просування продукції на ринку, що потребує індивідуального підходу для кожного конкретного договору та виду послуг.

Витрати на маркетингову діяльність в Україні можна класифікувати за такими групами [4]:

1. Організаційні витрати:
 - оплата за договорами на надання маркетингових послуг;
 - створення та утримання відділу маркетингу;
 - заробітна плата та соціальні внески працівників маркетингового підрозділу.
 2. Витрати на стратегічний маркетинг:
 - розробка стратегії виходу та роботи підприємства на ринку товарів і послуг;
 - аналіз довгострокових тенденцій ринку та конкурентного середовища;
 - планування маркетингової політики на основі прогнозування споживчого попиту.
 3. Витрати на тактичний маркетинг, які включають:
 - традиційну рекламу: витрати на розміщення платної інформації про організацію та її продукцію в засобах масової інформації (телебачення, радіо, друковані видання);
 - директ-маркетинг: витрати на поштові та електронні розсилки, роботу кур'єрів, продаж через розповсюджувачів та каталоги;
 - стимулювання збуту: безкоштовна роздача демонстраційних зразків, організація розпродажів, робота демонстраційних залів, участь у ярмарках та виставках, проведення лотерей і розіграшів, купонні знижки;
 - дослідження ринку, споживачів та конкурентів: збір, систематизація та аналіз даних про поведінку споживачів, конкурентні переваги товарів, рівень задоволення попиту та тенденції розвитку ринку.
- Таким чином, витрати на маркетингову діяльність у системі бухгалтерського обліку підприємства повинні класифікуватися відповідно до їх економічного змісту та обліковуватися з урахуванням НП(С)БО 16 "Витрати" як витрати операційної діяльності, за умови документального підтвердження і економічної обґрунтованості. При цьому належне планування, класифікація та контроль витрат на маркетингові заходи сприяють підвищенню ефективності діяльності підприємства та оптимізації використання ресурсів [8].
- У системі бухгалтерського обліку України витрати на маркетингову діяльність відображаються залежно від їх економічного змісту та призначення. Такі витрати можуть враховуватися як поточні витрати на реалізацію продукції, робіт або послуг, а також як витрати, пов'язані з підготовкою майбутньої діяльності чи придбанням майна [3].
- Поточні витрати на маркетингові дослідження, пов'язані з вивченням ринку, оцінкою споживчого попиту та конкурентного середо-

вища, відносяться до витрат за звичайними видами діяльності підприємства. Відповідно до п. 5 НП(С)БО 16 "Витрати" [8], такі витрати відображаються у складі операційних витрат, оскільки вони прямо пов'язані з реалізацією продукції та збільшенням обсягів продажів. У Плані рахунків бухгалтерського обліку підприємств України такі витрати можуть враховуватися на рахунку 93 "Витрати на збут", оскільки вони є безпосередньо спрямованими на забезпечення ефективної реалізації товарів або послуг.

У разі освоєння нових ринків або запуску нових видів продукції витрати на маркетингові дослідження слід включати до складу витрат майбутніх періодів. Вони враховуються на рахунку 39 "Витрати майбутніх періодів" і списуються на рахунки обліку витрат після початку продажу нового виду продукції. Методи списання цих витрат (повністю або рівними частинами протягом визначеного періоду) мають бути визначені наказом керівника підприємства та затверджені в обліковій політиці [3].

Якщо маркетингові дослідження проводяться з метою оцінки придбання основних засобів або матеріально-виробничих запасів, витрати на маркетинг включаються до первісної вартості об'єкта майна. Зокрема [12, с. 130]:

— При придбанні основних засобів витрати на маркетинг включаються до первісної вартості відповідно до п. 8 НП(С)БО 7 "Основні засоби";

— При придбанні матеріально-виробничих запасів — до первісної вартості запасів відповідно до п. 6 НП(С)БО 9 "Запаси".

До моменту придбання майна такі витрати враховуються на рахунку 39 "Витрати майбутніх періодів", а після придбання включаються до первісної вартості майна, що забезпечує їх подальшу амортизацію або списання при використанні у виробничому процесі.

Якщо підприємство має власний маркетинговий підрозділ, витрати на внутрішні дослідження ринку та організаційно-управлінські заходи можуть відображатися на рахунку 91 "Загальногосподарські витрати".

При визнанні витрат на маркетингові дослідження як комерційних або управлінських витрат у складі витрат за звичайними видами діяльності важливо враховувати принцип нарахування (навіть у разі відсутності фактичної виплати коштів), встановлений п. 6 НП(С)БО 16 "Витрати". Це означає, що господарські операції відображаються у звітності того періоду, коли вони фактично відбулися, незалежно від моменту оплати.

Особливу увагу слід приділяти податковому обліку витрат на маркетинг. Відповідно до ст. 138 Податкового кодексу України [7], витрати визнаються для цілей оподаткування прибутку лише за наявності економічного обґрунтування та документального підтвердження. Недотримання цих вимог може призвести до відмови податкових органів у включенні витрат у собівартість або у витрати для визначення оподаткованого прибутку.

Таким чином, правильне відображення витрат на маркетингову діяльність в українському бухгалтерському та податковому обліку потребує:

1. Визначення економічного змісту операцій;
2. Ідентифікації витрат як поточних або майбутніх;
3. Вибору відповідного рахунку бухгалтерського обліку;
4. Забезпечення документального підтвердження та економічного обґрунтування для цілей податкового обліку [9, с. 267].

Проблема полягає в тому, що в Україні немає уніфікованих форм для оформлення витрат на маркетингові послуги, що створює певні труднощі для підприємств у веденні бухгалтерського та податкового обліку. Відсутність чітких форм вимагає від організацій самостійно розробляти первинні документи, дотримуючись загальних вимог до їх оформлення, визначених Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" та Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Крім того, українське законодавство не встановлює конкретного переліку документів для підтвердження витрат на маркетинг або рекламні послуги.

Аналіз судової практики та рекомендацій податкових органів України показує, що для мінімізації податкових ризиків доцільно оформлювати витрати на маркетинг комплектом первинних документів, який може включати: договір на надання маркетингових послуг, технічне завдання, акт приймання виконаних робіт, звіт про надані послуги, а також документи, що підтверджують практичне застосування результатів маркетингових досліджень у господарській діяльності.

Основним документом, що підтверджує факт придбання маркетингових послуг, є договір. Від його змісту залежить правильність віднесення витрат до бухгалтерського та податкового обліку. Договір повинен чітко і конкретно описувати, які саме послуги надаються підприємству. До маркетингових послуг, крім

Таблиця 1. Рекомендований перелік документів для підтвердження витрат на маркетинг в Україні

№	Вид документа	Мета використання	Коментар
1	Договір на надання маркетингових послуг	Підтверджує факт укладання угоди та обсяг послуг	Основний первинний документ
2	Технічне завдання	Визначає конкретні завдання та очікувані результати	Обов'язкове для уточнення послуг
3	Акт виконаних робіт / звіт про надані послуги	Підтверджує фактичне виконання послуг	Можна доповнити фото, відео, аналітичними таблицями
4	Бізнес-план на основі маркетингових досліджень	Показує економічний ефект досліджень	Додає доказ практичного застосування результатів
5	Програма просування продукції	Пояснює застосування маркетингових заходів у реальній діяльності	Додає аргумент для податкових органів
6	Аналітичні звіти щодо динаміки продажів	Показує вплив маркетингових заходів на фінансові результати	Підтверджує економічний зміст витрат
7	Службові записки комерційного відділу	Пояснюють необхідність проведення маркетингових заходів	Використовується для внутрішнього обґрунтування витрат
8	Наказ керівника про проведення маркетингових досліджень	Формалізує ініціативу та бюджет	Важливий для внутрішнього контролю та обліку
9	Звіт про невдалі маркетингові заходи	Підтверджує факт виконання робіт, навіть якщо результат був негативним	Використовується для повного документального обґрунтування витрат

досліджень ринку, відносяться також просування продукції, мерчендайзинг та рекламні послуги. Витрати на рекламу поділяються на нормовані та ненормовані, і неправильне розмежування цих видів може призвести до додаткових нарахувань податку на прибуток.

Податкові органи України наголошують на необхідності наявності звітів або актів про надання маркетингових послуг як обов'язкового підтвердження витрат для їх включення до податкової бази. Законодавчо ця вимога прямо не прописана, проте на практиці відсутність звіту може стати підставою для відмови визнати витрати обґрунтованими.

Для підтвердження економічного змісту витрат на маркетингові дослідження можуть використовуватися додаткові документи [6, с. 968]:

- бізнес-плани, розроблені на основі маркетингових досліджень;
- програми просування товарів, робіт та послуг;
- аналітичні звіти про зміну динаміки продажів;
- службові записки комерційного відділу щодо необхідності проведення маркетингових досліджень;

— наказ керівника про проведення маркетингового дослідження;

— звіти про результати попередніх або невдалих заходів з просування продукції.

Чим більша кількість документів підтверджує використання маркетингових досліджень, тим менше ризиків виникає при перевірці податковими органами. Складність у врахуванні витрат на маркетинг пояснюється тим, що результати маркетингових досліджень часто носять нематеріальний характер, що дозволяє недобросовісним організаціям використовувати їх для зниження оподаткованої бази. Водночас законне списання маркетингових витрат за рахунок прибутку є ефективним способом оптимізації податкових платежів.

Витрати на маркетинг зазвичай плануються та включаються до річного бюджету організації. Формування маркетингового бюджету є прогностичною задачею з великою кількістю змінних, вплив яких важко передбачити. У цьому процесі важливу роль відіграють традиції підприємства, досвід керівництва та аналіз маркетингових витрат конкурентів.

Основні методи формування маркетингового бюджету в Україні включають [1]:

1. Відсоток від виручки або прибутку — бюджет формується як визначена частка фінансових результатів підприємства;

2. За цілями підприємства — бюджет розраховується відповідно до стратегічних та тактичних завдань на конкретному етапі діяльності;

3. Паритет з конкурентами — бюджет формується, виходячи з аналізу витрат конкурентів на маркетингові заходи.

Маркетинговий бюджет поділяється на операційний та довгостроковий. Операційний бюджет, як правило, охоплює один фінансовий рік і включається до річного бюджету організації. Довгостроковий бюджет може формуватися на 3—5 років, проте у динамічних умовах сучасного ринку він часто виявляється менш ефективним. При складанні бюджету важливо враховувати розбіжності між статтями витрат, що використовуються у маркетинговому плануванні, та управлінським обліком, щоб уникнути проблем при переході від маркетингового плану до бухгалтерського обліку.

Найефективнішим рішенням у сучасних українських умовах є складання маркетингового плану в термінах управлінського обліку, що дозволяє поєднати стратегічні цілі організації з конкретними фінансовими і операційними показниками.

При використанні підходу формування бюджету на основі відсотка від виручки важливо враховувати, що в такому випадку бюджет орієнтується на історичні дані попередніх періодів. Це може призвести до недостовірностей: підприємство фокусуватиметься на минулому, не враховуючи сучасні тенденції ринку, динаміку попиту та зміни поведінки споживачів. Найчастіше помилка полягає саме у використанні минулих показників продажів без адаптації до нових ринкових умов. У таких випадках більш доцільним є орієнтування на цільові показники продажу та планові результати діяльності на конкретний період. Перевагою цього підходу є відносна простота обчислення бюджету, тоді як недоліком залишається його залежність від рівня минулих або очікуваних продажів, що потребує постійного коригування.

Інший, більш гнучкий метод передбачає формування маркетингового бюджету на основі стратегічних цілей організації. Цей підхід передбачає детальну декомпозицію загальних цілей до конкретних завдань і дій, кожне з яких потребує оцінки вартості виконання. Наприклад, при виході на новий ринок підприємство повинно провести маркетингове дослідження,

адаптувати продукт під місцеві вимоги, організувати реалізацію та залучення клієнтів. Кожне з цих завдань, у свою чергу, поділяється на підзавдання: формування технічного завдання, підбір виконавців, проведення аналітики та виконання практичних робіт. При цьому необхідно чітко визначати, яка частина роботи виконується силами компанії, а яка передається зовнішнім підрядникам. Вартість виконання кожного етапу може оцінюватися на основі минулого досвіду або попередніх пропозицій потенційних виконавців. Такий підхід забезпечує ретельне планування бюджету та контроль за ефективністю витрат, однак є трудомістким і вимагає значних ресурсів, що може уповільнити оперативну реалізацію планових цілей.

Окрему увагу слід приділити методу формування бюджету на основі паритету з конкурентами. Для українських підприємств, особливо малого та середнього бізнесу, цей підхід потребує обережності: серед конкурентів можуть бути великі компанії з значними маркетинговими ресурсами. Порівнювати свою організацію з такими гравцями ринку без адаптації до власних можливостей недоцільно. Необхідно враховувати лише частину бюджету, яку великий конкурент виділяє для конкретної території або сегменту ринку, де функціонує компанія. Водночас важливо зіставити власні можливості з можливостями конкурентів: великі компанії можуть витратити менший відсоток від виручки, але в абсолютному значенні сума бюджету буде значно більшою. Тому при застосуванні цього методу слід оцінити, чи здатна організація забезпечити достатній ефект від маркетингових заходів для досягнення поставлених цілей.

Вибір підходу до формування маркетингового бюджету має ключове значення для ефективності роботи всієї організації. Оптимізація маркетингових витрат дозволяє збільшити доходи від реалізації товарів, робіт і послуг, одночасно скоротивши невиправдані витрати. У сучасних умовах, коли український ринок відзначається високою конкуренцією та динамічністю споживчого попиту, вміння оперативно адаптувати маркетингову стратегію стає вирішальним фактором.

Маркетинг не лише підтримує діяльність окремих підприємств, а й має стратегічне значення для економіки країни. В Україні, де ще триває трансформація ринку та активне впровадження інновацій, розвиток маркетингових компетенцій підвищує стійкість економіки, сприяє зростанню ВВП та рівня доходів населення. З точки зору споживачів, маркетингові

дослідження відбуваються постійно: громадяни порівнюють ціни, асортимент та якість товарів у різних магазинах, приймаючи зважені рішення про покупку.

Маркетинг є універсальною мовою економіки, за допомогою якої учасники ринку обмінюються інформацією про потреби, можливості та пріоритети. Володіння цією мовою підвищує ефективність взаємодії на ринку та дозволяє підприємствам швидше адаптуватися до змін у зовнішньому середовищі. Чим більше інтегрується маркетинг у бізнес-процеси, тим ефективніше реалізуються таланти та здібності людей. У країнах, де маркетинг активно застосовується, талановиті фахівці отримують більше можливостей для самореалізації, що, у свою чергу, стимулює розвиток економіки та інновацій.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШОГО РОЗВИТКУ У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Аналіз обліку витрат на маркетингову діяльність в Україні показує, що сучасний процес виробництва та просування продукції є складним і інтегрованим. Витрати на маркетинг охоплюють маркетингові дослідження, розробку стратегій, рекламу, стимулювання збуту та мерчендайзинг і повинні враховуватися відповідно до НП(С)БО 9 "Запаси", НП(С)БО 7 "Основні засоби" та НП(С)БО 16 "Витрати".

В Україні відсутні уніфіковані форми документів для підтвердження витрат на маркетинг, тому необхідне ретельне оформлення договорів, технічних завдань, актів виконаних робіт та аналітичних звітів з урахуванням економічного змісту операцій.

Сучасні підходи до формування маркетингового бюджету включають:

1. бюджет на основі відсотка від виручки;
2. бюджет, орієнтований на цілі організації;
3. бюджет із урахуванням паритету з конкурентами.

Ефективне планування, контроль і документальне оформлення маркетингових витрат сприяють підвищенню конкурентоспроможності підприємств та стійкості економіки України. Інтеграція маркетингової діяльності в бухгалтерський, управлінський та податковий облік є необхідною умовою економічної ефективності та стратегічного розвитку українського бізнесу.

Література:

1. Гуріна Н. В., Томша А. О. Формування маркетингових витрат на підприємстві: бухгал-

терський та податковий облік. Економіка та суспільство. 2021. Вип. 24. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/210>

2. Жук В.М. Розвиток теорії бухгалтерського обліку: інституціональний аспект: монографія. К.: ННЦ "ІАЕ", 2018. 408 с.

3. 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>.

4. Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2010: національний класифікатор України: наказ Держспоживстандарту України від 11.10.2010 № 457. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vb457609-10#Text>

5. Кочетова В. Є., Тульчинська С. О. Маркетингові стратегії просування продукції на європейських ринках та дослідження споживчої поведінки. Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції: "Розвиток бізнесу в контексті європейської інтеграції: глобальні виклики, стратегічні пріоритети, реалії та перспективи" (7 червня 2024 р., м. Харків). Харків, 2024. С. 305—307.

6. Мулик Т. О., Мулик Я. І. Організація обліку і аудиту витрат на збут підприємства: стан та напрями вдосконалення. Глобальні та національні проблеми економіки. 2018. Випуск 22. С. 965—971.

7. Податковий кодекс України: Закон України від 02 груд. 2010 р. № 2755. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 20.12.2025).

8. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати": Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 19.12.2025).

9. Прядко В. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами. Економічний аналіз. 2018. Том 28. № 4. С. 265—270.

10. Фімяр С. В., Присяженко В. М. Управління витратами як інструмент підвищення прибутку підприємства АПК Проблеми системного підходу в економіці № 1 (98) — С. 52—57. DOI: <https://doi.org/10.32782/2520-2200/2025-1-7>

11. Шматковська Т., Дзямулич М. Стратегічний управлінський облік в умовах цифрової економіки. Галицький економічний вісник. 2022. Вип. 74 (1). С. 61—67. URL: <https://elartu.tntu.edu.ua/handle/lib/38710>

12. Шот А. П., Підручняк К. П. Організація бухгалтерського обліку та оподаткування на підприємствах у сучасних умовах. Молодий вчений. 2022. № 12 (112). С. 129—133.

References:

1. Hurina N.V. and Tomsha A.O. (2021), "Formation of marketing costs at the enterprise: accounting and tax accounting", *Ekonomika ta suspilstvo — Economy and Society*, vol. 24. Available at: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/210> (Accessed 01 Jan 2026).

2. Zhuk, V.M. (2018), *Rozvytok teorii bukhalters'koho obliku: instytutsional'nyy aspekt* [Development of accounting theory: institutional aspect], NNTs "IAE", Kyiv, Ukraine

3. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Order "Instructions on the application of the Chart of Accounts for accounting, assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (Accessed 01 Jan 2026).

4. Derzhspozhyvstandart (2010), "Classification of types of economic activity DK 009:2010: national classifier of Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vb457609-10#Text> (Accessed 01 Jan 2026).

5. Kochetova, V.Ye. and Tulchynska, S.O. (2024), "Marketing strategies for promoting products in European markets and research on consumer behavior", *Materialy Mizhnarodnoi naukovo-praktuchnoi konferentsii: "Rozvytok biznesu v konteksti yevropeiskoi intehtratsii: hlobalni vyklyky, stratehichni priorytety, realii ta perspektyvy"* [Materials of the International Scientific and Practical Conference: "Business Development in the Context of European Integration: Global Challenges, Strategic Priorities, Realities and Prospects"], Kharkiv, Ukraine, pp. 305—307.

6. Mulyk, T.O. and Mulyk, Ya.I. (2018), "Organization of accounting and auditing of enterprise sales costs: status and areas for improvement", *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky — Global and national economic problems*, vol. 22 (23), pp. 965—971.

7. Verkhovna Rada of Ukraine (2010), "Tax Code of Ukraine", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed December 20, 2025).

8. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Order "On approval of the National Accounting Regulation (Standard) 16 "Costs"", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (accessed December 19, 2025).

9. Priadko, V.V. (2018), "Accounting and analytical support of cost management", *Ekonomichnyy analiz*, vol. 4, no. 28, pp. 265—270.

10. Fimiar, S.V. and Prisyazhnenko, V.M. (2025), "Cost Management as a Tool for Increasing Profitability of Agribusiness Enterprises", *Problemy systemnoho pidkholu v ekonomitsi*, vol. 1 (98), pp. 52—57. DOI: <https://doi.org/10.32782/2520-2200/2025-1-7>

11. Shmatkovska, T. and Dzyamulich, M. (2022), "Strategic management accounting in the digital economy", *Halytskyi ekonomichnyi visnyk*, [Online], vol. 74, no. 1, pp. 61—67. Available at: <https://elartu.tntu.edu.ua/handle/lib/38710> (Accessed 01 Jan 2026).

12. Shot, A.P. and Pidruchniak, K.P. (2022), "Organization of accounting and taxation at enterprises in modern conditions", *Molody vchenyj*, vol. 12 (112), pp. 129—133.

Стаття надійшла до редакції 09.01.2026 р.



Журнал включено до переліку наукових фахових видань України (Категорія «Б») з

ЕКОНОМІЧНИХ НАУК та ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ

(Наказ Міністерства освіти і науки України
№ 886 від 02.07.2020)

Спеціальності - 051, 071, 072, 073, 075, 076, 281, 292