

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292. Ефективна економіка. 2024. № 2.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.2.60>

УДК 657.47:630

Я. П. Іщенко,

*к. е. н., доцент кафедри обліку і оподаткування,
Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця*

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-6819-5997>

Я. С. Сергєєв,

*аспірант кафедри обліку і оподаткування,
Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця*

ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0008-9261-7935>

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА МАРКЕТИНГОВІ КОМУНІКАЦІЇ

Ya. Ishchenko,

*PhD in Economics, Associate Professor,
Vinnytsia National Agrarian University, Vinnytsia*

Ya. Serhieiev,

*Postgraduate student, Department of Accounting and taxation,
Vinnytsia National Agrarian University, Vinnytsia*

ORGANIZATION OF ACCOUNTING SUPPORT FOR MANAGEMENT OF COSTS FOR MARKETING COMMUNICATIONS

Виявлено, що значним недоліком у вітчизняній методиці та практиці обліку витрат є ігнорування обліковою наукою феномену витрат на маркетингові комунікації. В бухгалтерському обліку відсутнє визначення таких витрат та науково-обґрунтована їх класифікація. Доведено необхідність здійснення наукових досліджень щодо системного відокремленого обліку витрат на маркетингові комунікації.

Запропоновано організаційні підходи побудови системи обліку витрат на маркетингові комунікації. Зокрема, сформовано номенклатуру об'єктів обліку таких витрат, що відповідає об'єктам їх управління. Запропоновано номенклатуру статей обліку витрат на маркетингові комунікації та форму внутрішнього регламенту для детальної характеристики складу кожної зі статей. Розроблено пропозиції щодо формування додатку до розпорядчого документу про облікову політику підприємства в якому детально слід виписати кореспонденцію рахунків за нетиповими рахунками (субрахунками). Для отримання системної інформації про витрати на маркетингові комунікації в необхідному розрізі для потреб управління ними запропоновано форму управлінської звітності «Звіт про витрати на маркетингові комунікації».

It was revealed that a significant shortcoming in the domestic method and practice of cost accounting is the accounting science's ignoring of the phenomenon of costs for marketing communications. In accounting, there is no definition of such expenses and their scientifically based classification. The need to carry out scientific research on the systematic separate accounting of costs for marketing communications has been proven.

The purpose of this publication is to study the state of accounting for marketing communications costs and to provide recommendations for improving the accounting support for the management of such costs.

Communication is recognized as a key element in the formation and existence of society. A market economy objectively requires the exchange of business information in a business environment in order to conduct commercial transactions and obtain commercial benefits. As a result of the conducted research, the types and

techniques of marketing communications were singled out, which became the basis for building a system of objects of their management and accounting. The place of such costs in the composition of marketing costs, sales costs, market interaction costs (transactional) is determined. This made it possible to establish cause-and-effect relationships between the costs of marketing communications and the financial result of the enterprise to determine the effectiveness of such costs.

The classification of costs for marketing communications according to the method of their allocation to specific accounting objects into direct and indirect is substantiated. It has been proven that due to the impossibility of determining the close relationship of such costs with internal factors, for example, such as the volume of products sold, the distribution of indirect costs of marketing communications is impractical.

Organizational approaches to building a marketing communication cost accounting system are proposed. In particular, a nomenclature of accounting objects of such costs has been formed, which corresponds to the objects of their management. The nomenclature of articles for accounting of costs for marketing communications and the form of internal regulations for a detailed description of the composition of each article are proposed. Proposals have been developed for the formation of an appendix to the administrative document on the accounting policy of the enterprise, in which the correspondence of accounts for non-typical accounts (sub-accounts) should be written out in detail. In order to obtain systematic information about the costs of marketing communications in the necessary section for the needs of their management, the management reporting form "Report on the costs of marketing communications" is proposed.

Ключові слова: маркетингові комунікації; витрати; маркетинг; облік; об'єкти обліку; статті обліку; управління.

Keywords: marketing communications; costs; marketing; accounting; accounting objects; accounting items; management.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Сучасні складні

ринкові відносини, цифровізація усіх сфер діяльності, жорстка конкуренція, вимагають від суб'єктів господарювання пошуку нових форм комунікації з партнерами, споживачами продукції іншими стейкхолдерами. Без якісної системи інформування учасників ринку про створений продукт, успішне його просування на ринку є практично неможливим. З іншого боку, сучасному ринку притаманне інформаційне перенасичення, що ускладнює процеси формування попиту й уподобань споживачів, здійснення маркетингового впливу на них.

Основою і підґрунтям інформаційного забезпечення управління, в тому числі і управління процесами збуту, є інформація бухгалтерського обліку. На сьогодні спостерігається недостатність інформації для забезпечення потреб і запитів менеджменту щодо ефективного управління маркетинговими комунікаціями. Це обумовлено тим, що в сучасній вітчизняній методиці та практиці бухгалтерського обліку маркетингові комунікації та витрати на них не розглядаються як окремий обліковий об'єкт.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Загалом, феномен маркетингових комунікацій, їх складові, завдання та роль у маркетинговій політиці активно досліджувались вітчизняними науковцями, зокрема О.І. Зоріною [1], Г.М. Калетніком [2], І.В. Король [3], Н.В. Поповою [4]. Маркетингові витрати у складі витрат на збут та їх групування розглядали Т.В. Данько [5], Ю.В. Гофербер [6] та інші. Проблематиці обліку витрат на маркетинг присвячені праці О. Лукан [7], Т.М. Банасько [8], С.А. Вітер [9]. Проте, стосовно обліку витрат на маркетингові комунікації, слід відмітити недостатність наукових напрацювань теоретичного та практичного характеру. Окремі питання формування облікової інформації щодо витрат на маркетингові комунікації досліджуються в працях І.В. Замули, В.В. Травіна, О.Д. Юрківської [10], І.О. Гладій, Л.А. Майстер [11], В.В. Кожухар [12].

Зважаючи на недостатнє інформаційне забезпечення як менеджменту так і інших зацікавлених осіб, проблема організації обліку витрат на маркетингові комунікації наразі є актуальною і потребує комплексного дослідження.

Цілі статті. Метою даної публікації є дослідження стану обліку витрат на

маркетингові комунікації та надання рекомендацій щодо покращення облікового забезпечення управління такими витратами.

Виклад основного матеріалу. Комунікація визнається ключовим елементом формування та існування суспільства. Ринкова економіка об'єктивно вимагає обміну бізнесовою інформацією в бізнес-середовищі задля провадження комерційних транзакцій та отримання комерційної вигоди.

Більшість дослідників визначають маркетингові комунікації як певну сукупність заходів, спрямованих на передачу інформації цільовій аудиторії та іншим зацікавленим сторонам з метою втілення маркетингової стратегії. При цьому створюються умови для взаємодії між отримувачем і відправником інформації. Основними завданнями маркетингової комунікативної діяльності є виявлення цільової аудиторії, створення портрету споживача, визначення реакції на отриману інформацію, оцінка обізнаності ринку щодо підприємства та його продукції (товарів), формування позитивного комерційного іміджу підприємства та завоювання прихильності і довіри споживачів, спонукання до придбання споживачами продукції чи товарів підприємства.

Серед видів маркетингових комунікацій дослідники виокремлюють традиційні, такі як реклама, паблік рилейшнз, стимулювання збуту, особистий продаж, прямий маркетинг, спонсорство, пропаганда та інноваційні види, які з'явилися під впливом глобалізаційних процесів і з розвитком цифрових технологій (рис. 1).

Проте інновації в маркетингу, це не обов'язково абсолютно нові види маркетингових комунікацій. Інновційні методи здійснення застосовуються в рекламі (нативна реклама, прихована реклама (джинса), спільна реклама кількох брендів, провокаційна реклама, соціальна реклама тощо), в паблік рилейшнз (використання нових каналів поширення інформації; дослідження соціально-психологічного стану, запитів, уподобань, потреб споживачів; благодійність і інші види некомерційної діяльності комерційної компанії, фірмові мерчі), в стимулюванні збуту (семплінг продукції, різного роду знижки, кешбеки тощо).

Отже, маркетингові комунікації суб'єктів господарювання постійно розвиваються під впливом інновацій. Кожне підприємство формує власну систему маркетингових комунікацій з огляду на свої поточні та стратегічні цілі, специфіку діяльності, конкурентне середовище.

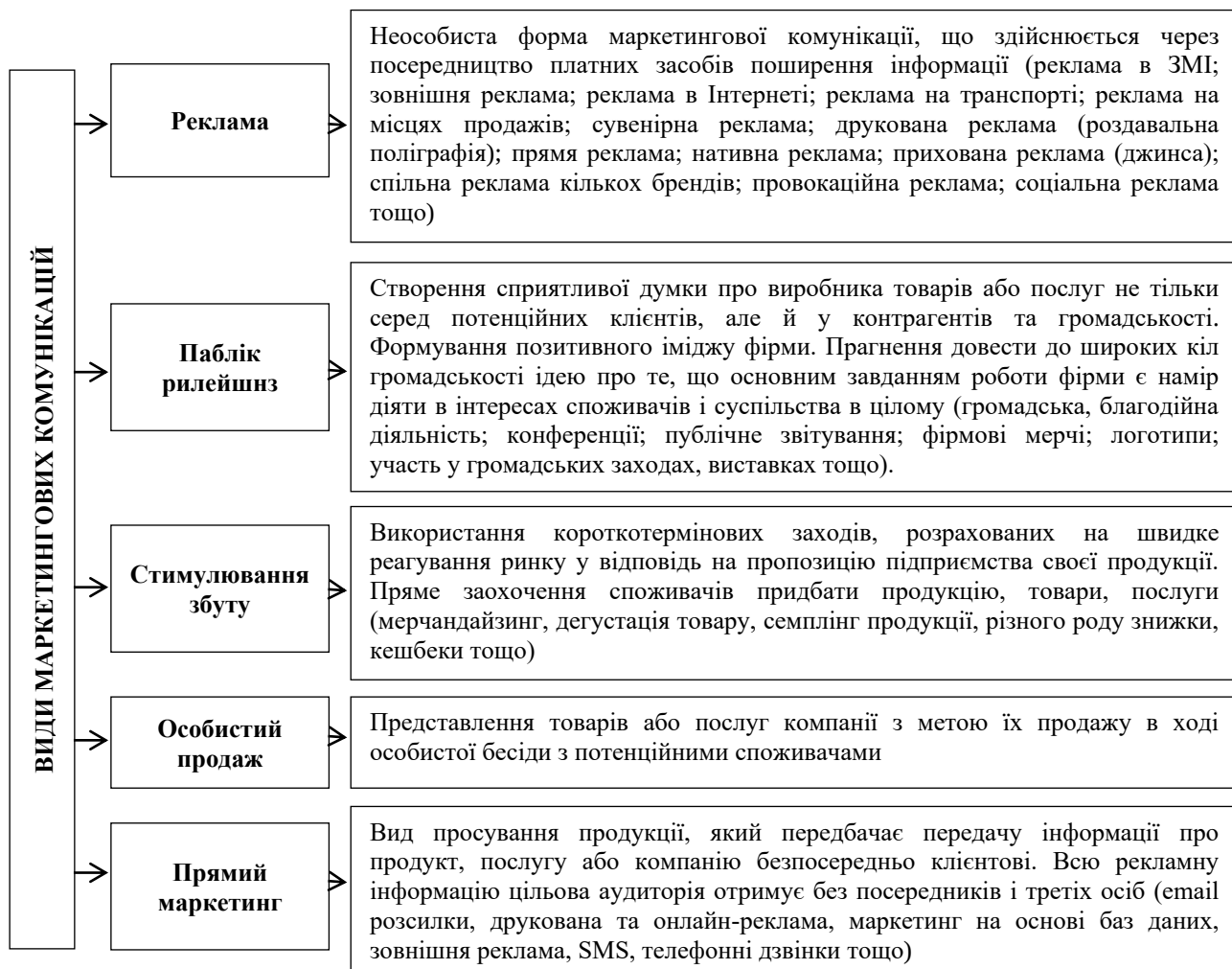


Рис. 1. Види та прийоми маркетингових комунікацій

Джерело: сформовано авторами на основі [1, 3, 4, 12]

Організація та реалізація комунікативної маркетингової діяльності потребує значних витрат для управління якими необхідно створити відповідне інформаційне забезпечення менеджменту. Це, в свою чергу, вимагає організації системного обліку витрат на маркетингові комунікації.

Першим етапом в організації обліку будь якого об'єкту є його

ідентифікація та класифікація для побудови номенклатури об'єктів обліку.

Загалом, у нормативно-правових актах України відсутнє визначення та склад витрат на маркетингові комунікації. П.19. НП(С)БО 16 «Витрати» визначено перелік витрат на збут, який включає частину маркетингових витрат у редакції «витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг)» [13]. Тобто, за логікою даного стандарту, маркетингові витрати обмежуються лише зазначеними позиціями.

Більш детальний перелік витрат на маркетинг наводиться в Методичних рекомендаціях з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності [14]. Зазначена номенклатура складається із витрат на:

- проведення маркетингових досліджень ринку, конкурентних переваг, перспектив розвитку товарного асортименту;
- оформлення вітрин, виставок-продажів, кімнат, де є зразки товарів (продукції);
- відрядження працівників на виставку-продаж;
- вартість зразків товарів (продукції), які передано безпосередньо покупцям або посередницьким організаціям відповідно до контрактів і договорів безкоштовно і не підлягають поверненню;
- розробку і виробництво рекламних виробів (ілюстрованих прейскурантів, каталогів, брошур, альбомів, проспектів, афіш, листівок, плакатів тощо);
- рекламу в засобах масової інформації;
- оформлення світлової, щитової, комп'ютерної, транспортної та іншої зовнішньої реклами;
- утримання автовідповідачів для покупців;
- проведення інших маркетингових заходів, пов'язаних зі збутом [14].

Визначенню та обґрунтуванню складу витрат на маркетингові комунікації, з точки зору формування інформаційних потоків для забезпечення функцій управління ними, на сьогодні приділяється недостатньо уваги науковою

спільнотою. Для визначення ефективності таких витрат необхідно встановити причинно-наслідкові зв'язки між ними та фінансовим результатом діяльності підприємства. Для цього слід визначити місце таких витрат у складі витрат на маркетинг, витрат на збут, витрат на ринкову взаємодію (трансакційних).

Наприкінці ХХ століття широкого розповсюдження набула нова інституційна економічна теорія. Започаткував цю течію економічної думки Р. Коуз. Його статті «Природа фірми» та «Проблема соціальних витрат» стали джерелом створення нової парадигми в мікроекономіці та концепції трансакційних витрат [15]. В своїх працях Р. Коуз доводить, що взаємодія суб'єктів господарювання на ринку потребує здійснення певних витрат, які спрямовані на пошук інформації про контрагентів, на проведення переговорів, укладання контрактів, захист прав власності тощо. Прагнення до економії трансакційних витрат є причиною створення економічних інституцій (фірм), які дають можливість замінити функції трансакційних витрат засобами внутрішньофірмового управління.

Взагалі, в економічній літературі зустрічається декілька визначень трансакційних витрат. Сам Р. Коуз так пояснює їх сутність: «Покупці і продавці мають знаходити один одного; покупці повинні вивчити те, що продавці можуть їм запропонувати, а продавці – що покупці хочуть придбати; обидві сторони мусять вивчити ціни, за якими інша сторона погодиться здійснювати операції, сторони повинні вести переговори, виробляти контракти, забезпечувати їх виконання і так далі. Створюватимуться ринки і з'являтимуться спеціалісти – дилери і брокери – для забезпечення процесу обміну. Саме витрати такої діяльності я називаю трансакційними витратами» [15].

Із даного визначення випливає, що витрати на маркетингові комунікації є складовою частиною трансакційних витрат.

У дослідженнях з обліку маркетингової та збутової діяльності досі точиться наукова суперечка з приводу підпорядкованості понять «маркетинг» та «збут». Більшість дослідників [7, 8, 9] доводять, що збут є підсистемою системи маркетингу підприємства. Це твердження автори обґрунтовують тим,

що до функцій підрозділів з маркетингу зазвичай відносяться: аналіз ринків; прогнозування обсягів продажу; вивчення попиту; вивчення каналів збуту та власне збут продукції; визначення часу просування на ринок нових товарів та зняття з виробництва старої (малоприбуткової) продукції; контроль діяльності, яка впливає на споживчу поведінку щодо придбання товарів підприємства; розробка бюджету маркетингу; формування позитивного іміджу підприємства. Таким чином, організація збуту та збут продукції є лише однією із функцій служби маркетингу. З чого можна зробити висновок, що витрати на маркетингові комунікації є окремим видом маркетингових витрат і відносяться до трансакційних витрат (рис. 2).



Рис. 2. Виділення сегменту витрат на маркетингові комунікації

Джерело: сформовано авторами

У вітчизняній практиці інформація про маркетингові витрати і, особливо, про витрати на маркетингові комунікації, не є системною, що значно обмежує можливість суб'єктів управління здійснювати їх аналіз, контроль та регулювання.

Як свідчить дослідження І.В. Замули, витрати на маркетингові комунікації при виробництві та просуванні продукту на ринку є значними і досягають 20 % витрат виробництва [10]. При цьому, їх облік, як і облік всіх маркетингових витрат ведеться за принципом «котлового методу» у складі витрат на збут. Тому, для позиціонування витрат на маркетингові комунікації як окремого об'єкту бухгалтерського обліку слід виокремити інформаційні потоки про них із загальної інформації про маркетингові витрати та витрати на

збут. Для цього, за видами маркетингових комунікацій, які застосовує конкретний суб'єкт господарювання, слід сформувати номенклатуру об'єктів обліку витрат (рис. 3).

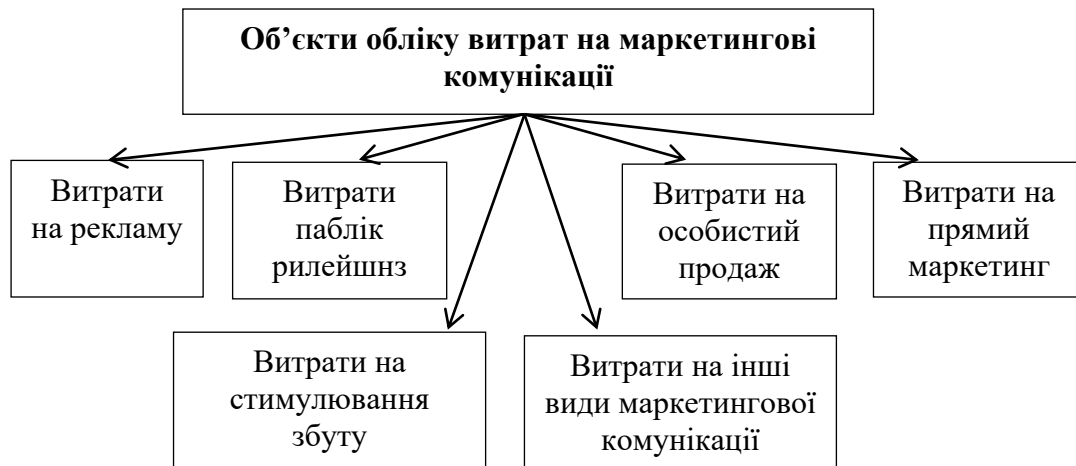


Рис. 3. Об'єкти обліку витрат на маркетингові комунікації

Джерело: розроблено авторами

Аналітичний облік витрат на маркетингові комунікації може здійснюватись за окремими комунікаціями (у випадку коли більшість витрат можна віднести до конкретної ринкової взаємодії і її організація потребує значних витрат), та однорідними групами (видами) комунікацій (якщо більшість витрат неможливо прямо віднести на конкретну взаємодію).

Отже, за способом віднесення витрат на конкретні об'єкти обліку їх слід класифікувати на прямі (ті що можна віднести до певної трансакції чи групи трансакцій) та непрямі (які в момент здійснення неможливо віднести на конкретний об'єкт обліку). Для обліку непрямих витрат на маркетингові комунікації слід виділити окрему статтю «Нерозподілені витрати», які відповідно до потреб управління і обраної облікової політики розподіляти на окремі аналітичні рахунки обліку витрат маркетингової комунікації чи списувати загальною сумою на фінансові результати.

Розподіл будь яких непрямих витрат має здійснюватись економічно-доцільним шляхом. При цьому, база розподілу повинна перебувати з витратами у

функціональній залежності, коли зміна величини одного фактора слугує реальною передумовою зміни величини іншого. На витрати маркетингових комунікацій впливають в основному фактори зовнішнього середовища функціонування суб'єкта господарювання. Визначити тісний взаємозв'язок таких витрат з внутрішніми факторами, наприклад такими, як обсяг реалізованої продукції, складно. Тому складно обрати і прийнятну базу їх розподілу. Вважаємо, що здійснення розподілу непрямих витрат маркетингових комунікацій є недоцільним.

Облік витрат маркетингових комунікацій має здійснюватись за економічними елементами (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, єдиний соціальний внесок, амортизація, інші витрати) та за об'єктами в розрізі статей витрат. Номенклатуру статей витрат на маркетингові комунікації підприємства визначають самостійно, залежно від специфіки діяльності та здійснюваних взаємодій.

Якщо на окремих підприємствах частка витрат на маркетингові комунікації невисока, тоді достатньо в складі маркетингових витрат виділити окрему статтю «витрат на маркетингові комунікації». Якщо ж частка таких витрат вагома, підприємство має сформувавши номенклатуру статей витрат за видами маркетингових комунікацій (об'єктів обліку).

Аналітичні зрізи обліку повинні бути структуровані і закріплені в довідниках і класифікаторах. Це можуть бути довідник номенклатури об'єктів обліку витрат, довідник статей витрат.

При розробці довідників статей витрат необхідно не тільки грамотно сформувавши їх структуру, але також дати вичерпні характеристики складу кожної статті. Особливо це стосується специфічних витрат, склад яких не визначено нормативними актами та методичними рекомендаціями. Наприклад, це стосується постатейного обліку витрат на маркетингові комунікації. Пропонуємо сформувавши внутрішній регламент – Номенклатура статей витрат маркетингових комунікацій (табл. 1).

Таблиця 1. Номенклатура статей витрати на маркетингові комунікації

№ з/п	Види витрат на маркетингові комунікації	Статті витрат	Склад витрат
1	2		3
1	Витрати на рекламу	Витрати на оплату праці	Основна заробітна плата, додаткова заробітна плата та інші заохочувальні і компенсаційні виплати працівників, зайнятих створенням, розробкою, розміщенням, поширенням реклами. До складу витрат на виплату основної заробітної плати належать: - заробітна плата, яка нарахована за виконану роботу (відпрацьований час) відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки) за відрядними розцінками, тарифними ставками (окладами) робітників та посадовими окладами усіх форм і систем оплати праці, що прийняті на підприємстві; - суми відсоткових або комісійних нарахувань залежно від обсягу доходів (прибутку), отриманих від реалізації товарів (продукції), у випадках, коли вони є основною заробітною платою. До витрат на виплату додаткової заробітної плати належать: - надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів у розмірах, передбачених чинним законодавством; - премії та заохочення керівникам, спеціалістам, іншим службовцям та робітникам за виробничі результати; - гарантійні та компенсаційні виплати; - оплата відпусток; - оплата іншого не відпрацьованого часу; - інші витрати на оплату праці.
		Відрахування на соціальні заходи	Витрати з: - нарахування єдиного соціального внеску; - оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства; - медичне страхування; - відрахування на інші соціальні заходи.

Продовження таблиці 1.

№ з/п	Види витрат на маркетингові комунікації	Статті витрат	Склад витрат
1	2		3
		Послуги рекламних компаній	Вартість послуг сторонніх організацій на створення, розробку, розміщення, поширення реклами.
		Вартість юридичних послуг	Витрати на юридичний супровід рекламних кампаній, на вирішення господарських спорів з приводу порушень зобов'язань за договорами, на складання процесуальних документів (позовна заява, скарга, претензія, клопотання, запит тощо), судові витрати.
		Витрати на відрядження	Витрати на відрядження працівників, зайнятих створенням, розробкою, розміщенням, поширенням реклами.
		Плата за послуги зв'язку	Плата за телефонні послуги, Інтернет зв'язок, інші види зв'язку.
		Амортизація та інші витрати на утримання необоротних активів	Сума нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів; витрати на ремонт, обслуговування необоротних активів.
		Інші витрати	Витрати, які безпосередньо пов'язані з рекламною діяльністю та які не включені в вищезазначені статті витрат.
2	Витрати публік рилейшнз	Витрати на оплату праці	Основна заробітна плата, додаткова заробітна плата та інші заохочувальні і компенсаційні виплати працівників з публік рилейшнз (див. аналогічну статтю п.1).
		Відрахування на соціальні заходи	Витрати з: - нарахування єдиного соціального внеску; - оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства; - медичне страхування; - відрахування на інші соціальні заходи.
		Представницькі витрати	Витрати пов'язані з: проведенням офіційного прийому (сніданку, обіду, вечері) представників інших підприємств, організацій, установ на території підприємства або в закладах громадського харчування; транспортним забезпеченням; проведенням заходів культурної програми; буфетним обслуговуванням під час переговорів (витрати на придбання чаю, кави, печива, прохолодних та алкогольних напоїв тощо); оплатою послуг перекладача, який не перебуває у штаті підприємства; оплатою номерів у готелях; придбанням та розповсюдженням подарунків; безкоштовним розповсюдженням зразків товарів тощо.

Закінчення таблиці 1.

№ з/п	Види витрат на маркетингові комунікації	Статті витрат	Склад витрат
1	2		3
		Витрати на благодійну діяльність	Грошові та матеріальні витрати на благодійні заходи.
		Вартість послуг сторонніх організацій	Вартість послуг сторонніх організацій на створення фірмового мерчу, логотипу тощо.
		Витрати на відрядження	Витрати на відрядження працівників, зайнятих у сфері паблік рилейшнз.
		Плата за послуги зв'язку	Плата за телефонні послуги, Інтернет зв'язок, інші види зв'язку.
		Вартість юридичних послуг	Витрати на юридичний супровід, на вирішення господарських спорів з приводу порушень зобов'язань за договорами, на складання процесуальних документів (позовна заява, скарга, претензія, клопотання, запит тощо), судові витрати.
		Амортизація та інші витрати на утримання необоротних активів	Сума нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів; витрати на ремонт, обслуговування необоротних активів.
		Інші витрати	Витрати, які безпосередньо пов'язані з рекламною діяльністю та які не включені в вищезазначені статті витрат.
3	...	...	...

Джерело: розроблено авторами

Очевидно, що ніяка глибина деталізації не дозволить обійтися без статей «інші витрати». Проте оптимальна деталізація принаймні дозволить уникнути перетворення цих статей в облікові «чорні діри», які мають властивість розростатися, поглинаючи все нові і нові витрати. Інформація про такі витрати буде втрачена для управління.

Для оцінки ефективності діяльності структурних підрозділів підприємства повинен бути розроблений довідник центрів відповідальності (в т.ч. і центрів витрат). Кожний створений центр відповідальності є елементом системи управління господарюючим суб'єктом. Центрами витрат підприємства (групи підприємств), залежно від організаційної структури та розміру, будуть структурні підрозділи, бізнес-одиниці, структурні підрозділи бізнес-одиниць.

При побудові довідника центрів відповідальності необхідно враховувати можливість і головне, доцільність рознесення витрат за цими центрами.

Згідно з діючою вітчизняною методикою, витрати на маркетингові комунікації відображаються разом з іншими маркетинговими витратами на рахунку 93 «Витрати на збут». Цей рахунок, за Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [16], не має визначених субрахунків. За дебетом рахунку 93 «Витрати на збут» відображають фактичну суму витрат, за кредитом – їх списання на фінансові результати. І.В. Замула, В.В. Травін, О.Д. Юрківська [10] пропонують для обліку витрат на маркетингові комунікації у складі рахунку 93 виокремити окремий субрахунок 932 «Маркетингові комунікації» в межах якого відкривати аналітичні рахунки першого та другого порядку за видами комунікацій. Суб'єкт господарювання, враховуючи систему маркетингових комунікацій, що ним використовуються та, попередньо сформовану структуру об'єктів управління і обліку, формує внутрішній регламент – «Робочий план рахунків». Тут слід прописати коди, назви та призначення нетипових (не представлених в Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій) субрахунків та аналітичних рахунків, що забезпечить реєстрацію та групування облікової інформації про витрати маркетингової комунікації підприємства з метою одержання необхідних даних для управління, моніторингу, контролю і звітності.

Для встановлення методики відображення в системі бухгалтерських рахунків витрат на маркетингові комунікації, у додатку до розпорядчого документу про облікову політику підприємства (наказ, положення) доцільно відобразити кореспонденцію рахунків за можливими операціями (табл. 2).

Таблиця 2. Додаток до Наказу про облікову політику
«Кореспонденція рахунків з обліку витрат на маркетингові комунікації»
субрахунок 932 (витяг)

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
	<i>Витрати на рекламу (9321)</i>		
1	Нараховано основну і додаткову оплату праці працівникам, зайнятим створенням, розробкою, розміщенням, поширенням реклами	9321	661
2	Нараховано єдиний соціальний внесок	9321	651
3	Відображено вартість послуг сторонніх організацій на створення, розробку, розміщення, поширення реклами; вартість юридичних послуг; послуг зв'язку тощо	9321	685
4	Витрачено матеріали, продукцію для створення реклами	9321	20, 22, 26, 27
5	Нараховано амортизацію на необоротних активи	9321	13
6	Віднесено на фінансові результати витрати на рекламу	791	9321
	<i>Витрати на бібліотеку</i>		
1	...		

Джерело: розроблено авторами

Особливо детально слід виписати методику обліку за нетиповими рахунками (субрахунками), адже регламентуюча інформація про кореспонденцію рахунків за ними відсутня в Інструкції по застосуванню Плану рахунків [16]. А, отже регулюючим документом щодо методики відображення операцій на цих рахунках буде розроблений внутрішній регламент.

В цьому додатку можливі нестандартні рішення, якщо вони відповідають вимогам корисності інформації.

Отримання системної інформації про витрати на маркетингові комунікації в необхідному розрізі для потреб управління ними забезпечує внутрішньофірмова управлінська звітність. Пропонуємо для аналітичного обліку витрат на маркетингові комунікації використовувати Звіт про витрати на маркетингові комунікації (табл. 3).

Таблиця 3. Звіт про витрати на маркетингові комунікації

№ рядка	Види та статті витрат на маркетингові комунікації (дебет)		Кореспондуючий рахунок	Маркетингові комунікації (групи комунікацій)	Всього по дебету		З кредита в дебет рахунку 79 «Фінансові результати»
					За місяць	З початку року	
1	2		3	...	13	14	15
1.	Витрати на рекламу	Витрати на оплату праці					
2.		Відрахування на соціальні заходи					
3.		Послуги рекламних компаній					
4.		Вартість юридичних послуг					
5.		Витрати на відрядження					
6.		Плата за послуги зв'язку					
7.							
8.							
9.							
10.		Інші витрати					
11.		Разом (ряд. 1-10)					
12.	Витрати публік рилейшнз	Витрати на оплату праці					
13.		Відрахування на соціальні заходи					
14.		Представницькі витрати					
15.		Витрати на благодійну діяльність					
16.		Вартість послуг сторонніх організацій					
17.		Витрати на відрядження					
18.		Вартість юридичних послуг					
19.		Плата за послуги зв'язку					
20.		Амортизація та інші витрати на утримання необоротних активів					
21.							
22.		Інші витрати					
23.		Разом (ряд. 12-22)					
24.	Витрати на стимулювання збуту	Витрати на оплату праці					
25.		Відрахування на соціальні заходи					
26.		Витрати матеріалів, готової продукції					
27.		Вартість послуг сторонніх організацій					
28.		Витрати на відрядження					
29.		Вартість юридичних послуг					
30.							
31.		Інші витрати					
32.		Разом (ряд 22-29)					
33.	...	...					
		Всього витрат (дебет рахунку 932)					

Джерело: розроблено авторами

Дана форма має складатись щомісячно і наростаючим підсумком з початку року. Витрати на маркетингові комунікації відображатимуться в даній формі звітності за об'єктами обліку та статтями. Для зручності обліку витрат на різні види маркетингових комунікацій в окремих центрах відповідальності дану форму звіту можна розділити на окремі форми звітів за видами комунікацій (Звіт про витрати на рекламу; Звіт про витрати на публік рилейшнз; Звіт про витрати на стимулювання збуту і т.д.). Адже, до прикладу, якщо відділ займається лише створенням, розробкою, розміщенням, поширенням реклами, то інші розділи звіту тут залишаться незаповненими.

Використання даної форми звіту дозволить отримати системну інформацію про витрати на маркетингові комунікації в необхідному розрізі для потреб аналізу та оцінки їх ефективності, контролю та управління ними.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

За результатами проведених досліджень встановлено, що витрати на організацію та реалізацію комунікативної маркетингової діяльності підприємств залишаються поза увагою традиційної облікової системи. Для управління такими витратами необхідно створити відповідне інформаційне забезпечення менеджменту, що вимагає організації системного обліку витрат на маркетингові комунікації.

Запропоновано організаційні підходи побудови системи обліку витрат на маркетингові комунікації. Зокрема, сформовано номенклатуру об'єктів обліку таких витрат, що відповідає об'єктам їх управління. Запропоновано номенклатуру статей обліку витрат на маркетингові комунікації та форму внутрішнього регламенту для детальної характеристики складу кожної зі статей.

Зважаючи на відсутність методики відображення витрат на маркетингові комунікації в системі бухгалтерських рахунків і звітності про них, розроблено пропозиції щодо формування додатку до розпорядчого документу про облікову політику підприємства в якому детально слід виписати методику обліку за нетиповими рахунками (субрахунками).

Для отримання системної інформації про витрати на маркетингові комунікації в необхідному розрізі для потреб управління ними запропоновано форму внутрішньофірмової управлінської звітності «Звіт про витрати на маркетингові комунікації».

Наступним етапом досліджень проблематики обліку витрат на маркетингові комунікації є розроблення механізму та інструментарію первинного, синтетичного та аналітичного обліку таких витрат, а також методики їх аналізу і контролю для прийняття управлінських рішень щодо ефективності, вибору чи зміни маркетингових комунікацій для досягнення поточних та стратегічних цілей ринкової взаємодії підприємства.

Література

1. Маркетингові комунікації: Навч. посібник / О. І. Зоріна та ін.; за заг. ред. О. І. Зоріної. Харків : УкрДУЗТ, 2022. 227 с.
2. Калетнік Г.М., Дармограй О.В. Розвиток ринку сільськогосподарської продукції та формування продовольчої безпеки : монографія. Вінниця, 2016. 266 с.
3. Король І.В. Маркетингові комунікації: навчально-методичний посібник. Умань : Візаві, 2018. 191 с.
4. Маркетингові комунікації : підручник / Н. В. Попова та ін.; за заг. ред. Н. В. Попової. Харків: «Факт», 2020. 315 с.
5. Данько Т.В., Волікова М.В. Аналіз уточнення сучасних підходів до класифікації маркетингових затрат підприємства. URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/vcpi/TPtEV/2012_16/statia/17danko.pdf
6. Гофербер Ю.В. Визнання і оцінка маркетингових витрат. *Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси*. 2012. Вип. 9 (1). С. 262-269.
7. Лукан О. Облік і аналіз витрат маркетингової діяльності : дис. на здобуття наук. ступ. к.е.н. : 08.00.09. Житомир, 2017. 312 с.
8. Банасько Т.М. Проблемні питання бухгалтерського обліку маркетингових витрат. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного*

університету. 2015. № 12. С. 239-242.

9. Вітер С.А. Обліково аналітичне забезпечення управління маркетинговими витратами сільськогосподарських підприємств. *Агросвіт*. 2016. № 12. С. 34-40.

10. Замула І.В, Травін В.В., Юрківська О.Д. Облік витрат на маркетингові комунікації при виробництві біопалива. *Ефективна економіка*. 2024. №1. URL: <https://www.nauka.com.ua/index.php/ee/article/view/2876>

11. Гладій І.О., Майстер Л.А. Витрати на маркетингові комунікації підприємства в умовах сьогодення. *Економіка та суспільство*. 2022. №39. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1397>

12. Кожухар В.В. Економічна сутність і види витрат на маркетингові комунікації підприємств. *Економіка, управління та адміністрування*. 2023. № 3 (105). URL: <http://ema.ztu.edu.ua/article/view/288007>

13. Національне положення (стандарт) 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>

14. 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>

15. Коуз Р. Природа фірми (The Nature of the Firm): Нобелівська лекція. URL: <http://iee.org.ua/ua/publication/16/>

16. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій обліку. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

References

1. Zorina, O.I. (2022), *Marketynhovi komunikatsii* [Marketing communications], UkrDUZT, Kharkiv, Ukraine.
2. Kaletnik, H.M. and Darmohraj, O.V. (2016), *Rozvytok rynku*

sil's'kohospodars'koi produktsii ta formuvannia prodovol'choi bezpeky [Development of the market of agricultural products and formation of food security], Vinnytsia, Ukraine.

3. Korol', I.V. (2018), *Marketynhovi komunikatsii* [Marketing communications], Vizavi, Uman', Ukraine.

4. Popova, N.V. (2020), *Marketynhovi komunikatsii* [Marketing communications], Fakt, Kharkiv, Ukraine.

5. Dan'ko, T.V. and Volikova, M.V. (2012), "Analysis of the clarification of modern approaches to the classification of marketing costs of the enterprise", available at:

http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/vcpi/TPtEV/2012_16/statia/17danko.pdf

(Accessed 05 Feb 2024).

6. Hoferber, Yu.V. (2012), "Recognition and evaluation of marketing costs", *Ekonomichni nauky. Ser. : Oblik i finansy*, vol. 9 (1), pp. 262-269.

7. Lukan, O. (2017), "Accounting and analysis of costs of marketing activities", Ph.D. Thesis, Economy, Zhytomyr, Ukraine.

8. Banas'ko, T.M. (2015), "Problematic issues of accounting of marketing expenses", *Naukovyj visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu*, vol. 12, pp. 239-242.

9. Viter, S. and Viter, Z. (2016), "Accounting and analytical support strategic management cost of sales of agricultural enterprises", *Agrosvit*, vol. 12, pp. 34-40.

10. Zamula I.V, Travin V.V., Yurkivs'ka O.D. (2024), "Accounting for costs of marketing communications in the production of biofuel", *Efektyvna ekonomika*, vol.1, available at: <https://www.nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/2876> (Accessed 05 Feb 2024).

11. Hladij, I.O. and Majster, L.A. (2022), "Expenditure on marketing communications of the enterprise in today's conditions", *Ekonomika ta suspil'stvo*, vol. 39, available at: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1397> (Accessed 05 Feb 2024).

Feb 2024).

12. Kozhukhar, V.V. (2023), "Economic essence of costs on marketing communications of enterprises", *Ekonomika, upravlinnia ta administruvannia*, vol. 3 (105), available at: <http://ema.ztu.edu.ua/article/view/288007> (Accessed 05 Feb 2024).

13. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Order "National provision (standard) of accounting 16 "Expenses"", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (Accessed 05 Feb 2024).

14. Ministry of Economy and European Integration of Ukraine (2002), Order "Methodological recommendations for the formation of the composition of costs and the order of their planning in trade activities", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0145569-02#Text> (Accessed 05 Feb 2024).

15. Kouz, R. (1991), "The Nature of the Firm", available at: <http://iee.org.ua/ua/publication/16/> (Accessed 05 Feb 2024).

16. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Order "Instructions on the application of the Plan of accounts for the accounting of assets, capital, liabilities and economic operations of enterprises and accounting organizations", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (Accessed 05 Feb 2024).

Стаття надійшла до редакції 12.02.2024 р.