

Мулик Ярославна. Формування та облік маркетингових витрат підприємства. *Економічний дискурс*. 2022. Випуск 1-2. С. 52-63.

DOI: <https://doi.org/10.36742/2410-0919-2022-1-6>

УДК 657.471.1:658.8

JEL Classification M30, M40, M41

**Мулик Ярославна**

к.е.н, доцент кафедри аналізу та аудиту  
Вінницький національний аграрний університет  
м. Вінниця, Україна

E-mail: [mulyk.yaroslavna@ukr.net](mailto:mulyk.yaroslavna@ukr.net)

ORCID: 0000-0002-8166-2481

## ФОРМУВАННЯ ТА ОБЛІК МАРКЕТИНГОВИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

### **Анотація**

**Вступ.** Маркетингові витрати займають значну частку в маркетинговій діяльності підприємства. Нажаль, практика свідчить, що існуюча система обліку маркетингових витрат не надає достеменною інформації про них, що впливає на ведення ефективної маркетингової політики.

**Методи.** Методологічною базою даного дослідження стали постулати теорії системного розв'язання проблем формування та функціонування системи бухгалтерського обліку на підприємствах, а також загальнонаукові методи наукового пошуку, а саме: аналіз, синтез, індукція, дедукція, конкретизація, абстрагування, історичного й логічного дослідження, узагальнення, порівняння тощо.

**Результати.** Розглянуті методичні підходи щодо сутності поняття «маркетингові витрати», класифікації даних витрат, особливостей організації їх обліку. Визначено, що витрати на маркетингову діяльність підприємства в економічній літературі трактуються по-різному: «маркетингові витрати», «витрати на маркетинг», «маркетингові та торгові витрати», «витрати на маркетингову діяльність», «витрати на маркетингові заходи», «інвестиції в маркетинг», «витрати на маркетинг підприємства», «маркетингові і збутові витрати», «транзакційні затрати» тощо. Розглянуті різні підходи щодо класифікації цих витрат. Вони характеризуються фрагментністю, тобто, переважно, деякі вчені виділяють лише певні види маркетингових витрат за певними ознаками. Визначено, що для обліку маркетингових витрат у складі синтетичного обліку доцільно відкрити рахунок 93 «Маркетингові і збутові витрати» та субрахунки до нього.

**Перспективи.** Запропонований в статті методичний підхід щодо відображення в обліку маркетингових витрат та витрат на збут сприятиме накопиченню достатньої інформації щодо обліку цих витрат як основи для прийняття ефективних рішень в ході управління маркетинговою діяльністю. В перспективі планується дослідити особливості документального оформлення маркетингових послуг, здійснення податкового обліку витрат на маркетингові заходи, організацію та методику їх аудиту.

**Ключові слова:** маркетинг, маркетингова діяльність, маркетингові витрати, витрати на маркетинг, витрати на збут.

### **Вступ.**

В умовах різних світових тенденцій та докорінних глобальних змін значно актуалізувалася проблема маркетингу. Нині він відіграє важливу роль в діяльності підприємства, адже його організація може впливати на прибутковість реалізації продукції, формування попиту на неї, її конкурентоспроможність тощо.

В маркетингу, лівова частка припадає на витрати пов'язані з маркетинговою діяльністю, що призводять іноді до того, що менеджери підприємств відмовляються здійснювати маркетингові заходи та вважають їх нераціональними. Це вимагає оцінки ефективності маркетингових витрат,

інформаційною основою якої є бухгалтерський облік.

Маркетингові витрати завжди знаходились під пильною увагою контролюючих органів, які перевіряли достовірність їх формування, документування, відображення в обліку, організацію контролю за ними тощо. Нажаль, практика свідчить, що існуюча практика обліку маркетингових витрат не надає достеменної інформації про них, що впливає на ведення ефективної маркетингової політики.

#### **Аналіз останніх досліджень та публікацій.**

Організаційні та методологічні основи бухгалтерського обліку маркетингових витрат чи витрат на збут досліджували такі вітчизняні вчені: Т. М. Банасько, Н.Л. Правдюк, К. В. Безверхий, Н. В. Білошкурська, Т. О. Мулик, Н. В. Гавришко, І. Є. Давидович, О. М. Лукан, К. О. Назарова, Н. М. Нечай, О. А. Шевчук та інші. Проте аналіз наукових праць, свідчить, що не існує одностайного підходу до організації обліку цих витрат, зокрема їх відображення на рахунках обліку тощо.

#### **Мета.**

Мета – дослідити порядок формування та облік маркетингових витрат підприємства, запропонувати напрямки його вдосконалення.

#### **Методологія дослідження.**

Методологічною базою даного дослідження стали постулати теорії системного розв'язання проблем формування та функціонування системи бухгалтерського обліку на підприємствах, а також загальнонаукові методи наукового пошуку, а саме: аналіз, синтез, індукція, дедукція, конкретизація, абстрагування, історичного й логічного дослідження, узагальнення, порівняння тощо.

#### **Результати.**

В сучасних умовах господарювання, ефективний розвиток підприємств передбачає вчасне використання неупередженої та достовірної інформації, що впливає на прийняття аргументованих управлінських рішень. Для одержання такої інформації необхідні відповідні умови: наявність кваліфікованих вчених-дослідників, належний рівень їх відповідальності за проведення досліджень, за їх якість, наявність новітніх методів для проведення маркетингових досліджень тощо.

Значення маркетингових досліджень безперервно зростає, тому що господарюючим суб'єктам потрібне тверде розуміння власного місця в конкурентному середовищі, перспектив розвитку ринку, де збувається їх продукція чи послуги.

Сьогодні маркетингові дослідження є однією з головних функцій маркетингової діяльності будь-якого підприємства. Маркетингові дослідження забезпечують топ-менеджмент інформацією для прийняття управлінських рішень. Чим більш достовірною, точною і оперативною буде ця інформація, тим більше шансів у підприємства краще задовольнити потреби споживачів, випередити своїх конкурентів і, тим самим, досягти успіху на ринку. Розвиток ринкових механізмів господарювання в умовах посилення глобалізації процесів світової економіки потребує зосередження уваги на перспективних напрямках розвитку маркетингу взагалі та окремих його предметних галузей, зокрема маркетингових досліджень [1].

Серед маркетингових досліджень неабияк роль відводиться маркетинговим витратам, які повинні бути раціональними, обґрунтованими та повністю відобразитись в бухгалтерському обліку

Дослідження у сфері формування та обліку маркетингових витрат передбачає оцінку трактування даного поняття, тому доцільно звернути увагу на значну кількість підходів щодо трактування цього терміну (табл. 1).

Дані таблиці свідчать, що відсутнє єдине визначення терміну «маркетингові витрати», науковці висловлюють своє бачення даного поняття, при цьому вживаються різні терміни: маркетингові витрати, витрати на маркетинг, витрати маркетингу, маркетингові та торгові витрати

тощо.

Таблиця 1. Дефініції поняття «маркетингові витрати»\*

№ з/п	Автор	Визначення поняття «маркетингові витрати»
1.	Антонюк А. [2]	Витрати фірми на маркетинг – це сукупність виражених у грошовій формі витрат фірми протягом певного періоду часу, здійснених для досягнення маркетингових цілей, які ведуть до зменшення частки чистого майна, вільного від заборгованості
2	Гуріна Н. [3]	Маркетингові витрати – це витрати матеріальних, трудових, фінансових ресурсів на управління маркетинговою діяльністю підприємства
3	Бест Р. [4]	Маркетингові та торгові витрати – прямі витрати, які різняться залежно від стратегії маркетингу
5	Хряпіна І. [5]	Витрати маркетингу – це вартість будь-яких ресурсів на підготовку, реалізацію та контроль інформаційних потоків, які циркулюють між учасниками обмінного процесу для забезпечення узгодження попиту та пропозиції, за умови їх найкращого варіанту використання
5	Гофербер Ю. [6]	Маркетингові витрати – грошове вираження маркетингових заходів виробника чи дистриб'ютора на збут продукції та його стимулювання, зокрема, на рекламу, просування продукції на ринок, проведення маркетингових досліджень, витрати на розробку концепцій нового товару та ін.
6	Багієв Г., Тарасевич В., Анн Х. [7]	Маркетингові витрати – сукупність витрат, необхідних для здійснення маркетингової діяльності і маркетингових заходів щодо формування і відтворення попиту на товари і послуги
7	Кисельов В. [8]	Витрати на маркетинг – це всі витрати компанії, необхідні для здійснення маркетингової діяльності
8	Притиченко Т., Руденко Ю. [9]	Витрати на маркетинг – це кошти підприємства, які супроводжують аналіз та реалізацію маркетингових технологій, що спрямовані на розвиток бренду товару/послуги, торговельного персоналу, підприємства в цілому та сприяють зростанню валового прибутку
9	Карпенко Є., Даніленко А. [10]	Під маркетинговими витратами слід розуміти зменшення активів, або збільшення зобов'язань, яке відбулося з метою налагодження зв'язків з цільовою аудиторією у результаті проведення маркетингових заходів і пов'язане з рекламою, просуванням продукції на ринок, проведенням маркетингових досліджень, витратами на розробку концепцій нового товару тощо, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені

\*Джерело: побудовано автором на основі [2-10].

Автори Притиченко Т.І. та Руденко Ю.В. зазначають також, що в літературі зустрічаються і інші терміни, а саме: витрати на маркетингову діяльність, витрати на маркетингові заходи, інвестиції в маркетинг, витрати на маркетинг підприємства, трансакційні затрати тощо [9].

Підтримуємо думку Притиченко Т.І. та Руденко Ю.В., які вважають що поняття «витрати на маркетинг» є найбільш прийнятним, адже передбачає врахування всіх аспектів маркетингової діяльності підприємства з урахуванням його внутрішніх можливостей та особливостей зовнішнього середовища [9]. Виходячи із цього вважаємо, що витрати на маркетинг – це витрати пов'язані з використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, необхідних для здійснення маркетингової діяльності підприємства.

Філософія маркетингових витрат скеровує діяльність фірми на одержання прибутку, проте існує ще й філософія збуту, функції якої значно розширені, і об'єктом є існуючий товар. Тому дані витрати розмежовуються, оскільки маркетингові витрати спрямовані на одержання прибутку і задоволення потреб споживачів, а витрати на збут передбачають одержання прибутку за рахунок зростання обсягу реалізації товару [3].

На практиці виникають різні витрати, що пов'язані з маркетинговою чи збутовою діяльністю. Необхідно зазначити, що науковці висловлюють власні думки щодо класифікації даних витрат.

Так, Притиченко Т.І. та Руденко Ю.В., у своєму дослідженні наводять підходи різних науковців до класифікації маркетингових витрат для цілей обліку та управління (табл. 2).

Автори вважають, що маркетингові витрати на окремих географічних ринках часто

перевищують витрати виробництва, тому інформація про маркетингові витрати потребує регулярного узагальнення для цілей планування та контролю з боку керівництва підприємства. Автори вважають, що така класифікаційна ознака підвищить якість облікового забезпечення управління маркетинговими витратами, адже ефективність маркетингової діяльності та успішної рекламної кампанії підприємства залежать, в першу чергу, від повної та достовірної інформації про понесені витрати в системі бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання [9].

**Таблиця 2. Підходи до класифікації маркетингових витрат для цілей обліку та управління\***

Автор	Підходи до класифікації маркетингових витрат
Гавришко Н.	1) проведення маркетингових досліджень; 2) планування асортиментної політики та здійснення інноваційної діяльності; 3) формування попиту і стимулювання збуту; 4) управління маркетинговою діяльністю
Коленчук Г.	1) за елементами маркетинг-мікс «7Р» (продукт, ціна, просування, доведення продукту до споживача, персонал, процес, планування); 2) залежно від обсягу виробництва (змінні, постійні); 3) за способом зарахування до собівартості (прямі, непрямі)
Шиманська А.	1) основні витрати на збут (витрати на управління збутом); 2) додаткові витрати на збут (витрати на складування продукції, витрати на затарювання та упакування продукції, витрати на транспортування); 3) витрати на маркетинг (витрати на організацію та проведення маркетингових досліджень, витрати на розроблення та впровадження нового чи модифікованого продукту, витрати на формування попиту та стимулювання збуту, інші витрати на маркетинг)
Городиський М., Поліщук І., Семйон В.	1) залежно від обсягів реалізації (змінні, постійні); 2) за відношенням до звітного періоду (витрати майбутніх періодів, витрати звітного періоду); 3) за елементами витрат (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, ЄСВ, амортизація, інші витрати); 4) за доцільністю (продуктивні, непродуктивні); 5) за маркетинговою стратегією розвитку підприємства (основні витрати, пов'язані зі збутом продукції; допоміжні витрати, пов'язані з уточненням маркетингової товарної та цінової політики щодо наявного асортименту; витрати на розвиток маркетингової товарної та цінової політики щодо оновлення асортименту)
Назарова К., Мисюк В.	1) витрати, що забезпечують роботу маркетингового відділу; 2) витрати, що відносяться безпосередньо до маркетингових комунікацій

\*Джерело: [9].

На думку Протопопенко Г. О., до складу витрат на маркетинг можна віднести наступні статті:

- витрати на маркетингові дослідження (при чому слід зазначити, що ці дослідження проводяться не тільки при реалізації продукції, а й на стадії підготовки виробництва та самого його процесу);

- витрати на рекламу продукції (товарів, робіт, послуг);

- витрати на розробку нових товарів;

- витрати на стимулювання збуту (наприклад, витрати на організацію преміального продажу, розповсюдження зразків товару);

- витрати на гарантійний ремонт та гарантійний сервіс (пропонуємо виключити ці витрати зі складу витрат на збут, оскільки сервісне обслуговування є складовою маркетингової діяльності);

- витрати на збут [11].

Мавріна А.О. розглядає маркетингові витрати, поділені згідно з наступними критеріями:

1. Вид впливу маркетингових витрат (англ. – marketing effort) на надходження бруто (англ. – gross revenue); витрати на маркетинг виділено на фоні витрат на виробництво, а також витрат на збут:

– прямі маркетингові витрати (витрати на рекламу і просування продаж);

– непрямі маркетингові витрати (витрати на підготовку матеріалів просування і реклами, витрати на оплату праці працівникам, які управляють продуктами, витрати на маркетингові дослідження);

2. Ступінь змінності рівня витрат залежно від величини обсягів продажу; витрати на маркетинг розуміють тут як всі витрати, понесені після передавання товару до продажу (тобто витрати, що виникають з необхідності просування товару вже в каналах дистрибуції):

- постійні, які витрачаються незалежно від обсягів продажу;
- змінні, які залежать від величини продажу;
- частково змінні, які лише в короткостроковий період є постійними (наприклад, витрати на виконання одного замовлення).

Такий поділ витрат має загальний вигляд і в обох випадках у значній мірі віднесення деяких витрат до певних груп є умовним.

3. Ступінь змінності рівня витрат в залежності від величини продажу, а також можливості їх контролю (що розуміється як ступінь впливу керівника даної одиниці на рівень витрат):

- контрольовані змінні витрати (наприклад, витрати на продаж);
- контрольовані постійні витрати (наприклад, реклама);
- неконтрольовані змінні витрати (витрати на виробництво);
- неконтрольовані постійні витрати (наприклад, частина загальних витрат) [12].

Герасимчук В. Г. розглядає витрати за звичайними статтями (заробітна плата, оренда, реклама, страхування) та функціональні витрати (управління маркетингом, персональний продаж, реклама, маркетингові дослідження) [13].

Окландер М. А. класифікує маркетингові витрати за функціями маркетингу: витрати на аналіз маркетингового середовища, витрати на розробку товарної та цінової політики, витрати на збут, витрати на просування [14].

Ющак Ж. М. вважає, що доцільно розглядати маркетингові витрати за ділянками та за функціями маркетингу, що відображено на рис. 1 [15].



Рис. 1. Класифікація маркетингових витрат підприємства\*

\*Джерело: [15].

На його думку, доцільно поділяти маркетингові витрати на постійні та змінні, завдяки чому можливо оптимізувати обсяг виробництва і структуру випуску продукції, а також відстежити характер поведінки маркетингових витрат. Класифікація за функціональною ознакою дозволить організувати управління витратами за центрами відповідальності та визначити пріоритетні

напрямки розвитку маркетингової діяльності [15].

Вище наведені дані також свідчать про відсутність єдиного підходу щодо класифікації маркетингових витрат, що ускладнює управління цими витратами на підприємстві. За думками науковців, зважаючи на постійний процес поновлення та вдосконалення комплексу маркетингових заходів, класифікація маркетингових витрат може змінюватись та поповнюватись новими «інноваційними» пунктами, що зайвий раз підкреслюватиме розвиток маркетингової науки [15].

Необхідно зазначити, що відсутність єдиного підходу до трактування поняття маркетингових витрат обумовлює різні способи їх відображення у бухгалтерському обліку. Так, витрати, які пов'язані з проведенням досліджень у маркетинговій сфері, обліковуються на бухгалтерському рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів», витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи працівників, пов'язаних з маркетинговою діяльністю, витрати на рекламу і т.д. відображаються на рахунку 93 «Витрати на збут» [16]. Така невизначеність, як вважають автори, зумовлює доцільність перейменувати рахунок «Витрати на збут» на «Витрати маркетингової діяльності», а витрати на збут ввести окремим субрахунком до рахунку 93 [16].

Подібну думку висловлює Правдюк Н. Л., яка рахунок 93 «Витрати на збут» пропонує перейменувати на «Витрати маркетингової діяльності» [17] і вважає, що для уможливлення групування інформації за напрямками маркетингової діяльності підприємства до синтетичного рахунку 93 необхідно відкрити такі субрахунки:

- 93.1 «Витрати на реалізацію товарної політики» (аналітичний рахунок «Витрати на розробку та реалізацію товарної стратегії»);
- 93.2 «Витрати на реалізацію збутової політики» (аналітичний рахунок «Витрати на розробку та реалізацію збутової стратегії»);
- 93.3 «Витрати на реалізацію цінової політики» (аналітичний рахунок «Витрати на розробку та реалізацію цінової стратегії»);
- 93.4 «Витрати на реалізацію ринкової політики» (аналітичний рахунок «Витрати на розробку та реалізацію ринкової стратегії»);
- 93.5 «Витрати на реалізацію комунікаційної політики» (аналітичний рахунок «Витрати на розробку та реалізацію комунікаційної стратегії») [17].

До наведених вище субрахунків необхідно відкривати аналітичні рахунки, що дасть змогу акумулювати інформацію про понесені витрати на розробку та реалізацію відповідно товарної, збутової, цінової, ринкової та комунікаційної стратегії [17].

Правдюк Н. Л. вважає, що витрати на реалізацію товарної, збутової, цінової та ринкової політики (стратегії) передують або збігаються в часі з одержанням доходу, тоді як витрати на реалізацію комунікаційної політики (стратегії) випереджають отримання доходу. Тому витрати на реалізацію комунікаційної політики (стратегії) доцільно обліковувати на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» з поступовим щомісячним включенням цих витрат до складу відповідного субрахунку обліку витрат маркетингової діяльності. Усі інші витрати маркетингової діяльності (витрати, пов'язані з реалізацією товарної, цінової, ринкової та збутової політики (стратегії), доцільно визнавати витратами періоду в момент їх виникнення та списувати на фінансовий результат наприкінці звітної періоду [17] (рис. 2).

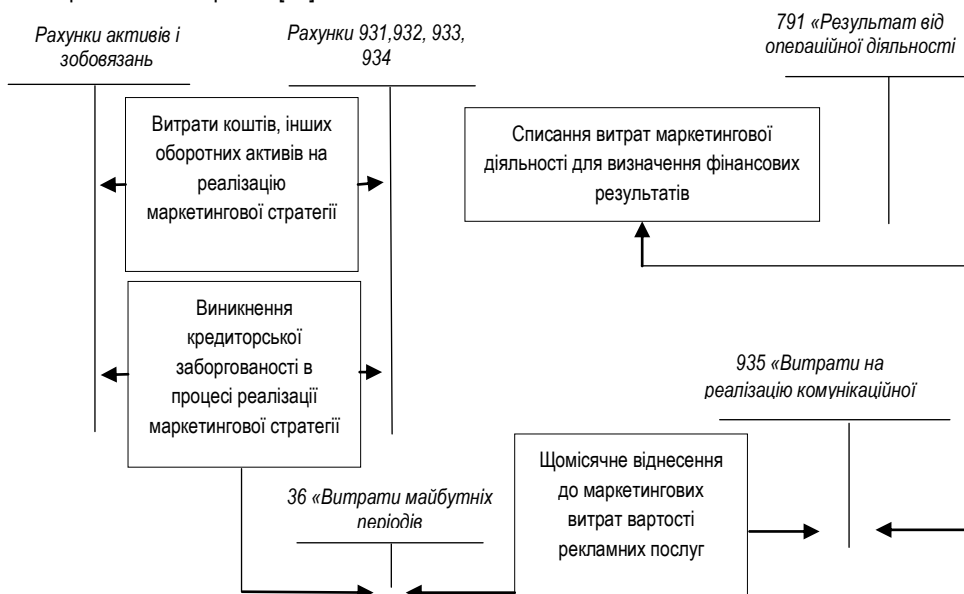
Схожу думку висловлює Білошкурська Н. В., але вона пропонує ввести у систему бухгалтерського обліку субрахунок «Маркетингові витрати» рахунку 93 «Витрати на збут», задля одержання повної інформації про витрати маркетингової служби [18].

На думку Гавришко Н. В., доцільно відкрити окремий субрахунок «Витрати на маркетингову діяльність» до рахунку 92 «Адміністративні витрати» [19].

Нечай Н. М. запропонувала ввести у діючий План рахунків окремий рахунок для обліку витрат маркетингової діяльності [20].

На думку, Безверхова К. В., для ведення обліку непрямих витрат на збут, рекламу та маркетинг, доцільно рахунок 93 «Витрати на збут» перейменувати на «Витрати на збут, рекламу та

маркетинг» із виділенням наступних субрахунків: 931 «Витрати на збут»; 932 «Витрати на рекламу»; 933 «Маркетингові витрати» [21].



**Рис. 2. Порядок відображення витрат маркетингової діяльності в системі бухгалтерських рахунків підприємства**

\*Джерело: [17].

Загалом, П(С)БО 16 «Витрати» [22] виділяють маркетингові витрати як складник витрат на збут, що не дозволяє їх розглядати в якості самостійної облікової категорії та свідчить про те, що законодавцем даному об'єкту відведено «залишкову роль». Така позиція розробників національних П(С)БО свідчить про ігнорування значущості ролі маркетингових витрат в діяльності торгово-виробничих підприємств, що не дозволяє проводити ефективну маркетингову політику на основі використання обліково-інформаційного забезпечення [23].

На нашу думку, враховуючи те, що маркетингові та збутові витрати досить схожі, пропонуємо їх відображати на рахунку 93 «Витрати на збут», але зазначений рахунок перейменувати на «Маркетингові і збутові витрати» і ввести до нього два субрахунки: 931 «Маркетингові витрати» та 932 «Витрати на збут». У розрізі цих субрахунків пропонується виділяти субрахунки другого порядку за визначеними підвидами маркетингової та збутової діяльності [24].

Відображення господарських операцій, пов'язаних із здійсненням витрат на маркетинг, що мають поточний характер, пропонується здійснювати за допомогою такої кореспонденції рахунків:

- Дебет рахунку 93 — Кредит рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» – нарахування заробітної плати працівникам функціональних підрозділів, що забезпечують здійснення маркетингових заходів;

- Дебет рахунку 93 — Кредит рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням» – нарахування єдиного соціального внеску з фонду оплати праці працівників, які забезпечують здійснення маркетингових заходів;

- Дебет рахунку 93 — Кредит рахунку 131 «Знос основних засобів» – нарахування амортизації на основні засоби, задіяні в маркетингових заходах або закріплені за службою маркетингу;

- Дебет рахунку 93 — Кредит рахунків 20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні

та швидкозношувани предмети», 26 «Готова продукція», 28 «Товари» тощо – списання запасів, використаних з метою забезпечення здійснення маркетингових заходів;

- Дебет рахунку 93 — Кредит рахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами» – відображення витрат на відрядження працівників маркетингових служб;

- Дебет рахунку 93 — Кредит рахунків 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» – відображення з метою проведення маркетингових заходів використання послуг сторонніх організацій (розміщення реклами в пресі, по радіо і телебаченню, замовлення на поліграфічну продукцію рекламного характеру, замовлення на дизайнерське оформлення вітрин, виставок-продажів, замовлення на різні маркетингові дослідження тощо) [25].

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [26], інформація про понесені витрати на збут продукції знаходить відображення у «Звіті про фінансовий результат (Звіті про сукупний дохід)» (рядок 2150 «Витрати на збут»). З урахуванням уточнення назви рахунку 93 та підходу до розуміння сутності витрат на збут і маркетингових витрат, пропонуємо перейменувати рядок 2150 на «Маркетингові і збутові витрати», що дасть змогу виокремити у звітності витрати, понесені підприємством на реалізацію маркетингових заходів.

Окрім правильності ведення бухгалтерського обліку витрат на маркетинг важливою умовою є організація податкового обліку, оскільки при перевірці фіскальні органи можуть донарахувати певні види штрафів.

Відповідно до підпункту 14.1.108 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу (далі – Кодекс), маркетингові послуги – це послуги, що забезпечують функціонування діяльності платника податку у сфері вивчення ринку, стимулювання збуту продукції (робіт, послуг), політики цін, організації та управління рухом продукції (робіт, послуг) до споживача і обслуговування споживача після продажу в межах господарської діяльності такого платника [27].

Тобто для включення витрат на маркетинг до складу витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, необхідно, аби такі витрати були пов'язані з веденням власної господарської діяльності підприємства.

Згідно з підпунктом 138.10.3 пункту 138.10 статті 138 Кодексу, витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг), на передпродажну підготовку товарів та як складова частина витрат на збут включаються до складу інших витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування. Інші витрати визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були здійснені, згідно з правилами ведення бухгалтерського обліку [27].

Пунктом 138.2 статті 138 Кодексу встановлено, що витрати, які враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, визнаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення платником податку витрат, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку, та інших документів. До складу витрат не включаються витрати, понесені у зв'язку з придбанням у нерезидента послуг (робіт) з консалтингу, маркетингу, реклами, якщо платежі здійснюються на користь особи – нерезидента, що має офшорний статус. В інших випадках обмежень щодо віднесення витрат на маркетинг до складу витрат, які зменшують оподатковуваний прибуток, немає [27].

Операції з постачання платником податку на додану вартість (далі – ПДВ) маркетингових послуг є об'єктом оподаткування ПДВ незалежно від того, кому вони надаються – резиденту чи нерезиденту.

Маркетингові послуги належать до безтоварних операцій, а тому при формуванні податкового кредиту з ПДВ, важливою умовою є пов'язаність цих операцій з господарською діяльністю платника податків та підтвердження їх належними документами. Враховуючи судову практику, такими документами можуть бути наказ по підприємству про необхідність проведення таких маркетингових досліджень, договір та інші.

ПДВ, який сплачений чи нарахований у зв'язку з придбанням товарів та послуг з метою їх



подальшого використання в оподатковуваних операціях у господарській діяльності платника ПДВ, включається до складу податкового кредиту.

При цьому відповідно до пункту 198.6 статті 198 цього Кодексу не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені податковими накладними [27].

Відповідно до пункту 198.2 статті 198 Кодексу визначено, що датою виникнення права на податковий кредит є дата першої з подій: або дата списання коштів з розрахункового рахунку в оплату вартості товару, або дата отримання товару, що підтверджено податковою накладною [27].

Отже, за умови отримання від контрагента (платника ПДВ) належним чином оформленої податкової накладної та якщо підприємство несе витрати на маркетингові заходи для подальшого їх використання в оподатковуваних операціях при веденні власної господарської діяльності, сума ПДВ, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з понесенням таких витрат, включається до складу податкового кредиту платника ПДВ.

### Висновки і перспективи.

На основі проведеного дослідження розглянуті методичні підходи щодо сутності поняття «маркетингові витрати», класифікація даних витрат, особливості організації їх обліку. Визначено, що витрати на маркетингову діяльність підприємства в економічній літературі трактуються по-різному: «маркетингові витрати», «витрати на маркетинг», «витрати маркетингу», «маркетингові та торгові витрати», «витрати на маркетингову діяльність», «витрати на маркетингові заходи», «інвестиції в маркетинг», «витрати на маркетинг підприємства», «маркетингові і збутові витрати», «транзакційні затрати» тощо.

Ця багатоаспектність свідчить, що серед науковців немає однакості підходу, щодо трактування сутності даного терміну. В нормативно-правових актах також відсутнє визначення даного поняття. Мають місце і різні підходи щодо класифікації цих витрат. Вони характеризуються фрагментарністю, тобто, переважно, деякі вчені виділяють лише певні види маркетингових витрат за певними ознаками.

На базі дослідження підходів учених до трактування сутності маркетингових витрат та витрат на збут встановлено, що ці витрати належать до невиробничих витрат операційної діяльності і пов'язані безпосередньо з реалізацією продукції та її просуванням на ринку. З метою зведення даних витрат до мінімуму непродуктивних витрат облік доречно вести у кількох розрізах. Для обліку маркетингових витрат у складі синтетичного обліку доцільно відкрити рахунок 93 «Маркетингові і збутові витрати» та субрахунки до нього. Такий підхід сприятиме накопиченню достатньої інформації щодо обліку маркетингових витрат та витрат на збут продукції як основи для прийняття ефективних рішень в ході управління маркетинговою діяльністю.

В перспективі планується дослідити особливості документального оформлення маркетингових послуг, здійснення податкового обліку витрат на маркетингові заходи, організацію та методику їх аудиту.

### Список використаних джерел

1. Єрешко А. І. Сотников Ю. М. Становлення теорії маркетингових досліджень в умовах інформаційно-технологічної революції. Тенденції та перспективи розвитку науки і освіти в умовах глобалізації: XXIV Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф.: зб. наук. праць. Переяслав-Хмельницький, 2017. Вип. 24. С. 85–97. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/9435>. (дата звернення: 25.09.2021).
2. Антонюк А. А. Аналіз підходів до визначення суті та змісту маркетингових витрат підприємства. URL: [http://www.rusnauka.com/4\\_SVMN\\_2007/Economics/30\\_doc](http://www.rusnauka.com/4_SVMN_2007/Economics/30_doc). (дата звернення: 25.09.2021).
3. Гуріна Н. В. Облік та аналіз витрат і доходів підприємств: теорія та методика: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Національна академія статистики, обліку та аудиту. Київ, 2014. 20 с.
4. Бест Р. Маркетинг от потребителя ; пер. с англ. Москва : Манн, Иванов и Фербер, 2008. 760 с.
5. Хряпіна І. С. Класифікація витрат на маркетингові комунікації підприємств-виробників споживчих

товарів. *Економіка розвитку*. 2006. №4 (40). С. 75.

6. Гофербер Ю. В. Визнання і оцінка маркетингових витрат. *Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси*. 2012. Вип. 9 (1). С. 262–269.

7. Багіев Г. Л., Тарасевич В. М., Анн Х. Маркетинг: учебник для вузов; 2-е изд., перераб. и доп. М.: ЗАО «Изд-во «Экономика», 2001. 718 с.

8. Киселев В. Сколько тратит на маркетинг и рекламу. URL: <http://www.sggconsulting.ru/skolko-stoitmarketing.htm>. (дата звернення: 25.09.2021).

9. Притиченко Т. І., Руденко Ю. В. Підходи до визначення витрат на маркетинг. Удосконалення механізмів регулювання фінансової системи : XXVII Міжнар. наук.-практ. конф. для студентів, аспірантів та молодих вчених : зб. матеріалів. 8–9 лист. 2013 р. Київ : Аналітичний центр «Нова економіка, 2013. С. 54–58.

10. Карпенко Є. А., Даніленко А. В. Суть та класифікація маркетингових витрат для цілей обліку та управління. Сучасні тенденції розвитку економіки, фінансів та управління: нові можливості, проблеми, перспективи: Всеукр. наук.-практ. конф. : зб. матеріалів, 10 листоп. 2021 р. К.: КУБГ, 2021. С. 106–108.

11. Протопопенко Г. О. Витрати на маркетинг і збут: проблеми розмежування та обліку. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету*, 2005. Вип. 7, ч. 1. С. 409–413.

12. Мавріна А. О. Поняття і предметний діапазон витрат на маркетинг URL: [http://www.nbuu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Vchnu\\_ekon/2009\\_5\\_3/091-095.pdf](http://www.nbuu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vchnu_ekon/2009_5_3/091-095.pdf). (дата звернення: 25.09.2021).

13. Герасимчук В. Г. Маркетинг: теорія і практика: навч. посібник. К.: Вища школа, 1994. 327 с.

14. Окландер М. А. Проблеми формування маркетингової системи країни: монографія. К.: Наукова думка, 2002. 168 с.

15. Ющак Ж. М. Маркетингові витрати та їх види. *Вісник ЖДТУ: Економіка, управління та адміністрування*, 2013. №1 (63), 210–213. URL: [https://doi.org/10.26642/jen-2013-1\(63\)-210-213](https://doi.org/10.26642/jen-2013-1(63)-210-213). (дата звернення: 25.09.2021).

16. Гуріна Н., Томша А. Формування маркетингових витрат на підприємстві: бухгалтерський та податковий облік. *Економіка та суспільство*, 2021. №24. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-24-38>. (дата звернення: 25.09.2021).

17. Правдюк Н. Л. Облікове забезпечення управління маркетинговою стратегією підприємства. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. №2. С. 100–115.

18. Білошкурська Н. В. До питання обліку маркетингових витрат підприємства. *Perspektywiczne orgasowania są nauka i techniki – 2014 : X Międzynar. nauk.-prakt. конф. : Materiały, 07-15 listop. 2014 r.. Volume 2. Ekonomiczne nauki. Przemysł : Nauka i studia*, 2014. S. 98–99.

19. Гавришко Н. В. Облік і аналіз маркетингової та збутової діяльності: управлінський аспект: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04. Тернопіль. 2001. 18 с.

20. Нечай Н. М. Облік та контроль невиробничих витрат (на прикладі машинобудівних підприємств): дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Київський національний економічний ун-т. К., 2003. 228 с.

21. Безверхий К. В. Непрямі витрати в системі управління промислових підприємств: обліково-контрольний аспект: монографія. К.: Центр учбової літератури, 2013. 276 с.

22. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. №318. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027-00>. (дата звернення: 25.09.2021).

23. Банасько Т. М. Проблемні питання бухгалтерського обліку маркетингових витрат. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія «Економіка і менеджмент»*. 2015. №12. С. 239–242. URL: <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2015/12-2015/55.pdf>. (дата звернення: 25.09.2021).

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

25. Витрати на маркетинг: бухгалтерський та податковий облік. *Вісник: офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/3306>. (дата звернення: 25.09.2021).

26. НП(С)БО 1 «Про затвердження Національного положення (стандарту) 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: 25.09.2021).

27. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. №2755-XI / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 25.09.2021).

Статтю отримано: 06.05.2022 / Рецензування 23.06.2022 / Прийнято до друку: 30.06.2022

**Yaroslavna Mulyk**

Ph.D. (in Economics), Associate Professor  
Department of Analysis and Audit  
Vinnytsia National Agrarian University  
Vinnytsia, Ukraine

E-mail: mulyk.yaroslavna@ukr.net

ORCID: 0000-0002-8166-2481

**FORMATION AND ACCOUNTING OF MARKETING COSTS OF THE ENTERPRISE****Abstract**

**Introduction.** Marketing costs occupy a significant share in the marketing activities of the enterprise. Unfortunately, practice shows that the existing system of accounting for marketing costs does not provide accurate information about them, which affects the conduct of effective marketing policy.

**Methods.** The methodological basis of this study were the postulates of the theory of systemic solutions to the formation and functioning of the accounting system at enterprises, as well as general scientific methods of scientific research, namely: analysis, synthesis, induction, deduction, concretization, abstraction, historical and logical research, generalization, comparisons, etc.

**Results.** Methodical approaches to the essence of the concept of "marketing costs", classification of these costs, features of the organization of their accounting were considered. It is determined that the costs of marketing activities of the enterprise in the economic literature are interpreted differently: "marketing costs", "marketing costs", "marketing and trade costs", "marketing costs", "marketing costs", "investment in marketing", "marketing costs of the enterprise", "marketing and marketing", "transaction costs", etc. Different approaches to the classification of these costs were considered. They were characterized by fragmentation, i.e., mostly, some scientists will identify only certain types of marketing costs on certain grounds. It is determined that for the accounting of marketing expenses as a part of synthetic accounting it is expedient to open account 93 "Marketing and sales expenses" and sub-accounts to it.

**Discussion.** Perspectives. The methodological approach proposed in the article to reflect in the accounting of marketing costs and marketing costs, will contribute to the accumulation of sufficient information on the accounting of these costs as a basis for making effective decisions in the management of marketing activities. In the future it is planned to explore the features of documenting marketing services, tax accounting for marketing activities, organization and methods of their audit.

**Keywords:** marketing, marketing activities, marketing costs, expenses for marketing activity, sales expenses.

**References**

1. Iereshko, A.I., & Sotnikov, Yu.M. (2017). Stanovlennia teorii marketynhovykh doslidzhen v umovakh informatsiino-tehnolohichnoi revoliutsii [Formation of the theory of marketing research in the information technology revolution]. *Tendentsii ta perspektyvy rozvytku nauky i osvity v umovakh hlobalizatsii: KhKhIV Mizhnarodna nauk.-prakt. internet-konf.* Pereiaslav-Khmelnyskyi, 24, 85–97. Retrieved from <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/9435>.
2. Antoniuk, A.A. (2007). Analiz pidkhodiv do vyznachennia suti ta zmistu marketynhovykh vytrat pidpriemstva. Retrieved from [http://www.rusnauka.com/4\\_SVMN\\_2007/Economics/30.doc](http://www.rusnauka.com/4_SVMN_2007/Economics/30.doc).
3. Hurina, N.V. (2014). *Oblik ta analiz vytrat i dokhodiv pidpriemstv: teoriia ta metodyka. Unpublished doctoral dissertation.* National Academy of Statistics, Accounting and Auditing. Kyiv.
4. Best, R. (2008). *Marketynh ot potrebytelia* [Consumer marketing]. (Trans). Moscow.
5. Khriapina, I.S. (2006). Klasyfikatsiia vytrat na marketynhovi komunikatsii pidpriemstv-vyrobnykh spozhyvchykh tovariv [Classification of costs for marketing communications of consumer goods enterprises]. *Ekonomika rozvytku* [Development Economics], 4 (40), 75. [in Ukr.].
6. Hoferber, Yu.V. (2012). Vyznannia i otsinka marketynhovykh vytrat [Recognition and measurement of marketing costs]. *Ekonomichni nauky. Ser.: Oblik i finansy* [Economic Sciences], 9 (1). 262–269. [in Ukr.].
7. Bahyev, H.L., Tarasevych, V.M., & Ann X. (2001). *Marketinh: uchebnyk dlia vuzov* [Marketing: a textbook for universities]. Moscow: ZAO «Izd-vo «Ekonomika».
8. Kiselev, V. Skolko tratit na marketinh i reklamu. Retrieved from: <http://www.sggconsulting.ru/skolko-stoitmarkeing.htm>.
9. Prytychenko, T.I., & Rudenko, Yu.V. (2013). Pidkhody do vyznachennia vytrat na marketynh [Approaches to determining marketing costs]. *Udoskonalennia mekhanizmiv rehuliuвання finansovoi systemy: XXVII*

Mizhnarodna nauk.-prakt. konf. dlia studentiv, aspirantiv ta molodykh vchenykh. Kyiv : Analytical Center «New Economy», 54-58.

10. Karpenko, Ye.A., & Danilenko A.V. (2021). Sut ta klasyfikatsiia marketynhovykh vytrat dlia tsilei obliku ta upravlinnia [The essence and classification of marketing costs for accounting and management purposes]. *Suchasni tendentsii rozvytku ekonomiky, finansiv ta upravlinnia: novi mozhlyvosti, problemy, perspektyvy: Vseukr. nauk.-prakt. konf.* Kyiv: KUBH, 106-108.

11. Protopopenko, H.O. (2005). Vytraty na marketynh i zbut: problemy rozmezhuвання ta obliku [Marketing and marketing costs: problems of differentiation and accounting]. *Naukovi pratsi Kirovohrads'koho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu* [Scientific Works of Kirovograd National Technical University], 7, 409-413. [in Ukr.].

12. Mavrina, A.O. (2009). Poniattia i predmetnyi diapazon vytrat na marketynh. Retrieved from [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Vchnu\\_ekon/2009\\_5\\_3/091-095.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vchnu_ekon/2009_5_3/091-095.pdf).

13. Herasymchuk, V.H. (1994). *Marketynh: teoriia i praktyka: navch. posibnyk* [Marketing: theory and practice: textbook]. Kyiv: Vyshcha shkola.

14. Oklander, M.A. (2002). *Problemy formuvannia marketynhovoї systemy krainy: monohrafiia* [Problems of formation of the marketing system of the country: monograph]. Kyiv : Naukova dumka.

15. Yushchak, Zh.M. (2013). Marketynhovi vytraty ta yikh vydy [Marketing costs and their types]. *Visnyk ZhDTU: Ekonomika, upravlinnia ta administruvannia* [Bulletin of ZhSTU: Economics, Management and Administration], 1 (63), 210–213. Retrieved from [https://doi.org/10.26642/jen-2013-1\(63\)-210-213](https://doi.org/10.26642/jen-2013-1(63)-210-213). [in Ukr.].

16. Hurina, N., & Tomsha, A. (2021). Formuvannia marketynhovykh vytrat na pidpriemstvi: bukhhalterskyi ta podatkovyi oblik [Formation of marketing costs at the enterprise: accounting and tax accounting]. *Ekonomika ta suspiilstvo* [Economy and Society], 24, Retrieved from <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-24-38>. [in Ukr.].

17. Pravdiuk, N.L. (2019). Oblikove zabezpechennia upravlinnia marketynhovoyu stratehiieyu pidpriemstva [Accounting support for marketing strategy management of the enterprise]. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky* [Economy. Finances. Management: Current Issues of Science and Practice], 2, 100–115. [in Ukr.].

18. Biloshkurska, N.V. (2014). Do pytannia obliku marketynhovykh vytrat pidpriemstva [On the issue of accounting for marketing costs of the enterprise]. *Perspektywiczne opracowania są nauką i technikami – 2014: Międzynarodowa nauk.-prakt. konf. Przemysł: Nauka i studia*, 98-99.

19. Havryshko, N.V. (2001). *Oblik i analiz marketynhovoї ta zbutovoї diialnosti: upravlinskyi aspekt. Candidate's thesis.* Ternopil.

20. Nechai, N.M. (2003). *Oblik ta kontrol nevyrobnychvykh vytrat (na prykladi mashynobudivnykh pidpriemstv). Candidate's thesis.* Kyivskyi natsionalnyi ekonomichnyi un-t. Kyiv.

21. Bezverkhyy, K.V. (2013). *Nepriami vytraty v systemi upravlinnia promyslovykh pidpriemstv: oblikovo-kontrolnyi aspekt: monohrafiia* [Indirect costs in the management system of industrial enterprises: accounting and control aspect: monograph]. Kyiv: Tsentр uchbovoi literatury.

22. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 16 «Vytraty»: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 31.12.1999 r. №318. Retrieved from: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027-00> [in Ukr.].

23. Banasko, T.M. (2015). Problemni pytannia bukhhalterskoho obliku marketynhovykh vytrat [Problematic issues of accounting for marketing expenses]. *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu. Seriia «Ekonomika i menedzhment»* [Scientific Bulletin of the International Humanities University. Economics and Management Series], 12, 239–242. Retrieved from: <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2015/12-2015/55.pdf>.

24. Mulyk, T.O., & Mulyk, Ya.I. (2018). Orhanizatsiia obliku ta audytu vytrat na zbut pidpriemstva: stan ta napriamy vdoskonalennia [Organization of accounting and audit of sales costs of the enterprise: the state and areas of improvement]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky* [Global and National Economic Problems], 22, 965–971. [in Ukr.].

25. Vytraty na marketynh: bukhhalterskyi ta podatkovyi oblik [Marketing costs: accounting and tax accounting]. *Visnyk: ofitsiino pro podatky* [Bulletin: Officially about Taxes]. Retrieved from: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/3306>.

26. NP(S)BO 1 «Pro zatverdzhennia Natsionalnoho polozhennia (standartu) bukhhalterskoho obliku 1 «Zahalni vymohy do finansovoї zvitnosti» : Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.02.2013 № 73. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.

27. Podatkovyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010. № 2755-XI. Retrieved from: <http://zakon.rada.gov.ua>.

Received: 05.06.2022 / Review 06.23.2022 / Accepted 06.30.2022