

КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ МАРКЕТИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В ОБЛІКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

В.С. ЛИТВИНЕНКО,

кандидат економічних наук,

доцент кафедри обліку та оподаткування,

Національний університет біоресурсів і природокористування України,

м. Київ, Україна

ORCID: 0000-0002-6495-0537

E-mail: vladimir005ukr@gmail.com

О. В. КРИВОШЕЙ,

аспірант кафедри обліку та оподаткування,

Національний університет біоресурсів і природокористування України,

м. Київ, Україна

ORCID: 0009-0006-5828-1388

E-mail: alkrintua@gmail.com

Анотація. Актуальність теми зумовлена потребою в ухваленні опера-тивних фінансово обґрунтованих рішень у сфері маркетингу на основі даних бухгалтерського обліку про склад, структуру і динаміку витрат сільськогосподарських підприємств. Метою дослідження є вдосконалення класифікації витрат маркетингової діяльності сільськогосподарських підприємств, спрямоване на підвищення ефективності використання ресурсів, оптимізацію витрат маркетингової діяльності та забезпечення сталого розвитку. Для досягнення вказаної мети в дослідженні були використані методи: аналіз, аналогія і узагальнення – для вивчення наукових праць за темою статті; спостереження й детальний опис допомогли отримати та узагальнити фактичний матеріал.

Оцінка рівня маркетингових витрат дозволить розрахувати бюджет на маркетингові заходи, включаючи витрати на рекламу, просування товарів, дослідження ринку та інші маркетингові активності. Облік витрат маркетингової діяльності допоможе визначити підприємству, наскільки значними є його інвестиції в маркетинг і чи відповідають вони поставленим цілям. Структура маркетингових витрат вказує на розподіл коштів між різними маркетинговими каналами та інструментами. Це дозволяє визначити, які засоби маркетингу є ефективнішими й результативнішими.

У дослідженні узагальнено погляди науковців на сутність і структуру витрат маркетингової діяльності сільськогосподарських підприємств, проаналізовано можливості використання зазначених класифікацій для облікового відображення

маркетингових витрат. На основі цього була запропонована оновлена класифікація маркетингових витрат, яка акцентує увагу на цифровому маркетингу як окремій групі, враховуючи технологічний напрям розвитку бізнес-процесів. Цей сегмент включає в себе витрати на платну видачу в пошукових системах, промоцію товарів на спеціалізованих аграрних електронних ресурсах, соціальний медіа маркетинг і співпрацю з інфлюенсерами.

Впровадження зазначеної класифікації дозволить оптимізувати витрати маркетингової діяльності, підсилити конкурентні позиції і продуктивність аграрного бізнесу, а також може бути використана для подальших досліджень з обліку та управління маркетинговою діяльністю сільськогосподарських підприємств.

Ключові слова: облік; витрати; маркетингова діяльність; сільське господарство; управління.

Актуальність

Сучасне середовище провадження комерційної діяльності сільськогосподарських підприємств характеризується високими ризиками і вимагає від керівників особливої уваги до управління витратами. Необхідністю є оперативне ухвалення фінансово обґрунтованих рішень щодо структури каналів збуту і забезпечення високих обсягів реалізації продукції. При цьому часто зростають витрати на маркетингові заходи, а тому необхідно мати достатньо даних щодо витрат на маркетингову діяльність, їх структури та окупності.

Класифікація витрат маркетингової діяльності залежить від типу продукції й умов ринку її реалізації, які можуть динамічно змінюватися. Це, у свою чергу, ускладнює здійснення економічної оцінки витрат маркетингової діяльності сільськогосподарського підприємства. Окрім того, аграрні підприємства витрачають значні кошти на маркетингову діяльність, що створює відчутний вплив на фінансові результати. Відтак відбувається безперервний пошук можливостей зменшення витрат

на маркетингові заходи і при цьому збільшення їх ефективності.

У сучасних умовах господарювання змінилася структура витрат маркетингової діяльності. Значного поширення набули цифрові інструменти просування продукції, такі як платна видача в пошукових системах, промоція товарів на спеціалізованих аграрних електронних ресурсах, соціальний медіа маркетинг, інфлюенсер маркетинг тощо. Дана тенденція призвела до зміни складу та структури витрат маркетингової діяльності, які мають бути відображені в бухгалтерському обліку, проте досліджені недостатньо. Удосконалення класифікації витрат маркетингової діяльності покращить якість облікових даних і інформаційне забезпечення управління сільськогосподарськими підприємствами.

Аналіз останніх досліджень та публікацій

Дослідження обліку та аналізу витрат маркетингової діяльності здійснювали науковці Верзілова Г.Р. (2020), Остап'юк Н.А. (2013), Шевчук О.А. (2012), Лукан О.М. (2017),

На Н. Y., John J., Janda S., Muthaly S. (2011), Кірейцев Г.Г. (2007), Литвиненко В.С. і Толстоног В.В. (2015), Тлущкевич Н.В. (2013) та інші.

Питання облікового відображення витрат маркетингової діяльності та збуту вимагає системного підходу та науково обґрунтованих принципів для правильного визначення, реєстрації та представлення цих витрат у фінансовій звітності підприємства.

Маркетингові витрати створюють матеріальну основу маркетингового потенціалу організації. Ці ресурси створюють доходи в короткому часовому проміжку, безпосередньо застосовуються в дистрибуції продукції та впливають на ефективність управління виробничими активами [2, с. 286–287].

Витрати на просування продукції повинні сприяти формуванню позитивного сприйняття споживачами цих товарів і послуг. Реклама, наприклад, може використовувати креативні й ефективні стратегії, щоб зацікавити потенційних клієнтів і надати їм інформацію про унікальні характеристики та переваги продукції. Це може включати висвітлення високої якості продукції, інноваційних технологій, безпечності, естетичного вигляду або інших привабливих аспектів.

Дослідники На Н. Y., John J., Janda S., Muthaly S., аналізуючи витрати маркетингової діяльності, зазначають, що витрати на просування або рекламу є важливим елементом маркетингової стратегії підприємства. Головна мета цих витрат полягає в створенні та збільшенні інтересу споживача до продукції шляхом передачі йому інформації про високу якість і переваги товару [20, с. 675].

Основна ціль обліку витрат у сільськогосподарському підприємстві по-

лягає в точному, своєчасному та повному відображенні фактичних витрат і їх структури. До того ж, на думку Собченко А., метою обліку витрат є моніторинг використання всіх типів ресурсів, а також кількісної та фінансової оцінки результатів діяльності [13, с. 39].

Облік витрат маркетингової діяльності передбачає встановлення системи реєстрації та контролю всіх витрат, пов'язаних з рекламою, просуванням товарів і послуг, дослідженням ринку, участю в ярмарках і виставках, а також інших маркетингових заходах. При цьому важливо диференціювати й встановлювати види витрат, такі як рекламні витрати, витрати на взаємодію зі споживачами, витрати на розробку нових товарних пропозицій і пакетів послуг із метою їх правильної класифікації та обліку.

Лукан О.М. акцентує увагу на тому, що оптимізація витрат є неперервним і системним процесом, який включає бюджетування, облік і аналіз витрат, пов'язаних із маркетинговою діяльністю. Шляхом бюджетування фіксується плановий рівень і структура витрат відповідно до сукупності маркетингових заходів. Облік складається з заходів спостереження, ідентифікації та реєстрації операцій витрачання матеріальних, трудових або фінансових ресурсів із метою провадження маркетингової діяльності. Аналіз маркетингової діяльності передбачає оцінку рівня, структури й ефективності впливу маркетингових витрат на рівень фінансово-господарських показників підприємства [10, с. 18].

Аналіз маркетингової діяльності має велике значення для підприємств, оскільки він дозволяє визначити ефективність і результативність витрат на

маркетинг. Цей аналіз включає в себе оцінку рівня витрат, структури витрат і їх впливу на фінансово-господарські показники організації. Як підкреслював Г.Г. Кірейцев, інтеграція обліку та економічного аналізу з менеджментом у процесі їх вивчення сприяє переходу до більш високого ступеня професійної підготовки в області бухгалтерського обліку, який буде відповідати ринковим вимогам до кваліфікації в цій сфері [7, с. 88–89].

Структура маркетингових витрат вказує на розподіл коштів між різними маркетинговими каналами й інструментами. Це дозволяє підприємству зрозуміти, які засоби маркетингу є найбільш ефективними та приносять найкращі результати. Наприклад, аналіз може показати, які види реклами чи просування товарів привертають більше клієнтів або генерують більше продажів.

Оцінка ефективності впливу маркетингових витрат на фінансово-господарські показники підприємства є ключовим етапом аналізу. Це включає визначення того рівня, наскільки успішно маркетингові зусилля призводять до збільшення прибутку, підвищення обсягу продажів, залучення нових клієнтів і збереження існуючих. У результаті можуть бути виявлені можливості для оптимізації маркетингових стратегій і ресурсного розподілу з метою покращення фінансових результатів підприємства.

Шевчук О.А. стверджує, що для потреб аналізу й систематичного розподілу витрат на групи використовуються класифікація, яка ґрунтується на спільних характеристиках об'єктів. Глибина розуміння досліджуваних об'єктів значною мірою залежить від кількості виділених ознак. Для задоволення потреб різних соціальних

груп покупців на практиці використовують різноманітний набір класифікаційних ознак, які можуть забезпечити максимум корисної для бізнесу інформації. Можливість класифікувати витрати за елементами дозволяє виявити їх поточну структуру, оцінити залежність від виробництва і рівень впливу на кінцеву собівартість виготовленої продукції. Це дозволяє підприємствам більш детально аналізувати витрати, встановлювати ефективніші стратегії і контролювати вартість виробництва, сприяючи досягненню економічних цілей [17, с. 28].

Незважаючи на значну кількість досліджень щодо класифікації та обліку витрат, проблематика облікового відображення витрат маркетингової діяльності у сільськогосподарських підприємствах досліджена не достатньо.

Метою статті є оцінка класифікації витрат маркетингової діяльності сільськогосподарських підприємств в системі бухгалтерського обліку, спрямована на розробку нових підходів і рекомендацій щодо підвищення ефективності використання ресурсів підприємства, оптимізацію витрат маркетингової діяльності та забезпечення сталого розвитку сільськогосподарських підприємств.

Матеріали та методи дослідження

Для досягнення вказаної мети у дослідженні були використані загальнонаукові і спеціальні методи: аналіз, аналогія та узагальнення – для вивчення наукових праць за темою статті; спостереження й детальний опис допомогли отримати та узагальнити фактичний матеріал. Метод порів-

няння дав змогу зіставити елементи класифікації витрат на маркетингову діяльність суб'єктів господарювання. За допомогою графічного методу була проілюстрована класифікація витрат маркетингової діяльності.

Інформаційною базою дослідження були наукові праці вітчизняних і зарубіжних науковців, нормативно-правові акти України, а також коментарі та оцінки експертів у галузях обліку й маркетингу з відкритих джерел.

Результати дослідження та їх обговорення

Особливості сільськогосподарської діяльності впливають на організацію і реалізацію маркетингової політики. Унікальні особливості сільського господарства включають сезонність, обмежену доступність фінансових ресурсів за одночасної капіталоемності виробництва, передбачуваності врожаю і погодних умов і інших факторів, які впливають на якість і кількість виробленої продукції. Використання сучасних бізнес-моделей дозволяє ефективно експлуатувати доступні ресурси. Це включає планування посівних робіт, збирання врожаю, зберігання і збуту продукції, а також розробку маркетингових заходів, які забезпечують попит на продукцію протягом усього року.

Сільське господарство залежить від погоди, хвороб рослин і тварин, які можуть тимчасово порушити постачання м'яса, овочів і зерна, що ускладнює реакцію сільськогосподарських ринків. Аграрні ринки потребують пошуку ресурсів для закриття потреб новими можливостями і як показує практика не відновлюють свої рівноважні ціни після шоків швидко [22, с. 178]. Тому для забезпечен-

ня стабільної роботи підприємства можуть застосовуватися спеціальні маркетингові заходи. Зазвичай, вони призводять до витрат, які необхідно відображувати в обліку, контролювати та аналізувати.

Спеціалізовані стратегії маркетингу в умовах воєнного стану мають враховувати особливості галузі, регулятивні дії уряду, конкуренцію на ринку, ускладнену логістику та інші фактори. Маркетинг в аграрному секторі потребує витрат на ефективне управління і розвиток сильних брендів. Виробники повинні враховувати унікальні характеристики своєї продукції і відмінність її від конкурентів, щоб утримувати сильну позицію на ринку. Процеси глобалізації ускладнюють проблеми в сфері бухгалтерського обліку та контролю. Як наслідок, виникла низка дискусійних норм у бухгалтерському обліку різних країн, які спричиняють труднощі в комунікаційних процесах між підприємствами та інвесторами в міжнародному аграрному бізнесі [19, с. 81].

Ефективний маркетинг в аграрному секторі передбачає витрати на проведення досліджень ринку, поведінки споживачів, конкурентної ситуації та інших факторів. Це дозволяє виробникам отримати цінну інформацію для прийняття обґрунтованих рішень і впровадження ефективних маркетингових стратегій.

Сучасні інформаційні і комп'ютерні технології розвиваються з неймовірною швидкістю, що призводить до змін у сфері комунікацій. Основоволожний принцип маркетингових комунікацій полягає в актуальності. Динаміка є ключовою для маркетингу, так як конкурентне середовище може зробити непридатними навіть найефективніші усталені торговельні

й економічні моделі. При цьому основна роль у комунікативному процесі відводиться не виробничому, а маркетинговому сегменту [9, с. 525].

До прикладу, впровадження стільникового зв'язку наступного покоління (6G) дозволить розширити функціональні можливості технології GPS у моніторингу комерційної експлуатації транспортних засобів для доставки продукції. Окрім інформації про маршрути та зупинки транспортних засобів, на основі технології 6G можна отримати інформацію про витрати палива, навантаження (розвантаження), непродуктивні зупинки, поломки, необхідність технічного обслуговування чи ремонту, порушення ПДР тощо, що може бути корисним для цілей обліку, кібербезпеки та маркетингу [21, с. 115].

Правильно побудовані стратегічні плани можуть впливати на сталість розвитку, спрямовуючись на екологічність, високі стандарти якості та сертифікації. Нормативно-правове середовище, що включає законодавство, що регламентує якість продукції, правила ввезення-вивезення і маркування, має прямий вплив на маркетингову діяльність у сільському господарстві. Виробники повинні дотримуватись відповідних правил і вимог, щоб забезпечити високу якість продукції і дотримуватись регуляторних стандартів. Це допомагає залучати споживачів, які поділяють такі цінності й готові підтримувати таку продукцію.

Основний фокус ефективного маркетингу в аграрних підприємствах має бути зосереджений на швидкому розвитку ринкової інфраструктури для сільськогосподарської продукції. Ця інфраструктура повинна забезпечувати рівноправні можливості для всіх учасників ринку та

бути націлена на задоволення потреб кінцевих споживачів [4, с. 2].

Практика управління маркетинговою діяльністю сільськогосподарських підприємств говорить про недостатню ступінь задоволеності потреб у зборі, обліку та аналізу інформації для прийняття рішень із управління ними. В умовах воєнного стану, посилення кризи та конкуренції на світових сільськогосподарських ринках, інформаційне забезпечення підприємств про склад і структуру витрат маркетингової діяльності виводить функцію обліку на одну з цільних позицій посеред заходів, спрямованих на розвиток аграрного бізнесу.

У 2022 році за дослідженнями Factum Group і Всеукраїнської рекламної коаліції спостерігалось значне зниження активності всіх каналів маркетингової комунікації. Інтернет-реклама зазнала найменших втрат, її використовували 7 з 10 опитаних компаній. Найбільші втрати – реклама на телебаченні і в кінотеатрах, де кількість рекламодавців скоротилася більше, ніж у 3 рази для ТБ і в 6 разів для кінотеатрів (рис. 1).

Управління витратами маркетингової діяльності на ринку сільськогосподарської продукції передбачає виконання не лише загальних функцій на всіх рівнях контролю, а й специфічних, які властиві лише цьому сектору. Загальні функції мають реалізовуватися через елементи управлінського циклу: планування й прогнозування, регулювання, координацію, стимулювання, облік і аналіз. Завданнями, пов'язаними з виконанням довгострокових планів, визначається необхідність розробки маркетингової стратегії, яка має містити конкретні способи й напрями оптимізації сукупних витрат. Поетапну реалізацію

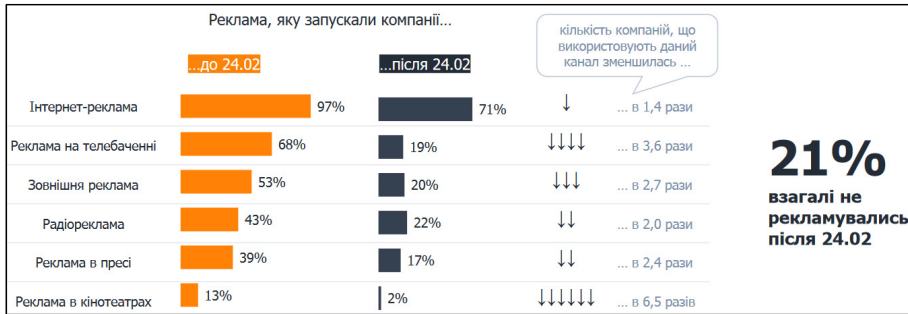


Рис. 1. Зміни в сфері медійної реклами, Україна, 2022 р.

Джерело: дослідження Factum Group та ВРК «Тенденції 2022 в управлінні маркетинговими комунікаціями» [15, с. 31].

довгострокового планування конкретизують формуванням і дотриманням тактичних планів управління.

Згідно опитування, проведеного Всеукраїнською рекламною коаліцією, кожна друга компанія в Україні має оновлену стратегію для медійної реклами (рис. 2).

Утім, доцільність розробки детальних формалізованих планів актуальна лише за стабільності ринкових умов. У сучасних реаліях більш ефективними будуть гнучкі плани

і сценарії. Військовий стан і ризики політичної нестабільності мають прямий вплив на маркетингову діяльність у сільському господарстві. Підприємства часто змушені зупинити чи обмежувати виробництво, що призводить до зменшення обсягів продажу і прибутку. Бойові дії та оборонна підготовка також впливають на інфраструктуру, транспортні мережі й доступ до ринків збуту, що обмежує можливості маркетингу. Війна справляє також негативний вплив на



Рис. 2. Медійна реклама: стратегія і бюджети

Джерело: розроблено авторами на основі [15, с. 57].

1. Об'єм рекламно-комунікаційного ринку України, млн грн

Сегмент витрат на рекламу	2017 рік	2018 рік	2019 рік	2020 рік.	2021 рік	2022 рік	2022 рік у % до 2017 року
ТБ-реклама, всього	7329	9269	11527	12175	13 642	2604	35,5%
Реклама в пресі, всього	1355	1612	1541	1466	1599	342	25,2%
ООН Media, всього	2692	3493	4240	3159	4098	1756	65,2%
Радіо реклама, всього	480	578	717	717	855	333	69,4%
Реклама в кінотеатрах	40	48	58	20	26	2	5,0%
Digital (Internet) Media реклама	2520	2145	6379	6980	12833	7190	зб. у 2,8 р.
Платна видача в пошук-ових мережах	1800	6500	9000	12300	17835	12484,5	зб. у 7 р.
Інфлюенсер маркетинг				336,8	494	124	-
SMM					840	420	-
Інший діджитал	400	520	676	630	693	346,5	86,6%
Всього	16616	24165	34138	37783,8	52915	25602	154,0%

Джерело: Всеукраїнська рекламна коаліція (ВРК) [17].

споживчу платоспроможність населення і економічну ситуацію в державі загалом. Це може призвести до зниження попиту на сільськогосподарську продукцію і зміни споживчих пріоритетів. Потрібно адаптуватися, наприклад, шляхом просування доступних цінових пропозицій або зміни асортименту продукції. Структура споживчого попиту і вимог до сільськогосподарської продукції теж може змінюватися. Наприклад, може виникнути підвищена потреба в продуктах тривалого зберігання, із високими харчовими якістьми та калорійністю чи спеціальному харчуванні для військових. Після закінчення війни процес стабілізації може мати важливе значення для маркетингової діяльності в сільському господарстві. Відновлення економіки, інфраструктури, доступ до кредитів і інвестицій створять нові можливості для розвитку бізнесу. Водночас, відновлення може вимагати значних зусиль і ресурсів, а також змін у мар-

кетингових стратегіях для адаптації до нових умов.

Облік витрат є важливою складовою системи управління маркетингом в аграрному секторі та дозволяє керівництву сільськогосподарського підприємства отримувати обґрунтовану інформацію про витрати, їхню структуру та ефективність використання ресурсів. Із розвитком сучасних технологій і методів взаємодії, відповідно зростають і вимоги стосовно повноти, якості, швидкості одержання та обробки інформації стосовно маркетингової діяльності, в тому числі витрат цього напрямку. Згідно з даними вимогами, відбувається зміщення інтересів до використання в обліку підприємств ефективних інформаційних і технічних засобів обробки інформації, що є важливою (хоча і недостатньою) умовою забезпечення ефективності управління маркетинговими витратами.

У ході аналізу рекламно-комунікаційного ринку України (табл. 1) виявили зростання медійного ринку

реклами впродовж 2018-2022 рр. Зокрема, стрімкий ріст відбувався до початку війни на ринку діджитал реклами і платної видачі в пошукових мережах, виділилися нові об'ємні напрямки такі як SMM та інфлюенсер маркетинг.

У частині виконання завдань поточного планування маркетингових витрат сільськогосподарського підприємства необхідно забезпечити оптимальний розподіл рекламних зусиль у часі та балансування цінових змін, а їхні інструменти мають орієнтуватися на збільшення витрат маркетингу для зменшення виробничих, трансакційних і трансформаційних витрат. У цьому ключі спостерігається залежність маркетингових витрат від цілей підприємства і стадій виробництва сільськогосподарської продукції.

Планування маркетингових витрат має розпочинатися з розгляду та вибору концепції, яка буде наслідувати стратегічні цілі підприємства. Її можна дотримуватися протягом терміну всієї діяльності компанії, втім доцільніше буде змінювати в залежності від сукупності чинників, встановлюючи одну основну та декілька альтернативних.

Виділимо концепції, на основі яких будують свої маркетингові стратегії керівники сільськогосподарських підприємств (рис. 3).

Зазначені вище маркетингові концепції описують підходи і стратегії, що використовуються при плануванні й розробці маркетингових кампаній, щоб залучати й утримувати клієнтів, збільшувати продажі та підвищувати відомість бренду. Зокрема:

- концепція соціально-етичного маркетингу – акцентує увагу на тому, що організації повинні не лише визначати й задовольняти потреби своєї цільової аудиторії за допомогою ефективних методів, але й враховувати ширший соціальний і етичний контекст. Це означає, що діяльність підприємства має бути спрямована на підтримку благополуччя не тільки споживачів, але й суспільства взагалі;
- концепція вдосконалення товару – передбачає зосередження зусиль на безперервному вдосконаленні товарів, із метою задоволення потреб споживачів пропозиціями, які мають найкращу якість у сегменті;
- концепція маркетингу – підприємство визначає потреби цільових ринків і забезпечує рівень задоволеності засобами, більш ефективними



Рис. 3. Маркетингові концепції сільськогосподарських підприємств
Джерело: [5, с. 29].

ніж у конкурентному полі способами;

- концепція вдосконалення виробництва – максимізується ефективність виробництва й системи розподілу таким чином, щоб споживачі купували товари підприємства, зважаючи на їх широку розповсюдженість і цінову доступність [6, с. 25];

- концепція інтенсифікації комерційних зусиль передбачає, що споживачі купуватимуть товари в достатній кількості, лише за умови, якщо підприємство докладатиме значних зусиль у сферах збуту та його стимулювання;

- концепція продажів – це підхід до маркетингу, який зосереджений на збільшенні обсягів продажу за допомогою активної реклами, переконання споживачів у придбанні товару або послуги;

- концепція маркетингових міксів – це комплексний підхід до розробки маркетингової стратегії, який описує використання чотирьох основних елементів маркетингу: продукту, ціни, місця розташування та просування.

Чинні нормативні документи з регулювання бухгалтерського обліку не містять достатньо повної характеристики маркетингових витрат. У плані рахунків не виділено окремого рахунку, що міг би відобразити увесь комплекс маркетингових витрат, хоча це важливо для управлінських цілей.

Класифікація витрат є базовою інформацією при обчисленні собівартості кожного з типів продукції окремо та організації аналітичного обліку витрат на підприємстві. Завдяки цьому можна здійснити облік, аналіз і контроль витрат за окремими підрозділами, продукцією і підприємством в цілому [8, с. 45].

Одним із варіантів класифікації маркетингових витрат в обліку сіль-

ськогосподарського підприємства, на нашу думку, може бути використання функціонального підходу, який надає можливість ідентифікувати ці витрати в якості об'єкту обліку. Однією з найбільш перспективних переваг такого підходу в сучасних умовах є його гнучкість, адже незалежно від галузі, маркетинг це творча сфера і відповідні заходи впливу на ринок регулярно осучаснюються. Відповідно, в системі обліку маркетингових витрат оновлюються не лише статті (види витрат), а й виникають нові об'єкти обліку (програми лояльності, знижки, торгівельні марки), безпосередньо пов'язані з оновленими функціями впливу на продажі. Виходячи з цього, сільськогосподарські підприємства самостійно визначають внутрішній склад витрат на маркетинг в обліку з урахуванням особливостей своєї діяльності, функцій і очікуваних результатів.

Оскільки, згідно П(С)БО 16 «Витрати», маркетингові витрати не входять до собівартості продукції, а відносяться до витрат періоду, у фінансовій звітності сільськогосподарського підприємства вони можуть бути відображені як частина витрат на збут або адміністративних чи інших операційних витрат [12, с. 7].

Ураховуючи те, що маркетингові витрати поєднуються загальними цілями, можуть контролюватися для підвищення ефективності підприємництва і є різноманітними за типами виникнення та етапами здійснення (як до реалізації продукції, так і після), ми вважаємо доречним виокремлювати їх із загального переліку витрат. Це дозволить вивести на новий рівень дотримання принципу відповідності доходів і витрат, окрім того більшість із них можна ідентифікува-

ти за типами продукції, таким чином розширити точність відображення прямих витрат.

Також вкрай важливою є потреба врахування тривалості впливу маркетингових витрат на діяльність сільськогосподарського підприємства. Та частина, яка носить короткостроковий характер, має відображатися на рахунках витрат 9 класу і списуватися на фінансові результати поточного періоду. Стратегічні маркетингові витрати, такі як виготовлення рекламних щитів у маркетингових цілях або формування і розвиток торгових марок, приносять тривалий ефект, тому на нашу думку мають відображатися на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» або у вигляді амортизації.

Загалом законодавство не містить чіткої регламентації маркетингової діяльності та маркетингових витрат. Так у статті 14 п. п. 1.108 Податкового Кодексу України, вказано що маркетингові послуги (маркетинг) – це послуги, що забезпечують функціонування діяльності платника податків у сфері вивчення ринку, стимулювання збуту продукції (робіт, послуг), політики цін, організації та управлінні руху продукції (робіт, послуг) до споживача та післяпродажного обслуговування споживача в межах господарської діяльності такого платника податків. До маркетингових послуг належать, у тому числі: послуги з розміщення продукції платника податку в місцях продажу, послуги з вивчення, дослідження та аналізу споживчого попиту, внесення продукції (робіт, послуг) платника податку до інформаційних баз продажу, послуги зі збору та розповсюдження інформації про продукцію (роботи, послуги) [11, с. 11].

Таке визначення не дає повного розуміння складу маркетингових витрат, а в порівнянні з витратами, що відображаються на рахунку 93 «Витрати на збут» не співпадає за всіма елементами з суттю маркетингу та не вміщує в собі важливої частини потрібних елементів.

На практиці маркетингові витрати сільськогосподарських підприємств можуть поділятися за способами впливу на потенційних клієнтів. До них належать заходи, які чинять безпосередній вплив на споживача, наприклад, організація тематичних ярмарків і виставок, дегустація продукції, акції та програми лояльності, поширення прямих рекламних матеріалів для стимулювання продажів. Опосередкований вплив на споживача може справляти дослідження ринків збуту, портретів споживачів, цінової еластичності тощо [3, с. 222].

Маркетингові витрати можуть залежати від обсягу діяльності, тому їх доцільно поділяти на постійні і змінні. Даний підхід може допомогти апарату управління підприємства врахувати ризики, пов'язані з альтернативними маркетинговими планами. Частіше, стратегії, які опираються на змінні витрати, є менш ризикованими, так як змінні витрати можна зменшити, коли об'єми від реалізації не виправдовують очікувань.

Постійні витрати розраховані на підтримку неперервного функціонування маркетингового відділу та утримання його персоналу. До них можуть додаватися змінні витрати, пов'язані з дослідженням ринку, створенням баз маркетингових даних, організацією робіт над вдосконаленням асортименту товару. Основними цілями маркетингових заходів можуть бути освоєння нових ринкових

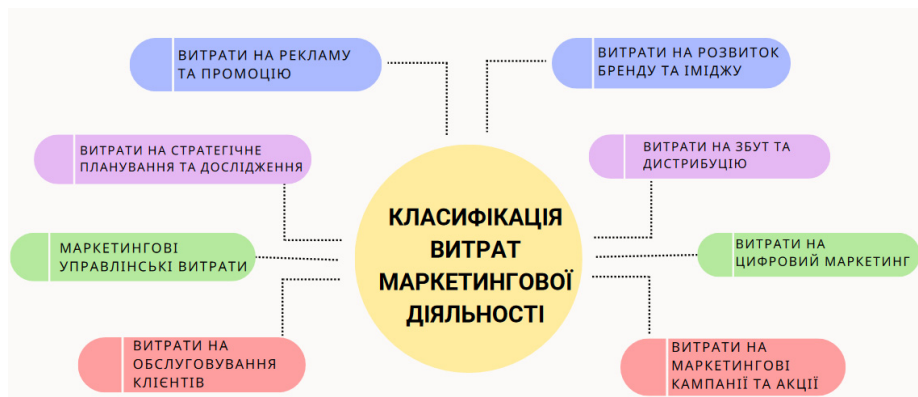


Рис. 4. Класифікація витрат маркетингової діяльності сільськогосподарського підприємства

Джерело: розроблено авторами.

сегментів, розширення кола потенційних споживачів, закріплення на найбільш прибуткових ринкових сегментах, аналіз і протидія рішенням конкурентів.

У сільському господарстві виокремлення центрів відповідальності та економічних сегментів забезпечує можливість формування протягом року деталізованої внутрішньої звітності по кожному з них. Ця звітність служить джерелом інформації для проведення сегментного аналізу, який базується на класифікації витрат на постійні і змінні, а також на визначенні фінансового результату [16, с. 5].

Менеджмент сільськогосподарських підприємств може ухвалити рішення не розглядати формування бюджетів на маркетингові заходи в розрізі постійних і змінних витрат, знижуючи вигоду від цього підходу [1, с. 7]. Ураховуючи постійне оновлення і вдосконалення набору маркетингових дій, система класифікації маркетингових витрат може еволюціонувати та розширюватися за раху-

нок нових, інноваційних параметрів. Науково обґрунтована класифікація витрат у маркетингової діяльності покращить якість облікової інформації, надаючи керівництву підприємства необхідні дані для прийняття рішень [14, с. 212].

Правильна стратегія щодо формування маркетингових витрат стає вирішальним фактором для досягнення успіху й стабільного розвитку сільськогосподарського підприємства. Тому пропонуємо класифікацію витрат маркетингової діяльності, що включає в себе системний підхід до розподілу таких витрат на групи відповідно до їх призначення і впливу на результативність діяльності підприємства (рис. 4). Дана класифікація дозволяє більш точно визначити пріоритетні напрямки здійснення витрат, враховуючи специфіку діяльності і потреби підприємства.

Витрати на рекламу та промоцію охоплюють витрати на рекламні кампанії, створення рекламних матеріалів, розміщення реклами в засобах масової інформації, організацію захо-

дів із просування, акцій, знижок і подарунків для споживачів. Специфіка обліку витрат на рекламу і промоцію в сільському господарстві полягає в необхідності адаптації до унікальних особливостей цієї галузі. Наприклад, сезонність виробництва вимагає зосередження рекламних кампаній у короткі періоди, що призводить до великих пікових витрат і вимагає особливої уваги при плануванні бюджету.

Витрати на розвиток бренду та іміджу покликані створити позитивний образ компанії в очах споживачів і сформувати довіру до її продукції. Специфічні витрати на брендинг можуть включати створення й підтримку торгової марки, дизайн упаковки, PR-активності та інвестиції в корпоративний стиль. Для ефективного обліку таких витрат важливо впровадити системи вимірювання рентабельності бренду, які б могли адекватно враховувати довгостроковий характер витрат. В аграрному секторі особливо важливо зосередитися на репутаційному менеджменті, з урахуванням того, що споживачі все більше цікавляться екологічною стійкістю і соціальною відповідальністю виробників. Тому в облік маркетингових витрат може бути включено і фінансування таких ініціатив як сертифікація продукції, участь у соціальних проектах і трансляція прозорості виробничих процесів.

Витрати на стратегічне планування й дослідження включають витрати, пов'язані з проведенням досліджень ринку, аналізом поведінки, вивченням конкурентного середовища, розробкою нових маркетингових стратегій, впровадженням інновацій і покращенням маркетингових процесів. Сучасні інструмен-

ти обробки даних можуть значно поліпшити точність маркетингових прогнозів і вивести на новий рівень систему управління витратами. У цьому контексті облік витрат на маркетингові дослідження і стратегічне планування стає інструментом для оптимізації діяльності підприємства.

Витрати на збут і дистрибуцію включають витрати на складування, транспортування, логістику, пакування й доставку товарів до споживачів. Також до цієї групи можна віднести витрати на підтримку дилерської мережі, участь у виставках і ярмарках, розвиток каналів дистрибуції. Точний бухгалтерський облік витрат на збут і дистрибуцію дозволяє аграрним підприємствам пристосовувати свою стратегію з урахуванням зовнішніх умов і реалізувати оптимальну модель логістики. В умовах війни вона може включати перегляд маршрутів перевезення, зміну дистриб'юторів або перехід на інші канали збуту, враховуючи зміни в потребах ринку і можливостях перевезення.

Маркетингові управлінські витрати включають в себе заробітну плату співробітників маркетингового відділу, консультативні послуги зовнішніх фахівців, розвиток і підтримку програмного забезпечення, яке використовується маркетинговими фахівцями, витрати на отримання відповідних дозволів і сертифікатів для просування продукції на ринку, юридичні послуги для маркетингового відділу.

Витрати на обслуговування клієнтів складаються з витрат на підтримку та надання консультацій клієнтам, гарантійне обслуговування, після-продажний сервіс і забезпечення задоволеності клієнтів. Щоб розуміти реальний рівень якості продукції, є

потреба аналізувати зворотній зв'язок, організовувати опитування клієнтів, використовувати системи вимірювання показників задоволеності.

Витрати на маркетингові кампанії та акції включають у себе заходи, які мають на меті підтримати конкурентоспроможність продукції на ринку, в тому числі заходи з нагоди відкриття нових торгових точок, запуску нових продуктів, державних свят тощо. Вони можуть бути важливим засобом залучення нових і утримання існуючих клієнтів, утім вимагають моніторингу, щоб не позначитися негативно на фінансовому результаті компанії.

Витрати на цифровий маркетинг особливо актуальні, враховуючи швидкий темп технологічних змін і зростаючу роль інтернет-комунікацій у бізнес-процесах. Зазначена група витрат може включати наступні складові:

- платна видача в пошукових системах;
- розміщення оголошень на популярних сайтах із сільськогосподарською продукцією;
- соціальний медіа маркетинг;
- інфлюенсер маркетинг – може бути ефективним для підвищення брендової свідомості та довіри до продукту.

Існує висока необхідність обліку і аналізу витрат на цифровий маркетинг, адже ця витратна стаття має значні тенденції до зростання, тому важливо розуміти яким чином можна оптимізувати бюджет на неї та контролювати ефективність таких витрат. Класифікація витрат маркетингової діяльності в сільському господарстві є важливим аспектом побудови системи їх обліку та ефективного управління ресурсами підприємства для досягнення конкурентних переваг на аграрному ринку.

Висновки та перспективи подальших досліджень

Сталий розвиток сільськогосподарських підприємств значно залежить від зовнішніх ринкових умов і ціноутворення на продукцію. На фінансовий стан і ефективність діяльності впливає низка факторів, таких як ресурсна забезпеченість, логістична інфраструктура, ефективність управління, якість маркетингу тощо. Маркетингова стратегія, гнучкі бюджети й ефективна комунікація зі споживачами дозволяють більш ефективно використовувати фінансові ресурси та утримувати клієнтів.

При цьому важливо враховувати специфіку сільськогосподарської діяльності: облік маркетингових витрат має враховувати залежність галузі від природно-кліматичних умов, розбіжність між періодами виробництва продукції і активним маркетингом. Облік витрат маркетингової діяльності сільськогосподарських підприємств дозволяє дати оцінку ефективності проведення маркетингової політики та виявити сильні й слабкі сторони стратегії маркетингу.

У свою чергу основою обліку витрат є науково обґрунтована та відповідна до сучасних умов господарювання їх класифікація. У ході дослідження було вдосконалено класифікацію маркетингових витрат сільськогосподарських підприємств шляхом виділення цифрового маркетингу в окрему групу, що відображає вплив технологічного розвитку на сучасні бізнес-процеси. Цифровий маркетинг включає витрати на платну видачу в пошукових системах, промоцію товарів на спеціалізованих аграрних електронних ресурсах, соціальний медіа маркетинг, інфлюен-

сер маркетинг. Кожна з класифікаційних ознак забезпечує підґрунтя для детального аналізу щодо оптимізації витрат, що є важливим для підвищення ефективності та конкурентоспроможності аграрних підприємств.

В умовах воєнного стану, високої конкуренції і непередбачуваних змін ринкових умов облік маркетингових витрат, заснований на запропонованій класифікації, дозволить підприємствам більш оперативно реагувати на зовнішні виклики та ефективно розподіляти ресурси на розвиток бізнесу. Наведені рекомендації щодо вдосконалення класифікації витрат можуть бути використані для подальших досліджень із обліку та управління маркетинговою діяльністю сільськогосподарських підприємств.

Список використаних джерел

1. Безверхий К.В. Облік і контроль непрямих витрат: управлінський аспект: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2011. 20 с.
2. Верзілова Г.Р. Облікова інтерпретація витрат на маркетингову діяльність торговельного підприємства. *Бізнес Інформ*. 2020. № 3. С. 284–292.
3. Дерій В.А. Відображення витрат на рекламу підприємства в системі обліку з позиції доцільності їхнього здійснення. *Економіка: реалії часу*. 2015. № 2. С. 219–225.
4. Дудяк Р., Грабовський Р., Дадак О. Маркетингові засади функціонування сільськогосподарських підприємств у ринкових умовах. *Вісник Львівського національного аграрного університету. Сер. Економіка АПК*. 2013. № 20(1). С. 399–405.
5. Ілляшенко С.М. Маркетинг інновацій і інновації в маркетингу: монографія. Суми, 2008. 615 с.
6. Київська К.І. Аналіз сучасних підходів до створення інформаційних систем маркетингу підприємств. *Технічні науки*. 2018. № 10. С. 24–27
7. Кірейцев Г.Г. Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2007. 236 с.
8. Литвиненко В.С., Толстоног В.В. Обліково-контрольне забезпечення управління витратами: інституціональний підхід: монографія. Київ: Фітосоціоцентр, 2015. 260 с.
9. Лікарчук Н., Ярвіс М., Вареник О., Малихіна С., Конопляникова М. Сучасні тенденції та актуальні проблеми підготовки менеджера маркетингових комунікацій. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*. 2022. С. 522–528.
10. Лукан О.М. Аналіз ефективності та напрямки оптимізації витрат маркетингової діяльності на підприємствах хлібопекарської галузі. *Вісник ЖДТУ*. 2017. №2 (80). С. 16–20.
11. Податковий кодекс України. Офіційний документ ВРУ № 2755-VI від 03.09. 2023 р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
12. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>
13. Собченко А. Теоретичні аспекти побудови обліку витрат на виробництво продукції рослинництва. *Agricultural and Resource Economics: International Scientific E-Journal*. 2016. № 2(2). С. 36–46.
14. Стан рекламного медіа ринку України. Результати дослідження медіа агенцій ВРК. URL: <https://vrk.org.ua/research.html>
15. Тенденції 2022 в управлінні маркетинговими комунікаціями. 2022 Аналітичний звіт. Підготовлено Factum Group у партнерстві з Всеукраїнською рекламною ко-

- аліцією. URL: <https://vrk.org.ua/images/Factum%20Group%20Marketing%20Directors%20Poll%20Report%202022.pdf>
16. Тлущкевич Н.В. Застосування методики обліку змінних витрат в сільському господарстві. *Облік і фінанси*. 2013. №10(2). С. 271–276.
17. Шевчук О.А. Облік і аудит витрат на збут продукції в підприємствах цукрової промисловості : дис. на здобуття наук. ступеня кандидата економ. наук : 08.00.09 / Тернопільський нац. економічний ун-т. Тернопіль, 2012. 197 с.
18. Юцак Ж.М. Маркетингові витрати і їх види. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер.: Економічні науки*. 2013. № 1. С. 210–213.
19. Gutsalenko L., Wasilewski M., Mulyk T., Marchuk U., Mulyk Y. Accounting control of capital investment management: realities of Ukraine and Poland. *Economic annals-XXI*. 2018. № 170(3-4). P.79–85.
20. Ha H.Y., John J., Janda S., Muthaly S. *The effects of advertising spending on brand loyalty in services*. *European journal of marketing*. 2011. 45(4). P. 673–691.
21. Muravskiy V., Zadorozhnyi Z. M., Lytvyenko V., Yurchenko O., & Koshchynets M. Comprehensive use of 6G cellular technology accounting activity costs and cyber security. *Independent Journal of Management & Production*. 2022. № 13(3). P.107–122.
22. Norwood F.B., Lusk J.L., Peel D.S., Riley J.M. *Agricultural marketing and price analysis*. *Waveland Press*. 2021. P. 445.
- torhovelnoho pidpriemstva [Accounting interpretation of expenses for marketing activity of a trade enterprise]. *Biznes Inform*, 3, 284–292.
3. Derii, V.A. (2015). Vidobrazhennia vytrat na reklamu pidpriemstva v systemi obliku z pozitsii dotsilnosti yikhnioho zdiisnennia [Reflection of enterprise advertising expenses in the accounting system from the perspective of their feasibility]. *Ekonomika: realii chasu*, 2, 219–225.
4. Dudyak, R., Grabovskyi, R., Dadak, O. (2013). *Marketynhovi zasady funktsionuvannia silskohospodarskykh pidpriemstv u rynkovykh umovakh* [Marketing principles of agricultural enterprises functioning in market conditions]. *Visnyk Lvivskoho natsionalnoho ahrarnoho universytetu, Ser. Ekonomika APK*, 20(1), 399–405.
5. Ilyashenko, S.M. (2008). *Marketynh innovatsii i innovatsii v marketynhu* [Marketing of innovations and innovations in marketing]. Sumy: Monograph, 615.
6. Kyivska, K.I. (2018). Analiz suchasnykh pidkhodiv do stvorennia informatsiynykh system marketynhu pidpriemstv [Analysis of contemporary approaches to the creation of enterprise marketing information systems]. *Tekhnichni nauky*, 10, 24-27.
7. Kireytshev, H.G. (2007). Rozvytok bukhalter-skoho obliku: teoriia, profesiia, mizhpredmetni zviazky [Development of accounting: theory, profession, interdisciplinary connections]. *Zhytomyr: ZhDTU*, 236.
8. Litvinenko, V.S., Tolstonoh, V.V. (2015). *Oblikovo-kontrolne zabezpechennia upravlinnia vytratamy: institutsionalnyi pidkhid* [Accounting and control support for cost management: an institutional approach]. Kyiv: Fitosotsiotsentr, 260.
9. Likarchuk, N., Yarvis, M., Varenik, O., Malikhina, S., Konoplyannikova, M. (2022). Suchasni tendentsii ta aktualni problemy pidhotovky menedzhera marketynhovyykh komunikatsii [Modern trends and current problems of training managers in market-

References

1. Bezverkhyi, K.V. (2011). Oblik i kontrol nepriamykh vytrat: upravlinskyi aspekt [Accounting and control of indirect costs: managerial aspect] (Thesis abstract), 20.
2. Verzilova, G.R. (2020). Oblikova interpretatsiia vytrat na marketynhovu dialnist

- ing communications]. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, 522–528.
10. Lukan, O.M. (2017). Analiz efektyvnosti ta napriamky optymizatsii vytrat marketynhovoi diialnosti na pidpriemstvakh khlibopekarskoi haluzi [Analysis of efficiency and directions of optimization of marketing activity expenses in bakery industry enterprises]. *Visnyk ZhDTU*, 2 (80), 16–20.
 11. Podatkovi kodeks Ukrainy: Ofitsiyni dokument VRU № 2755-VI vid 03.09.2023 r. [Tax Code of Ukraine: Official document of the Verkhovna Rada of Ukraine № 2755-VI dated September 3, 2023]. Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
 12. Natsionalne polozhennia (standart) bukhalterskoho obliku 16 «Vytraty» [National Accounting Provision (Standard) 16 «Expenses»]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>
 13. Sobchenko, A. (2016). Teoretychni aspekty pobudovy obliku vytrat na vyrobnytstvo produktii roslynnytstva [Theoretical aspects of the construction of cost accounting for the production of crop products]. *Agricultural and Resource Economics: International Scientific E-Journal*, 2(2), 36–46.
 14. Stan reklamnoho media rynku Ukrainy: Rezultaty doslidzhennia media ahentsii VRK [State of the advertising media market in Ukraine: Results of the research by VRK media agencies]. Retrieved from <https://vrk.org.ua/research.html>
 15. Tendentsii 2022 v upravlinni marketynhovymy komunikatsiiamy: 2022 Analitichnyi zvit [Trends of 2022 in the management of marketing communications: 2022 Analytical Report]. Prepared by Factum Group with the Ukrainian Advertising Coalition. Retrieved from <https://vrk.org.ua/image/Factum%20Group%20Marketing%20Directors%20Poll%20Report%202022.pdf>
 16. Tluchkevych, N.V. (2013). Zastosuvannia metodyky obliku zminnykh vytrat v silskomu hospodarstvi [Application of the variable cost accounting methodology in agriculture]. *Oblik i finansy*, 10(2), 271–276.
 17. Shevchuk, O.A. (2012). Oblik i audyt vytrat na zbut produktii v pidpriemstvakh tsukrovoy promyslovosti [Accounting and audit of sales expenses for products in sugar industry enterprises] (Candidate's dissertation in Economics). Ternopil'skyi nats. ekonomichnyi un-t. Ternopil, 197.
 18. Yushchak, Zh.M. (2013). Marketynhovi vytraty i yikh vydy [Marketing expenses and their types]. *Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu*, Ser.: Ekonomichni nauky, 1, 210–213.
 19. Gutsalenko, L., Wasilewski, M., Mulyk, T., Marchuk, U., Mulyk, Y. (2018). Accounting control of capital investment management: realities of Ukraine and Poland. *Economic annals-XXI*, № 170(3-4), 79–85.
 20. Ha, H.Y., John, J., Janda, S., Muthaly, S. (2011). The effects of advertising spending on brand loyalty in services. *European journal of marketing*, 45(4), 673–691.
 21. Muravskyi, V., Zadorozhnyi, Z. M., Lytvynenko, V., Yurchenko, O., & Koshchynets, M. (2022). Comprehensive use of 6G cellular technology accounting activity costs and cyber security. *Independent Journal of Management & Production*, № 13(3), 107–122.
 22. Norwood, F.B., Lusk, J.L., Peel, D.S., Riley, J.M. (2021). *Agricultural marketing and price analysis*. Waveland Press, 445.

Lytvynenko V., Kryvoshei O. (2023).

CLASSIFICATION OF MARKETING EXPENSES IN THE ACCOUNTING OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

BIOECONOMY AND AGRARIAN BUSINESS, 14(3): 66-83.

[https://doi.org/10.31548/economics14\(3\).2023.057](https://doi.org/10.31548/economics14(3).2023.057)

Abstract. Market relations in the agricultural sector require enterprises to have a profound understanding and efficient management of expenses. The relevance of the topic is determined by the need for making prompt financially justified decisions in the field of marketing based on accounting data about the composition, structure, and dynamics of expenses of agricultural enterprises. The purpose of the study is to improve the classification of marketing activity costs of agricultural enterprises, aimed at enhancing the efficiency of enterprise resource utilization, optimizing marketing activity expenses, and ensuring the sustainable development of agricultural enterprises. To achieve the stated goal, the following methods were used in the research: analysis, analogy, and generalization – to study scientific works on the topic of the article; observation and detailed description helped to gather and summarize factual material.

Assessing the level of marketing expenses will allow for the budgeting of marketing measures, including expenses for advertising, product promotion, market research, and other marketing activities. Accounting for marketing activity expenses will help the enterprise determine how significant its marketing investments are and whether they meet the set objectives. The structure of marketing expenses indicates the distribution of funds among various marketing channels and tools. This allows determining which marketing means are more efficient and result-oriented.

The research summarizes the views of scientists on the essence and structure of marketing activity expenses of agricultural enterprises, analyzes the possibilities of using the mentioned classifications for the accounting representation of marketing expenses. Based on this, an updated classification of marketing expenses was proposed, which emphasizes digital marketing as a separate group, considering the technological direction of business processes development. This segment includes expenses for paid search results in search engines, product promotion on specialized agricultural electronic resources, social media marketing, and collaboration with influencers.

The implementation of the mentioned classification will allow to optimize marketing expenses, strengthen competitive positions and productivity of the agrarian business. It can also be used for further research on marketing activity accounting and management in agricultural enterprises.

Key words: accounting; expenses; marketing activity; agriculture; management.