

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ХАРКІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ХАРЧУВАННЯ ТА ТОРГІВЛІ

Кваліфікаційна наукова праця  
на правах рукопису

ВЕРЗІЛОВА ГАННА РОМАНІВНА

УДК 657.3:658.81(043.5)

ДИСЕРТАЦІЯ

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА АУДИТ МАРКЕТИНГОВОЇ  
ДІЯЛЬНОСТІ ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит  
(за видами економічної діяльності)

Економічні науки

Подається на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук

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

*Ганна Романівна Верзілова*  
*з іменем української держави*  
*подаючись до ВАК*  
*свого*  
*доктору*  
*Ученій*  
*суду*

Г.Р. Верзілова

Науковий керівник: **Чміль Ганна Леонідівна**  
кандидат економічних наук, доцент



Харків – 2020

## АНОТАЦІЯ

**Верзілова Г.Р. Бухгалтерський облік та аудит маркетингової діяльності торговельних підприємств.** – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Харківський державний університет харчування та торгівлі Міністерства освіти і науки України, Харків, 2020.

Дисертацію присвячено вирішенню актуального науково-практичного завдання з удосконалення організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку та аудиту операцій маркетингової діяльності торговельного підприємства.

В роботі доведено, що маркетингова діяльність торговельного підприємства є складовою креативної управлінської діяльності, яка сприяє розширенню ринків збуту товарів та послуг безпосередньо через комплексну оцінку потреб споживачів та подальшому проведенню практичних маркетингових заходів для задоволення виявлених потреб та вподобань. Визначено основні завдання маркетингової діяльності, а саме: координація можливостей постачання; зберігання; розподіл товарів і послуг; реалізація; післяреалізаційне обслуговування; визначення основних кроків та заходів, які сприятимуть ефективним продажам товарів або послуг кінцевим споживачам.

Центральними вузлами інформаційно-аналітичної системи управління маркетинговою діяльністю визначено елементи бізнес-процесів торговельного підприємства, а саме: клієнти, продукти (товари, послуги), надання послуг (виконання робіт), облік та фінансова звітність; вища ланка керівництва компанії. Для документального оформлення витрат на маркетингові заходи запропоновано складати Наказ про проведення маркетингових заходів, договір на надання маркетингових послуг, акт приймання-передачі маркетингових послуг. З метою здійснення

контролю за кожним видом маркетингових заходів у складі маркетингової функції запропоновано виділяти функціональні підвиди: аналітична діяльність; інноваційна діяльність; збутова діяльність; організація та управління маркетинговою діяльністю.

В цілях організації облікового відображення та розкриття у звітності, під маркетинговими витратами запропоновано розуміти витрати, які пов'язані із реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг) і забезпечують доходи підприємства в короткостроковий період (до 12 календарних місяців). Маркетингові активи запропоновано визначати як набуті або створені в ході маркетингової діяльності нематеріальні активи, які формують додаткову вартість підприємства, здатні приносити економічні вигоди в процесі їх використання в тривалій господарській діяльності (більше 12 місяців) та можуть бути достовірно оцінені.

Для здійснення прогнозування обсягів діяльності торговельних підприємств та потенціалу їх конкурентоспроможності проведено аналіз сучасного стану вітчизняної торговельної галузі та визначено основні тенденції, під впливом яких вона перебуває та потенціал її конкурентоспроможності з урахуванням аналізу ефективності маркетингової діяльності. Зокрема проаналізовано вплив тенденцій розвитку роздрібною торгівлі на маркетингову діяльність, динаміку ринку маркетингових сервісів в Україні за 2017–2019 рр., обсяг рекламно-комунікаційного ринку України в секторі телебачення та радіо, зовнішньої реклами й реклами в пресі.

Розроблено класифікацію маркетингових витрат, яка враховує особливості їх облікового відображення, аналізу та аудиту за наступними ознаками: відношення до обсягу реалізації; можливість контролю; спосіб віднесення на собівартість; зв'язок з господарською діяльністю; участь у забезпеченні доходів. Проаналізовано запропоновані різними науковцями підходи до класифікації маркетингових активів з метою подальшого її удосконалення та застосування в обліково-аналітичній системі. Для виявлення важливості різних аспектів визнання маркетингових активів

проведено обстеження серед власників бізнесу, вищого керівництва, працівників обліково-фінансових служб та персоналу відділів маркетингу торговельних підприємств м. Харкова. Графічно інтерпретовано показник важливості ключових характеристик доцільності визнання маркетингових активів, надану кожним із чотирьох сегментів респондентів за п'ятьма вимірами: матеріальність, тривалість використання, вартісна оцінка, майбутні економічні вигоди від використання, зв'язок з основною діяльністю.

Розроблено науково-обґрунтовану класифікацію маркетингових активів, в основу якої покладено принцип співставлення видів маркетингових активів та понесених підприємством у зв'язку з їх створенням витрат, як звітного, так і майбутніх періодів. Розподіл ознак в середині фасета запропоновано здійснювати відповідно до видів знаків на товари та послуги, рекламної продукції, баз даних, програмного забезпечення, що відповідатиме аналітичним рахункам бухгалтерського обліку. Розроблено математичну модель, яка узагальнює дані обліку маркетингових витрат для постановки на баланс відповідного маркетингового активу.

Визначено послідовність етапів процесу документування операцій маркетингової діяльності з урахуванням особливостей її здійснення та специфіки господарського процесу на торговельних підприємствах. Відповідно до визначених етапів процесу документування операцій маркетингової діяльності запропоновано набір розпорядчих, первинних та узагальнюючих документів, з урахуванням того надаються маркетингові послуги сторонньою організацією, чи заходи здійснюються внутрішньою маркетинговою службою торговельного підприємства.

Для забезпечення ефективного функціонування інформаційної системи управління маркетинговою діяльністю запропоновано авторський підхід до відображення маркетингових витрат на рахунках обліку та у звітності торговельного підприємства. Обґрунтовано доцільність обліку маркетингових витрат на однойменному субрахунку, що відкривається

до рахунку 93 «Маркетингово-збутові витрати», і з урахуванням специфіки маркетингової діяльності торговельного підприємства запропоновано технологію обліку окремих видів цих витрат й узагальнення інформації про них у відповідній зведеній відомості. Надано рекомендації щодо організації обліку маркетингових активів торговельного підприємства. З урахуванням внесених пропозицій розроблено алгоритм облікової інтерпретації формування фінансового результату від реалізації товарів (продукції, послуг) торговельного підприємства.

Проведено аналіз використання інформаційних технологій на підприємствах роздрібно́ї торгівлі та обґрунтовано, що в їх діяльності для автоматизації бізнес-процесів застосовуються три класи інформаційних систем: фронт-офіс (Front-office); управління магазином (In store solution); бек-офіс (Back-office). Виділено компоненти, які використовують як єдиний користувальницький інтерфейс на торговельному підприємстві при автоматизації всіх бізнес процесів.

Розроблено обліково-маркетинговий інтерфейс підприємства роздрібно́ї торгівлі основою якого є автоматизовані системи документування, обліку та маркетингу (CRM – системи управління взаємовідносинами з клієнтами). Для визначення основних переваг програмного забезпечення автоматизації маркетингової діяльності торговельних підприємств проаналізовано вітчизняний ринок програмних комплексів та продуктів, призначених для автоматизації документування, обліку та управління взаємовідносинами з клієнтами.

Аудит маркетингової діяльності визначено як процес консультування щодо виявлення упущених вигід від недостатнього застосування комплексу маркетингових послуг, який покликаний забезпечити оцінювання ефективності маркетингових заходів та системи маркетингу підприємства торгівлі в цілому, з метою виявлення проблем і прихованого потенціалу, а також розробки плану дій щодо поліпшення реалізації маркетингу. Конкретизовано мету, завдання, предмет, об'єкт, методичний інструментарій

та послідовність аудиту маркетингової діяльності. Визначено змістовну наповненість кожного з етапів аудиторської перевірки.

Обґрунтовано складові методичного забезпечення аудиту маркетингової діяльності (чинники, об'єкти, процедури, методи, забезпечувальні компоненти). Запропоновано логічно-структурну модель розробки методик аудиту маркетингової діяльності, що інтегрує бухгалтерський, галузевий, юридичний та спеціальний підходи. Складовими частинами методик аудиту маркетингової діяльності за всіма підходами визначено: зовнішнє та внутрішнє нормативне забезпечення для проведення аудиту, предметна та об'єктна область проведення перевірок, методика перевірки розділів обліку, класифікатор можливих і типових порушень, опитувальник аудитора. Доведено доцільність алгоритмізації їх складових для забезпечення оперативності аудиту маркетингу.

Визначено основні напрямки аудиту ефективності маркетингової діяльності торговельного підприємства: ефективність товарної політики; ефективність цінової політики; ефективність комунікаційної політики. Ефективність маркетингової діяльності торговельних підприємств запропоновано оцінювати шляхом розрахунку інтегрального показника комплексної оцінки ефективності маркетингу, який дозволяє проаналізувати результат впливу як кількісних, так і якісних показників. Запропоновано систему критеріїв комплексної оцінки маркетингової діяльності, яку необхідно включити до програми аудиторських процедур у формі аудиторського тесту, за допомогою якого можна виявити проблемні напрямки в області маркетингової діяльності підприємства і розробити заходи щодо оптимізації комплексу маркетингу.

*Ключові слова:* бухгалтерський облік, маркетингова діяльність, маркетингові витрати та активи, інформаційна система бухгалтерського обліку, аудит маркетингової діяльності, методика аудиту маркетингової діяльності.

## ANNOTATION

**Verzilova H.R. Accounting and audit of marketing activities of a trading company.** – Qualifying scientific work on the rights of manuscripts.

The thesis for the degree of candidate of economic sciences in speciality 08.00.09 – Accounting, Analysis and Audit (by types of economic activity). – Kharkiv State University of Food Technology and Trade of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Kharkiv, 2020.

The dissertation is devoted to solving of actual scientific and practical objectives of organizational and methodical provisions trading enterprise marketing activity operations accounting and audit improvement.

The paper proves that trading company marketing activity is a component of creative management, which contributes to the expansion of markets for goods and services directly through consumer needs comprehensive assessment and further practical marketing events to meet identified needs and preferences. The main tasks of marketing activities are identified, namely: coordination of supply opportunities; storage; distribution of goods and services; realization; post-sales service; identifying key steps and measures that will promote the effective sale of goods or services to end users.

The central units of information-analytical system of marketing management are elements of commercial enterprise business processes, namely: customers, products (goods, services), provision of services (performance of works), accounting and financial reporting; senior management of the company. For documentation of marketing expenses, it is offered to make the Order on holding of marketing events, Contract on marketing services providing, Act of marketing services acceptance-transfer. In order to control each type of marketing activities as part of the marketing function it is proposed to distinguish functional subtypes: analytical activities; innovation activity; sales activities; organization and management of marketing activities.

In order to organize marketing costs accounting and disclosure it is proposed to interpret them as costs that are associated with sale of products (goods, works,

services) and provide income in the short term (up to 12 calendar months). It is proposed to define marketing assets as intangible assets acquired or created in the course of marketing activities, which form added value for enterprise, are able to bring economic benefits in the process of their use in long-term economic activity (more than 12 months) and can be reliably valued.

To forecast the volume of trade enterprises and their potential for competitiveness domestic trade industry current state has been analyzed and main trends, influencing factors and the potential competitiveness were identified taking into account the analysis of marketing efficiency. In particular, impact of retail development trends on marketing activities, dynamics of marketing services in Ukraine for 2017–2019 years, volume of Ukrainian advertising and communication market on TV and radio sector, outdoor advertising and press advertising are analyzed.

Developed marketing expenses classification takes into account peculiarities of their accounting, analysis and audit on the following features: connection to the sales volume; controllability; method of attribution to cost price; connection to economic activity; participation in the income providing process. Proposed by various scientists' approaches to the marketing assets classification are analyzed with the view of its further improvement and application in the accounting-analytical system. To identify the importance of various aspects of the marketing assets recognition a survey was conducted among business owners, senior management, employees of accounting and financial services and staff of marketing departments of commercial enterprises in Kharkiv. Indicator of the key characteristics of recognizing marketing assets importance was graphically interpreted for each of the four groups of respondents in five dimensions: materiality, duration of use, cost, future economic benefits from use, connection with the main activity.

Scientifically based marketing assets classification has been developed, which is based on the principle of comparing the types of marketing assets and costs incurred by the company in connection with their creation both reporting and



future periods. The distribution of features in the middle of the facet is proposed to be carried out in accordance with the types of signs on goods and services, advertising products, databases, software that will correspond to the analytical accounts. Developed mathematical model summarizes accounting data on marketing costs in balance with relevant marketing asset.

Sequence of stages of the marketing activities documenting process is determined taking into account peculiarities of its implementation and specifics of commercial enterprises economic process. In accordance with the defined stages of the marketing operations documenting process a set of administrative, primary and general documents is proposed taking into account the provision of marketing services by a third party organization or activities carried out by the internal marketing service of the trading company.

To ensure of the marketing management information system effective functioning the author's approach to the reflection of marketing costs on the accounts and disclosure in the reporting is proposed. The expediency of marketing costs accounting sub-account was opened to account 93 "Marketing costs", and taking into account the specifics of marketing activities of the trading company technology for accounting for certain types of these costs and summarizing information about them in the relevant summary is proposed. Recommendations for the organization of accounting for trading company marketing assets are given. Taking into account the submitted proposals an algorithm of accounting interpretation of commercial enterprise financial result from the sale of goods (products, services) formation has been developed.

The analysis of the information technologies use at retail enterprises is carried out and it is substantiated that in their activity three classes of information systems are used for business processes automation: Front-office; In store solution; Back-office. Components which can be used as a single user interface for trading enterprise business processes automation are allocated.

Retail enterprise accounting interface on a basis of automated documentation, accounting and marketing systems (CRM - systems of

management of mutual relations with clients) is developed. To determine the main advantages of software for automation of commercial enterprises marketing activities management domestic market of software products designed to automate the documentation, accounting and management of customer relationships has been analyzed.

Marketing audit is defined as consulting process of lost profits from insufficient use of the marketing services identifying, which is designed to assess marketing activities and marketing system effectiveness, to identify problems and hidden potential, and develop an action plan to improve marketing. The purpose, tasks, subject, object, methodical tools and sequence of marketing activity audit are specified. The content of audit stages is determined.

Marketing activities audit methodological support components (factors, objects, procedures, methods, support components) are substantiated. The logical-structural model of the marketing activity audit methods development which integrates accounting, industrial, legal and special approaches is offered. Marketing activities auditing methods components in all approaches are defined as following: external and internal regulations, subject and object area of inspections, methods of accounting sections control, possible and typical violations classifier, auditor's questionnaire. The expediency of algorithmization of them to ensure the efficiency of marketing audit is proved.

The main directions of audit of trade enterprise marketing activity efficiency are defined: efficiency of commodity policy; efficiency of pricing policy; efficiency of communication policy. It is proposed to evaluate the effectiveness of trade enterprises marketing activities by calculating an integrated indicator of a marketing effectiveness comprehensive assessment, which allows to analyze the impact of both quantitative and qualitative indicators. A system of criteria for marketing activities comprehensive assessment is proposed, which should be included in the audit procedures program in the form of an audit test, which can identify problem areas in the enterprise marketing activities and develop measures of marketing mix optimizing.

*Key words:* accounting, marketing activity, marketing expenses and assets, accounting information system, marketing activity audit, marketing activity audit methods.

## **НАУКОВІ ПРАЦІ, В ЯКИХ ОПУБЛІКОВАНО ОСНОВНІ**

### **НАУКОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ДИСЕРТАЦІЇ:**

1. Чміль Г. Л., Верзілова Г. Р. Місце маркетингової діяльності у забезпеченні економічного зростання торговельного підприємства. Підприємництво та інновації. 2019. Вип. 10. С. 178–182. (включено до Google Scholar, НБУ ім. В.І. Вернадського) (заг. обсяг 0,85 друк. арк., особисто автора 0,45 друк. арк.: розроблено концептуальну модель обліково-аналітичного забезпечення управління маркетинговою діяльністю елементів бізнес-процесів торговельного підприємства).

2. Чміль Г. Л., Верзілова Г. Р. Обліково-аналітична класифікація маркетингових активів підприємств торгівлі. Економічний простір. 2019. № 151. С. 201–211. (включено до Index Copernicus, Google Scholar) (заг. обсяг 0,85 друк. арк., особисто автора 0,45 друк. арк.: розроблено науково-обґрунтовану класифікацію маркетингових активів, яку покладено в основу системи їх облікової оцінки, відображення на рахунках бухгалтерського обліку, розкриття у звітності підприємства та аналізу ефективності інвестицій в маркетингові активи).

3. Верзілова Г. Р. Методичні аспекти документування операцій маркетингової діяльності. Облік і фінанси. 2020. № 1 (87). С. 28–35. (включено до Index Copernicus, Google Scholar, НБУ ім. В.І. Вернадського, Ulrichsweb Global Serials Directory, Research Papers in Economics, Directory of Open Access Journals та ін.) (0,75 друк. арк.).

4. Верзілова Г. Р. Облікова інтерпретація витрат на маркетингову діяльність торговельного підприємства. Бізнес Інформ. 2020. № 3. С. 284–292. (включено до Index Copernicus, Ulrichsweb Global Serials Directory,

Research Papers in Economics, Directory of Open Access Journals та ін.) (0,75 друк. арк.).

5. Чміль Г. Л., Верзілова Г. Р. Теоретичні аспекти організації аудиту маркетингу на торговельному підприємстві. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2020. Вип. 1. С. 89–97. (включено до Index Copernicus, Google Scholar, НБУ ім. В.І. Вернадського, Directory of Indexing and Impact Factor та ін.) (заг. обсяг 0,85 друк. арк., особисто автора 0,45 друк. арк.: визначено мету, завдання, предмет, об'єкт, методичний інструментарій та послідовність аудиту маркетингової діяльності).

6. Верзілова Г. Р. Удосконалення підходу до створення методик аудиту маркетингової діяльності. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг : зб. наук. пр. Харків : ХДУХТ, 2020. Вип. 1 (31). С. 50–62. (включено до Index Copernicus, Google Scholar, НБУ ім. В.І. Вернадського та ін.) (0,75 друк. арк.).

### **НАУКОВІ ПРАЦІ, ЯКІ ЗАСВІДЧУЮТЬ АПРОБАЦІЮ МАТЕРІАЛІВ ДИСЕРТАЦІЇ:**

7. Чміль Г. Л., Верзілова Г. Р. Маркетинг в антикризовому управлінні підприємством. Фінансові механізми сталого розвитку України : матеріали І Міжнар. наук.-практ. конф., м. Харків, 25-26 жовтня 2018 р. Х. : ХДУХТ, 2018. с. 395–396. (заг. обсяг 0,1 друк. арк., особисто автора 0,05 друк. арк. : визначено місце маркетингу в антикризовому управлінні торговельним підприємством).

8. Чміль Г. Л., Верзілова Г. Р. Антикризовий маркетинг в управлінні комерційною діяльністю підприємства. Актуальні проблеми та перспективи розвитку України в галузі управління та адміністрування: ініціативи молоді [Електронний ресурс] : матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Харків, 17 травня 2018 р. Х. : ХДУХТ, 2018. с. 348–349. (заг. обсяг

0,1 друк. арк., особисто автора 0,05 друк. арк.: досліджено функції маркетингової діяльності торговельних підприємств).

9. Верзілова Г. Р. Фасетна класифікація об'єктів обліку маркетингової діяльності підприємств торгівлі. Інноваційний вимір змін в обліково-аналітичному забезпеченні бізнесу: теорія, методологія, інформаційні технології : матеріали II міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, м. Харків, 19 березня 2020 р. Х. : ХДУХТ, 2020. С. 33–35. (0,13 друк. арк.).

10. Верзілова Г. Р. Методика організації обліку маркетингових активів підприємств торгівлі. Облік, аналіз і контроль в стратегії розвитку економіки України : матеріали VI міжнародної науково-практичної конференції молодих учених, аспірантів, здобувачів і студентів, м. Луцьк, 25 квітня 2020 р. Л. : ЛНТУ, 2020. С. 57–60. (0,15 друк. арк.).

11. Верзілова Г. Р. Етапи аудиту маркетингової діяльності. Актуальні проблеми сьогодення у сфері фінансів, обліку та аудиту : тези доповідей інтернет-конференції, м. Хмельницький, 28-29 травня 2020 р. Х. : ХКТЕІ, 2020. С. 8–11. (0,15 друк. арк.).

## З М І С Т

ВСТУП.....	16
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНЕ ПІДґРУНТЯ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ МАРКЕТИНГОВОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ТОРГОВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	25
1.1 Маркетингова діяльність як засіб забезпечення економічного зростання торговельного підприємства: облікові аспекти.....	25
1.2 Аналіз тенденцій розвитку торговельної галузі в контексті оцінювання ефективності маркетингової діяльності.....	39
1.3 Обліково-аналітична класифікація маркетингових активів та витрат на маркетингову діяльність.....	58
Висновки за розділом 1.....	73
РОЗДІЛ 2 РОЗВИТОК ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНИХ ЗАСАД ОБЛІКУ МАРКЕТИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	76
2.1 Методичні аспекти документування операцій маркетингової діяльності.....	76
2.2 Облікова інтерпретація витрат на маркетингову діяльність торговельного підприємства.....	89
2.3 Формування обліково-маркетингового інтерфейсу торговельного підприємства.....	105
Висновки за розділом 2.....	126
РОЗДІЛ 3 УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНИХ АСПЕКТІВ АУДИТУ МАРКЕТИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	129
3.1 Теорія та організація аудиту маркетингової діяльності на торговельному підприємстві.....	129
3.2 Розвиток методичних засад аудиту складових маркетингової діяльності торговельного підприємства.....	150
3.3 Удосконалення аудиту ефективності маркетингової діяльності.....	171
Висновки за розділом 3.....	186
ВИСНОВКИ.....	190
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	197
ДОДАТКИ.....	219

Додаток А Методика оцінки рейтингу маркетингових команд Best Marketing Teams.....	220
Додаток Б Проект договору на надання маркетингових послуг.....	221
Додаток В Акт здачі-приймання наданих послуг за грудень 2020 року за Договором про надання рекламних послуг.....	231
Додаток Д Характеристика торговельних підприємств вибіркової сукупності.....	232
Додаток Е Показники ефективності витрат на маркетингову діяльність торговельних підприємств вибіркової сукупності.....	235
Додаток Ж Показники оборотності фінансових ресурсів в розрізі джерел формування коштів торговельних підприємств вибіркової сукупності.....	239
Додаток И Акти впровадження.....	241
Додаток К Наукові праці, в яких опубліковано основні наукові результати дисертації.....	248

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Посилення процесів глобалізації розширюють можливості для торговельних підприємств і відкривають доступ до світових ресурсів розвитку, проте одночасно з цим викликають загострення конкуренції на всіх її рівнях та вимагають від суб'єктів господарювання активного пошуку нових напрямків і пріоритетів їх конкурентоспроможного росту в складних умовах економічних перетворень. Діяльність торговельних підприємств в першу чергу зорієнтована на задоволення купівельних переваг споживачів, що реалізується шляхом формування асортименту, який адекватно відповідає поточному споживчому попиту на якісному і кількісному рівнях, задовольняє вимогам розробленого плану продажів. Мультиплікація різноманітних механізмів і прийомів, спрямованих на задоволення потреб потенційних покупців торговельних підприємств можлива шляхом застосування в господарській діяльності інструментарію торгового маркетингу. За статистикою в Україні близько 90 відсотків інвестицій в маркетингову діяльність витрачається на рекламу та заходи зі стимулювання збуту [85]. Сегмент ритейлу продовжить спрямовані на встановлення більш тісного зв'язку зі споживачем трансформації і в поточному році, а основним рушієм тенденцій на ринку роздрібною торгівлі у 2020 році буде персоніфікація продуктового асортименту, що вдвічі збільшить використання нових маркетингових технологій та експериментів у галузі [215]. Зазначені перетворення вимагатимуть нових підходів до формування обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень, направлених на підвищення ефективності та сталий розвиток торговельної галузі.

Аналіз сучасних наукових джерел доводить, що дослідження науково-практичної проблематики з формування інформаційного забезпечення управління маркетинговою діяльністю торговельних підприємств розвивалися останнім часом у двох напрямках – аналітичному та обліковому. Розгляду аналітичних аспектів приділили увагу такі вчені як В. О. Антонова,



Є. Б. Анфіногенова, В. О. Іваненко, О. Р. Ковальчук, Т. В. Лебідь, Л. А. Мороз, І. І. Поліщук, В. Л. Соколев, О. А. Соколева-Терещенко, В. В. Шарко та ін., в працях яких провідне місце відводилося дослідженню питань оцінки ефективності маркетингової діяльності. Питання відображення операцій маркетингової діяльності в обліку досліджувалися Т. М. Банасько, І. Е. Башкіним, М. В. Воліковою, Ю. В. Гофербер, О. І. Грицай, Н. М. Гудзенко, Т. В. Данько, Б. А. Засадним, Ю. Т. Меленчук, К. О. Назаровою, Т. І. Притиченко, Г. О. Протопопенко, О. С. Рубцовою, Ю. В. Руденко, І. В. Супруновою, Г. Л. Чміль, Ж. М. Ющак. Проте увагу здебільшого було приділено класифікації маркетингових витрат та їх відображенню на рахунках бухгалтерського обліку. Незважаючи на суттєві теоретико-методичні результати, отримані науковцями, потребують подальших досліджень питання визначення та обліку маркетингових витрат, організації документування операцій маркетингової діяльності та автоматизації формування інформаційно-аналітичного забезпечення управління маркетинговою діяльністю з використанням сучасних інформаційних сервісів. Крім того, потребують поглибленого дослідження процедури отримання аудиторських доказів в процесі аудиту маркетингової діяльності, систематизації методів аудиту та вибору адекватної методики аудиту маркетингової діяльності. Нагальна потреба вирішення означених завдань зумовила актуальність теми дисертаційної роботи, логіку її побудови, мету та завдання дослідження.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами, грантами.** Дисертаційна робота є складовою частиною науково-дослідних робіт Харківського державного університету харчування та торгівлі, зокрема кафедри фінансів та обліку в межах госпдогвірної теми «Розробка методичних рекомендацій з формування обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією продукції в контексті сталого розвитку підприємств торгівлі» (номер державної реєстрації 0119U102480), де особисто автором розроблено методичні аспекти оцінки ефективності маркетингової діяльності

підприємств торгівлі, а також кафедри маркетингу та комерційної діяльності в межах госпдоговірної теми «Управління результативністю маркетингової діяльності торговельного підприємства» (номер державної реєстрації 0119U102528), де особисто автором визначено місце маркетингу серед обліково-аналітичних бізнес-процесів торговельного підприємства. Наукове дослідження здійснювалося за сприяння Міністерства освіти і науки України при виконанні бюджетної теми «Інтегрована звітність як комунікаційна складова управління сталим розвитком суб'єктів господарювання в умовах невизначеності» (номер державної реєстрації 0119U002175), особисто автором розроблено методологічні положення розкриття маркетингових витрат та маркетингових активів у звітності торговельного підприємства, як системоутворюючого фактору формування соціально-репутаційного капіталу підприємства.

**Мета та завдання дослідження.** Метою дослідження є розробка організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку та аудиту операцій маркетингової діяльності торговельного підприємства.

Для досягнення мети дослідження поставлено і вирішено такі основні завдання:

дослідити облікові аспекти маркетингової діяльності торговельного підприємства;

проаналізувати тенденції розвитку торговельної галузі в контексті оцінювання ефективності маркетингової діяльності;

розробити класифікацію маркетингових активів та витрат в цілях організації їх обліку та аудиту;

запропонувати методичний підхід до визнання та документування маркетингових послуг;

удосконалити методичні засади облікової інтерпретації витрат на маркетингову діяльність торговельного підприємства;

сформувати обліково-маркетинговий інтерфейс торговельного підприємства в умовах застосування сучасних інформаційно-комунікаційних технологій;

поглибити теоретико-організаційні засади аудиту маркетингової діяльності на торговельному підприємстві;

розробити методику аудиту маркетингової діяльності на торговельному підприємстві;

сформулювати пропозиції щодо оцінювання ефективності маркетингової діяльності в системі аудиту маркетингової діяльності.

*Об'єктом дослідження є процес формування інформаційних ресурсів бухгалтерського обліку та аудиту для управління маркетинговою діяльністю торговельних підприємств.*

*Предметом дослідження є методичні засади та організаційно-практичний інструментарій бухгалтерського обліку та аудиту операцій маркетингової діяльності торговельних підприємств.*

**Методи дослідження.** Методологічною базою дисертаційного дослідження стали постулати теорії системного розв'язання проблем формування та функціонування системи бухгалтерського обліку на підприємствах торгівлі, а також загальнонаукові методи наукового пошуку, а саме: аналіз, синтез, індукція, дедукція, конкретизація, абстрагування, історичного й логічного дослідження, узагальнення, моделювання, порівняння, тестування). Методи історико-компаративного аналізу застосовувалися під час дослідження еволюції становлення та розвитку інституту маркетингу в Україні та світі, а також під час аналізу впливу тенденцій розвитку роздрібною торгівлі на маркетингову діяльність; наукової абстракції – для декомпозиції категоріально-термінологічного апарату обліку маркетингової діяльності; порівняння – під час проведення оцінювання функціонального наповнення інформаційних систем обліку та аудиту маркетингової діяльності; процесний підхід – при розробці складових методичного забезпечення аудиту маркетингової діяльності (класифікатора

типових порушень, виявлених в ході аудиту маркетингової діяльності; опитувальника аудитора; кодифікатора джерел інформації для аудиту маркетингової діяльності; змісту процедур отримання аудиторських доказів); економіко-математичні методи – при розробці методики оцінювання ефективності маркетингової діяльності в процесі аудиту; групування – при розробці класифікації маркетингових активів та маркетингових витрат для їх облікової інтерпретації; моделювання – для побудови структурно-логічних моделей методичного забезпечення аудиту маркетингової діяльності та розробки методик аудиту маркетингової діяльності; графічний – для наочного подання результатів дослідження.

Узагальнення, отримані в ході дослідження, та розроблені пропозиції ґрунтуються на даних Державної служби статистики України та Міністерства економічного розвитку та торгівлі України; даних провідних міжнародних рейтингових агенцій; результатах сучасних наукових досягнень вітчизняних і зарубіжних учених з проблем обліку та аудиту маркетингової діяльності торговельних підприємств; публікаціях фахових видань з проблем обліку та аудиту; матеріалах науково-практичних конференцій; Інтернет-ресурсах; практичних даних суб'єктів торговельної галузі вибіркової сукупності.

**Наукова новизна отриманих результатів** полягає в науковому обґрунтуванні теоретичних і методичних засад бухгалтерського обліку та аудиту операцій маркетингової діяльності торговельного підприємства, а саме:

*Удосконалено:*

концептуальну модель інформаційної системи маркетингової діяльності торговельного підприємства, шляхом імплементації елементів маркетингової функції в усі етапи обліково-звітнього процесу, що забезпечило виконання маркетинговою функцією окрім ролі комунікатора в системі управління торговельним підприємством низки інших функцій (інформаційної; комунікаційної; аналітичної; виробничої; збутової; управлінської; контрольної; виховної);

класифікацію маркетингових витрат (за відношенням до обсягу реалізації, можливістю контролю, зв'язку з господарською діяльністю, способу віднесення до собівартості, участю у забезпеченні доходів) та маркетингових активів (права на торговельні марки, комерційні (фірмові) найменування, комп'ютерні програми, компіляції даних, авторське право, право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв), в основу якої покладено принцип співставлення видів маркетингових активів та понесених підприємством у зв'язку з їх створенням витрат, як звітного, так і майбутніх періодів. Запропоновані класифікації покладено в основу робочого плану рахунків синтетичного обліку та аналітичного обліку операцій маркетингової діяльності та дозволяють уникнути суперечностей з концепцією обліку витрат, що використовується в національній обліковій системі;

методичні засади обліку операцій маркетингової діяльності, шляхом побудови алгоритму облікової інтерпретації формування фінансового результату від реалізації продукції (товарів, послуг) торговельного підприємства з використанням запропонованого субрахунку 932 «Маркетингові витрати» та з урахуванням операцій з формування первісної вартості створеного (придбаного) маркетингового активу на запропонованому субрахунку 128 «Маркетингові активи», що дозволило сформувати інформаційний базис аналізу ефективності маркетингової діяльності торговельного підприємства.

*Набуло подальшого розвитку:*

науково термінологічний апарат бухгалтерського обліку, шляхом уточнення трактування понять: маркетингові витрати, під якими запропоновано розуміти пов'язані із реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг) витрати, які забезпечують доходи підприємства в короткостроковий (до 12 календарних місяців) період; та маркетингові активи – набуті або створені в ході маркетингової діяльності нематеріальні активи, які можуть бути достовірно оцінені, формують додаткову вартість підприємства та здатні приносити економічні вигоди в процесі їх тривалого (більше 12 календарних

місяців) використання в господарській діяльності, що було покладено в основу методики облікового відображення операцій маркетингової діяльності та їх розкриття у звітності торговельних підприємств;

послідовність етапів процесу документування операцій маркетингової діяльності, яка, на відміну від існуючих, ураховує особливості її здійснення та специфіки господарського процесу на торговельних підприємствах, а також фактор надання маркетингових послуг сторонньою організацією або здійснення внутрішньою маркетинговою службою торговельного підприємства, що стало запорукою своєчасної та адекватної ідентифікації об'єктів обліку в інформаційній системі торговельного підприємства;

обліково-маркетинговий інтерфейс підприємства роздрібної торгівлі через скоординоване та безперебійне функціонування технологічних складових фронт-офісу, модуля управління магазином та бек-офісу, що сприяло уникненню дублювання інформаційних потоків та підвищенню якісних характеристик інформаційних ресурсів системи управління торговельним підприємством;

теоретико-організаційні та методичні засади аудиту маркетингової діяльності на торговельному підприємстві, в рамках яких: уточнено зміст принципів аудиту маркетингової діяльності; систематизовано методи та методики аудиту маркетингової діяльності; визначено місце аудиту маркетингової діяльності в системі стратегічного планування торговельного підприємства; сформовано послідовність аудиту маркетингової діяльності, в якій виділено п'ять етапів та визначено завдання, які реалізуються на кожному з них; розроблено процедури отримання аудиторських доказів в процесі аудиту маркетингової діяльності. Це дозволило побудувати структурно-логічну модель методичного забезпечення аудиту маркетингової діяльності та модель розробки методик аудиту маркетингової діяльності.

**Практичне значення одержаних результатів.** Основні положення дисертації доведено до рівня організаційно-методичних узагальнень з обліку та аудиту маркетингових витрат та активів і прикладного інструментарію,

що дає можливість керівництву торговельних підприємств приймати обґрунтовані управлінські рішення щодо підвищення ефективності управління маркетинговою діяльністю.

Практичне значення мають такі розробки: методичний інструментарій документального оформлення витрат на маркетингові заходи (ТОВ «Суперабразив» довідка № 73 від 12.02.2020 р.); рекомендації щодо розрахунку інтегрального показника комплексної оцінки ефективності маркетингу, що використовують результати аналізу впливу як кількісних, так і якісних показників (ТОВ «АНАЛІЗИ.ПРО» довідка № 27 від 22.04.2020 р.); науково-методичні підходи до відображення маркетингових витрат на рахунках обліку та у звітності торговельного підприємства; рекомендації щодо організації обліку маркетингових активів торговельного підприємства (ТОВ «Восторг» довідка № 182 від 18.06.2020 р.); організаційно-методичні рекомендації з побудови обліково-маркетингового інтерфейсу підприємства роздрібною торгівлі, основою якого є автоматизовані системи документування, обліку та маркетингу (ПП «Сокіл Сіверський» довідка № 142 від 13.05.2020 р.).

Результати дисертаційного дослідження впроваджено в навчальний процес кафедри фінансів та обліку, зокрема, під час викладання дисциплін «Організація бухгалтерського обліку», «Організація і методика аудиту» та «Облік і аудит в підприємствах торгівлі та ресторанного господарства» (акт впровадження від 10.02.2020 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертаційна робота є результатом самостійного наукового дослідження. Теоретичні обґрунтування, практичні розробки, висновки та рекомендації, які містяться у роботі, отримано автором самостійно на основі аналізу та узагальнення теоретичного та емпіричного матеріалу. З наукових публікацій, які написані у співавторстві, дисертація містить лише положення та пропозиції, які є особистою науковою розробкою дисертанта.

**Апробація результатів дисертації.** Основні положення та результати дисертації оприлюднені автором на 5 конференціях, а саме: I міжнародній науково-практичній конференції «Фінансові механізми сталого розвитку України» (м. Харків, 26 жовтня 2018 р.); міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Актуальні проблеми та перспективи розвитку України в галузі управління та адміністрування: ініціативи молоді (м. Харків, 17 травня 2018 р.); II міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Інноваційний вимір змін в обліково-аналітичному забезпеченні бізнесу: теорія, методологія, інформаційні технології» (м. Харків, 19 березня 2020 р.); VI міжнародній науково-практичній конференції молодих учених, аспірантів, здобувачів і студентів «Облік, аналіз і контроль в стратегії розвитку економіки України» (м. Луцьк, 25 квітня 2020 р.), V Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Актуальні проблеми сьогодення у сфері фінансів, обліку та аудиту» (м. Хмельницький, 28-29 травня 2020 р.).

**Публікації.** Основні результати дисертаційного дослідження опубліковано в 11 наукових працях загальним обсягом 5,43 друк. арк. (особисто автору належить 4,13 друк. арк.), у тому числі 6 статей – у наукових фахових виданнях, що внесені до міжнародних наукометричних баз та 5 тез доповідей конференцій.

**Структура та обсяг дисертаційної роботи.** Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Основний текст дисертації складає 156 сторінок комп'ютерного тексту, у тому числі 18 таблиць (20 сторінок) і 29 рисунків (20 сторінок). Дисертація містить список використаних джерел із 226 найменувань на 22 сторінках та 8 додатків на 32 сторінках.



**РОЗДІЛ 1.**  
**ТЕОРЕТИЧНЕ ПІДГРУНТЯ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-**  
**ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ**  
**УПРАВЛІННЯ МАРКЕТИНГОВОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ**  
**ТОРГОВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА**

**1.1. Маркетингова діяльність як засіб забезпечення економічного зростання торговельного підприємства: облікові аспекти**

В економіці, заснованій на знаннях, успіх підприємства визначається нематеріальними факторами, тоді як контроль над фізичними ресурсами прогресивно втрачає важливість. Нематеріальні фактори можуть включати інтелектуальний капітал, дослідження та розробки, людський капітал, бренди тощо. Такі активи складають майже 70 відсотків всього корпоративного багатства сьогодні [216]. В більшості успішних компаній вартість нематеріальних активів помітно переважає фізичні активи і особливу роль при цьому відіграють бренди та торговельні марки як найцінніші та найстійкіші активи корпорації [208]. В той же час, тривалість та рентабельність функціонування торговельного підприємства на певному сегменті ринку залежить саме від ефективності прийняття управлінських рішень пов'язаних з управлінням нематеріальними активами в процесі маркетингової діяльності.

Поняття «маркетингова діяльність» та її роль в досягненні конкурентних переваг суб'єктів господарювання досліджується у великій кількості наукових робіт як вітчизняних, так і зарубіжних авторів, зокрема: І. Артимонова, Р. Гапатра, Г. Гапоненко, О. Гогулі, Т. Кирилич, С. Ілляшенка, Ф. Котлера, Ж.- Ж. Ламбена, Т. Левітта, Н. Проскурніної, К. Туболец, Н. Шпака, Р. Шоу та ін.

За визначенням Ю. Петруні маркетинг (market – ринок, продажі, комерційна діяльність; market getting – завоювання ринку) – це діяльність,

яка пов'язана з вивченням споживачів та інших ринкових факторів, а також розробкою й реалізацією відповідних заходів, що сприяють досягненню ринкових цілей підприємства [127, с. 19].

Побудові концепції трансформування функцій маркетингу операторів роздрібної торгівлі на засадах інноваційної економіки присвячено роботи Н. В. Проскурніної [144, с. 308–316]. На такій функції маркетингу як управління рівнем доданої вартості продукту та витрат підприємства наголошує Т. Амблер [2, с. 169]. Маркетинг як інструмент формування вартості, що в інноваційній сфері передбачає створення ланцюжків, які забезпечують покращення інноваційної діяльності розглядає Д. Н. Піскун [129, с. 408]. Активний (збутова діяльність), аналітичний та ідеологічний (спосіб мислення) аспекти маркетингу ґрунтовно вивчає в своїх працях Ж.-Ж. Ламбен [86]. Понятійно-термінологічний апарат маркетингової діяльності став об'єктом досліджень Н. Шпака та Т. Кирилич [195].

Не зважаючи на значний науковий доробок авторів з питань маркетингової діяльності, на сьогодні, виходячи з припущення, що функція маркетингу сприяє результативності та сталому розвитку компанії незалежно від її ринкової орієнтації, доцільно головне завдання вбачати у визначенні сфер дії маркетингової функції, її ролі у розвитку бізнес-моделі та внеску у зв'язок між споживачами та різноманітними бізнес-процесами підприємства, включаючи процес формування інформаційних ресурсів управління. Тому актуалізуються питання розробки концептуальної моделі побудови системи обліково-аналітичного забезпечення управління торговельним підприємством з вбудованою у всі етапи обліково-звітного процесу маркетинговою функцією.

Крім того, економічна ситуація, що склалася в Україні, має низку особливостей, які необхідно враховувати при формуванні системи маркетингу на підприємстві: обмежений сукупний споживчий попит, розбалансованість економіки, у тому числі попиту і пропозиції, виробництва і споживання; низький рівень задоволення потреб та ін. В умовах абсолютної

невизначеності впливу оточуючого середовища українські підприємства змушені оперативно реагувати на вимоги ринку нетрадиційною ціновою політикою, інвестиціями в маркетингові заходи, що здатні забезпечити швидку окупність вкладень та по-можливості утримувати ринкову нішу та ін. [162, с. 53]. Як цілком слушно зазначають Н. О. Шпак та Т. Ю. Кирилич, в умовах незбалансованого ринкового середовища, частоті зміни вподобань споживачів та нестабільності попиту на продукцію у підприємства на перший план виходить маркетингова діяльність, яку часто вважають панацеєю від усіх проблем, не обумовлюючи при цьому сферу її завдань та можливостей [195, с. 103].

Маркетингова діяльність здійснюється шляхом надання маркетингових послуг, які забезпечують функціонування підприємства торгівлі у сфері вивчення ринку, стимулювання збуту продукції (робіт, послуг), політики цін, організації та управління рухом продукції (робіт, послуг) до споживача та післяпродажного обслуговування споживача в рамках господарської діяльності [52]. Проте, більшість вчених помилково ототожнюють маркетинг зі збутом та стимулюванням. При цьому дивуються, що найбільш важливим елементом маркетингу є зовсім не збут. Як підкреслює відомий американський вчений-маркетолог Філіп Котлер, збут – це лише вершина маркетингового айсбергу. Він лише одна з багатьох функцій маркетингу, причому нерідко не сама суттєва [77]. Проаналізувавши ж сутність маркетингу та збуту, можна цілком стверджувати, що поняття «маркетинг» та «збут» – це нетотожні поняття. Маркетинг містить у собі збут, як одну з своїх складових сторін, функцій. Маркетинг набагато ширше та складніше поняття, чим збут, це певна система, яка дозволяє вирішувати ринкові проблеми найбільш раціональним шляхом [146, с. 406].

Розмите трактування маркетингу і маркетингових послуг представлене і у чинному ПКУ: відповідно до пп.14.1.108 п.14.1 ст.14, «...Маркетингові послуги (маркетинг) – послуги, що забезпечують функціонування діяльності платника податку у сфері вивчення ринку, стимулювання збуту продукції

(робіт, послуг), політики цін, організації та управління руху продукції (робіт, послуг) до споживача і обслуговування споживача після продажу в межах господарської діяльності такого платника» [131]. У ході досліджень практики ведення бухгалтерського обліку встановлено, що підприємства не мають змоги чітко та якісно узагальнити інформацію про витрати на маркетингові послуги, частку доходів, отриманих від маркетингової діяльності, а також визначити її ефективність, що обумовлено, в першу чергу, недосконалістю існуючого підходу до бухгалтерського відображення цих витрат, задекларованого діючим П(С)БО 16 «Витрати», в якому вони розглядаються у складі витрат на збут [116, с. 131]. В системі бухгалтерського обліку має бути реалізований підхід, виходячи з якого маркетингові витрати слід розглядати як рівнозначний вид витрат відносно витрат на збут. Для впровадження такого підходу в національну систему обліку слід чітко розрізняти маркетингову і збутову діяльність [16, с. 240]. Тому можна стверджувати, що маркетингова діяльність торговельного підприємства є складовою креативної управлінської діяльності, яка сприяє розширенню ринків збуту товарів та послуг безпосередньо через комплексну оцінку потреб споживачів та подальшому проведенню практичних маркетингових заходів для задоволення виявлених потреб та вподобань. До основних завдань маркетингової діяльності необхідно віднести координацію можливостей постачання, зберігання, розподілу товарів і послуг, реалізації, післяреалізаційного обслуговування та визначення основних кроків та заходів, які сприятимуть ефективним продажам товарів або послуг кінцевим споживачам.

В моделі управління маркетинговою діяльністю торговельного підприємства Г. Гузенко відокремлює інформаційну систему маркетингу від таких функцій суб'єкта управління як облік та звітність [53, с. 229]. Аналогічним чином Р. Муха перспективу розвитку маркетингової діяльності підприємств торгівлі вбачає у забезпеченні на підприємстві наявності ефективно діючої маркетингово-інформаційної системи, основним завданням

якої є допомога підприємству в уникненні стратегічних несподіванок, отриманні своєчасної, повної й актуальної інформації про стан зовнішнього середовища, формуванні позитивної репутації, сприянні більш успішному просуванню продукції на ринок і збільшенню обсягів її продажу [115].

При цьому поза увагою дослідників залишається той факт, що така інформаційна система не надасть користувачам інформації змоги дослідити зв'язки між доходами підприємства та маркетинговими витратами. Тому, на рисунку 1.1 подано схему елементів бізнес-процесів торговельного підприємства, центральними вузлами якої визначено наступні елементи: клієнти, продукти (товари, послуги), надання послуг (виконання робіт), облік та фінансову звітність та вищу ланку керівництва компанії. При цьому, клієнти поділяються на проміжних та кінцевих споживачів які купують та / або використовують товари чи послуги компанії. Продукт широко використовується в цій моделі для позначення товарів або послуг, пропонуєваних компанією. Надання послуг стосується допоміжних дій, пов'язаних із наданням товарів та послуг компанії замовнику, перед- та після продажним обслуговуванням.

Облік та фінансова звітність у якості основного комунікатора між господарськими операціями компанії та результатами її діяльності, вони надають інформаційну підтримку здійснення керівного впливу системою вищого менеджменту організації.

Модель управління маркетинговою діяльністю підприємства – це сукупність визначених суб'єктів, об'єктів, інструментів та методів управління, що у процесі взаємодії між собою спрямовані на ефективне управління маркетинговою діяльністю підприємства [53, с. 229]. За твердженням науковців фірми історично орієнтувались на розвиток конкретних вузлових знань та навичок підприємства саме через виявлення місця маркетингової функції в системі управління підприємством [217, с. 318–355.; 218, с. 91–106.]. Аналіз варіантів взаємозв'язків ключових вузлів, представлених в концептуальній моделі, дозволяє виокремити дев'ять

комунікаційних ланцюжків, які відображають ключові аспекти корпоративної культури, знання та навички, включаючи ті, що містяться у людських ресурсах, технологіях, поведінкових процедурах та матеріальних активах, якими володіє чи оперує.

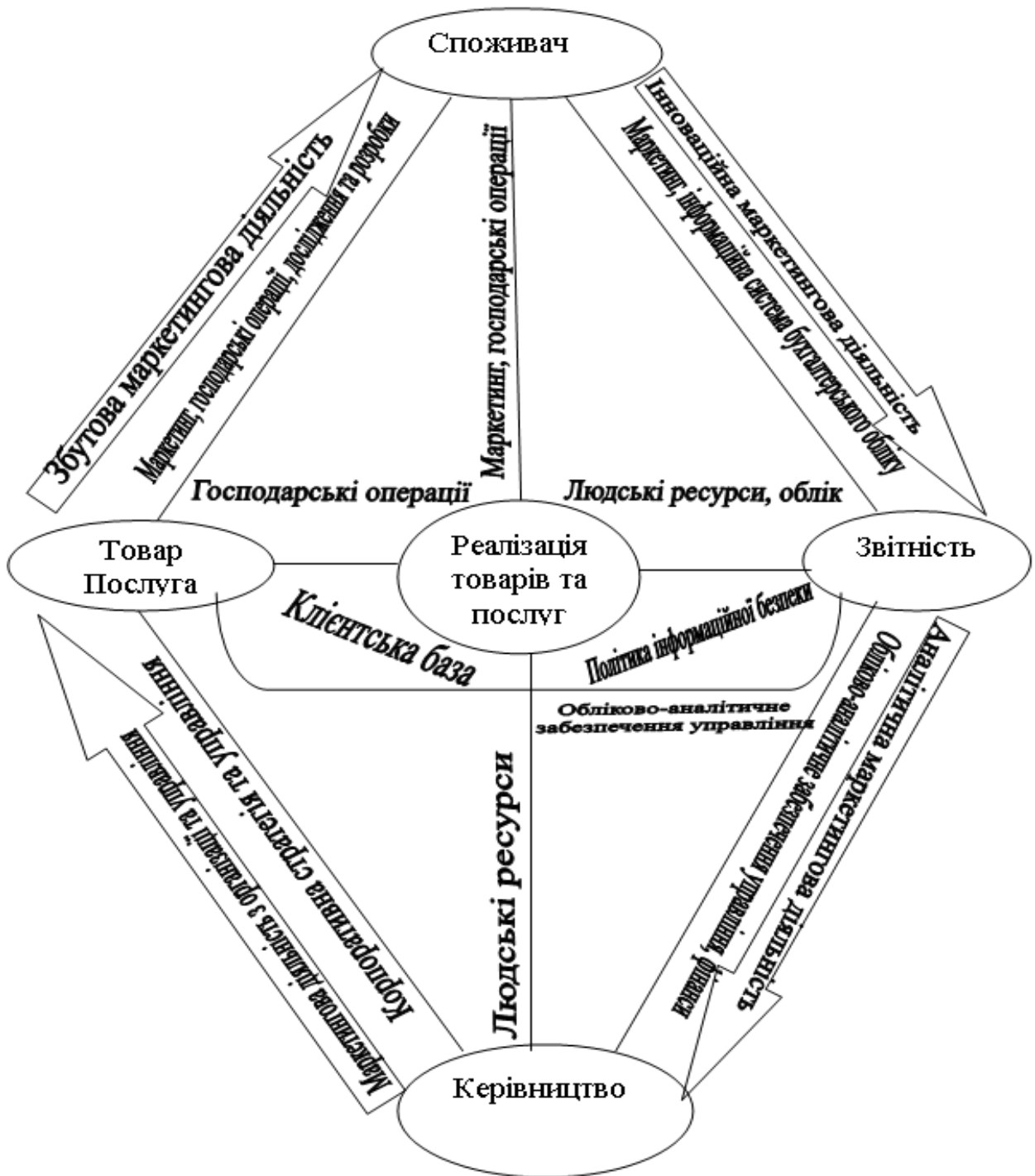


Рис. 1.1. Місце маркетингу серед бізнес-процесів торговельного підприємства

Маркетингова функція повинна відігравати роль об'єднувача замовника з (1) товаром, (2) наданням послуг (3) обліком та звітністю. З наведених трьох зв'язків традиційною функцією маркетингу було пов'язання замовника з продуктом. Ідентифікація двох інших зв'язків із маркетингом є досить недавньою подією, спричиненою зростанням домінування економіки послуг, тенденціями в галузі інформаційних технологій, а також усвідомленням ролі облікової практики у формуванні інформаційних ресурсів та забезпеченні комунікативних каналів та системи управління. Серед них найважливішим є ланцюжок «споживач – звітність», оскільки саме в ньому акумулюються інформаційні потоки, що дозволяють співвідносити зусилля на прив'язку споживачів до фінансових результатів підприємства. Тому такі функції як маркетинг, облік та інформаційні системи набули першочергового значення в управлінні торговельним підприємством, забезпечуючи складні бухгалтерські розрахунки фінансових показників у взаємозв'язку з розподілом фінансової інформації споживача.

Під результатами маркетингової діяльності підприємства дослідники пропонують розуміти збільшення попиту, залучення нових споживачів, рівень лояльності до підприємства (бренду), ступінь задоволення потреб споживачів, обсяги збуту продукції, ступінь поінформованості, відносна частка на ринку, дохід від реалізації тощо. Тому, враховуючи зовнішню перспективу маркетингу можна стверджувати, що найбільший внесок маркетингової функції має полягати в розумінні зв'язку між задоволеністю споживачів та доходами підприємства шляхом розробки та аналізу баз обліково-аналітичної інформації, які дозволять перманентно відстежувати взаємозв'язок фінансових результатів підприємства та зусиль із залучення споживачів (брендінг, реклама) та зусиль щодо їх утримання (послуги удосконалення, програми лояльності).

Аналіз економічної літератури щодо сутності функцій маркетингової діяльності підприємств торгівлі дозволив виявити наявність різних підходів до їх трактування. Найбільш пристосованим для цілей побудови єдиної

обліково-аналітичної системи управління маркетинговою діяльністю є підхід, за яким функції маркетингової діяльності згруповано у чотири блоки: аналітичні, виробничі, збутові, функції управління та контролю [124]. Проведене дослідження дозволило дійти висновку про доцільність імплементації елементів маркетингової функції в усі етапи обліково-звітнього процесу при побудові концептуальної моделі обліково-аналітичного забезпечення управління торговельним підприємством (рис. 1.2). Крім того, маркетингова функція окрім ролі комунікатора в системі управління торговельним підприємством з одного боку, з іншого несе виконує і низку інших функцій (інформаційну; комунікаційну; аналітичну; виробничу; збутову; управлінську; контрольну; виховну), що дозволяє підприємству залишатися конкурентоспроможним на споживчому ринку. В ході виконання наведених функцій маркетингова діяльність має здійснюватися з дотриманням певних принципів, а саме: орієнтуватися на споживача; бути гнучкою та адаптивною до ринкових умов; забезпечувати перспективність, комплексність та системність управлінських рішень; підтримувати свободу споживача і виробника; обмежувати потенційні збитки; задовольняти базові потреби; сприяти підвищенню економічної ефективності та інновативності; забезпечувати захист споживача.

При цьому у складі маркетингової функції слід виділяти функціональні підвиди: аналітична діяльність, пов'язана із проведенням маркетингових досліджень; інноваційна діяльність, направлена на розробку та впровадження нового продукту; збутова діяльність, що забезпечує формування попиту та стимулювання збуту; організація та управління маркетинговою діяльністю. Дані функціональні підвиди маркетингової діяльності повністю корелюють з розробленою концептуальною моделлю обліково-аналітичного забезпечення управління маркетинговою діяльністю, а такий поділ надає можливість обґрунтованого виділення підвидів маркетингової діяльності (аналітична; інноваційна; збутова та діяльність з організації та управління), що дозволяє безпосередньо пов'язувати їх зі структурою інформаційної



системи торговельного підприємства та здійснювати контроль за кожним видом маркетингових витрат.



Рис. 1.2. Концептуальна модель інформаційної системи маркетингової діяльності торговельного підприємства

Стосовно витрат маркетингової діяльності, то їх часто ототожнюють з витратами на збут (рекламу), але такий підхід обмежений, оскільки до витрат маркетингу входять також витрати, пов'язані з розробкою нового товару, формуванням цінової політики, проведенням різного роду

комунікативних заходів, утриманням відділу маркетингу на підприємстві тощо. [98, с. 44]. Проблема, у загальному вигляді, полягає в тому, що сьогодні в законодавчому полі України очевидною є відсутність єдиного і чіткого підходу до трактування маркетингових витрат, а також до відповідного розуміння відповідних видів діяльності, функцій чи окремих бізнес-процесів на підприємстві, що ускладнює управління ними, включаючи і оцінку їх ефективності [176, с. 422]. Згідно КВЕД 2010 [71] до видів економічної діяльності, що відносяться до сфери маркетингової діяльності підприємства відносяться наступні: 72.20 – дослідження й експериментальні розробки у сфері суспільних і гуманітарних наук: багатогалузеві дослідження і розробки переважно у галузі суспільних наук; систематичне вивчення і творчі зусилля за трьома видами досліджень та розробок у галузі суспільних наук (економіці, психології, соціології, юридичних наук тощо); 73.11 – рекламні агентства. Цей клас включає забезпечення повного набору рекламних послуг (за допомогою власних можливостей або на договірній основі), у т.ч. консультування, послуги з художнього оформлення реклами, виготовлення рекламних матеріалів, їх купівлю: створення та проведення рекламних кампаній; створення та розміщення реклами в газетах, у періодичних виданнях, на радіо й телебаченні, у мережі Інтернет та інших ЗМІ; створення та розміщення засобів реклами на відкритому повітрі, віконного оформлення, виставкових залів, розміщення реклами на транспортних засобах тощо; аерореклама; розповсюдження або доставку рекламних матеріалів або зразків; створення стендів та інших демонстраційних поверхонь і сайтів; проведення маркетингових кампаній та інших рекламних послуг задля залучення й утримання клієнтів (просування товарів, реклама в місці продажу, реклама товарів шляхом розсилання поштою рекламних матеріалів на адреси передбачуваних покупців, визначених на основі списків, складених чи придбаних рекламодавцем); маркетингові консультації; 73.20 – дослідження кон'юнктури ринку та виявлення громадської думки: вивчення потенціалу

ринку, інформованості, прийнятності продуктів, популярності визначеного товару та послуг і купівельних звичок споживачів задля сприяння збуту та розроблення нових видів товарів і послуг, у т.ч. статистичний аналіз результатів; вивчення суспільної думки щодо політичних, економічних і соціальних подій, статистичний аналіз результатів. Логічно припустити, що витрати на здійснення перерахованих видів діяльності і мають відноситися до маркетингових витрат.

Разом з тим, у бухгалтерському обліку відсутнє чітке розмежування витрат на збут та витрат на маркетинг, що обумовлене невірним розумінням самих цих процесів. Це викликає труднощі та ускладнює організацію обліку витрат на збут та витрат на маркетинг, раціональне вирішення проблеми удосконалення обліку цих витрат та уточнення їх аналітичних статей [146, с. 406]. Засновники теорії маркетингу трактували маркетингові витрати як Витрати, пов'язані з продажем товарів (наприклад, реклама, комісія продавця), або дистрибуція (наприклад, транспортні витрати); це один з видів операційних та тимчасових витрат [209, с. 47] та грошові кошти, які підприємство витрачає на рекламу і маркетинг [220, с. 5]. Більшість сучасних науковців пропонують розуміти під витратами на збут Витрати на пошук клієнтів, переконання їх у доцільності закупівлі, доставку продукції та отримання за неї грошових коштів [161, с. 57], або витрати на аналіз ринкових можливостей, розробку комплексу маркетингових заходів, втілення їх у життя і проведення маркетингового контролю [23]. Окремі дослідники підтримують монетарну теорію маркетингових витрат, трактуючи їх як 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 [140], або 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 тощо [48].

Досить суперечливими є і визначення маркетингових витрат, надані нормативними актами. Так, згідно п.19 ПСБО 16 «Витрати до складу витрат на збут відносять витрати, які пов'язані із реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг), а саме: витрати на пакувальні матеріали для затарювання готової продукції на складах; витрати на ремонт тари; витрати на оплату праці та комісійні торгівельним та робітникам збуту; витрати на утримання основних засобів та інших необоротних активів, пов'язаних із збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, освітлення тощо); витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг); витрати на транспортування, страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані із транспортуванням продукції згідно умовам договору постачання; інші витрати, пов'язані із збутом продукції, товарів, робіт, послуг» [134]. Ототожнюють маркенгові витрати і витрати на збут і окремі науковці [16].

Перелік маркетингових витрат, наведених у ПКУ, взагалі суперечить змісту і ролі сучасного маркетингу, не враховує галузеву специфіку провадження відповідних видів господарської діяльності та ускладнює врахування маркетингових витрат підприємства, пов'язаних із виконанням таких важливих специфічних функцій, як, наприклад, брендинг, ВТЛ- та інші промо-акції в місцях продажу товарів, PR-активність у вигляді пабліситі і спонсорства та ін. [176, с. 422]. Як бачимо, існуючі в нормативно-правовому полі та науковій літературі визначення маркетингових витрат не враховують їх різноманітну структуру, здатність приносити економічні вигоди у майбутньому та термін покриття. Тому, в цілях організації облікового відображення та розкриття у звітності, пропонуємо під маркетинговими витратами розуміти витрати, які пов'язані із реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг) і забезпечують доходи підприємства в короткостроковий період (до 12 календарних місяців). Прикладами таких

витрат можуть бути витрати торговельного підприємства на телебачення, радіо, друк, зовнішню рекламу, стимулювання збуту, івент-заходи, прес реліз і т. ін.

Попри те, що термінологія і методологія маркетингу як функції управління організацією практично сформовані, маркетинг, як і раніше, розглядається у більшості випадків виключно як місце виникнення витрат. Цінність, що створюється маркетингом, окремо ніяк не вимірюється і часто просто приписується до продажів [162, с. 56]. За статистикою в Україні близько 90 відсотків інвестицій в маркетингову діяльність витрачається на рекламу та заходи зі стимулювання збуту [85]. Ця частка дійсно формує маркетингові витрати і має відобразитися в обліку, як витрати поточного періоду. Разом з тим, частинна витрат на маркетинг.

Економічна теорія розуміє під активами в широкому сенсі матеріальні або нематеріальні предмети, що являють цінність для свого власника та приносять вигоду від володіння ними. Поняття маркетинговий актив вперше було введено в економічну теорію як комплекс нематеріальних ресурсів та продуктів інтелектуальної діяльності персоналу компанії, що утворюються внаслідок виконання маркетингових функцій.

Насправді значна частина нематеріальних активів торговельного підприємства мають маркетингову природу [89, с. 39]. Діалектично вищим рівнем інструментом маркетингу називає маркетингові активи Р. Пономаренко [138, с. 87]. Окремі вчені розглядають маркетингові активи як стійкі ресурси компанії, створені в процесі здійснення маркетингової діяльності, наприклад бренди, взаємини, інновації або знання [214, с. 10]. Деякі ототожнюють маркетингові активи з маркетинговим потенціалом підприємства і визначають їх як сукупність внутрішніх можливостей та зовнішніх шансів задовольняти потреби споживачів та отримувати на цій основі максимальні економічні вигоди [112, с. 218]. О. Ю. Красовська розглядає маркетингові активи підприємства з позиції формування конкурентних переваг як сукупність різних знань про зовнішнє бізнес-

середовище компанії, які дають їй можливість спроектувати подальший розвиток ринку та зміцнити конкурентне становище на ньому [82]. І. Л. Піняк стверджує, що у процесі їхнього використання маркетингові активи збільшують споживчу цінність товару, що випускає підприємство, та формують додаткову вартість організації на фінансовому ринку [128]. Н. М. Соломянюк, в свою чергу, визначає маркетингові активи як додаткові доходи майбутніх періодів [162, с. 56]. Таким чином, наведені точки зору здебільшого акцентують увагу на створенні маркетингових активів в процесі надання маркетингових послуг, або на формуванні конкурентних переваг для компанії внаслідок володіння маркетинговими активами. Разом з тим, вся економічна інформація, що використовується для підтримки прийняття управлінських рішень, фіксується системою бухгалтерського обліку, що висуває додаткові вимоги до визнання активів і актуалізує пошук наукового трактування даної дефініції.

Закон про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні трактує активи як ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому [141]. Під економічною вигодою, при цьому, розуміється потенційна можливість отримання підприємством грошових коштів від використання активів. Крім того, до визнання активу об'єктом бухгалтерського обліку існує вимога щодо можливості його вартісної оцінки. Тому, пропонуємо розуміти під маркетинговими активами набуті або створені в ході маркетингової діяльності нематеріальні активи, які формують додаткову вартість підприємства, здатні приносити економічні вигоди в процесі їх використання в тривалого господарській діяльності (більше 12 місяців) та можуть бути достовірно оцінені.

Ідентифікація та оцінювання вартості маркетингових активів має здійснюватися з метою: встановлення умов при укладанні угоди купівлі–продажу підприємства; управління процесами злиття або поглинання; отримання можливостей зовнішнього інвестування; внесення активів

у статутний капітал; контролю витрат на маркетингову діяльність; вибору або коригування маркетингової стратегії підприємства; формування структури бюджету маркетингу тощо [91, с. 406]. Вони, які і інші види нематеріальних активів можуть надходити на підприємство шляхом їх придбання, безоплатного отримання, обміну або створення власними силами. Від джерела надходження маркетингових активів напряду залежить формування їх вартості, а відповідно взяття на облік та розкриття у звітності. Тому в наступних розділах роботи поряд з витратами маркетингової діяльності увагу буде присвячено напрацюванню облікової класифікації маркетингових активів, а також розробці методичних аспектів організації їх обліку, розкриття у звітності та аудиту.

## **1.2. Аналіз тенденцій розвитку торговельної галузі в контексті оцінювання ефективності маркетингової діяльності**

Посилення процесів глобалізації розширюють можливості для торговельних підприємств і відкривають доступ до світових ресурсів розвитку, проте одночасно з цим викликають загострення конкуренції на всіх її рівнях та вимагають від суб'єктів господарювання активного пошуку нових напрямків і пріоритетів їх конкурентоспроможного росту в складних умовах економічних перетворень. Діяльність торговельних підприємств в першу чергу орієнтована на задоволення купівельних переваг споживачів, що реалізується шляхом формування асортименту, який адекватно відповідає поточному споживчому попиту на якісному і кількісному рівнях, задовольняє вимогам розробленого плану продажів. Мультиплікація різноманітних механізмів і прийомів, спрямованих на задоволення потреб потенційних покупців торговельних підприємств можлива шляхом застосування в господарській діяльності інструментарію торгового маркетингу.

При цьому, однією з переваг маркетингу та маркетингової діяльності є його швидка адаптація до змін зовнішнього середовища. У XXI столітті

економічні умови діяльності підприємств змінюються достатньо швидко. В умовах конкуренції й зростання вимог користувачів до якості послуг значно ускладнився процес залучення й збереження клієнтури. Перед компаніями-операторами постали проблеми вивчення ринкових можливостей, пов'язаних з появою нових технологій, і розробки послуг, більшою мірою споживачів, що відповідають вимогам, ніж послуги конкурентів; сегментації ринку й орієнтації виробничої й маркетингової діяльності на різні ринкові сегменти; підвищення гнучкості тарифної політики; розширення номенклатури додаткових послуг і підвищення якості обслуговування; застосування різноманітних способів просування послуг і стимулювання продажів [166, с. 53].

Для здійснення прогнозування обсягів діяльності торговельних підприємств та потенціалу їх конкурентоспроможності потребує подальшого дослідження сучасний стан вітчизняної торговельної галузі з визначенням основних тенденцій, під впливом яких вона перебуває та потенціалу її конкурентоспроможності з урахуванням аналізу ефективності маркетингової діяльності.

Сьогодні торговельні підприємства відіграють надзвичайно важливу роль у вітчизняній економіці, оскільки виступають своєрідним агентом товарно-грошових відносин, які виникають між виробниками, власниками та споживачами товару, можуть спричиняти певні структурні зміни в економіці країни та впливати на розвиток й збалансованість внутрішнього ринку шляхом коригування рівня товарної насиченості на внутрішніх галузевих та регіональних ринках. Крім того, саме торговельна галузь забезпечує працевлаштування найбільшої кількості працівників, в 2018 році ця частка склала 27,2 % від загальної кількості зайнятих працівників відповідного виду діяльності (торгівля на першому місці, на другому – промисловість). Про важливість торговельної галузі для вітчизняної економіки свідчить ще й те, що в Україні протягом періоду 2010 – 2018 рр.



частка підприємств торгівлі серед загальної кількості усіх підприємств відповідного виду економічної діяльності була значною (рис. 1.3)

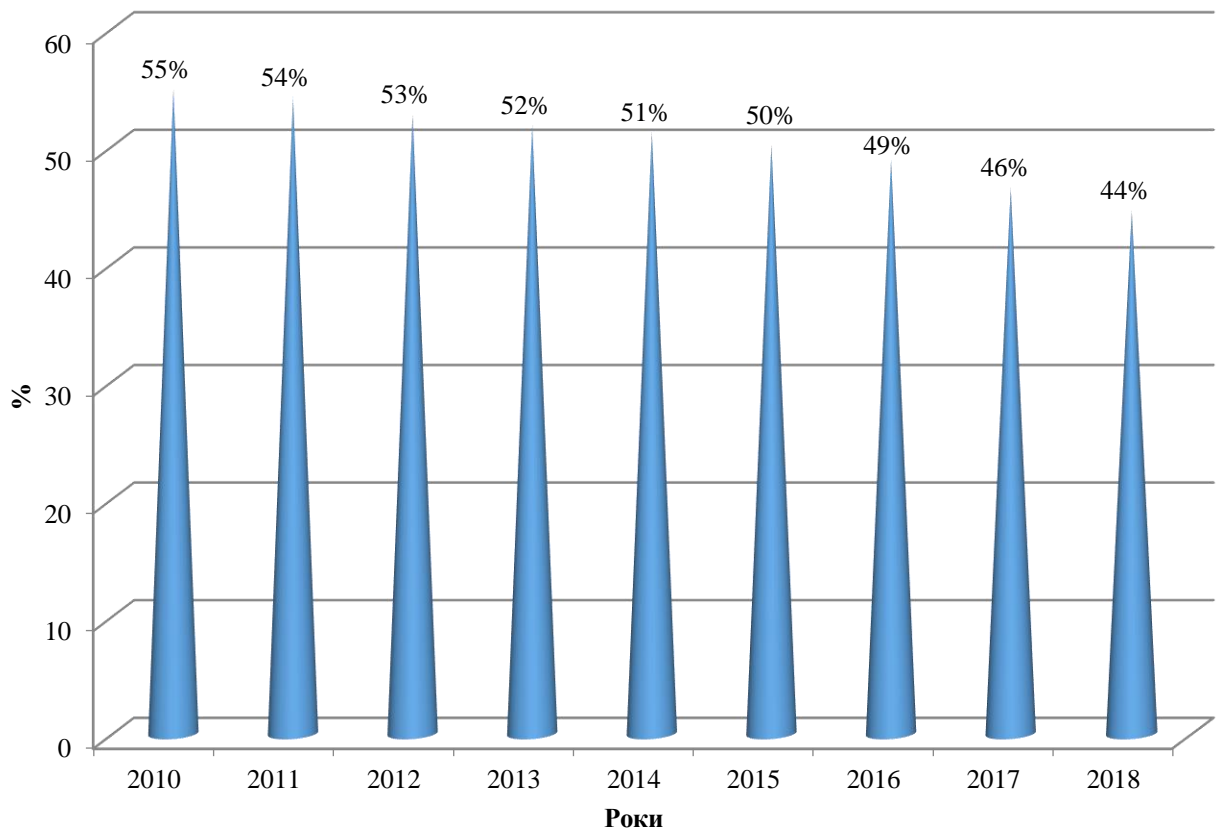


Рис. 1.3 Частка торговельних підприємств в загальній структурі підприємств України за видами економічної діяльності протягом 2010 – 2018 рр., %

Проте з 2015 року ця частка постійно зменшується, що пов'язано зі зменшенням кількості торговельних підприємств (рис. 1.4).

В 2016 року кількість торговельних підприємств майже досягла рівня кризового 2013 року. Поясненню цієї негативної тенденції є декілька причин, по-перше, це пов'язано з окупацією території України з боку Російської Федерації території Автономної республіки Крим, Донецької та Луганської областей. Це сприяло ліквідації значної кількості торговельних підприємств та неможливості підрахунку статистичних даних про їх діяльність Державною службою статистики України.

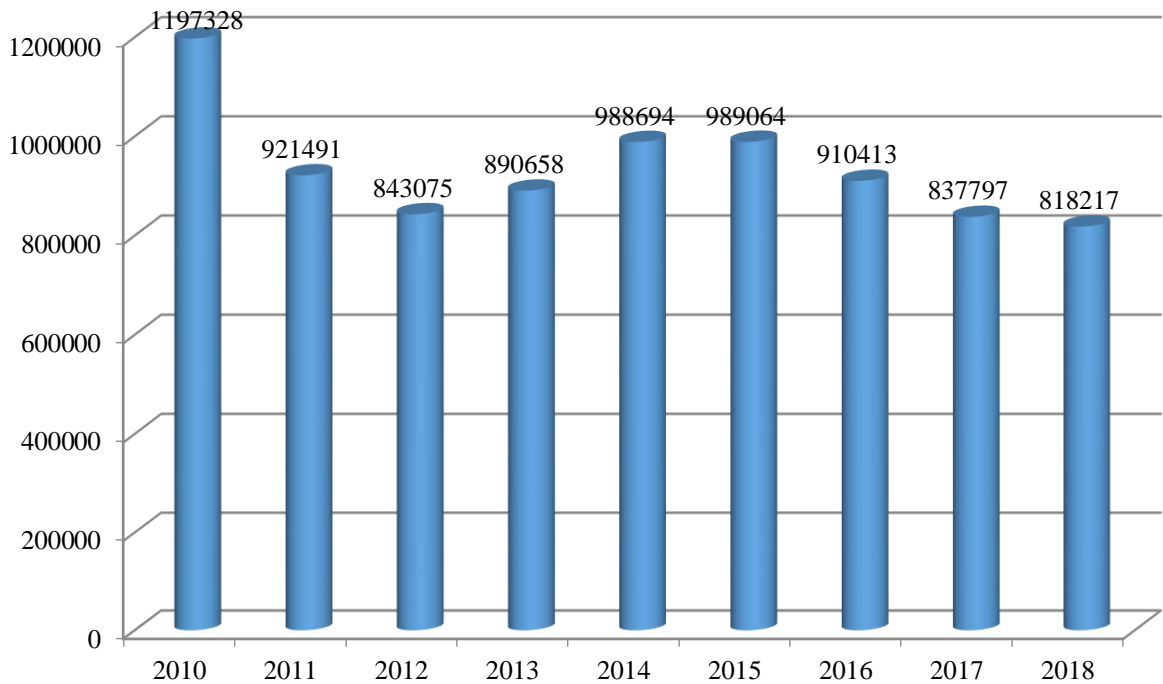


Рис. 1.4 Кількість торговельних підприємств в загальній структурі підприємств України за видами економічної діяльності протягом 2010 – 2018 рр., %.

По-друге, за даними щорічного дослідження ринку електронної комерції, проведеного відділом Cisco Internet Business Solutions Group (IBSG), інтернет-торгівля та мобільні пристрої швидко перетворюються на відповідно третій та четвертий за потужністю інструменти торгівлі, слідом за звичайними магазинами та поштовими каталогами [207]. Така тенденція теж негативно впливає на традиційні торговельні підприємства, які не витримують конкуренції з електронною торгівлею та мусять згорти свою діяльність.

На сучасному етапі торгівля складається з трьох функціональних секторів: роздрібна торгівля, оптова торгівля та торговельне посередництво. Основне місце в матеріально-технічній базі торгівлі займає роздрібна торгівля, яка є кінцевою ланкою в процесі просування товарів від виробників до споживачів. Саме від її стану і розвитку в більшості випадків залежить ступінь задоволення потреб населення в товарах та послугах і культура

торговельного обслуговування загалом [200]. Крім того, найбільше маркетингових інструментів реалізується саме в роздрібній торгівлі, тому проаналізуємо більш детально саме розвиток підприємств роздрібною торгівлі. Наступним важливим показником, який характеризує з фінансової позиції торговельну галузь є динаміка роздрібного товарообігу (рис. 1.5).

Динаміка обсягу роздрібного товарообігу з початку 2010 року до кінця 2016 року мала чітко виражену тенденцію до зростання, при цьому найбільше зростання даного показника відбулось в 2015 та 2016 роках – 101,9 та 117,5 млрд грн відповідно. В деякій мірі це було пов'язано зі значним зростанням цін під впливом стрімкої девальвації курсу гривні. В 2017 році спостерігається прямо протилежна тенденція – обсяг роздрібного товарообігу зменшився в порівнянні з попереднім роком майже на 30,5%. Основною причиною такого суттєвого зменшення стала зміна вартості комунальних послуг для населення (тарифи суттєво збільшилися саме в 2017 році) та значне зниження купівельної спроможності населення.

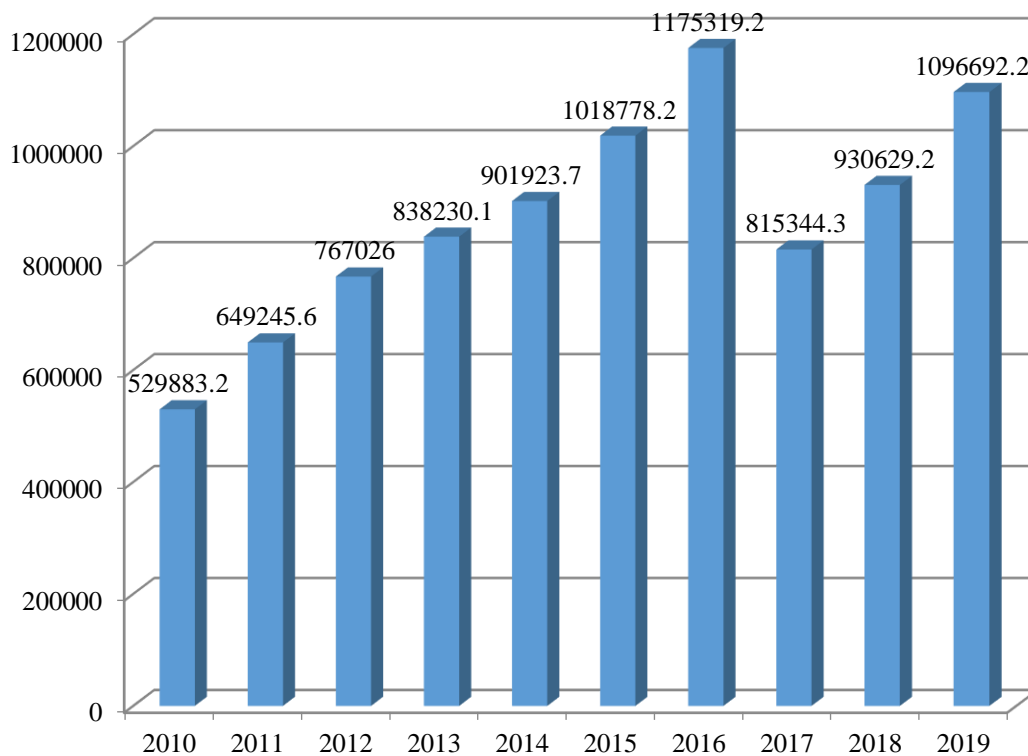


Рис. 1.5 Динаміка обсягу роздрібного товарообігу торговельних підприємств протягом 2010 – 2019 рр., млн грн.

Станом на 2019 рік Україна має найнижчу в Європі купівельну спроможність на душу населення. Згідно з оприлюдненим дослідженням компанії GfK, пересічний українець після сплати обов'язкових платежів може щороку витратити в середньому 1830 євро. Ця сума може в 37 разів менша, ніж у середньому витрачає мешканець країни-лідера рейтингу Ліхтенштейну, на продукти, проживання, оплату послуг та енергопостачання, пенсійні заощадження житель може витратити 67550 євро на рік [46]. На думку директора Української асоціації постачальників торговельних мереж О. Дорошенка, купівельна спроможність українців на мінімальну зарплату в 2018 році зросла за 2/3 продуктів, тоді як за середньою зарплатою та середньою пенсією вона знизилася на 10%. Це відбулося завдяки зростанню з грудня 2017 року мінімальної зарплати з 3200 до 3723 грн. «Доходи українців зростають швидше за офіційну інфляцію, але купівельна спроможність все одно знижується. Це пов'язане з тим, що ціни на основні продукти харчування ростуть швидше, а домогосподарства все одно в середньому витрачають на харчування 50% свого доходу» [49].

З 2018 року обсяг роздрібного товарообігу почав знову збільшуватися й в 2019 році склав 109,7 млрд грн, проте цей показник все рівно менше на 2% від рівня 2016 року. Важливим сегментом українського торговельного ринку є роздрібна торгівля споживчими товарами повсякденного попиту через торговельні мережі корпоративного типу, в сучасному трактуванні FMCG- ритейл (Fast Moving Consumer Goods, що в дослівному перекладі означає товари повсякденного попиту). Саме в цьому секторі роздрібною торгівлі найбільш інтенсивно використовуються різноманітні маркетингові інструменти.

Результати проведеного дослідження компанією Pro-Consulting, яка є постійним членом Української Асоціації Маркетингу, динаміки обсягів продажів на ринку роздрібною торгівлі переважно споживчими товарами повсякденного попиту по містам України за 2016-2019 рр. показало, що середнє зростання обсягів продажу на ринку роздрібною торгівлі

переважно споживчими товарами повсякденного попиту по Україні склало 24%. Для розрахунку обсягів продажу споживчих товарів повсякденного попиту були використані дані обсягів продажу і запасів товарів у торговій мережі підприємств роздрібною торгівлі, і скориговані на чисельність населення в досліджуваних містах (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Обсяг продажу на ринку роздрібною торгівлі переважно споживчими товарами повсякденного попиту торговельними мережами корпоративного типу (FMCG- рітейл) по містам України за 2016-2019 рр.

Міста	2016 р., млрд. грн	Частка, %	2017 р., млрд. грн	Частка, %	2018 р., млрд. грн	Частка, %	6 міс. 2019 р., млрд. грн	Частка, %
Україна	153,3	100	191,7	100	235,9	100	136,9	100
Київ	38,5	25,1	42,2	22	52,8	22,4	32,2	23,5
Тернопіль	0,3	0,2	0,4	0,2	0,4	0,2	0,2	0,2
Луцьк	0,5	0,3	0,6	0,3	0,7	0,3	0,4	0,3
Чернівці	0,3	0,2	0,4	0,2	0,5	0,2	0,2	0,2
Дніпро	5,9	3,9	7,1	3,7	8,7	3,7	4,9	3,6
Харків	8,0	5,2	9,3	4,9	10,9	4,6	6,0	4,4
Івано-Франківськ	0,5	0,3	0,6	0,3	0,8	0,3	0,4	0,3
Кривий Ріг	4,1	2,7	4,5	2,3	5,4	2,3	3,1	2,3
Львів	2,9	1,9	3,3	1,7	4,1	1,7	2,3	1,7
Маріуполь	0,6	0,4	0,7	0,4	0,8	0,3	0,5	0,4
Миколаїв	1,7	1,1	1,9	1,0	2,2	1,0	1,3	0,9
Одеса	5,7	3,7	6,5	3,4	8,3	3,5	4,6	3,3
Полтава	0,9	0,6	1,0	0,5	1,2	0,5	0,7	0,5
Рівне	0,5	0,3	0,5	0,3	0,6	0,3	0,4	0,3
Вінниця	0,9	0,6	0,9	0,5	1,1	0,5	0,7	0,5
Житомир	0,9	0,6	0,9	0,5	1,1	0,5	0,6	0,5
Запоріжжя	3,9	2,5	4,2	2,2	5,0	2,1	2,9	2,1

\* Складено за [123; 222]

Найбільшими представниками FMCG-рітейлу в Україні є торговельні мережі корпоративного типу, які мають заклади в більшості областей країни,

серед них можна виділити такі торговельні мережі України, як ТОВ «АТБ-Маркет» (АТБ), ТОВ «АШАН Україна Гіпермаркет» (Ашан), ТОВ «Новус Україна» (Novus), ТОВ «Український рітейл» (Брусничка), ТОВ «ОМЕГА» (Varus), Fozzi Group (зокрема «Сільпо», «Фора»), Торговий дім «Аванта» (Колібріс), ТОВ «Таврія-В» (Таврія В), ТОВ «ФУДКОМ» (Велика Кишеня), ТОВ «ПАККО-Холдинг» (Вопак/Пакко), ТОВ «Метро Кеш Енд Кері Україна» (Metro), ТОВ «ЕКО» (Еко маркет), ТОВ «АРГО-Р» (Наш край), ПП «Білла-Україна» (Villa), а також локальні мережі, серед яких «Рукавичка», «Лоток», «Делві» та «СПАР».

Таким чином, на ринку FMCG-рітейлу в Україні спостерігається надзвичайна конкуренція, оскільки на ньому працює значна кількість торговельних мереж, які мають подібний широкий асортимент продукції, а, відповідно, споживач має великий вибір серед представлених торговельних підприємств залежно від власних вподобань. В таких умовах ефективність діяльності торговельних підприємств напряму залежить від їх маркетингової політики.

Як зазначають фахівці ТОВ «КПМГ-Україна», *сегмент ритейлу* у поточному році продовжить трансформації, спрямовані на встановлення більш тісного зв'язку з споживачем, а основним рушієм тенденцій на ринку роздрібної торгівлі у 2020 році буде персоніфікація продуктового асортименту, що збільшить використання нових маркетингових технологій та експериментів у галузі [215]. Виявлені експертами KPMG Global тенденції роздрібної торгівлі доцільно згрупувати з інструментарієм маркетингової діяльності, що дозволить підприємствам роздрібної торгівлі розробити дієву стратегію управління асортиментною політикою, активізувати продажі та покращити показники комунікативних ефектів маркетингової політики (рис. 1.6).

Ефективність маркетингової діяльності, крім показників збільшення обсягів продажів внаслідок маркетингових акцій, характеризується за даними оцінки різних професійних рейтингових компаній.

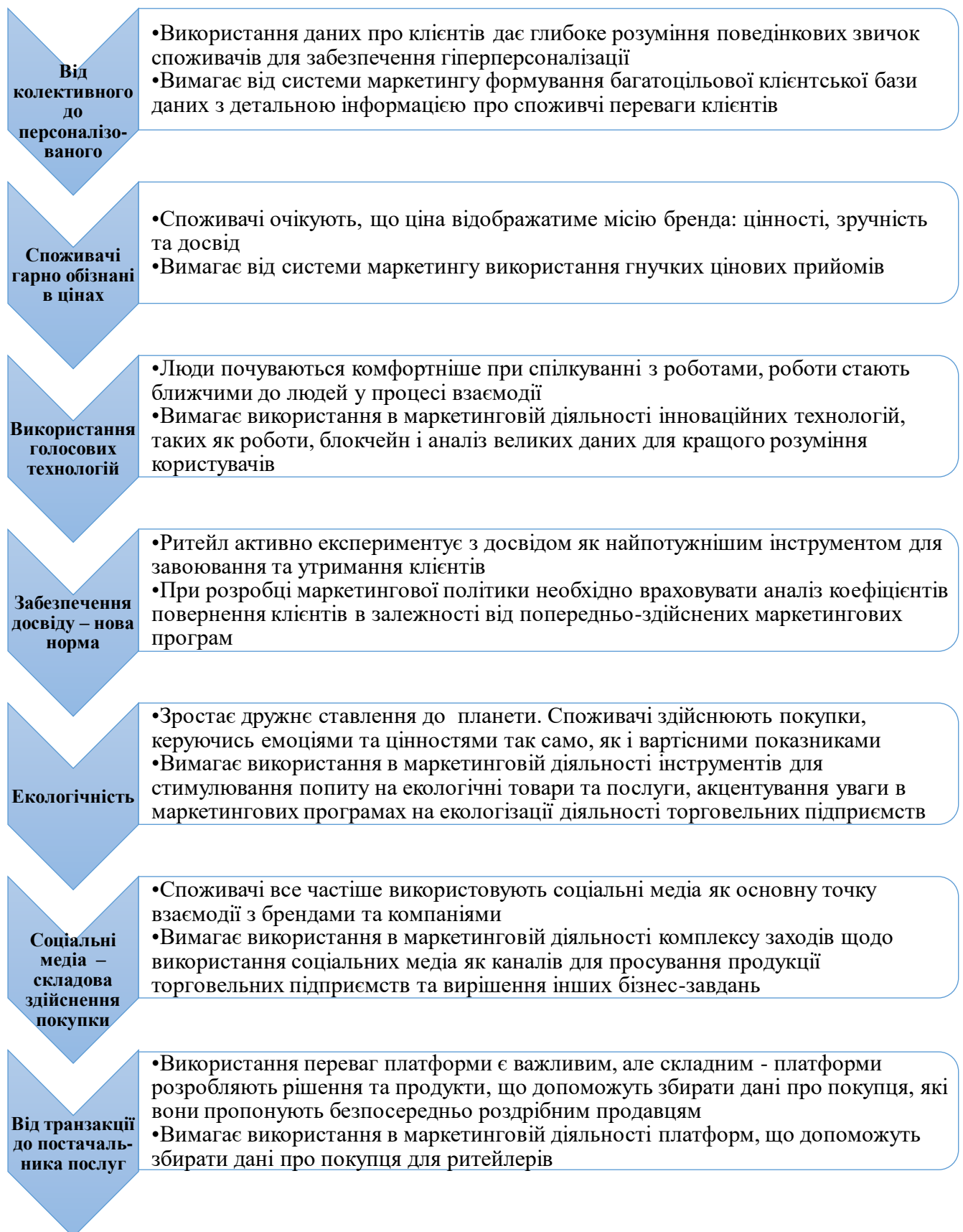


Рис. 1.6. Вплив тенденцій розвитку роздрібної торгівлі на маркетингову діяльність

Щорічно дослідження рекламно-комунікаційного ринку, проводиться експертами Всеукраїнської Рекламної Коаліції у співпраці з дослідницькою компанією Factum Group, в результаті якого визначаються імена кращих маркетинг-команд України.

Рейтинги маркетингових команд визначаються за різними галузевими категоріями, що кореспондуються з продуктовими категоріями конкурсу Effie Awards Ukraine (найпрестижнішої нагороди в світі в галузі маркетингових комунікацій, яка вручається за головне досягнення в сфері – ефективність) та розраховується на основі: нагород Effie Awards Ukraine; результатів креативного сезону за останній рік; нагород, які отримали компанії у конкурсі Best Marketing Innovations; медійних бюджетних показників (зважених або приведених рейтингів, які є умовними одиницями при придбанні реклами на телебаченні (WGRP) та суми рейтингів всіх виходів рекламних повідомлень в рамках даної рекламної кампанії для інтернету (GRP)); кількості іміджевих та промокампаній; долі маркетингового бюджету на рекламно-комунікаційну активність [205]. Визначений в 2019 році експертами рейтинг кращих маркетинг-команд України в різних галузях економіки наведено в таблиці 1.2, методика розрахунку балів, на яких базується визначення рейтингу наведено в додатку А.

Таблиця 1.2

Рейтинг кращих маркетинг-команд України в 2019 р.

Місце	Компанія	Короткий опис діяльності	Бали
1	2	3	4
<b>АЛКОГОЛЬНІ НАПОЇ</b>			
1	Bayadera Group	найбільша алкогольна компанія Східної Європи (1991 рік створення (р.с.))	66,8
2	Roust Ukraine	другий за величиною виробник горілки в світі (1992 р.с.)	63,2
3	Nemiroff	міжнародний алкогольний бренд українського походження (1992 р.с.)	55,6
4	Дім марочних коньяків «Гаврія»	одне з ключових виноробних підприємств України (1889 р.с.)	47,3
5	Bacardi-Martini Ukraine	об'єднання найстаріших виробників алкогольної продукції Bacardi Limited і Martini & Rossi (1992 р.с.)	45,4
6	BOLGRAD	виробництво винних напоїв з власного виноградів (1945 р.с.)	43,7



## Продовження табл 1.2

1	2	3	4
<b>БАНКІВСЬКІ, ФІНАНСОВІ, СТРАХОВІ ТА ІНШІ ПОСЛУГИ</b>			
1	Moneyveo	найбільший український сервіс онлайн-кредитування (2013 р.с.)	73,0
2	ПУМБ	український комерційний банк (1991 р.с.)	65,9
3	Mastercard Ukraine	платіжна система з провідними технологіями (1994 р.с.)	64,0
4	Letyshops	український кеш-бек сервіс (2014 р.с.)	56,6
5	UKRSIBBANK	входить в десятку найбільших банків України (1990 р.с.)	46,5
<b>БЕЗАЛКОГОЛЬНІ, СЛАБОАЛКОГОЛЬНІ НАПОЇ ТА ПИВО</b>			
1	The Coca-Cola Ukraine	українська філія грецької компанії Coca-Cola Hellenic займається виробництвом безалкогольних напоїв (1992 р.с.)	90,1
2	Carlsberg Ukraine	компанія харчової промисловості України, виробник пива, безалкогольних та алкогольних напоїв (1996 р.с.)	81,0
3	IDS Borjomi International	виробник та експерт з питань якості природних мінеральних вод (1996 р.с.)	65,7
4	Група компаній «Нові продукти»	компанії харчової промисловості України, виробник енергетичних, слабоалкогольних напоїв, води та снєків (2003 р.с.)	64,6
5	Оболонь	корпорація з виробництва пива, безалкогольних та слабоалкогольних напоїв (1980 р.с.)	47,7
6	AB InBev Efes	пивоварна компанія (2018 р.с.)	44,2
<b>ЗДОРОВ'Я ТА КРАСА, ПОБУТОВІ ТОВАРИ</b>			
1	L'Oréal Ukraine	виробник косметики, парфумів та засобів для догляду за шкірою та волоссям (1909 р.с.)	77,0
2	Johnson & Johnson Ukraine	виробництво ліків, медичного обладнання, препаратів передстерилізаційної обробки та дезінфекції (1992 р.с.)	61,6
3	Bella Trade	виробник гігієнічних і косметичних виробів (2003 р.с.)	54,2
4	Kimberly-Clark Ukraine	провідний виробник засобів особистої гігієни, побутової тканини та професійних товарів (2012 р.с.)	49,8
5	Henkel	виробництво чистячих і миючих засобів, косметики, засобів особистої гігієни (1998 р.с.)	44,4
6	КОРПОРАЦІЯ «БІОСФЕРА»	виробничо-логістичні підприємства і завод по рециклінгу (2013 р.с.)	43,5
7	Avon	провідна компанія з продажу косметики (1997 р.с.)	41,0
<b>ЛІКАРСЬКІ ЗАСОБИ ТА МЕДИЧНІ ПОСЛУГИ</b>			
1	ЛЮКСОПТИКА	найбільша українська мережа оптик (2009 р.с.)	71,0
2	Медична мережа «Добробут»	мережа приватних клінік з надання медичної допомоги по більш ніж 50 лікарських спеціальностей (2012 р.с.)	69,4
3	Bayer	виробництво пластмас, ліків, засобів захисту рослин, фарб, лаків (2013 р.с.)	65,0
4	Liki24.com	сервіс доставки ліків на замовлення (2016 р.с.)	46,3
<b>МЕДІА КОМПАНІЇ</b>			
1	1+1 media	один з найбільших медіахолдингів України (1995 р.с.)	74,0
2	Starlight Media	найбільша медіагрупа України (2009 р.с.)	61,8
3	Медіа-холдинг «Медіа Група Україна»	управляюча компанія, яка об'єднує телевізійні, видавничі та new media-проекти SCM (2010 р.с.)	53,3
4	Інтер	український національний телеканал (1996 р.с.)	48,4
<b>МУЛЬТИБРЕНДОВІ ТА МУЛЬТИКАТЕГОРІЙНІ КОМПАНІЇ</b>			
1	Nestle Ukraine	виробник харчових продуктів (1994 р.с.)	80,0
2	PepsiCo Ukraine	виробник харчових продуктів та напоїв (1992 р.с.)	68,0
<b>ПРОДУКТИ ХАРЧУВАННЯ</b>			
1	ЛЮСТДОРФ	українська молочна компанія (1997 р.с.)	56,8
2	Миронівський Хлібопродукт	провідна агропромислова компанія складається з 11 дистрибуційних центрів (хабів) (1998 р.с.)	55,8

## Продовження табл 1.2

1	2	3	4
3	Mareven Food Europe	найбільший виробник продуктів швидкого приготування та кулінарної продукції (2000 р.с.)	53,8
4	ІЧНЯ	заготівля та переробка молочної продукції (1965 р.с.)	53,0
5	МОЛОЧНИЙ АЛЬЯНС	потужні підприємства з виробництва та реалізації основних видів молочної продукції (2006 р.с.)	46,5
6	Roshen	виробник кондитерських виробів (1996 р.с.)	43,6
7	ДМИТРУК	виготовлення м'ясо-ковбасних виробів (2007 р.с.)	42,0
<b>РОЗДРІБНА ТОРГІВЛЯ, СУПЕРМАРКЕТИ, СПОЖИВЧІ СЕРВІСИ</b>			
1	Comfy	рітейлер побутової техніки та електроніки (2005 р.с.)	59,3
2	Rozetka	український інтернет-магазин та маркетплейс (2005 р.с.)	54,8
3	OLX	платформа онлайн-оголошень (2006 р.с.)	47,7
4	Алло	мережа супермаркетів електроніки (1998 р.с.)	45,2
5	Work.ua	сайт пошуку роботи (2006 р.с.)	44,6
6	METRO C&C Ukraine	мережа магазинів професійної оптової торгівлі на засадах самообслуговування (2003 р.с.)	42,8
<b>СОЦІАЛЬНІ ФОНДИ, БЛАГОДІЙНІ ОРГАНІЗАЦІЇ</b>			
1	Tabletocki	благодійний фонд (2011 р.с.)	69,6
2	UNICEF Ukraine	створення програм з охорони здоров'я, харчування, освіти та захисту для дітей (1997 р.с.)	59,0
3	КУРАЖ БАЗАР	збір грошей на благодійність через Українську біржу благодійності, проведення благодійних базарів (2014 р.с.)	41,0
4	Фонд «Повернісь живим»	фонд допомоги українським військовим, технічне, медичне, навчальне забезпечення (2014 р.с.)	39,9
<b>БУДІВНИЦТВО, НЕРУХОМІСТЬ, ПРОМИСЛОВІСТЬ ТА В2В</b>			
1	KAN Development	українська девелоперська компанія (2001 р.с.)	68,0
2	UDP	провідна українська девелоперська група (2002 р.с.)	58,6
3	Група «Ковальська»	провідний виробник будівельних матеріалів, девелопер і забудовник (1956 р.с.)	51,5
4	DIM Group	девелоперський холдинг повного циклу (2001 р.с.)	46,9
5	RIVER MALL	торгово-розважальний центр (2017 р.с.)	42,0
<b>ТЕЛЕКОМУНІКАЦІЙНІ ПОСЛУГИ, ІНТЕРНЕТ ТА ІНШІ ПОСЛУГИ ЗВ'ЯЗКУ</b>			
1	Vodafone	оператор мобільного зв'язку (1992 р.с.)	69,4
2	Kyivstar	українська телекомунікаційна компанія (1994 р.с.)	45,6
<b>ТРАНСПОРТНІ ЗАСОБИ, АЗС, АВТОСЕРВІС</b>			
1	ОККО	мережа автозаправних комплексів (1999 р.с.)	71,0
2	Renault	транснаціональна група підприємств і компаній, яка виробляє кілька марок автомобілів (2000 р. поява в Україні)	57,4
3	Hyundai Ukraine	офіційний дистриб'ютор автомобілів Hyundai в Україні (1999 р.с.)	50,6
4	Toyota	офіційний дистриб'ютор автомобілів Toyota в Україні (2003 р.с.)	47,6
5	KLO	мережа автозаправних комплексів (1995 р.с.)	47,3
6	Subaru Ukraine	офіційний дистриб'ютор автомобілів Subaru в Україні (2003 р.с.)	44,4
7	Autofinance.ua	сервіс купівлі авто в кредит, розстрочку або лізинг (2014 р.с.)	40,5
<b>ТУРИЗМ ТА ПОДОРОЖІ, ГОТЕЛІ, РЕСТОРАНИ, РАЗВАГИ, КУЛЬТУРА, СПОРТ, ОСВІТА</b>			
1	Parimatch	міжнародний букмекерський холдинг (1994 р.с.)	71,6
2	McDonald's Ukraine	ресторани швидкого харчування (1997 р.с.)	67,4
3	hiitworks	мережа фітнес клубів (2016 р.с.)	42,0
4	Національний Художній Музей України	один із найбільших і найстаріших в країні музеїв образотворчого мистецтва (1899 р.с.)	41,0
<b>ТЮТЮНОВІ ВИРОБИ</b>			
1	Philip Morris Ukraine	провідна міжнародна тютюнова компанія (1993 р.с.)	50,0

\* Складено за [204].

Як показує аналіз особливостей діяльності суб'єктів господарювання в різних галузях економіки, більшість із них працює на ринку України більше 20 років, проте займають лідируючі позиції в своїй товарній ніші, що свідчить про ефективність обраних маркетингових технологій. Розвиток маркетингових технологій останніми роками відбувається досить швидкими темпами, а правильне їх застосування надає неоціненну допомогу в просуванні й реалізації товарів торговельним підприємствам, що, у свою чергу, сприяє ефективному товарообігу, зміцненню ринку та стабілізації економіки України загалом. Як зазначають М. В. Селюков, Н. П. Шалигіна, А. М. Кулик та Н. О. Туніцький, ці технології різноманітні, але мета їх використання одна – підвищення конкурентоспроможності господарюючого суб'єкта в умовах ринкової економіки [174; 154]. Рационалізувати і координувати вибір найбільш ефективних у конкретній ринковій ситуації маркетингових технологій, оптимізувати маркетингові процеси торговельним підприємствам надасть аналіз ринку маркетингових сервісів. На протязі останніх трьох років, маркетинговий ринок України зростає стабільними темпами, так в 2019 році обсяг маркетингових сервісів збільшився майже на 40% в порівнянні з 2017 р. (рис. 1.7). Найбільш стрімко зростає такий інструмент маркетингу як брендинг та спонсорство, оскільки внаслідок емоціонального контакту з брендом споживач отримує додаткову лояльність та мотивацію. Класичні сервіси – споживчий та торговий маркетинг (Consumer&Trade marketing) з такими інструментами як мерчандайзинг, Trade promo, програмами мотивації та контролю персоналу не зазнали суттєвих змін, але втілення технологій та креативу у ці напрямки формують додаткову вартість на торговельних підприємствах та мають попит у рекламодавців. Зростає також інтерес до впровадження різноманітних програм лояльності як до засобу формування клієнтської бази та вивчення споживчих переваг.

За прогнозами експертів Всеукраїнської Рекламної Коаліції у 2020 році відбудеться значне зростання ринку Інтернет-реклами, а ключовими

факторами зростання стануть домінуючі обороти глобальних гравців Facebook для банерної реклами, Google (Youtube) для онлайн-відео і пошуку, а також прогнозується подальше зростання частки мобільного трафіку, що пояснюється позитивною динамікою мобільного споживання Інтернету населенням України (табл. 1.3). [85]

	млн грн		
	+32%	+17%	+19%
Обсяг ринку маркетингових сервісів	4548	5321	6352
Торговий маркетинг	1700	1956 +15%	2248 +15%
Програми лояльності	850	935 +10%	1028 +10%
Споживчий маркетинг	950	1140 +20%	1368 +20%
Брендинг та спонсорство	920	1150 +25	1553 +35%
Нестандартні методи комунікації	128	141 +10%	156 +10
	2017 р.	2018 р.	2019 р.

Рис. 1.7 Динаміка ринку маркетингових сервісів в Україні за 2017–2019 рр.

\* Складено за [149].

## Розвиток ринку Інтернет-реклами

Сервіси інтернет реклами	Підсумки 2019 р., млн грн	Частка мобайла (трафік)	Прогноз на 2020р., млн грн	Відсоток зміни 2020 до 2019
Банерна реклама, оголошення в соціальних мережах, rich media	2 915	65%	3 500	20%
Спонсорство	180	60%	180	0%
Цифрове відео, вкл. Youtube	2 645	70%	3 440	30%
<b>Всього інтернет медіа</b>	<b>5 740</b>		<b>7 120</b>	<b>24%</b>
Пошук (платна видача в пошукових системах), включаючи частину GDN	8 100	70%	11 100	37%
Інший діджитал	676		700	4%
<b>Всього інтернет ринок</b>	<b>14 516</b>		<b>18 920</b>	<b>31%</b>

\* Складено за [85]

Крім того, популярними та ефективними маркетинговими сервісами є реклама на телебаченні та радіо, зовнішня реклама й реклама в пресі (друковані видання). Попередній прогноз обсягів реклами на телебаченні на 2020 рік перебуває в межах 13-17%, що за висновками експертів при скороченні через кодування супутникового мовлення, призведе до інфляції від 30% і вище. Обсяг рекламного ринку в пресі в 2019 році склав 1 850 млн грн, що на 14,8% більше, ніж в 2018 році, як прогнозують провідні маркетологи, найбільш високу динаміку зростання в національній пресі покажуть сектори – «розваги», «торгівля», «косметика» і «лікарські препарати», на частку яких буде приходитися більше половини рекламних смуг. Ринок радіо реклами у 2019 році показав прогнозований ріст на рівні 24%-25% завдяки виходу на радіо цілої низки нових рекламодавців. Продовжується також активний розвиток Digital складової ринку зовнішньої реклами, обсяг якої у 2019 році склав 206 млн грн, а на 2020 рік очікується

зростання майже на 86%. Обсяг рекламно-комунікаційного ринку України в секторі телебачення та радіо, зовнішньої реклами й реклами в пресі в 2019 році та прогнозовані експертами зміни в 2020 році наведені в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4

Розвиток ринку реклами на телебаченні та радіо, зовнішньої реклами й  
реклами в пресі

	Підсумки 2019 р., млн грн	Відсоток зміни 2019 до 2018	Прогноз на 2020р., млн грн,	Відсоток зміни 2020 до 2019
<b>ТВ-реклама, всього</b>	<b>11 526</b>	<b>24%</b>	<b>13325</b>	<b>16%</b>
Пряма реклама	10 089	25%	11600	15%
Спонсорство	1 438	20%	1 725	20%
<b>Реклама в пресі, всього</b>	<b>1 850</b>	<b>14,8%</b>	<b>2099</b>	<b>13.5%</b>
Національна преса	1 106	14.6%	1 255	13.5%
в т.ч. спонсорство	284	15.1%	321	12.8%
Регіональна преса	320	15.3%	363	13.5%
Спеціалізована преса	425	14.7%	481	13.4%
<b>Радіо реклама, всього</b>	<b>717</b>	<b>24%</b>	<b>839</b>	<b>17%</b>
Національне радіо	518	24%	606	17%
Регіональне радіо	65	20%	74	14%
Спонсорство	134	25%	157	17%
<b>ООН Media, всього</b>	<b>4 240</b>	<b>22%</b>	<b>4 990</b>	<b>18%</b>
Зовнішня реклама	3 283	13%	3 779	15%
Транспортна реклама	600	36%	660	10%
DOOH	205	n/a	383	86%
Indoor реклама	152	20%	168	11%
<b>Реклама в кінотеатрах</b>	<b>58</b>	<b>20%</b>	<b>70</b>	<b>20%</b>
<b>Digital (Internet) Media реклама</b>	<b>5 740</b>	<b>34%</b>	<b>7 120</b>	<b>24%</b>
<b>Всього рекламний медіа ринок</b>	<b>24 131</b>	<b>25%</b>	<b>28 443</b>	<b>18%</b>

\* Складено за [85]

Таким чином зміни в моделях споживчої поведінки і розвитку цифрових технологій буде віддзеркаленням сучасних ринкових тенденцій в трендах маркетингової діяльності 2020 року торговельних підприємств. За результатами опитування провідних представників підприємств роздрібною торгівлі щодо ключових ризиків з якими вони зіштовхуються на споживчих

ринках у відповідь на динаміку зовнішнього середовища можна визначити маркетингові тренди, які дозволять нівелювати визначені ризики. Ключові ризики, які актуальні для споживчого ринку згруповані на рисунку 1.8. Основні ризики в роздрібній торгівлі пов'язані зі зниженням / нестабільністю купівельної спроможності споживачів, активізацією полювання споживачів за знижками як відображенням нової раціональної споживчої моделі, необхідністю формування такого клієнтського досвіду і позиціонування, які дозволяли б торговельному підприємству виділитися на тлі конкурентів і здивувати споживачів. Виходячи з описаних вище тенденцій, доцільно також проаналізувати нові тенденції та технології сфери маркетингу, які будуть особливо актуальними для підприємств роздрібно торгівлі в 2020 році.



Рис. 1.8. Ключові ризики підприємств роздрібно торгівлі (за результатами опитування учасників конференції «Управління ризиками в ритейлі»).

\* Складено за [172]

Опитування щодо розвитку маркетингових технологій проведене Інтернет-асоціацією України, разом із компаніями UNIT.City та Center42

за участю більше 100 провідних корпорацій з України та світу щодо найважливіших маркетингових можливостей, що підтримують реалізацію маркетингових стратегій показало, що до світових тенденцій можливостей маркетингу доцільно віднести аналітику, придбання технологій та досвід клієнтів (рис. 1.9).

Таким чином, як показує проведений аналіз, підприємства роздрібної торгівлі функціонують в умовах жорсткої конкурентної боротьби, і лише постійна модернізація способів і інструментів роботи, використання сучасних маркетингових технологій дасть їм можливість збільшити обсяг прибутку, зміцнити своє становище на ринку і підвищити займану частку ринку.



Рис. 1.9. Трендові категорії маркетингу

\* Складено за [103]

У зазначених умовах підприємства роздрібної торгівлі мають якісно організувати всі бізнес-процеси відповідно до налаштованої системи продажів і маркетингової діяльності, а їх розвиток концептуально буде



залежати від дієвості управління маркетинговою діяльністю. Задоволення купівельних переваг споживачів реалізується за допомогою формування асортиментної матриці, розробки і реалізації плану продажів, розвитку програм лояльності, стандартизації бізнес-процесів, що вимагає від управлінського персоналу торговельних підприємств застосування інструментарію облікової системи, яка повинна бути побудована таким чином, щоб формувалася достовірна інформація не тільки для визначення оборотів, оподаткування, але і для аналізу ефективності маркетингової діяльності.

Всеукраїнським агентством маркетингових досліджень DigData, що спеціалізується на вивченні споживчої поведінки проведено on-line опитування населення України віком 18-59 років, а також за статтю, розміром міста та регіоном проживання (за винятком зони АТО та АРК), метою якого є визначення довіри та прихильності уваги споживачів до реклами (рис. 1.10).



\* Складено за [103]

Рис. 1.10. Трендові категорії маркетингу

Як видно з рис. 1.10 найчастіше звертають увагу на рекламні оголошення: в мобільних іграх – 49 %; під час перегляду телебачення – 38 %;

на приховану рекламу – 29 %; в соціальних мережах – 26 %; в поштовій розсилці – 25 %; на зовнішню рекламу – 16 %. Найбільше довіряють: рекомендаціям родичів, друзів та знайомих – 46 %; відгукам від покупців в мережі Інтернет – 29 %; рекламі на телебаченні – 5 % [198].

### **1.3. Обліково-аналітична класифікація маркетингових активів та витрат на маркетингову діяльність**

У наукових працях відсутній єдиний теоретико-методичний підхід до класифікації, визначення та розподілу маркетингових витрат у складі загальних операційних витрат підприємства та облікового забезпечення для оцінки ефективності даного виду витрат. Кожен автор наводить власні підходи до класифікації [197, с. 211]. В сучасних умовах розвитку економіки система бухгалтерського обліку не надає адекватної інформації користувачам про маркетингові витрати підприємства, що значно ускладнює проведення ефективної маркетингової політики на основі використання обліково-аналітичного забезпечення [16, с. 241].

Питаннями ідентифікації витрат, які виникають внаслідок маркетингової діяльності підприємства присвячені чисельні праці вітчизняних та зарубіжних науковців. Зокрема класифікації витрат приділили увагу такі вчені, як Т. Амблер, Г. Л. Багієва., Т. П. Данько, П. Дойль, П. Друкер, Т. Коупленд, Ф. Котлер, В. Кук, Ж. Ж. Ламбен, Дж. Ленскольд, Х. Мефферт, Н. К. Моїсеєва, Д. Рейбштейн, В. Г. Герасимчук, М. А. Окландер, Б. А. Соловйов, М. Скотт, А. О. Маврін, Т. В. Данько, І. С. Лях та інші. Було напрацьовано теоретичне підґрунтя управління маркетинговими витратами з метою їх оптимізації, підвищення ефективності маркетингової діяльності та конкурентоспроможності підприємства. Разом з тим, як було доведено найбільшу питому вагу маркетингові витрати займають у витратах торговельних підприємств. Тому, потребують

подальших досліджень питання, пов'язані з напрацюванням класифікації маркетингових витрат, яка дозволить сформулювати адекватне інформаційне підґрунтя управління ними, сприятиме вибору оптимального методу їх оцінки та забезпечить відображення їх у звітності підприємства.

Дослідження літературних джерел доводить, що існує кілька підходів до класифікації маркетингових витрат:

- за місцем виникнення: зовнішні – витрати сторонніх організацій, внутрішні – витрати відділу маркетингу підприємства та інших структурних підрозділів [99];

- за рівнем управління: основні, зовнішні, допоміжні [48]

- за способом віднесення на собівартість: прямі, непрямі та загальні непрямі затрати [111];

- за ступенем змінності рівня витрат залежно від величини обсягів продаж: постійні, змінні, частково змінні [100];

- за функціями маркетингу: витрати на аналіз маркетингового середовища, витрати на розробку товарної та цінової політики, витрати на збут, витрати на просування [121];

- за функціональною ознакою: за ділянками маркетингу, за функціями маркетингу [197, с. 211];

- за статтями: звичайні витрати (заробітна плата, оренда, реклама, страхування) та функціональні витрати (управління маркетингом, персональний продаж, реклама, маркетингові дослідження) [42];

- як інвестиції: за рівнем ефективності інвестицій [55; 161];

- за можливістю їх контролю: контрольовані змінні витрати, контрольовані постійні витрати, неконтрольовані змінні витрати, неконтрольовані постійні витрати [100].

Для побудови облікової системи управління маркетинговою діяльністю найбільш цікавою, на наш погляд, є класифікація маркетингових витрат, запропонована Ю. Гофербером, за твердженням якого маркетингові витрати на сьогодні важливо згрупувати відносно витрат підприємства за ознакою

планування і контролю: основні витрати складають основний бюджет підприємства і безпосередньо стосуються його діяльності; витрати на проведення окремих заходів – зовнішні затрати, але можливі і внутрішні, наприклад залучення додаткових фахівців; допоміжні витрати складають допоміжний бюджет підприємства, витрати, до яких належать внутрішні витрати, наприклад витрати організаційної структури, та частково зовнішні, що пов'язані з діяльністю кількох компаній [48]. Крім того, підтримуємо точку зору Т. В. Чередніченко, який наводить дві ключові переваги розподілу маркетингових витрат на змінні і постійні: 1. за такої класифікації витрат складання бюджету буде більш точним. У цьому випадку формується гнучкий бюджет, що відображатиме фактичні результати незалежно від того, на якому етапі були припинені продажі; 2. короткострокові ризики, пов'язані з постійними витратами на маркетинг, вищі від тих, які пов'язані зі змінними маркетинговими витратами [185, с. 45]. Достатньо новаторською є класифікація маркетингових витрат, запропонована М. С. Білик та Г. І. Кіндрацькою [23]. Так вчені розглядають маркетинговий захід як інвестиційний проект, до теперішньої вартості якого пропонують зараховувати:

– ризикові витрати на маркетинг підприємства (авансові витрати на розроблення маркетингового заходу (на дослідження, призначені безпосередньо для цілей цієї маркетингової кампанії; на розроблення маркетингових і рекламних матеріалів; на підготовку каналів комунікацій; на розроблення баз даних і систем, призначених для підтримки цієї маркетингової кампанії; на складання списків потенційних клієнтів, реєстрів розсилання тощо) та змінні поточні витрати (приріст витрат на засоби масової інформації, канали збуту; прямі звернення до споживачів, виробництво і друк матеріалів, необхідних для підтримування продажів, збільшення частки бренду на ринку, залучення нових покупців для тієї чи іншої категорії товарів, функціонування систем вимірювань і досліджень; вартість «подарунків», що роздають з метою стимулювання збуту; вартість

оброблення приросту запитів на обслуговування, що надходять через канали комунікацій, тощо));

- разові витрати (витрати, які можуть виникати у зв'язку з деякими маркетинговими інвестиційними рішеннями, як, наприклад, програми заохочення лояльності або отримання послуг засобів масової інформації на особливих умовах, що передбачають прийняття договірних зобов'язань);

- додаткові поточні витрати на розроблення та реалізацію програми маркетингового заходу (витрати, які потребують додаткових зусиль працівників маркетингової служби підприємства, задіяних у розробленні та реалізації програми (збут, маркетинг, реклама, дослідження, канали комунікацій з клієнтами тощо));

- інші витрати, які можуть бути незапланованими, але їх треба враховувати під час аналізу фактичної ефективності компанії.

Згідно п.19 ПСБО 16 «Витрати» [134] до складу витрат на збут відносять витрати, які пов'язані із реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг), а саме:

- витрати на пакувальні матеріали для затарювання готової продукції на складах;

- витрати на ремонт тари;

- витрати на оплату праці та комісійні торгівельним та робітникам збуту;

- витрати на утримання основних засобів та інших необоротних активів,

- пов'язаних із збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування;

- амортизація, ремонт, освітлення тощо);

- витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);

- витрати на транспортування, страхування готової продукції (товарів);

- транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані із транспортуванням продукції;

- згідно умовам договору постачання;
- інші витрати, пов'язані із збутом продукції, товарів, робіт, послуг.

При побудові системи обліку маркетингових витрат доцільно також враховувати вимоги Податкового кодексу України, згідно якого маркетингові витрати необхідно поділяти за впливом на об'єкт оподаткування [131]. Наприклад, такі витрати як витрати на просування сайту, на контекстну рекламу, рекламу в соціальних мережах тощо враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток у складі витрат на збут лише за умов, що вони безпосередньо пов'язані з господарською діяльністю платника податку та підтверджені первинними документами, складеними з деталізацією змісту господарської операції [151]. Крім того, методологічні основи формування інформації про витрати на збут в бухгалтерському обліку регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», а в торгівлі склад витрат на збут пропонується Методичними рекомендаціями по формуванню складу витрат і порядку їх планування, які затверджені наказом Міністерства економіки та по питанням європейської інтеграції України № 145 від 22.05.2002 року [105]. В кожному з цих нормативних документів витрати на збут згруповані за іншими статтями. У Методичних рекомендаціях перелік витрат, що входять до складу витрат на збут, значно розширений ніж в П(С)БО 16 «Витрати». Проте, як і в літературних джерелах в нормативно-правовому полі організації обліку маркетингових витрат не передбачено поділ маркетингових витрат за участю у формуванні доходів підприємства торгівлі на ті, що відносяться на витрати звітного періоду та забезпечують доходи короткострокових періодів (до 12 місяців), та ті, які забезпечують доходи майбутніх періодів (більше 12 місяців) та формують маркетинговий актив.

Виділення маркетингових витрат як окремої облікової категорії не повинно порушити (дублювати, суперечити, частково повторювати) діючу концепцію обліку витрат, що використовується в національній системі обліку [16, с. 241]. Виходячи з цієї позиції, класифікацію маркетингових витрат,

яка враховує особливості їх облікового відображення, аналізу та аудиту, представлено на рисунку 1.11. В розробленій класифікації не враховано ті класифікаційні ознаки, які не впливають на облікове їх відображення. Наприклад, завдання поділу маркетингових витрат за функціями маркетингу на витрати на аналіз маркетингового середовища, на розробку товарної та цінової політики, на збут, на просування товарів і т. ін. може бути вирішено шляхом налагодження системи аналітичного обліку і тому не розглядається як окрема класифікаційна ознака.

Основною ціллю будь-якої підприємницької діяльності є створення доданої вартості для інвесторів. Згідно ресурсо-орієнтованої теорії підприємство має надавати диференційовані переваги, що підтримують прибуток на вищому рівні ніж вартість капіталу. В таких умовах зберігати конкурентні переваги підприємствам надають можливість лише рідкісні, неповторні та незамінні ресурси, які в сучасній економічній теорії отримали назву маркетингових активів.



Рис. 1.11. Класифікація маркетингових витрат для цілей їх обліку, аналізу та аудиту. За твердженням Б. А. Соловйова окремі маркетингові

витрати мають інвестиційний характер і в майбутньому можуть принести чималі прибутки [161, с. 57]. «В контексті переходу до нової соціально-економічної формації міжнародний маркетинг як сучасна філософія бізнесу повинен запропонувати дієві інструменти впливу на учасників ринку в умовах посилення глобальної конкуренції, а також своєчасно реагувати на достатньо стрімкі зміни макросередовища. Таким універсальним інструментом можуть виступити маркетингові активи» [138, с. 77].

Сучасні тенденції ведення бізнесу свідчать, що створення та управління маркетинговими активами з метою отримання акціонерної вартості здійснюється шляхом запровадження в бізнес-модель підприємства маркетингової функції, яка за своєю суттю і є інвестиційною стратегією, що створює вартість на рівні компанії. Разом з тим, успіх виконання маркетингової функції повною мірою залежить від якості інформаційного забезпечення управлінських рішень, яке надасть можливість розробити дієві стратегії генерування позитивної чистої теперішньої вартості шляхом максимізації вартості грошових потоків у часі та мінімізації ризику, пов'язаного з інвестиціями компанії. Основою побудови такої інформаційної системи є розробка науково-обґрунтованої класифікації маркетингових активів.

В наукових дослідженнях, як вітчизняних, так і зарубіжних вчених, темі класифікації маркетингових активів присвячено значну кількість праць, зокрема таких науковців як: Х. Девідсона, П. Дойля, Г. Євтушенко, М. Калініченко, М. Компанцева, І. Піняк, Д. Райбстайна, Н. Соломянюк, В. Фомішиної, Т. Циганкової, Р. Шривастави, Ф. Штерна, І. Черкаського та ін.

Вперше термін «маркетингові активи» ввів Х'ю Девідсон (Hugh Davidson) в серії статей, опублікованих в журналі *Marketing* в 1983 році [73]. Після цього в наукових колах почали з'являтися перші класифікації маркетингових активів. Зокрема, американські дослідники Р. Шривастава і Д. Дж. Райбстайн виділяють три стратегічних активи: бренди, споживачі, відносини в каналах [59, с. 63.]. Г. Мюльбахер та Дж. Фагі



пропонують інший підхід та розділяють маркетингові активи на реляційні (засновані у відносинах з клієнтами, постачальниками, стратегічними партнерами тощо) та інтелектуальні (наприклад, знання ринку) [206]. Під маркетинговими активами Р. Пономаренко пропонує розуміти комплекс існуючих нематеріальних ресурсів та продуктів інтелектуальної діяльності персоналу компанії, що уречевлюються у товарах і послугах та забезпечують вищий порівняно з конкурентами рівень довготривалих, довірчих, взаємовигідних відносин та зв'язків зі стейкхолдерами [138, с. 78]. Незважаючи на значні напрацювання науковців, в сучасних умовах ведення бізнесу існує надзвичайно велика кількість нових маркетингових інструментів, які для розробки ефективних методів управління та облікової інтерпретації потребують систематизації шляхом розробки науково-обґрунтованої класифікації маркетингових активів. Тому потребує розробки науково-обґрунтована класифікація маркетингових активів, яку буде покладено в основу системи їх облікової оцінки, відображення на рахунках бухгалтерського обліку, розкриття у звітності підприємства та аналізу ефективності інвестицій в маркетингові активи.

Враховуючи широкий спектр наукових поглядів на проблему ідентифікації та класифікації ключових груп маркетингових інструментів, об'єктивною необхідністю є формування єдиного підходу, який надасть можливість уніфікувати досвід провідних дослідників та надати практичні рекомендації щодо розуміння не лише економічного змісту маркетингових активів, а й інтерпретації їх в обліковій системі. Для цього необхідно проаналізувати запропоновані різними науковцями підходи до класифікації маркетингових активів з метою подальшого її удосконалення та застосування в обліково-аналітичній системі.

Базуючись на теорії К. Лавлока, Р. Пономаренко та Т. Циганкова, провівши детальний аналіз ключових характеристик нематеріальних активів визначили їх 8 ключових груп, кожна з яких абсорбувала більш деталізовані елементи зазначених концепцій. В восьмиелементну інтегровану систему

маркетингових активів на думку науковців входять: бренд, лояльність споживачів, репутація компанії, мережеві активи, внутрішній маркетинг, маркетингова інформаційна система (МІС), маркетингова стратегія та маркетингові інновації [138, с. 82; 183, с. 81].

Загальною тенденцією сьогодення є поділ маркетингових активів на реляційні (створені внаслідок відносин між підприємством та ключовими зовнішніми стейкхолдерами, включаючи дистриб'юторів, роздрібних торговців, кінцевих споживачів, стратегічних партнерів) та інтелектуальні (являють занання у вигляді фактів, переконань, припущень та прогнозів, якими володіє підприємство з питань ринкового середовища) [138; 226]. Дещо інший підхід до класифікації та виокремлення ключових типів маркетингових активів пропонує Г. Євтушенко та виділяє: клієнтські активи, споживчі активи, партнерські активи та марочні активи, з детальним розподілом матеріальних та нематеріальних маркетингових об'єктів за кожною групою [63, с. 51].

Одним із найкращих і найбільш універсальних підходів є класифікація маркетингових активів за об'єктом спрямування та чинниками впливу, тобто на внутрішні та зовнішні, які, в свою чергу, пов'язують із клієнтами, партнерами та посередниками [81, с. 70]. Існує також поділ маркетингових активів на «брендовий капітал» та «клієнтський капітал», і як зазначають зарубіжні дослідники Р. Раст, Т. Амблер, Г. Карпентер та В. Кумар, зараз особливо актуально зосередити увагу саме на цих двох відомих типах маркетингових активів [224, с. 81]. Подібним образом Г. В. Євтушенко, В. Є. Лазаренко в залежності від джерел формування поділяють маркетингові активи на 4 групи: пов'язані з клієнтами; сформовані ланцюгом постачання; засновані на внутрішній підтримці; залежні від партнерських відносин з іншими компаніями [63, с. 52].

Цікавим є підхід до класифікації маркетингових активів, запропонований Л. Мороз та Т. Лебідь. Зокрема автори ідентифікують такі ключові типи маркетингових активів: репутаційні активи (сприяють

зростанню довіри споживача до компанії та її продукції, що, в свою чергу проявляється в підвищенні обсягів продажу, а також у сплаті споживачами цінкових премій; технологічні активи (дозволяють компаніям прибутково застосовувати унікальні знання); стратегічні активи (дозволяють компанії виступати монополістом або ж бути присутньою на унікальному ринку) [112, с. 216].

Як цілком слушно зазначає Т. Лебідь, значна частина нематеріальних активів має маркетингове походження та потребує ідентифікації й оцінювання їх вартості. Це необхідно для встановлення умов при укладанні угоди купівлі–продажу підприємства; управління процесами злиття або поглинання; отримання можливостей зовнішнього інвестування; внесення активів у статутний капітал; контролю витрат на маркетингову діяльність; вибору або коригування маркетингової стратегії підприємства; формування структури бюджету маркетингу тощо [91, с. 406]. Всі ці заходи неможливо здійснювати без ідентифікації маркетингових активів в бухгалтерському обліку, проте виникають складнощі між розумінням економічного змісту маркетингових активів у персоналу обліково-фінансових служб та працівників відділу маркетингу.

Для виявлення важливості різних аспектів визнання маркетингових активів було проведено обстеження серед власників бізнесу, вищого керівництва, працівників обліково-фінансових служб та персоналу відділів маркетингу 20-ти торговельних підприємств м. Харкова. На рисунку 1.12 представлено графічну інтерпретацію показника важливості ключових характеристик доцільності визнання маркетингових активів, надану кожним із чотирьох сегментів респондентів за п'ятьма вимірами: матеріальність, тривалість використання, вартісна оцінка, майбутні економічні вигоди від використання, зв'язок з основною діяльністю.

Т. Пуччі, К. Сімоні, Л. Занні застосовують теоретичний інструментарій бухгалтерського обліку для визначення чотирьох типологій маркетингових активів та їх вартісної оцінки: створення вартості, тобто інвестиції

у створення МА (реклама, розробка нових продуктів, маркетингова підтримка і т. ін.); власні МА (торгові марки, бренди, вхідні бар'єри, інформаційні системи); ціннісні прояви МА (наприклад, імідж, репутація тощо); синтезовані МА (конкурентна перевага) [223].

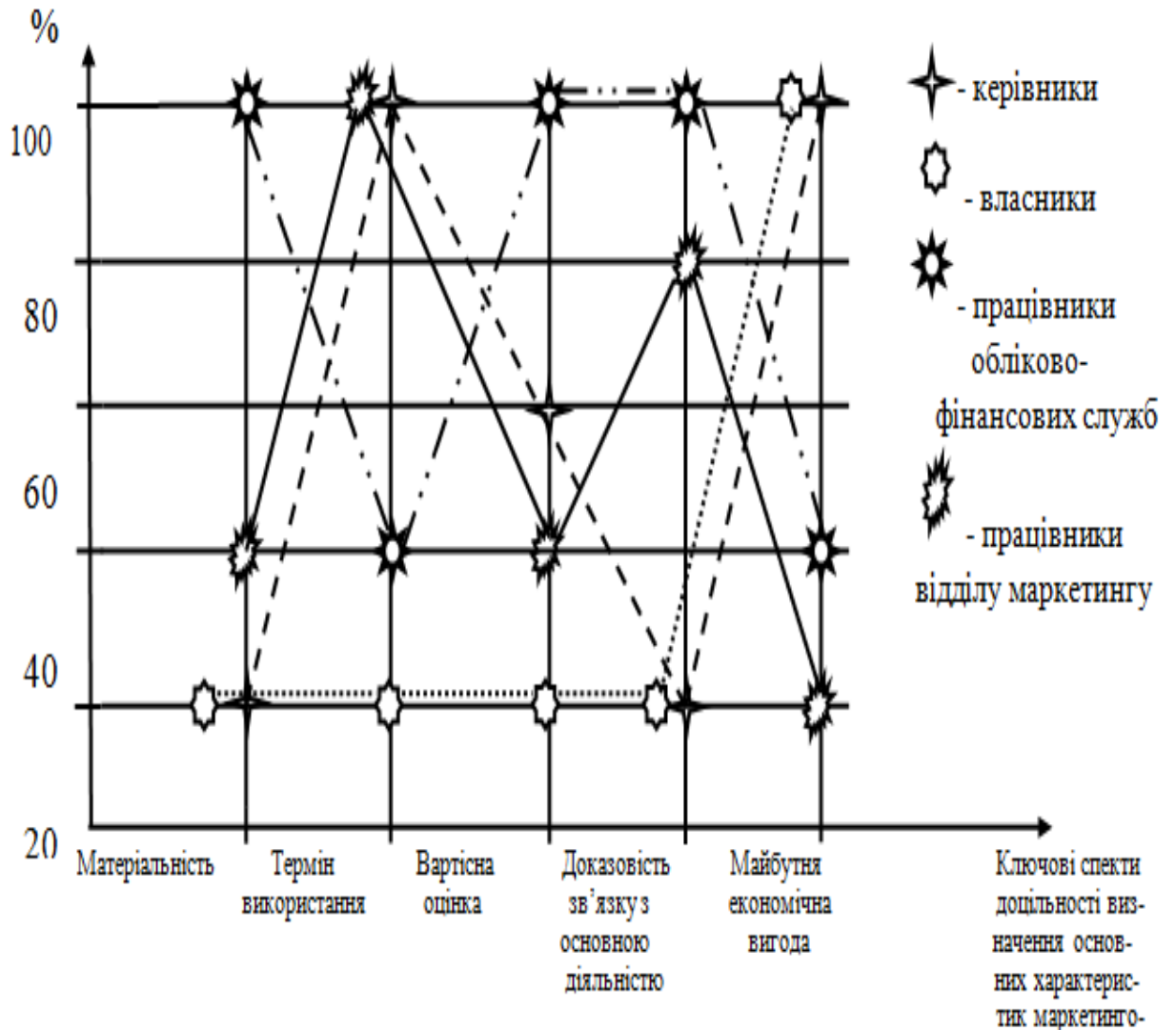


Рис. 1.12. Графічна інтерпретація оцінки ключових характеристик доцільності визнання маркетингових активів

Цілком природньо, що кожній з наведених груп маркетингових активів відповідатиме певний набір типових витрат, пов'язаних з їх створенням. Бухгалтеру при віднесенні маркетингових складових до активів, важливо дотримуватися міжнародних та вітчизняних нормативних документів,

які регламентують правила визнання активів. Так, відповідно до п. 7. П(С)БО 8, нематеріальний актив, отриманий в результаті розробки, слід відобразити в балансі за умов, якщо підприємство має: намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, у якому він придатний для реалізації або використання; можливість отримання майбутніх економічних вигід від реалізації або використання нематеріального активу; інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних з розробкою нематеріального активу [135].

При цьому, необхідно враховувати вимоги п. 9. П(С)БО 8, в якому наголошено, що не визнаються нематеріальним активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені: витрати на дослідження; витрати на підготовку і перепідготовку кадрів; витрати на рекламу та просування продукції на ринку; витрати на створення, реорганізацію та переміщення підприємств або їх частини; витрати на підвищення ділової репутації підприємства, вартість видань і витрати на створення торгових марок (товарних знаків). Лише дотримуючись цих вимог ми можемо ідентифікувати маркетинговий актив в бухгалтерському обліку.

Теорія маркетингу відносить до МА окремі види конкурентних переваг, які в бухгалтерському обліку не можуть визнаватися активами внаслідок невідповідності вимогам чинного міжнародного та національного законодавства (наприклад: лояльність споживачів, стратегічні відносини з партнерами, наявність формалізованої маркетингової стратегії). Тому, в основу облікової класифікації МА має бути покладений принцип співставлення видів маркетингових активів та понесених підприємством у зв'язку з їх створенням витрат, як звітного, так і майбутніх періодів (табл. 1.5).

Обліково-аналітична класифікація маркетингових активів  
підприємств торгівлі

Маркетингові активи	Шифр	Маркетингові витрати	Шифр
1	2	3	4
права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування	$ma^1$	Витрати на створення, придбання, доробку торгової марки та брендінг	$mc_1^1$
		Витрати на підтримку іміджу підприємства та зв'язки з громадськістю	$mc_2^1$
комп'ютерні програми (CRM systems)	$ma^2$	оплата праці та пов'язані з нею виплати девелоперам комп'ютерної програми	$mc_1^2$
		витрати на матеріально-технічне забезпечення та амортизацію	$mc_2^2$
компіляції даних (клієнтська БД, БД ринків, БД конкурентів, БД постачальників)	$ma^3$	оплата праці та пов'язані з нею виплати персоналу маркетингової служби та фахівцям з інформаційних технологій	$mc_1^3$
		відсотки відповідно до заключних договорів на розробку, наповнення та підтримку БД	$mc_2^3$
		витрати на замовлення маркетингових досліджень ринку	$mc_3^3$
		матеріально-технічне забезпечення та амортизація	$mc_4^3$
		витрати на підвищення кваліфікації	$mc_5^3$
		витрати на програмно-інформаційне забезпечення	$mc_6^3$
		витрати на обслуговування сайту компанії	$mc_7^3$

Продовження таблиці 1.5

1	2	3	4
авторське право (рекламна продукція на телебаченні, в мережі, радіо)	$ma^4$	витрати на створення рекламної продукції (оплата праці, амортизація, оплата сторонніх послуг)	$mc_1^4$
		витрати на рекламу продукції (за видами продукції) у ЗМІ	$mc_2^4$
		витрати на участь у виставках та ярмарках	$mc_3^4$
		витрати на рекламні акції	$mc_4^4$
право на провадження діяльності	$ma^5$	витрати на придбання франшизи	$mc_1^5$
		витрати на отримання послуг юридично-консультаційного характеру	$mc_2^5$
використання економічних та інших привілеїв	$ma^6$	витрати на придбання ліцензій на провадження діяльності	$mc_1^6$
		витрати на отримання послуг юридично-консультаційного характеру	$mc_2^6$

Розроблена фасетна класифікація маркетингових активів та маркетингових витрат торговельного підприємства може бути покладена в основу робочого плану рахунків синтетичного обліку та аналітичного обліку витрат маркетингової діяльності де виділений у класифікації фасет відповідатиме синтетичному рахунку. Розподіл ознак в середині фасета має здійснюватися, наприклад, відповідно до видів знаків на товари та послуги, рекламної продукції, баз даних, програмного забезпечення і т. ін., що відповідатиме аналітичним рахункам бухгалтерського обліку. Дані обліку маркетингових витрат підлягають узагальненню для постановки на баланс відповідного маркетингового активу за представленою математичною моделлю (1).

$$ma^n = \sum_{m=1}^m mc_m^n \quad (1),$$

де:  $ma^n$  – вид маркетингового активу;

$mc_m^n$  – вид витрат, понесених підприємством у зв'язку зі створенням відповідного маркетингового активу.

Підводячи підсумок можна зазначити, що першочерговим при побудові облікової політики маркетингової діяльності слід враховувати той факт, що жоден маркетинговий актив не можна ефективно використовувати ізольовано від інших активів. Створення конкурентних переваг, як внутрішніх, так і зовнішніх є результатом взаємодії декількох маркетингових активів, а відсутність будь-якого маркетингового активу знижує ефективність маркетингових заходів. Тому, лише холістичний підхід до організації формалізованого обліку маркетингових активів надасть можливість оцінити ефективність маркетингових витрат та вплив маркетингових активів на капіталізацію підприємства.

Аналіз чинної облікової практики доводить, що не всі маркетингові витрати можна співставити з конкретним маркетинговим активом, який відповідає критеріям віднесення до складу активів в бухгалтерському обліку. Проте, вони також підлягають опрацюванню в обліково-аналітичній системі та мають відобразитися в фінансовій звітності. Тому подальший розвиток бухгалтерського обліку маркетингової діяльності вбачається доцільним продовжити у напрямку пошуку можливостей включення маркетингових витрат, не пов'язаних з формуванням маркетингового активу, до необоротних активів підприємства нарівні з гудвілом.



## Висновки за розділом 1

Узагальнюючи результати дослідження, які містяться у першому розділі, можна зробити наступні висновки.

Доведено, що маркетингова діяльність торговельного підприємства є складовою креативної управлінської діяльності, яка сприяє розширенню ринків збуту товарів та послуг безпосередньо через комплексну оцінку потреб споживачів та подальшому проведенню практичних маркетингових заходів для задоволення виявлених потреб та вподобань. Визначено основні завдання маркетингової діяльності до яких віднесено: координацію можливостей постачання, зберігання, розподілу товарів і послуг, реалізації, післяреалізаційного обслуговування та визначення основних кроків та заходів, які сприятимуть ефективним продажам товарів або послуг кінцевим споживачам.

Упорядковано схему елементів бізнес-процесів торговельного підприємства, центральними вузлами якої визначено: клієнти (поділяються на проміжних та кінцевих споживачів які купують та / або використовують товари чи послуги компанії); продукти (товари, послуги)), які пропонуються компанією; надання послуг (виконання робіт) (стосуються допоміжних дій, пов'язаних із наданням товарів та послуг компанії замовнику, перед- та після продажним обслуговуванням); облік та фінансову звітність (виступають основним комунікатором між господарськими операціями компанії та результатами її діяльності, надають інформаційну підтримку здійснення керівного впливу системою вищого менеджменту організації); вища ланка керівництва компанії. Здійснений аналіз варіантів взаємозв'язків ключових вузлів дозволив виокремити дев'ять комунікаційних ланцюжків, які відображають ключові аспекти корпоративної культури, знання та навички, що містяться у людських ресурсах, технологіях, поведінкових процедурах та матеріальних активах, якими володіє чи оперує компанія.

Розроблено концептуальну модель обліково-аналітичного забезпечення управління торговельним підприємством в якій імплементовано елементи

маркетингової функції в усі етапи обліково-звітнього процесу. Доведено, що маркетингова функція окрім ролі комунікатора в системі управління торговельним підприємством з одного боку, з іншого несе виконує і низку інших функцій (інформаційну; комунікаційну; аналітичну; виробничу; збутову; управлінську; контрольну; виховну), що дозволяє підприємству залишатися конкурентоспроможним на споживчому ринку. В ході виконання визначених функцій маркетингова діяльність має здійснюватися з дотриманням певних принципів, а саме: орієнтуватися на споживача; бути гнучкою та адаптивною до ринкових умов; забезпечувати перспективність, комплексність та системність управлінських рішень; підтримувати свободу споживача і виробника; обмежувати потенційні збитки; задовольняти базові потреби; сприяти підвищенню економічної ефективності та інновативності; забезпечувати захист споживача.

В цілях організації облікового відображення та розкриття у звітності, під маркетинговими витратами запропоновано розуміти витрати, які пов'язані із реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг) і забезпечують доходи підприємства в короткостроковий період (до 12 календарних місяців). Маркетингові активи запропоновано визначати як набуті або створені в ході маркетингової діяльності нематеріальні активи, які формують додаткову вартість підприємства, здатні приносити економічні вигоди в процесі їх використання в тривалого господарській діяльності (більше 12 місяців) та можуть бути достовірно оцінені.

З метою розробки дієвої стратегії управління асортиментною політикою, активізації продажів та покращення показників комунікативних ефектів маркетингової політики виявлені тенденції роздрібної торгівлі згруповано з інструментарієм маркетингової діяльності. Проведений аналіз маркетингової активності торговельних підприємств показав, що розвиток маркетингових технологій останніми роками відбувається досить швидкими темпами, а правильне їх застосування надає неоціненну допомогу в просуванні й реалізації товарів торговельним підприємствам, що, у свою

чергу, сприяє ефективному товарообігу, зміцненню ринку та стабілізації економіки України загалом.

Розроблено класифікацію маркетингових витрат, яка враховує особливості їх облікового відображення, аналізу та аудиту за наступними ознаками: відношення до обсягу реалізації (постійні, змінні, частково змінні); можливість контролю (контрольовані; неконтрольовані); спосіб віднесення на собівартість (прямі, непрямі, загальні непрямі); зв'язок з господарською діяльністю (зменшують об'єкт оподаткування, не зменшують об'єкт оподаткування); участь у забезпеченні доходів (забезпечують доходи короткострокових періодів, забезпечують доходи довгострокових періодів).

Розроблено науково-обґрунтовану класифікацію маркетингових активів, в основу якої покладено принцип співставлення видів маркетингових активів та понесених підприємством у зв'язку з їх створенням витрат, як звітного, так і майбутніх періодів, яку запропоновано покласти в основу робочого плану рахунків синтетичного обліку та аналітичного обліку витрат маркетингової діяльності. Розподіл ознак в середині фасета запропоновано здійснювати відповідно до видів знаків на товари та послуги, рекламної продукції, баз даних, програмного забезпечення, що відповідатиме аналітичним рахункам бухгалтерського обліку.

Наукові результати та висновки даного розділу дисертації відображені в публікаціях [33; 186; 187; 188; 189].

## РОЗДІЛ 2.

### РОЗВИТОК ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНИХ ЗАСАД ОБЛІКУ МАРКЕТИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

#### **2.1. Методичні аспекти документування операцій маркетингової діяльності**

Основою усієї сукупності процесів обліково-контрольної діяльності є документ, значення якого полягає у здатності підвищувати ефективність людської діяльності [119]. Діалектика розуміння такого феномену як документ залежить від ступеня розуміння факту діяльності, який він відображає. У свою чергу, зміст документа має поглиблювати розуміння та приписувати програму дій з перетворення дійсності.

Теоретичні засади документування господарських операцій досліджували М. Т. Білуха, С. В. Івахненко, А. С. Крутова, Н. М. Малюга, Є. В. Мних, В. Муравський, С. А. Кузнецова, В. Г. Швець, О. І. Масна, С. Ф. Легенчук, С. В. Бардаш, В. В. Бірюков, М. І. Бондар, О. М. Брадул, Ф. Ф. Бутинець, Т. А. Бутинець, З. В. Гуцайлюк, В. А. Дерій, В. В. Євдокимов, В. М. Жук, З.-М.В. Задорожний, С. В. Івахненко, С. А. Кузнецова, Л. Н. Кузнецова, Ю. А. Кузьмінський, П. О. Куцик, О. А. Лаговська, С. О. Левицька, С. Ф. Легенчук, Н. С. Макарова, Л. С. Новіченко, М. Ф. Огійчук, В. Ф. Палій, О. М. Петрук, Н. І. Пилипів, В. І. Подольський, О. В. Приставка, Л. В. Самохід, С. В. Свірко, Я. В. Соколов, О. Є. Тарабрін, С. В. Шахов, В. А. Шпак та інші вітчизняні та зарубіжні вчені. Разом з тим як у законодавстві нашої країни, так і в літературних джерелах дотепер залишаються неузгодженими поняття, пов'язані із особливостями документування операцій, пов'язаних з маркетинговою діяльністю підприємства торгівлі. Тому дослідження теоретичних засад та розробку практичних рекомендацій з документування господарських операцій, внаслідок яких виникають маркетингові витрати

та формуються маркетингові активи, слід почати з вивчення феномену документування взагалі та особливостей облікового документування зокрема.

Так, згідно ст. 27 Закону України «Про інформацію» «документ – це передбачена законом матеріальна форма одержання, зберігання, використання і поширення інформації шляхом фіксації її на папері, магнітній, кіно-, відео-, фотоплівці або на іншому носіїві» [143]. Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» задекларовано трактування первинного документу як документу, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення» [141]. У п. 2.1 п. 2 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку уточнено, що «первинні документи – це документи, створені у письмовій або електронній формі, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення» [136].

В літературних джерелах також відсутня єдність щодо розуміння сутності поняття «документування». Так окремі вчені трактують документування як:

- спосіб відображення господарських операцій у кількісному, якісному і вартісному вираженні [171];

- спосіб суцільного і неперервного відображення господарських операцій з метою отримання необхідних відомостей про господарські операції [25];

- елемент методу бухгалтерського обліку, служить для первинного спостереження за господарськими операціями [95];

- спосіб первинного спостереження і відображення господарських операцій у первинних бухгалтерських документах (рахунках, накладних, чеках, ордерах тощо) [193];

- процес реєстрації фактів господарського життя підприємства [39];

– спосіб суцільного безперервного відображення господарських операцій з метою одержання даних, які необхідні для ведення поточного бухгалтерського обліку і контролю [38, с. 831].

Основою і процесу документування є документ, що являє матеріальний об'єкт, який містить інформаційні дані, оформлений у визначеному порядку та має юридичну силу» [29, с. 191]. Документ одночасно є і результатом процесу документування [132].

Моряк Т.В., Білінська Т.М., Мишишин І.І. відносять документування до принципів бухгалтерського обліку, наголошуючи, що саме принцип документування забезпечує якість облікової інформації [113, с. 107]. Стосовно ж процесу документування в економічній літературі зазвичай виділяються наступні його принципи [164, с. 152-153]:

доцільність – відповідність системи документування процедурам задоволення певного типу інформаційних потреб в управлінні та відсутність надлишкової інформації;

достовірність – вимагає об'єктивного відображення фактів господарського життя підприємства, тобто відповідність інформації, яка зафіксована в документі та реальним явищем; чіткої термінології вихідної інформації, відсутність помилок і перекручень;

повнота – забезпечення достатності облікової інформації для задоволення інформаційних потреб користувачів та прийняття рішень; оперативність – забезпечення швидкої та чіткої роботи з документами з використанням сучасних інформаційних технологій;

системність – опрацювання, вивчення та дослідження документів як цілісної множини елементів у сукупності відношень і зв'язків між ними;

відкритість – система документування повинна створюватись з урахуванням можливості поповнення й оновлення її функцій без порушення порядку призначення та функціонування;

ефективність – забезпечення раціонального співвідношення в системі документування між затратами часу на створення документу і його передачею в архів;

правомірність – правильність оформлення документів, відповідність інформації, яка в них наведена вимогам і правилам діючого законодавства;

своєчасність – документування повинно забезпечувати своєчасну передачу інформації, яка необхідна для формування показників фінансової звітності, прийняття ефективних рішень, розробки конкретних заходів, оперативного керівництва;

комплексність – передбачає погоджене і цілеспрямоване задоволення потреб користувачів в різних видах облікової інформації;

впорядкованість – документування повинно забезпечувати переміщення інформації відповідно до функціонального призначення і «пропускних» можливостей каналів інформаційного обміну;

гнучкість – здатність документування до саморозвитку залежно від умов функціонування.

Основними шляхами удосконалення організаційних аспектів обліку є раціоналізація та уніфікація форм первинних документів як носіїв інформації. Процес документування повинен бути цілісною, єдиною системою взаємопов'язаних, взаємоузгоджених показників, які охоплюють увесь комплекс облікових процедур з виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації [165, с. 160]. Сам же процес документування охоплює не лише первинні документи підприємства, але й облікові реєстри, різного роду звіти, форми звітності тощо [94, с. 17]. Тому цілком обґрунтовано К. Безверхий залежно від інформаційних потреб системи управління підприємством пропонує в системі документування фактів господарського життя підприємства для їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку виділяти п'ять етапів [20, с. 16]. На думку науковця така послідовність має включати:

Етап 1. Збір первинних даних про факти господарського життя підприємства,

Етап 2. Вимірювання, реєстрація та передавання для подальшого опрацювання зібраних даних про факти господарського життя підприємства,

Етап 3. Первинна обробка зібраних даних для потреб оперативного управління,

Етап 4. Формування зведених реєстрів на основі накопичених даних,

Етап 5. Формування даних зведеного аналітичного і синтетичного обліку для формування звітності.

Облік витрат на маркетинг великою мірою залежить від правильного документування спожитих ресурсів підприємства. Причому складання документів відбувається і під час здійснення господарських операцій, дослідження змін, що відбуваються під час здійснення господарських процесів, і в процесі узагальнення даних про витрачені ресурси для потреб управління [50, с. 101]. Процеси документування є основою обліково-інформаційної системи суб'єкта господарювання. Лише належним чином організовані процеси документування є запорукою своєчасної та адекватної ідентифікації об'єктів обліку. Тому, погоджуючись з науковцем в цілому, вважаємо за необхідність уточнити послідовність етапів процесу документування операцій маркетингової діяльності з урахуванням особливостей її здійснення та специфіки господарського процесу на торговельних підприємствах (рис. 2.1). В запропонованій послідовності набір розпорядчих, первинних та узагальнюючих документів напряму залежить від того надаються маркетингові послуги сторонньою організацією, чи заходи здійснюються внутрішньою маркетинговою службою торговельного підприємства.

Аналіз практичної діяльності низки торговельних підприємств Харківської області дозволяє стверджувати, що на багатьох з них облік не керує зв'язком «споживач – звітність», неминучим результатом чого є сприйняття фінансово та управлінської звітності підприємства значною



мірою з точки зору витрат. При побудові інформаційно-аналітичної системи управління маркетинговою діяльністю також необхідно пам'ятати, що витрати на маркетингові заходи, внаслідок складності підтвердження їх зв'язку з господарською діяльністю підприємства, є об'єктом пильної уваги фіскальних органів. Тому підхід до їх документального оформлення на першому етапі документування, а саме плануванні маркетингової діяльності, має бути чітко регламентованим внутрішніми документами підприємства з організації обліку.



Рис. 2.1. Послідовність етапів процесу документування операцій маркетингової діяльності

На даному етапі рекомендуємо складати Бюджет маркетингового заходу, який фактично являє фінансовий план його проведення, складається на підставі розробленої на останньому етапі документування маркетингової стратегії підприємства та покликаний забезпечити досягнення маркетинговими засобами поставлених стратегічних цілей. Бюджет маркетингового заходу дозволяє зіставити розміри планових витрат на маркетинг і нормативів для визначення вартості відшкодування накладних витрат, а також з'ясувати яка сума витрат на маркетинг закладена до бюджету за внутрішніми проектами служби маркетингу або за маркетинговими послугами, що надаються сторонньою організацією. Складання на першому етапі документування маркетингової діяльності бюджету маркетингового заходу забезпечить взаємоузгодженість планових джерел ресурсів із напрямками їхнього використання в ході виконання маркетингового проекту.

На другому (підготовчому) етапі документування маркетингової діяльності підставою для надання маркетингових послуг сторонньою організацією стане Договір на надання маркетингових послуг. При укладанні договору суб'єктам господарювання, які планують замовити маркетингові послуги, слід звернути увагу на те, чи відповідає діяльність виконавця КВЕД 73.20 «Дослідження кон'юнктури ринку та виявлення суспільної думки».

В договорі має бути наведена детальна інформація про виконавця та замовника маркетингових послуг; предмет та територіальний розподіл надання маркетингових послуг; предмет та напрямки маркетингових досліджень (наприклад, можливості та перспективи ведення комерційних операцій; визначення діючих та потенційних конкурентів торговельного підприємства; загальна характеристика умов роботи конкурентів; розрахунки цін, відомості про їх динаміку за досліджуваний період; ступінь розвитку ринкової інфраструктури (транспорт, склади, мережі, торговельні зв'язки та ін.); попит на товари та послуги, перспективи його розвитку; відомості

про потенційних споживачів; прогноз стану споживчого ринку на визначений термін тощо); обов'язки виконавця та замовника; порядок проведення дослідження та передача результатів; порядок розрахунків та розмір винагороди виконавцю; гарантійні терміни; відповідальність сторін; умови узгодження зв'язку між сторонами; та, в разі необхідності, особливі умови даного договору чи інші умови. Приклад типового договору на надання маркетингових послуг наведено в додатку Б. Якщо договір між двома підприємствами укладається на проведення маркетингових досліджень й аналіз споживчого попиту, то у ньому потрібно обумовити цілі й об'єкт досліджень, вид досліджень, територію і методи виконання досліджень, а також вказати якісні і кількісні вимоги до дослідження.

У разі здійснення маркетингових заходів маркетинговою службою торговельного підприємства основним документом є наказ про проведення маркетингових заходів з обґрунтуванням їх необхідності, періоду проведення, плану проведення, зони охоплення, виду продукції, категорії потенційних споживачів і т. ін. Для оцінки ефективності маркетингової діяльності на завершальному етапі, в наказі необхідно чітко визначити мету маркетингових заходів, з можливим наведенням прогнозних показників збільшення обсягів продажу чи інших очікуваних показників. У наказі доцільно зазначити коло осіб, відповідальних за організацію і виконання робіт, кількість кожного найменування розданої на виставці рекламної продукції, визначити перелік реєстрів для обліку продукції, яка буде використовуватися в маркетингових цілях (наприклад, журнал реєстрації учасників дегустації (покупців)), привести перелік актів, які будуть формуватися для списання продукції, іншу інформацію, яка свідчить про маркетинговий характер заходу. Крім того, до наказу доцільно включити окремий розділ, в якому розпорядженням керівника затверджується кошторис витрат на проведення маркетингового заходу, наприклад: оренда, роботи та послуги, номенклатура та кількість рекламних матеріалів і інших ТМЦ, передбачених для роздачі в торговому залі або на виставці і т. ін.

Для забезпечення можливості оцінки ефективності маркетингової діяльності на завершальному етапі документування, в наказі про проведення маркетингових заходів необхідно вказати мету маркетингових заходів, визначити перелік документів з обліку продукції, яка буде використовуватися в маркетингових цілях (наприклад, журнал реєстрації учасників дегустації (покупців)), навести перелік актів, які будуть формуватися для списання продукції та визначити відповідальних за здійснення заходу серед обліково-фінансових працівників.

На етапі реєстрації здійснення маркетингову заходу на підприємстві формуються звіти про понесені маркетингові витрати: накладні на відпуск ТМЦ із складу; відомості нарахування заробітної плати; відомості нарахування податків та соціальних внесків; звіти про відрядження; відомості нарахування амортизації необоротних активів, задіяних у маркетинговому заході; документи, що підтверджують оплату (платіжне доручення, розрахунковий чек, касовий чек, розрахункова квитанція, виписка з карткового рахунку, квитанція до прибуткового касового ордера тощо).

У разі надання маркетингових послуг сторонньою організацією основним документом, що створюється на етапі реєстрації є рахунок-фактура (інвойс), який може бути складений у паперовій або електронній формі та повинен мати реквізити, які дають змогу ідентифікувати господарську операцію та її учасників (назва підприємства, від імені якого складено рахунок-фактуру; назва контрагента; зміст та обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь в оформленні рахунку-фактури). Рахунок-фактура може бути підставою для відображення в бухгалтерському обліку господарської операції з надання маркетингових послуг без складання акту приймання-передачі тільки за умови його оплати, що засвідчується відповідними платіжними документами.

Крім того, для виконання умов податкового законодавства щодо врахування витрат, понесених у зв'язку з отриманням маркетингових послуг,

при визначенні об'єкта оподаткування необхідно належним чином документально підтвердити той факт, що послуги: були фактично отримані і пов'язані з господарською діяльністю [131]. Необхідно також брати до уваги, що при перевірці контролюючими органами може постати питання щодо об'єктивної необхідності замовляти маркетингові послуги у сторонньої організації за умов наявності на підприємств власної маркетингової служби або працівників-маркетологів в штаті підприємства-замовника, у яких були фізичні можливості виконати маркетингове дослідження або провести маркетинговий захід.

На четвертому етапі документування операцій маркетингової діяльності рекомендується складати:

- відомість розрахунків з підрядниками, в якій відображається інформація про 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);

- зведену відомість обліку витрат на маркетинг, яка формується у розрізі оборотів за дебетом та кредитом рахунку з обліку витрат на маркетинг і призначена для синтетичного обліку й узагальнення інформації. На підставі первинних документів щораз більшим підсумком з початку виконання робіт в розрізі встановлених статей калькуляції складається відомість аналітичного обліку витрат на маркетинг. За даними відомостей аналітичного обліку підсумовуючи витрати на маркетинг за відповідними рахунками визначають фактичну собівартість закінчених робіт, та узагальнюють у зведеній відомості обліку витрат на маркетинг.

На завершальному етапі документування операцій маркетингової діяльності у разі надання маркетингових послуг сторонньою організацією бухгалтерії торговельного підприємства складається Акт приймання-передачі маркетингових послуг, який підтверджує фактичне надання таких послуг.

Розділ акту приймання-передачі послуг, у якому викладено суть господарської операції, має за змістом відповідати даним договору на надання маркетингових послуг, а в подальшому і даним звіту про проведені маркетингові дослідження.

Для можливості ідентифікації в якості облікового документа та подальшого списання витрат на маркетингову діяльність Акт приймання-передачі послуг повинен мати всі обов'язкові реквізити первинних документів, передбачених п. 2 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [141], а саме: назву документа (форми), дату і місце складання, найменування підприємства, від імені якого складено документ, зміст і обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції, посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення, особистий підпис або інші дані, що надають можливість ідентифікувати особу, яка брала участь у господарській операції. При цьому, розділ акту приймання-передачі послуг, у якому викладено суть господарської операції, має за змістом відповідати даним договору на надання маркетингових послуг і даним звіту про проведені маркетингові дослідження, а в актах виконаних робіт має бути наведено конкретний перелік наданих послуг, місце і дату їх надання, а також зазначено, в чому виражено їх результат (фінансовий чи соціально-репутаційний). На підтвердження реальності надання послуг, до актів слід додавати фото звіти про розміщення рекламних матеріалів, витяги з журналів, газет, звіти про розміщення рекламних матеріалів на веб-сайті, ефірні довідки про розміщення рекламного аудіоролика, медіа-план про розміщення рекламного ролика в рекламному блоці радіостанції, скріншоти сторінок (якщо реклама розміщувалась в Інтернеті), інші наявні звітні матеріали, що підтверджують, що послуги дійсно надавались.

При здійсненні маркетингових заходів внутрішньою маркетинговою службою торговельного підприємства завершальним етапом облікового документування маркетингової діяльності має стати Звіт про надання

маркетингових послуг або проведення маркетингових досліджень, у якому мають бути викладені результати таких досліджень і рекомендації, надані керівництву підприємства. У звіті про надання маркетингових послуг повинна міститися інформація про: аналіз конкурентного середовища; тенденції зміни ринку та коливання цін; тенденції продажів найбільшими виробниками на оптовому та роздрібному ринках; аналіз ефективності політики ціноутворення; вплив експортно-імпортних поставок на цільовий ринок; аналіз місткості ринку; виявлення потенційних споживачів; прогноз продажу та рівня рентабельності; оцінку ризиків; фінансовий план та прогнозний, термін окупності проекту; рекомендації керівництву підприємства. до Звіту про надання маркетингових послуг доцільно додати бухгалтерські та статистичні документи, що підтверджують збільшення асортименту товарів, обсягу продажу, розміру доходу тощо, які стануть у нагоді при визначенні ефективності маркетингових заходів на аналітичному етапі документування маркетингової діяльності.

На аналітичному етапі документування маркетингової діяльності необхідно створити маркетингову стратегію, яка в подальшому буде покладеною в основу планування та реалізації всіх наступних маркетингових заходів торговельного підприємства. Ф. Котлер визначає стратегію маркетингу як раціональну, логічну побудову, керуючись якою організаційна одиниця розраховує вирішити свої маркетингові задачі [78]. На думку вченого маркетингова стратегія включає в себе конкретні стратегії по цільовим ринкам, комплексу маркетингу і рівню витрат на маркетинг.

За твердженням Дж. Дея, стратегія, в першу чергу, передбачає окреслення напряму діяльності підприємства, навколо якого координуються всі функціональні види діяльності. Концепція стратегії розглядається як сукупність інтегрованих дій, спрямованих на забезпечення конкурентної переваги торговельного підприємства. Причому на найвищому корпоративному рівні управління підприємством передбачається розробка стратегії, яка включає наступні складові: окреслення сфери діяльності

торговельного підприємства з орієнтацією на споживача: визначення потреб споживачів, які мають бути задоволені, технологій, які потрібні для задоволення цих потреб, цільових сегментів споживачів, а також каналів, за допомогою яких планується забезпечення доступу на ринок; стратегічна направленість, що визначає, яким чином підприємство збирається набути та підтримувати конкурентні переваги, а також грошові та інвестиційні потоки, необхідні для реалізації обраної стратегії; цілі, які підприємство збирається досягти в майбутньому [61, с. 56–58].

Для торговельного підприємства надзвичайно важливо сформувані обґрунтовану маркетингову стратегію, для чого необхідно в першу чергу проаналізувати ефективність попередніх маркетингових заходів, оцінити ступінь впливу зовнішніх чинників на маркетингову стратегію підприємства та дослідити активність маркетингових програм підприємств-конкурентів. Це дозволить здійснити обґрунтований вибір пріоритетів розвитку маркетингової діяльності з урахуванням етапу життєвого циклу торговельного підприємства, окремого напрямку діяльності або конкретного товару, а також визначити стратегічні альтернативи та сформувані систему цілей і завдань відповідно до обраного напрямку розвитку маркетингової діяльності.

Оцінка сформованої маркетингової стратегії має здійснюватися за наступними параметрами: узгодженість стратегії з зовнішнім середовищем, тобто відповідність обраного напрямку розвитку прогнозованим змінам у країні, на ринок якої виходить компанія; внутрішня збалансованість програми розвитку; погодженість між собою окремих цілей торговельного підприємства; реалізованість програми з урахуванням наявного ресурсного потенціалу (у першу чергу розглядаються потенційні можливості торговельного підприємства самостійно генерувати фінансові ресурси, які дозволять реалізувати усі плани розвитку, а також прийнятність ризиків, пов'язаних із реалізацією стратегії захоплення нових ринків); результативність програми розвитку (йдеться про економічну ефективність



її реалізації; зростання ділової репутації, зміцнення іміджу торговельного підприємства тощо) [153, с. 89].

Таким чином, для підприємств торгівлі сьогодні гостро постає питання забезпечення ефективної взаємодії на різних рівнях управління маркетингу, планування, контролю, організації і керівництва. Впровадження рекомендацій щодо побудови системи документування операцій маркетингової діяльності в практичну діяльність торговельних підприємств забезпечить ефективне планування маркетингової діяльності та сприятиме підвищенню конкурентоспроможності підприємства. При цьому, необхідно пам'ятати, що оскільки можливості торговельного підприємства повністю залежать і постійно розвиваються відповідно до умов ринку підприємства роздрібною торгівлі знаходяться під впливом зростання конкуренції і боротьби за споживача, що вимагає вивчення конкретних споживчих потреб потенційних покупців, запитів ринку, різноманітних новітніх технологічних рішень для залучення нових клієнтів та підвищення лояльності існуючих, і на цій основі цілеспрямованої постановки завдань перед власною маркетинговою службою чи підрядником з надання маркетингових послуг. Тому, документування в маркетингу є безперервним циклічним процесом, покликаним забезпечити успішну діяльність торговельного підприємства на обраному ринку. Крім того, саме належне документування операцій маркетингової діяльності є основою їх відображення в обліку та звітності підприємства, що і стало напрямком подальших досліджень.

## **2.2 Облікова інтерпретація витрат на маркетингову діяльність торговельного підприємства**

Збут – це завершальна стадія кругообігу капіталу; підсистема господарської діяльності, що включає процес переміщення продукції від виробника до споживача (реалізацію), спрямований на задоволення

потреб останнього; управління рухом товарів з визначенням фінансового результату, який формується при створенні нової вартості в процесі виробництва [51, с. 15]. Методологічні основи формування інформації про витрати на збут в бухгалтерському обліку регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», а в торгівлі склад витрат на збут пропонується Методичними рекомендаціями по формуванню складу витрат і порядку їх планування, які затверджені наказом Міністерства економіки та по питанням європейської інтеграції України № 145 від 22.05.2002 року. В кожному з цих нормативних документів витрати на збут згруповані за іншими статтями. У Методичних рекомендаціях перелік витрат, що входять до складу витрат на збут, значно розширений ніж в П(С)БО 16 «Витрати» [134]. Так, відповідно до п. 19 ПБО 16 витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг) є складовою частиною витрат на збут, оскільки пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг). Крім того, в разі якщо маркетингові дослідження проводяться підприємством вперше з метою отримання та розуміння нових наукових і технічних знань, відповідно до п. 9 ПБО 8 вони не визнаються нематеріальним активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені [135]. Теж саме стосується витрат на рекламу і просування продукції на ринку.

У Методичних рекомендаціях № 145 встановлено перелік витрат на проведення маркетингових заходів [105]. Відповідно до п. 3.8 цих Методичних рекомендацій до них належать такі витрати:

- на проведення маркетингових досліджень ринку, конкурентних переваг, перспектив розвитку товарного асортименту;
- на оформлення вітрин, виставок-продажів, кімнат, де є зразки товарів (продукції);
- на відрядження працівників на виставку-продаж;

- вартість зразків товарів (продукції), які передано безпосередньо покупцям або посередницьким організаціям відповідно до контрактів і договорів безкоштовно і не підлягають поверненню;
- на розробку і випуск рекламних виробів (ілюстрованих преїскурантів, каталогів, брошур, альбомів, проспектів, афіш, листівок, плакатів тощо);
- на розробку і виготовлення ескізів етикеток, зразків фірмових пакетів і упаковки;
- на рекламу в засобах масової інформації (оголошення в пресі, теле- і радіопередачах);
- на придбання, виготовлення, копіювання, дублювання рекламних кіно-, відео- і діафільмів);
- на оформлення світлової, щитової, комп'ютерної, транспортної та іншої зовнішньої реклами;
- на утримання автовідповідачів для покупців;
- на проведення інших маркетингових заходів, пов'язаних зі збутом товарів.

Інструкцією № 291 передбачено витрати на маркетинг, що мають поточний характер, обліковувати за дебетом балансового рахунку 93 «Витрати на збут» в кореспонденції з кредитом наступних рахунків: 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» – нарахування заробітної плати працівникам функціональних підрозділів, що забезпечують здійснення маркетингових заходів; 65 «Розрахунки за страхуванням» – нарахування єдиного соціального внеску з фонду оплати праці працівників, які забезпечують здійснення маркетингових заходів; 131 «Знос основних засобів» – нарахування амортизації на основні засоби, задіяні в маркетингових заходах або закріплені за службою маркетингу; 20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 26 «Готова продукція», 28 «Товари» тощо – списання запасів, використаних з метою забезпечення здійснення маркетингових заходів; 372 «Розрахунки з підзвітними особами» – відображення витрат на відрядження працівників

маркетингових служб; 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, на радіо і телебаченні, замовлення на поліграфічну продукцію рекламного характеру, замовлення на дизайнерське оформлення вітрин, виставок-продажів, замовлення на різні маркетингові дослідження тощо).

Підхід до обліку маркетингових витрат, який пропонується чинними нормативно-правовими актами дещо суперечить економічній сутності понять «збут» та «маркетинг» та сучасній економічній теорії. «Маркетинг містить у собі збут, як одну з своїх складових сторін, функцій. Маркетинг набагато ширше та складніше поняття, чим збут, це певна система, яка дозволяє вирішувати ринкові проблеми найбільш раціональним шляхом» [146, с. 411].

Науковці пропонують до маркетингових витрат як облікової категорії включати наступні види витрат: витрати на рекламу; витрати на бренд; витрати на торгову марку; витрати на паблік рілейшнз; інші маркетингові витрати [16]. Розповсюдженою є точка зору про доцільність ведення обліку маркетингових витрат на балансовому рахунку 93 «Витрати на збут». При цьому, з метою зведення непродуктивних маркетингових витрат до мінімуму їх облік рекомендується вести у кількох аналітичних розрізах. Так Б.А. Засадний та І.Е. Башкін пропонують перейменувати рахунок 93 «Витрати на збут» на «Витрати на збут, рекламу й маркетинг» і вести облік витрат в розрізі субрахунків 931 «Витрати на збут», 932 «Витрати на рекламу», 933 «Маркетингові витрати» [66, с. 429]. Аналогічну методику пропонує Н.М. Гудзенко деталізуючи рахунок 93 «Маркетингові витрати» у розрізі субрахунків 931 «Витрати на збут», 932 «Комерційні витрати та 933 «Інші маркетингові витрати» [51, с. 15]. Проте, не можна погодитися з назвою рахунка 93 «маркетингові витрати», оскільки збутова діяльність підприємств торгівлі пов'язана з виникненням значно ширшого кола витрат ніж ті, що можуть бути віднесеними до маркетингових.

Необхідністю удосконалення фінансової звітності підприємства, зокрема, Звіту про фінансові результати та Приміток до річної фінансової звітності. Т.М. Банасько обґрунтовує доцільність перейменування рахунку 93 «Витрати на збут» на рахунок «Витрати на збут та маркетингові витрати» та виділення у його складі двох субрахунків: 931 «Витрати на збут» і 932 «Маркетингові витрати», а також наступних субрахунків другого рівня: 9321 – витрати на торгову марку; 9322 – витрати на бренд; 9323 – витрати на рекламу; 9324 – витрати на паблік-рілейшнз; 9325– інші маркетингові витрати [16]. Слушною є пропозиція О.В. Пальчук та Н.М. Нечай щодо перейменування рахунку 93 «Витрати на збут» на «Маркетингові і збутові витрати» і введення до нього також субрахунків: 931 «Маркетингові витрати» та 932 «Витрати на збут з подальшим виділенням субрахунків другого порядку за визначеними підвидами маркетингової та збутової діяльності [125, с. 384]. Аналогічним чином облік маркетингово-збутових витрат пропонує вести К.О. Назарова, яка виділяє на субрахунку 932 «Витрати, пов'язані з роботою маркетингового відділу» два інформаційні блоки: «Витрати, що забезпечують роботу маркетингового відділу» (93.2.1 оплата праці та комісійні винагороди працівників маркетингового відділу; 93.2.2 витрати на відрядження працівників маркетингового відділу; 93.2.3 розрахунки за страхуванням; 93.2.4 знос основних засобів, що задіяні в роботі маркетингового відділу; 93.2.5 списання запасів, що були використані для проведення маркетингових заходів; 93.2.6 розрахунки з підзвітними особами; 93.2.7 витрати на утримання телефонного зв'язку) та «Витрати, що відносяться маркетингових комунікацій» (93.2.8 витрати на проведення маркетингових досліджень ринку, конкурентних переваг, перспектив розвитку товарного асортименту; 93.2.9 витрати на оформлення вітрин, виставок-продажів, кімнат із зразками та ін.; 93.2.10 витрати на розробку і видання рекламних видань (плакатів, проспектів та ін.); 93.2.11 витрати на розробку і виготовлення ескізів етикеток і зразків фірмових пакетів і упаковки; 93.2.12 витрати на рекламу в засобах масової

інформації; 93.2.13 витрати на придбання, виготовлення, копіювання, дублювання рекламних кінороликів, відеороликів, діафільмів; 93.2.14 витрати на оформлення світлової, щитової, комп'ютерної, транспортної та іншої зовнішньої реклами; 93.2.15 комісійна винагорода контрагентам за проведення комунікаційних заходів; 93.2.16 витрати на проведення інших рекламних заходів, пов'язаних з діяльністю підприємства) [116, с. 135].

Досліджуючи інформаційну підсистему маркетингової діяльності аналогічну дворівневу облікову модель маркетингових витрат розглядає і М.С. Пушкар, пропонуючи на рахунку 93 «Витрати на маркетинг і комерційну діяльність» виділити два субрахунки першого рівня: «Комерційні витрати» та «Витрати на маркетинг» з наступною номенклатурою десяти субрахунків обліку маркетингових витрат другого рівня: заробітна плата апарату відділу маркетингу; відрахування на соціальне страхування; поштові, канцелярські, телефонні витрати; утримання приміщень, споруд, інвентарю; ремонт приміщень, споруд, інвентарю; витрати на рекламу; витрати, пов'язані з вивченням ринку та попиту; послуги сторонніх організацій; послуги на науково-дослідні роботи; інші витрати [147]. Я.В. Бахарєва, також погоджуючись з доцільністю ведення обліку маркетингових витрат на рахунку 93 «Витрати за збут», пропонує розширити номенклатуру статей маркетингових витрат в обліку, окрім згаданих вище, ввести, наприклад, такі статті витрат маркетингового характеру як: витрати на підтримку іміджу підприємства та «PR-заходи»; витрати на створення та обслуговування торговельних марок (які згідно П(С)БО 8 не можуть бути віднесені на капітальні витрати по створенню торговельних марок); витрати, пов'язані з участю у виставково-ярмаркових заходах; витрати на підвищення кваліфікації маркетингового персоналу; витрати на прямий маркетинг (крім оплати праці задіяного персоналу); додаткові маркетингові витрати [18]. Для уможливлення групування інформації за напрямками маркетингової діяльності підприємства Н.Л. Правдюк пропонує

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») [139, с. 109].

Погоджуючись з представниками вітчизняної наукової спільноти стосовно доцільності обліку маркетингових витрат на рахунку 93 пропонуємо перейменувати його на «Маркетингово-збутові витрати» і вести облік таких витрат у розрізі субрахунків 931 «Витрати на збут» та 932 «Маркетингові витрати». На субрахунку 932 «Маркетингові витрати» облік доцільно вести у розрізі субрахунків другого порядку і аналітичних рахунків відповідно до специфіки маркетингової діяльності торговельного підприємства.

Згідно чинної Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій за дебетом рахунку 93 «Маркетингово-збутові витрати» відображається сума визнаних витрат на збут, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати». За дебетом рахунку відобразатимуться понесені втрати у кореспонденції з рахунками: 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»; 79 «Фінансові результати»; 20 «Виробничі запаси»; 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»; 23 «Виробництво»; 25 «Напівфабрикати»; 26 «Готова продукція»; 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»; 28 «Товари»; 30 «Готівка»; 31 «Рахунки в банках»; 33 «Інші кошти»; 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»; 37 «Розрахунки з різними дебіторами»;

39 «Витрати майбутніх періодів»; 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»; 50 «Довгострокові позики»; 60 «Короткострокові позики»; 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»; 64 «Розрахунки за податками й платежами»; 65 «Розрахунки за страхуванням»; 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»; 68 «Розрахунки за іншими операціями» [68]. Фрагмент робочого плану рахунків з обліку маркетингових витрат, розроблений для супермаркетів мережі «Восторг», наведено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Субрахунки другого порядку та аналітичні рахунки  
до субрахунку 932 «Маркетингові витрати»

Шифр	Назва субрахунку другого порядку	Аналітичні рахунки
1	2	3
932-1	Витрати на оплату праці співробітників відділу маркетингу	За видами робіт, що забезпечують роботу маркетингового відділу (основна з/пл.; оплата відряджень; оплата за дослідження ринку, конкурентів тощо)
932-2	Витрати на придбання запасів (товарів, продукції), які передаються безпосередньо покупцям або посередницьким організаціям безкоштовно для реалізації маркетингових заходів	За видами запасів (товарів, продукції)
932-3	Витрати на розробку і випуск рекламних виробів	За видами рекламних виробів (ілюстровані преїскуранти, каталоги, брошури, альбоми, проспекти, афіш, листівок, плакатів тощо)
932-4	Витрати на розробку і виготовлення фірмових рекламних виробів	За видами фірмових рекламних виробів (ескізи етикеток, зразки фірмових пакетів і упаковки)



## Продовження таблиці 2.1

1	2	3
932-5	Витрати на мерчандайзинг	За видами витрат (розміщення товарів у торговому залі; оформлення прилавків і вітрин, виставок-продажів, кімнат, де є зразки товарів (продукції) тощо)
932-6	Витрати на зовнішню рекламу	За видами витрат (на оформлення світлової, щитової, комп'ютерної, транспортної зовнішньої реклами тощо)
932-7	Витрати на рекламу в засобах масової інформації	За видами засобів масової інформації (на рекламу в пресі, на рекламу на телебаченні, на інтернет-рекламу, на рекламу на радіо)
932-8	Витрати на голосові технології	За видами технологій (на роботи, блокчейн, аналіз великих даних, автовідповідачі для покупців тощо)
932-9	Витрати на виготовлення рекламної продукції	За видами продукції (на придбання, виготовлення, копіювання, дублювання рекламних кіно-, відео- і діафільмів)
932-10	Витрати на забезпечення роботи відділу маркетингу	За видами витрат (на утримання телефонного зв'язку, інтернету, знос основних засобів, що задіяні в роботі маркетингового відділу тощо)
932-11	Витрати на проведення інших маркетингових заходів	За видами витрат

Інформацію з реєстрів обліку маркетингових витрат доцільно узагальнювати у «Зведеній відомості обліку маркетингових витрат» за субрахунком 932 «Маркетингові витрати» (табл. 2.2). Використання запропонованих субрахунків та реєстрів обліку маркетингових витрат дозволить визначати причини виникнення відхилень фактичних витрат шляхом виявлення основних факторів, за рахунок яких виникають відхилення, і в свою чергу, сприяє підвищенню ефективності та результативності маркетингової діяльності підприємств торгівлі, укріпленню їх ринкової позиції та росту конкурентоспроможності.

## Зведена відомість обліку маркетингових витрат

ТОВ «Фоззі-Фуд»

(найменування підприємства (установи, організації))

32294926

«ЗАТВЕРДЖУЮ»

підпис керівника

«31» січня 2019 р.

## Зведена відомість обліку маркетингових витрат № 125

за січень 2019 р.

Назва маркетингового заходу	Понесені витрати за статтями, тис грн											Разом за місяць	Разом з початку проведення заходу
	Оплата праці співробітників відділу маркетингу	Придбання запасів	Витрати на розробку і випуск рекламних виробів	Витрати на розробку і виготовлення фірмових рекламних виробів	Витрати на мерчандайзинг	Витрати на зовнішню рекламу	Витрати на рекламу в засобах масової інформації	Витрати на голосові технології	Витрати на виготовлення рекламної продукції	Витрати на забезпечення роботи відділу маркетингу	Витрати на проведення інших маркетингових заходів		
Акція: Збери фішки отримай керамічний посуд «Марко Черветті»	100,0	230,0	154,0	-	-	67,0	123,0	-	76,0	32,0	65,0	847,0	1976,0
.....	.....	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	.....	.....
Всього:													
Дата складання відомості «30» січня 2019 р.							Головний бухгалтер (бухгалтер) _____						
Виконавець _____													

Матеріальні маркетингові витрати формують «фізичну» складову маркетингового потенціалу торговельного підприємства. До неї відносяться ресурси, результати використання яких забезпечує на доходи підприємства в короткостроковому періоді. Вони прямо використовуються в збуті продукції та впливають на ефективність використання виробничих ресурсів. Проте, як було доведено, існують і такі витрати ресурсів на маркетингові

заходи, які забезпечують доходи майбутніх періодів в довгостроковому періоді (більше 12 місяців) та формують маркетингові активи.

Нематеріальна складова маркетингових ресурсів відображає довгострокову сторону маркетингового потенціалу підприємства. Таку точку зору підтримують В.О. Іваненко та О.Р. Ковальчук стверджуючи, що результати застосування та удосконалення, як людських ресурсів, так і розробок підприємства, спрямованих на підвищення реалізації продукції і своєчасного інформаційного забезпечення, будуть видимі у майбутніх періодах діяльності суб'єкта господарювання [67].

На необхідності визначення часових меж повернення інвестицій в маркетинг наполягає [162, с. 56]. Науковець пояснює, що отримання доходів в короткостроковому періоді в основному забезпечується маркетинговими заходами, які передбачають пряме звернення до широкого кола споживачів або розраховані безпосередньо на прямий контакт. З іншого боку, маркетингові активи забезпечують доходи майбутніх періодів, які опосередковано впливають на поведінку споживача через певні канали комунікаційної політики або канали розподілу.

Методологічною основою визнання, обліку та розкриття у звітності інформації про маркетингові активи має стати П(С)БО № 8 «Нематеріальні активи», згідно з яким як і будь який інший нематеріальний актив маркетингової природи – це немонетарний актив, що не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством для використання протягом періоду більш ніж один рік для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях або надання в оренду іншим особам. Разом з тим, вітчизняні підприємства торгівлі крім національних положень використовують Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та Міжнародні стандарти фінансової звітності.

Деякі нематеріальні активи можуть міститися в (або на) фізичній субстанції, такій як компакт-диск (у випадку комп'ютерного програмного забезпечення), юридична документація (у випадку ліцензії чи патенту)

або плівка. Визначаючи, згідно з яким стандартом слід розглядати актив, що об'єднує нематеріальні і матеріальні елементи (тобто, згідно з МСБО 16 «Основні засоби», чи як нематеріальний актив згідно з цим Стандартом), суб'єкт господарювання застосовує судження, щоби оцінити, який елемент є суттєвішим. Якщо програмне забезпечення не є невіддільною частиною пов'язаного з ним апаратного забезпечення, то його розглядають як нематеріальний актив [107]. МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» декларує, що покупець визнає ідентифіковані придбані нематеріальні активи, такі як торгова марка, патент або відносини з клієнтом, що їх об'єкт придбання не визнавав активами в своїй фінансовій звітності тому, що він створив їх власними силами і відносив пов'язані з ними видатки на витрати [108]. Згідно МСФЗ нематеріальні активи класифікуються за наступними ознаками: пов'язані з клієнтами: списки клієнтів і клієнтських контрактів; пов'язані з технологіями: технології, патенти, програмне забезпечення, бази даних, ноу-хау; пов'язані з контрактами: ліцензії, роялті, ліцензійні договори й договори франчайзингу, права на користування ресурсами (водними, мінеральними, повітряними тощо), трудові договори; пов'язані з мистецтвом: літературні, художні та музичні твори, відео- й аудіовізуальні матеріали; пов'язані з маркетингом: права на знаки для товарів і послуг, угоди про відмову від конкуренції; неідентифіковані НМА: умовна вартість ділових зв'язків, репутація, імідж компанії, стосунки з постачальниками, персоналом, конкурентами [108]. Тобто згідно міжнародного законодавства підприємства можуть обліковувати та розкривати у фінансовій звітності окремі види маркетингових активів у складі нематеріальних активів підприємства.

Таку думку розділяє низка вітчизняних і зарубіжних вчених. Так, П. Дойль визначає чотири види маркетингових активів: «Маркетингові переваги базуються на відповідних активах фірми: її знанні ринку, її торгові марки, лояльності її споживачів і стратегічні відносини з партнерами по каналах розподілу. Все це ми називаємо маркетинговими джерелами вартості компанії» [59, с. 63.]. Американські дослідники Р. Шривастава і

Д. Дж. Райбстайн виділяють три стратегічних активи маркетингової природи: бренди, споживачі, відносини в каналах [56, с. 53].

Особливу увагу слід приділити визнанню маркетингових активів виготовлених власними силами торговельного підприємства. Так, на думку Х. Скоп нематеріальний актив, що виникає в результаті розробки або проведення етапу розробки за внутрішнім проектом, слід визнавати як нематеріальний актив, створений власними силами, тільки, якщо підприємство може продемонструвати відповідність усім зазначеним нижче умовам: 1) технічна здійсненність робіт з приведення НМА в стан, який необхідний для його використання або продажу; 2) намір підприємства завершити створення НМА та використовувати або продати його; 3) здатність підприємства використовувати або продати НМА; 4) ідентифікація шляхів отримання ймовірних майбутніх економічних вигід від використання НМА; 5) наявність адекватних технічних, фінансових чи інших ресурсів для завершення розробки та використання чи продажу НМА; 6) здатність підприємства достовірно оцінити витрати, що відносяться на НМА в ході його розробки [157, с. 17]. Таким чином, саме наведені умови стануть основою визнання та організації обліку таких маркетингових активів.

На нашу думку, облік маркетингових активів доцільно вести згідно розробленій автором класифікації за наступними групами: права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг); комерційні (фірмові) найменування; комп'ютерні програми (CRM systems); компіляції даних (клієнтська БД, БД ринків, БД конкурентів, БД постачальників); авторське право (рекламна продукція на телебаченні, в мережі, радіо); право на провадження діяльності; використання економічних та інших привілеїв. Для організації обліку маркетингових активів пропонуємо використовувати вільний субрахунок 128 «Маркетингові активи». Даний рахунок кореспондуватиме:

– за дебетом: 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»; 14 «Довгострокові фінансові інвестиції»; 15 «Капітальні інвестиції»;

18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»; 37 «Розрахунки з різними дебіторами»; 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»; 41 «Капітал у дооцінках»; 42 «Додатковий капітал»; 46 «Неоплачений капітал»; 48 «Цільове фінансування і цільові надходження»; 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди»; 74 «Інші доходи».

– за кредитом: 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»; 16 «Позицію виключено»; 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»; 28 «Товари»; 41 «Капітал у дооцінках»; 42 «Додатковий капітал»; 94 «Інші витрати операційної діяльності»; 97 «Інші витрати» [68].

Фрагмент робочого плану рахунків з обліку маркетингових активів, розроблений для супермаркетів мережі «Восторг», наведено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Субрахунки другого порядку та аналітичні рахунки  
до субрахунку 128 «Маркетингові активи»

Шифр	Назва субрахунку другого порядку	Аналітичні рахунки
1	2	3
128-1	Права на об'єкти компіляції даних	За базами даних (клієнтська БД, БД ринків, БД конкурентів, БД постачальників)
128-2	Права користування комп'ютерними маркетинговими програмами (CRM systems)	За видами комп'ютерних маркетингових програм (CRM systems)
128-3	Авторські та суміжні з ними права на медіа-маркетингову продукцію	За видами медіа-маркетингової продукції (рекламна продукція на телебаченні, в мережі, радіо)
128-4	Авторські та суміжні з ними права на іншу маркетингову продукцію	За видами маркетингової продукції (кіно-, відео- і діафільми)
128-5	Права на фірмові торговельні марки, які використовуються в маркетингових заходах	За видами фірмових торговельних марок (знаки для товарів і послуг, комерційні (фірмові) найменування, ескізи етикеток, фірмових пакетів)

## Продовження таблиці 2.3

1	2	3
128-6	Права на провадження діяльності	За видами франшиз
128-7	Права використання економічних та інших привілеїв	За видами ліцензій

Для систематизації інформації про маркетинговий актив в цілях управління ним, а також для його подальшого розкриття у звітності підприємства пропонуємо торговельним підприємствам заповнювати документ за формою передбаченою для обліку ідентифікаційних об'єктів основних засобів. Схему формування фінансового результату від реалізації продукції (товарів, послуг) торговельного підприємства з використанням запропонованого субрахунку 932 «Маркетингові витрати» та з урахуванням операцій з формування первісної вартості створеного (придбаного) маркетингового активу наведено на рисунку 2.2.



Рис. 2.2. Алгоритм облікової інтерпретації формування фінансового результату від реалізації продукції (товарів, послуг) торговельного підприємства

Розглядаючи питання відображення маркетингових витрат в обліку підприємства торгівлі необхідно звернути увагу на їх податкову інтерпретацію, оскільки саме маркетингові витрати сьогодні стають об'єктом розроблених суб'єктами підприємницької діяльності схем ухилення від оподаткування. Тому, перевіряючи трансакції підприємства на предмет відповідності вимогам податкового законодавства працівники контролюючих органів в першу чергу перевіряють реальність операції, внаслідок якої виникли маркетингові послуги, та їх зв'язок із господарською діяльністю. Якщо такий факт не було доведено, то діяльність, що призвела до виникнення витрат є фіктивною.

Фіктивну діяльність найчастіше застосовують у схемах ухилення від сплати податків, які мали б бути сплаченими до бюджету. Однією із таких схем є отримання нереальних маркетингових послуг від фіктивної фірми, яка зареєстрована згідно вимог чинного законодавства, проте реальних операцій не здійснює. Фактично вона займається оформленням нікчемних правочинів за допомогою первинних документів [40, с. 994]. Для надання юридичної сили і доказовості, первинні документи повинні бути складені відповідно до вимог чинного законодавства зокрема нормам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Крім того, аналіз практичної діяльності торговельних підприємств доводить, що при перевірці звертається увага і на наявність у підприємства та контрагента можливості надавати маркетингові послуги. Контролюючі органи перевіряють матеріально-технічні ресурси та кадровий потенціал підприємства контрагента, з іншого боку довести відсутність ознак фіктивності операції буде складно якщо у торговельного підприємства були можливості здійснити маркетинговий захід або дослідження власними силами без залучення сторонньої організації. Тому, актуальними залишаються питання оптимізації первинного документування маркетингових витрат в інформаційній системі торговельного підприємства, обґрунтуванню їх доцільності та зв'язку з господарською діяльністю, а також



аналізу ефективності маркетингових проектів, чому і буде приділено увагу у наступних пунктах даного дослідження.

### **2.3. Формування обліково-маркетингового інтерфейсу торговельного підприємства**

Постійний дисбаланс ринкової кон'юнктури, зростання потенціалу і ролі споживача сприяли зміні форм і видів конкуренції та одночасно викликали розширення складу учасників конкурентного процесу та аспектів їх взаємодії, що активізувало комерційну діяльність на вітчизняному ринку послуг роздрібної торгівлі та змусило торговельні підприємства шукати інноваційні засоби залучення та утримання покупців. В умовах значних трансформаційних змін учасники торговельної діяльності не лише розширюють складові, які утворюють таку сферу господарювання, але й змінюють способи та форми її здійснення, оскільки ефективні продажі товарів з полиць торговельних підприємств напряму залежать від політики їх просування, одним з найдієвіших інструментів якої є маркетингові комунікації. Повнота та оперативність досягнення цілей маркетингової діяльності залежить від швидкості процесу обміну інформацією між підприємством і споживачами, що неможливо без застосування нових технологічних рішень.

В умовах технологічних змін українські FMCG-рітейлери масово впроваджують онлайн додатки, персоналізують пропозиції і переносять маркетинг в digital-простір, а програми лояльності в смартфони. Інвестують в мобільні додатки всі великі рітейлери, дев'ять з топ-20 продуктових мереж України розробили власні мобільні додатки, зокрема: АТБ, Велика Кишеня, Велмарт, Metro Cash & Carry Ukraine, Таврія В, Varus, Ашан, Наш край, Сільпо [41].

Зокрема, мобільний додаток мережі Сільпо дозволяє використовувати цифрову карту програми лояльності, автоматично надсилає клієнтам повідомлення про акції ритейлера і сканер товарів, дозволяє оплатити покупки на касах за допомогою програми. В гіпермаркетах німецького ритейлера Metro Cash&Carry Ukraine більш глибоко використовуються сучасні технологічні рішення, зокрема аналітика, Big Data й алгоритми персоналізації, а також почався розвиток хмарних сервісів. За допомогою мобільного додатку ритейлера автоматизовано ряд процесів в компанії. Цікаві нововведення продемонструвала компанія Varus, яка запустила чат-бота, який в месенджері Viber оцифровує карти Varus, демонструє промо-акції, дозволяє оцінювати обслуговування, знаходити найближчі магазини, зв'язуватися з контакт-центром. Крім того, мережа Varus першою на українському торговельному ринку запустила відкриття частини application programming interface (API) – це інтерфейс взаємодії між сайтом і сторонніми програмами і серверами, яке дозволяє згрупувати клієнтам список магазинів і список акцій в мережі.

Fozzy, Ашан, Metro, Novus, Таврія В, Наш Край працюють в партнерстві з сервісом Zakaz.ua, що дозволяє реалізовувати товари в режимі онлайн. У магазинах біля дому «Мій Ашан» працюють пункти видачі товарів – Click and Collect. Вони дозволять клієнтам замовляти онлайн весь непродуктовий асортимент, представлений в гіпермаркетах «Auchan», і отримувати покупки в своєму магазині біля будинку [9].

Торгівля як сфера людської діяльності однієї з перших стала впроваджувати інформаційні технології, вважається, що саме в ній вперше з'явилася «автоматизована система обліку» [83] Висока інтенсивність появи й освоєння нововведень, підвищення ролі технологічних маркетингових інновацій у конкурентній боротьбі істотно впливають на результати господарської діяльності торговельних підприємств та приводять до використання інформаційних технологій в усіх бізнес-процесах. На підприємствах роздрібною торгівлі завдання автоматизації бізнес-процесів

вирішують різноманітні товарно-облікові системи, до яких відносяться: комплексні торговельні модулі ERP-систем; системи управління складами (WMS – Warehouse Management System), які автоматизують складську логістику; системи управління вантажоперевезеннями (TMS – Transport Management System); системи електронного обміну даними (EDI – Electronic data interchange); системи управління взаємовідносинами з клієнтами (CRM – Customer Relationship Management).

Впровадження нових технологічних рішень підприємствами роздрібною торгівлі вимагає інтеграції всіх видів маркетингових комунікацій в єдину систему, при цьому сукупність всіх маркетингових комунікацій, застосовуваних підприємствами роздрібною торгівлі, може вважатися системою, тільки якщо вона є множиною «взаємозв'язаних елементів, які утворюють єдине ціле, взаємодіють із середовищем і між собою та мають мету» [155]. Інтеграція інформаційних технологій в господарську діяльність торговельних підприємств сприяє оптимізації процесів управління, обліку, виробництва, маркетингу, документообігу та організації віддалених робочих місць [90]. На якісні характеристики ринкового середовища впливають інформаційні технології, а саме обліково-аналітичне забезпечення в прямому розумінні дає оперативне інформування підприємств торгівлі з повною характеристикою ринкового середовища [148].

П. О. Куцик, Л. Г. Медвідь, В. О. Шевчук, Д. О. Хариневич-Яворська визначають інформаційні технології як сукупність методів, процесів та програмно-технічних засобів, об'єднаних у технологічний ланцюг, що забезпечує збір, зберігання, обробку та передавання інформації [84, с. 203].

Тобто відокремлене програмне забезпечення не є ефективним та не забезпечує системного підходу до управління всіма бізнес-процесами торговельного підприємства. Важливим є необхідність більш широкого формування комплексного автоматизованого обліково-маркетингового інтерфейсу торговельного підприємства на основі наукових принципів

системного підходу. Автоматизація маркетингової діяльності засобами спеціалізованих інформаційних систем істотно підвищує якість обробки показників, які засвідчують її ефективність в інформаційній обліковій системі. Тому важливо виділити компоненти, які використовують як єдиний користувальницький інтерфейс на торговельному підприємстві при автоматизації всіх бізнес процесів.

Як цілком слушно зазначають Л. М. Янчева, А. С. Крутова та О. О. Нестеренко, особливу увагу під час формування інфраструктури інформаційних технологій торговельного підприємства необхідно звернути на вибір конкретних видів програмного забезпечення, щоб не виникла ситуація, коли на одному підприємстві різні робочі групи використовують для виконання функцій інформаційного забезпечення різні програмні засоби, які не є сумісними. На думку авторів, дане положення за різних форматів зберігання інформації для різних програмних засобів унеможливорює колективну обробку інформаційних ресурсів [200, с. 51].

При впровадженні системи автоматизації обліково-маркетингового інтерфейсу торговельного підприємства з використанням системного підходу виникає низка переваг:

- єдиний процес формування, затвердження та коригування бюджетів маркетингових програм;
- узгодження даних операційних та фінансових бюджетів маркетингової діяльності із показниками стратегії зростання обсягів продаж торговельного підприємства;
- дослідження і аналіз факторів зовнішнього середовища, можливостей і загроз (стратегічний PEST-аналіз) в автоматичному режимі;
- виявлення сильних і слабких сторін діяльності торговельного підприємства (SWOT-аналіз) в автоматичному режимі;
- налаштування оперативного індивідуального підходу до кожного споживача в онлайн-режимі;
- швидкий зворотний зв'язок з цільовою аудиторією;

- оперативний доступ до основних статистичних, облікових, фінансових та інших даних з можливістю їх аналітичної обробки в автоматичному режимі;

- підвищення якості управлінського контролю за рахунок закріплення відповідальності за керівниками структурних підрозділів;

- створення єдиного інформаційного поля для формування та збереження різноманітних документів, управлінської, фінансової, податкової та іншої звітності та передачі її відповідним інстанціям;

- відображення в електронній базі даних всіх контактів з клієнтом для формування різноманітних клієнтських баз;

- аналітична оцінка для зіставлення показників діяльності торговельного підприємства з конкурентами для оцінювання конкурентних переваг;

- створення додаткових звітів для перевірки показників маркетингової діяльності без упровадження окремого програмного забезпечення для автоматизації розрахунків збалансованої системи показників;

- аналіз і прогнозування прибутковості за товарами і товарними групами для прийняття рішення про введення або виведення з асортименту тих чи інших товарних позицій.

Проведений аналіз використання інформаційних технологій на підприємствах роздрібної торгівлі показав, що в їх діяльності для автоматизації бізнес-процесів застосовуються три класи інформаційних систем:

- фронт-офіс (Front-office) – касова програма і торговельне устаткування, які вирішують завдання обслуговування покупців, облаштування спеціалізованих робочих місцях касирів та кас самообслуговування, оснащення їх необхідним обладнанням (фіскальними реєстраторами, таблом покупця, еквайринговими терміналами);

- управління магазином (In store solution) – ключова складова обліково-маркетингового інтерфейсу торговельного підприємства за допомогою якої

вирішуються завдання обліку руху товарно-матеріальних цінностей і грошових засобів, управління цінами, запасами, взаємовідносинами з робітниками, маркетинговими акціями, лояльністю покупців, контролюючими функціями;

– бек-офіс (Back-office) – програмний засіб для управління торгівлею в магазині за допомогою якого вирішується весь спектр обліково-аналітичних робіт та управлінських завдань, управління взаємовідносинами з постачальниками і управління асортиментом в роздрібній мережі, реєстрації руху товару за первинними документами, ціноутворення, інвентаризації, калькуляції тощо. Фактично, в бек-офісі вирішуються всі адміністративні і фінансові питання.

Ефективність господарської діяльності торговельного підприємства, а як наслідок і рівень її прибутковості залежить від якості забезпечення безперебійного функціонування усіх технологічних складових фронт-офісу, модуля управління магазином та бек-офісу, що графічно представлено на рисунку 2.3.

При цьому визначені складові не є повністю відособленими, оскільки групи співробітників задіяні в маркетинговій діяльності та відповідальні за роботу з клієнтами, повинні володіти мінімумом інформації, яка стосується процесу створення додаткової вартості в процесі товарообмінних операцій або надання інших послуг підприємством. У свою чергу, структурні підрозділи торговельного підприємства, що відповідальні за постачання та реалізацію товарів за різними товарними групами, повинні бути ознайомлені з перевагами споживачів, щоб повернутися до процесу безперервного вдосконалення асортименту. Таким чином, для будь-якого бек-офісу потрібно підібрати зручне і просте фронт-офісне програмне забезпечення, яке ідеально підходить для автоматизації, як одиничного магазину, так і мережі підприємств торгівлі.

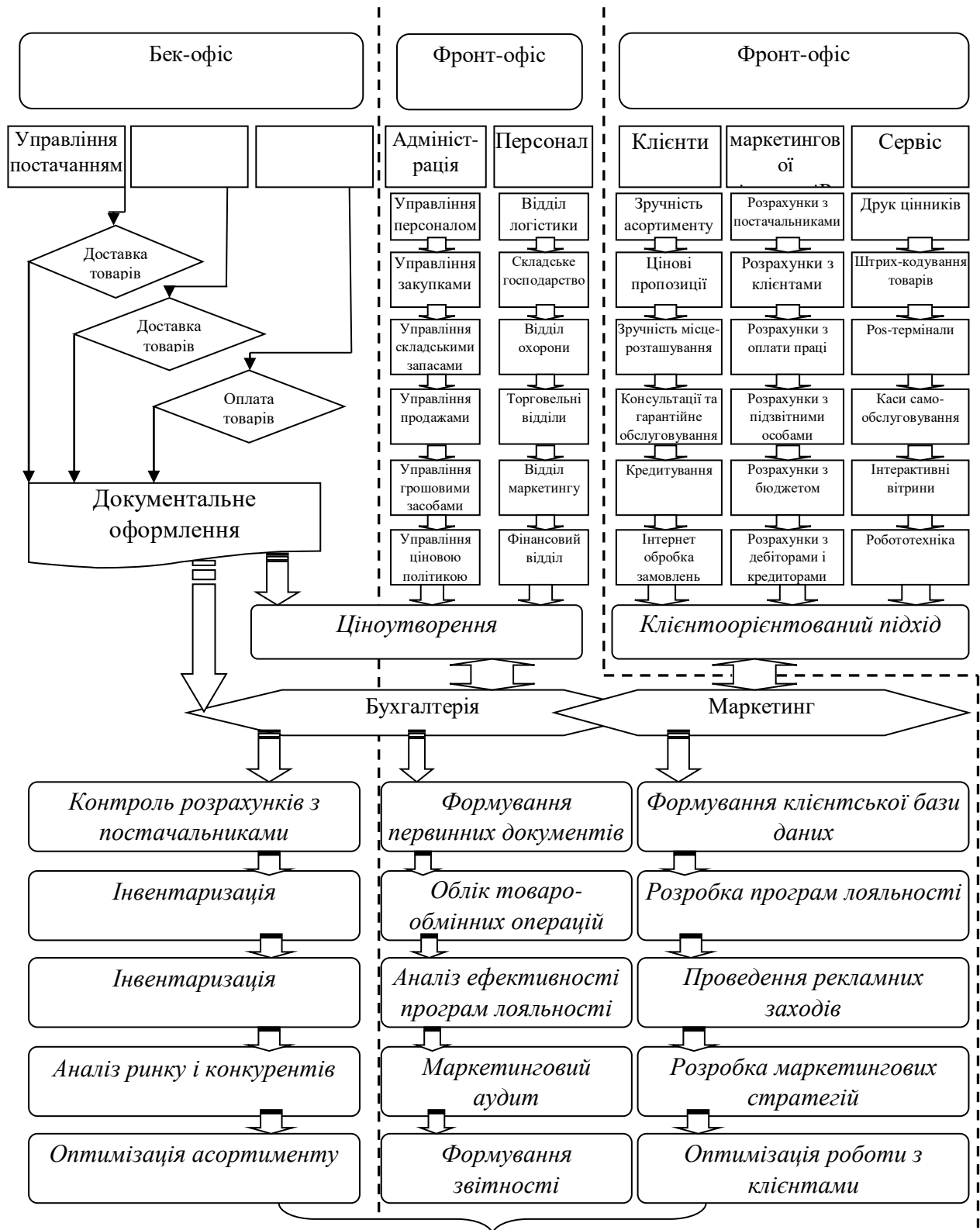


Рис. 2.3. Обліково-маркетинговий інтерфейс підприємства роздрібно торгівлі

Серед широкого спектра інформаційних технологій, які сьогодні активно використовуються для автоматизації бізнес-процесів в торгівлі,

найважливіше місце в обліково-маркетинговому інтерфейсі підприємства роздрібною торгівлі займають автоматизовані системи документування, обліку та маркетингу (CRM – системи управління взаємовідносинами з клієнтами), від яких залежить ефективність автоматизації усіх бізнес-процесів на підприємстві. Для визначення основних переваг програмного забезпечення автоматизації маркетингової діяльності торговельних підприємств потрібно проаналізувати вітчизняний ринок програмних комплексів та продуктів, призначених для автоматизації документування, обліку та управління взаємовідносинами з клієнтами.

Електронний документообіг здійснюється завдяки використанню систем електронного документообігу. Система електронного документообігу – це організаційно-технологічний комплекс методичних, технічних, програмних та інформаційних засобів, який забезпечує комплекс функцій для роботи з електронними документами: перетворення паперових документів у електронні, організація захисту і розподілу доступу до електронних документів, їх маршрутизація, механізми узгодження документів та ін. [42].

Для того, щоб забезпечити функціонування електронного документообігу, потрібно не тільки створювати уніфіковані системи документування, але й обирати відповідні програмні засоби автоматизованого оброблення інформації з урахуванням конкретних умов роботи апарату управління з електронними документами та особливостей маркетингової діяльності [1; 8; 15]. На думку М. Ларіна у рамках автоматизації процесу обробки документа на підприємстві з моменту його створення (отримання) до моменту відправки кореспонденту чи завершення виконання і списання в справу має бути забезпечено вирішення наступних функцій:

- реєстрація внутрішніх, зовнішніх документів; вхідних, вихідних документів;
- централізований контроль виконання документів;
- формування справ;



- ведення інформаційно-довідкової роботи;
- формування ділових звітів [87].

Відносно маркетингової діяльності, використання програм електронного документообігу має також забезпечити можливості формування аналітичних звітів в режимі реального часу, відстеження динаміки процесів у часі, в розрізі структурних підрозділів [150].

Український ринок систем електронного документообігу представлений низкою різних програмних продуктів, найпопулярнішими серед яких є «М.Е.Дос», «СОТА», «Вчасно», «FlyDoc», «Megapolis.DocNet», «Foslook», «1С: Документообіг 8» та ін. Порівняльний аналіз функціональних можливостей зазначених програм наведено в табл. 2.4. Проаналізований перелік систем електронного документообігу, які можуть використовуватися для документування маркетингової діяльності на торговельних підприємствах не є вичерпним, як і перелік їх функціональних можливостей, які постійно розширюються та можуть доповнюватися на вимогу клієнта.

Оптимальна система електронного документообігу повинна забезпечувати створення єдиного інформаційного простору та комунікаційних каналів в обліково-маркетинговому інтерфейсі підприємства роздрібної торгівлі, маршрутизацію документів між його підрозділами, зберігання документів за їх видами в електронному архіві, автоматичний пошук документів маркетингової діяльності за їх атрибутами, динамічну модифікацію форми і змісту облікових даних і процедури реєстрації операцій маркетингової діяльності в первинних документах, повноцінний контроль за різними версіями документів з можливістю відстеження часу внесення до них змін, передачу інформації на відповідні рівні управління в оперативному режимі, підвищення виконавчої та документальної дисципліни, безпечне передавання, збереження та доступ до інформації осіб наділених правом доступу до електронних документів.

Порівняльний аналіз функціональних можливостей систем  
електронного документообігу

Функціональні можливості	Програмні продукти						
	«М.Е.Дос»	«СОТА»	«Вчасно»	«FlyDoc»	Megapolis.DocNet	«Fossilook»	«1С: Документообіг 8»
1	2	3	4	5	6	7	8
централізоване безпечне зберігання документів	+	-	-	+	-	-	+
електронний архів	+	-	-	+	+	+	-
оперативний доступ до документів з урахуванням прав користувачів	+	+	+	+	+	+	+
реєстрація вхідних і вихідних документів	+	+	+	+	+	+	+
перегляд і редагування документів	+	+	+	+	+	+	+
контроль версій документів	+	-	+	+	+	+	+
робота з документами будь-яких типів: офісними документами, текстами, зображеннями, аудіо-та відеофайлами, документами систем проектування, архівами, додатками і т.д.	+	-	-	-	-	+	+
повнотекстовий пошук документів за їх змістом	+	+	+	+	+	+	+
колективна робота користувачів з можливістю узгодження, затвердження та контролю виконання документів	+	+	+	+	+	+	+
маршрутизація документів, що настроюється по кожному виду документів окремо	-	-	-	+	-	+	+
автоматизована завантаження документів з електронної пошти і зі сканера	+	-	-	-	-	-	+
облік і контроль робочого часу співробітників	-	-	-	-	+	+	+
підтримка захищених носіїв та Mobile ID	-	-	+	-	-	-	-
хмарний архів документів	-	-	+	-	-	+	-
доступ 24/7 з будь-яких пристроїв	-	-	+	+	+	+	-
коментарі зі співробітниками та контрагентами	-	-	+	-	-	-	-
регулярне автоматичне оновлення форм та довідників	+	-	-	-	-	+	-
звітність до ДФСУ	+	-	-	-	-	-	-
iXBRL	+	-	-	-	-	-	-
отримання квитанцій про доставку та обробку документів	+	-	-	-	-	-	-
передача документів з облікової системи	-	-	-	+	-	+	+

## Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4	5	6	7	8
створення і відправка будь-якого пакета звітності з КЕП	+	+	-	-	-	-	-
реєстрація податкових накладних та розрахунків коригування	-	+	-	-	-	-	-
відображення факсиміле на електронних документах	-	-	-	+	-	-	-
відображення невідповідності у облікових документах ІС:Підприємство та електронних документах	-	-	-	+	-	-	+
мобільний додаток	-	-	-	-	+	+	-
автоматизація процесів обробки звернень споживачів	-	-	-	-	+	+	-
конструктор звітів та аналітика	-	-	-	-	+	+	-
управління договорами і довіреностями	-	-	-	-	+	+	-
підсистема статистики та історії роботи	-	-	-	-	-	+	-
зберігання даних соціологічних опитувань	-	-	-	-	-	+	-
можливість створення анкет для маркетингових опитувань	-	-	-	-	-	+	-
ведення електронної бази клієнтів	-	-	-	-	-	+	-
бібліотека «Маркетингові документи»	-	-	-	-	-	+	-

Проведений порівняльний аналіз функціональних можливостей систем електронного документообігу показав, що найбільш пристосованим продуктом до особливостей документування маркетингової діяльності є програмний продукт «Fosslook», розробником якої є компанія «ФОСС-Он-Лайн», яка працює на ринку інформаційних технологій України з 1999 року. Крім функціональних переваг програмного продукту наведених в таблиці, програмний продукт «Fosslook» працює на вільно розповсюдженій ліцензії без обмежень по функціональності і часу використання продукту, з базовою технічною підтримкою і доступним оновленням версій програмного забезпечення. Це є значною перевагою програми, оскільки вартість систем електронного документообігу зазвичай є досить значною.

На початку роботи для документування операцій маркетингової діяльності створюється бібліотека електронних документів «Маркетингові

документи», а потім базовий тип документу «Маркетинговий документ» (рис. 2.4).

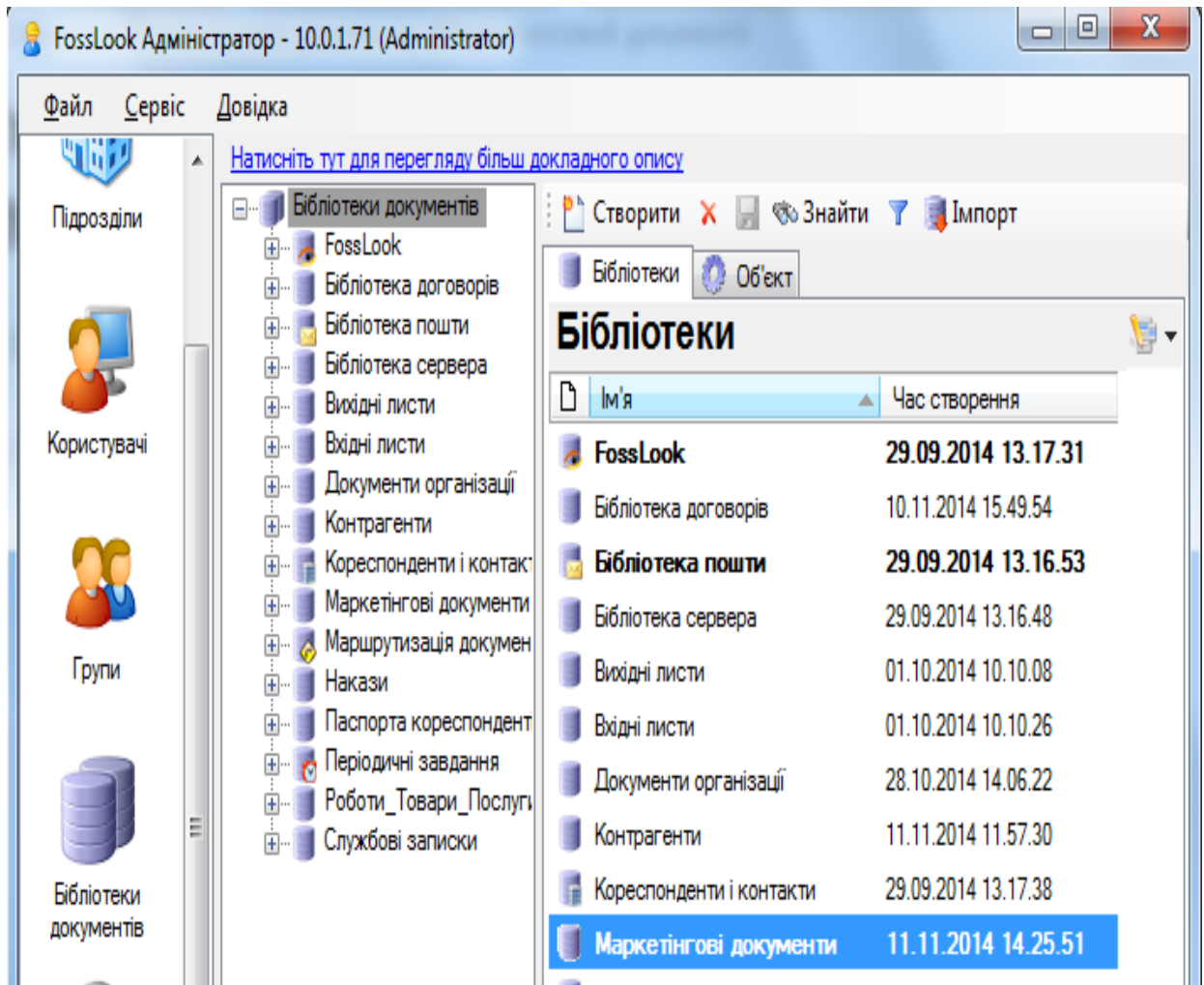


Рис. 2.4. Створення базового типу документу «Маркетинговий документ» в програмі електронного документообігу «Fosslook»

Тип документу «Маркетинговий документ» буде містити такі поля як: історія, проглянувши яку є можливість отримати інформацію хто створив документ, які зміни до нього вносилися; відправка по маршруту, яка дозволяє відправляти маркетинговий документ за попередньо створеним шаблонним маршрутом; виконання дій з документом в залежності від обраного маршруту його руху; вкладені файли при їх наявності; електронний цифровий підпис; листування, яке дозволяє відправку маркетингового документа електронною поштою; періодичні завдання по діям з документом;

перехресні посилання між документами; ведення статистики по маркетинговому документу; узгодження (рис. 2.5).

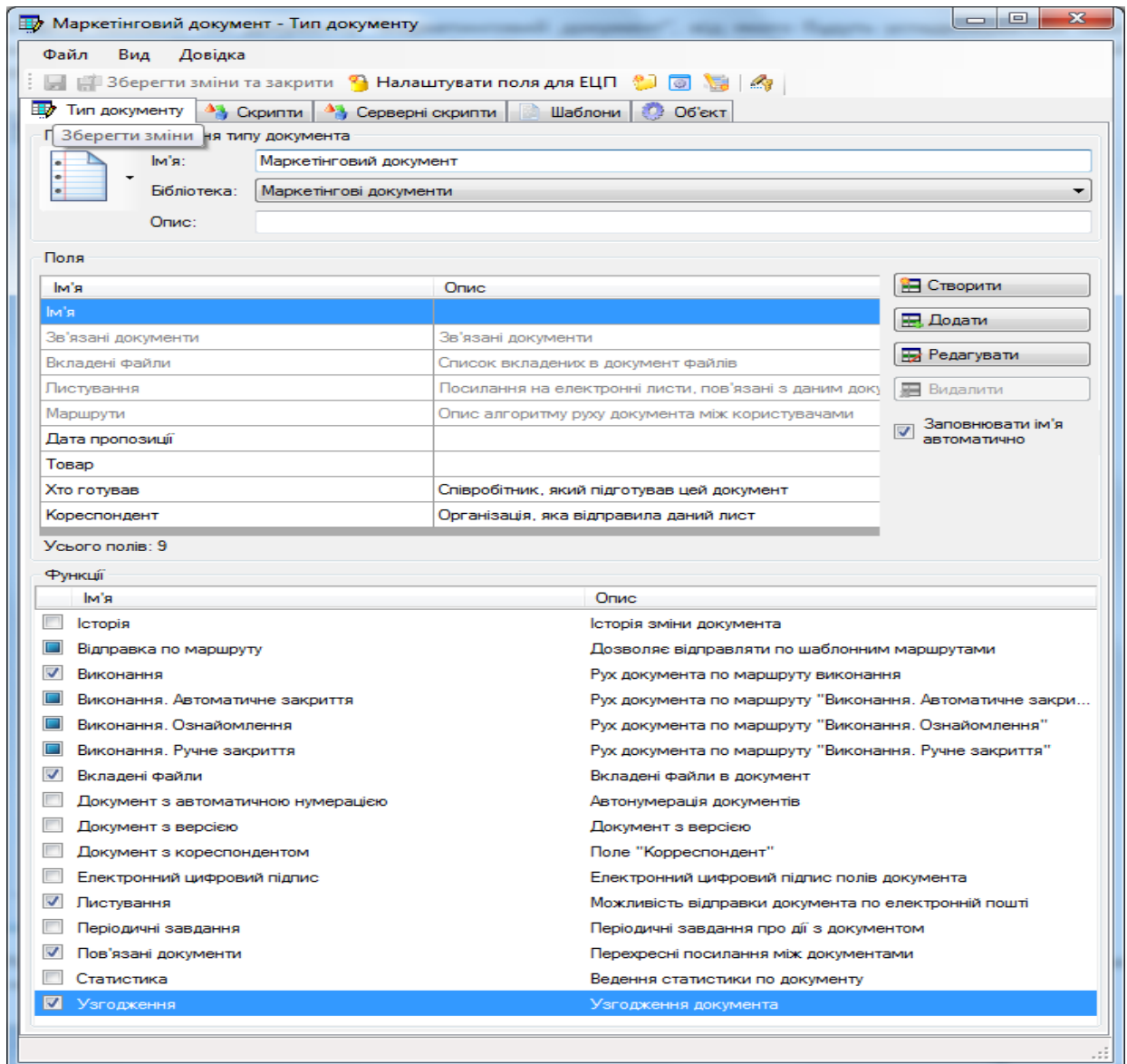


Рис. 2.5. Поля маркетингового документу в програмі електронного документообігу «Fosslook»

Впровадження системи електронного документообігу дозволить упорядкувати всі робочі бізнес-процеси торговельного підприємства, оскільки співробітники всіх підрозділів будуть працювати в єдиному інформаційному середовищі, а управлінський персонал завжди зможе отримати оперативний доступ до важливих документів. Розробники програмного продукту «Fosslook» забезпечують постійну технічну підтримку, оновлення функціонального наповнення та роботу з новими

версіями. Крім того, є можливість розробити спеціальний функціонал, який максимально враховуватиме особливості обліково-маркетингового інтерфейсу торговельного підприємства.

Сервер FossDoc надає права доступу до папок з маркетинговими документами з відповідною електронною ідентифікацією користувачів через систему. Усі документи зберігаються в єдиному сховищі (базі даних) – електронному архіві документів. Якщо у користувача немає доступу на читання документа, він не зможе його навіть побачити. Захищений SSL канал зв'язку між сервером та клієнтом запобігає перехопленню маркетингових даних у мережі [62].

Наступною складовою обліково-маркетингового інтерфейсу підприємства роздрібної торгівлі є автоматизована система бухгалтерського обліку. На думку Н. А. Букало інформаційні бухгалтерські системи незалежно від їхнього масштабу, програмно–апаратної платформи і вартості повинні забезпечувати якісне ведення обліку, бути надійними і зручними в експлуатації [27, с. 57].

Незважаючи на насичення ринку інформаційними системами автоматизації бухгалтерського обліку, вже декілька років поспіль лідером на ньому є інформаційні системи фірми «1С». Представник аудиторської фірми «Артур Андерсен» на семінарі «Застосування інформаційних технологій в освіті та практиці бухгалтерського обліку», що проводився компанією ІВТСІ в межах проекту Агентства США з міжнародного розвитку (USAID) «Реформа бухгалтерського обліку та аудиту в Україні» навів дані, що близько 90% підприємств в Україні використовують в якості комп'ютерної системи бухгалтерського обліку програмні продукти фірми 1С [19].

Для ведення бухгалтерського обліку маркетингової діяльності доцільно використовувати програму «Бухгалтерія 8 для України», яка повністю відповідає українському законодавству, постійно удосконалюється та оновлюється розробником та підходить для ведення обліку на підприємствах оптової, роздрібної й комісійної торгівлі (у тому числі

субкомісії), надання послуг і т.д. В програмному продукті є можливість всі нетипові операції маркетингової діяльності відобразити бухгалтерськими проводками шляхом використання інструментарію «коректних ручних проводок», який дозволяє переносити вартісну інформацію про маркетингову діяльність до необхідних фінансових, статистичних, податкових та інших звітів. Програма дозволяє самостійно створювати додаткові субрахунки і розрізи аналітичного обліку для ведення деталізованого обліку маркетингових активів та маркетингових витрат. Програмування методики обліку маркетингової діяльності здійснюється користувачем самостійно при налаштуванні облікової політики. В програмному продукті є можливість обрати схему оподаткування для різних видів маркетингових витрат, задати спосіб оцінки вартості товарних запасів, спосіб оцінки товарів у роздрібній торгівлі, обрати для автоматичного формування проводок в системі 8 і 9 класи рахунків для обліку маркетингових витрат, або тільки один з цих класів та інше (рис. 2.6).

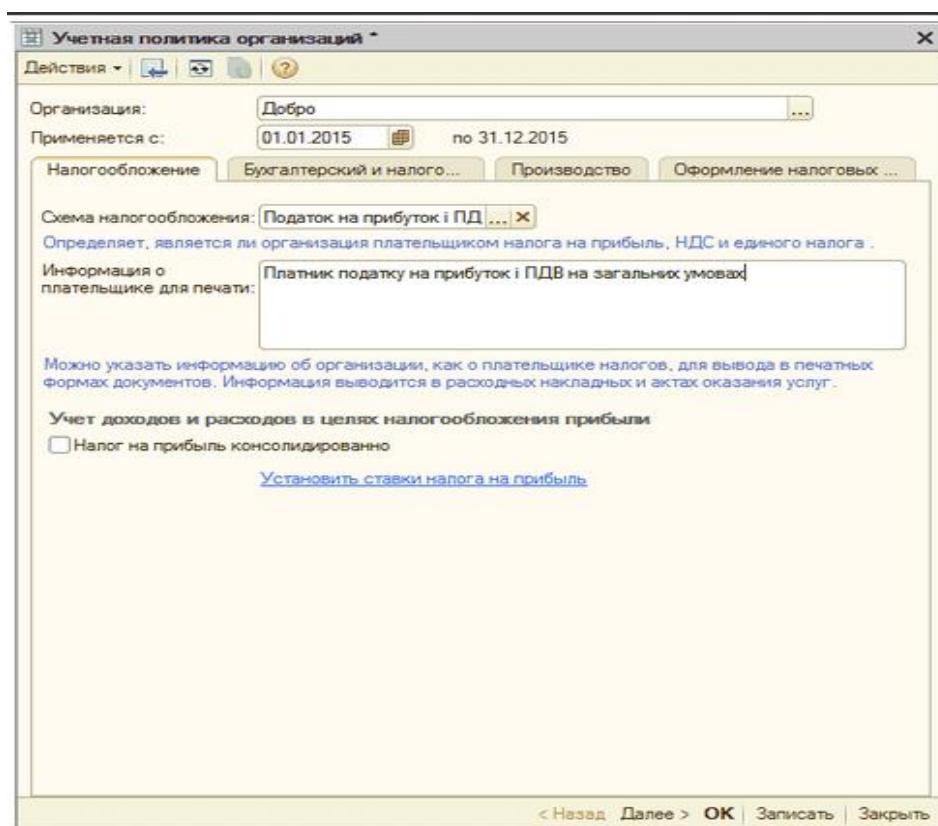


Рис. 2.6 Налаштування облікової політики в програмному продукті «1С: Бухгалтерія 8»

В програмний продукт «1С: Бухгалтерія 8» імплементовано опції: «Центр антикризового управління», яка дозволяє надавати керівництву оперативну інформацію про фінансовий стан та фінансові результати торговельного підприємства; «Монітор бухгалтера» дозволяє оперативно отримувати дані за залишками на розрахункових рахунках та касі, про суми дебіторської та кредиторської заборгованості; «календар бухгалтера», дозволяє відслідковувати граничні терміни подання звітності та сплати податків і зборів. Програма дозволяє вести ідентифікований облік проведених маркетингових заходів (акцій, семінарів, участі у виставках, презентаціях та ін.) з детальною інформацією про учасників заходу, використовуваних матеріалах, а також є можливість вести облік маркетингових витрат і доходів за кожним проведеним маркетинговим заходом.

Для роботи з клієнтами в єдиному інформаційному середовищі з використанням єдиного підходу для взаємодії з ними та об'єднанням всіх комунікаційних каналів з врахуванням кращого клієнтського досвіду в один, отримання прозорості картини роботи всіх підрозділів торговельного підприємства, потребують автоматизації всі ці процеси з можливістю отримання аналітики в режимі реального часу. Це можливо шляхом впровадження в обліково-маркетинговий інтерфейс підприємства роздрібною торгівлі системи управління взаємовідносинами з клієнтами (CRM).

Для вибору найбільш повнофункціональної CRM-системи доцільно використовувати класифікацію, запропоновану Б. Голденбергом:

- функціональність продажів – управління контактами; робота з клієнтами, включаючи всю активність, пов'язану з клієнтом; створення комерційних пропозицій;

- функціональність управління продажами – аналіз «каналів продажу», прогнозування, аналіз циклу продажів, регіональний аналіз, виробнича звітність;



– функціональність підтримки та обслуговування клієнтів – реєстрація звернень, пере адресація викликів, рух заявок від клієнтів всередині компанії, звітність, управління рішенням проблем;

– функціональність маркетингу – управління маркетинговими компаніями, управління потенційними угодами, маркетингова енциклопедія, інтеграція з Інтернетом, конфігуратор продукції, сегментація клієнтської бази;

– функціональність для керівництва – розширена і легка у використанні звітність;

– функціональність синхронізації даних – синхронізація з мобільними телефонами і портативними приладами [177; 97].

Проведений аналіз функціонального наповнення CRM-систем, представлених на українському ринку та виявлення можливості їх взаємодії з іншими складовими обліково-маркетингового інтерфейсу показав, що для автоматизації управління взаємовідносинами з клієнтами доцільно використовувати програмний продукт FossLook CRM, розробником якої теж є компанія «ФОСС-Он-Лайн». Це дозволяє поєднати в єдиний інформаційний простір програму електронного документообігу та CRM-систему, крім того програмні продукти фірми FossLook інтегруються з програмними продуктами фірми «1 С».

Програмний продукт FossLook CRM дозволяє автоматизувати бізнес-процеси, процедури і операції, які реалізують CRM-стратегію торговельного підприємства та мінімізувати людський фактор при роботі з клієнтами і підвищити прозорість діяльності в сферах продажів, маркетингу і клієнтського обслуговування (рис. 2.7).

Основними блоками програмного продукту є підсистеми «Паспорта контрагентів», «Управління договорами», «Роботи товари послуги». Підсистема «Паспорта контрагентів» дозволяє об'єднати всі дані по кожному з контрагентів торговельного підприємства в одному документі, навіть якщо документи, що стосуються взаємодії з конкретним контрагентом,

створюються в інших підсистемах вони автоматично вносяться в паспорт контрагента (рис. 2.8).



Рис. 2.7. Функції системи управління взаємовідносинами з клієнтами FossLook CRM

Створення проектів договорів, погодження їх як всередині торговельного підприємства так і з зовнішніми контрагентами, налаштування відображення договорів в певних папках залежно від їх стану, друк стандартних бланків договорів, оперативне відстеження за станом договорів в режимі реального часу забезпечується підсистемою «Управління договорами». Крім того, підсистема управління договорами дозволяє всі договори з контрагентом автоматично пов'язувати з паспортом цього контрагента (рис. 2.9).

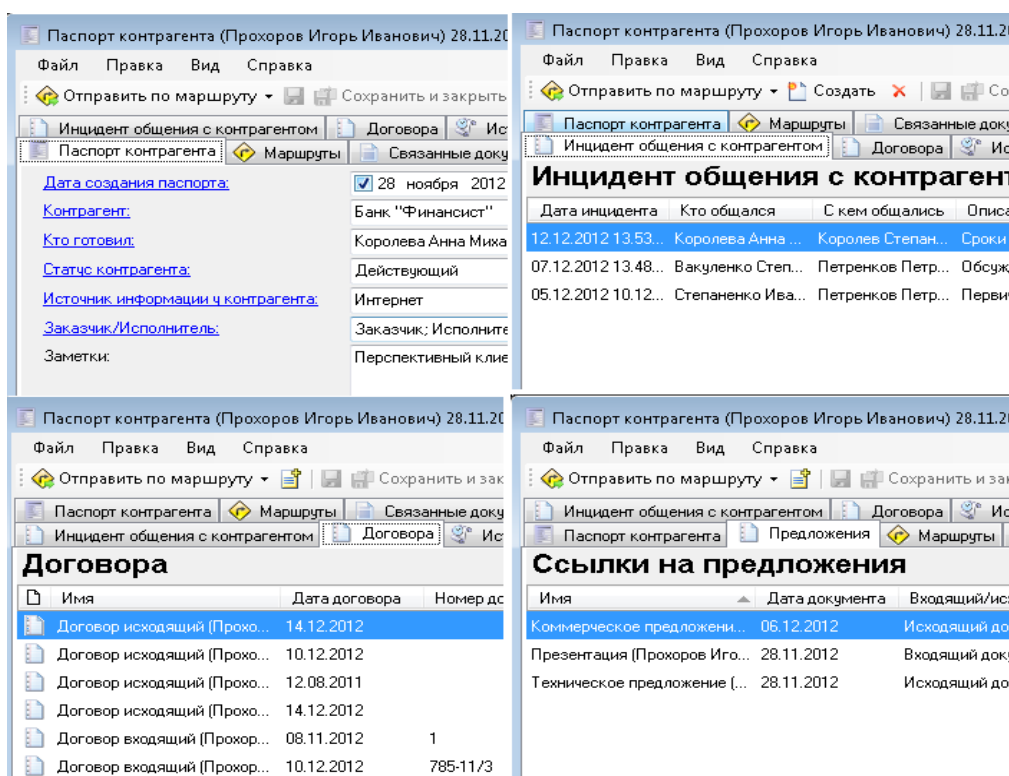


Рис. 2.8. Функціональні можливості підсистеми «Паспорта контрагентів» в програмному продукті FossLook CRM

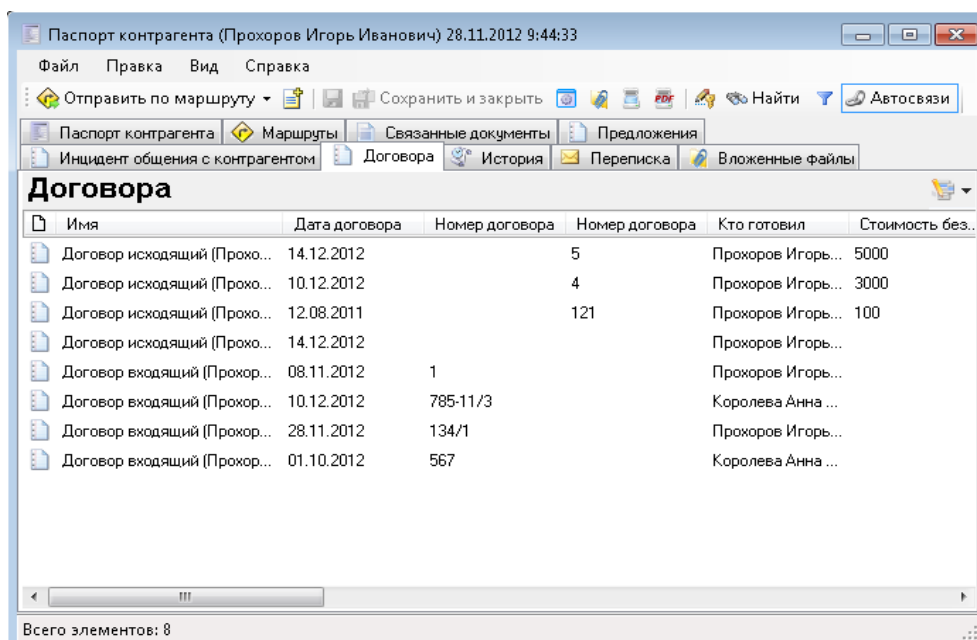


Рис. 2.9. Функціональні можливості підсистеми «Управління договорами» в програмному продукті FossLook CRM

Роботу підсистеми «Роботи, товари, послуги» забезпечує бібліотека з відповідними типами документів. Типи документів «Товар», «Робота», «Послуга» та «Для власного споживання» ґрунтуються на базовому документі «Базовий документ для робіт\_товарів\_послуг» і розрізняються між собою залежно від їх специфіки та функціонального призначення [167]. Підсистема обліку товарів, робіт, і послуг дозволяє створювати картки товарів, робіт і послуг, керувати ними, розширювати набір папок для їх зберігання, зберігати фотографії товарів і т. ін. (рис. 2.10)

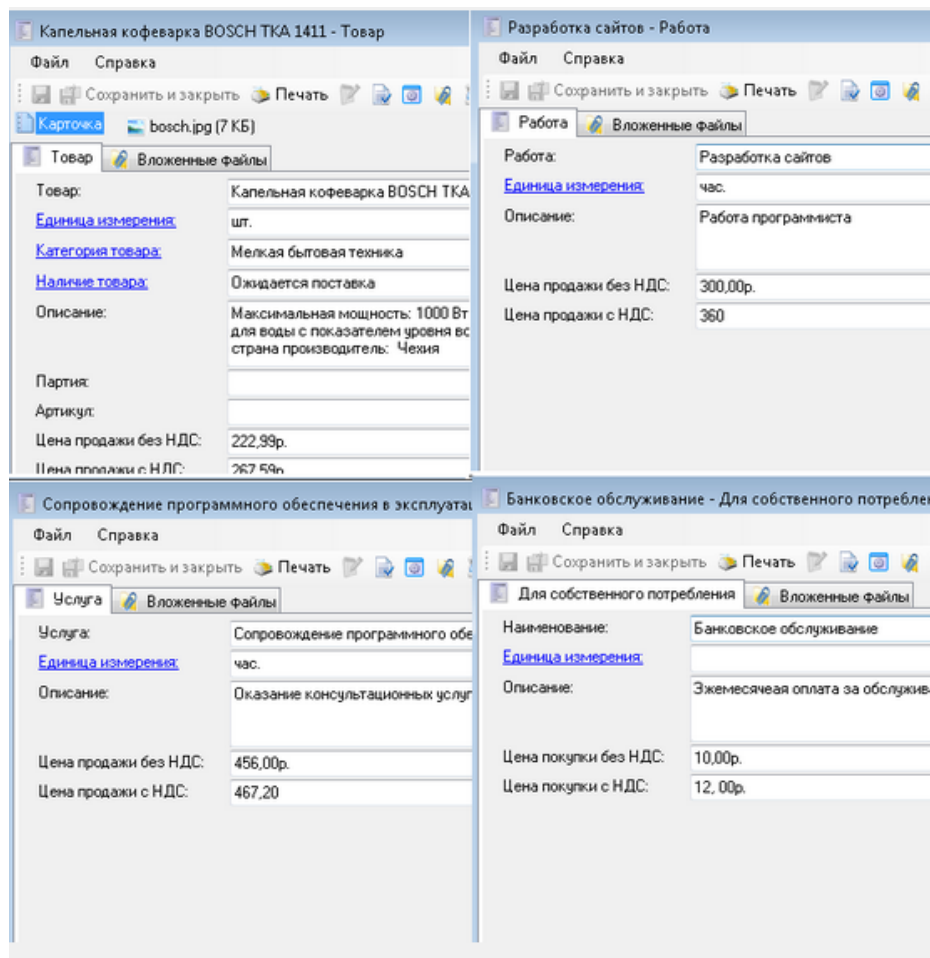


Рис. 2.10. Функціональні можливості підсистеми «Роботи, товари, послуги» в програмному продукті FossLook CRM

Таким чином, використання програмного продукту FossLook CRM дозволяє створити базу даних не лише клієнтів, а й фізичних та юридичних осіб, які взаємодіють з торговельним підприємством (філії торговельної мережі, партнери, постачальники, конкуренти тощо). Звичайно, інформація

про клієнтів є цінним активом торговельного підприємства, а грамотне управління даними в системі FossLook CRM дозволяє використовувати її в роботі з максимальною ефективністю шляхом консолідації клієнтської бази та розробляючи ідентифіковані стратегії взаємодії з клієнтами в залежності від їх вподобань. Електронна клієнтська база і повна історія взаємовідносин з клієнтами в сукупності з потужними аналітичними інструментами FossLook CRM дозволяє утримувати і розвивати існуючу клієнтську базу, виявляючи найбільш цінних клієнтів, а також залучати нових шляхом впровадження різноманітних маркетингових інструментів.

Побудова обліково-маркетингового інтерфейсу торговельного підприємства за розробленими рекомендаціями дозволить оптимальним чином автоматизувати управління маркетинговою діяльністю, швидко виконувати обліково-аналітичні завдання, розраховувати в оперативному режимі ефективність витрат на рекламу, здійснювати стратегічне планування маркетингових заходів, управляти ресурсами і бюджетами на маркетинг, координувати всі маркетингові дії, вчасно приймати управлінські рішення. Облікові працівники та співробітники відділу маркетингу отримують єдину бібліотеку маркетингових матеріалів, оперативну інформацію про маркетингові витрати, інструменти для сегментації клієнтів, автоматизується процес персоналізованої розсилки для цільової аудиторії торговельного підприємства. Автоматизація обліково-маркетингового інтерфейсу на торговельному підприємстві дозволяє зібрати великі обсяги маркетингової інформації та вимагає постійного оцінювання відповідності маркетингової стратегії наявним потребам підприємства й контролю за її виконанням, що реалізується засобами аудиту маркетингової діяльності. Питання удосконалення організаційно-методичних аспектів аудиту маркетингової діяльності будуть розглянуті в наступному розділі дисертації.

## Висновки за розділом 2

Узагальнюючи результати дослідження, які містяться у другому розділі, можна зробити наступні висновки.

Аргументовано, що розробка й впровадження рекомендацій щодо побудови системи документування операцій маркетингової діяльності в практичну діяльність торговельних підприємств сприяє ефективності планування маркетингової діяльності та підвищенню конкурентоспроможності підприємства. Визначено послідовність етапів процесу документування операцій маркетингової діяльності (планування, підготовчий, реєстрації, узагальнення, завершальний, аналітичний), які враховують особливості її здійснення та специфіку господарського процесу на торговельних підприємствах. За запропонованою послідовністю обґрунтовано набір розпорядчих, первинних та узагальнюючих документів, в залежності від того надаються маркетингові послуги сторонньою організацією, чи заходи здійснюються внутрішньою маркетинговою службою торговельного підприємства.

Для забезпечення ефективного планування маркетингової діяльності розроблено рекомендації щодо побудови й запровадження системи документування операцій маркетингової діяльності в практичну діяльність торговельних підприємств Харківського регіону, що дозволить сформувану обґрунтовану маркетингову стратегію, здійснити вибір пріоритетів розвитку маркетингової діяльності з урахуванням етапу життєвого циклу підприємства, окремого напрямку діяльності або конкретного товару.

Облік маркетингових витрат запропоновано вести на рахунку 93 та перейменувати його на «Маркетингово-збутові витрати» і вести облік таких витрат у розрізі субрахунків 931 «Витрати на збут» та 932 «Маркетингові витрати». На субрахунку 932 «Маркетингові витрати» облік доцільно вести у розрізі субрахунків другого порядку і аналітичних рахунків відповідно до специфіки маркетингової діяльності торговельного підприємства. Для забезпечення ефективного функціонування інформаційної системи

управління маркетинговою діяльністю запропоновано авторський підхід до відображення маркетингових витрат на рахунках обліку та у звітності торговельного підприємства.

Інформацію з реєстрів обліку маркетингових витрат запропоновано узагальнювати у «Зведеній відомості обліку маркетингових витрат» за субрахунком 932 «Маркетингові витрати». Використання запропонованих субрахунків та реєстрів обліку маркетингових витрат дозволить визначати причини виникнення відхилень фактичних витрат шляхом виявлення основних факторів, за рахунок яких виникають відхилення, і в свою чергу, сприяє підвищенню ефективності та результативності маркетингової діяльності підприємств торгівлі, укріпленню їх ринкової позиції та росту конкурентоспроможності.

Для організації обліку маркетингових активів запропоновано використовувати вільний субрахунок 128 «Маркетингові активи». Облік маркетингових активів запропоновано вести згідно розробленій класифікації за наступними групами: права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг); комерційні (фірмові) найменування; комп'ютерні програми (CRM systems); компіляції даних (клієнтська БД, БД ринків, БД конкурентів, БД постачальників); авторське право (рекламна продукція на телебаченні, в мережі, радіо); право на провадження діяльності; використання економічних та інших привілеїв. З урахуванням внесених пропозицій розроблено алгоритм облікової інтерпретації формування фінансового результату від реалізації товарів (продукції, послуг) торговельного підприємства.

Для систематизації інформації про маркетинговий актив в цілях управління ним, а також для його подальшого розкриття у звітності підприємства торговельним підприємствам запропоновано заповнювати документ за формою передбаченою для обліку ідентифікаційних об'єктів основних засобів. Розроблено схему формування фінансового результату від реалізації продукції (товарів, послуг) торговельного підприємства з використанням запропонованого субрахунку 932 «Маркетингові витрати» та

з урахуванням операцій з формування первісної вартості створеного (придбаного) маркетингового активу.

Доведено, що автоматизація маркетингової діяльності засобами спеціалізованих інформаційних систем істотно підвищує якість обробки показників, які засвідчують її ефективність в інформаційній обліковій системі. Проведений аналіз використання інформаційних технологій на підприємствах роздрібно́ї торгівлі показав, що в їх діяльності для автоматизації бізнес-процесів застосовуються три класи інформаційних систем: фронт-офіс (Front-office); управління магазином (In store solution); бек-офіс (Back-office). Виділено компоненти, які використовують як єдиний користувальницький інтерфейс на торговельному підприємстві при автоматизації всіх бізнес процесів. Для більш широкого формування комплексного автоматизованого обліково-маркетингового інтерфейсу торговельного підприємства запропоновано застосувати наукові принципи системного підходу.

Обґрунтовано, що серед широкого спектра інформаційних технологій, які сьогодні активно використовуються для автоматизації бізнес-процесів в торгівлі, найважливіше місце в обліково-маркетинговому інтерфейсі підприємства роздрібно́ї торгівлі займають автоматизовані системи документування, обліку та маркетингу (CRM – системи управління взаємовідносинами з клієнтами), від яких залежить ефективність автоматизації усіх бізнес-процесів на підприємстві. Для визначення основних переваг програмного забезпечення автоматизації маркетингової діяльності торговельних підприємств проаналізовано вітчизняний ринок програмних комплексів та продуктів, призначених для автоматизації документування, обліку та управління взаємовідносинами з клієнтами.

Наукові результати та висновки даного розділу дисертації відображені в публікаціях [32; 34; 35].



## РОЗДІЛ 3.

### УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНИХ АСПЕКТІВ АУДИТУ МАРКЕТИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

#### **3.1. Теорія та організація аудиту маркетингової діяльності на торговельному підприємстві**

Головним завданням сучасних торговельних підприємств є збільшення доходів та досягнення показників сталого розвитку за рахунок освоєння нових ринків, утримання ринкової позиції та розширення конкурентних переваг підприємств на цільовому ринку. Дієвим інструментом підвищення конкурентоспроможності торговельного підприємства та його економічного зростання в процесі постійного пошуку нових ринків збуту є маркетинг.

Значення маркетингу в сучасних умовах господарювання поступово збільшується у зв'язку з глобалізацією світових ринків і посиленням конкуренції як на світовому, так і на вітчизняному ринку, тому керівництво підприємств поступово впроваджує принципи маркетингової філософії [126]. При цьому, традиційні форми контролю діяльності торговельного підприємства не здатні забезпечити інформаційну підтримку прийняття зважених управлінських рішень, що задовольнить внутрішніх та зовнішніх стейкхолдерів, що обумовило необхідність появи нової форми незалежного превентивного контролю, здатного дослідити маркетингове середовище підприємства.

Одним із найбільш ефективних інструментів маркетингу, який ураховує слабкі та сильні сторони підприємства, зміни зовнішнього середовища, внутрішній стан фірми, ситуацію на ринку та зміни у ній та слугує основою для вибору оптимальної стратегії, є маркетинговий аудит [3, с. 50]. Інтерес до маркетингового аудиту збільшився саме у кризовий період, коли метою перевірок в основному був пошук шляхів економії фінансових ресурсів за рахунок скорочення найменш ефективних

маркетингових програм [96]. В сучасних умовах господарювання підприємства торгівлі стикаються з необхідністю напрацювання теоретико-методичних засад аудиту маркетингової діяльності, який забезпечить виконання контрольних функцій щодо таких аспектів маркетингової діяльності як: маркетингові витрати; маркетингові активи; маркетингові комунікації; ефективність стратегії ціноутворення; рівень лояльності покупців і т. ін.

Одним з перших підприємств, на яких було проведено маркетинговий аудит, була компанія Booz Allen & Hamilton у 1952 р., а збірник статей з аудиту маркетингу під назвою «Аналіз та вдосконалення збутової діяльності» було опубліковано у 1959 р. Американською асоціацією управління. У подальші роки на ринку з'являються консалтингові фірми, які надавали послуги з проведення аудиту маркетингу. Приблизно з 1970-х років ХХ ст. маркетинговий аудит став поширеним (популярним) інструментом оцінки ринкового потенціалу підприємства [65]. Уперше дефініцію «маркетинговий аудит» було визначено американським економістом, професором міжнародного маркетингу Вищої школи менеджменту Дж. Л. Келлога при Північно-Західному університеті Ф. Котлером, який в 1967 р охарактеризував його як «щось інше і більш всеосяжне, ніж інші зусилля по маркетинговому контролю». Ф. Котлер наголосив, що маркетинговий аудит повинен бути всеосяжним, об'єктивним, систематичним і періодичним. З огляду на ці характеристики, він сформулював визначення маркетингового аудиту, яке залишається актуальним до сьогодні: всеосяжне, систематичне, незалежне, яке періодично повторюється, всебічне дослідження маркетингового середовища, цілей, стратегій і діяльності підприємства для виявлення проблемних областей і можливостей, а також розроблення плану дій щодо покращення стану справ [79]. Не викликає сумнівів, що маркетинговий аудит став невід'ємною складовою успішної господарської діяльності підприємств, які серйозно

ставляться до своєї конкурентоздатності та економічної стійкості на ринку [173, с. 294].

Сьогодні вітчизняні та зарубіжні вчені дотримуються двох формулювань означеного виду діяльності. Перша група наполягають на використанні терміну «маркетинговий аудит», визначаючи даний феномен як:

– комплексне, систематичне, незалежне і регулярне спостереження маркетингового середовища підприємства, його цілей, стратегій і діяльності з метою визначити проблемні сфери, можливості і заходи для поліпшення діяльності підприємства [54, с. 47];

– процес регулярного та критичного дослідження, аналізу та контролю за маркетинговою діяльністю підприємства, від якої залежить успішність функціонування його як комерційної організації [80];

– систематичну, незалежну й періодичну перевірку зовнішнього і внутрішнього середовища маркетингу, цілей, стратегій і окремих видів маркетингової діяльності, дозволяє своєчасно виявити «критичні точки» діяльності кооперативів та слабкі місця при реалізації управлінських рішень [5; 163];

– оцінку комерційної спроможності бізнесу, сфери господарської діяльності, і пошук відповіді на питання: чи є перспективи у даного підприємства або фірми на ринку [47].

– комплексне аудиторське дослідження маркетингового середовища підприємства, яке включає оцінку його виробничо-збутової діяльності, а також виявлення проблем і прихованого потенціалу, які перешкоджають досягненню оперативних і стратегічних цілей та отриманню бажаного результату [47];

– вивчення мікро- та макросередовища організації, маркетингових цілей та стратегій, і він повинен охоплювати всі основні напрямки діяльності компанії, не лише ті, що створюють проблеми [79].

– всеохоплюючу, систематичну, незалежну і періодичну перевірку зовнішнього і внутрішнього середовища маркетингу, цілей, стратегій і окремих видів маркетингової діяльності для підприємства в цілому та окремих його господарських одиниць [64, с. 156];

– систематизоване, критичне та об'єктивне вивчення на постійній і регулярній основі стану зовнішнього господарського середовища підприємства, його цілей і стратегій у сфері маркетингу, маркетингових заходів, здійснюваних на підприємстві для того, щоб визначити існуючі й перспективні можливості для господарської діяльності підприємства, можливі проблеми й розробити план дій, за допомогою якого можна поліпшити положення підприємства засобами маркетингу [21];

– незалежну оцінку стану справ всередині фірми і положення фірми на ринку (щодо конкурентів) [182];

– незалежний метод визначення якості реалізації маркетингових функцій в системі управління підприємством [58];

– дослідження, що дозволяє виявити додаткові ринкові можливості і ідентифікувати проблеми взаємодії компанії із зовнішнім середовищем [47];

– систематичний процес комплексного аналізу та об'єктивної оцінки діяльності підприємства на основі сукупності фінансових, соціальних, екологічних і ринкових показників, який забезпечує визначення місця фірми на ринку, виявлення маркетингових можливостей і слабких сторін фірми, формування найбільш ефективної стратегії маркетингу для повного задоволення потреб споживачів, одержання максимального рівня прибутку і задоволення суспільних потреб [4, с. 73];

– незалежне періодичне всебічне дослідження підприємством (або його підрозділами) маркетингового середовища, цілей, стратегій і діяльності з метою виявлення проблем і прихованого потенціалу, а також розробки плану дій щодо поліпшення маркетингу [12].

Інші вчені додержуються думки, що більш доречним терміном ніж «маркетинговий аудит» є термін «аудит маркетингу» або «аудит

маркетингової діяльності», оскільки його можна трактувати, як аудит всієї діяльності організації з позиції маркетингу [44]. Науковці трактують «аудит маркетингу» як:

– інструмент критичного оцінювання маркетингових програм підприємства, обґрунтування управлінських рішень в галузі маркетингу, а за необхідності – аргументування недоцільності їх застосування. Він покликаний оцінити маркетинг підприємства, знайти його вузькі місця та невикористані можливості, а також підвищити ефективність маркетингу за рахунок скорочення недоцільних витрат [109, с. 219];

– інструмент критичного оцінювання маркетингових програм підприємства, обґрунтування управлінських рішень у галузі маркетингу, а за необхідності – аргументування недоцільності їх застосування [178];

– аудит рівня виконання різноманітних показників і планів маркетингу [44].

– всеосяжну, систематичну, незалежну й періодичну перевірку зовнішнього середовища маркетингу, цілей, стратегій і окремих видів маркетингової діяльності для організації в цілому або для окремих господарських одиниць [158];

– комплексне системне, неупереджене і регулярне дослідження маркетингового середовища фірми і завдань, стратегій і оперативної діяльності з метою виявлення виникаючих проблем і можливостей, що відкриваються, і формування рекомендацій щодо плану дій по вдосконаленню маркетингової діяльності фірми [92, с. 176];

– цілеспрямоване управлінське консультування щодо виявлення упущених вигід від недостатнього застосування комплексу маркетингу й розроблення адекватної маркетингової стратегії фірми, він становить собою всеосяжну, систематичну, незалежну й періодичну перевірку зовнішнього середовища маркетингу, цілей, стратегій і окремих видів маркетингової діяльності для організації в цілому або для окремих господарських одиниць [122, с. 10].

Як бачимо, вітчизняні і зарубіжні науковці вкладають різний сенс у поняття «маркетинговий аудит» та «аудит маркетингу» трактуючи перше, як спостереження за маркетинговим середовищем та положенням підприємства на ринку. Тобто, припускається, що маркетинговий аудит дублюватиме значну частку функцій системи маркетингу на підприємстві. Зокрема це стосується аналітичної функції маркетингу, яка, як вже було доведено, передбачає вивчення й аналіз маркетингового середовища.

В той же час, при управлінні підприємством як цілісною системою необхідно уникати дублювання виконання функцій, тому завдання маркетингу та маркетингового аудиту мають не повторювати, а доповнювати одне одного, тому що при подвійному виконанні таких завдань, як оцінка та аналіз зовнішнього середовища, виявлення проблем та можливостей, формування маркетингової стратегії значно збільшуються витрати на маркетинг та може частково знижуватись ефективність [175]. Тому, в цілях даного дослідження пропонуємо користуватися терміном «аудит маркетингової діяльності», який є функцією не системи маркетингу, а управління підприємством в цілому. Аудит маркетингової діяльності – це процес консультування щодо виявлення упущених вигід від недостатнього застосування комплексу маркетингових послуг, покликаний забезпечити процес оцінювання ефективності маркетингових заходів та системи маркетингу підприємства торгівлі взагалі, з метою виявлення проблем і прихованого потенціалу, а також розробки плану дій щодо поліпшення реалізації маркетингу. Аудит маркетингової діяльності дозволить керівництву підприємства визначити нові напрямки розвитку та сформулювати стратегію покращення своїх позицій по відношенню до конкурентів. Така послуга також дозволить здійснити комплексний аналіз бізнесу в контексті конкурентного середовища, порівняти варіанти проведення маркетингових заходів та визначити найбільш ефективні проекти для конкретних видів товарів та у відповідності до умов господарювання, що склалися.

Метою аудиту маркетингової діяльності слід вважати: визначення питань, на які необхідно отримати відповіді, щоб виявити наявні проблеми та намітити шляхи їх усунення [21]; визначенні вузьких місць механізму управління маркетингом [88]; розроблення рекомендацій щодо підвищення ефективності маркетингової діяльності на підприємстві в цілому [13; 196]. Найбільш повно мета аудиту маркетингової діяльності визначена у працях О. Хаблюк, С. Яцишиної та І. Голяш [178]. Враховуючи погляди вчених, пропонуємо під терміном «аудит маркетингової діяльності» розуміти перевірку стану системи маркетингу торговельного підприємства з метою визначення проблем, превентивного виявлення невідповідності збутової діяльності підприємства вимогам ринкового середовища, а також розробка рекомендацій з покращення результатів збутової діяльності за рахунок підвищення ефективності системи маркетингу. Таким чином, мета аудиту маркетингової діяльності полягає в тому, щоб оцінити ступінь досягнення запланованих результатів (ринковий порівняльний аналіз і фінансова модель маркетингу); визначити рентабельність сегментів ринку і каналів збуту; оцінити й покращити ефективність витрачання коштів і вплив маркетингових витрат; оцінити ефективність торгового персоналу (компетентність, відповідальність, швидка реакція, надійність), реклами, стимулювання збуту й розподілу; аналіз якості маркетингу й етичної та соціальної відповідальності компанії.

Зважаючи на обґрунтовану вище мету та враховуючи специфіку діяльності в торговельній сфері, доцільно визначити наступні основні завдання аудиту маркетингової діяльності:

- забезпечення своєчасного виявлення проблемних зон в системі маркетингу підприємства;
- збір аудиторських доказів;
- оцінка відповідності збутової діяльності торговельного підприємства ринковими умовам;
- вивчення складу та структури маркетингових витрат;

- виявлення відхилень від бюджету маркетингових витрат;
- перевірка правильності ведення обліку маркетингових активів та маркетингових витрат відповідно до облікової політики та П(С)БО;
- дотримання податкового законодавства в частині маркетингової діяльності;
- перевірка достовірності відображення операцій маркетингової діяльності в облікових документах та у фінансовій звітності;
- аналіз маркетингового потенціалу підприємства з метою визначення достатності ресурсного забезпечення та рівня розвитку інноваційних та комунікаційних компетентностей персоналу маркетингової служби;
- аналіз ризиків, пов'язаних з маркетинговою діяльністю підприємства;
- виявлення резервів підвищення маркетингової активності;
- оцінювання організації маркетингу та якості маркетингових систем;
- розробка заходів з підвищення ефективності операцій маркетингу і збутової діяльності торговельного підприємства;
- моніторинг стану впровадження та результативності наданих рекомендацій.

За роллю у проведенні перевірки суб'єкти аудиту маркетингової діяльності поділяються на замовників та виконавців аудиту. Коло виконавців аудиту маркетингової діяльності залежить від виду аудиту, що застосовується на підприємстві. Серед науковців не існує єдиності стосовно визначення видів аудиту маркетингової діяльності. Так, С. В. Корягіна виділяє п'ять видів аудиту маркетингової діяльності – внутрішній, внутрішній перехресний, спільний, зовнішній та подвійний зовнішній [75, с. 45]. Проте, дослідження функцій та особливостей проведення аудиторської перевірки маркетингової діяльності доводить недоцільність такого поділу, оскільки подвійний аудит є лише формою поглибленого зовнішнього, а перехресний – різновидом внутрішнього аудиту маркетингової діяльності.



Т. Деревянченко також виділяє п'ять видів аудиту маркетингової діяльності – комплексний, тематичний, внутрішній, зовнішній та антикризовий [57]. При цьому, автор дещо змішує класифікацію видів аудиту за обсягами перевірки, тематикою та виконавцями.

В. Г. Лиходій визнає лише два види аудиту маркетингової діяльності – внутрішній та зовнішній [96]. А. С. Афонін також виділяє зовнішній та внутрішній аудит маркетингової діяльності і акцентує увагу на зовнішньому аудиті маркетингу, констатує, що лише такий вид аудиту дозволяє досягти необхідного ступеню незалежності. Разом з тим, науковець наголошує що досягти високого ступеня неупередженості можна і шляхом створення окремого відділу або спеціальної групи робітників, не пов'язаних з маркетинговим відділом, що перевіряється [10].

Кожен з наведених видів аудиту маркетингової діяльності має свої переваги. Так, при внутрішньому аудиті маркетингової діяльності майже всі поточні проблеми можуть бути вирішені оперативно, внутрішні спеціалісти зберігають конфіденційність [126, с. 193]. До переваг зовнішнього аудиту відносять комплексність та системність, а також мінімізацію ризиків, пов'язаних з низькою компетентністю виконавців [10]. На нашу думку, уникнути основних недоліків та скористатися всіма перевагами такої послуги дозволить змішаний аудит, в ході якого є можливість поєднати професіоналізм та неупередженість зовнішніх аудиторів з високою обізнаністю працівників маркетингових служб підприємства стосовно особливостей збутової діяльності. Тому, за виконавцями доцільно виділяти три види аудиту маркетингової діяльності, а саме: зовнішній – здійснюється з залученням консалтингової (аудиторської) фірми; внутрішній – виконується спеціалістами відділу внутрішнього контролю торговельного підприємства; змішаний – проводиться консалтинговою (аудиторською) фірмою із залученням маркетологів та представників відділу внутрішнього контролю підприємства замовника.

Виконанню визначених завдань аудиту маркетингової діяльності сприятиме дотримання певної системи принципів, які регламентують процес аудиту і визначають основні вимоги до нормативного, інформаційного, методичного та технологічного забезпечення аудиторської діяльності. Окремі принципові положення організації управлінських функцій на торговельному підприємстві розглядаються в чисельних працях вітчизняних та зарубіжних науковців, більшість з яких виділяють специфічні та універсальні принципи [72; 74; 179; 181; 201]. Окремі вчені акцентують увагу на специфіці принципів управління саме торговельним підприємством [30; 191].

Необхідність у створенні власної системи маркетингового аудиту на підприємстві визначається потребами менеджменту та власників, але в обох випадках є власні переваги та недоліки, яких можна уникнути, якщо будуть виконуватись загально визнані принципи маркетингового аудиту: всебічність, системність, періодичність та незалежність [96]. Загально визнаними характеристиками маркетингового аудиту є принципи класичного аудиту, запропоновані Котлером Ф. [76]: всебічність, системність, періодичність та незалежність. Ті ж самі принципи пропонують й інші автори [11; 45; 54]. На думку М. Бейера маркетингова діяльність підприємств повинна керуватись слідуєчими основними принципами: глибокі і всесторонні науково-практичні дослідження ринку і економічної кон'юнктури; сегментація ринку; гнучке реагування виробництва і збуту на вимоги активного і потенційного попиту; інновації виробничої і збутової діяльності; планування виробничо - збутових і маркетингових програм [102, с. 8–10]. Як бачимо, єдиної думки стосовно принципів маркетингового аудиту не існує. Тому, для визначення принципів аудиту маркетингової діяльності доцільно дослідити принципи аудиту взагалі. При цьому, враховуючи виділені раніше види аудиту маркетингу за суб'єктом здійснення необхідно зосередити увагу як на принципах зовнішнього, так і внутрішнього аудиту.

Доцільність впровадження професійних стандартів у сфері аудиту обумовлена потребами сучасного громадянського суспільства, орієнтованого на демократичні цінності [120]. Принципи аудиту поділяються на чотири основні групи: 1) принципи професійної етики (незалежність, об'єктивність, професіоналізм і компетентність, цілісність, конфіденційність, доброзичливість); 2) методологічні принципи (аудиторський доказ, система обліку, внутрішній контроль, матеріальність, обґрунтованість оцінки значущості аудиторських свідчень, а також системи внутрішнього контролю; визначення критеріїв суттєвості і достовірності; дотримання методики аудиту; оцінки ризиків та вибору даних; повне інформування клієнта; відповідальність за виконану роботу); 3) правові (розсудливість, відповідальність за чужі вчинки, відсутність привілейованої інформації); 4) організаційні (планування, документування процесу аудиту, звітність за підсумками аудиту, взаємодія аудиторів, поінформованість клієнта) [120]. Стандартом професійної практики внутрішнього аудиту пропонується виділяти наступні принципи аудиторської діяльності: демонстрація цілісності; демонстрація компетентності та належної професійної обережності; об'єктивність та свобода від неправомірного впливу (незалежність); узгодження зі стратегічними цілями та ризиками компанії; позиціонування та належне ресурсне забезпечення; якість та постійне вдосконалення; ефективність спілкування; постійна оцінка ризику; глибоке розуміння, проактивність та стратегічність; організаційне вдосконалення [211].

Аналіз нормативної бази та літературних джерел доводить недостатню вивченість досліджуваної проблематики стосовно визначення принципів аудиту маркетингової діяльності. Разом з тим, відмінність змісту та функціонального наповнення аудиту маркетингової діяльності від інших функцій управління не дозволяють екстраполювати правила їх здійснення в площину аудиторської перевірки, незалежно від її виду за суб'єктом здійснення.

Так, наприклад, принципи об'єктивності, системності та комплексності є універсальними з точки зору їх корисності для прийняття управлінських рішень в різних сферах – плануванні, аналізі, оцінці, мотивації тощо. Принцип вимірюваності вимагає забезпечення чіткої процедури верифікації звітних показників (за допомогою кількісних або якісних ознак). Принцип перспективності також може бути застосований в сфері аудиту маркетингової діяльності, оскільки визначає його спрямованість на виявлення перспективних інноваційних можливостей. Універсальними є також принципи прогресивності, відповідності та обмеженості, які встановлюють вимоги використання прогресивних методів аудиту, відповідності витрат на проведення перевірки, а також впровадження рекомендацій, сформованих за її результатами, та контроль їх виконання. До всіх видів аудиту маркетингової діяльності майже без змін можуть застосовуватися принципи правової групи, а організаційні принципи зазнають змін залежно від обраного варіанту проведення перевірки маркетингової діяльності на торговельному підприємстві. Систему принципів аудиту маркетингової діяльності, згрупованих за суб'єктами проведення перевірки, наведено на рисунку 3.1.

Ступінь деталізації результатів виконання наведених завдань аудиту маркетингової діяльності залежить від категорії замовників аудиту – користувачів інформації, та їх економічних інтересів. Замовниками аудиту маркетингової діяльності торговельного підприємства можуть бути: власники – зацікавленість яких є прямо пропорційною та високо залежною від результативності маркетингової діяльності підприємства, від якої напряду залежить розмір дивідендів та ризикованість зроблених інвестицій; інвестори, інтереси яких також напряду пов'язані із рівнем доходності та потенційним ризиком втрати інвестицій у маркетингову діяльність підприємства.

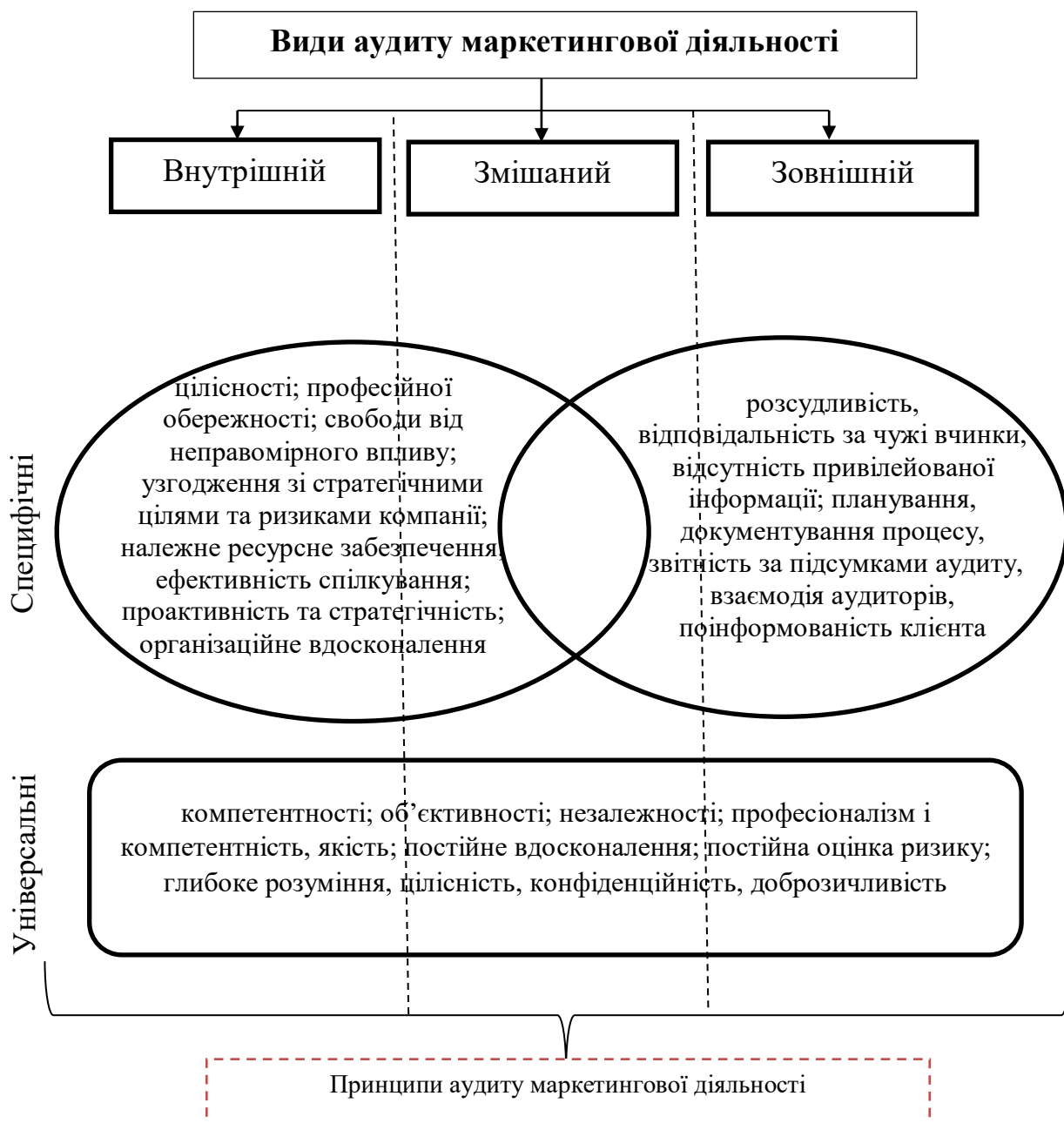


Рис. 3.1. Принципи аудиту маркетингової діяльності

При проведенні аудиту маркетингової діяльності інвесторів в найбільшому ступені цікавлять ретроспективні причини успішності маркетингової діяльності підприємства; тенденції зміни основних показників ефективності маркетингової діяльності підприємства; конкурентне становище підприємства на відповідних ринках; перспективи підвищення ефективності результатів маркетингової діяльності в майбутньому;

менеджери підприємства потребують інформації про ефективність маркетингової діяльності, її основні результати та тенденції їх зміни, стан і перспективи розвитку збутового потенціалу підприємства. Окрім зазначених груп до користувачів інформації аудиту маркетингової діяльності можна віднести: персонал підприємства, інтереси якого переважно пов'язані із залежністю наявності робочих місць та власних доходів у вигляді заробітної плати від ефективності маркетингових заходів та перспектив підвищення ефективності маркетингової діяльності підприємства як гарантії його прибутковості та стабільності; кінцевих споживачів, на яких власно і націлений маркетинговий вплив; ЗМІ, які є трансляторами маркетингової продукції підприємств торгівлі; влада – сфера їх інтересів визначається здійсненням покладених на них управлінських функцій, в першу чергу, з регулювання та контролю контенту рекламних заходів, веденням статистичного спостереження, визначення параметрів та якості маркетингової продукції підприємства торгівлі.

Предметом аудиту маркетингу можуть виступати всі його елементи, але в першу чергу це повинні бути цілі й стратегії компанії у сфері маркетингу; ефективність цінової політики компанії; стан створеної системи надання товарів і послуг, напрямки її розвитку; зміни в асортименті товарів і послуг; форми реклами та просування бренду на ринку; достовірність прогнозів щодо продажу товарів і послуг; правильність вибору цільового сегмента; стан і перспективи розвитку бренду [178]. Відповідно до визначеного предмета об'єктом аудиту є маркетингова діяльність торговельного підприємства в цілому. Можливість глибокого дослідження ефективності маркетингової діяльності забезпечується виконанням в ході аудиту специфічних функцій даного процесу. Н.І. Яловега до функцій, які виконує маркетинговий аудит на підприємстві, пропонує віднести такі: ревізійна (всебічна перевірка об'єктів аудиту), інформаційна (забезпечення різних груп споживачів достовірною інформацією про довгострокові перспективи маркетингової діяльності), аналітична (пізнання й комплексне

оцінювання внутрішнього та зовнішнього середовища), прогнозна (прогнозування ефективності діяльності) та консультативна (розроблення рекомендацій) [199, с. 89]. На нашу думку, склад функцій аудиту маркетингової діяльності слід дещо розширити включенням наступних функцій: контрольна (перевірка ефективності маркетингових заходів); аналітична (визначення причинно-наслідкових зв'язків витрат на маркетингову діяльність та економічних вигід, отриманих в результаті маркетингових заходів); констатуюча (виявлення фактів господарського життя підприємства, на які впливає маркетингова діяльність); інформаційна (інформування користувачів про результати аудиту); евристична (відкриття нових закономірностей, що виникають в процесі розвитку предмета дослідження); методологічна (визначення прийомів і способів аудиторської перевірки); превентивна (попередження можливості здійснення відхилень); прогностична (визначення тенденцій розвитку явищ, що вивчаються, відповідно до об'єктивних законів їх розвитку); консультативна (надання рекомендацій для поліпшення ефективності маркетингової діяльності об'єкта аудиту).

Оскільки виконання функцій аудиту маркетингової діяльності не завжди дозволяє сформулювати однозначні висновки щодо її ефективності через можливу різноспрямованість результатів перевірки, то для їх узагальнення використовуються різноманітні загальнонаукові та специфічна методи та методичні підходи [75, с. 45; 192, с. 210]. І. М. Андрєєва та А. А. Зіньковська окрім загальнонаукових методів аудиту маркетингової діяльності пропонують в групі специфічних методів виділяти загальноекономічні та маркетингові методи [3, с. 50]. Відсутність загальноприйнятого підходу до визначення методичного інструментарію аудиту маркетингової діяльності зумовила необхідність систематизації наявних методичних розробок (рис. 3.2). Залежно від об'єкта аудиту пропонується розрізняти методи маркетингового аналізу, маркетингової діагностики та маркетингового дослідження.

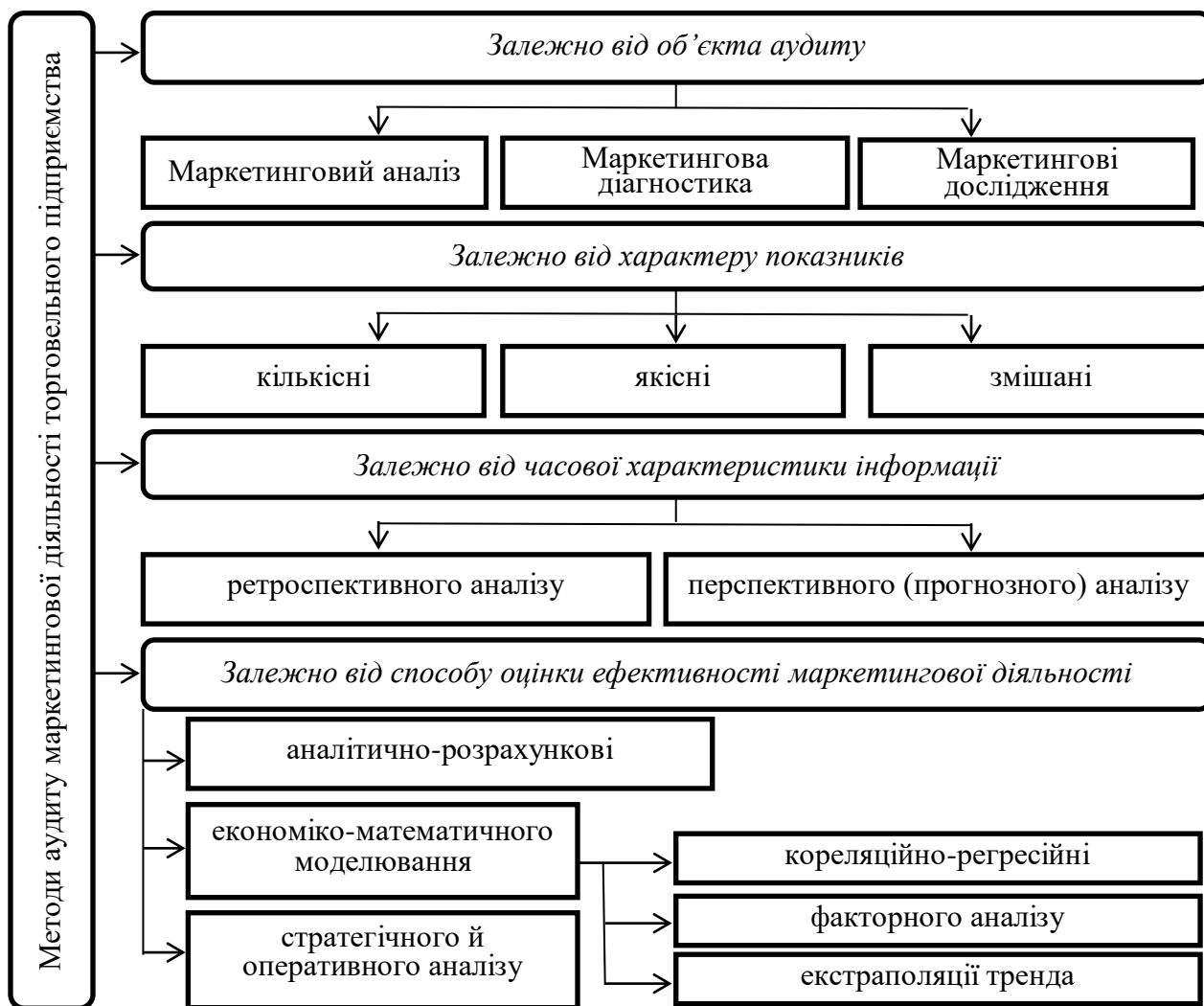


Рис. 3.2. Класифікація методів аудиту маркетингової діяльності підприємства

Перший напрям, маркетинговий аналіз, стосується здебільшого внутрішнього середовища суб'єкта господарювання. Він вимагає застосування способів, які дозволять проаналізувати доцільність та результативність витрат на маркетингові заходи підприємства. Способи маркетингової діагностики дозволять ідентифікувати та оцінити характер впливу на маркетингову діяльність підприємства існуючих проблем зовнішнього та внутрішнього середовища, а також виявити причини їх прояву. Останній напрям, маркетингові дослідження, покликаний забезпечити збір необхідних даних та їх аналіз для зниження невизначеностей за кожним конкретним проявом проблем в маркетинговій



діяльності підприємства і стосується в основному зовнішнього середовища функціонування суб'єкта господарювання. Залежно від характеру досліджуваних показників методи аудиту маркетингової діяльності ґрунтуються на перевірці кількісних, якісних або змішаних ознак об'єкта аудиту, а за часовим напрямком – ретроспективні та перспективні. Оцінка ефективності маркетингової діяльності торговельного підприємства в ході аудиторської перевірки здійснюється з застосуванням аналітично-розрахункових способів, методичних прийомів економіко-математичного моделювання та стратегічного й оперативного аналізу

Складність і різноманітність напрямів аудиту маркетингової діяльності породжує необхідність нових підходів до визначення його етапів та виокремлення їх в плані аудиторської перевірки. Корифеї аудиту Е.А. Аренс та Дж. К. Лоббек зазначають: «Аудитор повинен ретельно планувати свою діяльність через три основні причини: це надасть аудитору можливість одержати достатню кількість свідочств про положення справ клієнта, допоможе утримати в розумних межах витрати на аудит і дозволить уникнути непорозумінь з клієнтом» [7, с. 191].

Розглянемо підходи науковців та практиків аудиту маркетингової діяльності щодо виокремлення його етапів. Ю. В. Капустіна в процесі аудиту маркетингової діяльності безпосередньо виділяти три етапи його проведення, а саме:

- вивчення фактичного стану маркетингової системи на підприємстві;
  - оцінка встановлених фактів;
  - розробка рекомендацій щодо вдосконалення маркетингової діяльності підприємства та проведення відповідних заходів. [69, с. 127].
- Т.О. Плаксієв та Г.В. Пухальська теж виокремлюють три етапи аудиту маркетингової діяльності та пропонують на першому етапі проводити вивчення фактичного стану маркетингу підприємства, на другому – оцінювати виявлені факти і, як підсумок, на третьому – готувати

рекомендації щодо вдосконалення маркетингової роботи на підприємстві [130, с. 75].

А.В. Кравецький, Л.А. Фірсова, В.В. Луцяк пропонують аудит маркетингової діяльності проводити в чотири етапи: попереднє планування маркетингового аудиту; б) розроблення загального плану маркетингового аудиту; в) складання програми проведення маркетингового аудиту; г) формування програми профілактичних заходів у системі маркетингу. Проте з визначених авторами етапів не зрозуміло на якому з них здійснюється власне перевірка маркетингової діяльності. І.Д. Голяш та Н.Й. Галушка виокремлюють наступні етапи аудиту маркетингової діяльності: попередня оцінка існуючої системи маркетингу суб'єкта господарювання; узгодження базових питань, що стосуються організації проведення аудиту; безпосереднє виконання аудиторських послуг; оформлення і подання результатів маркетингового аудиту; етап супроводу [47].

Дещо ширше до визначення етапів маркетингового аудиту підходять С.В. Корягіна та М.В. Корягін та виділяють їх шість: етап планування (попередньої підготовки) маркетингового аудиту; етап діагностичного обстеження (збору аудиторських доказів); аналіз й оброблення інформації; розробка рекомендацій; підготовка, узгодження і представлення звіту; впровадження та супроводження результатів маркетингового аудиту [75, с. 30–32]. Проведений аналіз підходів до виокремлення етапів аудиту маркетингової діяльності науковцями та особливості діяльності торговельних підприємств й дослідження їх маркетингового середовища дозволив виділити п'ять етапів аудиту маркетингової діяльності та визначити завдання, які реалізуються на кожному з них (рис. 3.3).

На першому етапі керівництво торговельного підприємства має обґрунтувати ключові проблемні аспекти в маркетинговій діяльності, для вирішення яких необхідна аудиторська перевірка, на базі яких

формується мета та визначаються основні завдання аудиту маркетингової діяльності.

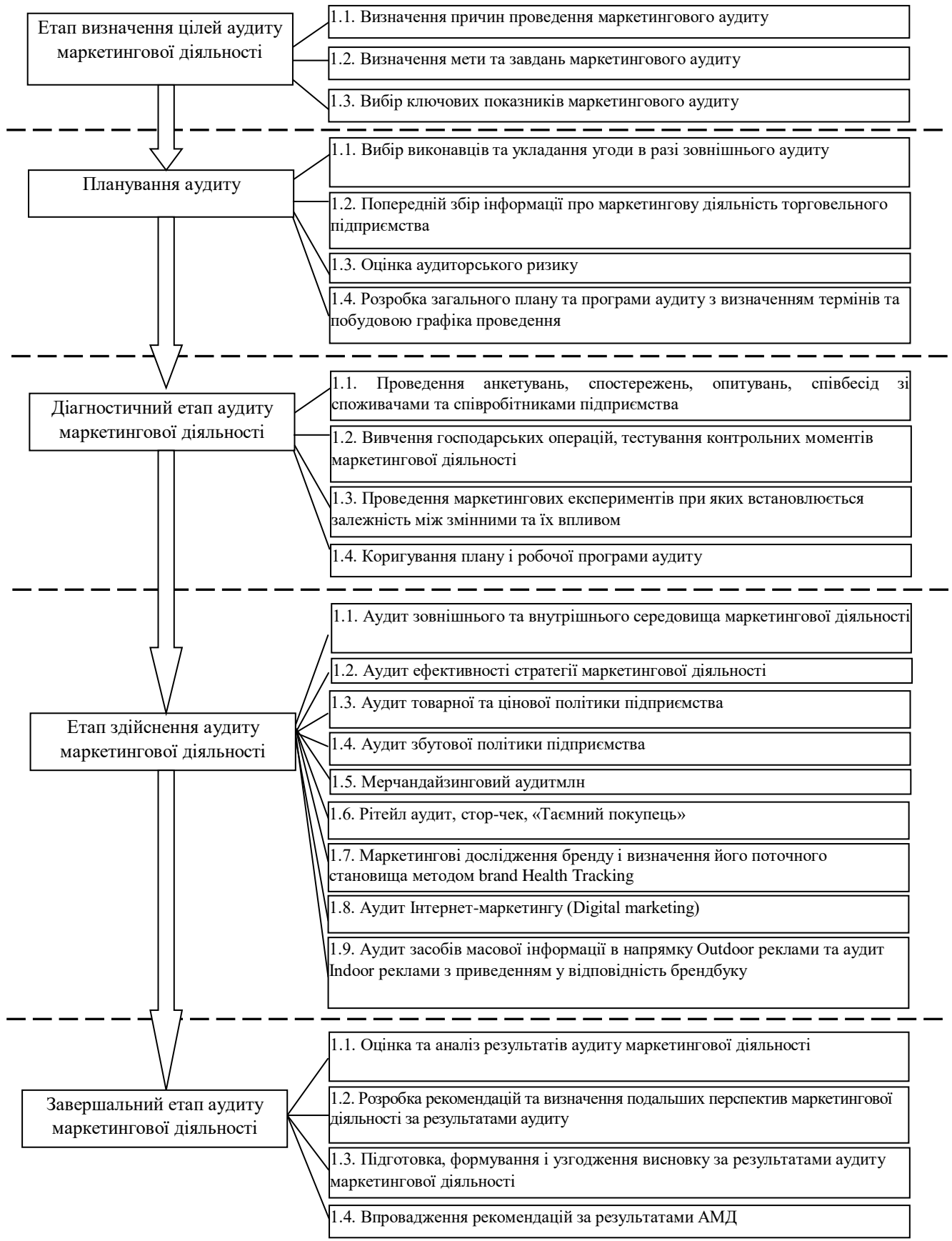


Рис. 3.3. Етапи аудиту маркетингової діяльності

На етапі планування визначається зміст, обґрунтовується час проведення та обсяг аудиторських процедур, що підлягають виконанню, формується бюджет робочого часу для кожного етапу аудиту маркетингової діяльності, що документально закріплюється та деталізується в програмі аудиту. Діагностичний етап аудиту маркетингової діяльності передбачає дослідження зовнішнього маркетингового середовища, споживчих переваг клієнтів, рекламних пропозицій основних конкурентів, досліджуються професійні якості працівників маркетингового відділу. На етапі здійснення аудиту маркетингової діяльності фактично відбувається перевірка по суті, тобто здійснюються аналітичні процедури відповідно до програми аудиту та напрямів перевірки. На останньому етапі формулюються висновки і надаються рекомендації за результатами аудиту маркетингової діяльності.

На думку Ф. Котлера кожна компанія повинна періодично переглядати стратегію свого розвитку за допомогою таких інструментів контролю як маркетинговий аудит [79]. Цим вчений підкреслює визначну роль аудиту маркетингової діяльності в процесі стратегічного планування розвитку торговельного підприємства.

Таким чином, маркетинговий план потребує інформаційної підтримки, а аудит маркетингової діяльності – це той процес, за допомогою якого формується інформація, необхідна для планування діяльності торговельного підприємства, а також підтримки як корпоративних, так і маркетингових рішень. Тому, для ефективного проведення аудиту маркетингової діяльності необхідно з'ясувати який вигляд матиме модель взаємозв'язку функцій аудиту маркетингової діяльності та планування та забезпечити чітку позицію системи управління стосовно розподілу функціональних обов'язків та структури маркетингових та планово-економічних служб торговельного підприємства (рис. 3.4).

Як бачимо результати аудиту маркетингу мають бути імплементовані у стратегічний план торговельного підприємства за такими складовими як аудит середовища маркетингу, аудит маркетингової стратегії, аудит

організації маркетингу, аудит системи маркетингу, аудит ефективності маркетингу та аудит виконання маркетингових функцій. За результатами аналізу виявлених відхилень аудитор має прийняти рішення чи відповідає діяльність системи маркетингу стратегічним завданням та цілям сталого розвитку торговельного підприємства і прийняти рішення щодо впровадження розроблених в ході аудиту рекомендацій, чи повернення на стадію повторного планування. При цьому, необхідно пам'ятати, що забезпечити виконання наведених на схемі складових аудиту маркетингової діяльності у відповідності до плану стратегічного розвитку торговельного підприємства можливо лише за умов напрацювання розвинутого методичного інструментарію, чому і присвячено увагу у наступному пункті даної роботи.

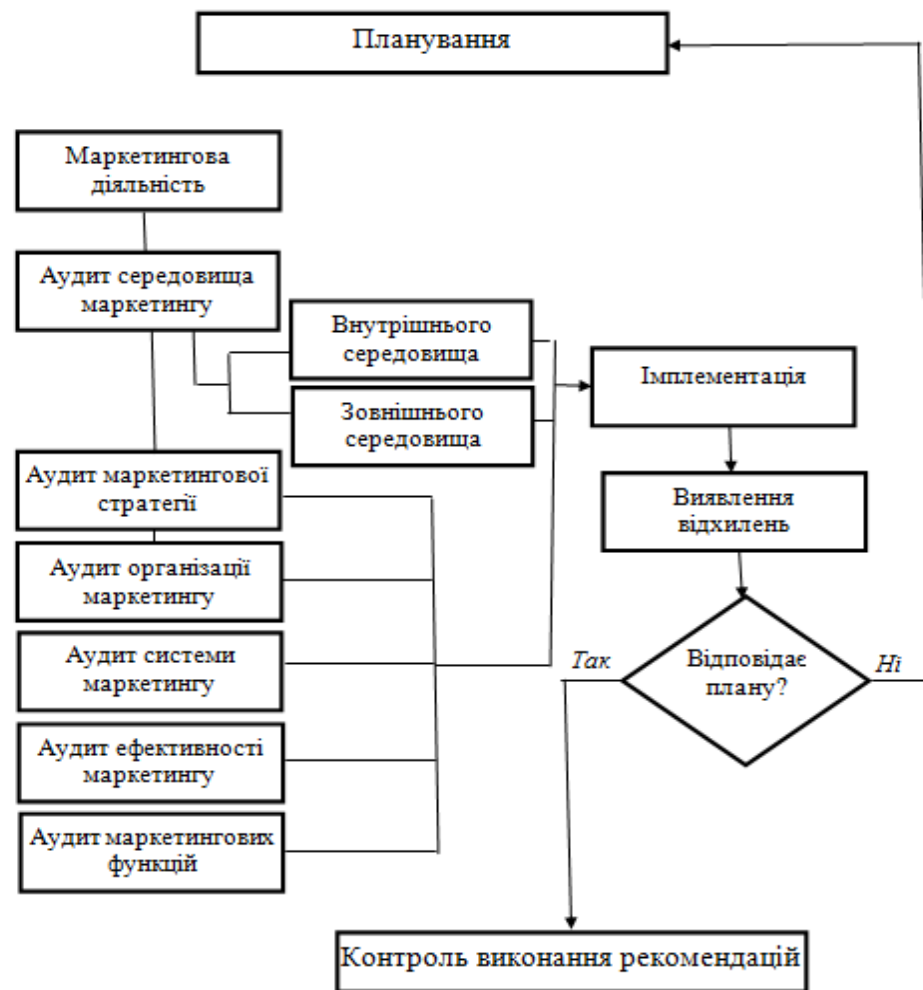


Рис. 3.4. Місце аудиту маркетингової діяльності в системі стратегічного планування торговельного підприємства

### **3.2. Розвиток методичних засад аудиту складових маркетингової діяльності торговельного підприємства**

Зниження рентабельності діяльності торговельних підприємств через втрати в доходах може відбутися внаслідок допущення помилок при прийнятті маркетингових рішень, наприклад, при виборі неефективних методів залучення клієнтів чи через необґрунтовано проведену рекламну кампанію з позиції витрати-додаткові переваги. Такі прорахунки можуть не лише знизити ефективність діяльності торговельного підприємства, але й негативно вплинути на його соціально-репутаційний капітал в довгостроковому періоді. З метою запобігання маркетинговим ризикам та розробці комплексного плану заходів, які сприятимуть досягненню цілей торговельного підприємства необхідно чітко проаналізувати методи і підходи, які використовуються в маркетинговій системі шляхом чіткого обґрунтування методичних засад проведення аудиту маркетингової діяльності.

Традиційно під методикою аудиту розуміють самостійно розроблений аудитором порядок застосування окремих прийомів аудиторської перевірки в процесі встановлення та висловлення незалежної думки аудитора для користувачів фінансової звітності у вигляді висновку щодо достовірності інформації, що перевіряється в усіх суттєвих аспектах, а також щодо відповідності вимогам чинного законодавства [28, с. 7]. Таке класичне розуміння методики аудиту більш характерне для зовнішнього аудиту, коли аудитор підтверджує достовірність фінансової звітності суб'єкта господарювання.

В. В. Скобара розглядає методику аудиту з позицій:

– загальних підходів, засобів, прийомів, незалежних від досліджуваного питання;

– приватних питань, що розглядаються стосовно кожного розділу аудиту, в частині переліку досліджуваних питань, складання в ході перевірки документів та ін. [156]

Такий підхід доцільно застосовувати при проведенні комплексного аудиту, коли перевіряються всі бізнес-процеси торговельного підприємства, а одним з розділів аудиту є саме аудит маркетингової діяльності. Методика аудиту маркетингових аспектів є досить ускладненою, оскільки дотепер відсутні чіткі вимоги щодо застосування аудиторських процедур при аудиті маркетингової діяльності.

Вперше упорядковані методичні підходи до аудиту маркетингової діяльності були запропоновані Ф. Котлером в публікації «Маркетинговий аудит згодом» (автори Ф. Котлер, В. Грегор і В. Роджерс, 1959 р.). Проте слід зазначити, що майже через чотири десятиліття методика аудиту маркетингової діяльності залишається актуальною та потребує удосконалення [202; 213; 219; 225]. Згруповані складові методики аудиту маркетингової діяльності запропоновані Ф. Котлером наведені в табл. 3.1

*Таблиця 3.1*

Методики аудиту маркетингової діяльності за Ф. Котлером\*

Етап методики	Сутність	Результат
1	2	3
Аудит маркетингового середовища	Включає економіко-демографічні фактори, технологічні чинники, політико-правові чинники і соціально-культурні фактори	Оцінка ключових тенденцій і їх наслідків для маркетингової діяльності компанії
Аудит маркетингової стратегії	Як позиціонується маркетингова стратегія компанії в світлі можливостей і проблем, що стоять перед компанією	Оцінка можливості досягнення маркетингових цілей в системі корпоративної стратегії
Аудит маркетингової організації	Якість взаємодії між маркетингом і іншими ключовими функціями управління, такими як виробництво, фінанси, закупівлі, дослідження і розробки	Заміна продуктивних підрозділів ринково-орієнтованими підрозділами
Аудит маркетингових систем	Оцінка різних систем (процедур), які використовуються керівництвом маркетингу для збору інформації, планування і контролю маркетингової операції	Рекомендації по маркетинговому плануванню, маркетинговому контролю, управлінню запасами, розробці нових продуктів та ін.

*Продовження таблиці 1*

1	2	3
Аудит ефективності маркетингу	Оцінка бухгалтерських даних по продажах і супутнім витратам продажів. Вимірювання вкладу граничної прибутку різних продуктів, сегментів кінцевих користувачів, каналів збуту і територій збуту	Показники аналізу маркетингових витрат і їх оцінка з метою оптимізації
Аудит маркетингової функції	Оцінка торгового персоналу, рекламних бюджетів, активності сайтів продажів і ін.	Рекомендації щодо поліпшення маркетингової функції

\* Згруповано за [213]

Найважливішою складовою методики аудиту маркетингової діяльності є визначення послідовності та складу аудиторських процедур, які застосовуються на кожному етапі аудиторської перевірки. Вибір методичних прийомів аудиту маркетингової діяльності визначається також його об'єктами, які знаходяться як у зовнішньому, ринковому, так і в внутрішньому середовищі торговельних підприємств. При проведенні аудиту маркетингової діяльності торговельного підприємства в сучасних складних умовах господарювання розглянути та врахувати аудитору всі фактори маркетингового середовища торговельного підприємства, що впливають на його ринкові позиції ззовні, а також застосувати при проведенні перевірки весь комплекс існуючих та можливих методик маркетингового аналізу є досить ускладненим, тому аудитору необхідно визначити найбільш значущі об'єкти зовнішнього середовища, які впливають на аудиторську діяльність.

Пріоритетне значення серед об'єктів аудиту маркетингової діяльності мають об'єкти внутрішнього середовища, оскільки ефективність системи управління торговельним підприємством в більшій мірі визначає успіх його діяльності, ніж фактори зовнішнього середовища. Як зазначають І. В. Помаз та С. А. Шингирей співвідношення впливу на успіх становить 70% і 30% відповідно [137]. В процесі аудиторської перевірки, особливо при проведенні зовнішнього аудиту, зазвичай отримання інформації про стан внутрішньофірмового середовища торговельного підприємства є більш ускладненою процедурою, ніж про стан його зовнішнього середовища.



Це пов'язано з тим, що зазвичай керівники структурних підрозділів, особливо маркетингового відділу неохоче розкривають всю інформацію понад обов'язкову, оскільки можуть намагатися приховати недоліки в своїй діяльності, щоб уникнути відповідальності та нівелювати спроби додаткового контролю з боку управлінського персоналу.

Важливе значення при визначенні методичних аспектів аудиту маркетингової діяльності та ефективності здійснення аудиторської перевірки має також технологічне, документальне, кадрове та інформаційне забезпечення її проведення, яке сприятиме системності та комплексності формування рекомендацій за результатами перевірки. Технологічне забезпечення аудиту маркетингової діяльності формується у вигляді схеми, що складається з окремих блоків технологічного процесу обробки даних аудиторських перевірок, а саме технологічний інструментарій для введення даних, їх обробки, верифікації і т.д. Документальне забезпечення є одним з основних елементів аудиту і має на увазі організацію роботи з документами, які стосуються маркетингової діяльності. Кадрове забезпечення передбачає відбір персоналу задіяного в аудиті маркетингової діяльності в відповідності з їх знаннями, навичками, компетенціями в галузі маркетингу. Зростання обсягів маркетингової інформації потребує від аудитора певної її систематизації, класифікації, аналізу оскільки без такого підходу важко зібрати необхідні аудиторські докази, правильно оцінити господарські явища, факти, процеси товароруху, що потребує відповідного інформаційного забезпечення аудиту маркетингової діяльності, яке передбачає використання спеціалізованих програмних засобів при проведенні перевірок (рис. 3.5).

Зазвичай, при проведенні зовнішнього аудиту маркетингової діяльності його методики розробляються спеціалістами аудиторських фірм з врахуванням галузевої специфіки суб'єктів господарювання та особливостей їх діяльності й маркетингових заходів й не розголошуються, а є їх комерційною таємницею.



Рис. 3.5. Структурно-логічна модель методичного забезпечення аудиту маркетингової діяльності

В класичній аудиторській практиці зазвичай застосовують чотири підходи до створення методик аудиту: бухгалтерський; юридичний; спеціальний; галузевий [93; 133; 144, с. 133]. Розглянемо особливості застосування кожного з виділених підходів при розробці методики аудиту маркетингової діяльності торговельного підприємства.

Бухгалтерський підхід використовується при розробці будь-яких аудиторських методик, адже основою аудиторських перевірок є саме облікові дані. Як зазначають П. О. Куцик, Л. Г. Медвідь, В. О. Шевчук, Д. О. Харинович-Яворська забезпечення керівництва всіх рівнів достовірною та своєчасною інформацією для проведення аналізу і прийняття рішень – одна з основних функцій системи бухгалтерського обліку [84]. Тобто у разі виникнення релевантних подій аудитор повинен не лише мати оперативні дані про ці події, а й можливість отримати достовірні експертні висновки у найкоротші строки про вплив таких подій на діяльність торговельного підприємства. Відносно до методики аудиту маркетингової діяльності аудитор необхідно перевірити аспекти впливу маркетингової діяльності за всіма розділами бухгалтерського обліку: положення облікової політики, які стосуються маркетингових активів та маркетингових витрат та їх дотримання в інформаційній системі бухгалтерського обліку; правильність формування первинних та зведених облікових документів; відображення маркетингових активів та маркетингових витрат на рахунках аналітичного та синтетичного обліку; перенесення інформації про маркетингові активи та витрати до фінансової, податкової, статистичної та нефінансової звітності при її формуванні.

Юридичний підхід передбачає при розробці методики аудиту маркетингової діяльності перевіряти правові аспекти її здійснення, документування, визначення зв'язку маркетингових послуг з господарською діяльністю торговельного підприємства. Врахування юридичних аспектів при розробці методики аудиту маркетингової діяльності є надзвичайно важливим питанням, оскільки на сьогодні існує актуальна судова практика щодо

основних аргументів податкових органів, які активно використовуються під час податкових перевірок та судового розгляду податкових спорів щодо нереальності маркетингових послуг та деяких особливостей доказування реальності таких послуг в мережі Інтернет, а також рекомендацій щодо мінімізації ризиків визнання факту отримання таких послуг нереальним [178].

Всі ці аспекти необхідно враховувати при проведенні аудиту маркетингової діяльності, зокрема аудитор повинен перевірити: наявність зв'язку між отриманими маркетинговими послугами в разі залучення сторонніх маркетингових компаній чи наданих власним маркетинговим відділом з основною господарською діяльністю торговельного підприємства; наявність у звітах про надані маркетингові послуги (актах приймання-передачі наданих маркетингових послуг) деталізованої та структурованої інформації про вид та характер послуг, місце їх надання, відповідальних осіб за надання таких послуг, період та час їх надання та інші реквізити передбачені такими документами; наявність макетів рекламних матеріалів та документів з зазначенням місця та часу їх погодження з замовником; аналітичні дані, бухгалтерські та статистичні документи які підтверджують факт отримання економічного ефекту у вигляді збільшення обсягів продажу товарів, клієнтської бази, розміру доходу, підвищення соціально-репутаційного капіталу торговельного підприємства.

Спеціальний підхід до розробки методики аудиту маркетингової діяльності доцільно застосовувати на торговельних підприємствах, які входять до складу торговельної мережі та мають подібну структуру управління, капіталу, чисельність персоналу, організаційно-правову форму, режим оподаткування, застосовують подібні маркетингові інструменти. Аудитор при застосуванні спеціального підходу повинен проаналізувати ефективність маркетингової діяльності кожного окремого торговельного підприємства, яке входить до складу мережі та всієї групи, виявити зовнішні та внутрішні чинники, які позитивно чи негативно впливають

на маркетингові заходи в кожному конкретному випадку, проаналізувати компетентність персоналу задіяного до виконання завдань маркетингової системи. Застосування галузевого підходу передбачає врахування при проведенні аудиту маркетингової діяльності особливості торговельної галузі зокрема, форму організації торгівлі, структуру клієнтської бази, цінову та асортиментну політику, організацію бухгалтерського обліку, особливості програм лояльності, маркетингові інструменти, конкурентні позиції тощо.

На погляд Н. Г. Чепілко, тільки об'єднання трьох основних методик по проведенню аудиту, у комплексі, таких як юридичного, бухгалтерського і галузевого, може надати повну оцінку фінансово-господарської діяльності підприємств [184, с. 193]. Для торговельних підприємств, які входять до складу торговельних мереж доцільно застосовувати всі чотири підходи при розробці методики аудиту маркетингової діяльності. Складовими частинами методик аудиту маркетингової діяльності за всіма підходами є зовнішнє та внутрішнє нормативне забезпечення для проведення аудиту, предметна та об'єктна область проведення перевірок, методика перевірки розділів обліку, класифікатор можливих і типових порушень, опитувальник аудитора (рис. 3.6).

Розроблення методики аудиту маркетингової діяльності необхідно оформляти як відповідний документ нормативно-довідкового характеру. Для детальної перевірки кожного окремого об'єкта маркетингової діяльності та визначення послідовності виконання аудиторських процедур для недопущення ситуацій, коли аудитор при застосуванні різних методик перевіряє одні й ті самі операції декілька раз, доцільно алгоритмізувати складові кожного методичного підходу аудиту маркетингової діяльності. Першою складовою аудиту маркетингової діяльності є джерела інформації. Як цілком слушно зазначає Н. І. Яловега, інформаційною базою при проведенні маркетингового аудиту є дані фінансового, маркетингового та управлінського аудитів.



Рис. 3.6. Логічно-структурна модель розробки методик аудиту маркетингової діяльності

Кожна частина маркетингового аудиту базується на відповідній сфері обліку та аналізу, і все це об'єднується у сукупності в аналітичне забезпечення прийняття стратегічних рішень у маркетингу, які поряд з маркетинговою стратегією підприємства підлягають перевірці [199, с. 88].

Основними інформаційними джерелами підприємства мають бути: нормативно-правова (законодавча база, посадові інструкції); інформація про результати маркетингової діяльності (маркетингові плани та бюджети різного рівня, характеристики маркетингового персоналу, каталоги, брошури, звіти маркетингових витрат, реклами, структура знижок, договори й угоди, результати, первинні документи, аналітичні дані); інтегрована інформація (інформація про товари цільовій аудиторії, амплітуда продажів, розмір клієнтської бази). Такий перелік проаналізованої інформації при проведенні аудиту дозволить охопити всі можливі проблемні зони, визначити необхідні кроки щодо вдосконалення маркетингової діяльності [69, с. 126].

При застосуванні різних методик аудиту маркетингової діяльності необхідно нівелювати ситуації, коли документ буде декілька разів перевірятися при застосуванні бухгалтерської, юридичної, спеціальної чи галузевої методики аудиту. Пропонуємо розробляти робочі таблиці з кодуванням джерел інформації аудиту маркетингової діяльності та визначенням аспектів змістовної перевірки кожного джерела для різних методик перевірки (табл. 3.2) . При цьому код джерела необхідно визначити для кожного документа, що дозволить алгоритмізувати аудиторську перевірку при використанні автоматизованих робочих місць аудитора. Визначати змістовні аспекти перевірки для кожного документа доцільно для джерел інформації, які є актуальними саме для конкретної методики аудиту маркетингової діяльності. В випадку, якщо аудитору необхідно перевірити джерело, яке не є притаманним для обраної методики аудиту, в автоматичному режимі вводиться код джерела перевірки і групується вся інформація, яка зібрана за даним документом при проведенні перевірок за іншими методиками.

Наступним елементом методики аудиту маркетингової діяльності є класифікатор можливих і типових помилок та порушень, ймовірність виникнення яких на торговельному підприємстві може бути значною та які можуть виникати при застосуванні різних підходів до створення методик аудиту. Несуттєвими є одиничні невеликі відхилення від встановлених вимог. Від систематичності і вагомості впливу на якість залежить класифікація невідповідностей. Кілька невеликих відхилень від вимог, виявлені на підприємстві, можуть бути істотною невідповідністю. Виявлення помилок і невідповідностей є потенціалом для вирішення проблеми за допомогою попереджувальних дій чи коригувань під час проведення аудиту маркетингової діяльності та в подальшій господарській діяльності [194].

Відповідно до Національного нормативу аудиту «помилка – ненавмисне перекручення фінансової інформації в результаті арифметичних або логічних помилок в облікових записах і розрахунках, недогляду в дотриманні повноти обліку, неправильного відображення в обліку фактів господарської діяльності, наявності складу майна, вимог і зобов'язань, невідповідне відображення записів в обліку». [118, с. 53–67)]. Проте помилки в маркетинговій діяльності можуть виникати не лише при відображенні її наслідків в обліковій системі. Для виявлення всіх можливих порушень та помилок та їх максимального врахування під час аудиту маркетингової діяльності доцільно розробити класифікатор можливих і типових порушень для бухгалтерського, юридичного, спеціального та галузевого підходу (табл. 3.3).

Збільшення розмірів торговельних підприємств і обсягів їх господарської діяльності, особливо коли перевіряється торговельна мережа, призводить до того, що аудитор не завжди можуть фізично перевірити кожен господарську операцію клієнта, пов'язану з маркетинговою діяльністю.



В таких умовах виникає потреба у використанні вибіркового дослідження під час проведення аудиту маркетингової діяльності, які реалізуються при використанні методу тестування. Поняття і принципи використання аудиторської вибірки під час аудиторської перевірки, а також порядку визначення та побудови вибіркового тестів аудиторської вибірки в світовій практиці регламентуються МСА 530 «Аудиторська вибірка та інші процедури вибіркової перевірки» [114].

Аудитор, приймаючи рішення про обсяг тестування того чи іншого об'єкта перевірки маркетингової діяльності, повинен визначитися з тим:

– які аудиторські процедури потрібно застосувати до конкретного об'єкта перевірки;

– скільки саме елементів слід вибрати [70, с. 42].

Якщо аудитор допускає можливість наявності серйозної помилки в сукупності, що перевіряється, він повинен запланувати тестування більшої за обсягом вибірки, щоб перевірити, чи не перевищує загальна величина таких помилок в сукупності прийнятий ним розмір допустимої помилки. [17, с. 139]. Тому опитувальник аудитора, що містить в собі визначений перелік запитань з окремих аспектів маркетингової діяльності слід розробляти для кожного підходу до побудови методик аудиту маркетингової діяльності. Для того, щоб не ускладнювати роботу аудитора питання в анкеті необхідно теж належним чином кодувати, щоб аудитор міг при виявленні помилки розширювати обсяг вибірки шляхом проведення тестів за тією чи іншою методикою максимально враховуючи особливості об'єктів аудиторської перевірки та обираючи для цього необхідні питання за кожним підходом (табл. 3.4).

Таблиця 3.2

## Кодування джерел інформації для аудиту маркетингової діяльності за різними методиками

Код джерела	Джерело інформації	Бухгалтерська методика	Юридична методика	Спеціальна методика	Галузева методика
1	2	3	4	5	6
1 Д	Наказ про облікову політику підприємства	1.1. наявність всіх принципів, правил, методів та процедур для ведення обліку та перенесення до звітності інформації про маркетингову діяльність	1.2. дотримання всіх принципів, правил, методів та процедур при веденні обліку та перенесенні до звітності інформації про маркетингову діяльність	1.3. ідентичність всіх принципів, правил, методів та процедур для ведення обліку та перенесення до консолідованої звітності інформації про маркетингову діяльність по всій торговельній мережі	1.4. врахування специфіки торговельної галузі при визначенні принципів, правил, методів та процедур для ведення обліку та перенесення до звітності інформації про маркетингову діяльність
2 Д	Первинні документи	2.1. правильність обчислень і підсумкових (у т. ч. проміжних) підрахунків	2.2. дотримання форми документів, повнота і правильність оформлення документів, наявність у них обов'язкових реквізитів, відповідність дозвільних підписів затвердженому списку осіб на право підпису, перевірка законності і доцільності господарської операції	2.3. –	2.4. –
3 Д	Регістри аналітичного і синтетичного обліку за рахунками маркетингової діяльності	3.1. відповідність групування та обчислення даних в аналітичному та синтетичному обліку, відповідність робочому плану рахунків	3.2. –	3.3. відповідність робочих планів рахунків маркетингової діяльності по всій торговельній мережі	3.4. –

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6
4 Д	Фінансова звітність	4.1. правильність арифметичних підрахунків і обчислень, взаємна погодженість показників різних форм фінансової звітності	4.2. відповідність чинним законодавчим та іншим нормативно-правовим актам	4.3. правильність консолідації фінансових звітів, участі у спільних підприємствах	4.4. –
5 Д	Маркетингова стратегія торговельного підприємства	5.1. –	5.2. перевірка відповідності використовуваних основних елементів маркетингової діяльності висвітлених в маркетинговій стратегії встановленим нормативно-правовим вимогам	5.4. перевірка відповідності використовуваних основних елементів маркетингової діяльності розділам прийнятої стратегії маркетингу по мережі	5.4. огляд встановлених маркетингових цілей і програм та визначення їхньої відповідності умовам конкурентного зовнішнього середовища та торговельній специфіці
6 Д	Договір на надання маркетингових послуг	6.1. –	6.2. перевірка відповідності маркетингових послуг, які надаються, кодам КВЕД; наявність опису дій, які слід виконати виконавцю та технічного завдання	6.3. відповідність маркетингових послуг стратегії маркетингу по мережі	6.4. перевірка унікальності маркетингових послуг, які будуть надаватися
7 Д	Акт приймання-передачі маркетингових послуг	7.1. зустрічна перевірка документів, пов'язаних з відповідними операціями, зокрема накладні, роздавальні відомості, акти списання запасів тощо	7.2. документальне підтвердження та зв'язок маркетингових витрат з господарською діяльністю платника податку, наявність обов'язкових реквізитів	7.3. –	7.4. врахування в наданих маркетингових послугах специфіки торговельної галузі
8 Д	.....	8.1. ....	8.2. ....	8.3. ....	8.4. ....

Таблиця 3.3

Класифікатор можливих і типових помилок та порушень, які можуть бути виявлені під час аудиту маркетингової діяльності

Код помилки	Найменування можливих і типових помилок та порушень
1	2
<b>Бухгалтерська методика аудиту маркетингової діяльності</b>	
1.1 П	Помилки у арифметичних розрахунках
1.2 П	Недотримання положень облікової політики в частині положень відображення маркетингових витрат та активів
1.3 П	Технічні помилки
1.4 П	Відсутність необхідних первинних документів, які підтверджують здійснення господарської операції пов'язаної з маркетинговою діяльністю
1.5 П	Неправильна інтерпретація фактів маркетингової діяльності
1.6 П	Порушення у результаті шахрайства
1.7 П	Неправильно зроблені бухгалтерські записи в частині відображення маркетингових витрат та активів
1.8 П	Помилки при відображенні господарських операцій маркетингової діяльності в регістрах бухгалтерського обліку
1.9 П	Неправильно чи необґрунтовано застосовано пільгу з податку
1.10 П	Подвійне введення одного документа або проведення при комп'ютерній обробці облікових даних
1.11 П	Помилки при перенесенні інформації про маркетингову діяльність в фінансову звітність
1.12 П	Фальсифікування документів за нездійсненими операціями маркетингової діяльності
1.13 П	Неправильна класифікація або оцінка фактів маркетингової діяльності
<b>Юридична методика аудиту маркетингової діяльності</b>	
2.1 П	Допущення в первинних документах лише загальних формулювань, які не дозволяють чітко встановити факт виконання маркетингової послуги
2.2 П	Відсутність Наказу по підприємству з обґрунтуванням необхідності маркетингових досліджень
2.3 П	Договір на маркетингові послуги, оформлений з порушеннями вимог чинного законодавства
2.4 П	Відсутність обов'язкових реквізитів передбачених документами, які засвідчують різні аспекти маркетингової діяльності
2.5 П	Не визначення в договорі якісних і кількісних вимог до маркетингової послуги
2.6 П	Не відповідність діяльності суб'єкта господарювання, який надає маркетингові послуги КВЕД 73.20
2.7 П	Відсутність фактичних доказів надання маркетингової послуги (тобто реальності правочину)
2.8 П	Відсутність фактичних доказів зв'язку маркетингової послуги з господарською діяльністю торговельного підприємства
2.9 П	Відсутність у первинних документах конкретизованого складу маркетингових послуг
2.10 П	Документи, пов'язані з маркетинговою діяльністю підписує особа, яка не має для цього відповідних повноважень
2.11 П	Звіт про маркетингові послуги не містить конкретні висновки і рекомендації для торговельного підприємства

## Продовження таблиці 3.3

1	2
2.12 П	Маркетинговий звіт не містить корисності інформації для торговельного підприємства
2.13 П	Помилки при визнанні маркетингових витрат і податкового кредиту з ними пов'язаного
<b>Спеціальна методика аудиту маркетингової діяльності</b>	
3.1 П	Помилки, які виникають внаслідок перенесення позитивного досвіду реалізації маркетингової стратегії на окремому підприємстві на підприємства всієї торговельної мережі
3.2 П	Помилки при перенесенні інформації до консолідованої звітності
3.3 П	Помилки при реалізації маркетингової діяльності в конкретному торговельному підприємстві, які вплинули на ефективність реалізації маркетингової стратегії торговельної мережі
3.4 П	Помилки, які виникають при неправильному розподілу бюджету маркетингових витрат між підприємствами торговельної мережі
3.5 П	Помилки, які виникають при несистематизованому зборі інформації про маркетингову діяльність по торговельній мережі
.....	.....
<b>Галузева методика аудиту маркетингової діяльності</b>	
4.1 П	Помилки, які виникають при невідповідності обраних маркетингових інструментів галузевій специфіці торговельних підприємств
4.2 П	Помилки, які виникають при невідповідності обраних методів облікової політики, які стосуються облікової ідентифікації об'єктів маркетингової діяльності специфіці діяльності торговельних підприємств
4.3 П	Помилки при визначенні цінової політики торговельного підприємства, які виникають внаслідок порушення цінових тенденцій галузі
4.4 П	Маркетингові послуги, які надаються копіюють маркетингові інструменти підприємств конкурентів
4.5 П	Помилки, які виникають внаслідок реалізації маркетингової стратегії без врахування статистичних даних по галузі
.....	.....

Таблиця 3.4

Опитувальник аудитора для визначення ефективності маркетингової діяльності

Код тесту	Зміст тесту
1	2
<b>Бухгалтерська методика аудиту маркетингової діяльності</b>	
1.1 Т	Чи обрані методи оцінки і обліку маркетингових витрат та активів в обліковій політиці?
1.2 Т	Чи визначено функціонально відповідальну особу, що відповідає за ведення обліку операцій маркетингової діяльності?
1.3 Т	Чи розроблені типові кореспонденції рахунків з обліку операцій маркетингової діяльності?
1.4 Т	Чи розроблені уніфіковані форми документів для документування операцій маркетингової діяльності?

## Продовження таблиці 3.4

1	2
1.5 Т	Чи є графік документообігу з обліку операцій маркетингової діяльності?
1.6 Т	Чи дотримується графік документообігу з обліку операцій маркетингової діяльності відповідальними особами?
1.7 Т	Чи складаються первинні документи на кожну господарську операцію пов'язану з маркетинговою діяльністю?
1.8 Т	Чи розроблений робочий план рахунків для обліку маркетингових витрат та активів?
1.9 Т	Чи організований аналітичний облік операцій маркетингової діяльності?
1.10 Т	Чи звіряються систематично дані аналітичного і синтетичного обліку операцій маркетингової діяльності?
1.11 Т	Чи розроблений перелік процедур внутрішнього контролю з обліку операцій маркетингової діяльності?
1.12 Т	Чи коректно перенесена до статей фінансової звітності інформація про маркетингову діяльність?
1.13 Т	Чи використовуються засоби обчислювальної техніки при веденні обліку операцій маркетингової діяльності?
<b>Юридична методика аудиту маркетингової діяльності</b>	
2.1 Т	Чи дотримуються прийняті положення облікової політики з обліку маркетингових витрат та активів?
2.2 Т	Чи проводиться зустрічна перевірка обліку операцій маркетингової діяльності з іншими ділянками облікового процесу?
2.3 Т	У який момент складаються документи обліку маркетингової діяльності?
2.4 Т	Чи аналізується на підприємстві як існуючі правові акти впливатимуть на маркетингову діяльність торговельного підприємства?
2.5 Т	Чи чітко сформульована місія маркетингової діяльності на підприємстві?
2.6 Т	Чи розроблені на підприємстві альбоми реквізитного наповнення документів, які формуються в маркетинговій діяльності?
2.7 Т	Чи розроблені посадові інструкції фахівців що відповідають за ведення обліку операцій маркетингової діяльності?
2.8 Т	Чи забезпечено доказовість, повноту та юридичну силу первинних облікових документів?
2.9 Т	Чи визначено перелік посадових осіб, які мають право підпису документів, які формуються в маркетинговій діяльності?
2.10 Т	Чи проводяться перевірки використання товарно-матеріальних цінностей, які використовуються при реалізації маркетингової стратегії?
2.11 Т	Чи перевіряється законність і доцільність списання товарно-матеріальних цінностей, які використовуються при реалізації маркетингової стратегії?
2.12 Т	Чи звіряються первинні документи з даними звітів відповідальних осіб, облікових реєстрів?
2.13 Т	Чи дотримуються положення податкового законодавства при списанні маркетингових витрат?
<b>Спеціальна методика аудиту маркетингової діяльності</b>	
3.1 Т	Чи систематично аналізується рівень продаж, рентабельність продуктів, ринків, територій та каналів дистрибуції окремо по кожному підприємстві і загалом по мережі?
3.2 Т	Чи розроблений бюджет маркетингових витрат по кожному торговельному підприємстві і сукупно по мережі?
3.3 Т	Чи уніфіковано по торговельній мережі правила обліку та документування операцій маркетингової діяльності?

## Продовження таблиці 3.4

1	2
3.4 Т	Чи впроваджено єдину облікову політику в торговельній мережі?
3.5 Т	Чи виконуються якісь контрольні процедури, що пов'язані з перевіркою узгодженості показників консолідованої фінансової звітності?
.....	.....
<b>Галузева методика аудиту маркетингової діяльності</b>	
4.1 Т	Чи проводиться на підприємстві аналіз маркетингових інструментів підприємств конкурентів?
4.2 Т	Чи проводяться заходи по вдосконаленню маркетингової діяльності внаслідок змін в галузі?
4.3 Т	Чи врахована в маркетинговій діяльності підприємства галузева специфіка?
4.4 Т	Чи проводиться періодично аналіз цінової політики по галузі?
4.5 Т	Чи враховується на підприємстві при встановленні цін сегментація ринку?
.....	.....

Наступною складовою методики аудиту є визначення переліку аудиторських процедур, які визначатимуть порядок дій аудитора для отримання необхідних доказів на конкретній ділянці аудиту маркетингової діяльності. Як зазначає В. П. Бондар поняття «аудиторські процедури» слід використовувати в контексті методичних прийомів аудиту, які є складовими поняття методу (аудиту як методу господарського контролю), методики (як логічної послідовності дій аудитора при перевірці певного об'єкта) [24, с. 25].

Конкретні контрольні дії аудитора зазвичай становлять лише частину певної аудиторської процедури в процесі аудиту маркетингової діяльності і лише певна сукупність контрольних дій може розкривати процедуру перевірки певного об'єкта в ході аудиту. Зважаючи на таке розуміння процедур аудиту виокремити процедури, які притаманні для конкретного підходу побудови методики аудиту не є доцільним, оскільки аудитор може застосовувати як окремі з них при проведенні аудиту за конкретною методикою, так і комплексно. Тому доцільно навести коди процедур аудиту маркетингової діяльності без визначення підходу для якого вони найбільш притаманні, вже в процесі аудиторської перевірки аудитор використовуючи своє професійне судження буде визначати, яку з них використовувати для конкретного об'єкта аудиту (табл. 3.5).

Процедури отримання аудиторських доказів  
в процесі аудиту маркетингової діяльності

Код процедури	Аудиторська процедура	Зміст аудиторської процедури
1	2	3
1.1 Пр	Перевірка господарських операцій за змістом та формою	встановлюється законність, правильність і доцільність здійснення господарської операції маркетингової діяльності на підставі бухгалтерських документів, перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку маркетингової діяльності та вивчення результатів господарської діяльності підприємства
1.2 Пр	Перевірка статей фінансової звітності за змістом та формою	контроль відповідності показників звітності даним бухгалтерського обліку маркетингової діяльності, який передбачає, що кожен показник звітності має відповідати даним відповідних рахунків бухгалтерського обліку; наявність усіх передбачених показників, відсутність підчисток і виправлень; перевірка показників форм фінансової звітності
1.3 Пр	Арифметична перевірка	дозволяє контролювати арифметичні підрахунки підсумків сум, правильність відображення кількісних і вартісних показників маркетингової діяльності
1.4 Пр	Зустрічна перевірка	це зіставлення показників одних документів обліку маркетингової діяльності з іншими
1.5 Пр	Нормативно-правова перевірка	за змістом господарської операції маркетингової діяльності, відображеної в документі, встановлюється, чи не суперечить вона чинним законодавчим нормам, правилам, вимогам статутів та інших засновницьких документів
1.6 Пр	Логічна перевірка	це порівняння господарської операції маркетингової діяльності, відображеної в документі, з різними взаємозв'язаними показниками інших господарських операцій на предмет того, чи існувала об'єктивна можливість її виникнення
1.7 Пр	Формальна перевірка	перевірка правильності використання бланків документів, якими оформлюються операції маркетингової діяльності затвердженої форми та повноти заповнення реквізитів
1.8 Пр	Запити	пошук інформації про маркетингову діяльність у обізнаних осіб у межах і за межами місцезнаходження торговельного підприємства та оцінка й аналіз їх відповідей. Здійснюється шляхом офіційних письмових запитів, адресованих третім особам; неформальних усних запитань, адресованих працівникам торговельного підприємства, персоналу відділу маркетингу, ін.
1.9 Пр	Підтвердження	це процес отримання та оцінки аудиторських доказів шляхом направлення запитів третім особам із метою підтвердження точності інформації (наприклад, підтвердження обсягу витрат на маркетингову діяльність)



## Продовження таблиці 3.5

1	2	3
1.10 Пр	Перевірка юридичної правомочності	наявність документів (копій), які підтверджують правомочність здійснення операції маркетингової діяльності (рішення відповідного органу), відповідність параметрів операцій прийнятим рішенням (строки, суми, забезпечення, інші умови)
1.11 Пр	Контрольне придбання	це спеціальний, за особливою програмою організований методичний прийом фактичного контролю над маркетинговою акцією, який потенційно дозволяє визначити правильність і законність відпуску товарів покупцям, нарахування бонусів, надання знижок, розрахунків з ними в умовах безпосереднього здійснення вказаних господарських операцій
1.12 Пр	Хронологічна перевірка	полягає в контролі певних однотипних операцій маркетингової діяльності у послідовності їх здійснення, яка передбачає розгляд документів за датами (днями, місяцями)
1.13 Пр	Систематизована перевірка документів	перевірка документів за економічно однорідними господарськими операціями у розрізі окремих ділянок маркетингової діяльності з одночасним поєднанням наочного узагальнення однорідних господарських операцій і процесів з детальною поглибленою перевіркою їх за первинними документами маркетингової діяльності
1.14 Пр	Статистична перевірка	це метод статистичного доведення, який використовують для перевірки статистичної гіпотези ефективності тієї чи іншої маркетингової стратегії
1.15 Пр	Усне опитування	пошук офіційних і неофіційних доказів про ті чи інші аспекти маркетингової діяльності в усній та письмовій формі у компетентних осіб
1.16 Пр	Експертне дослідження	це детальне поглиблене дослідження достовірності документа про господарську операцію маркетингової діяльності за наявності ознак недоброякісних документів
1.17 Пр	Інспектування	перевірка записів, документів на паперовому або електронному носії інформації, а також фізичний огляд матеріальних активів, які використовуються в маркетинговій діяльності
1.18 Пр	Спостереження	погляд на процес або процедуру здійснення маркетингової діяльності, виконувани іншими особами (персоналом торговельного підприємства), яка дає можливість одержати загальну характеристику можливостей підприємства реалізувати маркетингову стратегію на підставі візуального огляду
1.19 Пр	Перерахунок	виконання аудитором самостійних перерахунків з метою перевірки точності арифметичних розрахунків у первинних документах та бухгалтерських записах в частині операцій маркетингової діяльності
1.20 Пр	Повторне проведення	незалежне виконання аудитором процедур, які спочатку були виконані як частина внутрішнього контролю маркетингової діяльності
1.21 Пр	Аналітичні процедури	аналіз та оцінка отриманої аудитором інформації, дослідження найважливіших фінансових і економічних показників маркетингової діяльності з метою виявлення незвичайних і (або) неправильно відображених у бухгалтерському обліку господарських операцій, виявлення причин таких помилок і перекручувань

Останньою складовою методики аудиту маркетингової діяльності є визначення послідовності виконання аудиторських процедур для одержання необхідних аудиторських доказів на конкретній ділянці аудиту в залежності від виявлених порушень та помилок. Послідовність виконання дій аудитора алгоритмізується в залежності від виявлених підозр в результаті ознайомлення з джерелами аудиту за певним підходом, що дозволить розробити алгоритми перевірок для типових об'єктів аудиту маркетингової діяльності. Наприклад, при проведенні маркетингового аудиту аудитор при перевірці Акту здачі-приймання виконаних робіт, виявив, що інформація наведена в ньому не розкриває змісту господарських операцій з надання залученою фірмою маркетингових послуг. В акті наведено лише загальне найменування робіт (послуг) без жодної їх деталізації та підтвердження обліковими документами. Алгоритм перевірки для підтвердження чи нівелювання підозр про фіктивне надання маркетингових послуг наведено на рисунку 3.7

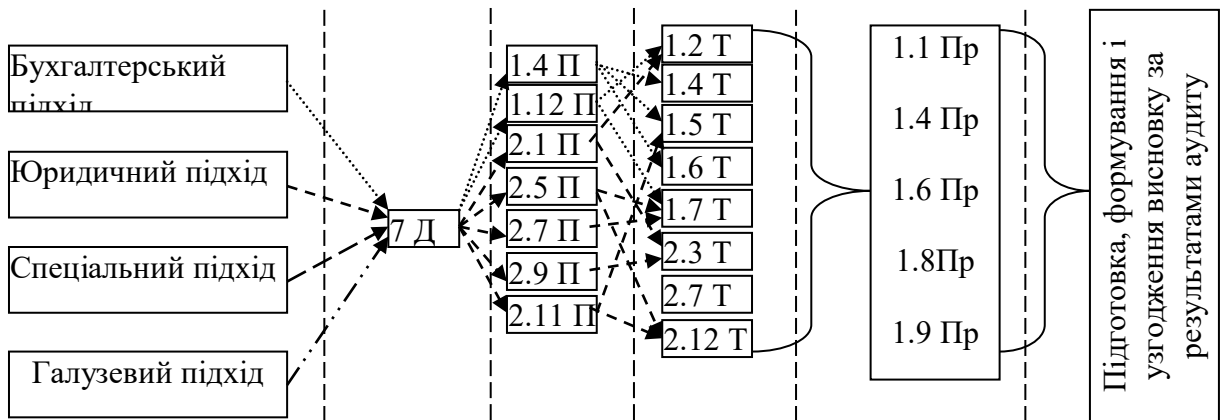


Рис. 3.7. Структурно-логічна модель аудиту маркетингової діяльності

Проведення аудиту маркетингової діяльності за визначеними підходами до розробки його методики дозволить здійснювати комплексну перевірку як результатів так і окремих процесів маркетингової діяльності. Розробка алгоритмів для різних підходів дозволить оперативно проводити аудит маркетингової діяльності диференційовано за різними завданнями та дозволить своєчасно приймати ефективні маркетингові рішення

стратегічного і операційного управління підприємством в умовах мінливого бізнес-середовища.

### **3.3. Удосконалення аудиту ефективності маркетингової діяльності**

Сьогоднішнє конкурентне середовище вимагає ефективного та ефективного маркетингу, якщо організації хочуть досягти своїх ринкових та фінансових цілей. Завдяки роздробленості ринку, різноманітності пропозицій, зростанню витонченості споживачів та зменшенню рівня рентабельності інвестицій (ROI), вимірювання та підзвітність у маркетингу стає важливим. В сучасних умовах господарювання вивчення ринку і адаптація виробництва до його вимог стають головною сферою діяльності керівників підприємств і служать запорукою досягнення кінцевих цілей діяльності торговельного підприємства. разом з тим, непорозуміння багатьма керівниками підприємств сутності та ролі маркетингу в їх діяльності виражається досить обмеженим застосуванням окремих інструментів маркетингу, що не дозволяє побачити його результати, а, отже, і оцінити ефективність.

Вітчизняний маркетинг, який з'явився значно пізніше, ніж західний, пройшов за два десятки років шлях, який зарубіжні маркетологи освоювали десятиліттями. Саме така швидкість зумовила більшість ключових проблем, що постають при оцінці результативності маркетингової діяльності та обліку маркетингових витрат для аналітичної та управлінської діяльності підприємства [186, с. 48].

Маркетингова діяльність має вирішити найголовнішу проблему сучасного бізнесу у будь-якій сфері – забезпечити продажі [159, с. 329]. На думку А. Пімента якщо компанії розробляють інтегрований набір відповідних заходів і систематично збирають, аналізують та поширюють інформацію про них, то маркетинг можна розглядати як більш усвідомлену, об'єктивну та визнану дисципліну [203]. Разом з тим, з метою вдосконалення

маркетингової діяльності та підвищення конкурентоспроможності підприємствам необхідно регулярно здійснювати оцінку ефективності маркетингу, в рамках якої визначити критерії оптимальності.

Для контролю маркетингової діяльності потрібна система оцінювання її ефективності, яка забезпечить інформаційну підтримку коригувальних дій з урахуванням відповідності досягнутого результату запланованому, змін маркетингового середовища, пріоритетів подальшого розвитку підприємства. [159]. Саме континуум ефективності маркетингу допомагає компаніям орієнтувати свою поточну ефективність та своєчасно виявляти слабкі місця, які можна виправити за короткий термін, а також планувати свою конкурентну позицію в довгостроковій перспективі [221].

При цьому, природу маркетингової ефективності науковці розуміють по різному:

- взаємозв'язок чотирьох основних факторів: корпоративний, конкурентний, клієнтський, екзогенний [212, с. 202];

- оцінку ефективності маркетингу за окремими напрямками: покупка, маркетингові інтеграції, адекватність інформації, стратегічна орієнтація, оперативна ефективність (авторами не визначено системи показників оцінки цих напрямів та алгоритму розрахунку ефективності) [14];

- оцінку реалізації управлінських функцій до застосування маркетингових інструментів, включаючи використання маркетингових ресурсів [104, с. 19];

- оцінку ефективності в розрізі окремих складових комплексу маркетингу підприємства: передпланового аналізу; планування; організації маркетингу; взаємодії служби маркетингу з іншими підрозділами організації; мотивації праці менеджерів і співробітників служби маркетингу; контролю за виконанням окремих наведених вище функцій маркетингу [43, с. 42];

- комплексний підхід до оцінювання ефективності маркетингу за такими напрямками: результати реалізації маркетингової діяльності; маркетингові дослідження; сегментація ринку і позиціонування товару;

управління продажами; планування й організація маркетингу; якість управління та організації відділу маркетингу; функції відділу маркетингу; оцінка вкладу відділу маркетингу в отримання кінцевих результатів діяльності підприємства [169, с. 93–95].

Проте, для досягнення високої конкурентоспроможності бізнесу та стійкості його успішного функціонування на ринку важливо мати відповідні показники для вимірювання ефективності маркетингу [210]. На нашу думку, всі наведені моделі оцінки ефективності маркетингової діяльності є надто загальними і ускладненими саме для розробки показників, які дозволять оцінити ві кількісному вимірі окремі напрями. Тому пропонуємо виділяти наступні напрями оцінки ефективності маркетингової діяльності: ефективність товарної політики; ефективність цінової політики; ефективність комунікаційної політики (рис. 3.8).

Саме такий поділ дозволить аудитору: адекватно оцінити результативність каналів збуту, ефективність реклами та PR-компаній, ефективність стимулювання лояльності споживачів; проаналізувати динаміку цін, достатність рівня торговельної націнки та оцінити ризики ціноутворення; оцінити ефективність виробництва, маркетингового потенціалу, рівня задоволення споживачів та ринкової орієнтації.

Для розробки системи таких показників вітчизняні та зарубіжні вчені виділяють кілька ключових напрямів дослідження маркетингової результативності: розвиток теоретичних підходів до оцінки результативності (теорії ринкової вартості фірми, теорії організаційної поведінки); пошук моделей формування маркетингової результативності та показників її оцінки, у тому числі на основі виділення маркетингових чинників (драйверів) прибутковості або вартості компанії; дослідження маркетингових активів як чинника вартості компанії; дослідження в галузі результативності заходів у рамках комплексу маркетингу (товарної політики, ціноутворення, розподілу і комунікацій); розвиток теорії маркетингу партнерських відносин і поява нових підходів до оцінки результативності маркетингу [185, с. 44].

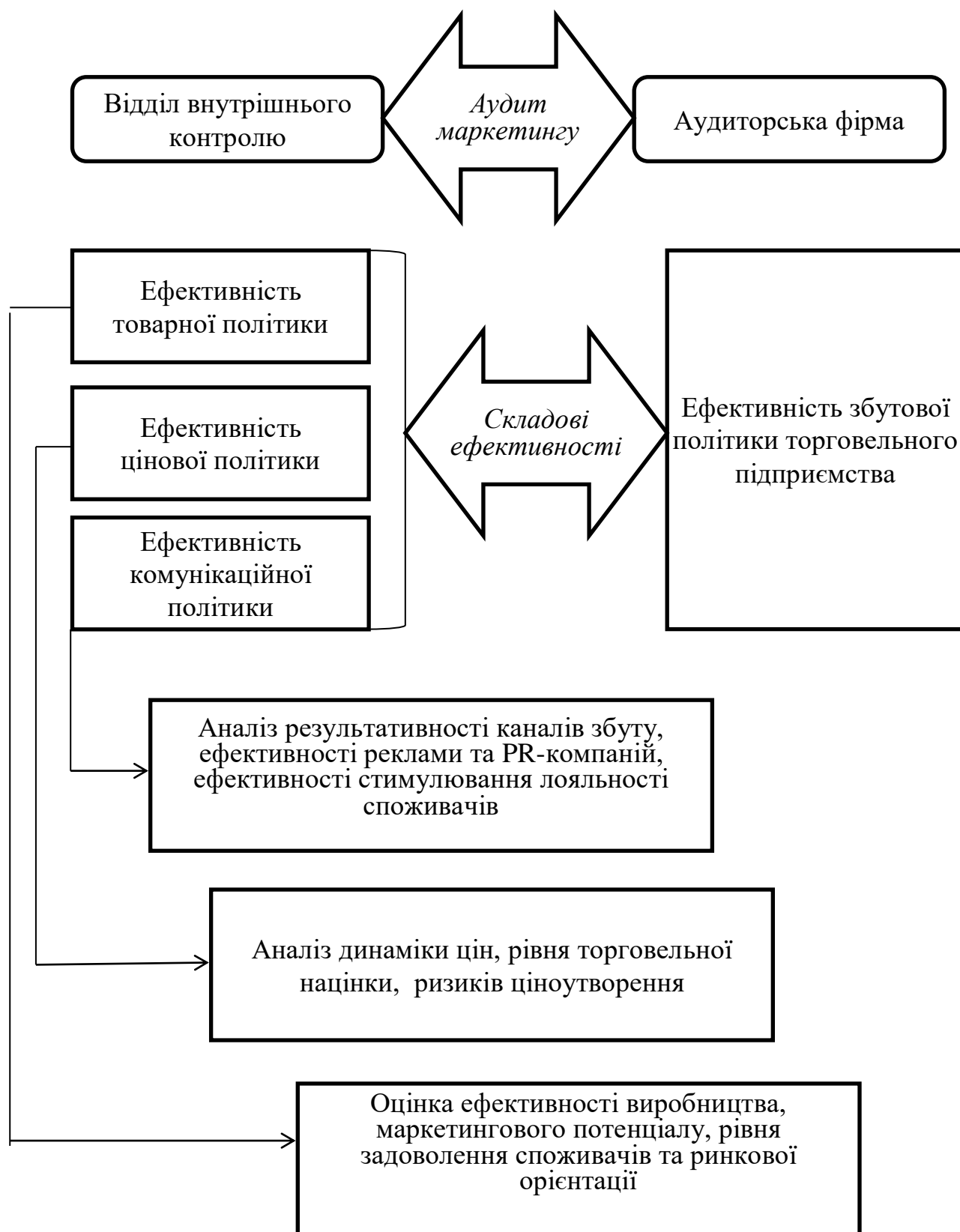


Рис. 3.8. Основні напрямки аудиту ефективності маркетингової діяльності торговельного підприємства

Разом з тим, оцінити ефективність маркетингової діяльності на підприємстві досить складно, оскільки виразити кількісний ефект з маркетингових заходів не завжди є можливим [104, с. 19]. На думку В. Соболева ефективність маркетингової діяльності необхідно оцінювати через призму задоволеності споживачів, тим самим оцінці мають підлягати їх реакції та дії під впливом маркетингових заходів [159]. В.І. Савченко пропонує визначати показник, що характеризує ефективність маркетингової діяльності, як прибуток на 1 грн маркетингових витрат [152]. Аналогічно на думку Н.В. Герасимяк, ефективність маркетингової діяльності означає співвідношення між результатом (ефектом) від маркетингових заходів та витратами, що з ними пов'язані [43, с. 41].

О. Соболева-Терещенко та В. Антонова навпаки вважають, що рівень ефективності маркетингової діяльності недоцільно оцінювати лише одним показником, а правильно поєднувати елементи маркетингу у комплексну оцінку ефективності [160]. Відомий в галузі експертів з маркетингу підприємець доктор Е. Майлз навпаки вбачає можливість вимірювати ефективність маркетингу за допомогою двох засобів – це маркетингові метрики, які забезпечують виявлення тенденцій зміни показників економічної ефективності підприємства внаслідок маркетингової діяльності, та прогнозна аналітика, яка пропонує статистичні дані для вивчення та визначення закономірностей розвитку економічних процесів [101]. І.Г. Бубенець, В.С. Артеменко, В.О. Козуб, С.В. Артеменко вважають, що саме метрики оцінювання ефективності використання маркетингових ресурсів на торговельних підприємствах (у взаємозв'язку функціональних блоків: «маркетингові ресурси → маркетингові витрати → економічні результати») дозволять надати узагальнену характеристику про рівень маркетингового потенціалу та створює інформаційне підґрунтя для розробки та прийняття управлінських рішень у процесі формування маркетингового потенціалу торговельного підприємства в плановому періоді. [26]. Тому подальше удосконалення методики аудиту маркетингової діяльності

пропонуємо здійснювати у напрямку пошуку показників, які здатні надати реальну оцінку ефективності маркетингових витрат.

При розробці системи індикаторів ефективності маркетингової діяльності торговельного підприємства вважаємо за доцільне дотримуватися низки принципів, які забезпечать універсальність такої системи показників для підприємств різних торговельних форматів, форм обслуговування покупців, середньої торговельної площі та товарного асортименту. До таких принципів слід відносити наступні: ефективність маркетингових заходів слід оцінювати на основі дотримання строків повернення капіталу, інвестованого в систему маркетингу; необхідно враховувати всю сукупність ресурсів, витрачених на маркетинг (прямі і непрямі витрати грошових коштів, матеріальних і нематеріальних активів, трудових ресурсів і т. ін.); в процесі аналізу маркетингові витрати доцільно приводити до теперішньої вартості з застосуванням диференційованих ставок за кожним маркетинговим заходом.

Дотримуючись даних принципів учені виділяють велику кількість методів оцінки ефективності маркетингу, на погляд автора, найдоцільнішими є кількісні та якісні методи, а також соціологічні, бальні та інформаційні [104, с. 19]. При цьому, підтримуємо Є. Анфіногенову, на думку якої найбільш об'єктивним при визначенні ефективності маркетингу є застосування групи якісних показників, які базуються на співвідношенні витрат маркетингу та прибутків або обсягів реалізації, а саме: індекс прибутковості (відношення частки дисконтованого прибутку від маркетингової діяльності на дисконтовані витрати); частка організації на ринку; динаміка маржинального та чистого прибутку; динаміка обсягу продажів, як відображення ефективності маркетингових заходів; досягнення точки беззбитковості [6, с. 148]. Погоджуючись з науковцями стосовно того, що кількісні показники ефективності маркетингової діяльності надають більш точну міру економічного ефекту, оскільки враховують основні напрямки впливу маркетингу на кінцеві результати діяльності компанії



(в тому числі і витрати на маркетингову діяльність). Але незважаючи на однозначні переваги та інформативність кількісних показників оцінки ефективності маркетингової діяльності торговельних підприємства не слід зневажати і якісними показниками, які дозволяють оцінити діяльність служби маркетингу в комплексі з урахуванням інтересів та очікувань всіх груп зацікавлених сторін. Тому пропонуємо оцінювати ефективність маркетингової діяльності торговельних підприємств шляхом розрахунку інтегрального показника комплексної оцінки ефективності маркетингу, який дозволяє проаналізувати результат впливу як кількісних, так і якісних показників. Запропоновану систему критеріїв комплексної оцінки маркетингової діяльності слід включити до програми аудиторських процедур у формі аудиторського тесту, за допомогою якого можна виявити проблемні напрямки в області маркетингової діяльності підприємства і розробити заходи щодо оптимізації комплексу маркетингу.

Оскільки маркетингові витрати торговельних підприємств здебільшого мають тенденцію до отримання економічного ефекту в довгостроковому періоді, для розрахунку нормалізованих значень кожного показника, включеного до системи комплексної оцінки ефективності маркетингової діяльності була використана методика порівняння фактичного значення показника з максимально та мінімально можливими за формулою 3.1, з подальшим розрахунком інтегрального показника ефективності маркетингової діяльності за формулою середньої геометричної 3.2.

$$N = \frac{I_{fact} - I_{min}}{I_{max} - I_{min}}, \text{ де} \quad (3/1)$$

$N$  – нормалізоване значення показника;

$I_{fact}$  – фактичне значення показника;

$I_{max}$  – максимально можливе значення показника;

$I_{min}$  – мінімально можливе значення показника.

$$MER = \sqrt[i]{N_1 * N_2 * \dots * N_i}, \text{ де} \quad (3.2)$$

$MER$  – ефективність маркетингової діяльності (Marketing Effectiveness Ratio).

Апробацію запропонованої методики було здійснено на матеріалах торговельно-виробничого підприємства ТОВ Кондитерська фабрика «Солодкий світ». В ході аналізу було визначено якісні та кількісні показники, що характеризують ефективність маркетингової діяльності досліджуваного підприємства та розраховано інтегральний показник ефективності маркетингу (табл. 3.6). Значення якісних показників формувалася за даними проведеної службою внутрішнього аудиту підприємства експертної оцінки за шкалою від 1 до 3, що відповідає низькому, задовільному та високому рівню досягнення якісного показника. В таблиці 3.7 представлено показники ефективності маркетингової діяльності ТОВ Кондитерська фабрика «Солодкий світ», розраховані за запропонованою методикою нормалізації. За отриманими нормалізованими показниками розраховано інтегральний показник ефективності маркетингової діяльності за 2016–2018 роки, значення якого свідчить про значне підвищення ефективності маркетингової діяльності досліджуваного підприємства.

Таблиця 3.6

Показники ефективності маркетингової діяльності  
ТОВ Кондитерська фабрика «Солодкий світ».

№	Показатели	Значення		
		2016	2017	2018
1	2	3	4	5
<b>Кількісні показники</b>				
1.	Результати реалізації маркетингової стратегії			
1.1.	Прибуток від комерційної діяльності, млн. грн.	23,62	29,83	38,61
1.2.	Обсяг продажів, млн. грн.	56,03	60,16	63,46
1.3.	Кількість працівників відділу маркетингу, осіб	2	3	6
<b>Якісні показники</b>				
2.	Ефективність товарної політики			
2.1.	Асортимент продукції	2	2	3
2.2.	Якість продукції	2	1	2
3.	Ефективність збутової політики			
3.1.	Організація и стратегія процесу продажів	1	3	2
3.2.	Визначення цільової аудиторії	2	2	3
3.3.	Визначення каналів збуту	2	2	3
4.	Ефективність цінової політики			
4.1.	Динаміка середніх цін	1	2	2
4.2.	Рівень торгової націнки	2	2	3

## Продовження таблиці 3.6

1	2	3	4	5
5.	Ефективність комунікаційної політики			
5.1.	Організаційна структура служби маркетингу	1	2	3
5.2.	Ефективність внутрішніх комунікацій служби маркетингу	1	2	3
5.3.	Ефективність зовнішніх комунікацій служби маркетингу	1	2	3
5.4.	Ефективність маркетингових досліджень	1	2	3

Таблиця 3.7

Нормалізовані показники ефективності маркетингової діяльності  
ТОВ Кондитерська фабрика «Солодкий світ».

№	Показатели	Значення		
		2016	2017	2018
<b>Кількісні показники</b>				
1.	Результати реалізації маркетингової стратегії			
1.1.	Прибуток від комерційної діяльності, млн. грн.	4,69	6,44	12,17
1.2.	Обсяг продажів, млн. грн.	1,27	1,51	1,74
1.3.	Кількість працівників відділу маркетингу, осіб	0,14	0,21	0,43
<b>Якісні показники</b>				
2.	Ефективність товарної політики			
2.1.	Асортимент продукції	1	1	1,5
2.2.	Якість продукції	1	0,5	1
3.	Ефективність збутової політики			
3.1.	Організація та стратегія процесу продажів	0,5	1,5	1
3.2.	Визначення цільової аудиторії	1	1	1,5
3.3.	Визначення каналів збуту	1	1	1,5
4.	Ефективність цінової політики			
4.1.	Динаміка цін	0,5	1	1
4.2.	Рівень торгової націнки	1	1	1,5
5.	Ефективність комунікаційної політики			
5.1.	Організаційна структура служби маркетингу	0,5	1	1,5
5.2.	Ефективність внутрішніх комунікацій служби маркетингу	0,5	1	1
5.3.	Ефективність зовнішніх комунікацій служби маркетингу	0,5	1	1
5.4.	Ефективність маркетингових досліджень	0,5	0,5	1
<b>Інтегральний показник ефективності маркетингової діяльності</b>				
Значення інтегрального показника		0,27	1,33	4,69

Як бачимо запропонована методика базується здебільшого на моніторингу в процесі аудиторської перевірки якісних показників ефективності маркетингової діяльності, в ході якого здійснюється аналіз цілей, стратегій та результатів маркетингової діяльності підприємства,

що стає підґрунтям виявлення існуючих або передбачення вірогідних проблем з метою покращення маркетингової діяльності та розробки ефективного маркетингового плану розвитку торговельного підприємства. Проведений аналіз свідчить про доцільність підтримки в перспективі тенденцій 2018 року та їх удосконалення. Комплексна оцінка показників маркетингу підприємства грає першорядну роль в підвищенні ефективності і рентабельності його діяльності, реалізації стратегії маркетингу. В ході аналізу значення кожного з показників сформулюється висновок про ефективність організації маркетингу і надається можливість впливу на прибуток і рентабельність підприємства в цілому.

Разом з тим, ефективність будь якої діяльності в першу чергу асоціюється зі співвідношенням отриманого результату та понесених витрат [22; 37; 60; 106; 110]. Включення в модель невеликого набору кількісних показників обмежує використання кількісних методів порівняння витрат на маркетинг з отриманим валовим прибутком та витрат на рекламу з обсягом продажу, а також кількісних методів оцінки ефективності маркетингової діяльності через аналіз фінансових результатів діяльності підприємства [104, с. 19]. Крім того, недоліком даної методики є ускладненість порівняння результатів оцінки ефективності маркетингової діяльності різних торговельних підприємств внаслідок значних відмінностей у наборі показників, що використовуються в процесі аудиту і фактично є комерційною таємницею організації.

Таким чином, моніторинг ефективності використання фінансових ресурсів торговельного підприємства на маркетингову діяльність має стати інформаційним підґрунтям прийняття управлінських рішень в процесі інвестування в маркетингову діяльність та використання на маркетингові дослідження грошових коштів, що забезпечить підвищення конкурентоспроможності та фінансової стійкості торговельного підприємства в цілому. Тому, актуальним залишається завдання удосконалення методичного інструментарію комплексної оцінки

ефективності маркетингової діяльності з урахуванням етапів та функцій маркетингу, напямі інвестування грошових коштів, організаційної структури служби маркетингу та інших особливостей, які здатні впливати на фінансові результати діяльності торговельного підприємства.

Аналіз ключових індикаторів ефективності використання фінансових ресурсів було проведено за даними підприємств України, основним видом економічної діяльності яких є оптова та роздрібна торгівля, ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів (відповідно до КВЕД-2010) за період 2014-2018 рр. Проведений аналіз продемонстрував позитивну динаміку за усіма показниками рентабельності використання загального інвестованого (0,94-1,34%) та власного капіталу (9,27-12,55%), рентабельності реалізації товарів та операційної діяльності практично за весь період до 2017 року (табл. 3.8, рис. 3.9).

Таблиця 3.8

Оцінка ефективності використання фінансових ресурсів торговельними підприємствами України за період 2014-2018 рр.

Назва показника	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	2018 рік	Зміни 2018 до 2014, (+, -)
I. Показники рентабельності використання фінансових ресурсів, (%)						
1.1. Рентабельність загального інвестованого капіталу	-1,946	0,937	1,343	0,021	-1,194	+ 0,752
1.2. Чиста рентабельність власного капіталу	-19,236	9,271	12,547	0,202	-13,062	+ 6,175
1.3. Чиста рентабельність реалізації товарів	-1,177	0,547	0,726	0,013	-0,800	+ 0,377
1.4. Рентабельність операційної діяльності	0,845	1,689	2,578	1,778	1,406	+ 0,561

З метою більш ретельного та об'єктивного дослідження чинників, що вплинули на результативність фінансово-господарської діяльності та ефективність формування та використання фінансових ресурсів в торговельних підприємствах, зокрема на рівень їх рентабельності було обстежено вибіркочу сукупність з 32 торговельних підприємств Харківського регіону (додаток Б).

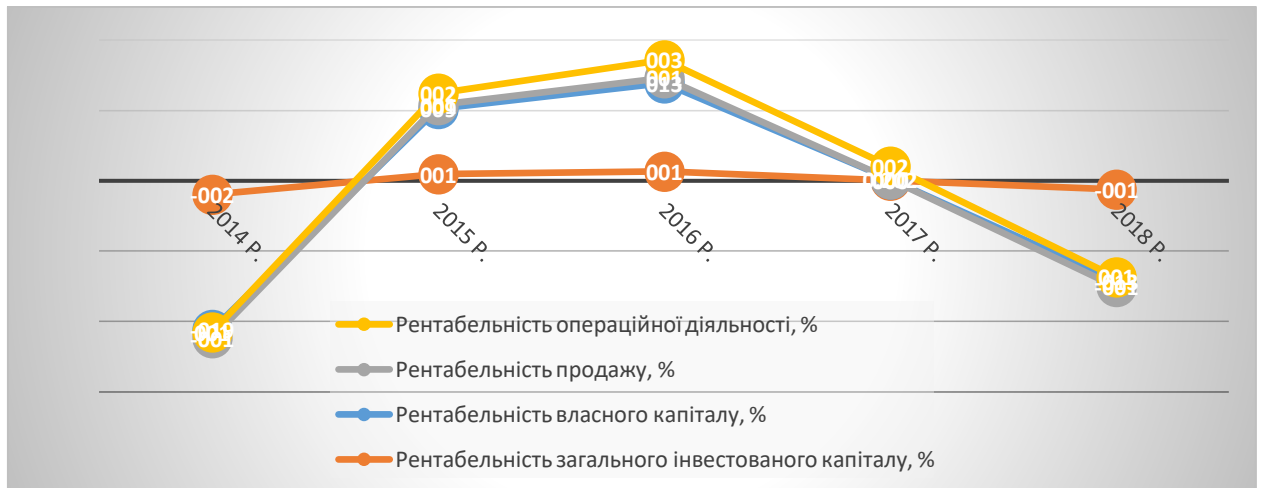


Рис. 3.9. Динаміка показників рентабельності торговельних підприємств України за 2014-2018 рр.

Результати розрахунків основних показників рентабельності витрат на маркетингову діяльність підприємств вибіркової сукупності за період 2014-2018 рр., наведено в табл. 3.9, (додатки В та Д) та на рис. 3.10-3.11. Проведений аналіз свідчить про переважно позитивну динаміку локальних показників рентабельності використання коштів негативні тенденції показника прибутковості починаючи у 2018 році.

Таблиця 3.9

Аналіз рентабельності витрат на маркетингову діяльність торговельних підприємств вибіркової сукупності

Групи підприємств роздрібною торгівлі	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	2018 рік	Зміни 2018 до 2014, %, (+, -)	
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	
(У <sub>1</sub> ) 1. Економічна рентабельність загального інвестованого капіталу, %							
1. Торго- вельні мережі	1.1. Великі	15,30	15,39	17,31	16,09	14,17	-1,14
	1.2. Середні	18,04	19,20	22,10	18,90	16,30	-1,74
	За групою 1	15,70	15,84	17,84	16,53	14,53	-1,18
2. Підпри- ємства, що не є торго- вельними мережами	2.1. Середні	18,49	18,71	20,84	19,43	18,04	-0,45
	2.2. Дрібні	17,84	21,54	26,65	24,85	21,97	+ 4,13
	За групою 2	18,39	19,15	21,69	20,21	18,60	+ 0,21

## Продовження таблиці 3.9

1	2	3	4	5	6	7	8
За вибіркою		5,01	15,76	15,90	17,91	16,59	+ 14,58
(У <sub>2</sub> ) 2. Чиста рентабельність загального інвестованого капіталу, %							
1. Торго- вельні мережі	1.1. Великі	-1,03	1,01	2,17	1,74	1,19	+ 2,23
	1.2. Середні	2,67	4,87	6,84	5,37	5,19	+ 2,52
	За групою 1	-0,96	1,09	2,26	1,81	1,27	+ 2,23
2. Підпри- ємства, що не є торго- вельними мережами	2.1. Середні	-0,86	2,33	4,60	2,20	1,06	+ 1,92
	2.2. Дрібні	-4,32	0,20	3,36	1,75	-2,09	+ 2,23
	За групою 2	-1,41	2,00	4,42	2,14	0,61	+ 2,02
За вибіркою		-0,97	1,09	2,26	1,81	1,27	+ 2,23
(У <sub>3</sub> ) 3. Чиста рентабельність власного капіталу, %							
1. Торго- вельні мережі	1.1. Великі	-4,96	4,57	10,44	9,13	6,13	+ 11,09
	1.2. Середні	18,20	30,26	33,42	23,05	21,77	+ 3,57
	За групою 1	-4,65	4,93	10,89	9,48	6,50	+ 11,15
2. Підпри- ємства, що не є торго- вельними мережами	2.1. Середні	-1,96	5,53	11,70	5,72	2,82	+ 4,77
	2.2. Дрібні	-	18,02	0,84	14,35	6,83	-7,83
	За групою 2	-3,44	5,10	11,95	5,83	1,70	+ 5,14
За вибіркою		-4,64	4,93	10,89	9,46	6,48	+ 11,12
(У <sub>4</sub> ) 4. Операційна рентабельність оборотного капіталу, %							
1. Торго- вельні мережі	1.1. Великі	8,41	17,79	27,05	19,27	16,86	+ 8,45
	1.2. Середні	24,0	28,56	30,37	18,72	20,19	-3,81
	За групою 1	8,98	18,17	27,17	19,25	16,97	+ 7,99
2. Підпри- ємства, що не є торго- вельними мережами	2.1. Середні	10,10	6,97	19,42	10,46	8,83	-1,26
	2.2. Дрібні	-1,89	-3,52	0,90	0,38	0,40	+ 2,29
	За групою 2	8,04	5,21	16,43	8,84	7,48	-0,56
За вибіркою		8,98	18,11	27,12	19,21	16,93	+ 7,95

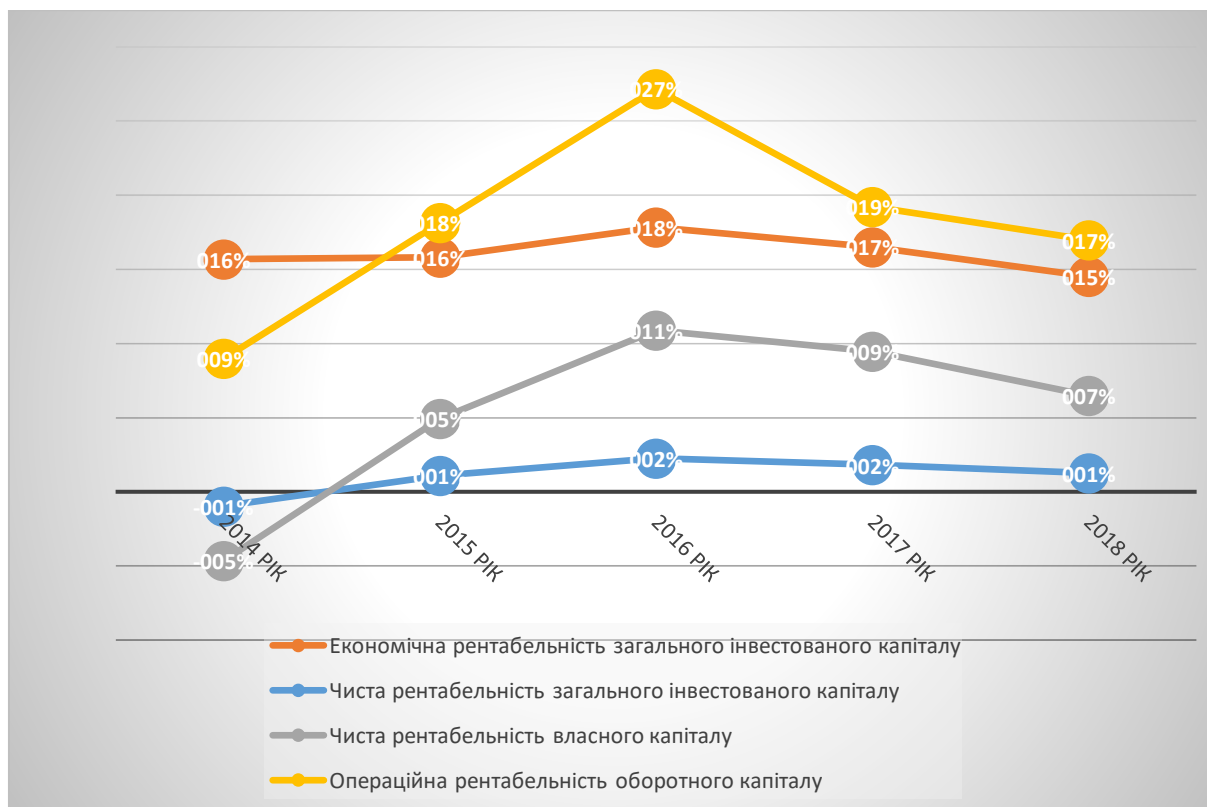


Рис. 3.10. Динаміка середніх рівнів рентабельності витрат на маркетингову діяльність підприємств вибіркової сукупності, що відносяться до торговельних мереж

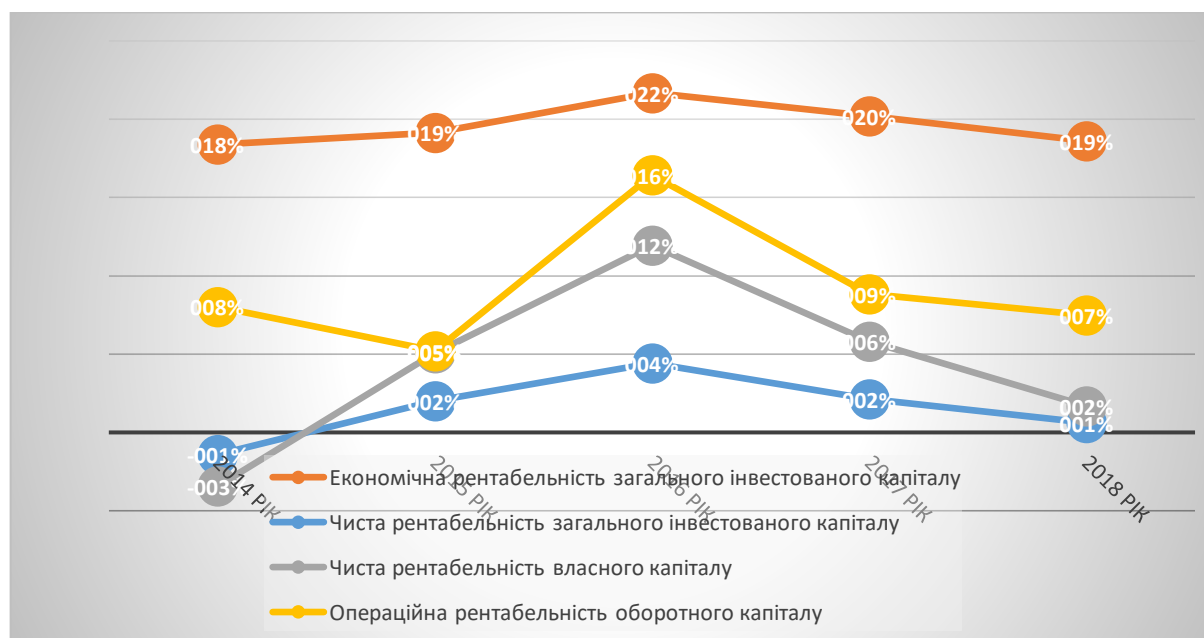


Рис. 3.11. Динаміка середніх рівнів рентабельності витрат на маркетингову діяльність підприємств вибіркової сукупності, що не відносяться до торговельних мереж



Оскільки переважна більшість показників ефективності маркетингової діяльності безпосередньо впливають на фінансовий результат торговельного підприємства, вони є найбільш важливими при впровадженні стратегії розвитку і безпосередньому досягненні цього результату. Такі зовнішні показники, як темп зростання, частка ринку і потенціал ринкового попиту значною мірою впливають на собівартість продукції і витрати на просування товарів і збут. Показники конкурентоспроможності та рентабельності капіталу в свою чергу впливають на продуктивність підприємства, а показники клієнтоорієнтованості дозволяють досягти високих прибутків. Однак, не всі показники ефективності маркетингової діяльності визначаються індикаторами результативності показниками результативності. Тому, запропонована методика оцінки ефективності маркетингової діяльності надає можливість керівнику: комплексно вивчити організацію маркетингової діяльності на підприємстві; проаналізувати досягнуті кінцеві результати реалізації маркетингової діяльності; скоротити час на планування і оцінку результатів діяльності; виявляти проблемні аспекти і розробляти заходи щодо їх усунення; контролювати маркетингову діяльність та оптимізувати процес прийняття маркетингових рішень. в той же час, подальше удосконалення методики комплексної оцінки ефективності маркетингової діяльності доцільно здійснювати за напрямками: оцінки результатів реалізації маркетингової стратегії; доцільності проведення та ефективності використання результатів маркетингових досліджень; моніторингу адекватності застосовуваних методів управління продажами; своєчасності планування маркетингових заходів; обґрунтованості системи організації маркетингової діяльності та розподілу функціональних обов'язків працівників служби маркетингу.

### Висновки за розділом 3

Узагальнюючи результати дослідження, які містяться у третьому розділі, можна зробити наступні висновки.

Обґрунтовано, що в сучасних умовах господарювання підприємства торгівлі стикаються з необхідністю напрацювання теоретико-методичних засад аудиту маркетингової діяльності, який забезпечить виконання контрольних функцій щодо таких аспектів маркетингової діяльності як: маркетингові витрати; маркетингові активи; маркетингові комунікації; ефективність стратегії ціноутворення; рівень лояльності покупців.

Враховуючи погляди вчених, запропоновано під терміном «аудит маркетингової діяльності» розуміти перевірку стану системи маркетингу торговельного підприємства з метою визначення проблем, превентивного виявлення невідповідності збутової діяльності підприємства вимогам ринкового середовища, а також розробка рекомендацій з покращення результатів збутової діяльності за рахунок підвищення ефективності системи маркетингу. Мета аудиту маркетингової діяльності полягає в тому, щоб оцінити ступінь досягнення запланованих результатів (ринковий порівняльний аналіз і фінансова модель маркетингу); визначити рентабельність сегментів ринку і каналів збуту; оцінити й покращити ефективність витрачання коштів і вплив маркетингових витрат; оцінити ефективність торгового персоналу (компетентність, відповідальність, швидка реакція, надійність), реклами, стимулювання збуту й розподілу; аналіз якості маркетингу й етичної та соціальної відповідальності компанії. Згруповано систему специфічних та універсальних принципів аудиту маркетингової діяльності за суб'єктами проведення перевірки.

Запропоновано універсальні функції аудиту маркетингової діяльності розширити включенням наступних функцій: контрольна (перевірка ефективності маркетингових заходів); аналітична (визначення причинно-наслідкових зв'язків витрат на маркетингову діяльність та економічних вигід, отриманих в результаті маркетингових заходів); констатуюча (виявлення

фактів господарського життя підприємства, на які впливає маркетингова діяльність); інформаційна (інформування користувачів про результати аудиту); евристична (відкриття нових закономірностей, що виникають в процесі розвитку предмета дослідження); методологічна (визначення прийомів і способів аудиторської перевірки); превентивна (попередження можливості здійснення відхилень); прогностична (визначення тенденцій розвитку явищ, що вивчаються, відповідно до об'єктивних законів їх розвитку); консультативна (надання рекомендацій для поліпшення ефективності маркетингової діяльності об'єкта аудиту).

Залежно від об'єкта аудиту запропоновано розрізняти методи маркетингового аналізу, маркетингової діагностики та маркетингового дослідження. Проведений аналіз підходів до виокремлення етапів аудиту маркетингової діяльності науковцями та особливості діяльності торговельних підприємств й дослідження їх маркетингового середовища дозволив виділити п'ять етапів аудиту маркетингової діяльності (визначення цілей аудиту маркетингової діяльності; планування аудиту маркетингової діяльності; діагностичний етап аудиту маркетингової діяльності; здійснення аудиту маркетингової діяльності; завершальний етап аудиту маркетингової діяльності) та визначено завдання, які реалізуються на кожному з них.

Результати аудиту маркетингу запропоновано імплементувати у стратегічний план торговельного підприємства за такими складовими як аудит середовища маркетингу, аудит маркетингової стратегії, аудит організації маркетингу, аудит системи маркетингу, аудит ефективності маркетингу та аудит виконання маркетингових функцій. Розроблено структурно-логічну модель методичного забезпечення аудиту маркетингової діяльності, яка включає технологічне, документальне, кадрове та інформаційне забезпечення її проведення. Це сприятиме системності та комплексності формування рекомендацій за результатами перевірки.

Проаналізовано чотири підходи до створення методик аудиту (бухгалтерський; юридичний; спеціальний; галузевий) та розглянуто

особливості застосування кожного з виділених підходів при розробці методики аудиту маркетингової діяльності торговельного підприємства. Визначено та охарактеризовано складові частини методик аудиту маркетингової діяльності за всіма підходами, а саме: зовнішнє та внутрішнє нормативне забезпечення для проведення аудиту; предметна та об'єктна область проведення перевірок; методика перевірки розділів обліку; класифікатор можливих і типових порушень; опитувальник аудитора. Проведення аудиту маркетингової діяльності за визначеними підходами до розробки його методики дозволить здійснювати комплексну перевірку як результатів так і окремих процесів маркетингової діяльності. Доведено, що для торговельних підприємств, які входять до складу торговельних мереж доцільно застосовувати всі чотири підходи при розробці методики аудиту маркетингової діяльності.

Розроблено робочі таблиці з кодуванням джерел інформації аудиту маркетингової діяльності та визначенням аспектів змістовної перевірки кожного джерела для різних методик перевірки та алгоритм перевірки для підтвердження чи нівелювання підозр про фіктивне надання маркетингових послуг. Це дозволить оперативно проводити аудит маркетингової діяльності диференційовано за різними завданнями та дозволить своєчасно приймати ефективні маркетингові рішення стратегічного і операційного управління підприємством в умовах мінливого бізнес-середовища.

Запропоновано виділяти напрямки оцінки ефективності маркетингової діяльності: ефективність товарної політики; ефективність цінової політики; ефективність комунікаційної політики. Це дозволить аудитору: адекватно оцінити результативність каналів збуту, ефективність реклами та PR-компаній, ефективність стимулювання лояльності споживачів; проаналізувати динаміку цін, достатність рівня торговельної націнки та оцінити ризики ціноутворення; оцінити ефективність виробництва,

маркетингового потенціалу, рівня задоволення споживачів та ринкової орієнтації.

Ефективність маркетингової діяльності торговельних підприємств запропоновано оцінювати шляхом розрахунку інтегрального показника комплексної оцінки ефективності маркетингу, який дозволяє проаналізувати результат впливу як кількісних, так і якісних показників. Запропоновану систему критеріїв комплексної оцінки маркетингової діяльності доцільно включити до програми аудиторських процедур у формі аудиторського тесту, за допомогою якого можна виявити проблемні напрямки в області маркетингової діяльності підприємства і розробити заходи щодо оптимізації комплексу маркетингу.

Наукові результати та висновки даного розділу дисертації відображені в публікаціях [31; 36; 190].

## ВИСНОВКИ

Результатом дисертаційної роботи є вирішення актуального науково-практичного завдання з удосконалення організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку та аудиту операцій маркетингової діяльності торговельного підприємства, що дозволило досягнути поставленої мети та зробити такі висновки.

1. Дослідження напрацювань вітчизняних та зарубіжних вчених та практики діяльності торговельних підприємств дозволило дійти висновку, що маркетингова діяльність торговельного підприємства є складовою креативної управлінської діяльності, яка сприяє розширенню ринків збуту товарів та послуг безпосередньо через комплексну оцінку потреб споживачів та подальшому проведенню практичних маркетингових заходів для задоволення виявлених потреб та вподобань. Тому, в запропонованій моделі інформаційної системи маркетингової діяльності торговельного підприємства в усі етапи обліково-звітнього процесу імплементовано елементи маркетингової функції.

Доведено, що існуючі в нормативно-правовому полі та науковій літературі визначення маркетингових витрат не враховують їх різноманітну структуру, здатність приносити економічні вигоди у майбутньому та термін покриття. Тому, в цілях організації облікового відображення та розкриття у звітності, запропоновано під маркетинговими витратами розуміти витрати, які пов'язані із реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг) і забезпечують доходи підприємства в короткостроковий період (до 12 календарних місяців). Обґрунтовано, що значна частина нематеріальних активів торговельного підприємства мають маркетингову природу, що вимагає введення нового об'єкту обліку – маркетингових активів. Під маркетинговими активами запропоновано розуміти набуті або створені в ході маркетингової діяльності нематеріальні активи, які формують додаткову вартість підприємства, здатні приносити економічні вигоди в процесі їх

використання в тривалого господарській діяльності (більше 12 календарних місяців) та можуть бути достовірно оцінені.

2. Для здійснення прогнозування обсягів діяльності торговельних підприємств та потенціалу їх конкурентоспроможності досліджено сучасний стан вітчизняної торговельної галузі з визначенням основних тенденцій, під впливом яких вона перебуває та потенціалу її конкурентоспроможності з урахуванням аналізу ефективності маркетингової діяльності. Аналіз особливостей діяльності суб'єктів господарювання в різних галузях економіки доводить, що більшість із них працює на ринку України більше 20 років, проте займають лідируючі позиції в своїй товарній ніші, що свідчить про ефективність обраних маркетингових технологій. Розвиток маркетингових технологій останніми роками відбувається досить швидкими темпами, а правильне їх застосування надає неоціненну допомогу в просуванні й реалізації товарів торговельним підприємствам, що, у свою чергу, сприяє ефективному товарообігу, зміцненню ринку та стабілізації економіки України загалом.

На протязі останніх трьох років, маркетинговий ринок України зростає стабільними темпами, так в 2019 році обсяг маркетингових сервісів збільшився майже на 40% в порівнянні з 2017 р. Найбільш стрімко зростає такий інструмент маркетингу як брендинг та спонсорство, оскільки внаслідок емоціонального контакту з брендом споживач отримує додаткову лояльність та мотивацію. Класичні сервіси – споживчий та торговий маркетинг (Consumer&Trade marketing) з такими інструментами як мерчандайзинг, Trade promo, програмами мотивації та контролю персоналу не зазнали суттєвих змін, але втілення технологій та креативу у ці напрямки формують додаткову вартість на торговельних підприємствах та мають попит у рекламодавців. Зростає також інтерес до впровадження різноманітних програм лояльності як до засобу формування клієнтської бази та вивчення споживчих переваг. Популярними та ефективними маркетинговими сервісами є реклама на телебаченні та радіо, зовнішня реклама й реклама в

пресі (друковані видання). Таким чином, проведений аналіз доводить, що підприємства роздрібною торгівлі функціонують в умовах жорсткої конкурентної боротьби, і лише постійна модернізація способів і інструментів роботи, використання сучасних маркетингових технологій дасть їм можливість збільшити обсяг прибутку, зміцнити своє становище на ринку і підвищити займану частку ринку.

3. Дослідження потреб практики діяльності обліково-економічних служб торговельних підприємств доводить, що виділення маркетингових витрат як окремої облікової категорії не повинно порушити (дублювати, суперечити, частково повторювати) діючу концепцію обліку витрат, що використовується в національній системі обліку. Виходячи з цієї позиції, в розробленій класифікації маркетингових витрат, яка враховує особливості їх облікового відображення, аналізу та аудиту, виділено наступні класифікаційні ознаки: за відношенням до обсягу реалізації; можливістю здійснення контролю; зв'язок з господарською діяльністю; спосіб віднесення до собівартості; форма участі у забезпеченні доходів.

Аналіз літературних джерел свідчить, що теорія маркетингу відносить до маркетингових активів окремі види конкурентних переваг, які в бухгалтерському обліку не можуть визнаватися активами внаслідок невідповідності вимогам чинного міжнародного та національного законодавства (наприклад: лояльність споживачів, стратегічні відносини з партнерами, наявність формалізованої маркетингової стратегії). Тому, в основу облікової класифікації маркетингових активів покладено принцип співставлення видів маркетингових активів та понесених підприємством у зв'язку з їх створенням витрат, як звітного, так і майбутніх періодів. В запропонованій класифікації маркетингових активів виділено наступні групи: права на торговельні марки; комерційні (фірмові) найменування; комп'ютерні програми; компіляції даних; авторське право; право на провадження діяльності; використання економічних та інших привілеїв.



Розроблені класифікації покладено в основу методики обліку маркетингових активів та витрат.

4. Процеси документування є основою обліково-інформаційної системи суб'єкта господарювання. Лише належним чином організовані процеси документування є запорукою своєчасної та адекватної ідентифікації об'єктів обліку. Тому, послідовність етапів процесу документування операцій маркетингової діяльності уточнено з урахуванням особливостей її здійснення та специфіки господарського процесу на торговельних підприємствах. В запропонованій послідовності за всіма етапами маркетингової діяльності (планування, підготовчий, реєстрації, узагальнення, завершальний, аналітичний) набір розпорядчих, первинних та узагальнюючих документів напряду залежить від того надаються маркетингові послуги сторонньою організацією, чи заходи здійснюються внутрішньою маркетинговою службою торговельного підприємства.

5. Доведено доцільність ведення обліку маркетингових витрат на рахунку 93 «Маркетингово-збутові витрати» у розрізі субрахунків 931 «Витрати на збут» та 932 «Маркетингові витрати». На субрахунку 932 «Маркетингові витрати», а також у розрізі субрахунків другого порядку і аналітичних рахунків відповідно до специфіки маркетингової діяльності торговельного підприємства. Інформацію з реєстрів обліку маркетингових витрат запропоновано узагальнювати у «Зведеній відомості обліку маркетингових витрат» за рахунком 932 «Маркетингові витрати». Використання запропонованих субрахунків та реєстрів обліку маркетингових витрат дозволить визначати причини виникнення відхилень фактичних витрат шляхом виявлення основних факторів, за рахунок яких виникають відхилення, і в свою чергу, сприяє підвищенню ефективності та результативності маркетингової діяльності підприємств торгівлі, укріпленню їх ринкової позиції та росту конкурентоспроможності.

Облік маркетингових активів запропоновано вести на субрахунку 128 «Маркетингові активи» згідно розробленій автором класифікації за

наступними групами: права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг); комерційні (фірмові) найменування; комп'ютерні програми (CRM systems); компіляції даних (клієнтська БД, БД ринків, БД конкурентів, БД постачальників); авторське право (рекламна продукція на телебаченні, в мережі, радіо); право на провадження діяльності; використання економічних та інших привілеїв. Для систематизації інформації про маркетинговий актив в цілях управління ним, а також для його подальшого розкриття у звітності торговельним підприємствам запропоновано використовувати форму, передбачену для обліку ідентифікаційних об'єктів основних засобів. Розроблено алгоритм формування фінансового результату від реалізації продукції (товарів, послуг) торговельного підприємства з використанням запропонованого субрахунку 932 «Маркетингові витрати» та з урахуванням операцій з формування первісної вартості створеного (придбаного) маркетингового активу.

6. Проведений аналіз використання інформаційних технологій на підприємствах роздрібної торгівлі показав, що ефективність господарської діяльності торговельного підприємства, а як наслідок і рівень її прибутковості залежить від якості забезпечення безперебійного функціонування усіх технологічних складових автоматизованої системи управління підприємством – фронт-офісу, модуля управління магазином та бек-офісу – які визначено основними складовими обліково-маркетингового інтерфейсу торговельного підприємства. Використання пропозицій щодо впровадження в господарську діяльність торговельного підприємства обліково-маркетингового інтерфейсу дозволить упорядкувати всі робочі бізнес-процеси торговельного підприємства, оскільки співробітники всіх підрозділів будуть працювати в єдиному інформаційному середовищі, а управлінський персонал завжди зможе отримати оперативний доступ до важливих документів.

7. Одним із найбільш ефективних інструментів маркетингу, який ураховує слабкі та сильні сторони підприємства, зміни зовнішнього

середовища, внутрішній стан фірми, ситуацію на ринку та зміни у ній та слугує основою для вибору оптимальної стратегії, є аудит маркетингової діяльності. Аналіз поглядів сучасних науковців з досліджуваної проблематики дозволив визначити, що мета аудиту маркетингової діяльності полягає в тому, щоб оцінити ступінь досягнення запланованих результатів (ринковий порівняльний аналіз і фінансова модель маркетингу); визначити рентабельність сегментів ринку і каналів збуту; оцінити й покращити ефективність витрачання коштів і вплив маркетингових витрат; оцінити ефективність торгового персоналу (компетентність, відповідальність, швидка реакція, надійність), реклами, стимулювання збуту й розподілу; аналіз якості маркетингу й етичної та соціальної відповідальності компанії. Відповідно визначеної мети методи аудиту маркетингової діяльності систематизовано залежно від об'єкта аудиту, характеру показників, часової характеристики інформації, способу оцінки ефективності маркетингової діяльності.

8. Проведений аналіз підходів до виокремлення етапів аудиту маркетингової діяльності та особливостей діяльності торговельних підприємств й їх маркетингового середовища дозволив виділити п'ять етапів аудиту, а саме: етап визначення цілей аудиту маркетингової діяльності, планування аудиту, діагностичний етап аудиту, етап здійснення та завершальний етап аудиту маркетингової діяльності. Обґрунтовано, що важливе значення при визначенні методичних аспектів аудиту маркетингової діяльності та ефективності здійснення аудиторської перевірки має також технологічне, документальне, кадрове та інформаційне забезпечення її проведення, яке сприятиме системності та комплексності формування рекомендацій за результатами перевірки. Тому, структурно-логічну модель методичного забезпечення аудиту маркетингової діяльності побудовано з урахуванням наведених складових.

Проаналізовано підходи до створення методик аудиту маркетингової діяльності, а саме: бухгалтерський, юридичний, спеціальний, галузевий. В рамках кожного підходу визначено складові частини методики (зовнішнє та

внутрішнє нормативне забезпечення для проведення аудиту, предметна та об'єктна область проведення перевірок, методика перевірки розділів обліку, класифікатор можливих і типових порушень, опитувальник аудитора), робочі таблиці з кодуванням джерел інформації аудиту маркетингової діяльності та визначенням аспектів змістовної перевірки кожного джерела для різних методик перевірки, а також розроблено класифікатор можливих і типових порушень та опитувальник аудитора для визначення ефективності маркетингової діяльності.

9. Запропоновано оцінювати ефективність маркетингової діяльності торговельних підприємств шляхом розрахунку інтегрального показника комплексної оцінки ефективності маркетингу, який дозволяє проаналізувати результат впливу як кількісних, так і якісних показників. Оскільки маркетингові витрати торговельних підприємств здебільшого мають тенденцію до отримання економічного ефекту в довгостроковому періоді, для розрахунку нормалізованих значень кожного показника, включеного до системи комплексної оцінки ефективності маркетингової діяльності була використана методика порівняння фактичного значення показника з максимально та мінімально можливими з подальшим розрахунком інтегрального показника ефективності маркетингової діяльності. Запропоновану систему критеріїв комплексної оцінки маркетингової діяльності слід включити до програми аудиторських процедур у формі аудиторського тесту, за допомогою якого можна виявити проблемні напрямки в області маркетингової діяльності підприємства і розробити заходи щодо оптимізації комплексу маркетингу.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексенцев А. І. Автоматизація діловодства. М.: ЗАТ Бізнес–школа «Інтел–синтез», 2004 р. 240 с.
2. Амблер Т. Практический маркетинг. Пер. с англ. под общей ред. Ю. Н. Каптуревского. СПб.: Издательство «Питер», 1999. 400 с.
3. Андреева Н. М., Зіньковська Д. В. Використання методів маркетингового аудиту при прийнятті стратегічних рішень на підприємствах. Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка. 2016. № 21, Т. 2. С. 50–55.
4. Андреева Н. М., Зіньковська Д. В. Маркетинговий аудит підприємства: методичні аспекти уніфікації процедури стратегування та оцінки ефективності. Вісник соціально-економічних досліджень. 2018. № 1(65). С. 70–78.
5. Андреева Н. М., Зіньковська Д. В. Роль маркетингу в системі аудиторської діяльності підприємства: сучасний погляд на проблематику. Вісник соціально-економічних досліджень. 2015. № 1(56). С. 11–18.
6. Анфіногорова Є. Б. Методи оцінки ефективності маркетингових заходів. Проблеми і перспективи економіки і управління : матеріали міжнар. заоч. науч. конф., м. Санкт-Петербург, квітень 2012 р. СПб.: Реноме, 2012. С. 147–149.
7. Аренс А., Лобек Дж. Аудит ; пер. с англ., гл. редактор серии проф. Я. В. Соколов. Москва : Финансы и статистика, 1995. 560 с.
8. Асеев Г. Управління сучасним документообігом: теорія, структура, методи. Вісник Книжкової палати. 2004. № 5. С. 32–36.
9. АТБ, Сільпо, Таврія В та інші: топ мобільних додатків українських ритейлерів. URL: <https://rau.ua/novuni/novini-kompanij/fmcg-2/>.
10. Афонін А. С., Калінська Т. А., Прохорчук С. В. Організаційні аспекти вдосконалення аудиторської діяльності. Бізнес Навігатор. 2008. № 14. С. 89–96.

11. Багиев Г. Л., Тарасевич В. М., Анн Х. Маркетинг: учебник для вузов. Под общ. ред. Г. Л. Багиева. 2-е изд., перераб. и доп. М.: ЗАО «Изд-во «Экономика»», 2001. 718 с.
12. Балабанова Л. В. Маркетинг: підручник в 2 т. Вид. 3-тє, перероб. і доп. Донецьк: ДонДУЕТ, 2011. Т. 2. 392 с.
13. Балабанова Л. В., Холод В. В. Стратегічне маркетингове управління конкурентоспроможністю підприємств. – К.: Видавничий дім «Професіонал», 2006. 448 с.
14. Балановська Т. І., Гоголя О. П. Управління маркетинговою діяльністю на агропродовольчому ринку. Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. 2010. Вип. 154(1). С. 368–373.
15. Баласанян В. Э. Электронный документооборот – основа эффективного управления современным предприятием. Управление персоналом. 2002. № 2. С. 18–21.
16. Банасько Т. М. Проблемні питання бухгалтерського обліку маркетингових витрат. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Сер.: Економіка і менеджмент. 2015. № 12. С. 239–242.
17. Баранова А. О., Наумова Т. А., Кашперська А. І. Аудит: навчальний посібник. Х.: ХДУХТ. 2017. 246 с.
18. Бахарєва Я. В. Проблеми інформаційного забезпечення аналізу маркетингових витрат. Облік і фінанси АПК. 2007. № 11/12. С. 66–71.
19. Бахчеван Е. В., Данько Т. О., Артемов В. О. Розробка інтегрованого курсу на тему «автоматизація основних господарських операцій». Аграрний вісник Причорномор'я. Вип. 48. 2009. URL: <http://base.dnsgb.com.ua/files/journal/Agrarnyj-visnyk-Prychornomorja/Tn/2009-v48/Tn2009-v48-Bakhchevan.pdf>.
20. Безверхий К. В. Облікові документи як первинна складова обліково-звітної інформації підприємства. Європейський вектор економічного розвитку. 2013. № 1 (14). С. 11–18.

21. Березовик К. В. Методологічні прийоми маркетинг-аудиту. Ефективна економіка. 2014. № 10. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3436>.
22. Берман Б., Эванс Р. Дж. Розничная торговля : стратегический подход. 8-е изд. Пер. с англ. М. : Издательский дом «Вильямс», 2003. 1184 с.
23. Білик М. С., Кіндрацька Г. І. Аналіз результативності маркетингових служб підприємства. URL: [http://vlp.com.ua/files/06\\_26.pdf](http://vlp.com.ua/files/06_26.pdf).
24. Бондар В. П. Аудиторські процедури та проблеми їх розробки. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. 2008. № 1(43). С. 18–27.
25. Бородина В. В. Основные положения по документированию и документообороту в бухгалтерском учете URL: <http://www.iovpani.spb.ru/attachments/>.
26. Бубенець І. Г., Артеменко В. С., Козуб В. О., Артеменко С. В. Механізм оцінювання ефективності використання маркетингових ресурсів на торговельному підприємстві. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг: зб. наук. пр. Харків: ХДУХТ. 2016. Вип. 2(24). С. 107–120.
27. Букало Н. А. Автоматизація обліку в сучасних умовах. Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Сер.: Економічні науки. 2013. Вип. 33 (2). С. 56–59.
28. Бурлан С. А., Руденко Н. О. Організація і методика аудиту: навч. посіб. Миколаїв: Вид-во ЧНУ ім. Петра Могили. 2017. 184 с.
29. Бутинець Ф. Ф., Войналович О. П., Томашевська І. Л. Організація бухгалтерського обліку: підручник для студентів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 4-те вид., доп. і перероб. Житомир: ПП Рута, 2005. 528 с.
30. Ващенко Н. В. Адаптація принципів та методів управління персоналом у процесі управління підприємством. Економічний часопис-XXI. 2014. № 1-2(1). С. 98–101.

31. Верзілова Г. Р. Етапи аудиту маркетингової діяльності. Актуальні проблеми сьогодення у сфері фінансів, обліку та аудиту : матеріали Інтернет-конф., м. Хмельницький, 28-29 травня 2020 р. Хмельницький : ХКТЕІ, 2020. С. 8–11.

32. Верзілова Г. Р. Методика організації обліку маркетингових активів підприємств торгівлі. Облік, аналіз і контроль в стратегії розвитку економіки України : матеріали VI Міжнар. Наук.-практ. конференції молодих учених, аспірантів, здобувачів і студентів, м. Луцьк, 25 квітня 2020 р. Луцьк : ЛНТУ, 2020. С. 57–60.

33. Верзілова Г. Р. Фасетна класифікація об'єктів обліку маркетингової діяльності підприємств торгівлі. Інноваційний вимір змін в обліково-аналітичному забезпеченні бізнесу: теорія, методологія, інформаційні технології : матеріали II Міжнар. Наук.-практ. інтернет-конф., м. Харків, 19 березня 2020 р. Хіаків : ХДУХТ, 2020. Ч. 2. С. 33–35.

34. Верзілова Г.Р. Методичні аспекти документування операцій маркетингової діяльності. Облік і фінанси. 2020. № 1 (87). С. 28-35.

35. Верзілова Г.Р. Облікова інтерпретація витрат на маркетингову діяльність торговельного підприємства. Бізнес Інформ. 2020. № 3. С. 284-292.

36. Верзілова Г.Р. Удосконалення підходу до створення методик аудиту маркетингової діяльності. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. 2020. Вип. 1 (31). С. 50-62.

37. Власова Н. О., Мелушова І. Ю. Ефективність формування фінансових результатів підприємств роздрібною торгівлі : монографія. Х. : Харків. держ. ун-т харчування та торгівлі. 2008. 259 с.

38. Волошан І. Г. Процес документування та первісної обробки облікової інформації в умовах автоматизованих облікових систем. Збірник Миколаївського національного університет імені В.О. Сухомлинського. 2017. Вип. 16. С. 828–834.



39. Вольська К. О. Розвиток документування в бухгалтерському обліку: процесний підхід: автореф. дис. ... канд. екон. наук 08.00.09; Житомирський державний технологічний університет. Житомир, 2015. 25 с.

40. Ворона О. М. Судова практика нікчемних правочин в Україні: маркетингові послуги у схемах ухилення від сплати податків. Молодий вчений. 2015. № 2 (17). С. 994–998.

41. Все в смартфоні: Сільпо запустило мобільний додаток. URL: <https://rau.ua/novyni/novini-kompanij/silpo-2/>.

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

43. Герасимьяк Н. В. Теоретико-методичні підходи до оцінки ефективності маркетингових заходів промислового підприємства. Економічний часопис-XXI. 2012. № 5/6. С. 40–43.

44. Голубков Е. П. О некоторых аспектах концепции маркетинга и его терминологии. Маркетинг в России и за рубежом. 1999. № 6. URL: <http://www.mavriz.ru/articles/1999/6/340.html>

45. Голубков Е. П. Основы маркетинга: учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. М.: Издательство «Финпресс», 2003. 688 с.

46. Голубов О. Купівельна спроможність українців найнижча в Європі – GfK. URL: <https://www.dw.com/uk-gfk/a-50932104>.

47. Голяш І. Д., Галушка Н. Й. Концепція маркетингового аудиту: проблеми теорії та практики. Журнал Європейської економіки. 2008. Т. 7, № 3. С. 289–297.

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

49. Григоренко Ю. Похмурі перспективи: Якою буде купівельна спроможність українців у 2019 році. URL: <https://ua.112.ua/statji/pokhmuri-perspektyvu-yakoiu-bude-kupivelna-spromozhnist-ukraintsiv-v-2019-rotsi-476422.html>.

50. Грицай О. І. Удосконалення документування для обліку витрат на маркетинг промислового підприємства. Вісник національного університету «Львівська політехніка». 2017. № 862. С. 93–103.

51. Гудзенко Н. М. Облік і контроль збуту в операційній діяльності сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09; Національний аграрний університет. Київ, 2006. 25 с.

52. Гужел Ю. Маркетингові послуги: нюанси обліку. URL: <https://balance.ua/files/global/2018-PR-16-p77-81-UA.pdf>.

53. Гузенко Г. М. Управління та вдосконалення маркетингової діяльності на підприємстві. Економіка і суспільство. 2017. № 12. С. 227–234.

54. Дадьо Я. Маркетинговий аудит – засіб підвищення конкурентоздатності підприємства. Маркетинг в Україні. 2006. № 2. С. 47–51.

55. Данько Т. В., Волікова М. В. Аналіз уточнення сучасних підходів до класифікації маркетингових затрат підприємства URL: [http://www.nbuuv.gov.ua/portal/natural/vcpi/TPtEV/2012\\_16/statia/17danko.pdf](http://www.nbuuv.gov.ua/portal/natural/vcpi/TPtEV/2012_16/statia/17danko.pdf).

56. Данько Т. П., Голубев М. П. Менеджмент и маркетинг, ориентированный на стоимость. М.: ИНФРА-М, 2011. 416 с.

57. Дерев'янченко Т. Є. Маркетинговий аудит підприємства. URL: <http://www.baltijapublishing.lv/download/econom-science/9.pdf>

58. Дерев'янченко Т. Є. Маркетинговий аудит. Навчальний посібник. К.: КНЕУ. 2007. 239 с.

59. Дойль П. Маркетинг, ориентированный на стоимость. СПб. : Питер, 2001. 480 с.

60. Друкер П. Эффективное управление. Экономические задачи и оптимальные решения. Пер. с англ. М. Котельниковой. М.: ФАИР-ПРЕСС, 2003. 288 с.

61. Дэй Дж. Стратегический маркетинг. М.: Эксмо-Пресс, 2002. 640 с.

62. Електронний документообіг. URL: <https://fosdoc.com/>.

63. Євтушенко Г. В., Лазаренко В. Є. Класифікація маркетингових інтелектуальних активів національного господарства. Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. 2013. № 2 (58). С. 50–55.

64. Єрмоленко М. М. Маркетинговий менеджмент: Навчальний посібник. К.: НАУ. 2001. 204 с.

65. Зайцева Т. Ю. «Критические точки» аудита маркетинга предприятия. URL: [http://www.marketing.spb.ru/lib-special/case/m\\_audit.htm](http://www.marketing.spb.ru/lib-special/case/m_audit.htm)

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

67. Іваненко В. О., Ковальчук О. Р. Оцінка маркетингового потенціалу підприємства: компаративний аналіз наукових підходів. Вісник ЖДТУ. Сер.: Економічні науки. 2019. № 1(87). С. 72–82.

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

69. Капустіна Ю. В. Особливості аудиту маркетингової діяльності підприємств. Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Сер.: Економічні науки. 2011. № 2. С. 124–128.

70. Кафка С., Кобрин О., Василенко Н. Вибіркові прийоми аудиту: особливості організації та застосування. Бухгалтерський облік і аудит. 2013. № 11. С. 42–46.

71. КВЕД 2010. URL: [http://kved.ukrstat.gov.ua/KVED2010/kv10\\_i.html](http://kved.ukrstat.gov.ua/KVED2010/kv10_i.html).

72. Кирпиченко К. С. Аналіз основних принципів і методів управління підприємством. Вісник економіки транспорту і промисловості. 2011. № 36. С. 345–347.

73. Классификация активов маркетинга. URL: <https://studopedia.org/index.php?vol=1&post=78882>.

74. Коваленко Н. В. Організаційне забезпечення управління розвитком підприємств: цілі, принципи, функції та завдання. Вчені записки

Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління. 2019. Том 30(69). №4. С. 69–77.

75. Корягіна С. В., Корягін М. В. Маркетинговий аудит. Київ : Центр учбової літератури, 2014. 320 с.

76. Котлер Ф. Маркетинг-менеджмент. СПб.: Питер Ком, 1999. 896 с.

77. Котлер Ф. Основы маркетинга. Новосибирск: Наука, 1992. 736 с.

78. Котлер Ф. Основы маркетинга. Пер. с англ. М.: Изд. дом «Вильямс», 2003. 1200 с.

79. Котлер Ф., Вонг В., Армстронг Г., Сондерс Д. Основы маркетинга. Пер. с англ. О. Медведь, В. Кулебы, С. Каденко. М.: Вильямс, 2007. 343 с.

80. Кравецький А. В., Фірсова Л. А., Луцяк В. В. Маркетинговий аудит: сутність, складові та особливості проведення. URL : [http://www.rusnauka.com/34\\_NIEK\\_2010/Economics/75123.doc.htm](http://www.rusnauka.com/34_NIEK_2010/Economics/75123.doc.htm)

81. Красовська О. Ю. Класифікація маркетингових активів підприємства. Агросвіт. 2017. № 24. С. 66–71.

82. Красовська О. Ю. Сутність та значення маркетингових активів підприємства. Бізнес Інформ. 2017. № 12. С. 457–464.

83. Кулешов Д. Концепція використання товароблікових систем в галузі торгівлі. Практичне застосування УТП, УВП, CRM, TMS, WMS і ін. рішень для управління. URL: <https://tqm.com.ua/ua/likbez/ua-articles/zastosuvannja-1c-utp-crm-na-praktyci-it-dlja-torgivli>.

84. Куцик П. О., Медвідь Л. Г., Шевчук В. О., Харинович-Яворська Д. О. Діяльність торговельних підприємств у конкурентному середовищі: контрольно-аналітичне забезпечення системи управління : монографія. Чернівці : Технодрук. 2015. 370 с.

85. Лазебник М. Об'єм рекламно-комунікаційного ринку України 2019 і прогноз об'ємів ринку 2020. URL: <https://vrk.org.ua/news-events/2019/ad-volume-2019.html>

86. Ламбен Ж-Ж. Стратегический маркетинг: европейская перспектива. Пер. с франц. : Б.И. Лифляндчиков, В.Л. Дунаевский, С.А. Бурьян. СПб. : Наука, 1996. 589 с.
87. Ларин М. В. Электронный документооборот: проблемы разработки и внедрения: учебник. 2003. URL: [www.cryptography.ru](http://www.cryptography.ru).
88. Ларіна Я. С., Луцій О. П., Шевчик М. Г. та ін. Маркетинг. За ред. С. І. Чеботар. Київ : Наш час, 2007. 504 с.
89. Лашина М. В. Маркетинговые активы: классификация и влияние на конкурентоспособность. Российское предпринимательство. 2010. № 9 (2). С. 38–43.
90. Лебеде́нко М. С. Інформаційні технології в маркетингових дослідженнях. Економічний вісник Національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут». 2012. № 9. С. 341–348.
91. Лебідь Т. В. Методичні підходи до визначення маркетингових нематеріальних активів підприємства. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». 2008. № 15 (633). С. 403–410.
92. Левків Г. Я., Мінів Р. М., Батюк Б. Б. Маркетинговий менеджмент: підручник. Львів: Сполом, 2010. 228 с.
93. Левченко О. Ю. Аспекти методики аудиторської перевірки доходів і фінансових результатів підприємств туристичної галузі. Формування ринкової економіки. 2010. № 23. С. 539–546.
94. Легенчук С. Ф., Вольська К. О., Ваку́н О. В. Документування в бухгалтерському обліку: процесний підхід: монографія. Івано-Франківськ: Видавець Кушнір Г. М., 2016. 228 с.
95. Лень В. С. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб. К.: Центр навчальної літератури, 2006. 696 с.
96. Лиходій В. Г. Сучасна концепція маркетингу та економічна криза. Актуальні проблеми економіки. 2009. № 12. С. 6–12.

97. Ліщинська Л. Б. Основні аспекти автоматизації роботи з клієнтами засобами CRM-систем. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2015. № 5 (1). С. 206–209.
98. Лукан О. Аналіз ефективності маркетингової діяльності підприємства. Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. 2014. № 5. С. 42–51.
99. Лях І. С. Методологічні засади формування маркетингового бюджету підприємства. Комунальне господарство міст. 2011. № 98. С. 269–274.
100. Мавріна А. О. Поняття і предметний діапазон витрат на маркетинг. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2009. № 5. С. 91–95.
101. Майлз Е. URL: <https://volumepr.com/the-26-ways-to-measure-the-effectiveness-of-marketing-campaigns/>.
102. Маркетинг. Под ред. М. Бейера: Пер. с англ. СПб: Питер, 2002. 1200 с.
103. Маркетингові тренди: які інструменти просування використовують 100 провідних компаній. URL: <https://community.com.ua/bez-rubriki/7007/>.
104. Меленчук Ю. Т. Теоретико-методичні підходи до оцінки ефективності маркетингової діяльності підприємств. Технологический аудит и резервы производства. 2015. № 1(6). С. 18–21.
105. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності, затверджені наказом Міністерства економіки та по питанням європейської інтеграції України від 22.05.2002 р. № 145 (зі змінами і доповненнями). URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/ME02094.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ME02094.html).
106. Милгром П., Робертс Дж. Экономика, организация и менеджмент. В 2-х т. Пер. с англ. И.И. Елисеевой, В.Л. Тамбовцева. СПб. : Экономическая школа, 2001. Т.1. 468 с.

107. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014).

108. Міжнародний стандарт фінансової звітності 3 «Об'єднання бізнесу». URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_006](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_006)

109. Млинко І. Б. Аудит маркетингу: сутність, основні етапи та сфери проведення. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. 2011. № 720. С. 217–224.

110. Моденов А. В. Эффективность хозяйственно-финансовой деятельности организации торговли. Вопросы экономических наук. 2006. № 3. С. 295–315.

111. Моисеева Н. И., Коньшева М. В. Управление маркетингом: теория, практика, информационные технологии: учеб. пособие. Под ред. Н.К. Моисеевой. М.: Финансы и статистика, 2002. 304 с.

112. Мороз Л. А., Лебідь Т. В. Стратегічний аналіз маркетингового потенціалу підприємства. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». 2009. С. 214–220.

113. Моряк Т. В., Білінська Т. М., Мицишин І. І. Документування облікової інформації. Розвиток соціально-економічних систем в геоекономічному просторі: теорія, методологія, організація обліку та оподаткування: матеріали Міжнародної наук.-практ. конф., м. Тернопіль, 11-12 травня 2017 р. Тернопіль: Тернопільський національний технічний ун-т ім. І. Пулюя, 2017. С. 105–107.

114. МСА 530 «Аудиторська вибірка» Міжнародного стандарту контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року. Ч. 1; пер. з англ. 842 с.

115. Муха Р. А. Особливості здійснення маркетингової діяльності підприємствами. Ефективна економіка. 2018. № 5. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6315>.

116. Назарова К., Мисюк В. Облік витрат на маркетингові комунікації підприємства. Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. 2017. № 5. С. 129–140.

117. Назарова К. О., Федоренко О. П. Аудит діяльності мережевих ритейлерів в умовах економіки з відкритим доступом. Бізнес-інформ. 2020. №1. С. 284–290.

118. Національні нормативи аудиту. Кодекс професійної етики аудиторів України. К.: Основа, 1999. 274 с.

119. Неволін І. Ф. К проблеме понимания документов. Документ и экономика: Межвузовский сборник научных трудов. Под. ред. Л. В. Котина. М.: МГИАИ, 1989. С. 41–50.

120. Обушна Н. І. Міжнародні стандарти INTOSAI як інструмент підвищення ефективності аудиту в системі публічного управління. Ефективність державного управління. 2017. Вип. 2(51). Ч. 2. С. 229–240.

121. Окландер М. А. Проблеми формування маркетингової системи країни: монографія. Київ: Наукова думка. 2002. 168 с.

122. Онопрієнко І. М. Маркетинговий аудит : навч. посіб. для студентів 3 курсу денної та заочної форм навчання спеціальності 075 Маркетинг окр. «бакалавр». Суми : СНАУ. 2019. 123 с.

123. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

124. Пальчук М. І. Особливості туристичного маркетингу. Культура народів Причорномор'я. 2003. № 38. С. 37–40.

125. Пальчук О. В., Нечай Н. М. Облік маркетингових та збутових витрат. Наукові праці державного технічного університету. 2004. Вип. 5. Ч. II. С. 378–387.

126. Перерва П. Г. Становлення та розвиток маркетингового аудиту в Україні та світі. Бізнес Інформ. 2012. № 1. С. 191–193.



127. Петруня Ю. Є., Петруня В. Ю. Маркетинг: навчальний посібник. 3-тє вид., переробл. і доповн. Дніпропетровськ : Університет митної справи та фінансів, 2016. 362 с.

128. Піняк І. Л. Управління маркетинговими інтелектуальними активами на підприємстві : автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.10 / Тернопільський національний економічний університет. Тернопіль, 2010. 20 с.

129. Піскун Д. Н. Взаємодія складників системи маркетингового управління підприємством. Інфраструктура ринку. 2018. Вип. 25. С. 407–411.

130. Плаксіє Т. О., Пухальська Г. В. Маркетинговий аудит: сутність, складові та особливості проведення. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2009. № 2. Т.1. С. 74–77.

131. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

132. Подольский В. И., Макарова Н. С. Аудит первинного учета предприятий: практик. пособие. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. 173 с.

133. Подольский В. И., Поляк Г. Б., Савин А. А. и др. Аудит : учебник для вузов. Под ред. проф. В.И. Подольского. 2-е изд. М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2000. 655 с.

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

135. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242 (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.

136. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від

24.05.1995. № 88 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

137. Помаз И. В., Шингирей С. А. Маркетинговый аудит. Гомель : учреждение образования «Белорусский торгово-экономический университет потребительской кооперации». 2014. 80 с.

138. Пономаренко Р. О. Маркетингові активи у міжнародній діяльності. Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. 2016. № 4. С. 75–97.

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

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

141. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № № 996-XIV (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

142. Про електронний цифровий підпис: Закон України від 22 травня 2003 р. № 852-IV (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/852-15>.

143. Про інформацію: Закон України від 02 жовтня 1992 року № 2657-XII (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2657-12>.

144. Проскуріна Н. М. Процедурне забезпечення аудиту. Теорія та практика: монографія. Київ: Інформ.-аналіт. Агенство. 2011. 739 с.

145. Проскурніна Н. В. Концепція трансформування функцій маркетингу на засадах інноваційної економіки. Бізнес Інформ. 2019. № 2. С. 308–316.

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

147. Пушкар М. С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): монографія. Тернопіль: Карт-бланш. 2006. 334 с.

148. Реслер М. В. Обліково-аналітичне забезпечення маркетингу комісійними операціями підприємств торгівлі. URL: <https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&ved=2ahUKewiy-7uZ-LzoAhVs-yoKHSstA80QFjABegQIBBAB&url=http%3A%2F%2Fjournals.uran.ua%2Ftarp%2Farticle%2Fdownload%2F170667%2F173643&usg=AOvVaw1drt4CsHjgpyElrQ9nlACn>

149. Ринок маркетингових сервісів – 2019-2020: висновки 2019. URL: <https://sostav.ua/publication/rinok-marketingovikh-servisiv-2019-2020-visnovki-2019-83784.html>.

150. Розвиток маркетингу в умовах глобалізації: сучасні тенденції та перспективи: монографія. За ред. проф. Р.В. Федоровича. Тернопіль: ТНТУ ім. І. Пулюя, 2015. 411 с.

151. Рубцова О. С. Особливості обліку витрат на маркетинг підприємств. URL: [http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/12\\_2018/107.pdf](http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/12_2018/107.pdf).

152. Савченко В. І. Підвищення ефективності маркетингової діяльності підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.02. Харк. держ. екон. ун-т. Х. 2000. 18 с.

153. Севрук І. М. Пріоритети маркетингових стратегій міжнародних торговельних мереж. Економіка та держава. 2013. № 4. С. 88–90.

154. Селюков М. В., Шалыгина Н. П., Кулик А. М. О роли и значении маркетинговых технологий в повышении эффективности деятельности хозяйствующих субъектов. Современные проблемы науки и образования. 2013. № 5. URL: <http://www.science-education.ru/pdf/2013/5/185.pdf>.

155. Система URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki/Система>.

156. Скобара В. В. Аудит: методология и организация. М.: Дело и сервис, 1998. 575 с.

157. Скоп Х. Бухгалтерський облік нематеріальних активів: визнання та оцінка. Бухгалтерський облік і аудит. 2013. № 8. С. 10–19.

158. Слободян Н. Г. Використання маркетингового аудиту в стратегічному аналізі діяльності підприємства. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2005. № 2. Т. 1. С. 206–209.

159. Соболев В. Л. Сутність маркетингової ефективності в системі управління маркетинговою діяльністю підприємства. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг: зб. наук. пр. Харків: ХДУХТ. 2015. Вип. 1 (21). С. 322–334.

160. Соболева-Терещенко О. А., Антонова В. О. Оцінка ефективності маркетингової діяльності в контексті розбудови програм лояльності покупців. Ефективна економіка. 2019. № 5. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7058>.

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

162. Соломянюк Н. М. Концептуальні принципи формування витрат на маркетинг. Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. 2014. Вип. 5 (3). С. 53–56.

163. Степаненко Н. І., Волкова І. М. Маркетинговий аудит діяльності кооперативних підприємств. Кооперативні читання: 2019 рік : тези доп. Всеукр. наук.-практ. конф., м. Житомир, 7 червня 2019 р. Житомир : ЖНАЕУ, 2019. С. 168–172.

164. Степаненко О. І., Чернишенко Я. Г. Альтернативні підходи в документуванні інформації про об'єкти основних засобів підприємства. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2015. Вип. 5. С. 151–157.

165. Степаненко О. І., Чернишенко Я. Г. Теоретично-практичні підходи до процесу документування облікової інформації про основні засоби підприємства: сучасність та перспективи розвитку. Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. 2015. Вип. 15. Ч. 3. С. 155–161.

166. Стрій Л. О. Маркетинг XXI століття. Концептуальні зміни та тенденції розвитку: монографія. За наук. ред. проф. А.К. Голубєва. Одеса: ВМВ, 2010. 320 с.

167. Структура подсистемы «Работы, товары, услуги» URL: <https://crm.fossllook.ru/articles/work-goods-works-services/structure-subsystem>.

168. Сумец А. М. К оценке эффективности маркетинговой деятельности на предприятии. Маркетинг и реклама. 2010. № 7/8. С. 91–96.

169. Супрунова І. В., Кирилюк Б. Л. Особливості інформаційного забезпечення економічного аналізу в контексті гармонізації національної системи бухгалтерського обліку та US GAAP : колективна монографія. Аналітична оцінка та контроль бізнес-процесів в межах маркетингової стратегії суб'єкта господарювання / за заг. ред. д.е.н., проф. Замули І.В. Житомир: Видавець О.О. Євенок, 2016. С. 80–100.

170. Супрунова І. В., Кирилюк Б. Л. Особливості оцінки запасів в умовах комп'ютеризації бухгалтерського обліку. Бізнес-інформ. 2017. № 4 (471). С. 302–307.

171. Сучкова К. М. Особливості документування операцій на будівельних підприємствах та шляхи його поліпшення. Управління розвитком. 2014. № 14. С. 156–159.

172. Тренды маркетинга 2020 года. URL: <https://ua-retail.com/2019/10/trendy-marketinga-2020-goda/>.

173. Трехліб О. О. Маркетинговий аудит: сутність, завдання та особливості проведення в Україні. Молодіжний економічний вісник ХНЕУ ім. С. Кузнеця. 2019. № 3. С. 294.

174. Туніцький Н. О. Впровадження системи маркетингових технологій при здійсненні імпорتنих операцій : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Київ. нац. торг.-екон. ун-т. К. 2010. 21 с.

175. Файзулаєва К. А. Предмет, об'єкт та завдання маркетингового аудиту на підприємстві. Вісник економіки транспорту і промисловості. 2009. № 26. С. 238–241.

176. Федорченко А. В., Федорченко О. Є. Методичні аспекти планування витрат на маркетинг підприємства. Економічний вісник національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут». 2016. С. 418–423.

177. Функции CRM-систем. Независимый CRM-портал. URL: <http://www.crmonline.ru/>.

178. Хаблюк О., Яцишин С., Голяш І. Маркетинговий аудит як інструмент оцінювання ефективності бізнесу. Галицький економічний вісник Тернопільського національного технічного університету. 2019. Т. 60. № 5. С. 129–136.

179. Харченко В. Принципи формування системи стратегічного управління розвитком промислового підприємства. Економіка. 2014. № 4(130). С. 66–70.

180. Харченко К. Маркетингові послуги. Податкові спори. Огляд судової практики. URL: [https://buh.ligazakon.net/experts/268/884\\_marketingov-poslugi-podatkov-spori-oglyad-sudovo-praktiki](https://buh.ligazakon.net/experts/268/884_marketingov-poslugi-podatkov-spori-oglyad-sudovo-praktiki)

181. Хвостіна І. М. Механізм управління розвитком підприємства. Інвестиції: практика та досвід. 2015. № 1. С. 30–33.

182. Цахаев Р. К., Муртузалиева Т. В. Маркетинг 2 изд. М. : Дашков и К°, 2013. 552 с.

183. Циганкова Т. М., Пономаренко Р. О. Ключові детермінанти управління маркетинговими активами глобальних компаній. Міжнародна економічна політика. 2016. № 2 (25). С. 76–95.

184. Чепилко Н. Г. Организация и методика проведения аудита организаций-турагентов. Аудит и финансовый анализ. 2009. № 2. С. 193–200.

185. Чередніченко Т. В. Сучасні моделі оцінки маркетингової результативності підприємства та напрями вдосконалення обліку маркетингових витрат. Незалежний аудитор. 2015. № 13 (III). С. 43–49.

186. Чміль Г. Л., Верзілова Г. Р. Антикризисний маркетинг в управлінні комерційною діяльністю підприємства. Актуальні проблеми та перспективи

розвитку України в галузі управління та адміністрування: ініціативи молоді : матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Харків, 17 травня 2018 р. – Харків: ХДУХТ, 2018. Ч. 2. С. 348–349.

187. Чміль Г. Л., Верзілова Г. Р. Маркетинг в антикризовому управлінні підприємством. Фінансові механізми сталого розвитку України : матеріали І Міжнар. наук.-практ. конф., м. Харків, 25-26 жовтня 2018 р. Харків: ХДУХТ, 2018. Ч. 2. С. 395–396.

188. Чміль Г.Л., Верзілова Г.Р. Місце маркетингової діяльності у забезпеченні економічного зростання торговельного підприємства. Підприємництво та інновації. 2019. Вип. 10. С. 178-182.

189. Чміль Г.Л., Верзілова Г.Р. Обліково-аналітична класифікація маркетингових активів підприємств торгівлі. Економічний простір. 2019. № 151. С. 201–211.

190. Чміль Г.Л., Верзілова Г.Р. Теоретичні аспекти організації аудиту маркетингу на торговельному підприємстві. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2020. Вип. 1. С. 89–97.

191. Чорна М. В., Шуміло О. С. Принципи, функції та методи управління економічною безпекою підприємства роздрібною торгівлі. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг: зб. наук. пр. Харків: ХДУХТ. 2016. Вип. 2(24). С. 74–86.

192. Шарко В. В., Поліщук І. І. Методи дослідження маркетингового потенціалу торговельного підприємства. Економіка і суспільство. 2016. Вип. 4. С. 207–215.

193. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. К.: Знання, 2004. 447 с.

194. Шипунова О. В. Актуальні питання аудиту фінансових активів. Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. Проблеми інтеграції України у світовий фінансовий простір. 2014. Вип. 1(105). С. 424–432.

195. Шпак Н. О., Кирилич Т. Ю. Роль маркетингової діяльності у функціонуванні вітчизняних промислових підприємств. Економіка: реалії часу. 2013. № 2. С. 103–110.
196. Шумейко В. М. Маркетинговий аудит промислового підприємства. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2004. Вип. 6. С. 269–274.
197. Ющак Ж. М. Маркетингові витрати та їх види. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер.: Економічні науки. 2013. № 1(63). С. 210–213.
198. Які канали комунікації найбільше привертають увагу та викликають довіру у споживачів? URL: <https://digdata.com.ua/index.php/kanaly-komunikatsiyi/>.
199. Яловега Н. І. Стратегічний маркетинговий аудит в управлінні підприємством. Проблеми економіки. 2011. № 4. С. 87–90.
200. Янчева Л. М., Крутова А. С., Нестеренко О. О. Інформаційні системи управління товарорухом в роздрібній торгівлі: монографія. Харків: ХДУХТ, 2012. 272 с.
201. Яркіна Н. М. Управління підприємством як економічна категорія (теоретичні аспекти). Держава та регіони. Сер.: Економіка та підприємництво. 2014. № 1. С. 130–136.
202. Al Fahad A., Al Mahmud A., Miah R., Islam U. Marketing audit: A systematic and comprehensive marketing examination. International Journal of Scientific & Technology Research. 2015, No 4 (7). Pp. 215–221.
203. Da Gama A. P. A Framework for Measuring and Managing Marketing Performance URL: [https://www.afm-marketing.org/en/system/files/publications/20120309112221\\_S10\\_P1\\_PIMENTADAGAMA.pdf](https://www.afm-marketing.org/en/system/files/publications/20120309112221_S10_P1_PIMENTADAGAMA.pdf).
204. Best Marketing Teams 2019. URL: <https://sostav.ua/publication/best-marketing-teams-2019-83828.html>.
205. Best marketing teams. URL: <https://best-marketing.com.ua/>.



206. Cadogan J., Muhlbacher H., Fahy J. Towards a measure of marketing resource. Innsbruck University Paper. 2015. URL: [https://www.researchgate.net/profile/John\\_Cadogan/publication/40499272\\_Towards\\_a\\_measure\\_of\\_marketing\\_resource\\_styles/links/00b7d52b6afc460e-55000000/Towards-a-measure-of-marketingresource-styles.pdf](https://www.researchgate.net/profile/John_Cadogan/publication/40499272_Towards_a_measure_of_marketing_resource_styles/links/00b7d52b6afc460e-55000000/Towards-a-measure-of-marketingresource-styles.pdf).

207. Cisco Internet Business Solutions Group. Global Innovations Practice. URL: [https://www.cisco.com/c/dam/en\\_us/about/ac79/docs/innov/Innovations\\_Background\\_0610FINAL.pdf](https://www.cisco.com/c/dam/en_us/about/ac79/docs/innov/Innovations_Background_0610FINAL.pdf).

208. Clifton R. Surviving Enron: the real value of branding. URL: <https://www.scribd.com/document/127436/Clifton>.

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

210. Gao Y. Measuring marketing performance: a review and a framework. The Marketing Review. 2010. Vol. 10. No. 1. Pp. 25–40.

211. Global IIA 2016 URL: <https://global.theiia.org/Pages/globaliiaHome.aspx>.

212. Daukševičiūtė I., Valainis A., Vilkaitė N. Conceptualization of the effectiveness of marketing tools. Intellectual Economics. 2011. T. 5. № 2. Pp. 200–211.

213. Kotler, P., Gregor, W., Rodgers, W. The marketing audit comes of age. Sloan Management Review. 1989. No 18 (2). Pp. 25–44.

214. Kozlenkova I. V., Samaha S. A., Palmatier R. W. Resource-based theory in marketing. Journal of the Academy of Marketing Science. 2014. T. 42. № 1. Pp. 1–21.

215. KPMG «Тенденції роздрібної торгівлі 2019». URL: <https://home.kpmg/ua/uk/home/media/press-releases/2019/04/tendentsii-rozdribnoi-torhivli-2019.html>.

216. McGavock D.M. Intangible assets: A ticking time bomb. Chief Executive. New York. 2002. URL: <http://www.chiefexecutive.net/depts/chiefconcern/183.htm>.

217. Moorman C. Organizational Market Information Processes: Cultural Antecedents and New Product Outcomes. *Journal of Marketing Research*. 1995. Pp. 318–355.

218. Moorman C., Miner A.S. The impact of organizational memory on new product performance and creativity. *Journal of Marketing Research*. 1997. Vol. 34. № 1. Pp. 91–106.

219. Morgan, N., Clark, B., Gooner., R. Marketing productivity, marketing audits and systems for marketing performance assessment: integrating multiple perspectives. *Journal of Business Research*. 2002, No 55(5). Pp. 363–375.

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

221. Powell G. R. Marketing calculator. John Wiley & Sons. 2008. URL: [https://books.google.com.ua/books?hl=ru&lr=&id=LsaAefq3O5IC&oi=fnd&pg=PR11&ots=y0uQTsrAxz&sig=wajgGoBlq88gWf5suqhBolduyVw&redir\\_esc=y#v=onepage&q&f=false](https://books.google.com.ua/books?hl=ru&lr=&id=LsaAefq3O5IC&oi=fnd&pg=PR11&ots=y0uQTsrAxz&sig=wajgGoBlq88gWf5suqhBolduyVw&redir_esc=y#v=onepage&q&f=false).

222. Pro Capital Group Аналіз ринку FMCG-рітейлу в містах України. 2019 рік. URL: <https://pro-consulting.ua/ua/issledovanie-rynka/analiz-rynka-fmcg-ritejla-v-gorodah-ukrainy-2019-god>.

223. Pucci T., Simoni C., Zanni L. Measuring the relationship between marketing assets, intellectual capital and firm performance. *Journal of Management & Governance*. 2015. Vol. 19 (3). Pp. 589–616.

224. Rust R. T., Ambler T., Carpenter G. S., Kumar V. Measuring Marketing Productivity: Current Knowledge and Future Directions. *Journal of Marketing*. 2004. Vol. 68 (4). P. 76–89.

225. Shuchman A. The marketing audit: its nature, purposes, and problems. *Analyzing and Improving Marketing Performance: Marketing Audits in Theory and Practice*. 1959. No 31. Pp. 11–19.

226. Srivastava R. K. Market-Based Assets and Shareholder Value: A Framework for Analysis. 2015. URL: Режим доступу: <https://faculty.fuqua.duke.edu/~moorman/Marketing-StrategySeminar-015/Session%201/Srivastava%20et%20al.pdf>.

# Додатки

## Додаток А

## Методика оцінки рейтингу маркетингових команд Best Marketing Teams

КРИТЕРІЇ ОЦІНКИ	ВИКОРИСТАННЯ ДАНИХ	ВАГА КРИТЕРІЮ
WGRP (WEIGHTED GROSS RATING POINTS — зважені або приведені рейтинги, які є умовними одиницями при придбанні реклами на тб, яка позначає кількість глядачів, проконтактувавших з рекламним роликом, приведеним до 30-секундного еквіваленту)	ДАНІ ІТК (Індустріальний Телевізійний Комітет)	14%
GRP INTERNET (Gross Rating Point) - показник, який використовується в маркетингу для вимірювання параметрів впливу рекламних матеріалів	ADVERTTRACK FACTUM (рейтинг найпопулярніших сайтів)	6%
КІЛЬКІСТЬ ІМІДЖЕВИХ КАМПАНІЙ	ОПИТУВАННЯ	10%
КІЛЬКІСТЬ ПРОМОКАМПАНІЙ	ОПИТУВАННЯ	10%
EFFIE AWARDS: НАГОРОДИ 2019	ВРК (Всеукраїнська Рекламна Коаліція)	20%
КРЕАТИВ: НАГОРОДИ 2018/2019	ВРК (Всеукраїнська Рекламна Коаліція)	15%
BEST MARKETING INNOVATIONS: НАГОРОДИ 2019	ВРК (Всеукраїнська Рекламна Коаліція)	15%
ДОЛЯ МАРКЕТИНГ-БЮДЖЕТУ, ЩО ВИДІЛЯЄТЬСЯ НА РЕКЛАМНО-КОМУНІКАЦІЙНУ АКТИВНІСТЬ	ОПИТУВАННЯ	10%

## Додаток Б

*Проект договору на надання маркетингових послуг*

### ДОГОВІР № \_\_\_\_\_ про надання послуг

м. Харків

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2020 року

Відділ комунікацій ТОВ «Восторг», в особі начальника відділу Грищенко Наталії Петрівни, яка діє на підставі Положення про відділ, далі зазначається як Замовник, з однієї сторони, і

в особі \_\_\_\_\_, який діє на підставі \_\_\_\_\_, далі зазначається як Виконавець, з другої сторони, далі разом - Сторони, окремо - Сторона, уклали цей договір про закупівлю послуг (далі - Договір) про таке:

#### 1. ПРЕДМЕТ ДОГОВОРУ

**1.1.** Замовник доручає, а Виконавець зобов'язується надати послуги з виготовлення, розміщення та демонстрування інформаційної продукції (виготовлення та розміщення на рекламних конструкціях(рекламних засобах) відповідно до затвердженої Сторонами адресної програми) поліграфічної інформаційної продукції (торгової реклами та інформаційних сюжетів)(далі –Послуги), а Замовник - прийняти і оплатити такі Послуги.

**1.2.** Найменування Послуг – код ДК 021:2015: 79340000-9 – Рекламні та маркетингові послуги (Послуги з виготовлення, розміщення та демонстрування інформаційної продукції(соціальної реклами та інформаційних сюжетів)), відповідно до кількості сюжетів, вказаних у Додатку 1, що є невід'ємною частиною цього договору.

**1.3.** Обсяги закупівлі Послуг можуть бути зменшені залежно від реального фінансування видатків та потреб Замовника без відшкодування будь-яких можливих збитків Виконавця та сплати йому неустойки, пов'язаних з таким зменшенням.

**1.4.** Умови надання Послуг визначаються Замовником згідно оформленого Замовлення (згідно форми що затверджена Додатком №3 до Договору). У замовленні Замовник вказує кількість, найменування послуг, терміни, та адреси для розповсюдження та демонстрування.

#### 2. ПРАВА ТА ОБОВ'ЯЗКИ СТОРІН

##### 2.1. Права і обов'язки Виконавця:

**2.1.1.** Надати Послуги Замовнику на рекламних конструкціях (рекламних засобах) відповідно до затвердженої адресної програми в продовж 5 (п'яти) робочих днів від дати початку календарного місяця розміщення інформаційної продукції.

**2.1.2.** З погодженням із Замовником проводити заміну рекламних конструкцій (рекламних засобів) з адресної програми, який залучені для надання Послуг, на аналогічні з такими ж характеристиками без додаткової плати в обсязі що не перевищує 20 (двадцять) відсотків від загального об'єму площин зазначених в адресній програмі.

**2.1.3.** Надавати фотозвіти в електронному вигляді про надання Послуг, протягом 3 (трьох) робочих днів з дати розміщення інформаційної продукції.

**2.1.4.** Здійснювати належне утримання та сервісне обслуговування рекламних конструкцій (рекламних засобів), які використовуються для розміщення інформаційної продукції Замовника.

**2.1.5.** У разі часткового або повного псування інформаційної продукції або носія усувати виявлені недоліки протягом 3 (трьох) робочих днів з моменту їх виявлення та / або отримання письмового повідомлення про це від Замовника, а також в ті ж терміни проводити заміну інформаційної продукції на аналогічний за рахунок Виконавця.

**2.1.6.** Складати та надавати замовнику на підпис акти наданих послуг.

## **2.2. Замовник має право:**

**2.2.1.** Вимагати від Виконавця виконання своїх зобов'язань за даним Договором й одержувати компенсацію від останнього за невиконання таких зобов'язань у розмірах, передбачених даним Договором.

**2.2.2.** Вносити зміни в терміни надання Послуг або достроково припинити їх надання за умови письмового повідомлення про це Виконавця не менше ніж за 30 (тридцять) календарних днів до початку нового календарного місяця, з якого планується припинення чи зміна термінів.

**2.2.3.** В письмовому вигляді пред'являти претензії до Виконавця за ненадання та/або неякісне надання Послуг за Договором з моменту виявлення недоліків.

**2.2.4.** Контролювати виконання Виконавцем договірних зобов'язань шляхом перевірки розміщення інформаційної продукції або іншим способом.

**2.2.5.** Звертатися до Виконавця з пропозицією здійснити заміну рекламних конструкцій (реklamних засобів), на яких розміщені інформаційні сюжети Замовника, на аналогічні без зміни ціни та суми Договору.

**2.2.6.** Змінювати кількість площин за типами рекламних конструкцій (реklamних засобів), за умови, що такі зміни не призведуть до збільшення суми, визначеної в Договорі (загальної вартості Послуг згідно цього Договору).

## **2.3. Обов'язки Замовника:**

**2.3.1.** Своєчасно і в повному обсязі оплачувати послуги, надані Виконавцем на умовах, обумовлених в цьому Договорі.

**2.3.2.** Надати Виконавцю оригінал-макет зображення інформаційної продукції відповідно до вимог чинного законодавства України про рекламу не менше ніж за 3 (три) календарних дня до дати початку надання Послуг.

**2.3.3.** Протягом 3 (трьох) днів з моменту надання Виконавцем фотозвітів розглянути їх і в разі виявлення будь-яких невідповідностей повідомити про це Виконавця.

## **3. ВАРТІСТЬ ТА ПОРЯДОК ОПЛАТИ ПОСЛУГ**

**3.1.** Загальна вартість Послуг згідно цього Договору становить \_\_\_\_\_ грн. \_\_\_\_\_ коп. (\_\_\_\_\_ гривень \_\_\_\_\_ копійок), у тому числі ПДВ – \_\_\_\_\_ . \_\_\_\_\_ коп. (\_\_\_\_\_ гривень \_\_\_\_\_ копійок).

**3.2.** Відповідно до частини четвертої статті 36 ЗУ «Про публічні закупівлі» істотні умови договору про закупівлю не можуть змінюватися після його підписання до виконання зобов'язань сторонами в повному обсязі, крім випадків:

**3.2.1.** Зменшення обсягів закупівлі, зокрема з урахуванням фактичного обсягу видатків замовника;

**3.2.2.** Зміни ціни за одиницю товару не більше ніж на 10 відсотків у разі коливання ціни такого товару на ринку, за умови, що зазначена зміна не призведе до збільшення суми, визначеної в договорі;

**3.2.3.** Покращення якості предмета закупівлі за умови, що таке покращення не призведе до збільшення суми, визначеної в договорі;

**3.2.4.** Продовження строку дії договору та виконання зобов'язань щодо передання товару, виконання робіт, надання послуг у разі виникнення документально підтверджених

об'єктивних обставин, що спричинили таке продовження, у тому числі непереборної сили, затримки фінансування витрат замовника, за умови, що такі зміни не призведуть до збільшення суми, визначеної в договорі;

**3.2.5.** Узгодженої зміни ціни в бік зменшення (без зміни кількості (обсягу) та якості товарів, робіт і послуг);

**3.2.6.** Зміни ціни у зв'язку із зміною ставок податків і зборів пропорційно до змін таких ставок;

**3.2.7.** Зміни встановленого згідно із законодавством органами державної статистики індексу споживчих цін, зміни курсу іноземної валюти, зміни біржових котирувань або показників Platts, регульованих цін (тарифів) і нормативів, які застосовуються в договорі про закупівлю, у разі встановлення в договорі про закупівлю порядку зміни ціни;

**3.2.8.** Зміни умов у зв'язку із застосуванням положень частини п'ятої статті 36 Закону України «Про публічні закупівлі».

**3.3.** Розрахунки проводяться шляхом оплати замовником наданої послуги в гривнях на підставі акту наданих послуг на розрахунковий рахунок виконавця, в межах надходження бюджетних асигнувань на дані послуги на казначейський рахунок Замовника.

**3.4.** Порядок оформлення первинних бухгалтерських документів.

**3.4.1.** Виконавець на підставі факту наданих послуг складає акт наданих послуг або акти наданих окремих частин послуг відповідно до чинного законодавства і передає належно оформлені документи на розгляд Замовнику. Замовник протягом 3-х робочих днів перевіряє документи, і в разі їх відповідності умовам договору підписує ці акти, а у разі не підписання – письмово обґрунтовує причину відмови.

**3.5.** Бюджетне зобов'язання за даним договором виникає у разі наявності та в межах відповідних бюджетних асигнувань.

**3.6.** При кінцевих розрахунках Замовник може не сплачувати вартість послуг, наданих з недоліками та дефектами з вини Виконавця, якщо цей факт зафіксований відповідним актом та засобами фото- або відеотехніки. Виконавець зобов'язаний усунути виявлені порушення протягом встановлених строків за цим актом, після чого Замовник може сплатити виконавцю остаточну суму коштів за договором, без врахування штрафних санкцій (пені) відповідно до цього Договору.

**3.7.** Додаткові умови про порядок розрахунків відповідно до чинного законодавства можуть бути погоджені сторонами шляхом внесення відповідних змін до договору та укладання додаткового правочину, підписаного обома сторонами.

**3.8.** Всі зміни та доповнення до Договору оформляються шляхом укладання додаткових угод, підписаних обома сторонами.

#### **4. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ СТОРІН**

**4.1.** У разі невиконання або неналежного виконання однією зі Сторін умов цього Договору, винна Сторона відшкодовує іншій Стороні заподіяні таким невиконанням або неналежним виконанням збитки в порядку, передбаченому чинним законодавством України, крім випадків, що передбачені п.1.3 та п.3.2. Договору.

**4.2.** У разі невиконання або несвоєчасного виконання своїх зобов'язань за цим Договором винна сторона виплачує пеню у розмірі подвійної облікової ставки НБУ від несвоєчасно виконаних своїх зобов'язань, за кожен день прострочення

**4.3.** У разі порушення Виконавцем (з його вини) термінів початку надання Послуг або при перериванні останнім надання Послуг, або надання Послуг не в повному обсязі (без наявності перелічених у Договорі на те обставин чи без письмового узгодження з Замовником), Замовник має право вимагати від Виконавця компенсацію. Компенсація надається у вигляді надання додаткового часу для демонстрації інформаційної продукції

(експонування) на рекламних конструкціях (реklamних засобах), тривалість якого визначається як 1 (один) календарний день порушення за кожний випадок до 1 (одного) дня додаткового часу розміщення, якщо сторони не домовляться про інше.

**4.4.** Відповідальність за зміст інформаційної продукції несе Замовник.

**4.5.** Виконавець не несе відповідальності за порушення термінів проведення інформаційної кампанії в разі порушення Замовником строків передачі оригінал-макетів інформаційної продукції.

**4.6.** Сплата Виконавцем чи Замовником штрафних санкцій, передбачених пунктами даного розділу не звільняє їх від виконання зобов'язань, передбачених умовами цього Договору.

## **5. ПОРЯДОК ТА УМОВИ НАДАННЯ ПОСЛУГ.**

**5.1.** Строк надання послуг: з 01.02.2020 року до 31.12.2020 року.

**5.1.1.** Надання Послуг здійснюється в наступному порядку: Замовник передає Виконавцю оригінал-макети шляхом направлення електронної версії макетів на електронну адресу Виконавця \_\_\_\_\_ не пізніше ніж за 3 (три) календарних дня до початку надання Послуг.

**5.2.** Місце надання послуги: м. Харків, відповідно до адресної програми, викладеної у Додатку 2, що є невід'ємною частиною цього Договору.

## **6. ОСОБЛИВІ УМОВИ**

**6.1.** Зміни в адресній програмі з причин, не залежних від Виконавця (зміна містобудівної ситуації, реконструкція місця розміщення рекламного носія та ін.), можливі за погодженням із Замовником з можливим збереженням загальної кількості рекламних носіїв.

**6.2.** За наявності обставин, перелічених в Типових правилах розміщення зовнішньої реклами (реконструкція, ремонт, будівництво місця розміщення рекламного щита (спеціальної конструкції)), в результаті яких Виконавцем буде втрачено конкретне місце розміщення рекламного щита, до останнього не застосовуються штрафні санкції з боку Замовника. При цьому Виконавець за погодженням із Замовником надає останньому рівноцінне місце на термін дії зазначених обставин або, за відсутності такого, пропорційно зменшує вартість послуг за не розміщення інформаційної продукції про що Сторони підписують відповідну додаткову угоду.

**6.3.** За пропозицією Замовника та у разі наявності згоди Виконавця можливе виготовлення, розміщення та демонстрування інформаційної продукції (соціальної реклами та інформаційних сюжетів) на окремих рекламних площах двічі протягом календарного місяця за умови не збільшення суми, визначеної в Договорі (загальної вартості Послуг згідно з Договором) та ціни за одну послугу, вказаної у Додатку 1. При цьому, загальна кількість рекламних конструкцій, на яких можлива заміна інформаційної продукції (соціальної реклами та інформаційних сюжетів) протягом одного календарного місяця, не повинна перевищувати 10 (десяти) одиниць.

## **7. ФОРС-МАЖОР**

**7.1.** Сторони звільняються від відповідальності за повне або часткове невиконання своїх зобов'язань за цим Договором, якщо таке невиконання стало наслідком обставин непереборної сили (форс-мажор), які мали місце після підписання Сторонами цього Договору.



**7.2.** Під терміном «обставини непереборної сили» для цілей цього Договору Сторони мають на увазі надзвичайні події або обставини, які не могли бути передбачені та/або відвернені Сторонами доступними їм засобами, а саме: стихійні лиха (пожежі, повені, землетруси, зсуви і т.д.); несприятливі погодні умови стихійного характеру; хвилювання і бунти, військові маневри і / або бойові дії; вандалізм; нормативні акти органів державної влади та місцевого самоврядування), якщо такі обставини перешкоджають виконанню умов цього Договору.

**7.3.** Підтвердженням настання форс-мажорних обставин є відповідний документ, виданий Торгово-промисловою палатою України.

**7.4.** Якщо обставини непереборної сили будуть тривати більше двох календарних місяців, кожна із Сторін в односторонньому порядку має право відмовитися від подальшого виконання своїх зобов'язань за цим Договором, попередивши про це іншу Сторону не менше ніж за 10 (десять) календарних днів і врегулювавши всі спірні питання.

## **8. ТЕРМІН ДІЇ ЦЬОГО ДОГОВОРУ. ПОРЯДОК ЙОГО РОЗІРВАННЯ**

**8.1.** Цей Договір набуває чинності з моменту підписання його Сторонами і діє до 31 грудня 2020 року, але у будь-якому випадку в частині виконання зобов'язань до повного їх виконання.

**8.2.** Дія договору про закупівлю може продовжуватися на строк, достатній для проведення процедури закупівлі на початку наступного року, в обсязі, що не перевищує 20 відсотків суми, визначеної у договорі, укладеному в попередньому році, якщо видатки на цю мету затверджено в установленому порядку.

**8.3.** Договір може бути припинений достроково:

**8.3.1.** За угодою Сторін у випадках, передбачених Договором та чинним законодавством України;

**8.3.2.** У судовому порядку.

**8.4.** Договір може бути визнаний недійсним тільки на підставі чинного законодавства України. Визнання недійсними окремих положень цього Договору не тягне за собою визнання недійсним усього Договору. Дію Договору може бути припинено достроково за взаємною згодою Сторін або розірвано в односторонньому порядку у передбачених цим Договором випадках.

**8.5.** У разі припинення дії Договору Сторони урегулюють взаєморозрахунки за цим Договором станом на день припинення його дії (розірвання).

## **9. ПОРЯДОК ВИРІШЕННЯ СПОРІВ**

**9.1.** Сторони вживатимуть усіх заходів для того, щоб розв'язувати усі спори та розбіжності, які виникли за цим Договором, шляхом переговорів та консультацій.

**9.2.** Якщо в ході переговорів не вдається досягти згоди, Стороною оформляється письмова претензія, що надсилається на адресу іншої Сторони. Сторона зобов'язується протягом 30 (тридцяти) днів розглянути таку претензію та, у разі згоди, прийняти її.

**9.3.** У випадку, коли Сторони не досягли згоди, а претензія відхилена, спір вирішується у судовому порядку.

## **10. ЗАКЛЮЧНІ ПОЛОЖЕННЯ**

**10.1.** Всі зміни та доповнення до цього Договору повинні бути викладені в письмовій формі, підписані уповноваженими представниками Сторін і є його невід'ємною частиною.

**10.2.** Після підписання Сторонами цього Договору втрачають свою силу всі попередні угоди, переговори і листування як в усній, так і в письмовій формі, що стосуються предмета цього Договору.

**10.3.** У разі залучення до надання послуги окремих спеціалістів чи інших спеціалізованих організацій, розрахунки за надані послуги з субпідрядними організаціями Виконавець здійснює самостійно.

**10.4.** Представники Сторін – фізичні особи, що власноруч підписують даний Договір надають Сторонам безстрокову згоду на обробку (включаючи збирання, накопичення, зберігання, використання або передачу третім особам) своїх персональних даних, що повідомляються Сторонами одна одній під час укладення та виконання даного Договору, та підтверджують, що письмово повідомлені про включення їх персональних даних до баз персональних даних Сторін з метою забезпечення реалізації цивільно-правових та господарсько-правових відносин, адміністративно-правових, податкових, відносин у сфері бухгалтерського обліку та інших відносин, що вимагають обробки персональних даних відповідно до діючого законодавства. У випадку, якщо під час виконання даного Договору Стороною будуть повідомлені іншій Стороні персональні дані стосовно інших фізичних осіб – працівників та/або представників відповідної Сторони, та Сторона, яка надає персональні дані гарантує, що такі персональні дані зібрані та передані за повної згоди осіб, яким вони належать, та такі особи належним чином повідомлені про вищезазначену мету обробки персональних даних іншою Стороною, та що Сторона, якій передаються такі персональні дані звільнена від зобов'язання повідомляти власників персональних даних про включення їх персональних даних до відповідної бази. Порухення вищевказаних гарантій надає право Стороні, яка зазнала будь-якої майнової шкоди внаслідок такого порушення, вимагати від Сторони-порушника відшкодування дійсних прямих збитків у повному обсязі.

**10.5.** Цей Договір складений українською мовою, у двох примірниках, по одному для кожної із Сторін, при цьому кожен примірник такого договору має однакову юридичну силу.

## **11. ДОДАТКИ ДО ДОГОВОРУ.**

Невід'ємною частиною цього Договору є:

Додаток № 1 – Специфікація.

Додаток № 2 – Адресна програма

Додаток № 3 – Замовлення (затверджена форма)

## **12. МІСЦЕЗНАХОДЖЕННЯ, РЕКВІЗИТИ І ПІДПИСИ СТОРІН**

**Замовник:**

**Виконавець:**

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

Продовження додатку Б  
Додаток № 1  
до Договору № \_\_\_\_\_  
від « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2020 року

### Специфікація

на надання послуги з виготовлення, розміщення та демонстрування інформаційної продукції  
(торгової реклами та інформаційних сюжетів)

№ з/п	Послуга з виготовлення, розміщення та демонстрування інформаційної продукції(соціальної реклами та інформаційних сюжетів)	Кількість послуг, од.	Ціна за одну послугу, без ПДВ, грн.	Загальна вартість без ПДВ, грн.	ПДВ, грн.	Загальна вартість з ПДВ, грн.
1	Послуги з виготовлення, розміщення та демонстрування інформаційної продукції на рекламних засобах типу «білборд» 6х3 (Виготовлення, розміщення та демонстрування інформаційної продукції (соціальної реклами та інформаційних сюжетів) один раз на календарний місяць на кожній рекламній площині; вартість демонстрування інформаційної продукції протягом строку надання послуг на площинах стаціонарних та динамічних рекламних конструкцій згідно адресної програми)*	35	2000,00	70000,00	14000,00	84000,00

\* у разі виготовлення, розміщення та демонстрування інформаційної продукції (торгової реклами та інформаційних сюжетів) на рекламній конструкції двічі протягом календарного місяця – така послуга вважається наданою один раз. При цьому, загальна вартість цього Договору та ціна за одну послугу залишаються незмінними.

**Замовник:**

**Виконавець:**

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

*Продовження додатку Б*  
**Додаток № 2**  
**до Договору № \_\_\_\_\_**  
**від «\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2020 року**

**Адресна програма**  
надання послуг зі створення, розповсюдження та демонстрування інформаційної  
продукції  
(торгової реклами та інформаційних сюжетів)

№ з/п	Місце знаходження рекламної конструкції	Рекламна конструкція			Період розміщення та кількість послуг у місяць							Разом
		Код конструкції (не обов'язкове для заповнення)	Тип*	Сторона	Лютий 2020 р.	Березень 2020 р.	Квітень 2020 р.	Травень 2020 р.	Червень 2020 р.	Листопад 2020 р.	Грудень 2020 р.	
1.	м. Харків, вул. Клочківська 32 навпроти магазину «Весна», біля світлофора		Білборд	А	1	1	1	1	1	1	1	7
2.	м. Харків, просп. Свободи в районі площі, навпроти «Аптека №5»		Білборд	А2	1	1	1	1	1	1	1	7
3.	м. Харків, просп. Леніна, навпроти магазину «Люкс»		Білборд	А	1	1	1	1	1	1	1	7
4.	м. Харків, вул. Сумська, 12		Білборд	Б	1	1	1	1	1	1	1	7
5.	м. Харків, вул. Спортивна		Білборд	А	1	1	1	1	1	1	1	7
	<b>Всього:</b>	-	-	-	<b>5</b>	<b>5</b>	<b>5</b>	<b>5</b>	<b>5</b>	<b>5</b>	<b>5</b>	<b>35</b>

**Примітка:**

Рекламна конструкція типу «Білборд» – спеціальний окремо розташований стаціонарний наземний рекламний засіб розмірами 6х3м (+/-0,3м).

Технічні особливості визначення сторін для розміщення сюжетів на рекламних конструкціях:

А – по напрямку руху транспорту; Б – проти напрямку руху транспорту;

А1 або А2 – обидві сторони по напрямку руху транспорту (поряд з автомобільними розв'язками тощо).

Адреси місцезнаходження рекламних конструкцій можуть містити старі найменування та нові найменування згідно з розпорядженням міського голови від 19.02.2016 № 57-р «Про перейменування вулиць міста Харкова» (зі змінами) Зазначення у документах адрес, що існували до перейменування об'єктів топоніміки населених пунктів, не впливає на чинність цих документів.





## Додаток В

Зразок

**АКТ**  
**здачі-приймання наданих послуг за грудень 2020 року**  
**за Договором про надання рекламних послуг**  
**від \_\_\_\_\_2020 р № 32/15**

м. Харків 30.12.20 р.

Ми, що нижче підписалися:

представник Замовника: в. о. голови правління ТОВ «Восторг» Дубовець О.О., що діє на підставі статуту та наказу від 26.08.18 р № 31, з одного боку, і

представник Виконавця: директор ТОВ «Буклет» Саєнко Р. Л., який діє на підставі статуту, з іншого боку,

склали цей Акт про таке.

Цим Актом сторони підтверджують, що передбачені п. 3.1 Договору від \_\_\_20 р. № 32/15 рекламні послуги були своєчасно і належним чином надані Виконавцем у період із 01 лютого по 31 грудня 2020 року (включно) в повному обсязі на загальну суму 84000,00 грн. (вісімдесят чотири тисячі гривень), у тому числі ПДВ – 14000 грн:

(грн)

№ з/п	Перелік послуг	Кількість	Одиниці виміру	Ціна без ПДВ	Ціна з ПДВ
1	2	3	4	5	6
1	Виготовлення створення, розповсюдження та демонстрування інформаційної продукції (білборди)	35	шт.	2 000,00	2 400,00
Всього					84000,00
У т. ч. сума ПДВ					14 000,00

Претензії щодо строків, обсягу та якості наданих послуг у Замовника до Виконавця відсутні.

Цей Акт складено у двох оригінальних примірниках по одному для кожної із сторін.

Замовник  
(підпис) Дубовець О.О.

Виконавець  
(підпис) Р. Л. Саєнко

Додаток Д

**Характеристика торговельних підприємств вибіркової сукупності**

<b>№ з/п</b>	<b>Об'єкти дослідження</b>	<b>Вид діяльності</b>	<b>Юридична адреса</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
1	<b>ВАТ «Харківський ЦУМ»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах без переваги продовольчого асортименту	61003, м. Харків пл. Р. Люксембург, 1/3 Телефон: (057) 731-26-55
2	<b>ЗАТ «ГЕРЦЬ»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	61139, м. Харків, вул. Івана Дубового, 3 Телефон: (057) 712-78-44
3	<b>АТЗТ «Інтелс»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах без переваги продовольчого асортименту	61002, м.Харків, вул.Шевченко, б.24 Телефон: (057) 732-75-13
4	<b>ЗАТ «Світанок»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	63503, Харківська обл., м.Чугуїв, вул. Леонова, 4 Телефон: (057) 462-42-92
5	<b>ЗАТ «Сюрприз»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	61023, м. Харків, вул. Трінклера, б. 24 Телефон: (057) 702-15-32
6	<b>ВАТ «Універмаг Харків»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах без переваги продовольчого асортименту	61068, м. Харків, пр-т Московський 137 Телефон: (057) 732-86-33
7	<b>ЗАТ «ФБР»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах з перевагою продовольчого асортименту	63000, м. Харків, пр.Леніна,24а. Телефон: (057) 214-00-33
8	<b>ЗАТ «Діброва»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	62002, Харківська обл., смт Краснокутськ, вул.Зарічна, 2-а Телефон: (057) 2569-14-08
9	<b>ВАТ «ТОРІО»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	64600, Харківська обл., м. Лозова, вул. Лісна, 6 Телефон: (057) 245 2-25-00
10	<b>ТОВ супермаркет «ВОСТОРГ»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	61145, м. Харків , вул. Ключівська, 173 Телефон: (057) 766-77-00
11	<b>Супермаркет «Класс» ТОВ «Укр-Трейд»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	61044, м. Харків, пр. Московський, 259 Телефон: (057) 7586261



Продовження додатку Д

1	2	3	4
12	<b>Супермаркет «Рост» ТОВ «Європоль»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	61037, м. Харків, вул. Плеханівська, 135/139 Телефон: (057) 736-09-16
13	<b>Супермаркет «ЕКО МАРКЕТ» ТОВ «ЕКО»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	61140, м. Харків, пр. Гагаріна, 20а Телефон: (057) 7660172
14	<b>ТОВ «АВАНГАРД ТОРГ»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах без переваги продовольчого асортименту	61017, м. Харків, вул. Котлова, 115 Телефон: (057) 7590003
15	<b>ТОВ «АСТА»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	62433, Харківський р-н, м. Люботин, пл. Жовтнева, 2 Телефон: (057) 7410822
16	<b>ТОВ «БЕРЕЗКА»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	62370, Харківська обл., Дергачівський р-н, смт. Солоницівка, вул. Леніна, 243 Телефон: (05763) 47266
17	<b>ТФ ТОВ «ЛІТО»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	61072, м. Харків, вул. Отакара Яроша, 25а Телефон: (057) 3403273
18	<b>ТОВ «ЛИК»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	61013, м. Харків, вул. Омська, 4 Телефон: (057) 7141479
19	<b>ТОВ «ЛОТОС ЛТД»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	61007, м. Харків, вул. Північна 22 Телефон: (057) 947744
20	<b>ТОВ «БЕРЕЗКА»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	61099, м. Харків, бульв. Богдана Хмельницького, 8 Телефон: (057) 7137115
21	<b>ТОВ «НАДІЯ»</b>	Роздрібна торгівля продовольчими товарами в спеціалізованих магазинах	62100, Харківська обл., Богодухівський р-н, м. Богодухів, пл. Кірова, 16 Телефон: (05758) 33046
22	<b>ТОВ «ОЛІМП»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	61124, м. Харків, вул. Каштанова, 10 Телефон: (057) 7360011

Продовження додатку Д

1	2	3	4
23	<b>ТОВ «Браво» магазин Продукти</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	63000, Харківська обл., Валківський р-н, м. Валки, пр. Радянської Армії, 19 Телефон: (05753) 51497
24	<b>ТОВ «ПРОМІНЬ»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	64701, Харківська обл., Барвінківський р-н, м. Барвенково, вул. Леніна Телефон: (05757) 42371
25	<b>ТОВ «ПОСАД»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	61142, м. Харків, вул. Тимурівців, 31а Телефон: (057) 664502, (057) 640665
26	<b>ТОВ «Дари ланів», магазин «ОАЗИС»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	64600, Харківська обл., Лозівський р-н, м. Лозова, вул. Володарського, 21 Телефон: (05745) 22715
27	<b>ТОВ супермаркет «ОЛІМП»</b>	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно з продовольчим асортиментом	62433, Харківська обл., м. Люботин, пл. Комсомольська, 1 Телефон: (057) 7413976
29	<b>ТОВ «КОЛОС»</b>	Роздрібна торгівля продовольчими товарами в спеціалізованих магазинах	61120, м. Харків, пр. 50-річчя ВЛКСМ, 49/8 Телефон: (057) 627119
30	<b>ПП «Сокіл Сіверський»</b>	Оптова торгівля іншими офісними машинами й устаткуванням	61135, Харківська обл., місто Харків, Московський район, ВУЛИЦЯ ГЕРОЇВ ПРАЦІ, будинок 60Б Телефон: (057) 759 4036
31	<b>ТОВ «Суперабразив»</b>	Оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням	62300, Харківська обл., Дергачівський район, місто Дергачі, ПРОВУЛОК ЗАЛІЗНИЧНИЙ, будинок 5"А" Телефон: 0674268464, 0506154324
32	<b>ТОВ "АНАЛІЗИ.ПРО"</b>	Роздрібна торгівля, що здійснюється фірмами поштового замовлення або через мережу інтернет	04215, м.Київ, Подільський район, ПРОСПЕКТ СВОБОДИ, будинок 26В

## Додаток Е

## Показники ефективності витрат на маркетингову діяльність торговельних підприємств вибіркової сукупності

№ під-приємства	1. Економічна рентабельність загального інвестованого капіталу, %					2. Чиста рентабельність загального інвестованого капіталу, %					3. Чиста рентабельність власного капіталу, %				
	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	2018 рік	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	2018 рік	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	2018 рік
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
<b>1. Торговельні мережі</b>															
1	11,46	10,97	15,49	13,20	13,78	-2,02	2,34	5,06	4,04	2,62	-21,33	17,00	30,89	24,39	12,07
2	9,35	14,70	15,11	11,57	11,75	-2,64	0,63	0,65	0,47	0,42	-6,69	1,36	1,26	0,94	0,88
3	12,35	10,13	10,66	9,66	9,48	1,25	1,69	3,10	2,64	1,89	177,2	241,7	493,7	496,7	446,8
4	8,67	9,45	11,04	13,14	10,16	-0,48	-0,27	-0,07	-0,07	-0,07	-0,87	-0,52	-0,14	-0,14	-0,16
5	42,40	41,92	43,47	42,12	32,82	-1,72	-0,18	-0,14	-0,57	-0,56	114,09	7,86	1,31	6,15	32,64
<b>1.1</b>	<b>15,30</b>	<b>15,39</b>	<b>17,31</b>	<b>16,09</b>	<b>14,17</b>	<b>-1,03</b>	<b>1,01</b>	<b>2,17</b>	<b>1,74</b>	<b>1,19</b>	<b>-4,96</b>	<b>4,57</b>	<b>10,44</b>	<b>9,13</b>	<b>6,13</b>
6	21,63	18,62	26,14	22,33	20,02	-0,19	3,24	2,73	1,28	0,81	1,85	-31,89	-195,30	21,58	14,74
7	11,38	14,65	18,96	16,59	13,37	11,37	10,54	7,38	5,20	4,21	25,04	21,81	14,55	10,95	9,08
8	15,33	19,50	27,24	23,60	21,88	-3,44	-1,13	-0,40	-1,07	-1,10	381,6	45,34	8,64	20,41	42,06
9	17,13	15,89	19,44	16,48	13,36	20,48	21,85	17,21	13,19	15,49	78,43	69,07	45,13	31,48	32,02
10	26,87	28,15	17,94	15,84	11,79	-15,46	-12,45	3,76	3,90	2,88	-74,71	-62,22	18,56	19,38	15,88
<b>1.2</b>	<b>18,04</b>	<b>19,20</b>	<b>22,10</b>	<b>18,90</b>	<b>16,30</b>	<b>2,67</b>	<b>4,87</b>	<b>6,84</b>	<b>5,37</b>	<b>5,19</b>	<b>18,20</b>	<b>30,26</b>	<b>33,42</b>	<b>23,05</b>	<b>21,77</b>
<b>1 гр</b>	<b>15,70</b>	<b>15,84</b>	<b>17,84</b>	<b>16,53</b>	<b>14,53</b>	<b>-0,96</b>	<b>1,09</b>	<b>2,26</b>	<b>1,81</b>	<b>1,27</b>	<b>-4,65</b>	<b>4,93</b>	<b>10,89</b>	<b>9,48</b>	<b>6,50</b>
<b>2. Підприємства роздрібно́ї торгівлі, що не є торговельними мережами</b>															
11	12,40	13,00	14,89	12,20	7,24	3,89	5,04	4,65	5,33	4,90	-44,6	-77,4	-254,7	284,0	216,8
12	9,48	8,68	10,89	10,49	8,88	-6,96	-1,02	2,02	1,62	1,19	-9,35	-1,63	3,34	2,38	1,92
13	8,47	10,35	11,76	9,85	7,89	0,55	1,05	1,78	0,79	0,40	1,08	2,05	3,42	1,49	0,81
14	13,02	10,66	12,37	10,32	8,75	-3,65	0,92	0,53	-0,39	-0,79	-5,16	1,36	0,92	-0,66	-1,14
15	24,77	27,61	32,68	38,56	41,60	4,02	19,81	31,88	20,68	15,26	7,79	39,24	82,18	61,49	44,86
16	96,75	82,97	61,63	37,95	34,66	-3,62	-8,78	-24,21	-40,27	-33,85	27,08	-187,2	-135,8	-236,9	-149,8
17	11,73	11,70	13,48	12,73	13,32	-1,08	-1,34	2,20	2,77	-0,84	-1,66	-2,12	3,48	4,55	-1,51
18	26,18	27,76	38,11	33,51	23,70	1,31	-0,37	0,64	-0,19	-0,43	2,07	-0,56	1,00	-0,31	-0,69
19	16,01	9,71	9,13	6,66	7,18	-1,38	-1,75	0,75	2,27	1,88	-3,31	-4,24	1,93	6,44	5,62
20	13,65	17,07	19,35	19,37	20,24	-0,16	0,08	0,60	0,28	0,14	5,63	-3,24	-18,00	-5,21	-2,41
<b>2.1</b>	<b>18,49</b>	<b>18,71</b>	<b>20,84</b>	<b>19,43</b>	<b>18,04</b>	<b>-0,86</b>	<b>2,33</b>	<b>4,60</b>	<b>2,20</b>	<b>1,06</b>	<b>-1,96</b>	<b>5,53</b>	<b>11,70</b>	<b>5,72</b>	<b>2,82</b>

Продовження додатку Е

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>	<i>9</i>	<i>10</i>	<i>11</i>	<i>12</i>	<i>13</i>	<i>14</i>	<i>15</i>	<i>16</i>
21	24,40	20,29	29,63	28,92	28,17	-9,29	-15,01	-11,43	-13,86	-13,88	30,85	41,62	19,79	18,33	19,32
22	11,91	20,11	26,94	27,12	18,67	2,76	18,71	5,74	8,05	-1,90	58,27	108,3	13,77	13,45	-3,20
23	34,32	28,43	44,95	39,35	36,78	-6,54	-16,88	28,06	22,58	11,47	21,36	47,89	-61,63	-38,22	-18,66
24	9,29	11,03	15,29	17,99	10,91	-0,11	0,26	0,57	1,22	-3,30	-0,18	0,40	0,86	1,70	-4,42
25	6,07	9,06	12,39	10,22	11,57	4,13	0,33	0,43	0,92	2,31	8,61	0,69	0,95	1,97	4,87
26	16,98	16,68	16,37	16,01	13,78	-10,29	11,60	13,56	7,54	2,40	47,72	-107,75	382,80	44,66	8,98
27	23,15	37,72	45,78	40,89	33,41	3,52	1,53	4,36	2,99	0,08	5,24	2,23	5,98	4,34	0,13
28	19,77	24,09	32,63	27,08	29,89	-30,12	-9,57	-6,49	-14,97	-18,23	273,5	61,28	26,27	56,18	52,26
29	15,33	16,65	16,55	21,88	21,91	-4,08	-1,63	3,88	2,43	0,79	-17,08	-7,60	22,94	14,60	5,04
30	24,19	33,87	39,74	33,97	27,13	0,60	1,62	3,22	4,46	2,31	0,92	2,52	5,10	6,95	3,55
31	15,08	16,49	20,62	21,66	15,17	-1,13	0,75	0,87	1,52	-0,55	-2,84	1,96	2,24	3,44	-1,14
32	28,87	35,70	43,70	34,56	32,10	1,46	6,10	8,07	9,32	-2,76	22,34	86,69	103,6	121,71	-41,53
<b>2.2</b>	<b>17,84</b>	<b>21,54</b>	<b>26,65</b>	<b>24,85</b>	<b>21,97</b>	<b>-4,32</b>	<b>0,20</b>	<b>3,36</b>	<b>1,75</b>	<b>-2,09</b>	<b>-18,02</b>	<b>0,84</b>	<b>14,35</b>	<b>6,83</b>	<b>-7,83</b>
<b>2 гр</b>	<b>18,39</b>	<b>19,15</b>	<b>21,69</b>	<b>20,21</b>	<b>18,60</b>	<b>-1,41</b>	<b>2,00</b>	<b>4,42</b>	<b>2,14</b>	<b>0,61</b>	<b>-3,44</b>	<b>5,10</b>	<b>11,95</b>	<b>5,83</b>	<b>1,70</b>
<b>За вибір- кою</b>	<b>15,76</b>	<b>15,90</b>	<b>17,91</b>	<b>16,59</b>	<b>14,58</b>	<b>-0,97</b>	<b>1,09</b>	<b>2,26</b>	<b>1,81</b>	<b>1,27</b>	<b>-4,64</b>	<b>4,93</b>	<b>10,89</b>	<b>9,46</b>	<b>6,48</b>

**Показники ефективності витрат на маркетингову діяльність торговельних підприємств вибіркової сукупності**

№ під-приємства	4. Операційна рентабельність оборотного капіталу, %					5. Чиста рентабельність використання позикових фінансових ресурсів, %					6. Чиста рентабельність основного капіталу (необоротних активів), %				
	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	2018 рік	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	2018 рік	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	2018 рік
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
<b>1. Торговельні мережі</b>															
1	25,62	33,93	35,39	28,13	22,92	-2,23	2,72	6,05	4,85	3,35	-2,64	3,06	6,46	5,12	3,45
2	15,79	26,88	24,51	36,20	32,92	-4,37	1,18	1,34	0,96	0,81	-3,58	0,86	0,87	0,62	0,55
3	24,82	58,42	114,08	64,19	43,04	1,25	1,70	3,12	2,66	1,90	1,60	2,22	4,14	3,41	2,54
4	-3,02	0,52	0,54	0,39	0,37	-1,10	-0,58	-0,13	-0,12	-0,13	-0,84	-0,52	-0,15	-0,15	-0,16
5	-2,58	0,59	0,64	0,08	0,10	-1,69	-0,18	-0,13	-0,52	-0,55	-4,36	-0,51	-0,43	-1,57	-1,38
<b>1.1</b>	<b>8,41</b>	<b>17,79</b>	<b>27,05</b>	<b>19,27</b>	<b>16,86</b>	<b>-1,31</b>	<b>1,30</b>	<b>2,73</b>	<b>2,15</b>	<b>1,48</b>	<b>-1,55</b>	<b>1,56</b>	<b>3,39</b>	<b>2,65</b>	<b>1,82</b>
6	7,12	10,87	14,97	15,87	13,15	-0,17	2,94	2,69	1,37	0,85	-0,48	8,12	6,22	2,86	1,97
7	34,47	32,53	35,53	19,09	23,67	20,84	20,40	14,98	9,89	7,85	26,57	24,24	14,90	9,20	6,98
8	29,69	37,28	37,78	29,93	32,64	-3,41	-1,10	-0,38	-1,02	-1,07	-12,92	-4,38	-1,56	-3,55	-3,09
9	57,75	62,02	48,63	27,66	29,21	27,71	31,96	27,82	22,71	30,00	67,37	78,78	66,70	43,65	40,13
10	-35,81	-37,10	-15,49	-18,63	-13,50	-19,50	-15,56	4,71	4,88	3,52	-35,49	-29,02	9,15	10,01	7,53
<b>1.2</b>	<b>24,00</b>	<b>28,56</b>	<b>30,37</b>	<b>18,72</b>	<b>20,19</b>	<b>3,13</b>	<b>5,80</b>	<b>8,60</b>	<b>7,00</b>	<b>6,81</b>	<b>7,62</b>	<b>14,29</b>	<b>19,80</b>	<b>14,12</b>	<b>12,44</b>
<b>1 гр</b>	<b>8,98</b>	<b>18,17</b>	<b>27,17</b>	<b>19,25</b>	<b>16,97</b>	<b>-1,22</b>	<b>1,40</b>	<b>2,85</b>	<b>2,24</b>	<b>1,58</b>	<b>-1,46</b>	<b>1,70</b>	<b>3,57</b>	<b>2,78</b>	<b>1,95</b>
<b>2. Підприємства роздрібно́ї торгівлі, що не є торговельними мережами</b>															
11	30,87	32,19	25,03	13,63	13,24	3,58	4,73	4,56	5,43	5,01	8,04	10,74	10,66	13,15	13,21
12	32,89	-24,53	2,54	-11,54	-9,80	-27,22	-2,74	5,09	5,02	3,11	-11,76	-1,86	3,69	2,80	2,09
13	1,88	4,04	4,73	7,34	8,92	1,11	2,16	3,71	1,67	0,81	1,12	2,12	3,52	1,51	0,78
14	14,18	3,68	1,98	6,15	8,45	-12,53	2,84	1,24	-0,95	-2,58	-6,18	1,54	0,92	-0,65	-1,23
15	12,77	70,88	131,86	75,33	63,06	8,31	40,01	52,07	31,15	23,14	7,30	36,86	68,03	46,51	33,65
16	17,61	-33,35	-78,48	-101,26	-96,05	-3,19	-9,22	-29,47	-48,51	-43,73	-7,88	-20,44	-57,70	-86,33	-69,15
17	-1,89	-2,84	9,75	5,45	7,74	-3,12	-3,66	5,98	7,09	-1,91	-2,29	-2,76	4,26	5,39	-1,73
18	7,64	7,50	10,72	15,32	14,89	3,61	-1,04	1,74	-0,49	-1,13	6,63	-1,80	3,05	-0,89	-1,89
19	-1,43	1,70	4,86	1,99	2,25	-2,36	-2,97	1,24	3,50	2,82	-4,46	-5,88	2,68	8,59	7,60
20	-2,19	1,87	4,43	4,86	4,27	-0,15	0,08	0,58	0,27	0,13	-1,09	0,52	3,74	1,71	0,89
<b>2.1</b>	<b>10,10</b>	<b>6,97</b>	<b>19,42</b>	<b>10,46</b>	<b>8,83</b>	<b>-1,54</b>	<b>4,01</b>	<b>7,58</b>	<b>3,58</b>	<b>1,69</b>	<b>-1,94</b>	<b>5,35</b>	<b>10,85</b>	<b>5,17</b>	<b>2,50</b>

Продовження додатку Е

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>	<i>9</i>	<i>10</i>	<i>11</i>	<i>12</i>	<i>13</i>	<i>14</i>	<i>15</i>	<i>16</i>
21	-20,62	-22,37	-19,18	25,25	25,23	-7,14	-11,03	-7,25	-7,89	-8,08	-27,67	-42,71	-28,29	-32,47	-34,09
22	7,44	59,35	18,14	43,13	37,07	2,89	22,62	9,83	20,03	-4,69	4,93	32,45	9,57	13,68	-3,57
23	-14,52	-20,31	-34,01	34,75	30,29	-5,01	-12,48	19,28	14,19	7,10	-39,05	-100,16	160,41	120,45	56,17
24	0,19	-1,32	4,93	-4,84	-5,60	-0,29	0,73	1,73	4,26	-13,09	-0,27	0,76	2,17	4,78	-13,35
25	8,21	6,44	10,58	7,33	10,91	7,96	0,63	0,80	1,71	4,39	9,06	0,69	0,94	2,08	5,27
26	17,51	23,90	26,30	11,49	9,67	-8,46	10,47	14,06	9,07	3,28	-24,67	30,82	39,84	22,21	7,14
27	9,46	14,34	26,96	6,58	11,17	10,75	4,83	16,00	9,61	0,25	6,97	3,10	9,41	7,00	0,20
28	-56,09	-95,54	-112,5	-114,6	-131,8	-27,13	-8,27	-5,21	-11,82	-13,51	-65,05	-20,80	-14,65	-34,81	-42,28
29	-5,78	-12,01	8,68	4,35	12,42	-5,37	-2,08	4,66	2,91	0,93	-13,91	-5,40	14,15	10,07	3,47
30	12,87	15,02	23,43	10,28	12,63	1,70	4,58	8,73	12,47	6,63	1,63	4,16	7,74	11,83	6,81
31	20,76	25,79	28,52	30,32	24,80	-1,89	1,20	1,42	2,73	-1,06	-3,20	2,36	3,12	5,53	-2,06
32	-1,53	-5,57	21,85	4,93	10,82	1,56	6,57	8,75	10,09	-2,96	8,08	34,36	48,31	61,25	-19,73
<b>2.2</b>	<b>-1,89</b>	<b>-3,52</b>	<b>0,90</b>	<b>0,38</b>	<b>0,40</b>	<b>-5,68</b>	<b>0,26</b>	<b>4,38</b>	<b>2,36</b>	<b>-2,84</b>	<b>-11,18</b>	<b>0,53</b>	<b>9,51</b>	<b>5,15</b>	<b>-6,30</b>
<b>2 гр</b>	<b>8,04</b>	<b>5,21</b>	<b>16,43</b>	<b>8,84</b>	<b>7,48</b>	<b>-2,38</b>	<b>3,28</b>	<b>7,01</b>	<b>3,38</b>	<b>0,95</b>	<b>-3,24</b>	<b>4,70</b>	<b>10,68</b>	<b>5,16</b>	<b>1,49</b>
<b>За вибір- кою</b>	<b>8,98</b>	<b>18,11</b>	<b>27,12</b>	<b>19,21</b>	<b>16,93</b>	<b>-1,22</b>	<b>1,40</b>	<b>2,86</b>	<b>2,24</b>	<b>1,57</b>	<b>-1,46</b>	<b>1,70</b>	<b>3,58</b>	<b>2,79</b>	<b>1,95</b>

**Додаток Ж**  
Показники оборотності фінансових ресурсів в розрізі джерел формування коштів  
торговельних підприємств вибіркової сукупності

№ під-приємства	1.1. Коефіцієнт оборотності загального інвестованого в активи капіталу, Коб					1.2. Тривалість 1 обороту загального інвестованого в активи капіталу, в днях					2.1. Коефіцієнт оборотності власного капіталу, Коб				
	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	2018 рік	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	2018 рік	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	2018 рік
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
<b>1. Торговельні мережі</b>															
1	1,759	1,745	1,824	1,617	1,567	207,5	209,2	200,1	225,8	232,9	18,55	12,67	11,137	9,749	7,213
2	0,649	0,625	0,900	0,584	0,588	562,7	583,9	405,7	625,0	620,3	1,641	1,342	1,743	1,156	1,225
3	1,769	2,154	2,277	2,138	1,739	206,3	169,4	160,3	170,7	209,9	251,7	308,4	362,9	401,7	410,7
4	1,137	1,450	1,826	1,674	1,671	321,0	251,7	199,9	218,0	218,5	2,037	2,743	3,733	3,553	3,638
5	2,302	2,485	2,803	2,898	2,831	158,5	146,9	130,2	126,0	128,9	-152,8	-106,5	-26,0	-31,2	-163,7
<b>1.1</b>	<b>1,552</b>	<b>1,714</b>	<b>1,937</b>	<b>1,813</b>	<b>1,686</b>	<b>235,2</b>	<b>213,0</b>	<b>188,4</b>	<b>201,3</b>	<b>216,5</b>	<b>7,441</b>	<b>7,728</b>	<b>9,336</b>	<b>9,530</b>	<b>8,678</b>
6	4,149	4,219	6,217	5,931	5,056	88,0	86,5	58,7	61,5	72,2	-40,25	-41,50	-444,67	99,69	92,21
7	4,475	5,118	4,556	3,793	3,202	81,6	71,3	80,1	96,2	114,0	9,853	10,590	8,983	7,993	6,907
8	4,758	5,417	6,175	5,995	4,997	76,7	67,4	59,1	60,9	73,0	-528,4	-217,3	-133,4	-114,5	-191,3
9	5,686	5,482	4,767	3,018	3,211	64,2	66,6	76,6	120,9	113,7	21,77	17,33	12,50	7,202	6,639
10	4,916	3,444	1,928	1,364	1,566	74,3	106,0	189,3	267,7	233,1	23,75	17,21	9,520	6,780	8,635
<b>1.2</b>	<b>4,845</b>	<b>4,873</b>	<b>4,846</b>	<b>4,002</b>	<b>3,685</b>	<b>75,3</b>	<b>74,9</b>	<b>75,3</b>	<b>91,2</b>	<b>99,1</b>	<b>33,01</b>	<b>30,29</b>	<b>23,67</b>	<b>17,17</b>	<b>15,46</b>
<b>1 гр</b>	<b>1,615</b>	<b>1,775</b>	<b>1,994</b>	<b>1,857</b>	<b>1,725</b>	<b>226,0</b>	<b>205,6</b>	<b>183,0</b>	<b>196,5</b>	<b>211,6</b>	<b>7,788</b>	<b>8,046</b>	<b>9,613</b>	<b>9,718</b>	<b>8,840</b>
<b>2. Підприємства роздрібної торгівлі, що не є торговельними мережами</b>															
11	1,905	1,854	1,920	1,976	1,822	191,6	196,9	190,1	184,7	200,4	-21,84	-28,46	-105,3	105,4	80,64
12	3,189	3,022	2,137	2,122	1,804	114,5	120,8	170,8	172,0	202,4	4,284	4,823	3,540	3,127	2,916
13	0,915	0,970	1,221	1,304	1,299	398,9	376,2	298,9	280,0	281,0	1,808	1,893	2,346	2,473	2,587
14	1,463	1,680	2,074	1,653	1,607	249,6	217,2	176,0	220,7	227,1	2,065	2,487	3,611	2,813	2,320
15	7,216	6,860	9,559	7,869	6,901	50,6	53,2	38,2	46,4	52,9	13,98	13,59	24,64	23,40	20,28
16	12,240	12,102	11,805	12,263	12,062	29,8	30,2	30,9	29,8	30,3	-91,67	257,9	66,21	72,17	53,38
17	2,977	3,070	2,597	2,880	2,714	122,6	118,9	140,6	126,7	134,5	4,559	4,850	4,108	4,730	4,853
18	4,816	4,574	4,112	3,854	4,107	75,8	79,8	88,8	94,7	88,9	7,577	7,061	6,478	6,304	6,631
19	2,239	2,159	1,688	1,718	1,570	163,0	169,1	216,2	212,5	232,4	5,377	5,241	4,320	4,876	4,703
20	2,403	2,431	2,373	2,290	2,319	151,9	150,1	153,8	159,4	157,4	-85,48	-100,7	-71,44	-42,61	-39,30
<b>2.1</b>	<b>3,566</b>	<b>3,560</b>	<b>3,850</b>	<b>3,674</b>	<b>3,462</b>	<b>102,4</b>	<b>102,5</b>	<b>94,8</b>	<b>99,3</b>	<b>105,4</b>	<b>8,091</b>	<b>8,473</b>	<b>9,795</b>	<b>9,538</b>	<b>9,231</b>

Продовження додатку Ж

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>	<i>9</i>	<i>10</i>	<i>11</i>	<i>12</i>	<i>13</i>	<i>14</i>	<i>15</i>	<i>16</i>
21	5,682	5,973	7,576	8,376	6,998	64,2	61,1	48,2	43,6	52,2	-18,87	-16,57	-13,12	-11,08	-9,74
22	1,399	1,555	2,181	2,365	2,002	260,8	234,7	167,4	154,3	182,3	29,68	9,003	5,234	3,954	3,367
23	3,251	3,374	4,129	5,326	6,258	112,3	108,2	88,4	68,5	58,3	-10,62	-9,571	-9,067	-9,013	-10,18
24	2,549	2,716	3,009	2,922	3,310	143,2	134,4	121,3	124,9	110,3	4,072	4,219	4,503	4,090	4,427
25	1,467	1,659	1,991	1,707	1,925	248,8	220,0	183,3	213,8	189,6	3,054	3,488	4,356	3,680	4,062
26	2,173	2,039	2,078	1,885	1,986	168,0	179,0	175,6	193,6	183,8	-10,08	-18,94	58,67	11,17	7,421
27	3,988	3,910	6,136	6,186	5,734	91,5	93,3	59,5	59,0	63,7	5,932	5,717	8,431	8,976	8,648
28	3,234	3,423	4,217	4,552	4,590	112,9	106,6	86,6	80,2	79,5	-29,37	-21,93	-17,07	-17,08	-13,16
29	2,759	2,350	2,134	2,132	2,256	132,3	155,3	171,0	171,2	161,8	11,53	10,95	12,63	12,82	14,44
30	4,536	8,768	10,06	7,845	6,930	80,5	41,6	36,3	46,5	52,7	6,98	13,58	15,93	12,22	10,64
31	3,594	3,254	3,209	2,668	2,819	101,6	112,2	113,7	136,8	129,5	9,012	8,544	8,273	6,033	5,852
32	7,458	7,030	7,236	7,609	6,643	48,9	51,9	50,4	48,0	54,9	113,97	99,85	92,91	99,38	99,93
<b>2.2</b>	<b>3,449</b>	<b>3,636</b>	<b>4,112</b>	<b>4,071</b>	<b>4,028</b>	<b>105,8</b>	<b>100,4</b>	<b>88,8</b>	<b>89,7</b>	<b>90,6</b>	<b>14,39</b>	<b>15,35</b>	<b>17,57</b>	<b>15,84</b>	<b>15,13</b>
<b>2 гр</b>	<b>3,547</b>	<b>3,572</b>	<b>3,889</b>	<b>3,731</b>	<b>3,542</b>	<b>102,9</b>	<b>102,2</b>	<b>93,9</b>	<b>97,8</b>	<b>103,1</b>	<b>8,674</b>	<b>9,114</b>	<b>10,52</b>	<b>10,17</b>	<b>9,850</b>
<b>За вибіркою</b>	<b>1,621</b>	<b>1,780</b>	<b>1,999</b>	<b>1,862</b>	<b>1,729</b>	<b>225,2</b>	<b>205,0</b>	<b>182,6</b>	<b>196,0</b>	<b>211,1</b>	<b>7,793</b>	<b>8,052</b>	<b>9,618</b>	<b>9,721</b>	<b>8,844</b>



**Додаток И****Акти впровадження**

Довідка №73 від 12.02.2020р.

про використання результатів та окремих пропозицій  
поданих у дисертації Верзілової Г.Р. на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук за темою:

**«Бухгалтерський облік та аудит маркетингової діяльності  
торговельного підприємства»**

Довідка видана здобувачеві наукового ступеня кандидата економічних наук Харківського державного університету харчування та торгівлі за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) про впровадження у практичну діяльність ТОВ «Суперабразив» запропонованого методичного інструментарію документального оформлення витрат на маркетингові заходи. Запропонована автором послідовність етапів процесу документування операцій маркетингової діяльності урахує особливості її здійснення та специфіку господарського процесу на торговельному підприємстві. В запропонованій послідовності набір розпорядчих, первинних та узагальнюючих документів напряму залежить від того надаються маркетингові послуги сторонньою організацією, чи заходи здійснюються внутрішньою маркетинговою службою ТОВ «Суперабразив».

Практична цінність побудови системи документування операцій маркетингової діяльності в практичну діяльність ТОВ «Суперабразив» забезпечить ефективне планування маркетингової діяльності та сприятиме підвищенню конкурентоспроможності підприємства.

Довідка видана для подання у Спеціалізовану вчену раду за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

З повагою,  
Директор ТОВ «Суперабразив»



Довідка  
№27 від 22.04.2020 р.  
про впровадження результатів дисертаційної роботи  
Верзілової Ганни Романівни

Довідкою підтверджується те, що результати дисертаційної роботи Верзілової Ганни Романівни, в ході якої досліджувалися теоретичні і методичні засади бухгалтерського обліку та аудиту операцій маркетингової діяльності торговельного підприємства, були розглянуті й прийняті в облікову практику ТОВ «АНАЛІЗИ.ПРО».

Практичне значення для облікової практики ТОВ «АНАЛІЗИ.ПРО» мають розроблені рекомендації щодо розрахунку інтегрального показника комплексної оцінки ефективності маркетингу, що використовують результати аналізу впливу як кількісних, так і якісних показників. Методичні рекомендації комплексної оцінки ефективності маркетингової діяльності базуються на визначенні етапів та функцій маркетингу, напрямів інвестування грошових коштів, дослідженні особливостей організаційної структури служби маркетингу та інших властивостей, які здатні впливати на фінансові результати діяльності торговельного підприємства.

Використання запропонованої методики оцінки ефективності маркетингової діяльності ТОВ «АНАЛІЗИ.ПРО» надає можливість обліково-аналітичній службі: комплексно вивчити організацію маркетингової діяльності на підприємстві; проаналізувати досягнуті кінцеві результати реалізації маркетингової діяльності; скоротити час на планування і оцінку результатів діяльності; виявляти проблемні аспекти і розробляти заходи щодо їх усунення; контролювати маркетингову діяльність та оптимізувати процес прийняття маркетингових рішень; оцінювати результати реалізації маркетингової стратегії; проводити моніторинг адекватності застосовуваних методів управління продажами; своєчасно планувати маркетингові заходи; обґрунтовувати систему організації маркетингової діяльності та розподіляти функціональні обов'язки працівників служби маркетингу

Довідка видана для подання у Спеціалізовану вчену раду за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

Директор ТОВ «АНАЛІЗИ.ПРО»



Чистяков Д.А.



ТОВ «Восторг», Супермаркет  
61106 м. Харків  
Пр-т Московський, 274-В  
e-mail: [info@vostorg.com.ua](mailto:info@vostorg.com.ua)  
тел. 8 (057) 766-77-01  
fax : 8 (057) 779-36-25

№ 182

«18» червня 2020 р.

**Довідка**  
**про впровадження наукових розробок здобувача**  
**Харківського державного університету харчування та торгівлі**  
**Верзілової Ганни Романівни**

Довідка видана здобувачеві наукового ступеня кандидата економічних наук Харківського державного університету харчування та торгівлі за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) про впровадження у практичну діяльність супермаркету європейського рівня ТОВ «Восторг» запропонованих наукових розробок щодо відображення маркетингових витрат на рахунках обліку та у звітності торговельного підприємства.

Запропоновані автором методичні рекомендації щодо обліку маркетингових витрат на рахунку 93 «Маркетингово-збутові витрати» у розрізі субрахунків 931 «Витрати на збут» та 932 «Маркетингові витрати» дозволяють співставляти різні види маркетингових активів та понесених підприємством у зв'язку з їх створенням витрат, як звітного, так і майбутніх періодів. Для узагальнення інформації з реєстрів обліку маркетингових витрат в практичній діяльності обліково-аналітичної служби ТОВ «Восторг» використовується розроблена автором «Зведена відомість обліку маркетингових витрат» за рахунком 932 «Маркетингові витрати».

Використання запропонованих субрахунків та реєстрів обліку маркетингових витрат дозволить визначати причини виникнення відхилень фактичних витрат шляхом виявлення основних факторів, за рахунок яких виникають відхилення, і, в свою чергу, сприяє підвищенню ефективності та результативності маркетингової діяльності ТОВ «Восторг», укріпленню його ринкової позиції та росту конкурентоспроможності.

Довідка видана для подання у Спеціалізовану вчену раду за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

Директор  
ТОВ «Восторг»



Шуменко І.А.

**Довідка**  
**№ 142 від 13.05.20 р.**  
про впровадження результатів дисертаційної роботи  
Верзілової Ганни Романівни

Довідка видана здобувачеві наукового ступеня кандидата економічних наук Харківського державного університету харчування та торгівлі за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) про впровадження у практичну діяльність Приватне підприємство «Сокіл Сіверський» запропонованих організаційно-методичних рекомендацій з побудови обліково-маркетингового інтерфейсу підприємства роздрібної торгівлі основою якого є автоматизовані системи документування, обліку та маркетингу.

З метою підвищення якості обробки показників, які засвідчують ефективність маркетингової діяльності в інформаційній обліковій системі в практичну діяльність Приватне підприємство «Сокіл Сіверський» впроваджено розроблені методологічні аспекти формування комплексного автоматизованого обліково-маркетингового інтерфейсу торговельного підприємства з єдиним користувальницьким інтерфейсом. Це дозволило оптимальним чином автоматизувати управління маркетинговою діяльністю, швидко виконувати обліково-аналітичні завдання, розраховувати в оперативному режимі ефективність витрат на рекламу, здійснювати стратегічне планування маркетингових заходів, управляти ресурсами і бюджетами на маркетинг, координувати всі маркетингові дії, вчасно приймати управлінські рішення.

Довідка видана для подання у Спеціалізовану вчену раду за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

Директор ПП «Сокіл Сіверський»

Ткаченко С.В



**УЗГОДЖЕНО**  
Перший проректор  
Харківського державного університету  
харчування та торгівлі  
к.е.н., професор

  
Л.М. Янчева

«10» лютого 2020 р.

**ЗАТВЕРДЖУЮ**  
Ректор  
Харківського державного університету  
харчування та торгівлі  
д.т.н., професор

  
О.І. Черевко

«10» лютого 2020 р.

**УЗГОДЖЕНО**  
Проректор з наукової роботи  
Харківського державного університету  
харчування та торгівлі  
д.т.н., професор

  
В.М. Михайлов

«10» лютого 2020 р.

## АКТ ВПРОВАДЖЕННЯ

**результатів науково-дослідної роботи у навчальний процес  
вищих навчальних закладів**

**Замовник** Харківський державний університет харчування та торгівлі  
найменування організації  
ректор ХДУХТ д.т.н. проф. Черевко О.І.  
П.І.Б. керівника підприємства

Дійсним актом підтверджується, що результати дисертаційного дослідження щодо удосконалення організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку та аудиту операцій маркетингової діяльності торговельного підприємства, яке виконано здобувачем кафедри фінансів та обліку Верзіловою Г.Р., під науковим керівництвом к.е.н., доц. Чміль Г.Р.

**впроваджені** в навчальний процес кафедри фінансів та обліку

найменування структурного підрозділу, де здійснювалося впровадження

- 1. Вид впроваджених результатів** Методичні рекомендації щодо формування інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку та аудиту операцій маркетингової діяльності торговельного підприємства
- 2. Форма впровадження** тексти лекцій, методичні рекомендації і завдання для практичних занять з дисциплін «Організація бухгалтерського обліку»,

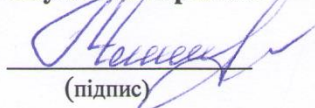
«Організація і методика аудиту» та «Облік і аудит в підприємствах торгівлі та ресторанного господарства»

**3. Новизна результатів науково-дослідних робіт** обґрунтовано класифікацію маркетингових витрат (за відношенням до обсягу реалізації, можливістю контролю, зв'язку з господарською діяльністю, способу віднесення до собівартості, участю у забезпеченні доходів) та маркетингових активів (права на торговельні марки, комерційні (фірмові) найменування, комп'ютерні програми, компіляції даних, авторське право, право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв); удосконалено методичні засади обліку операцій маркетингової діяльності; визначено послідовність етапів процесу документування операцій маркетингової діяльності; визначено теоретико-організаційні та методичні засади аудиту маркетингової діяльності на торговельному підприємстві.

**4. Перелік курсів і дисциплін, у рамках яких викладені результати НДР** «Організація бухгалтерського обліку», «Організація і методика аудиту» та «Облік і аудит в підприємствах торгівлі та ресторанного господарства»

**5. Соціально-економічний ефект** полягає в доповненні робочих і навчальних програм та текстів конспектів лекцій з дисциплін «Організація бухгалтерського обліку», «Організація і методика аудиту» та «Облік і аудит в підприємствах торгівлі та ресторанного господарства» для підготовки студентів спеціальності 071 «Облік і оподаткування»


**Науковий керівник**

  
(підпис)

Г.Л. Чміль  
(ініціали, прізвище)

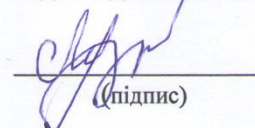
«10» лютого 2020 р.

Голова експертної ради по напрямку НДР  
Облік, аудит та фінанси підприємств  
готельно-ресторанного бізнесу та торгівлі  
(назва наукового напрямку)

д.е.н., проф.  Т.О. Тарасова  
(науковий ступінь (підпис) (ініціали, прізвище)  
вчене звання)

«10» лютого 2020 р.

**Відповідальний за впровадження**

  
(підпис)

Г.Р. Верзілова  
(ініціали, прізвище)

«10» лютого 2020 р.

## Додаток К

### НАУКОВІ ПРАЦІ, В ЯКИХ ОПУБЛІКОВАНО ОСНОВНІ

#### НАУКОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ДИСЕРТАЦІЇ:

1. Чміль Г. Л., Верзілова Г. Р. Місце маркетингової діяльності у забезпеченні економічного зростання торговельного підприємства. Підприємництво та інновації. 2019. Вип. 10. С. 178–182. (включено до Google Scholar, НБУ ім. В.І. Вернадського) (заг. обсяг 0,85 друк. арк., особисто автора 0,45 друк. арк.: розроблено концептуальну модель обліково-аналітичного забезпечення управління маркетинговою діяльністю елементів бізнес-процесів торговельного підприємства).

2. Чміль Г. Л., Верзілова Г. Р. Обліково-аналітична класифікація маркетингових активів підприємств торгівлі. Економічний простір. 2019. № 151. С. 201–211. (включено до Index Copernicus, Google Scholar) (заг. обсяг 0,85 друк. арк., особисто автора 0,45 друк. арк.: розроблено науково-обґрунтовану класифікацію маркетингових активів, яку покладено в основу системи їх облікової оцінки, відображення на рахунках бухгалтерського обліку, розкриття у звітності підприємства та аналізу ефективності інвестицій в маркетингові активи).

3. Верзілова Г. Р. Методичні аспекти документування операцій маркетингової діяльності. Облік і фінанси. 2020. № 1 (87). С. 28–35. (включено до Index Copernicus, Google Scholar, НБУ ім. В.І. Вернадського, Ulrichsweb Global Serials Directory, Research Papers in Economics, Directory of Open Access Journals та ін.) (0,75 друк. арк.).

4. Верзілова Г. Р. Облікова інтерпретація витрат на маркетингову діяльність торговельного підприємства. Бізнес Інформ. 2020. № 3. С. 284–292. (включено до Index Copernicus, Ulrichsweb Global Serials Directory, Research Papers in Economics, Directory of Open Access Journals та ін.) (0,75 друк. арк.).

5. Чміль Г. Л., Верзілова Г. Р. Теоретичні аспекти організації аудиту маркетингу на торговельному підприємстві. Інститут бухгалтерського обліку,



контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2020. Вип. 1. С. 89–97. (включено до Index Copernicus, Google Scholar, НБУ ім. В.І. Вернадського, Directory of Indexing and Impact Factor та ін.) (заг. обсяг 0,85 друк. арк., особисто автора 0,45 друк. арк.: визначено мету, завдання, предмет, об'єкт, методичний інструментарій та послідовність аудиту маркетингової діяльності).

6. Верзілова Г. Р. Удосконалення підходу до створення методик аудиту маркетингової діяльності. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг : зб. наук. пр. Харків : ХДУХТ, 2020. Вип. 1 (31). С. 50–62. (включено до Index Copernicus, Google Scholar, НБУ ім. В.І. Вернадського та ін.) (0,75 друк. арк.).

### **НАУКОВІ ПРАЦІ, ЯКІ ЗАСВІДЧУЮТЬ АПРОБАЦІЮ МАТЕРІАЛІВ ДИСЕРТАЦІЇ:**

7. Чміль Г. Л., Верзілова Г. Р. Маркетинг в антикризовому управлінні підприємством. Фінансові механізми сталого розвитку України : матеріали І Міжнар. наук.-практ. конф., м. Харків, 25-26 жовтня 2018 р. Х. : ХДУХТ, 2018. с. 395–396. (заг. обсяг 0,1 друк. арк., особисто автора 0,05 друк. арк. : визначено місце маркетингу в антикризовому управлінні торговельним підприємством).

8. Чміль Г. Л., Верзілова Г. Р. Антикризовий маркетинг в управлінні комерційною діяльністю підприємства. Актуальні проблеми та перспективи розвитку України в галузі управління та адміністрування: ініціативи молоді [Електронний ресурс] : матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Харків, 17 травня 2018 р. Х. : ХДУХТ, 2018. с. 348–349. (заг. обсяг 0,1 друк. арк., особисто автора 0,05 друк. арк.: досліджено функції маркетингової діяльності торговельних підприємств).

9. Верзілова Г. Р. Фасетна класифікація об'єктів обліку маркетингової діяльності підприємств торгівлі. Інноваційний вимір змін в обліково-аналітичному забезпеченні бізнесу: теорія, методологія, інформаційні

технології : матеріали II міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, м. Харків, 19 березня 2020 р. Х. : ХДУХТ, 2020. С. 33–35. (0,13 друк. арк.).

10. Верзілова Г. Р. Методика організації обліку маркетингових активів підприємств торгівлі. Облік, аналіз і контроль в стратегії розвитку економіки України : матеріали VI міжнародної науково-практичної конференції молодих учених, аспірантів, здобувачів і студентів, м. Луцьк, 25 квітня 2020 р. Л. : ЛНТУ, 2020. С. 57–60. (0,15 друк. арк.).

11. Верзілова Г. Р. Етапи аудиту маркетингової діяльності. Актуальні проблеми сьогодення у сфері фінансів, обліку та аудиту : тези доповідей інтернет-конференції, м. Хмельницький, 28-29 травня 2020 р. Х. : ХКТЕІ, 2020. С. 8–11. (0,15 друк. арк.).