

- належне методичне забезпечення контрольного заходу через розробку науково обґрунтованої методики його проведення та затвердження в обліковій політиці;
- забезпечення дотримання вимог до достовірності оцінки основних засобів, і відповідно, підвищення якості фінансової звітності;
- зменшення ризику формального проведення інвентаризації.

#### *Література*

1. Хендриксен Э. С., Ван Бреда М. Ф. *Теория бухгалтерского учета* / Пер. с англ.; под ред. проф. Я. В. Соколова. Москва : Финансы и статистика. 2000. 576 с.
2. *Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань* : Наказ Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення 19.04.2021).
3. *Про ринок електричної енергії* : Закон України № 2019-VIII від 13.04.2017 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2019-19#Text> (дата звернення: 19.04.2021).
4. Дем'яненко М. Я., Чудовець В. В. *Інвентаризація в системі бухгалтерського обліку (питання теорії та практики)* : монографія. Київ : ННЦ «Інститут аграрної економіки». 2008. 267 с.
5. Бардаш С. В. *Інвентаризація при аудиті виробничих запасів*. Зб. тез та текстів виступів на Республіканській науково-практичній конференції «Удосконалення національних нормативів аудиту». Житомир : ЖІТІ. 2000. С. 108–111.

---

УДК 657:334

**Шерп Ігор Леонідович**

*к. е. н., доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту,  
Одеський національний економічний університет (Україна)*

### **СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ МАРКЕТИНГОВИХ ВИТРАТ**

#### ***JEL classification: M410***

Розвиток сучасної національної економічної системи вимагає від вітчизняних підприємств переходу від виробничо-збутової до маркетингової орієнтації діяльності, яка, у свою чергу, передбачає використання брендів та торгових марок.

В умовах сьогодення для одержання фінансового результату необхідно не тільки забезпечити процес виробництва продукції, але й налагодити її безпосередню реалізацію (доведення до споживача). В таких умовах у підприємств різних форм власності зростають обсяги витрат, які, в першу чергу, здійснюються на розвиток управлінських систем (маркетинг, логістика, наукові дослідження та розробки, управління підприємством тощо), що підтримують основне виробництво. Вагоме значення у підвищенні ефективності діяльності підприємства відіграють маркетингові витрати.

Метою здійснення маркетингових витрат є створення та підтримка позитивного іміджу організації, максимізація використання ресурсів компанії для визначення напрямів руху та задоволення потреб ринку в продуктах та послугах на прибутковій основі.

Аналіз поглядів дослідників стосовно співвідношення маркетингових та збутових витрат дозволяє виділити три основні підходи [1]:

1. Маркетингові витрати прирівнюються до витрат на збут. В такому випадку чинна методика обліку, наведена в П(С)БО 16 «Витрати» [2], правильна, та не потребує удосконалення або здійснення коригувань.

2. Маркетингові та збутові витрати розглядаються як категорії, які не можна об'єднувати між собою, тому що вони мають різну природу виникнення та механізм одержання результату внаслідок їх здійснення значно відрізняється. В даному випадку виникає необхідність відокремлення витрат на збут та маркетингових витрат на рівні бухгалтерських рахунків.

3. Третій підхід свідчить про те, що збут – це одна із функцій маркетингової діяльності. Отже необхідно у складі маркетингової діяльності виділяти один із її видів – збутову діяльність. Впровадження даного підходу потребує перейменування рахунку 93 «Витрати на збут» в рахунок «Маркетингові витрати», у складі якого, у свою чергу, варто виділити субрахунки для витрат на збут та інших видів витрат, які в цілому стосуються маркетингової діяльності.

Проведений аналіз поглядів теоретиків маркетингу дозволив нам зробити висновок, що в сучасній системі бухгалтерського обліку має бути впроваджений другий підхід. Цей підхід свідчить про чітке розмежування маркетингової та збутової діяльності.

Збутова діяльність – це діяльність суб'єкта господарювання, яка складається із планування, практичної реалізації та контролю переміщення готових виробів (продукції) від місця їх виробництва до місця експлуатації для задоволення потреб споживачів та забезпечення прибутку для виробників. Таким чином, за економічною сутністю збут і маркетинг – це принципово відмінні категорії.

Проте, поняття маркетингових витрат в діючій системі бухгалтерського обліку відсутнє, зустрічаються тільки згадування про окремі їх складові. Така ситуація зумовлює необхідність удосконалення системи з метою практичної реалізації представленого підходу.

Складові маркетингових витрат залежать від сутності самої маркетингової діяльності.

Отже, маркетингова діяльність спрямована на формування та зміну попиту на продукцію (товари, роботи, послуги) суб'єкта господарювання [3].

Таким чином, витрати підприємств потребують ефективного управління.

Оскільки здійснення витрат на маркетинг призводить до зменшення чистих активів підприємства, то ефективне управління даними витратами має важливе значення.

Підходи до управління витратами на маркетинг на підприємстві необхідно формувати на основі використання відповідного обліково-аналітичного забезпечення.

Виділення маркетингових витрат як окремої облікової категорії не повинно порушити діючу концепцію обліку витрат, яка використовується в національній системі обліку. Це свідчить про те, що до маркетингових витрат необхідно відносити наступні витрати: витрати на рекламу; витрати на бренд; витрати на торгову марку; витрати на «паблік рілейшнз»; інші маркетингові витрати.

Запропонована класифікація маркетингових витрат повинна бути покладена в основу формування номенклатури бухгалтерських рахунків. Для практичної реалізації запропонованого підходу необхідно перейменувати рахунок 93 «Витрати на збут» [4] на рахунок «Витрати на збут та маркетингові витрати», а у його складі виділити субрахунки першого та другого порядку (рис. 1).

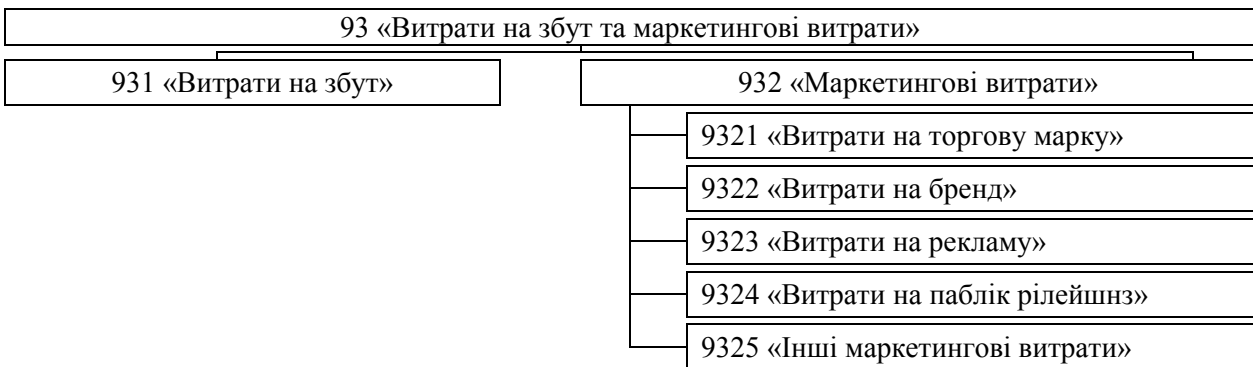


Рис. 1. Деталізована структура рахунку 93 «Витрати на збут та маркетингові витрати»

Джерело: побудовано автором

Ведення на підприємстві бухгалтерського обліку маркетингових витрат в розрізі запропонованих синтетичних рахунків дасть змогу проводити детальний аналіз витрат з метою визначення ефективності маркетингової політики підприємства, необхідності та доцільності їх здійснення.

#### Література

1. Притиченко Т. І., Руденко Ю. В. Підходи до визначення витрат на маркетинг. Матеріали XXVII Міжнар. наук.-практ. конф. для студ., аспірантів та молодих вчених «Удосконалення механізмів регулювання фінансової системи» (Київ, 8–9 листопада 2013 р.) / Аналітичний центр «Нова економіка». Київ, 2013. С. 54–58. URL: <http://repository.hneu.edu.ua/bitstream/123456789/4441/1.pdf> (дата звернення: 23.04.2021).

2. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 23.04.2021).

3. Білик М. С., Кіндрацька Г. І., Білик В. М. *Аналіз результативності діяльності маркетингових служб підприємства*. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Логістика. 2008. № 633. С. 43–50.

4. *Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування* : Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. (із змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення: 26.04.2021).

---

УДК 657:35.073.513

**Яцунська Олеся Сергіївна**

*к. е. н., старший викладач кафедри бухгалтерського обліку та аудиту,  
Одеський національний економічний університет (Україна)*

## **ЩОДО ПИТАННЯ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ МОДИФІКАЦІЙ ОРЕНДИ**

***JEL classification: M410***

В умовах світової пандемії COVID-19 спостерігається значне зниження підприємницької активності через обмеження здійснення окремих видів діяльності, соціального дистанціювання та загальнодержавного карантину. Одним із наслідків негативного впливу зазначених умов стали зміни початкових умов договорів оренди майна, серед яких скорочення терміну оренди або їх дострокове припинення.

Відповідно до МСФЗ 16 «Оренда» зміни обсягу оренди або відшкодування за оренду тлумачиться як модифікація оренди. Порядок облікового відображення модифікацій оренди залежить від сутності змін, зокрема: 1) при здійсненні розширення сфери оренди або збільшенні компенсації на суму, «зіставну з окремо взятою ціною розширення сфери дії оренди...», орендар обліковує таку модифікацію як новий договір; 2) при здійсненні звуження сфери оренди здійснюється переоцінка орендного зобов'язання шляхом «зменшення балансової вартості активу з права користування для відображення часткового або повного припинення оренди...» через прибутки та збитки [1].

У цьому дослідженні увагу буде приділено фактам господарської діяльності, що обумовлюють саме скорочення сфери оренди – дострокове розірвання договору оренди.

Розглянемо умовний приклад. Компанією «Альфа» було укладено договір оренди нерухомого майна строком на 36 місяців, суму орендного платежу – 500 000 грн. у т.ч. ПДВ 83333,33 грн. Теперішню вартість орендного зобов'язання було визначено шляхом дисконтування майбутніх платежів з використанням ставки залучення додаткових позичкових коштів для компанії, у якості якої було використано середньозважену кредитну ставку за довгостроковим запозиченням у національній валюті за даними НБУ. Порядок облікового відображення первісного визнання активу з права користування та орендного зобов'язання, а також їх подальшої оцінки наведено в табл. 1. При цьому варто відзначити, що Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. відсутні спеціальні рахунки для відображення зазначених об'єктів обліку. З огляду на це суб'єктам господарювання необхідно самостійно допрацювати робочий план рахунків та впроваджувати додаткові субрахунки. У нашому дослідженні було використано запропоновані колективом авторів субрахунки для обліку оренди [2, с. 137]. Надалі, у зв'язку зі скороченням діяльності, компанією «Альфа» було прийнято рішення щодо дострокового розірвання договору оренди. Відповідно до вимог п. 46 МСФЗ 16 «Оренда» компанії необхідно здійснити переоцінку орендного зобов'язання шляхом зменшення суми права користування через прибутки та збитки [1]. За даними обліку суму орендного зобов'язання становить 9964572,21 грн., а балансова вартість активу з права користування 9589375,48 грн.; тобто сума орендного зобов'язання перевищує суму активу на 375196,73 грн. Відповідно, суб'єкту господарювання необхідно визнати прибутки/збитки від модифікації. Але при цьому постає питання, що саме варто визнавати: прибутки від списання орендного зобов'язання, або ж відкоригувати суму раніше визнаних витрат?

На нашу думку, на зазначену суму було збільшено суму витрат (амортизації та фінансових