

УДК 657:334

JEL Classification: M410

*Шерер Ігор, Белінська Ольга*

## СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ЗБУТ ТА МАРКЕТИНГ ТОРГОВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА

**Анотація.** У статті розглянуто передумови появи маркетингу як певної системи господарювання, метода вирішення виробничо-ринкових проблем. Досліджено існуючі в економічній літературі визначення маркетингу як процесу планування та управління торговельною діяльністю, спрямованого на задоволення потреб та бажань індивідів. Доведено, що ключовим питанням організації обліку витрат є поділ підрозділів управління продажем товарів за функціональним призначенням на збутові та маркетингові. Діяльність перших заснована на концепції інтенсифікації комерційних зусиль, інших, – на філософії маркетингу. Досліджено сутність концепцій збуту та маркетингу як окремих складових просування товарів у торговельних мережах. Виділено ключові показники розподілу торговельної діяльності на збутову та маркетингову. Показано кардинальні відмінності понять маркетингу та збуту, що слід враховувати при організації інформаційного забезпечення управління торговельною діяльністю. Визначено місце бухгалтерського обліку в системі інформаційного забезпечення управління збутовою та маркетинговою діяльністю торговельного підприємства. Показано існуючі проблеми організації обліку витрат на збут та маркетинг в системі управління торговельною діяльністю. Узагальнено результати наукових досліджень щодо визначеної проблеми. Проаналізовано можливі підходи щодо організації обліку збутових та маркетингових витрат. Обґрунтовано необхідність організації відокремленого обліку витрат на збут та маркетинг. Запропоновано підхід до удосконалення організації бухгалтерського обліку витрат на збут та маркетинг в національній системі обліку. Запропоновано перелік статей витрат на збут та маркетинг, та відповідні бухгалтерські рахунки.

**Ключові слова:** торговельна діяльність, реалізація товарів, споживачі, бухгалтерський облік, витрати, збут, маркетинг, управління.

*Sherer Igor, Belinskaya Olga*

## MODERN APPROACHES TO THE ORGANIZATION OF COSTS AND MARKETING ACCOUNTING OF THE TRADE ENTERPRISE

**Abstract.** The prerequisites for the emergence of marketing as a certain economic system, a method of solving production and market problems have been considered. The

definitions of marketing as a process of planning and managing trading activities which are aimed at satisfying the needs and desires as individuals have been investigated in the economic literature. It has been proved that the key issue in the organization of cost accounting is the division of sales management units by functional purpose into sales and marketing. The activity of the former is based on the concept of intensification of commercial efforts, the latter – on the philosophy of marketing. The essence of concepts of marketing and marketing as separate components of promotion of goods in trading networks has been investigated. Key indicators of the division of trading activity into marketing and marketing have been highlighted. The cardinal differences of the concepts of marketing and marketing which should be taken into account when organizing information support of trade activity management have been shown. The place of accounting in the system of information support of management of marketing and marketing activity of a trading enterprise has been determined. Existing problems of organization of accounting of expenses on sales and marketing in the system of management of trading activity have been shown. The results of scientific research on a particular problem have been summarized. Possible approaches to the organization of accounting for marketing and marketing expenses have been analyzed. The necessity of separate accounting of marketing and marketing expenses has been substantiated. The approach is proposed to improve the organization of accounting of marketing and marketing costs in the national accounting system. A list of items on marketing and marketing costs and relevant accounts have been offered.

**Keywords:** trading activity, sales of goods, consumers, accounting, costs, sales, marketing, management.

*Шерер Игорь, Белинская Ольга*

## **СОВРЕМЕННЫЕ ПОДХОДЫ К ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ЗАТРАТ НА СБЫТ И МАРКЕТИНГ ТОРГОВОГО ПРЕДПРИЯТИЯ**

**Аннотация.** В статье рассмотрены причины возникновения маркетинга, как определенной системы хозяйствования, метода решения производственно-рыночных проблем. Исследованы существующие в экономической литературе определения маркетинга как процесса планирования и управления торговой деятельностью, направленного на удовлетворение потребностей и желаний индивидов. Доказано, что ключевым вопросом организации учета затрат является разделение подразделений управления продажами товаров по функциональному назначению на сбытовые и маркетинговые. Деятельность первых основана на концепции интенсификации коммерческих усилий, других – на философии маркетинга. Исследована сущность концепций сбыта и маркетинга, как отдельных составляющих продвижения товаров в торговых сетях. Выделены ключевые показатели распределения торговой деятельности на сбытовую и маркетинговую. Показаны карди-

нальные различия понятий маркетинга и сбыта, что следует учитывать при организации информационного обеспечения управления торговой деятельностью. Определено место бухгалтерского учета в системе информационного обеспечения управления сбытовой и маркетинговой деятельностью торгового предприятия. Показаны существующие проблемы организации учета затрат на продажи и маркетинг в системе управления торговой деятельностью. Обобщены результаты научных исследований по определенной проблеме. Проанализированы возможные подходы к организации учета сбытовых и маркетинговых расходов. Обоснована необходимость организации обособленного учета расходов на продажи и маркетинг. Предложен подход к совершенствованию организации бухгалтерского учета расходов на сбыт и маркетинг в национальной системе учета. Предложен перечень статей расходов на продажи и маркетинг, и соответствующие бухгалтерские счета.

**Ключевые слова:** торговая деятельность, реализация товаров, потребитель, бухгалтерский учет, расходы, сбыт, маркетинг, управления.

**DOI: 10.32680/2409-9260-2019-7-8-270-271-162-174**

**Постановка проблеми в загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими або практичними завданнями.** Як показують дослідження, витрати на маркетингову діяльність торговельних підприємств складають 20–39% [1]. Підприємства витрачають значні кошти на маркетинг, який, безперечно, має свої переваги в якості доступних незлічених інструментів, які допомагають в проведенні аналізу даних за основними результатами роботи підприємств. Водночас торговельні підприємства стикаються з проблемами оптимізації і раціоналізації понесених витрат на маркетингові заходи. Серед інших витрат саме маркетингові витрати є недостатньо та неповно дослідженими в економічній літературі тому на практиці існує проблема в ідентифікації та обліку таких витрат.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких покладений початок вирішенню даної проблеми і на які спирається автор.** Проблема обліку витрат підприємства завжди викликала величезну зацікавленість серед науковців у сфері бухгалтерського обліку, зокрема ці питання досліджувалися у роботах А. О. Бородкіна, Б. І. Валуєва, С. Ф. Голова, Г. О. Москалюк, О. В. Обнявко, В. В. Сопко та багатьох інших. Але необхідно зазначити, що серед інших витрат саме маркетингові витрати є недостатньо та неповно дослідженими в економічній літературі.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується стаття.** Для відображення маркетингових витрат у звітності, необхідно організувати накопичення відповідної ін-

формації у бухгалтерських регістрах. Для цього потрібно чітко розмежувати витрати на маркетинг та витрати на збут, але, як показує практика, між ними часто не знаходять різниці.

**Формулювання мети статті (постановка завдання).** Метою статті є удосконалення організації обліку збутових та маркетингових витрат торговельного підприємства.

**Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Термін «маркетинг» з'явився в економічній американській літературі наприкінці XIX – початку XX століть і означав ринкову діяльність (в перекладі з англ. «market, marketing» – ринок, ринкова діяльність). Тоді маркетинг отожднювали зі збутом товарів, ринок яких був недостатньо насичений і всі маркетингові заходи обмежувалися здебільш діяльністю у сфері розподілу товарів, тобто збуту. У міру насичення ринку підприємства були змушені значно розширити сферу ринкової діяльності, у зв'язку з чим сутність маркетингу змінилася, а географічні кордони значно розширилися за межі Америки.

Поява маркетингу як певної системи господарювання, метода вирішення виробничо-ринкових проблем – це ні що інше, як зворотна реакція (відповідь) господарської одиниці на такі процеси в світі, як ускладнення проблеми виробництва та реалізації (збуту) продукції, товарів внаслідок стрімкого розширення їх асортименту, швидкого оновлення, небувалого раніше зростання виробничих потужностей, частих зрушень в характері та структурі ринкового попиту, його кон'юнктурних коливань, все більшого загострення конкуренції на світовому ринку.

Маркетинг – явище складне, багатопланове та динамічне. Цим пояснюється той факт, що в одному універсальному визначенні неможливо дати повну, адекватну характеристику його суті, принципів та функцій. Наразі висунуто біля двох тисяч визначень, кожне з яких розглядає ту чи іншу сторону маркетингу або робить спробу його комплексної характеристики. Американська асоціація маркетингу (ААМ) вважає, що «маркетинг» – це процес планування та управління розробкою виробів та послуг, ціновою політикою, просуванням товарів до покупців та збутом, щоб досягнуте таким чином різноманіття благ призвело до задоволення потреб як окремих осіб, так і організацій».

Ф. Котлер дає наступне визначення маркетингу: «маркетинг – це соціальний та управлінський процес, спрямований на задоволення по-

треб та бажань як індивідів, так і груп, шляхом створення пропонування та обміну наділених цінністю товарів» [2, с. 19].

Одну із важливих сторін маркетингу – направленість на перспективу – розкриває таке визначення: «маркетинг – це процес, який містить прогнозування потреб потенційних покупців та задоволення цих потреб шляхом пропозиції відповідних товарів – виробів, технологій, послуг тощо» [2, с. 9].

П. С. Зав'ялов та В. Є. Демидов вважають, що маркетинг – це такий вид ринкової діяльності, при якому виробник використовує системний підхід та програмно-цільовий метод вирішення господарських проблем, а ринок, його вимоги та характер реакції є критеріями ефективності діяльності [3, с. 9–11].

В організаційній структурі управління торгівельним підприємством, можна виділити підрозділи, діяльність яких орієнтована на збут (служба директора з продажу, відділ управління поставками, магазини та торгові центри). Об'єктом головної уваги персоналу таких підрозділів є існуючий товар фірми. Діяльність таких підрозділів орієнтована на збільшення прибутку підприємства шляхом збільшення обсягів продажу, проведення акцій та розпродаж. Вони керуються тим, що споживачі переважно не мають явного наміру придбати їх товари, і тому треба вживати активні заходи для збуту. Такий підхід щодо організації діяльності називають філософією збуту або концепцією інтенсифікації комерційних зусиль [4, с. 410]. На практиці таку концепцію реалізують, нав'язуючи покупку споживачеві, причому продавець намагається за будь-яких умов здійснити продаж, а задоволення споживача для нього є дургорядною справою.

Підрозділи торгівельного підприємства, які здійснюють функції маркетингу також орієнтовані на одержання прибутку, але головним принципом є задоволення потреб споживачів. Персонал служби маркетингу проводить дослідження кон'юнктури ринку збуту товарів, вивчає попит споживачів та пропозиції постачальників, виконує сегментацію ринку, досліджує життєвий цикл товарів, розробляє цінову політику підприємства, впроваджує бонусні програми, проводить рекламні кампанії для залучення додаткових покупців. Діяльність таких підрозділів оснований на філософії маркетингу. Сутність концепцій збуту та маркетингу представлена в табл. 1.

Таблиця 1

**Сутність концепцій збуту та маркетингу в діяльності торгових підприємств**

<b>Показники</b>	<b>Концепція збуту</b>	<b>Концепція маркетингу</b>
Предмет	діяльність, спрямована на реалізацію закуплених або отриманих від постачальників з відстрочкою платежу товарів	діяльність, яка передбачає повне просування товарів від виробника до споживача.
Об'єкт	Товар на прилавках магазинів, торгових центрів та на складах торгового підприємства	Попит споживачів
Контакт з покупцем	Реалізація товарів оптовому покупцеві, який надасть кошти в мінімальні терміни	Реалізація товарів кінцевим споживачам
Засіб досягнення мети	Комерційні зусилля та заходи щодо стимулювання продажу товарів: – розміщення товарів в місцях їх продажу; – передпродажна підготовка товарів;	Комплексні зусилля маркетингу: – дослідження кон'юнктури ринку збуту товарів; – дослідження попиту споживачів;
	– реалізація товарів з відстрочкою платежу та у кредит; – реалізація товарів у мережі Internet; – гарантійне та пост гарантійне обслуговування реалізованих товарів	– дослідження пропозиції постачальників; – сегментація ринку; аналіз життєвого циклу товарів; – впровадження цінової політики підприємства; – рекламні заходи; – організація виставок, ярмарків; – розробка акційних та бонусних програм; – інформування потенційного покупця про властивості товарів.
Кінцева мета	Одержання прибутку за рахунок зростання обсягу реалізації товару	Одержання прибутку за рахунок задоволення споживачів
Критерій ефективності	Продаж всіх отриманих від постачальників товарів	Наявність такої кількості товарів, які потрібні споживачам в даний момент

*Джерело: складено авторами за [5, с. 411].*

Причина цих недоліків полягає в тому, що облікова інформація про витрати на збут та маркетинг відображається в обліку узагальненому на рахунок 93 «Витрати на збут» та не дає можливості приймати відповідні управлінські рішення.

Існують різні точки зору щодо організації обліку витрат на маркетинг та збут товарів.

Погоджуємося з більшістю авторів, які вважають, що організувати бухгалтерський облік витрат необхідно таким чином, щоб було можливим розмежувати витрати на збут та витрати на маркетинг. Для цього пропонується використовувати певний реєстр аналітичного обліку цих витрат, який дозволить уникнути їх змішування [5, с. 412], перейменувати рахунок «Витрати на збут» на «Витрати на маркетинг і комерційну діяльність» з виділенням на ньому двох субрахунків – витрати на маркетинг і комерційні витрати» [6, с. 23; 7, с. 163], перейменувати рахунок 93 «Витрати на збут» на «Витрати на збут, рекламу та маркетинг» [8, с. 16].

Вважаємо, що витрати на збут та витрати на маркетинг варто розмежувати як на синтетичному так і на аналітичному рівні з виділенням окремих субрахунків та статей обліку відповідних витрат. Щодо перейменування рахунку 93 «Витрати на збут» на «Витрати на маркетинг і комерційну діяльність» ми згодні з науковцями, які вважають, що така назва не є актуальною оскільки зазначений вид діяльності охоплює всі витрати операційної діяльності, що пов'язані з придбанням і продажем товарів, а саме адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати [8, с. 16].

Недоцільною також вважаємо пропозицію щодо нової назви рахунку 93 «Витрати на збут, рекламу та маркетинг», оскільки витрати на рекламу становлять суттєву частку маркетингових витрат та, на наш погляд, повинні обліковуватись у складі витрат на маркетинг.

Отже, назва рахунку 93 «Витрати на збут» не відповідає складу облікованих витрат на збут та маркетинг. Тому ми пропонуємо перейменувати рахунок 93 «Витрати на збут» на «Витрати на збут та маркетинг». З метою отримання детальної інформації для управління витратами вважаємо за доцільне відкрити до рахунку 93 субрахунки 931 «Витрати на збут» та 932 «Витрати на маркетинг».

Для організації обліку витрат на збут та маркетингову діяльність бухгалтерія досліджуваного підприємства використовує перелік статей,

наведених у П(С)БО 16. Однак наведена класифікація не повністю відображає інформацію про витрати на маркетингову діяльність, виходячи з цілей їх використання та відповідного відображення в обліку. Значну увагу приділено деталізації витрат безпосередньо відділу збуту, і лише один пункт присвячений витратам на проведення маркетингових заходів: «Витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг)», але фактично маркетингова діяльність досліджуваного підприємства покриває значно ширші масштаби, оскільки реклама є лише однією зі складових маркетингової діяльності. Витрати на маркетинг недостатньо деталізовані, що не дозволяє користувачам інформації визначати ефективність реалізованих проектів.

У цьому випадку увага повинна бути зосереджена на двох напрямках діяльності підприємства: збутовій, тобто підрозділах, що безпосередньо займаються збутом, та маркетинговій – діяльності підрозділів, які планують заходи щодо стимулювання збуту та формування лояльності споживача. За такого розмежування витрат можна буде оцінити роботу відділів окремо, адже по суті, хоч і у тісній співпраці, вони роблять різну роботу, хоча і спрямовану на збільшення продажів. Пропонуємо до використання в обліку торговельних підприємств наступний перелік витрат на збут та маркетингову діяльність (табл. 2).

Оскільки значна частина роботи відділу маркетингу полягає саме в плануванні комунікативної активності підприємства, то класифікація витрат з їх розмежуванням між відділами допоможе оцінити ефективність такого планування.

Пропонуємо ввести у звітність таку ж деталізацію, відокремивши з витрат на збут інформацію безпосередньо про витрати відділів збуту та маркетингу, саме тоді буде чітко зрозуміло, яку частину витрат спрямовано на планування і проведення маркетингових заходів, а яка задіяна безпосередньо у збуті.

Завдяки розмежуванню витрат на збут та маркетингову діяльність з використанням наведеного підходу їх облік відповідатиме меті їх здійснення, оперативність зросте, що дасть можливість приймати оперативні управлінські рішення. Аналіз, контроль та аудит витрат на збут та маркетингову діяльність ґрунтуватиметься на об'єктивних та оперативних даних.



Таблиця 2

**Перелік витрат на збут та маркетингову діяльність торговельного підприємства**

Витрати на збут		Витрати на маркетинг	
Найменування статті	Код	Найменування статті	Код
1	2	3	4
Витрати матеріалів для пакування та фасування товарів на складах	93.1.1.	Оплата праці та комісійні винагороди працівників маркетингового відділу	93.2.1.
Витрати на ремонт тари	93.1.2.	Відрахування ЄСВ	93.2.2.
Оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут	93.1.3.	Витрати на відрядження працівників маркетингового відділу	93.2.3.
Відрахування ЄСВ	93.1.4.	Розрахунки за страхуванням	93.2.4.
Витрати на передпродажну підготовку товарів	93.1.5.	Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних із маркетинговою діяльністю	93.2.5.
Витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом	93.1.6.	Списання запасів, що були використані для проведення маркетингових заходів	93.2.6.
Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом товарів, робіт, послуг	93.1.7.	Витрати на утримання телефонного зв'язку	93.2.7.
Витрати на транспортування, перевалку і страхування товарів між торговельними об'єктами та центральним складом підприємства	93.1.8.	Витрати на проведення маркетингових досліджень ринку, конкурентних переваг, перспектив розвитку товарного асортименту	93.2.8.
Витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування	93.1.9.	Витрати на оформлення вітрин, виставок-продажів, кімнат із зразками та ін.	93.2.9.
Витрати на страхування призначених для подальшої реалізації товарів, що зберігається на складі підприємства	93.1.10.	Витрати на розробку і видання рекламних видань (плакатів, проспектів та ін.)	93.2.10.

Продовження таблиці 2

1	2	3	4
Витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства	93.1.11.	Витрати на розробку і виготовлення ескізів етикеток і зразків фірмових пакетів і упаковки	93.2.11.
Оплата телефонного зв'язку	93.1.12.	Витрати на рекламу в засобах масової інформації	93.2.12.
Інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг	93.1.13	Витрати на придбання, виготовлення, копіювання, дублювання рекламних кінороликів, відеороликів, діафільмів	93.2.13.
		Витрати на оформлення світлової, шитової, комп'ютерної, транспортної та іншої зовнішньої реклами	93.2.14.
		Комісійна винагорода контрагентам за проведення комунікаційних заходів	93.2.15.
		Витрати на проведення інших рекламних заходів, пов'язаних з діяльністю підприємства	93.2.16.

*Джерело: складено авторами за матеріалами дослідження із використанням [9]*

Невірна класифікація витрат на збут та маркетингову діяльність між статтями витрат в обліку є причиною викривлення інформації: про витрати при визначенні результату діяльності підприємства та податку на прибуток; під час аналізу витрат та визначення ефективності кожного з їх виду; під час проведення аудиту витрат, оскільки існує ризик формування неякісної вибірки, а відтак ставиться під сумнів її репрезентативність.

**Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розробок за даним напрямом.** Удосконалення існуючої системи обліку витрат на збут та маркетинг торговельних підприємств доцільно проводити у напрямку розмежування витрат підрозділів, що безпосередньо займаються збутом, та тих, що виконують маркетингові заходи щодо стимулювання збуту та формування лояльності споживача.

Відповідний перелік витрат на збут та маркетингову діяльність доцільно затвердити наказом про облікову політику підприємства.

Не виокремлено рахунок для бухгалтерського обліку витрат, які відносяться безпосередньо до роботи відділу маркетингу, що унеможливає визначення ефективності його роботи. Це ж стосується й підрозділів збуту. Наявність окремих субрахунків дозволить не тільки проаналізувати ефективність роботи відділів маркетингу та збуту, але й надасть можливість оперативно оцінювати ефективність збутової діяльності та реалізації окремих маркетингових проєктів.

Ведення бухгалтерського обліку витрат на збут та маркетингову діяльність за запропонованим переліком статей надасть можливість проводити детальний аналіз таких витрат з метою визначення їх ефективності, необхідності та доцільності.

Перспективи подальших розробок пов'язані з проведенням додаткових досліджень щодо моделювання оптимальної структури витрат на збут та маркетинг торговельного підприємства.

### *Література*

1. Гофербер Ю. В. *Визнання і оцінка маркетингових витрат*. Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. URL: [https://econof\\_2012\\_9\(1\)\\_39.pdf](https://econof_2012_9(1)_39.pdf) (дата звернення: 05.07.2019).
2. Котлер Ф. *Основи маркетинга*. Новосибірськ : Наука, 1992. 736 с.
3. Завьялов С., Демидов В. *Формула успеха : маркетинг*. 2-е изд., перераб. и доп. Москва : Международные отношения, 2003. 320 с.
4. Мілаш І. В., Красноусов А. В. *Стратегічне управління витратами підприємств роздрібно́ї торгівлі* : монографія. Харків : ХДУХТ. 2015. 286 с.
5. Протопопенко Г. О. Витрати на маркетинг і збут : проблеми розмежування та обліку. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки* : зб. наук. праць. Кіровоград : КНТУ, 2005. Вип. 7. Ч. 1. С. 409–413. URL: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/handle/123456789/3329> (дата звернення: 10.07.2019).
6. Дерій В. А. Витрати на збут у системі обліку й аналізу невиробничих витрат. *Облік і фінанси*. 2013. №4. С. 20–23.
7. Пушкар М. С. *Креативний облік (створення інформації для менеджерів)* : монографія. Тернопіль, 2006. 334 с.

8. Безверхий К. До вдосконалення обліку непрямих витрат на збут, рекламу і маркетинг. *Бухгалтерський облік та аудит*. 2010. № 12. С. 14–19.
9. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999 р. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 16.07.2019).

### References

1. Hoferber, Yu. V. Vyznannia i otsinka marketynhovykh vytrat [Recognition and evaluation of marketing costs], *Visnyk Kyivskoho natsionalnoho torhovelno-ekonomichnoho universytetu – Bulletin of Kyiv national university of trade and economics*. URL: [https://ecnof\\_2012\\_9\(1\)\\_39.pdf](https://ecnof_2012_9(1)_39.pdf) [in Ukrainian]
2. Kotler, F. (1992). *Osnovy marketynha [Fundamentals of marketing]*, Novosibirsk: Nauka, 736 s. [in Russian]
3. Zavyalov, S., Demidov, V. (2003). *Formula uspekha: marketynh [Formula for success: marketing]*, 2 izd., Moskva: Mezhdunarodnye otnosheniya, 320 s.
4. Milash, I. V., Krasnousov, A. V. (2015). *Stratehichne upravlinnia vytratamy pidpriemstv rozdribnoi torhivli: monohrafiia [Strategic cost management of retailers enterprises: monograph]*, Kharkiv: KhDUKht, 286 s. [in Ukrainian]
5. Protopopenko, H. O. (2005). Vytraty na marketynh i zbut: problemy rozmezhuвання ta obliku [Marketing and sales costs: differentiation and accounting problems], *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky – Scientific papers of Kirovograd national technical university, Economic Sciences*, Kirovohrad: KNTU, 7, 1, 409–413. Retrieved from: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/handle/123456789/3329> [in Ukrainian]
6. Derii, V. A. (2013). Vytraty na zbut u systemi obliku i analizu nevyrobnychkykh vytrat [Sales costs in the system of accounting and analysis of non-production costs], *Oblik i finansy – Accounting and finance*, 4, 20–23 [in Ukrainian]
7. Pushkar, M. S. (2006). *Kreatyvnyi oblik (stvorennia informatsii dlia menedzheriv): monohrafiia [Creative accounting (creating information for managers): monograph]*, Ternopil, 334 s. [in Ukrainian]
8. Bezverkhyi, K. (2010). Do vdoskonalennia obliku nepriamykh vytrat na zbut, reklamu i marketynh [To improve accounting indirect costs of sales, advertising and marketing], *Bukhhalterskyi oblik ta audyt – Accounting and auditing*, 12, 14–19 [in Ukrainian]

9. Pro zatverdzhennia Polozhennia (standartu) bukhalterskoho obliku 16 «Vytraty» [On the approval of the Regulation (standard) of accounting 16 «Expenses»]: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy No. 318 vid 31.12.1999 p. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> [in Ukrainian]