

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»

Кваліфікаційна наукова
праця на правах рукопису

УДК 657:339.9(043)

БЛИЗНЮК КСЕНІЯ ОЛЕКСІЇВНА

ДИСЕРТАЦІЯ
БЮДЖЕТУВАННЯ МАРКЕТИНГОВИХ ВИТРАТ
У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

Спеціальність 071 – Облік і оподаткування

Галузь знань – управління та адміністрування

Подається на здобуття наукового ступеня
доктора філософії у галузі управління та адміністрування

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

_____ / К.О. Близнюк



Науковий керівник
ЧИЖЕВСЬКА Людмила Віталіївна
Доктор економічних наук, професор

Житомир - 2025

АНОТАЦІЯ

Близнюк К.О. Бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису. Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування (галузь знань 07 – Управління та адміністрування) – Державний університет «Житомирська політехніка», Житомир, 2025.

Дисертацію присвячено обґрунтуванню теоретичних положень, а також розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності на підприємствах молокопереробної галузі.

Об'єктом дослідження є процес бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності підприємств. Предметом дослідження є теоретичні та організаційно-методичні положення бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності підприємств

У першому розділі розглянуто теоретичні засади досліджуваної проблематики, визначено роль та значення зовнішньоекономічної діяльності підприємств у контексті сучасної економіки, розкрито сутність та склад маркетингових витрат, а також обґрунтовано доцільність їх бюджетування як інструменту стратегічного планування.

За результатами дослідження теоретичних аспектів бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності визначено вплив сучасних умов на зовнішньоекономічну діяльність підприємств в Україні та роль маркетингових витрат в адаптації підприємства до кризових умов під час війни шляхом встановлення тенденцій розвитку ЗЕД в Україні під час війни. Запропоновано методику оцінки перспектив виходу на іноземні ринки.

Досліджено, що бюджетування маркетингових витрат є складним процесом, який вимагає від менеджерів маркетингової діяльності спеціальних знань і навичок, який може допомогти підприємствам підвищити ефективність своєї діяльності на зовнішньому ринку та досягти своїх цілей у сфері збуту, комунікації та просування продукції. Вона не замінює систему управління, а є лише технологією управління

підприємством, однак може бути ефективним допоміжним засобом у реалізації стратегії розвитку.

У процесі дослідження сутності поняття «бюджетування» узагальнено підходи до його трактування: в рамках системи планування на підприємстві; бюджетування в рамках управлінського обліку або контролінгу; бюджетування як управлінська технологія (при цьому зазначається, що дослідники зосереджують увагу на різних аспектах бюджетування). Визначаємо бюджетування як метод економічного управління діяльністю підприємства, спрямований на формування системи бюджетів, яка охоплює всі напрями діяльності підприємства та спрямована на підвищення ефективності його діяльності в поточному періоді та в перспективі.

Другий розділ присвячено організаційно-методичним аспектам процесу бюджетування маркетингових витрат. Визначено ключові етапи та принципи організації бюджетного процесу, проаналізовано обліково-аналітичне забезпечення бюджетування, а також розроблено підходи до формування та обґрунтування статей бюджету маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності.

При формуванні бюджету маркетингових витрат підприємствам слід враховувати стратегічний підхід, фокус на результат, підтримка адаптації, врахування ризиків, максимізація цінності.

Запропоновано класифікацію маркетингових витрат у ЗЕД за функціями, відповідно до встановлених ознак (періодичність, тип ринку, тип маркетингових заходів, очікуваний результат, технологічна класифікація) що враховує цифрові технології і дає змогу оцінювати досягнення маркетингових цілей підприємства.

На основі наших досліджень розроблені пропозиції щодо аналітичного обліку маркетингових витрат ЗЕД. Розробка аналітичної моделі бухгалтерського рахунку «Маркетингові витрати», яка враховує методіку складання запропонованого відокремленого бюджету, що дозволяє ефективно аналізувати його виконання.

Наведено пропозиції щодо обліково-аналітичної класифікації маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності. Погоджуючись з виділенням субрахунку

до рахунку 93, а саме 932 «Маркетингові витрати», запропоновано у його складі виділити субрахунки другого рівня: 9321 – витрати на дослідження ринку; 9322 – витрати на рекламу; 9323 – витрати на мерчандайзинг; 9324 – інші маркетингові витрати. Аналітичний облік за даними рахунками третього порядку запропоновано вести в розрізі видів діяльності, а саме: витрати на маркетинг на внутрішньому ринку, витрати на маркетинг зовнішньоекономічної діяльності. Такий поділ є ефективним з точки зору бюджетування і допоможе здійснювати ефективну оцінку маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності.

У третьому розділі запропоновано напрямки удосконалення бюджетування маркетингових витрат. Сформовано методичні підходи до оцінки ефективності витрат з урахуванням специфіки зовнішніх ринків, розглянуто механізми контролю за виконанням бюджетів, а також представлено практичні рекомендації щодо підвищення ефективності бюджетного управління.

Запропоновано та надано рекомендації з відокремлення бюджету маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності від загального бюджету маркетингу підприємства в умовах глобалізованої економіки в розрізі експорту для підприємств. Відокремлений бюджет маркетингових витрат було створено виходячи з конкретних статей витрат для експорту. Також у даному документі застосовані формули для контролю та обчислення виконання бюджету, що сприятиме поліпшенню управлінського обліку, аналізу витрат для підприємств молокопереробної галузі.

Досліджено різні методики щодо вимірювання ефективності маркетингових витрат. Поділено зазначені методики на три основних групи: загальні методи вимірювання ефективності маркетингових витрат; вимірювання маркетингових витрат в ефективності експорту; імплементація методик з використанням диджиталізації. На основі вивчених методик визначено, що розробка комплексної методики визначення ефективності маркетингових витрат в сфері зовнішньоекономічної діяльності повинна обґрунтувати і раціоналізувати їх використання в діяльності підприємства. Визначено факторну модель оцінки ефективності здійснення маркетингових витрат.

Запропоновано методику визначення ефективності маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності та визначено показники кожного етапу. Етапами даної методики визначено: аналіз результатів маркетингової діяльності в ЗЕД; використання каналів розподілу товарів; організація стимулювання збуту; проведення комунікаційної політики; оцінка впливу зовнішньоекономічної діяльності на загальну діяльність підприємства. Запропоновано проведення факторного аналізу завдяки визначеним змінним показникам:

- факторної моделі теорії маркетингових витрат;
- факторної моделі теорії зовнішньої торгівлі та міжнародних відносин;
- факторної моделі теорії управлінського обліку та аналізу.

Запропоновано послідовність проведення внутрішнього аудиту за ефективним використанням та виконанням бюджету маркетингових витрат ЗЕД. Визначено, що здійснення контрольних процедур залежить від факторів впливу (специфіки продукту або послуги, складність продукту, його унікальність, рівень конкуренції; географічні особливості ринку, а саме культурні відмінності, рівень розвитку інфраструктури, мовленнєві бар'єри; обсяг продажів; конкурентне середовище; економічна ситуація; різні цільові ринки) та має ряд обмежувальних факторів (міжнародні аспекти, неможливість відокремлення маркетингових витрат на внутрішньому і зовнішньому ринку, валютні ризики; неможливість проведення контролю при неінтегрованих режимах діяльності на міжнародному ринку).

Ключові слова: зовнішньоекономічна діяльність, ефективність, маркетингові витрати, ЗЕД, маркетингова стратегія, прогнозування, управлінські рішення, диджиталізація, конкурентоспроможність, маркетингова діяльність, експорт, ефективність експорту, рентабельність, оцінка рентабельності, прибутковість, контроль, регресійний аналіз, математична модель, бухгалтерський облік, облік, управлінський облік, бюджет, бюджет маркетингу, бюджетування маркетингових витрат, бюджет маркетингових витрат, бюджетування.

ABSTRACT

Blyzniuk K.O. Budgeting of marketing costs in foreign economic activities. – Dissertation for the degree of Doctor of Philosophy in the specialty 071 «Accounting and Taxation». State University "Zhytomyr Polytechnic", Zhytomyr, 2025

The dissertation is devoted to substantiating theoretical principles and developing practical recommendations for improving the budgeting of marketing expenses in foreign economic activity within enterprises in the dairy processing industry.

The object of the research is the process of budgeting marketing expenses in the foreign economic activity of enterprises. The subject of the research is the theoretical and organizational-methodological principles of budgeting marketing expenses in the foreign economic activity of enterprises.

The first chapter examines the theoretical foundations of the researched issue, defines the role and significance of enterprises' foreign economic activity in the context of the modern economy, reveals the essence and structure of marketing expenses, and substantiates the feasibility of their budgeting as a strategic planning tool.

Based on the results of the study of theoretical aspects of budgeting marketing expenses in foreign economic activity, the impact of current conditions on the foreign economic operations of enterprises in Ukraine has been identified, as well as the role of marketing expenses in adapting enterprises to crisis conditions during wartime, by establishing the trends of foreign economic development in Ukraine under war conditions. A methodology for assessing the prospects of entering foreign markets,.

It has been determined that budgeting marketing expenses is a complex process that requires marketing managers to possess specialized knowledge and skills. This process can help enterprises improve their performance in foreign markets and achieve their sales, communication, and product promotion goals. While it does not replace the management system, it functions as a management technology and can serve as an effective supporting tool in the implementation of development strategies.

In the course of the study on the essence of the concept of "budgeting," various approaches to its interpretation have been generalized: within the enterprise planning system; budgeting within the framework of management accounting or controlling; and

budgeting as a management technology (with researchers focusing on different aspects of budgeting). Budgeting is defined as a method of economic management of enterprise activities aimed at forming a system of budgets that cover all areas of enterprise activity and are directed toward improving efficiency in both the current period and in the long term.

The second chapter is devoted to the organizational and methodological aspects of the budgeting process for marketing expenses. It defines the key stages and principles of organizing the budgeting process, analyzes the accounting and analytical support for budgeting, and develops approaches to the formation and justification of budget items for marketing expenses in foreign economic activity.

When forming a budget of marketing expenses in foreign economic activity, enterprises should consider a strategic approach, focus on results, support adaptability, account for risks, and aim to maximize value.

A classification of marketing expenses in foreign economic activity is proposed according to their functions, based on established criteria (periodicity, market type, type of marketing activities, expected result, technological classification), which takes into account digital technologies and allows for an assessment of the achievement of the enterprise's marketing goals.

Based on our research, proposals have been developed regarding the analytical accounting of marketing expenses in foreign economic activity. An analytical model of the accounting account "Marketing Expenses" has been developed, which takes into account the methodology for compiling the proposed separate budget, allowing for effective analysis of its implementation.

Suggestions are provided for the accounting and analytical classification of marketing expenses in foreign economic activity. In line with the allocation of a sub-account under account 93, specifically 932 "Marketing Expenses," it is proposed to introduce second-level sub-accounts within it: 9321 – market research expenses; 9322 – advertising expenses; 9323 – merchandising expenses; 9324 – other marketing expenses. It is recommended that analytical accounting for these third-level accounts be conducted by type of activity, namely: marketing expenses for the domestic market and marketing

expenses for foreign economic activity. This division is effective from a budgeting perspective and will assist in the efficient assessment of marketing expenses in foreign economic activity.

The third chapter proposes directions for improving the budgeting of marketing expenses. Methodological approaches to evaluating the efficiency of expenses, taking into account the specifics of foreign markets, have been formulated. Mechanisms for monitoring budget execution are considered, and practical recommendations for enhancing the effectiveness of budget management are presented.

Recommendations have been proposed and provided for separating the marketing budget for foreign economic activity from the general marketing budget of the enterprise under the conditions of a globalized economy, specifically in the context of exports for enterprises. Separate budget of marketing expenses in foreign economic activity was developed based on specific expense items related to export activities. Additionally, formulas have been applied in the document for monitoring and calculating budget execution, which will contribute to improved management accounting and cost analysis for enterprises in the dairy processing industry.

Various methodologies for measuring the effectiveness of marketing expenditures have been studied. These methodologies have been divided into three main groups: general methods for measuring the effectiveness of marketing expenditures; measurement of marketing expenditures in export performance; and the implementation of methodologies using digitalization. Based on the examined methods, it has been determined that the development of a comprehensive methodology for assessing the effectiveness of marketing expenditures in the field of foreign economic activity should justify and rationalize their use in the enterprise's operations. A factor model for evaluating the effectiveness of marketing expenditures has been defined.

A methodology for determining the effectiveness of marketing expenditures in foreign economic activity has been proposed, with indicators established for each stage. The stages of this methodology include: analysis of marketing performance in foreign economic activity; use of distribution channels; organization of sales promotion; implementation of communication policy; and assessment of the impact of foreign

economic activity on the overall performance of the enterprise. It is proposed to conduct a factor analysis using the following variables:

- factor model of the theory of marketing costs;
- factor model of the theory of foreign trade and international relations;
- factor model of the theory of management accounting and analysis.

The sequence of conducting an internal audit on the effective use and execution of the marketing budget of foreign economic activity is proposed. It has been determined that the execution of control procedures depends on influencing factors (product or service specificity, product complexity, uniqueness, level of competition; geographic characteristics of the market, such as cultural differences, infrastructure development, language barriers; sales volume; competitive environment; economic conditions; different target markets) and is subject to several limiting factors (international aspects, the inability to separate marketing expenditures between domestic and international markets, currency risks; and the impossibility of control in non-integrated operational modes in the international market).

Keywords: foreign economic activity, efficiency, marketing expenses, FEA, marketing strategy, forecasting, managerial decisions, digitalization, competitiveness, marketing activities, export, export efficiency, profitability, profitability assessment, profit, control, regression analysis, mathematical model, accounting, bookkeeping, managerial accounting, budget, marketing budget, marketing expense budgeting, marketing expense budget, budgeting.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях України:

1. Близнюк К. Методологія оцінки готовності підприємства до провадження експортної діяльності. *Економічний аналіз*, 2023. Том 33. Вип. 2. С. 202-208. <https://doi.org/10.35774/econa2023.02.202> (0,62 д.а.)

2. Blyzniuk K. Theoretical principles of budgeting as a method of economic management of enterprise activities. *Економіка. Фінанси. Право*. 2023. Вип. 7. <https://doi.org/10.37634/efp.2023.7.11> (0,39 д.а.)

3. Близнюк К. Бюджетування зовнішньоекономічних витрат як складова фінансового планування на підприємстві. *Ефективна економіка*, 2023. Вип. 8. <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2023.8.37> (0,55 д.а.)

4. Близнюк, К. О. Методики вимірювання ефективності статей маркетингових витрат на зовнішньоекономічну діяльність. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*, 2025. № 1 (60),. [https://doi.org/10.26642/pbo-2025-1\(60\)-3-8](https://doi.org/10.26642/pbo-2025-1(60)-3-8) (0,71 д.а.)

Публікації у збірниках матеріалів конференцій:

1. Redko K. Budgeting of marketing cost as a factor of improving the efficiency of enterprise activities. International symposium Experience. Knowledge. Contemporary Challenges, 5th Edition, “*Innovative economic-social Approaches in the Knowledge Society*” (December 12th-13th, 2019 Bucharest, Romania), 2019. P. 132-137. (0,30 д.а.)

2. Redko K. International exhibitions as a modern marketing method in the export market. Збірник матеріалів IV Міжнародної науково-практичної конференції «Сучасні детермінанти фіскальної політики: локальний та міжнародний вимір» (м. Тернопіль, 8-9 вересня 2021 року). Тернопіль: ЗУНУ, 2021. С. 244-246. (0,15 д.а.)

ЗМІСТ

Вступ.....	12
Розділ 1. Теоретичні аспекти бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності.....	19
1.1. Роль, значення та оцінка зовнішньоекономічної діяльності підприємств.....	19
1.2. Поняття та значення маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності.....	49
1.3. Бюджетування маркетингових витрат як ефективний інструмент планування зовнішньоекономічної діяльності	68
Висновки до розділу 1.....	91
Розділ 2. Організаційно-методичні аспекти бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності.....	94
2.1. Організаційно-методичне забезпечення процесу бюджетування маркетингових витрат у ЗЕД	94
2.2. Обліково-аналітичне забезпечення бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності	112
2.3. Статті бюджету маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності: обґрунтування вибору.....	130
Висновки до розділу 2.....	150
Розділ 3. Удосконалення бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності.....	153
3.1. Методи вимірювання ефективності маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності.....	153
3.2. Контроль бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності.....	190
Висновки до розділу 3.....	207
Висновки.....	210
Список використаних джерел.....	214
Додатки.....	237

ВСТУП

Актуальність теми. Сучасний світовий бізнес відзначається зростаючою конкуренцією, швидкими змінами в економічних, технологічних та соціокультурних умовах. У цьому контексті зовнішньоекономічна діяльність підприємств стає невід’ємною частиною їх стратегічного розвитку. 2022 рік мав усі шанси стати рекордним для України за обсягами експорту за весь період незалежності. У січні та лютому спостерігалось стабільне зростання обсягів зовнішніх поставок у порівнянні з аналогічним періодом попереднього року. Однак у березні ситуація кардинально змінилася через повномасштабне військове вторгнення — експорт скоротився на 50%. Відновлення зовнішньоторговельної діяльності розпочалося поступово з травня 2022 року, а суттєве пожвавлення відбулося наприкінці року після часткового розблокування морських портів.

Статистичні дані щодо експорту України у 2024 році свідчать, що загальний експорт України зріс на 15,3% у 2024 році в порівнянні з 2023 роком. Це свідчить про помітне відновлення та активізацію зовнішньоекономічної діяльності, що може бути пов’язано з адаптацією українських підприємств до умов воєнного часу, покращенням логістики та підтримкою держави для експортерів. Проте у 2024 році, попри позитивну динаміку порівняно з 2023 роком, показники ще не досягли довоєнного рівня 2022-го — особливо через втрату доступу до деяких логістичних маршрутів та окупованих територій. Підприємства продовжують функціонувати на зовнішньому ринку і мають широку географію, однак їх діяльність суттєво обмежена особливими чинниками, що виникли після повномасштабного вторгнення. Тому все ще є необхідність адаптації підприємств до швидкозмінних, як ринкових умов, так і умов воєнного стану в Україні. Дослідження бюджетування маркетингових витрат спрямовані на пошук можливостей для раціонального розподілу коштів і вдосконалення внутрішніх процесів, оптимізацію витрат для досягнення стратегічних цілей підприємства.

Теоретична базою дослідження бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності є теорії та підходи, що допомагають розкрити сутність бюджетування маркетингових витрат та його роль у бізнесі. В наших

дослідженнях ми спирались на наступні теорії: теорія маркетингових витрат, теорія зовнішньої торгівлі та міжнародних відносин, теорія управлінського обліку та аналізу.

Вагомий внесок у розвиток теорії і методики бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності здійснили такі вітчизняні науковці, як: Банасько Т.М., Верзілова Г.Р., Виговська Н.Г., Грицишен Д.О., Гордополов В.Ю., Євдокимов В.В., Кошкарай А.А., Нестеренко В.Ю., Петрук О.М., Сідельнікова В.К., Чижевська Л.В., Чумак Г., Ющак Ж.О., Легенчук С.Ф., Жиглей І.В., Замула І.В., Пилипенко А.А., Садовська І.Б. Проблеми організації бюджетування на підприємстві досліджували: К.В. Бурко, М.В. Гунченко, І.Є. Давидович, С.О. Джерелейко, С.Я. Джерелейко, Т. П. Єлецких, Р.С. Карпов, Квасницька, О.Є. Кузьмін, О.Л. Лісовська, І.М. Лепетан, І.А. Маркіна, Н.М. Михайличенко, Н.В. Наумова, В.А. Панков, Н.Л. Правдюк, В.П. Савчук, О.М. Таран-Лала, С.В. Ушеренко та ін.

Серед зарубіжних вчених наведені проблемні питання вирішували Дж. Акерлоф, Г. Амстронг, Е. Вебер, Ф. Котлер, Т. Левіт, Дж. Г. Сігел, Дж. Фостер, Д. Хан, Ч. Хорнеген, та інші. Незважаючи на значний внесок дослідників і цінність одержаних ними результатів, швидкі зміни зовнішнього середовища функціонування підприємств в умовах війни і невизначеність, пов'язана з цим, актуалізують дослідження питань бюджетування витрат, зокрема маркетингових, у зовнішньоекономічній діяльності. А саме, потребують ґрунтовного дослідження такі проблемні питання, як: наукове обґрунтування теоретичних положень і розробка організаційно-методичних рекомендацій щодо бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності підприємств України.

Мета і завдання дослідження. Мета дослідження полягає в науковому обґрунтуванні теоретичних положень і розробці організаційно-методичних рекомендацій щодо бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності підприємств України.

Для досягнення поставленої мети в роботі сформульовано для вирішення такі завдання:

- проаналізувати тенденції розвитку зовнішньоекономічної діяльності підприємств України та впливу маркетингових витрат та ефективність цієї діяльності в умовах кризової ситуації, що склалась для підприємств після повномасштабного вторгнення;

- систематизувати наукові тенденції розвитку бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності;

- розглянути особливості формування класифікаційних ознак маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності, визначити можливість й доцільність практичного застосування існуючої класифікації маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності для цілей бюджетування, бухгалтерського обліку та контролю та встановлення ефективності їх використання в діяльності підприємств за обґрунтованої класифікації;

- надати пропозиції з вдосконалення організаційних аспектів процесу бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності;

- проаналізувати переваги моделі складання відокремленого бюджету маркетингових витрат ЗЕД, порівняно з загальним бюджетом маркетингових витрат;

- надати пропозиції з вирішення питань організаційного забезпечення процесу бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності;

- визначити проблемні питання контролю за формуванням, розподілом і відображення маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності і надати пропозиції щодо здійснення контрольних процедур, їх послідовності і документування.

Об'єктом дослідження є процес бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності підприємств.

Предметом дослідження є теоретичні та організаційно-методичні положення бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності підприємств.

Методи дослідження. У ході дослідження використано загальнонаукові та спеціальні методи і прийоми пізнання. В ході дослідження бюджетування

маркетингових витрат використано методи теоретичного узагальнення, індукції та дедукції, групування, порівняння й конкретизації. Удосконалення методичних положень бюджетування маркетингових витрат здійснювалося шляхом використання методів аналізу та синтезу, наукової абстракції, групування, теоретичного узагальнення та аналогії.

Інформаційною базою дослідження є наукові статті, матеріали науково-практичних конференцій з проблем монографії, дисертації, матеріали періодичних видань, що досліджують проблематику облікової відображення маркетингових витрат, їх бюджетування та контролю за ефективністю використання; офіційні законодавчі документи та статистичні джерела України та Європейського Союзу (кодекси, закони і підзаконні нормативно-правові акти, міжнародні нормативні акти та директиви); дані фінансової звітності та внутрішніх документів підприємств молочної промисловості; інтернет ресурси; інші додаткові та інформаційні видання;

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці організаційно-методичних рекомендацій бюджетування маркетингових витрат в зовнішньоекономічній діяльності підприємств України в умовах війни та післявоєнний період. Найбільш вагомими результатами, які характеризують наукову новизну та особистий внесок автора, є:

удосконалено:

класифікацію маркетингових витрат у ЗЕД за функціями, відповідно до встановлених ознак (періодичність, тип ринку, тип маркетингових заходів, очікуваний результат, технологічна класифікація) що враховує цифрові технології і дає змогу оцінювати досягнення маркетингових цілей підприємства;

організаційні аспекти процесу бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності шляхом визначення етапів бюджетування (бюджетне планування маркетингових витрат, організація бюджетування, бюджетне мотивування працівників, контроль якості процесу бюджетування маркетингових витрат, бюджетне регулювання, моніторинг та аналіз результатів),

який базується на розмежуванні функцій планування, координації та контролю, що підвищує адаптивність до зовнішніх викликів;

процес контролю якості бюджетування маркетингових витрат шляхом розробки моделі контролю якості (елементами якої є критерії якості та аналітичні показники якості, фактори та умови формування маркетингових витрат у контексті виконання короткострокових та довгострокових завдань), що дає змогу підвищити ефективність функціонування підприємства;

дістало подальший розвиток:

побудова аналітичної моделі бухгалтерського рахунку «Маркетингові витрати», яка враховує методику складання запропонованого відокремленого бюджету, що дозволяє ефективно аналізувати його виконання;

роль бюджетування маркетингових витрат як інструменту адаптації підприємства до кризових умов під час війни, шляхом встановлення тенденцій розвитку ЗЕД в Україні під час війни (зменшення обсягів експортно імпортої торгівельної діяльності, призупинення надходження іноземного капіталу, крім оборонних витрат, девальвація курсу національної валюти, зниження енергетичної безпеки, довгостроковий вплив на економічні і дипломатичні зв'язки, зростання зовнішньої залежності), що дало змогу згрупувати маркетингові витрати за наслідками впливу війни (реактивні маркетингові витрати, витрати на реорганізацію та адаптацію, витрати на диверсифікацію та нові можливості, стратегічні витрати на збереження клієнтів, витрати на підтримку репутації та бренду) для прийняття управлінських рішень;

обґрунтування переваг складання відокремленого бюджету маркетингових витрат в порівнянні з загальним бюджетом маркетингових витрат (оперативність внесення коригувань, підвищена аналітичність, гнучкість, фокус на маркетинговій діяльності), використання якого забезпечуватиме моніторинг та контроль цих витрат.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Державного університету «Житомирська політехніка» за темою № 12.01.-НДР-18-33-2022

«Інновації в економіці та освіті» (номер державної реєстрації 0124U 000013). У межах наукової програми автором виконані дослідження, пов'язані з теоретичним обґрунтуванням й удосконаленням організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку маркетингових витрат на підприємствах молокопереробної галузі.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності підприємств молочної промисловості. Основні теоретичні та прикладні розробки впроваджено в практичну діяльність підприємств і навчальний процес, а саме:

1. АТ «Житомирський маслозавод» - впроваджено в діяльність склад і структура відокремленого бюджету в частині формування і використання маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності, що забезпечить відображення правдивої та важливої для користувачів інформації про маркетингові витрати, шляхи їх формування та використання.

2. Громадська організація «Житомирська спілка волинських чехів» - у процесі впровадження результатів дослідження застосовувалась методика формування бюджету, яка дозволила оптимізувати розподіл маркетингових витрат, підвищити ефективність використання ресурсів та забезпечити прозорість фінансового планування під час реалізації міжнародних соціальних ініціатив.

3. ТОВ «Органік Мілк» - у процесі впровадження результатів дослідження застосовувалась методика формування бюджету, яка дозволила оптимізувати розподіл маркетингових витрат, підвищити ефективність використання ресурсів та забезпечити прозорість фінансового планування

4. Державний університет «Житомирська політехніка» - в освітній процес впроваджені пропозиції для удосконалення структури та змісту навчально-методичного забезпечення таких навчальних дисциплін як: «Фінансовий облік», «Облікова політика», «Управлінський облік», «Організація бухгалтерського обліку». Також проведено відкриті вебінари на наступні теми: «Особливості маркетингової комунікації компанії-експортера на прикладі АТ «Житомирський

маслозавод», «Особливості аналізу господарської діяльності компанії-експортера на прикладі АТ «Житомирський маслозавод», «Фахівець аналітик при плануванні господарської діяльності підприємства в контексті зовнішньоекономічної діяльності».

Особистий внесок здобувача. Всі основні результати дисертаційного дослідження, які представлені до захисту, одержані автором особисто (звіт подібності сформований за допомогою програми StrikePlagiarism додається). Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягають у дослідженні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності.

Апробація результатів дисертації. Основні положення дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 2 міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях.

Публікації. Основні положення дисертаційної роботи опубліковано у 6 наукових працях загальним обсягом 2,72 д.а., із них: 4 статті у наукових фахових виданнях України; 2 тези доповідей на міжнародних та всеукраїнських конференціях

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст викладено на 265 сторінках друкованого тексту. Робота містить 45 таблиць, 34 рисунки, 12 додатків. Список використаних джерел нараховує 196 найменувань.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ БЮДЖЕТУВАННЯ МАРКЕТИНГОВИХ ВИТРАТ У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

1.1. Роль, значення та оцінка зовнішньоекономічної діяльності підприємств

Одним із актуальних викликів сьогодення є вплив глобального порядку на ділове середовище окремих країн. Зокрема, суттєві трансформації у міжнародних відносинах істотно позначаються на внутрішньому розвитку бізнесу. Зовнішньоекономічна діяльність (ЗЕД) в розумінні міжнародної взаємодії та взаємного впливу національних економічних систем була притаманна багатьом етапам розвитку суспільства. Однак, ключового значення як одного з важливих макроекономічних чинників розвитку сучасної економіки вона набула на початку третього тисячоліття у зв'язку з швидким розвитком глобалізаційних процесів і науково-технічного прогресу [138, с. 42]. ЗЕД завжди є важливим фактором розвитку будь-якої країни світу [177]. Для України це особливо важливо в умовах сьогодення.

Питання, що стосуються зовнішньоекономічної діяльності, є актуальними серед науковців. Вагомий внесок у розвиток теорії і методики бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності здійснили такі вітчизняні науковці, як: Банасько Т.М., Верзілова Г.Р., Виговська Н.Г., Грицишен Д.О., Гордополов В.Ю., Євдокимов В.В., Кошкарай А.А., Нестеренко В.Ю., Петрук О.М., Сідельнікова В.К., Чижевська Л.В., Чумак Г., Ющак Ж.О., Легенчук С.Ф., Жиглей І.В., Замула І.В., Пилипенко А.А., Садовська І.Б. Проблеми організації бюджетування на підприємстві досліджували: К.В. Бурко, М.В. Гунченко, І.Є. Давидович, С.О. Джерелейко, С.Я. Джерелейко, Т. П. Єлецких, Р.С. Карпов, Квасницька, О.Є. Кузьмін, О.Л. Лісовська, І.М. Лепетан, І.А. Маркіна, Н.М. Михайличенко, Н.В. Наумова, В.А. Панков, Н.Л. Правдюк, В.П. Савчук, О.М. Таран-Лала, С.В. Ушеренко та ін. Також напрями удосконалення обліку

зовнішньоекономічної діяльності в Україні досліджені в роботах А. Байєр, Т. Воскресенської, Б. Вінярського, Л. Ю. Гордєєвої-Герасимової, О. Єлісеєвої, В. Краєвського, О. Скорик [32; 85; 91; 110]. Перевірити зі вступом щоб однаково було прізвища Гордополов В.Ю. визначив модель модифікації облікової системи в розрізі впливу зміни тенденцій розвитку ЗЕД на мікро- та макро- рівні, що передбачають ідентифікацію сучасних тенденцій зовнішньоекономічної діяльності, обґрунтував напрями удосконалення та шляхи підвищення ефективності ЗЕД, визначення впливу на формування бази інформаційного забезпечення ЗЕД [93].

У зв'язку з цим метою дослідження, що здійснюється в даному розділі, є оцінка сучасного стану зовнішньоекономічної діяльності підприємств, визначення значення бюджетування і маркетингових витрат в зовнішньоекономічній діяльності з метою розробки практичних рекомендацій щодо удосконалення системи бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах.

Визначаючи сутність зовнішньоекономічної діяльності, Єлісеєва О., Байєр А. відокремлюють наступні її елементи:

- діяльність будується на взаємовідносинах вітчизняних підприємств із зарубіжними контрагентами;
- формуються міжнародні економічні зв'язки, які сприяють розвитку економіки підприємства, яке здійснює ЗЕД та країни в цілому;
- здійснення є неможливим без перетинання митного кордону майном або робочою силою;
- діяльність будується на принципах взаємної вигоди сторін та дотриманні положень міжнародного законодавства [111, с. 43].

За результатами опитування Ініціативи для відновлення економіки, розвитку підприємництва та експорту у 2022 р., головною проблемою на шляху до відновлення та розвитку бізнес назвав недостатню кількість платоспроможних клієнтів на внутрішньому ринку, що призвело до суттєвого зменшення попиту. Одним зі шляхів подолання цієї проблеми є розвиток експорту [15]. Це ж

опитування свідчить, що 40% компаній розглядає для себе розвиток експорту як важливий напрямок, на жаль не від причини розвитку та масштабування бізнесу[15].

За останніми даними порталу ДІЯ.Бізнес у 2024 році загальний товарообіг України становив \$112,3 млрд, з яких імпорт склав \$70,7 млрд, а експорт — \$41,6 млрд. Найбільше товарів імпортували з Китаю (\$14,4 млрд), Польщі (\$7 млрд) та Німеччини (\$5,4 млрд). Основними напрямками експорту були Польща (\$4,7 млрд), Іспанія (\$2,9 млрд) та Німеччина (\$2,8 млрд). У січні 2025 року імпорт товарів до України становив \$5,5 млрд, а експорт — \$3,2 млрд. Найбільше імпортували з Китаю (\$1,4 млрд), Польщі (\$487 млн) та Туреччини (\$389 млн). Експортні поставки були спрямовані переважно до Польщі (\$352 млн), Італії (\$205 млн) та Іспанії (\$202 млн).

Порівнюючи показники зовнішньої торгівлі України за січень 2024 та січень 2025 років, спостерігаємо такі зміни:

- Експорт товарів: у січні 2025 року становив \$3,1797 млрд, що складає 88,5% від обсягу експорту в січні 2024 року. Це свідчить про зменшення експорту на 11,5% порівняно з аналогічним періодом попереднього року.
- Імпорт товарів: у січні 2025 року досяг \$5,5148 млрд, що на 8,2% більше, ніж у січні 2024 року, коли імпорт становив \$5,1 млрд.
- Негативне сальдо торгівлі: у січні 2025 року склало \$2,3351 млрд, що перевищує показник січня 2024 року (\$1,5 млрд) на \$834,7 млн.
- Коефіцієнт покриття експортом імпорту: у січні 2025 року становив 0,58, тоді як у січні 2024 року цей показник був 0,71, що вказує на зниження здатності експорту покривати імпортні витрати.

Основні торговельні партнери та товарні групи:

- Імпорт: у січні 2025 року найбільшими країнами-постачальниками були Китай (\$1,4 млрд), Польща (\$487 млн) та Туреччина (\$389 млн). Основні категорії імпорту включали машини, устаткування та транспорт (\$2,2 млрд), продукцію хімічної промисловості (\$901 млн) та паливно-енергетичні товари (\$734 млн).

- Експорт: найбільші обсяги експорту у січні 2025 року були спрямовані до Польщі (\$352 млн), Італії (\$205 млн) та Іспанії (\$202 млн). Основні експортні товари включали продовольчі товари (\$1,8 млрд), метали та вироби з них (\$325 млн), а також машини, устаткування та транспорт (\$282 млн).

Загалом, у січні 2025 року спостерігається зростання імпорту та зниження експорту порівняно з січнем 2024 року, що призвело до збільшення негативного сальдо торговельного балансу України.

Зовнішня торгівля характеризується поняттями експорту та імпорту: перший передбачає вивезення товарів та послуг за кордон і отримання в обмін іноземної валюти, а другий ввезення їх з-за кордону з відповідною оплатою [138, с. 43]. Україна є важливим гравцем на міжнародному ринку, особливо в частині експорту продукції сільського господарства. Однак, експорт продукції суттєво знизився з початком повномасштабного вторгнення (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Статистика експортно-імпоротної діяльності України за 2014-2024 рр.

Рік	Експорт		Імпорт		Сальдо
	разом, тис. дол. США	у % до попереднього року	разом, тис. дол. США	у % до попереднього року	
2014	53901689,1	86,5	54428716,9	71,8	-527027,8
2015	38127149,7	70,7	37516443	68,9	610706,7
2016	36361711,2	95,4	39249797,2	104,6	-2888086,0
2017	43264736	119	49607173,9	126,4	-6342437,9
2018	47334987	109,4	57187578	115,3	-9852591,0
2019	50054605,8	105,7	60800173,1	106,3	-10745567,3
2020	49191824,5	98,3	54336136,7	89,4	-5144312,2
2021	68072328,8	138,4	72843126,6	134,1	-4770797,8
2022	44135592,5	64,8	55295748,4	75,9	-11160155,9
2023	36182902,9	82,0	63566999,8	115,0	-27384096,9
2024	41733100,0	115,3	70751200,0	111,3	-29018100,0

Джерело: побудовано на основі даних Державної служби статистики України [106]

Протягом 2014-2024 рр. переважали операції з імпорту, що свідчить про пасивність зовнішньоекономічного балансу. Тільки у 2015 р. спостерігалось переважання експортних операцій, що може бути пов'язано з реформуванням податкової системи і дією окремих перехідних положень, які стимулювали

переважання експорту та гальмування імпорتنних операцій. Найбільше зростання експорту відбулось в 2021 р., в порівнянні з 2020 р. частка експорту зросла на 138,4% (рис. 1.1).

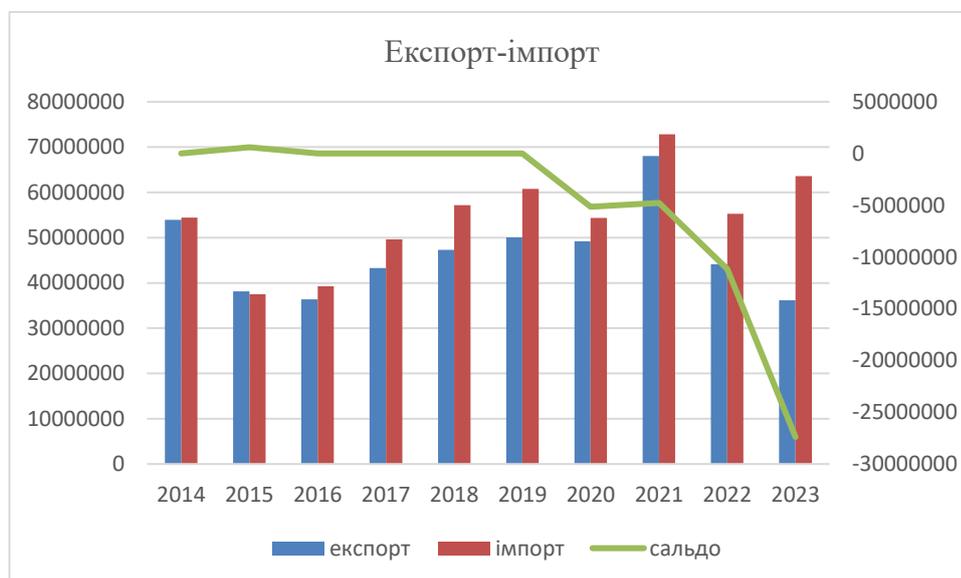


Рис. 1.1. Динаміка експортно-імпорتنної діяльності України у 2014-2023 рр.

Джерело: побудовано на основі табл. 1.1.

На початку року, у січні-лютому 2022 року український експорт демонстрував позитивну динаміку зростання порівняно з аналогічним періодом минулого року – приріст експорту становив 34%. Позитивна динаміка українського експорту на початку 2022 року була перервана війною, експорт товарної продукції скоротився майже в двічі, а імпорт – втричі [109]. Скорочення експорту майже вдвічі стало одним з найболючіших наслідків вторгнення. Розблокування портів сприяло частковому відновленню експорту.

Загалом, за 9 місяців 2022 року, Україна експортувала товарів на суму 33 млрд дол США, що на 31,5% менше, ніж обсяг за аналогічний період 2021 року. Експорт за вересень склав 4 млрд 144 млн доларів і став найкращим результатом з лютого 2020 року. Для порівняння, у серпні 2022 обсяг експорту складав 3 млрд 363 млн доларів [103].

У 2021 році чорні метали займали перше місце серед експортних категорій товарів, у 2022 році вони поступилися першістю зерновим культурам. Загалом

війна суттєво вплинула на українську металургію. Скорочення експорту продукції металургії за 8 місяців 2022 року склало 54 % (в грошовому вимірі).

Інші сектори, які зазнали значних скорочень експорту за 8 місяців 2022 року: хімічна продукція – 51%, машинобудування – 18%, меблі – на 18%, аграрна та харчова продукція – 11%, одяг та взуття – 10%. Завдяки деблокаді українських чорноморських портів з серпня 2022 року стало значно простіше експортувати аграрну продукцію [106].

Товарна структура експорту України у 2023 р. виглядає наступним чином (рис. 1.2).

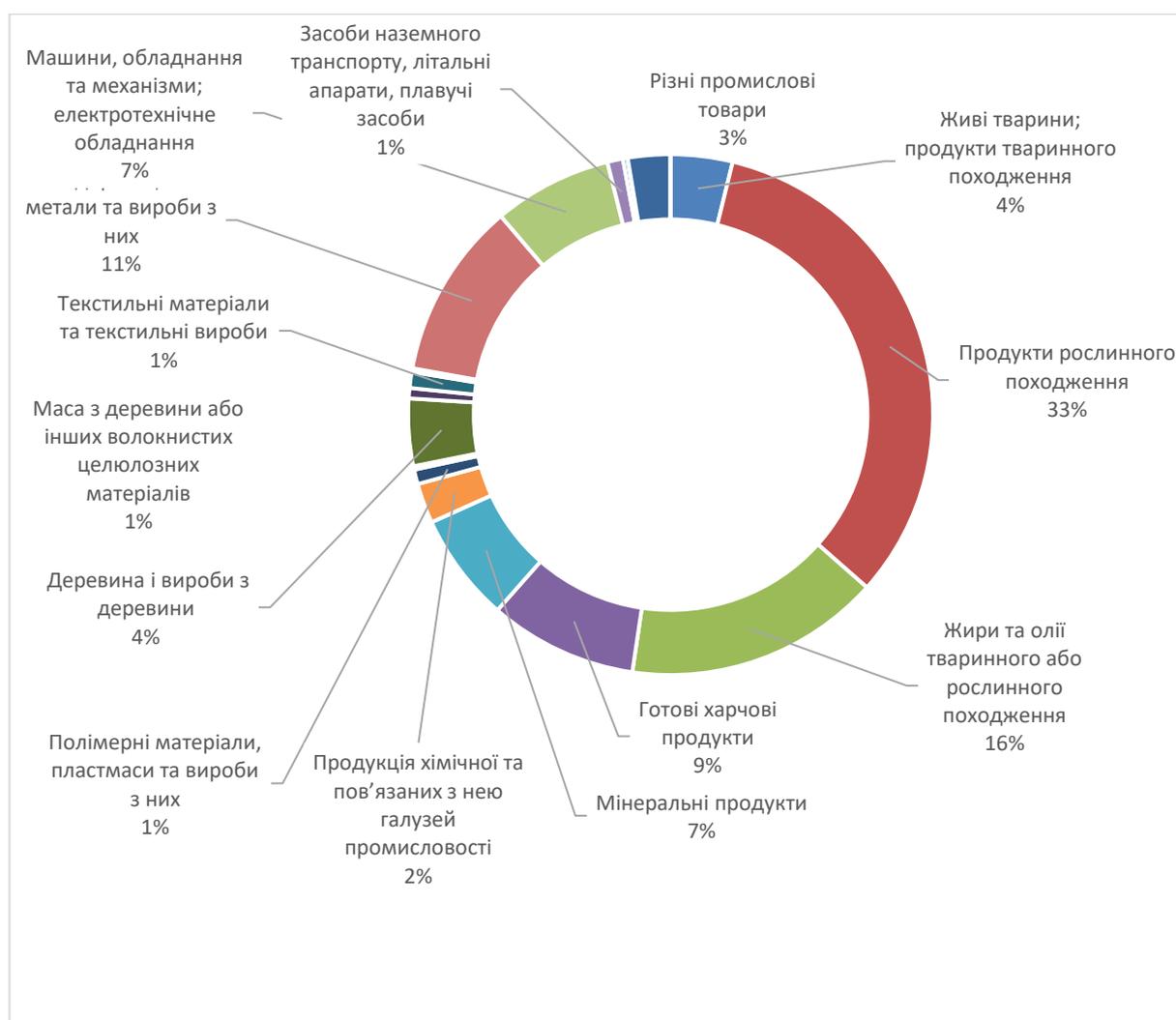


Рис. 1.2. Товарна структура експорту України у 2023 рр.

Джерело: побудовано на основі [106].

Позитивними тенденціями 2023 р. є зростання експорту молочної продукції, продуктів переробки овочів, кондитерських виробів, готових м'ясних виробів,

борошна. Найбільші частки в експорті в 2023 р. становлять продукція рослинного походження (33 %), жири та олії тваринного або рослинного походження (16%) та недорогоцінні метали та вироби з них (11%). Причому в порівнянні з 2022 р. обсяги експорту були суттєво зменшені. Частка аграрної та харчової продукції в загальному експорті України збільшилась з майже 36% в 2021 році до 46% у 2022 р. (в грошовому вимірі). При цьому майже 79% експорту агро- та харчової продукції припадає саме на зернові та олійні культури.

Частка металургійної продукції зменшилась у 2022 р. з 24% до 16%, а машинобудування – практично не змінилась. При цьому завдяки санкціям проти росії та білорусі, українські виробники можуть отримати нові ніші для експорту власних товарів. Наприклад, великі машинобудівні компанії в Німеччині та інших країнах ЄС можуть переорієнтуватися на постачальників з України.

Товарна структура імпорту України у 2023 р. виглядає наступним чином (рис. 1.3).

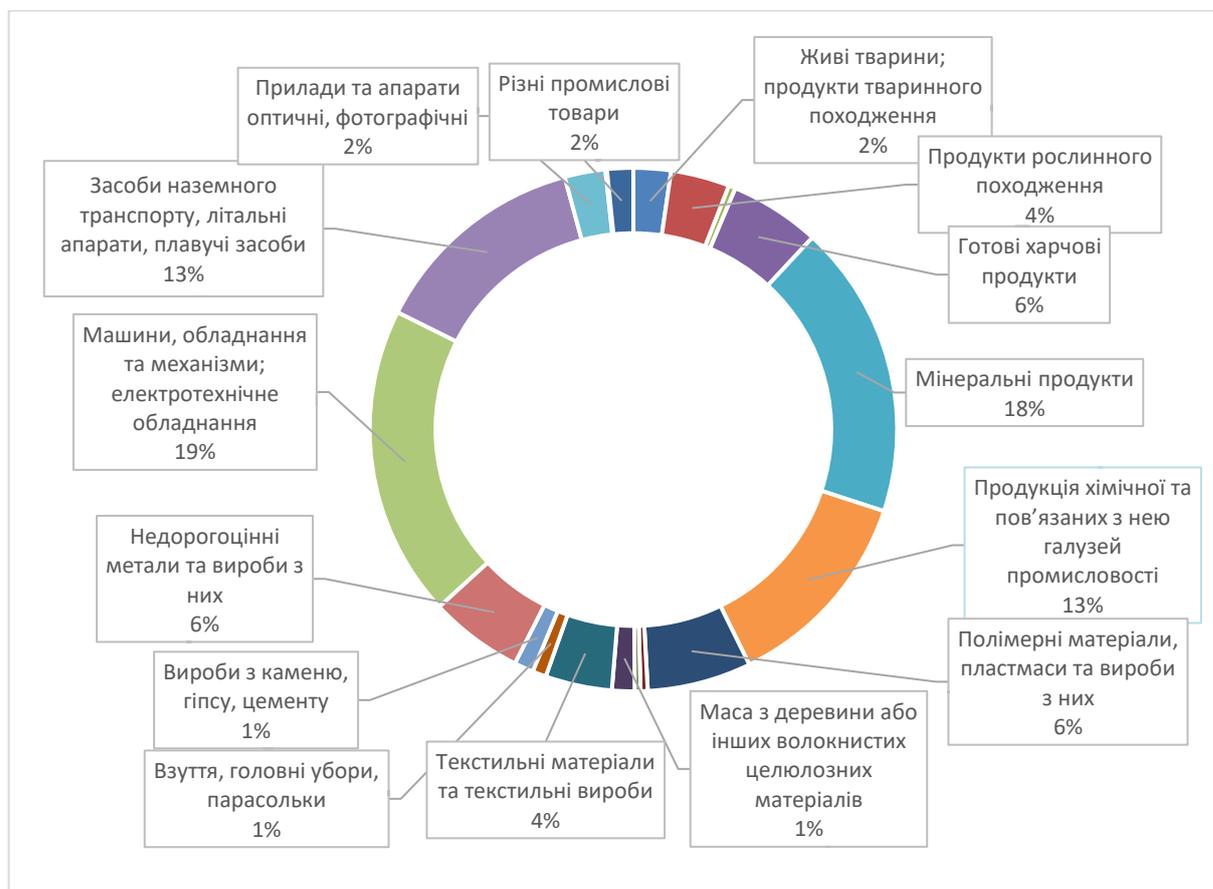


Рис. 1.3. Товарна структура імпорту України у 2023 рр.

Джерело: побудовано на основі [106].

Основну частку імпорту в Україну становили машини, обладнання та механізми (19%), мінеральні продукти (18%), засоби наземного транспорту, літальні апарати, плавучі засоби (13%).

Географічна структура експортно діяльності зображено на рис. 1.4.

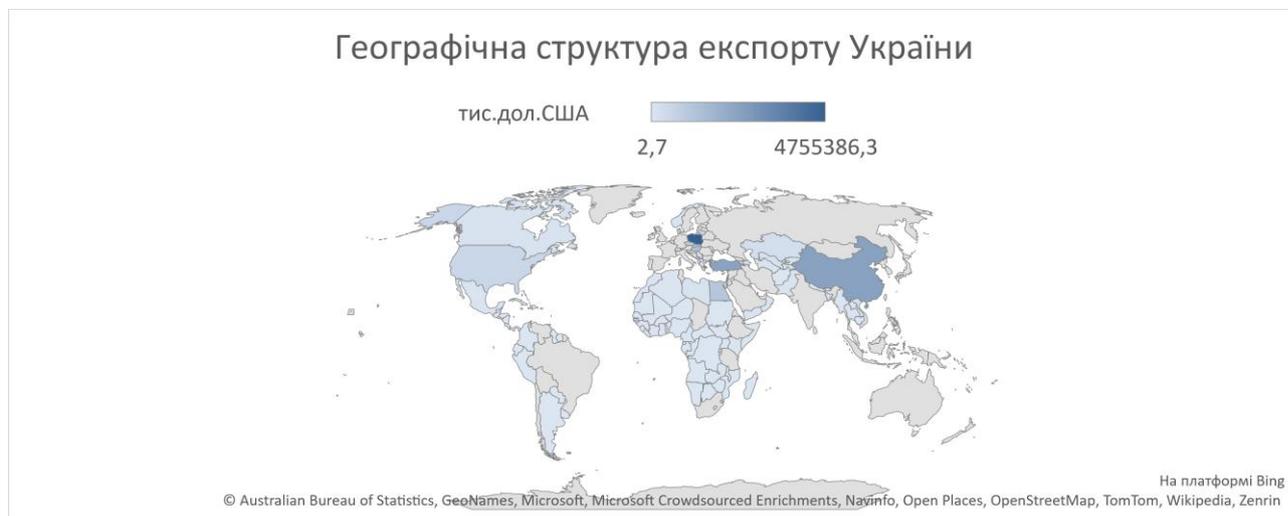


Рис. 1.4. Експорт України за країнами 2023 р.

Джерело: побудовано на основі даних Державної служби статистики України [106]

У 2020 і 2021 роках лідерами серед нерезидентів партнерів України був Китай (14,4% і 11,2% відповідно), при цьому 85% нашого експорту до Китаю складала залізна руда, кукурудза, металургійна продукція, ячмінь та соняшникова олія [106]. У 2023 році Китай займає третю позицію у рейтингу імпортерів української продукції (6,7%). Це відбулося в основному через проблеми з логістикою агрокультур і значні втрати металургійного сектору України. Натомість в лідери вийшли країни ЄС – Польща та Румунія, на які сумарно припадає близько 23,5% українського експорту в 2023 році (13,1 % і 10,4% відповідно). В десятку країн-експортерів у 2023 р. також входять Туреччина, Німеччина, Іспанія, Італія, Нідерланди, Угорщина та Єгипет (рис. 1.5).

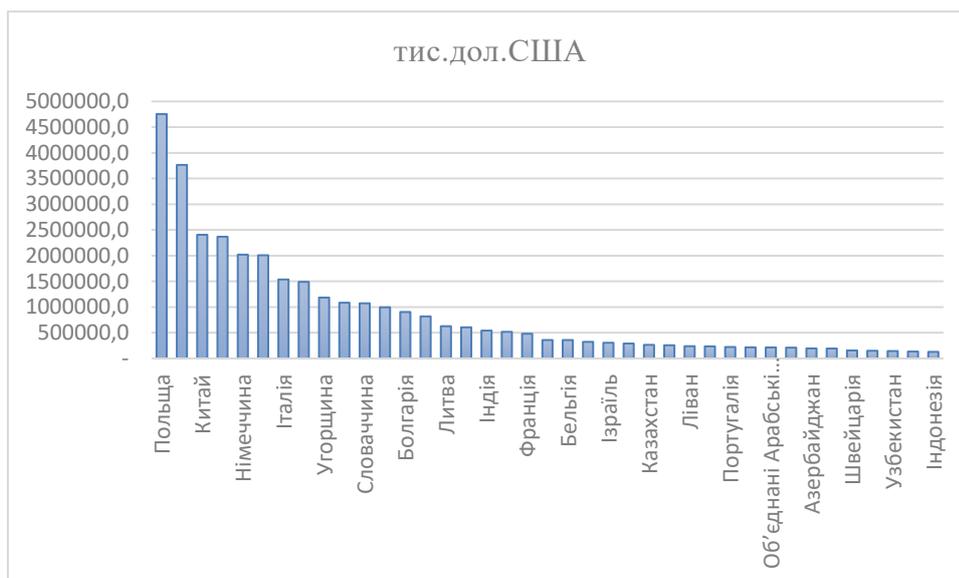


Рис. 1.5. Експорт за країнами 2023 р.

Джерело: побудовано на основі Додатка В

У регіональному розрізі у 2022 спостерігається скорочення часток всіх інших регіонів світу на користь країн ЄС. У 2021 році ЄС також був найбільшим партнером України, проте його частка становила 41 %. За 8 місяців 2022 року частка ЄС вже становила 62 %. За даними Євростату середній обсяг торгівлі з Україною за період серпень 2023-травень 2024 рр. становив 2017,55 млн євро. (рис. 1.6).

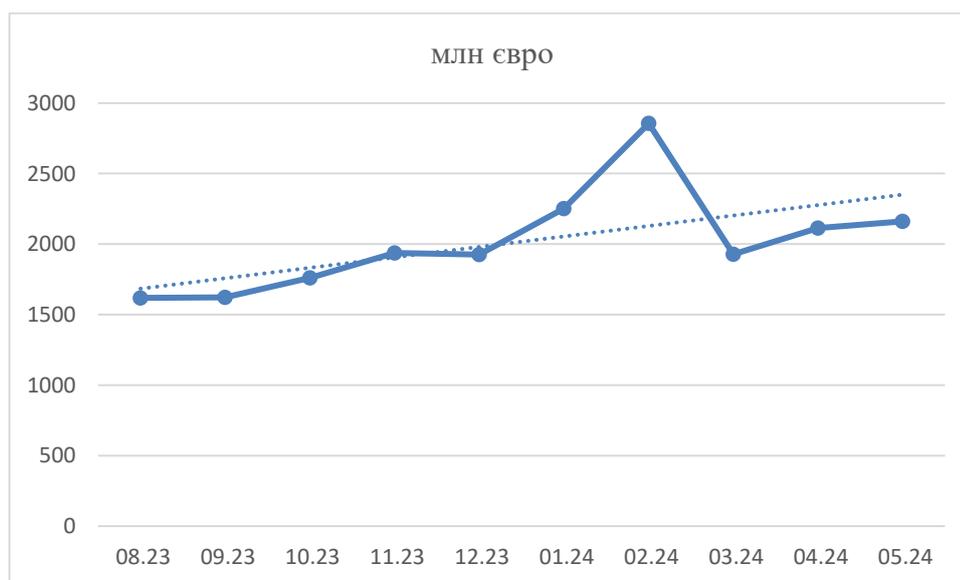


Рис. 1.6. Експорт України в країни ЄС у 2023 р.

Джерело: побудовано на основі даних Eurostat [21]

Найбільший обсяг торгівлі припав на лютий 2024 р., тенденція до зростання позитивна, що говорить про сприятливі умови торгівлі з країнами ЄС.

Поза межами ЄС найбільше експорту спрямовано до Туреччини, Китаю, та Індії. Загалом частка Азії зменшилась з 32% до 22%, Африки – з 9% до 5%, Америки – з 4% до 3%. Країни-лідери за експортом найбільше експортували у 2023 р. продукцію рослинного походження та видобувної галузі (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Продукція, що складала найбільші частки експорту в ТОП-10 країн-експортерів у 2023 р.

Країна	Вид продукції за кодом УКУД	Сума, тис. дол. США	Частка в структурі експорту країни, %
1	2	3	4
Польща	72 чорні метали	1 064 148,1	22,4
	15 жири та олії тваринного або рослинного походження	616 745,5	13,0
	23 залишки і відходи харчової промисловості	387 766,5	8,2
	26 руди, шлаки і зола	355 950,4	7,5
Румунія	10 зернові культури	1 042 750,8	27,7
	15 жири та олії тваринного або рослинного походження	1 000 915,4	26,6
	12 насіння і плоди олійних рослин	414 537,6	11,0
Китай	10 зернові культури	1 151 082,5	47,8
	15 жири та олії тваринного або рослинного походження	624 277,0	25,9
	23 залишки і відходи харчової промисловості	349 361,7	14,5
Туреччина	15 жири та олії тваринного або рослинного походження	845 010,3	35,7
	10 зернові культури	596 592,8	25,2
	12 насіння і плоди олійних рослин	377 055,4	15,9
Німеччина	12 насіння і плоди олійних рослин	455 334,2	22,5
	85 електричні машини	297 170,9	14,7
	73 вироби з чорних металів	164 757,3	8,2
	94 меблі	165 701,4	8,2
	10 зернові культури	144 060,0	7,1
Іспанія	15 жири та олії тваринного або рослинного походження	250 511,7	12,5
Італія	10 зернові культури	557 978,0	36,3
	15 жири та олії тваринного або рослинного походження	232 121,6	15,1
	72 чорні метали	177 021,3	11,5

Продовження табл. 1.2

1	2	3	4
	15 жири та олії тваринного або рослинного походження	370 134,4	24,8
	10 зернові культури	355 578,2	23,9
Нідерланди	02 м'ясо та їстівні субпродукти	262 334,1	17,6
	12 насіння і плоди олійних рослин	217 866,0	14,6
Угорщина	10 зернові культури	189 699,7	16,0
	12 насіння і плоди олійних рослин	87 229,2	7,4
Єгипет	10 зернові культури	666 007,6	61,4
	12 насіння і плоди олійних рослин	309 691,5	28,5

Джерело: складено автором на основі [106]

Польща є лідером серед країн-експортерів, найбільша частка експорту в країну належить чорним металам, жирам та олії тваринного чи рослинного походження. Частка зернових культур, експортованих в Польщу становить лише 4,3% від усієї продукції, ввезеної в дану країну. Найбільшу частку експорту в Румунії, Китаї, Італії, Угорщини та Єгипту становили зернові культури. Для Туреччини, Нідерландів найбільшою часткою експорту визначено жири та олії тваринного або рослинного походження.

Географічна структура імпортової діяльності зображено на рис. 1.7.

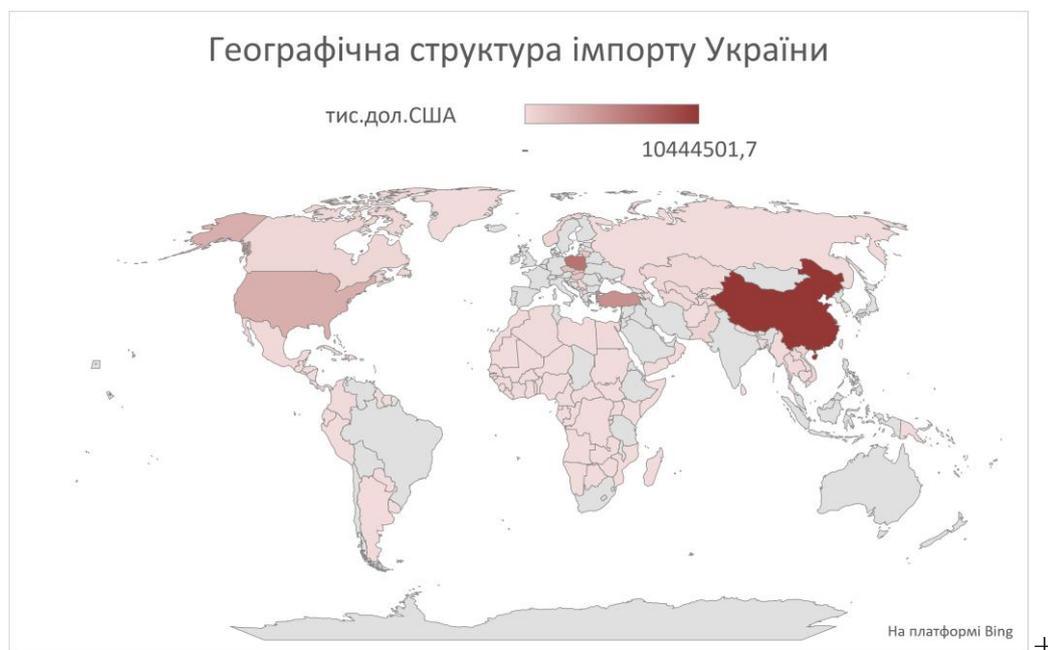


Рис. 1.7. Імпорт України за країнами 2023 р.

Джерело: побудовано на основі даних Державної служби статистики України

[106]

Найбільшими імпортерами продукції в Україну були Китай (16,4% в загальній структурі імпорту), Польща (10,3%), Туреччина (7,4%), Німеччина (8,0%), США (4,5%) (рис. 1.8).

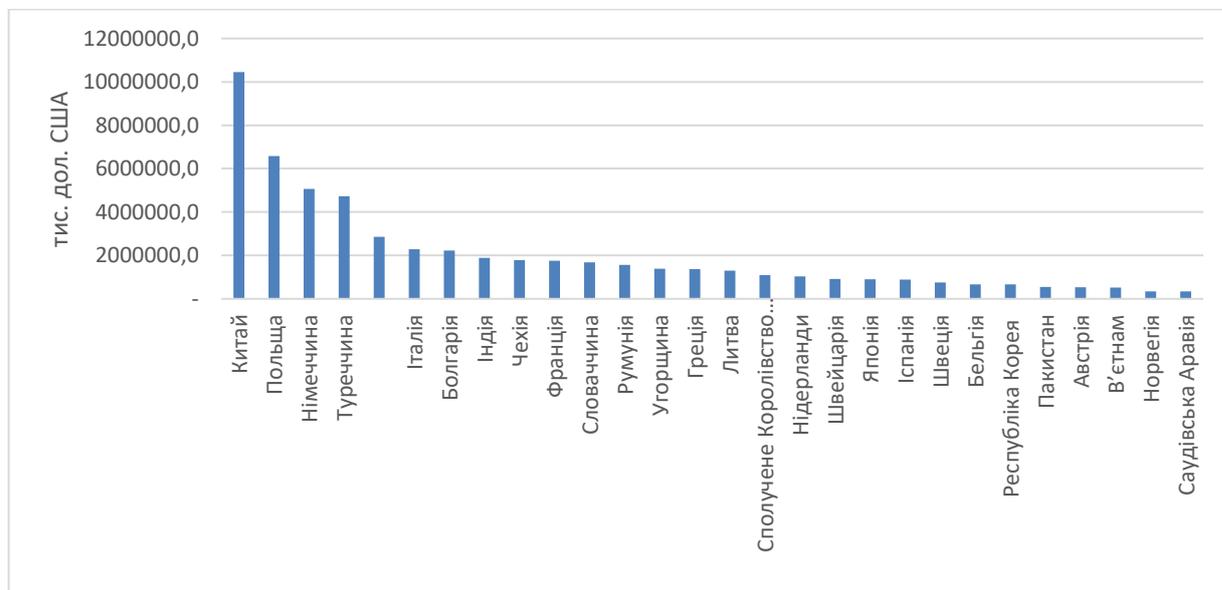


Рис. 1.8. Імпорт за країнами 2023 р.

Джерело: побудовано на основі [106]

Одними з найважливіших джерел податкових надходжень у багатьох країнах є податки на міжнародну торговельну діяльність [27]. За п'ять останніх років (2019-2023 рр.) відбулось збільшення надходження акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (з 0,83% в структурі державних податків в 2019 р. до 2,82% у 2023 р.) (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) за 2019-2023 рр.

Назва платежу	01.01.2020		01.01.2021		01.01.2022		01.01.2023		01.01.2024	
	Сума, млрд. грн	У %								
Всього до державного бюджету (сальдо)	466,9	100	567,4	100	652,1	100	698,7	100	783,6	100
Акциз імпорту	3,9	0,83	4,3	0,76	14,9	2,29	20,6	2,94	22,1	2,82

Джерело: складено автором за даними Державної податкової служби [106]

При ввезенні товарів на митну територію України, суб'єкти господарювання також мають сплачувати ПДВ, митні платежі, однак, у звітності ДПС сума надходжень від ПДВ при імпорті не відображається, а включається в загальну суму ПДВ. За даними Державної митної служби України за 6 місяців 2024 року до державного бюджету надійшло 280,9 млрд грн митних платежів, водночас при митному оформленні імпорту товарів надано пільг зі сплати митних платежів на суму 98,3 млрд грн – це 35% від суми надходжень до бюджету [104].

Слід зазначити, що з початком повномасштабного вторгнення було відмінено ряд податків при імпорті продукції. Однак, розрахунки показали значне недоотримання податків бюджетом, зловживання постачальниками цих норм, тому в липні 2022 р. дія цього положення для окремих товарів була скасована, що дало змогу вирівняти наповнення бюджету податками з ЗЕД. Одночасно, для підтримки бізнесу, задоволення потреб фронту та забезпечення стійкості енергетичної системи Верховна Рада України розширила переліки товарів, які звільняються від сплати мита і ПДВ при ввезенні в Україну. Зокрема, це стосується електрогенераторного обладнання, акумуляторів, устаткування для вітро- та сонячної генерації, обладнання для виготовлення та ремонту машин механізованого розмінування тощо [104].

Найбільший вплив на зовнішньоекономічну діяльність України спричинило повномасштабне вторгнення, яке стало і серйозним викликом, і можливостями для швидкої переорієнтації та адаптації для подальшого економічного розвитку України. З початком вторгнення весь світ ще раз оцінив величезне значення України в міжнародній торгівлі. Однак, військові дії дикої російської орди на території нашої країни завдали серйозних руйнувань національній економіці і продовжують завдавати непоправної шкоди в усіх аспектах: людських, економічних, історичних, тощо.

Війна спричинила значний негативний вплив як на зовнішньоекономічну діяльність країни в цілому, так і на функціонування підприємств, зокрема тих, які займаються міжнародною торгівлею [159, с. 205]. Потрібно віддати належне і швидкому реагуванню як держави на нові виклики і внесення відповідних змін до

законодавства, що підтримали б виробників, так і швидкому пристосуванню бізнесу до нових реалій. Слід погодитись з С.В. Скрипник та ін., що хоча актуальний стан ЗЕД в Україні є критичним, проте не без перспектив розвитку [177]. Про це свідчать і статистичні дані. За офіційними даними на 05.01.2023 року, які зазначені на сайті Міністерства економіки, у 2022 році валовий внутрішній продукт України скоротився на 30,4 %, що, з одного боку, стало найглибшим економічним спадом за всю новітню історію країни, а з іншого — виявилось значно менш масштабним, ніж передбачали прогнози експертів та міжнародних організацій у лютому-березні (очікувалося падіння на 45–50 %). Війна, яка розпочалась у 2014 році на сході країни, а згодом переросла у повномасштабне вторгнення у 2022 році, змусила майже кожен бізнес переглянути свої стратегії та шукати альтернативні ринки для збереження прибутковості.

На нашу думку, війна наступним чином вплинула на зовнішньоекономічну діяльність (рис. 1.9).

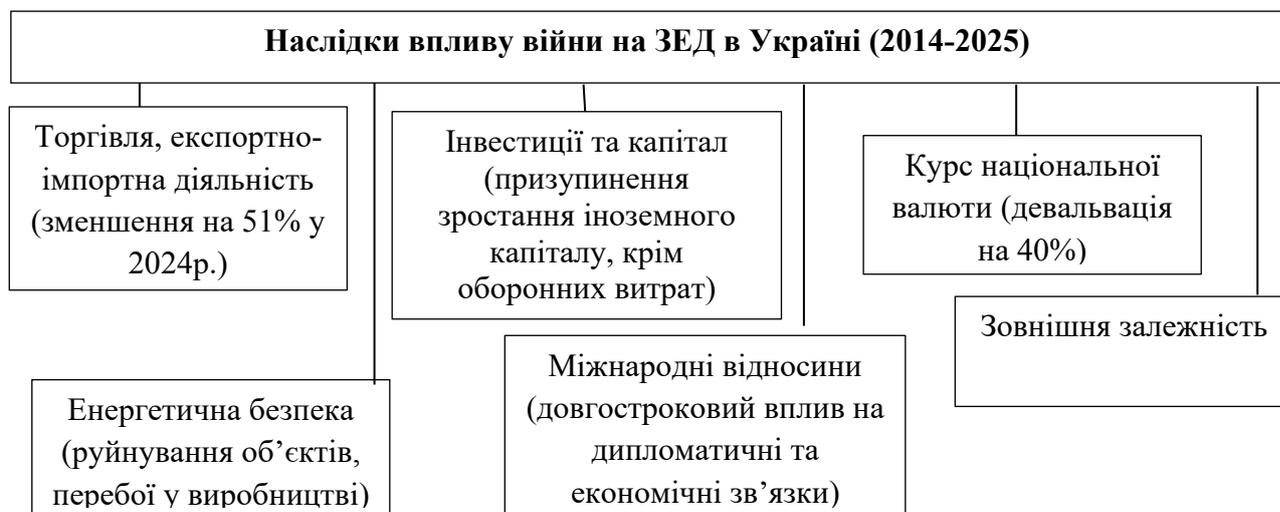


Рис. 1.9. Наслідки впливу війни на розвиток ЗЕД в Україні

Джерело: розроблено автором самостійно

Торгівля та експорт-імпорт. Позитивна тенденція щодо підвищення іміджу України на міжнародному ринку була призупинена у зв'язку з воєнними діями. В меншій мірі це стосувалось імпорту, проте в значній мірі експорту. Україна прагнула стати повноправним гравцем на світовій арені і деяким вітчизняним підприємствам до повномасштабної війни вдалось розширити масштаби своєї

діяльності, вийти на нові рівні, в тому числі захопили частки іноземних ринків [120, с. 169]. Однак, воєнний конфлікт суттєво призвів до обмеження торговельних відносин між країнами. Подальші санкції, торговельні бар'єри та інші обмеження можуть суттєво ускладнити зовнішньоекономічні взаємини України з іншими країнами. Зниження експорту та імпорту може вплинути на зростання зовнішньої торговельного балансу та економічну активність загалом.

Інвестиції та капітал. Війна може спричинити незабезпеченість та нестабільність на ринках, що впливає на рішення інвесторів. Інвестиції в економіку України можуть зменшитися через небезпеку та ризики, пов'язані з воєнним конфліктом. Станом на 2021 рік під тимчасовою російською окупацією перебувало 43 300 км², або 7 % української території, а саме: Автономна Республіка Крим, місто Севастополь та частини Донецької та Луганської областей. Після початку російського вторгнення 2022 року ця площа зросла у 2,9 рази [180]. Конфлікт змінив сприйняття іноземних інвесторів стосовно України як стабільного та безпечного партнера для бізнесу. Інвестори можуть сховатися від ризику, пов'язаного з воєнним конфліктом, що може обмежити прямі іноземні інвестиції.

Курс національної валюти. Нестабільність в країні та невизначеність щодо подальшого розвитку призводять до коливань національного курсу валюти. Це може вплинути на вартість іноземних товарів та послуг, а також на імпорт та експорт.

Енергетична безпека. Війна спричиняє припинення постачання газу, нафти та інших енергетичних ресурсів, що негативно вплине на енергетичну безпеку та вартість виробництва в країні. Крім того, держава-агресор цілеспрямовано і систематично завдає ударів енергетичній інфраструктурі. Відповідно, замість того, що підтримувати певні галузі, кошти необхідно направляти на забезпечення першочергових потреб.

Міжнародні відносини. Воєнний конфлікт може також вплинути на геополітичне положення та роль України в міжнародних відносинах. Зміни в регіональному контексті можуть мати довгостроковий вплив на дипломатичні та економічні зв'язки. Воєнний конфлікт часто призводить до зміни ставлення інших

країн до України. Політичні та економічні зв'язки можуть зазнати певних змін, включаючи можливе посилення підтримки та співпраці з іншими державами, або навпаки. Розповсюджені наративи державою-агресором також спричиняють певні незадоволення серед населення інших країн, яке за допомогою страйків впливає на уряди власних країн і спричиняє обмеження експорту.

Зовнішня залежність. Воєнний конфлікт може підкреслити потребу у розширенні економічної незалежності та диверсифікації економіки. Країна може більше спрямовувати зусилля на розвиток внутрішніх ринків та залучення нових партнерів для споживчих товарів та послуг. Слід погодитись, що державна підтримка у сфері ЗЕД повинна бути направлена на зниження імпортозалежності України та стимулювання експортної активності [177]. Однак, не слід виключати імпорт товарів, критично важливих для розвитку економіки України в період воєнного стану.

Окрім тимчасово окупованих територій, де ведення бізнесу та отримання прибутку стало неможливим, на економічне становище підприємств — незалежно від їхньої галузі чи типу виробництва — значно вплинула масова міграція населення. За даними ООН, кількість українських біженців у країнах Європейського Союзу вже наближається до 8 мільйонів осіб. Інакше кажучи, кожен п'ятий громадянин України залишив країну протягом року. До цього додається трагічний фактор — тисячі українців загинули внаслідок війни.

У таких умовах компанії, які лише починають виходити на міжнародні ринки, можуть скористатися широким спектром підтримки: це аналітика щодо зовнішніх ринків, освітні програми, консалтинг, платформи для пошуку іноземних партнерів, а також фінансова допомога у вигляді грантів від державних і міжнародних донорських інституцій. Адаптація до нових глобальних реалій відкрила перед бізнесом як виклики, так і нові перспективи та актуальні напрями розвитку.

Перше, що варто відзначити, це необхідність адаптації підприємств до швидкозмінних ринкових умов. Зміни в споживчих уподобаннях, технологічний розвиток, конкурентний тиск та інші фактори вимагають від компаній постійно оновлювати свої підходи до маркетингу. Отже, дослідження методів та підходів до

бюджетування маркетингових витрат дозволить підприємствам забезпечити високу адаптивність та реактивність на зміни в середовищі.

Друге, це питання ефективного використання обмежених ресурсів. Підприємства стикаються з необхідністю оптимізації витрат, зокрема маркетингових. Все більше компаній прагнуть максимально ефективно вкладати свої ресурси, щоб досягти максимального позитивного впливу на цільову аудиторію. Дослідженням бюджетування маркетингових витрат можна відкрити можливості для раціонального розподілу коштів та вдосконалення внутрішніх процесів.

Третє, це важливість вивчення ролі маркетингу в зовнішньоекономічній діяльності. Маркетингові витрати можуть відігравати стратегічно важливу роль у визначенні конкурентоспроможності підприємства на міжнародних ринках. Вони можуть впливати на імідж компанії, сприяти розширенню ринків збуту, формуванню стійкої клієнтської бази та реалізації інших стратегічних цілей. Аналіз маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності допоможе виявити можливості їхнього оптимізованого використання для досягнення стратегічних цілей підприємства.

Четверте, зростає важливість інформаційних технологій у процесах бюджетування. Сучасні ІТ-рішення дозволяють збирати, аналізувати та використовувати великі обсяги даних для прийняття рішень. Дослідження використання ІТ-інструментів для бюджетування маркетингових витрат може допомогти підприємствам оптимізувати свої процеси, забезпечити точність та ефективність у плануванні витрат.

З одного боку, глобалізація відкриває для українських підприємств нові можливості для виходу на зовнішні ринки. З іншого боку, вона посилює конкуренцію, що вимагає від українських підприємств більш ефективного використання своїх ресурсів, у тому числі маркетингових витрат.

Підприємства приймають рішення про вихід на зарубіжні ринки у разі незадовільних умов діяльності на вітчизняному ринку, незадовільного політичного клімату чи економічних умов, або в разі, якщо потенціал виробництва перевищує

внутрішні потреби країни. В умовах воєнного стану вітчизняні підприємства, особливо ті, продукція та послуги яких є конкурентоздатними не тільки на внутрішньому ринку, мають орієнтуватися на закордонні ринки, щоб вижити. Погоджуємось, що держава має налагодити і ефективно регулювати зовнішньоекономічну діяльність і це стане одним із напрямів забезпечення ефективності виходу підприємства на міжнародний ринок [138, с. 42]. Однак, і від самого підприємства залежить, наскільки правильно оцінено ризики виходу на нові ринки та визначено його основні етапи.

Прийняття рішення щодо виходу на конкретний ринок має ґрунтуватися на основі досліджень [69]. Попередні дослідження зекономлять час та фінансові ресурси в процесі виходу на зарубіжні ринки і допоможуть експортерам визначити на які ринки виходити і коли; шляхи виходу на ринок; клієнти та конкуренти. Вивчення цих факторів допомагає зосередитись підприємству на своїх конкурентних перевагах та використовувати їх на світовому ринку [134, с. 78]. Пропонуємо попередні дослідження щодо виходу підприємства на іноземний ринок слід здійснювати в наступних напрямках (рис. 1.10).

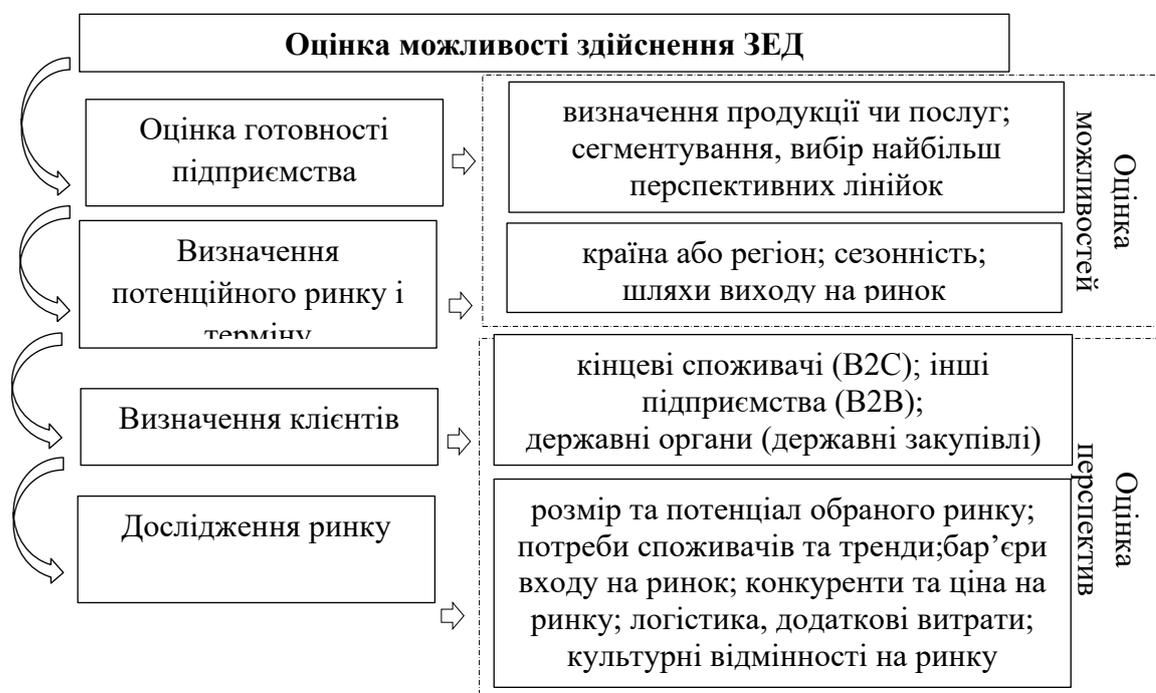


Рис. 1.10. Напрями досліджень ефективності виходу підприємства на міжнародний ринок

Джерело: складено автором самостійно

Дослідження перспектив здійснюється за двома напрямками: оцінка перспектив і оцінка можливостей. По позитивній оцінці першого етапу, приймається рішення щодо оцінки другого етапу.

Оцінка перспектив. Перед прийняттям рішення щодо виходу на зовнішні ринки варто зробити оцінку готовності компанії до експорту. Для дослідження також є важливим розуміння продукції чи послуг, які планують бути експортованими. Якщо компанія пропонує широкий асортимент товарів чи послуг, доцільно здійснити їх сегментацію або визначити найбільш перспективні позиції. Це пов'язано з тим, що для різних продуктів можуть бути релевантними різні ринки, а відповідно й потреба у проведенні окремих досліджень для кожного з них.

Визначення потенційного ринку має дати відповіді на питання: на які ринки виходити; терміни виходу на ринок (вплив сезонності); шляхи виходу на ринок.

Для того щоб експорт товарів чи послуг був ефективним, підприємству слід насамперед визначити країну, на ринок якої воно планує вийти. Можна обрати кілька країн або навіть цілий регіон, однак варто пам'ятати, що кожен додатковий напрям вимагає фінансових ресурсів. Тому в більшості випадків доцільніше зосередитися на одному конкретному ринку та якісно опрацювати його, не розпоршуючи зусилля на кілька одночасно.

Окремої уваги заслуговує питання сезонності, яка може суттєво впливати на успішність експортної кампанії. Наприклад, навіть для одного й того ж продукту сезон попиту може суттєво відрізнятись залежно від країни. Якщо в Україні близько 90 % прибутків від продажу морозива припадає на період з квітня по серпень, то в Скандинавських країнах попит розподілений рівномірніше впродовж року. Тому підприємство має чітко розуміти як вибір ринку, так і його сезонні особливості.

Щодо стратегій виходу на зовнішній ринок, вони можуть бути різними: прямий експорт, відкриття власного представництва або співпраця з дистриб'юторами. У випадку останнього варто одразу визначити, який розмір знижки компанія готова надати партнерам для стимулювання збуту. Усі ці аспекти

потребують ретельного аналізу й фінансового розрахунку, аби обрати найдоцільніший шлях саме для вашого бізнесу.

Одним з ключових завдань є визначення клієнта: кінцеві споживачі (B2C); інші підприємства (B2B); державні органи (державні закупівлі). В залежності від цього також слід оцінити потенційні витрати підприємства і можливості пошуку клієнтів.

Досліджувати країни та проводити порівняння попередньо обраних країн необхідно за переліком критеріїв, які є важливі саме для конкретної продукції чи послуги. Проаналізувавши ситуацію на ринку, до основних критеріїв можна віднести наступні:

- розмір та потенціал обраного ринку;
- потреби споживачів та тренди;
- бар'єри входу на ринок;
- конкуренти та ціна на ринку;
- логістика, додаткові витрати;
- культурні відмінності на ринку.

Розмір та потенціал обраного ринку. Аналіз має дати відповідь на питання, чи взагалі правильно обраний новий ринок. Необхідно оцінити конкурентів та вже існуючої ситуації, попиту та пропозиції, насиченість ринку. Виходячи з цих питань можна побачити перспективи чи проблемні аспекти нового ринку. В такому разі слід співставити рівень потенційно можливого доходу на ринку країни, яка вже перенасичена товаром, і витратами на освоєння даного ринку, які можуть бути досить суттєвими.

Аналіз зовнішньої економічної активності країн чи груп країн у наукових дослідженнях зазвичай пропонується здійснювати із застосуванням математичних методів та моделей [84].

До такого аналізу може входити оцінювання рівня економічного розвитку (наприклад, ВВП або ВВП на душу населення), демографічні характеристики (особливо важливо, якщо продукт орієнтований на кінцевого споживача — чисельність населення, його структура за віком і статтю), обсяги імпорту

відповідної продукції (зокрема дані за останній рік, динаміка порівняно з попередніми періодами), а також поточний попит на товар чи послугу в цільових країнах (споживання за рік та тенденції його змін).

Не менш значущим є вивчення споживчих потреб і ринкових трендів. Варто проаналізувати, які сегменти споживачів присутні на ринку, їх розміри, особливості та відмінності від українських покупців. Важливо з'ясувати, які чинники впливають на вибір товару або послуги, а також які тенденції переважають (наприклад, вподобання у смаках у харчовій галузі чи новітні технології у промисловості). Виходячи з цього, можна обґрунтовано визначити, як саме варто позиціонувати продукцію на конкретному ринку.

Для виробника, який планує вихід на зовнішній ринок, існує два основні варіанти розвитку подій, кожен з яких передбачає формування відповідної маркетингової стратегії та бюджету. Один із шляхів — це прямий вихід з власним брендом, що передбачає просування української продукції під оригінальною торговельною маркою. Однак такий підхід вимагає значних фінансових ресурсів, адже на початковому етапі впізнаваність бренду за кордоном буде практично нульовою. Пересічний споживач прагне довіри до продукту, тому особливу увагу слід приділити створенню маркетингової концепції, адаптованої до особливостей цільового ринку, і продумати, як ефективно презентувати нову марку іноземному покупцеві. Слід врахувати як менталітет та звички, так і стандарти якості країни, на ринок якої підприємство хоче вийти. Підприємству слід врахувати технічні стандарти місцевих ринків, вимоги до продукції, переваги клієнтів або місцеву конкуренцію.

Альтернативним шляхом виходу на міжнародні ринки є модель Private Label — реалізація продукції під уже знаним брендом партнера. У цьому випадку підприємство акцентує увагу не на просуванні власної торговельної марки, а на демонстрації потужностей свого виробництва. Такий підхід кардинально змінює маркетингову стратегію: фокус зміщується з кінцевого споживача на потенційного бізнес-партнера, який зацікавлений у вигідній і надійній співпраці.

У цьому контексті ключовими конкурентними перевагами компанії стають: оперативність, стабільна якість, гнучкість у виробництві, клієнтоорієнтований підхід, дотримання термінів, готовність до проведення зовнішніх аудитів, відповідність міжнародним стандартам (compliance) тощо. Такий формат дозволяє підприємству уникнути значних витрат на побудову впізнаваності бренду серед кінцевих покупців — фінансові ресурси спрямовуються виключно на залучення та утримання партнерів по бізнесу.

Водночас слід враховувати можливі бар'єри входу на іноземні ринки, які можуть суттєво відрізнятись від звичних умов діяльності. Для ефективної інтеграції у нове середовище необхідно ретельно проаналізувати всі складові процесу: від вимог до маркування упаковки й сертифікації до специфіки митного оформлення та логістики. По перше, слід оцінити співвідношення між наданням державою допомоги іноземцям та економічною свободою, яка може бути обмеженою або позитивною [58]. Ринковий доступ може значно ускладнюватися через чинні тарифи, квоти, вимоги до сертифікації продукції, а також через дотримання обов'язкових регуляторних норм і добровільних стандартів. Усі ці фактори можуть вимагати додаткових фінансових вкладень для адаптації товару до специфіки обраного зовнішнього ринку. Турчин Л.Я. додатково визначає наступні фактори для обов'язкового вивчення: типи демпінгу, види субсидій, ліцензування окремих видів діяльності, технічні обмеження на якість продукції (санітарні та фітосанітарні норми, стандарти якості, вимоги до пакування і маркування товарів, вимоги до вмісту кінцевих компонентів), розміри внутрішніх податків і зборів на досліджувану продукцію [183, с. 59]. Оскільки молочна галузь є однією з основних із забезпечення продуктової безпеки, то на іноземних ринках слід врахувати створений урядами європейських країн ефективний захист своїх товаровиробників [188, с. 64].

Необхідна адаптація для виходу на обрані ринки: наприклад, зміна в упаковці чи додаткова адаптація товару для обраного ринку, можуть бути пов'язаними з необхідними додатковими витратами. Для прикладу, у кожній країні свої вимоги щодо назв продукту та складу. Навіть якщо сам продукт і всі його складові

відповідають вимогам для реалізації в тій чи іншій країні, важливо розуміти і вимоги до маркування. Наприклад, важливою умовою виходу українських підприємств на європейських ринок є забезпечення відповідності їх рівня якості європейським стандартам, а молочна продукція може поставлятись тільки екстра-класу [188, с. 63].

Те, що є прийнятним маркуванням продукції на українському ринку, може не відповідати вимогам інших країн. Наприклад, якщо в Україні достатньо назвати товар "шоколадне морозиво", то в окремих державах така назва можлива лише за умови, що продукт містить щонайменше 35% справжнього шоколаду — не какао, не глазур, а саме шоколад. Існує безліч подібних нюансів. У деяких країнах Сходу, як-от Оман, запроваджено податок на вміст цукру: якщо його рівень перевищує встановлену норму, підприємство повинне сплатити додатковий збір.

Такі регуляторні аспекти необхідно враховувати ще на етапі розрахунку ціни та адаптації продукту під вимоги цільового ринку. Інакше навіть незначне відхилення від стандартів може стати причиною відмови у ввезенні товару, що призведе до реекспорту, фінансових втрат і небажаних витрат.

Також слід проаналізувати, наскільки швидко оновлюється законодавство країни, на ринок якої планується вихід, і чи готове підприємство до змін в регулюванні ЗЕД, які можуть бути доволі динамічними і схильними до швидкоплинних трансформацій, яких в умовах війни зазнає ринок, зокрема не лише національний, а й глобальний [177]. Прийнятною вважаємо кластеризацію країн за показниками зовнішньоекономічної діяльності, запропоновану Вдовиним М.Л. та ін., а саме індексом чистої торгівлі, експортною квотою (показником відкритості економіки), імпоротною квотою, надходженням прямих іноземних інвестицій у відсотках до валового внутрішнього продукту; витіканням прямих іноземних інвестицій у відсотках до валового внутрішнього продукту; портфельними інвестиціями [84]. Важливими вважаємо є темпи інфляції в країні.

Конкуренти та ціна на ринку. Одне з надважливих і обов'язкових завдань є дослідження конкурентів на ринку: як вони просувають свою продукцію чи послуги, яка ціна на їх продукцію та чому клієнти надають перевагу їх продукції

чи послугам, наскільки ринок є насиченим та чи є серед конкурентів іноземні компанії. На жаль, виробники молочної продукції відчують суттєвий брак засобів для дослідження експортних ринків і просування своїх товарів [188, с. 62]. Жигалкевич Ж., Драгомощенко А. пропонують досліджувати прямих конкурентів за допомогою багатокутника конкурентоспроможності, враховуючи наступні напрями (P1 – організаційний, P2- ресурсний, P 3- виробничий, P 4- інноваційний, P5 – маркетинговий, P6 – інвестиційний) та складання матриці SWOT-аналізу компанії [113].

Логістика, додаткові витрати. Завданням міжнародної логістики є забезпечення доставки потрібного продукту потрібної якості та кількості потрібному споживачу в потрібне місце на потрібний час за потрібної вартості логістичної послуги та потрібного рівня логістичного сервісу [182, с. 109]. Необхідно визначити прийнятний для компанії рівень витрат часу та фінансів на логістику та оцінити обрані ринки за цим критерієм. Підприємства мають врахувати ряд бар'єрів, що перешкоджають задовільній логістиці. На думку Трушкіна, Н., Сербіна, Т., такими перешкодами в умовах війни є: порушення ланцюгів постачання продовольства; зниження обсягів експортних поставок продукції унаслідок блокування морських портів; неналежне виконання умов і термінів зовнішньоекономічних контрактів; збільшення трансакційних витрат і на логістику; дефіцит палива через знищення паливних складів і складну транспортну логістику; обмежений обсяг прямих інвестицій у формування й функціонування відповідної логістичної інфраструктури (термінали, складські комплекси, розподільчі центри); державна монополія на транспортні артерії; відсутність механізму розведення логістичних маршрутів за категоріями в умовах війни тощо [182, с. 110]. В умовах війни планування логістики суттєво обмежено повним скороченням авіаційних перевезень, обмеженим перевезень річковим та морським транспортом, постійними атаками на об'єкти енергетичної інфраструктури [8].

На даний момент українським підприємствам заборонена співпраця з іноземними підприємствами кінцевим бенефіціаром якого є громадянин російської федерації або громадянин білорусі. Тобто, якщо підприємство відкриває власне

представництво, такої небезпеки немає, але якщо воно працює з дистриб'юторами, та іншими бізнес партнерами нерезидентами, має бути довідка про кінцевого бенефіціара, щоб убезпечити себе від присутніх ризиків.

Культурні відмінності на ринку. Інформація про культурні особливості обраних країн особливо стане в нагоді при адаптації продуктів чи створенні нового бренду, розробці маркетингових матеріалів та маркетингової стратегії, а також в подальшому веденні перемовин з потенційними партнерами [79]. Наприклад, не у всіх країнах прийнятною є використання англійської у переговорах, а тільки мови країни, в якій планується вихід на ринок. Тому слід оцінити необхідність витрат на переклад при переговорах або складенні документів. Технологічний прогрес дає змогу фірмам ефективніше спілкуватися з кількома партнерами з різних країн [58]. Деякі підприємства ЗЕД використовують схожий досвід у кожній країні, у якій вони знаходяться, однак, часто вони налаштовують роботу в залежності від місцевої культури, або додаючи варіанти, очікувані в цій культурі [136, с. 216]. Підприємство має можливості суттєвого зменшення витрат, пов'язаних з пошуком партнерів. Культурні відмінності можуть бути пов'язані і з кінцевими споживачами, наприклад, через брак довіри до іноземного постачальника, особливо з країн, які є нижчими в економічному розвитку, ніж країна-споживача, або з свідомою підтримкою споживачами місцевих виробників. Яскравим прикладом може стати Німеччина, споживачі якої вважають продукцію місцевих виробників, наприклад, морозива, виготовленою за високими стандартами, прийнятими в ЄС.

Після визначення всіх критеріїв, важливих саме для конкретного продукту чи послуги, необхідно зібрати інформацію для кожної потенційної країни для експорту. Оцінка за обраними параметрами по кожній країні (наприклад, логістика в країну X дешевше, ніж логістика в країну Y) допоможе порівняти результати. Це дозволить легко отримати порівняльну оцінку щодо розміру та привабливості ринків, чітко побачити потенційний попит та зрозуміти, на які ринки легше вийти. Нижче зразок таблиці з приблизними даними для прикладу (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Робочий документ порівняння для оцінки іноземного ринку

Країна	Перспективи виходу на ринок		Очікувані додаткові витрати			Очікувана прибутковість	
	Розмір ринку	Зростання ринку	Необхідна сертифікація	Витрати на логістику	Мова, зміни в упаковці	Ціна на ринку	Плановий прибуток/одиницю
Польща	\$860 млрд	+3,5%	\$3 000	\$ 1000	\$300	\$10	\$2
Разом			\$4 300			~10–15%	
ОАЕ	\$816 млрд	+14,6%	\$5 000	\$5 000	\$5 000	\$50	\$10
Разом			\$15 000			~15–20%	
Велика Британія	\$1 050 млрд	~+2%	\$4 000	\$4 000	\$300	\$15	\$7
Разом			\$8 300			~12-15%	

Джерело: складено автором на основі [79].

Кожен з розглянутих ринків має свої переваги та виклики. Польща пропонує близькість та спрощену логістику, ОАЕ — високі ціни та динамічний ринок, а Велика Британія — стабільність та платоспроможний попит.

За допомогою запропонованої таблиці підприємства можуть оцінити перспективи виходу на іноземні ринки, зростання витрат та зростання очікуваного прибутку. Порівняння за цими критеріями дозволить сформувати найбільш прийнятний регіон за кластерами, зробити порівняльну оцінку і прийняти рішення щодо перспективності досліджуваних ринків. Також, маючи початкову оцінку попиту, підприємство може прийняти рішення про розподіл маркетингового бюджету між двома і більше країнами. Нами виділено додаткові параметри, які слід врахувати підприємствам молочної промисловості для виходу на іноземні ринки (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Додаткове анкетування при прийнятті рішень виходу на іноземний ринок
підприємствами молочної галузі

№ з/п	Питання	Відповідь (так/ні)
1	Чи має експортний ринок високу насиченість товаром?	
2	Чи впливає сезонність споживання молочної продукції споживачами в країні експорту?	
3	Чи довіряють споживачі більше місцевим виробникам, ніж іноземним компаніям?	
4	Чи є відмінні смакові уподобання місцевих споживачів?	
5	Чи є гнучкими ментальні особливості споживачів зовнішнього ринку?	
6	Чи низький рівень забезпечення населення базовими харчовими продуктами?	
7	Чи існує ефективний захист своїх товаровиробників урядами європейських країн?	

Джерело: складено автором самостійно

Зазначимо, що в табл. 1.5 наведено саме додаткові параметри, що повинні врахувати виробники молочної продукції. Відповіді на більшість питань «Так» не означає, що підприємству не слід виходити на міжнародний ринок, однак підвищений рівень ризику слід обов'язково врахувати при бюджетуванні маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності.

Завдяки вище вказаному анкетуванню АТ «Житомирський маслозавод» проаналізував ринок морозива в Данії. У процесі оцінки доцільності виходу українського підприємства з виробництва морозива на зовнішній ринок, було проведено комплексне дослідження ринку Данії — країни з розвинутою економікою та стійким попитом на продукцію даної категорії. Ринок морозива Данії характеризується високим рівнем насиченості, що обумовлено активною присутністю як національних, так і провідних іноземних виробників. Згідно з даними з галузевого огляду, опублікованого аналітичним агентством StrategyHelix, обсяг ринку в 2023 році склав 1,006.7 млн доларів США з прогнозованим зростанням до 1,273.8 млн доларів до 2029 року при середньорічному темпі зростання (CAGR) на рівні 4%.

Важливим аспектом функціонування даного ринку є сезонність споживання. На основі аналітичної доповіді порталу StrategyHelix, встановлено, що найбільший

попит на морозиво в Данії припадає на літній період, коли обсяги продажів зростають у кілька разів. Це є типовим явищем для країн з помірним кліматом, і воно повинно бути враховане при розробці логістичних стратегій та формуванні запасів.

Водночас, при виході на ринок Данії важливо враховувати високий рівень довіри місцевих споживачів до національних виробників. На основі статті, опублікованої у журналі *Scandinavian Retail Review*, данські споживачі демонструють прихильність до продукції, що виготовляється локально, особливо якщо вона має сертифікати екологічної чистоти, містить органічні інгредієнти та відповідає принципам сталого виробництва. Це створює певні труднощі для іноземних виробників при входженні на ринок.

Окрему увагу слід приділити смаковим уподобанням споживачів. Згідно з результатами споживчого опитування, опублікованого у виданні *Nordic Food Trends*, сучасні покупці в Данії виявляють інтерес до інноваційних смаків, зокрема морозива на рослинній основі, зі зниженим вмістом цукру, а також до функціональних продуктів, які поєднують смакову привабливість з користю для здоров'я.

Ментальні особливості данських споживачів вказують на достатню гнучкість у прийнятті нових форматів продукції, особливо якщо останні відповідають цінностям стійкого споживання. На основі дослідження, опублікованого у журналі *European Consumer Behaviour Journal*, спостерігається тенденція до зростання інтересу до брендів, які акцентують увагу на відповідальності перед навколишнім середовищем, використанні вторинної упаковки та локальних джерел сировини.

Щодо забезпечення населення базовими харчовими продуктами, варто зазначити, що Данія належить до групи країн з найвищим рівнем соціального та економічного розвитку. За даними з інформаційного бюлетеня *Eurostat Food Security Bulletin* за 2023 рік, рівень продовольчої безпеки в країні оцінюється як стабільно високий, що виключає наявність дефіциту базових харчових товарів.

Щодо урядової політики, слід враховувати, що Данія як член Європейського Союзу дотримується спільної аграрної та торговельної політики ЄС. На основі

офіційних матеріалів Європейської Комісії, доступних на порталі EU Food and Farming Portal, імпорт харчових продуктів, зокрема морозива, регулюється жорсткими вимогами до якості, безпеки та маркування, а також вимогами до ветеринарного і фітосанітарного контролю. У свою чергу, місцеві виробники мають доступ до субсидій, програм підтримки малих підприємств та сертифікаційних схем, що підвищують їхню конкурентоспроможність на внутрішньому ринку.

Підсумовуючи вищенаведене, можна зробити висновок, що ринок морозива Данії, попри високу насиченість та вимогливість споживача, демонструє значний потенціал для українських виробників. Основними умовами успішного виходу на нього є: дотримання вимог ЄС, адаптація продукції до місцевих смакових та ціннісних орієнтацій, а також стратегічна орієнтація на диференціацію та екологічність

Молокопереробна промисловість є одним із найбільш інтенсивних, динамічних та вагомих складників агропромислового комплексу України [174, с. 137]. Одночасно, вона відрізняється високим рівнем експортоорієнтованості [148]. Ціни на світовому молочному ринку волатильні, на початок 2023 р. вони на 20-30% нижчі, ніж в попередньому році [166]. Основними ціноутворювальними чинниками, на думку Гладія М.Р., Просович О.П., є якість молочної продукції, нестабільно налагоджений експорт та європейський імпорт, сезонне зменшення обсягів виробництва молока та дешева національна валюта [90, с. 24]. Наприклад, уряд Польщі (один із найбільших імпортерів молочної продукції) вирішив знизити ставку ПДВ на продукти харчування до 0% (ставка застосовуватиметься до продуктів, на які раніше вже діяла знижена ставка у розмірі 5% [132, с. 67]. З початком повномасштабного вторгнення суттєво знизився експорт продукції, але тенденція позитивна (рис. 1.11).

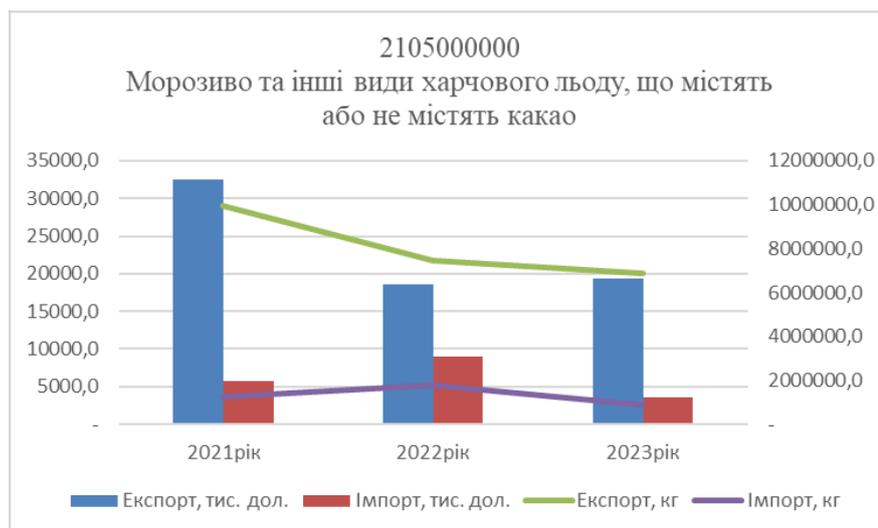


Рис.1.11. Динаміка експорту за 2021-2023 рр.*

Джерело: розроблено автором на основі [Додаток Б]

*У 2020 р. діяла стара версія Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТЗЕД), тому дані починаються з 2021 р.

Продукція, вироблена АТ «Житомирський маслозавод», завойовує лояльність споживачів за кордоном, зокрема в Молдові, Ізраїлі, Польщі, Болгарії, Литві, Кмитаї, Чехії, Німеччині (Додаток Б). Особливо це стосується експорту морозива. Лідерами за експортом морозива в натуральному і грошовому виразі є «Житомирський маслозавод», компанії «Ласунка» та «Ласка».

Витрати на збут становлять значну частку на досліджуваному підприємстві АТ «Житомирський маслозавод» (рис. 1.12).

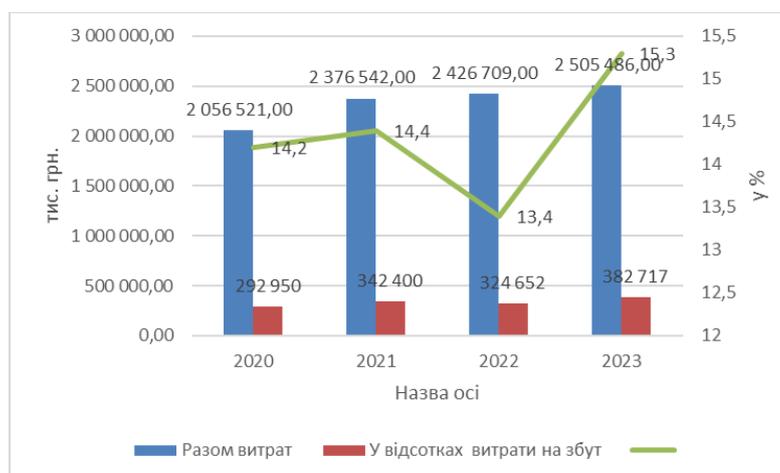


Рис.1.12. Динаміка витрат на збут на АТ «Житомирський маслозавод» за 2020-2023 рр.

Джерело: розроблено автором на основі [60]

Частка витрат на збут в загальній структурі витрат постійно зростають, у 2023 р. вони становили майже 2,506 млн. грн. і 15,3% в загальній структурі витрат. Для порівняння, відносно витрат на збут адміністративні витрати на підприємстві становлять в 4,5 разів менше. Для підтримки обсягів продаж потрібні ефективні маркетингові заходи, однак, витрати на маркетинг мають бути раціонально обґрунтовані. Це свідчить про важливість правильного і раціонального обліку витрат на збут, особливо частини маркетингових витрат на зовнішньоекономічну діяльність для забезпечення їх ефективного планування і розподілу за бюджетними коштами.

Аналіз зовнішньоекономічних зв'язків України та інших країн з акцентом на експорт дозволяє компанії оцінити свої сильні та слабкі сторони. Проте через високу непередбачуваність сучасної ситуації це питання вимагає безперервного моніторингу. Інформація, що є актуальною сьогодні, може швидко стати застарілою, змінюючи свою цінність уже через кілька годин. Оцінка підприємства та його товарів або послуг для виходу на міжнародні ринки, здійснена через призму воєнного стану, дозволяє адаптувати бізнес до нових умов. Всі підприємства в Україні зазнали певних втрат, але завдяки описаним критеріям можна залишатися конкурентоспроможними, мінімізуючи часові та фінансові витрати. З огляду на сучасну ситуацію, ці критерії можуть змінюватися, і тому питання виходу на міжнародні ринки має розглядатися в динаміці, враховуючи постійні зміни в геополітичній ситуації.

1.2. Поняття та значення маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності

Маркетингові витрати є важливою складовою частиною стратегічного планування та управління бізнесом і невід'ємною частиною успішної підприємницької діяльності. Це кошти, які підприємство вкладає у різні маркетингові заходи з метою просування продуктів або послуг на ринку, залучення клієнтів, збільшення продажів, підвищення відомості бренду та забезпечення

конкурентоспроможності. Вони допомагають підприємствам досягти більшого обсягу продажів, збільшити відомість бренду, підвищити конкурентоспроможність та реалізувати інновації. Ефективне управління маркетинговими витратами може значно покращити фінансові показники та стратегічну позицію підприємства на ринку.

Залежно від галузі компанії розмір бюджету змінюється. Специфіка міжнародного маркетингу визначається: різною формою макро- та мікросередовища компанії, що працює на міжнародному ринку, включаючи, зокрема, політичні, правові, економічні, культурні відмінності тощо, більшою складністю і турбулентністю ринку та середовища компанії, що перетворюється на ризик і невизначеність роботи на міжнародному ринку, глобальний характер конкуренції, виклики, пов'язані зі стратегією інтернаціоналізації, з якою повинен відповідати управлінський персонал [17, с. 67-68]. Маркетингові витрати у зовнішньоекономічній діяльності – це сукупність фінансових ресурсів, які підприємство спрямовує на просування своїх товарів або послуг на міжнародних ринках. Ці витрати є інвестицією в майбутній прибуток і спрямовані на створення позитивного іміджу компанії, залучення нових клієнтів та збільшення обсягів продажів (табл. 1.6).

Таблиця 1.6

Цілі здійснення маркетингових витрат в ЗЕД

Значення витрат	Пояснення	Значення для ЗЕД
1	2	3
Створення конкурентної переваги	Допомагають виділити компанію серед конкурентів, та отримати довіру споживачів	Дозволяють сформувати унікальний імідж бренду, який запам'ятається споживачам
Розширення ринків збуту	Завдяки ефективному маркетингу компанія може вийти на нові ринки, збільшити свою клієнтську базу та підвищити загальний обсяг продажів	Допомагають адаптувати пропозицію до потреб місцевого ринку, знайти нових клієнтів та збільшити обсяги продажів
Підвищення пізнаваності бренду	Систематичні маркетингові кампанії сприяють формуванню позитивного іміджу бренду та підвищенню його пізнаваності серед цільової аудиторії	Допомагають підкреслити унікальність пропозиції на міжнародному ринку

Продовження табл. 1.6

1	2	3
Збільшення лояльності клієнтів	Сприяють зростанню продажів	Розширення ринків збуту
Зменшення ризиків	Мінімізація ризиків, пов'язаних з виходом на нові ринки, та оптимізація витрат на просування товарів і послуг	Передбачення попиту, аналіз конкурентів та адаптація маркетингових стратегій до мінливих умов ринку

Джерело: складено автором самостійно

В контексті зовнішньоекономічної діяльності маркетингові витрати відіграють ще більш важливу роль, оскільки вони стосуються не лише внутрішнього ринку, а й взаємодії з міжнародними партнерами, клієнтами та конкурентами. Значення маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності може бути описане наступним чином (рис. 1.13).



Рис. 1.13. Значення маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності

Джерело: складено автором самостійно

З розвитком цифрових технологій витрати на маркетинг стрімко зростають. Основою процесу бюджетування маркетингових витрат ЗЕД є точне визначення об'єктів. Саме тому, першочерговим є визначення поняття «маркетингові витрати» (табл. 1.7).

Таблиця 1.7

Поняття «маркетингові витрати» в літературних джерелах

№ з/п	Автор [джерело]	Поняття «маркетингові витрати»
1	2	3
1	Koshksaray A., Quach S., Trinh G., Keivani S. B., Thaichon P. [30]	витрати, спрямовані на маркетинг і НДДКР, вважаються стратегічними інвестиціями, які можуть підвищити конкурентоспроможність бренду
2	Банасько Т.М. [63, с. 269]	«маркетингові витрати» – це витрати матеріальних, нематеріальних, трудових і фінансових ресурсів підприємства, спрямовані на реалізацію обраної ним маркетингової тактики і стратегії
3	Василюк М.М., Турчанський А.В. [74]	«...це інвестиції, спрямовані на підтримку та розвиток бренду, просування продуктів чи послуг на ринку та залучення уваги, а також зацікавленості цільової аудиторії»
4	Верзілова Г.Р. [77, с. 38]	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
5	Перезовова, І.В. та ін. [161]	«...витрати, пов'язані з рекламою, продажем і просуванням товарів або послуг на ринку»

Джерело: складено автором на підставі [30; 63; 73; 76; 160]

Маркетингові витрати у зовнішньоекономічній діяльності важливі для успішного ведення бізнесу на міжнародних ринках. Вони допомагають підприємствам привернути увагу, залучити партнерів, адаптувати продукти до місцевих ринкових умов, створити міжнародний бренд та забезпечити конкурентоспроможність. На основі вивчення підходів науковців до розкриття змісту поняття «маркетингові витрати» можна визначити наступні їх трактування (рис. 1.14).

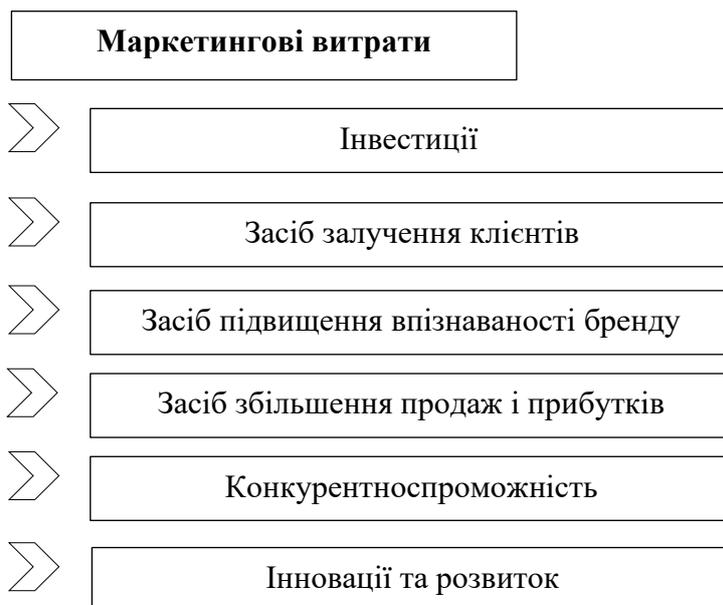


Рис. 1.14. Маркетингові витрати – загальне поняття та значення

Джерело: складено автором самостійно

Маркетингові витрати як інвестиції допомагають підприємству створити сприятливу атмосферу для залучення нових клієнтів, підтримки існуючих та впливу на їхні рішення. Банасько Т.М. пропонує до маркетингових витрат відносити всі витрати, спрямовані на реалізацію обраної ним маркетингової тактики і стратегії [63, с. 269]. Таке визначення є дещо обмеженим, і дозволяє відокремити маркетингові витрати лише як витрати, а насправді, частина маркетингових витрат є інвестиціями. Ефективно сплановані маркетингові витрати можуть призвести до значного збільшення прибутків і підвищення цінності компанії (рис. 1.15).



Рис. 1.15. Етапи перетворення маркетингових витрат на інвестиції за Koshksaray A. A. та ін.

Джерело: складено автором на основі [30]

Маркетингові витрати як засіб залучення клієнтів допомагають залучити увагу та зацікавленість потенційних клієнтів. Це може бути досягнуто за допомогою реклами, просування в соціальних мережах, участі в виставках та інших заходів. Захоплююча та ефективна маркетингова кампанія може перетворити випадкових прохожих на лояльних клієнтів.

Маркетингові витрати як засіб підвищення відомості бренду допомагають підвищити відомість бренду серед споживачів. Завдяки правильному позиціонуванню та диференціації, підприємство може відзначитися серед конкурентів та створити унікальну сприйнятливність у споживачів.

Маркетингові витрати як засіб збільшення продажів та прибутку напряду впливають на обсяги продажів та, відповідно, на прибутковість підприємства. Правильно спрямовані маркетингові заходи можуть підвищити попит на продукти або послуги, що в свою чергу призведе до збільшення обсягів продажів та виручки. Конкуренстоспроможність маркетингових витрат полягає у допомозі підприємству підтримувати свою конкуренстоспроможність на ринку. Створення високоякісних продуктів або послуг, а також їхнє ефективне просування може допомогти перетворити підприємство на лідера в своїй галузі.

Не можна погодитись з визначенням маркетингових витрат як нематеріальних активів, наданою Г. Верзиловою [77, с. 38]. Відповідно до НП(С)БО 16 витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [82]. Нематеріальний актив визначається відповідно до НП(С)БО 8 як немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований [156]. Маркетингові витрати не є активами за своєю суттю. Дійсно, вони можуть призвести до створення нематеріальних активів, але не у всіх випадках. Наприклад, лояльність клієнтів, цінність бренду, ефективність рекламних заходів не можна ідентифікувати як активи у зв'язку з неможливістю їх виміру і оцінки. Саме тому, вважаємо подібне визначення некоректним.

Маркетингові витрати як інновації та розвиток спрямовані на впровадження інновацій та розробку нових продуктів або послуг. Це дозволяє підприємству не тільки підтримувати конкуренстоспроможність, але й займати лідерські позиції у сфері інновацій.

З метою одержання повної інформації з метою ефективного бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності, необхідним етапом є наукове обґрунтування їх класифікації. З наукової позиції, «класифікація (від лат. «clasis» – розряд, клас і «facio» – роблю) – 1) система субпідрядних понять у якій-небудь галузі знань; 2) розподіл тих чи інших об'єктів за класами (відділами,

розрядами) в залежності від їхніх загальних ознак» [93, с. 288]. Правильна класифікація маркетингових витрат допоможе їх оптимізації. Детальна класифікація об'єктів бюджетування ефективна і розглядається при здійсненні планування, обліку, контролю та аналізу виконання бюджетів [124, с. 233]. Чітка ідентифікація маркетингових витрат важлива для подальшої оцінки, бухгалтерського обліку та відображення їх у звітності [81, с. 28]. На нашу думку, правильна класифікація дозволяє оптимізувати бюджетні витрати ЗЕД, вибрати найбільш доцільні стратегії маркетингу, сфокусуватись на результаті, підтримувати адаптацію, врахувати ризики і максимізувати цінність діяльності підприємства (рис. 1.16).



Рис. 1.16. Значення класифікації маркетингових витрат ЗЕД

Джерело: складено автором самостійно

Не можна погодитись з В. Нестеренко, В. Сідельніковою, що складові витрати на маркетингову діяльність, а отже їх класифікація, є однозначною [157, с. 90]. Результати досліджень свідчать про відсутність комплексного підходу до класифікації маркетингових витрат, а отже і подальшого правильного відображення їх в бухгалтерському обліку. Відмінності між пропозиціями авторів

полягають у способі розділення маркетингових витрат на категорії, а також у визначенні самого змісту цих категорій. Витрати класифікують за функціональним призначенням, коли вони розподіляються на групи за їх функціональним впливом на діяльність компанії, інші – за об'єктом, місцем або часом пов'язаної діяльності [171, с. 261]. Деякі автори більше уваги приділяють процесам залучення клієнтів та підтримки їх після покупки, і тому їхні класифікації можуть бути більш деталізованими у цих аспектах. Інші вчені можуть більше акцентувати на рекламі та комунікаціях, тож їхня класифікація буде відповідно більше уваги приділяти цим аспектам.

Різні вчені та експерти в галузі маркетингу пропонували різні підходи до класифікації маркетингових витрат залежно від їхньої специфіки та підходу до аналізу. Концепція розділення маркетингових витрат на три основні категорії (3C-модель) була висунута в роботі «The Market for Lemons: Quality Uncertainty and the Market Mechanism» авторства Джорджа Акерлофа. У цій роботі, опублікованій в 1970 році, Акерлоф розглядав питання якості товарів і інформаційної асиметрії на ринку, виходячи з прикладу ринку вживаних автомобілів («лимонів»). Він розробив концепцію розділення маркетингових витрат на три основні категорії: витрати на залучення клієнтів (Customer Acquisition Costs), витрати на утримання клієнтів (Customer Retention Costs) та витрати на розвиток товару (Product Development Costs). За цією класифікацією Акерлоф також вважав за корисне визначити оптимальне співвідношення між витратами на залучення та утримання клієнтів, а також обґрунтувати виділення ресурсів на розвиток продукту для підвищення його конкурентоспроможності на ринку. Акерлоф вважав це доцільним з двох основних причин:

1. Визначення стратегічних пріоритетів. Розділення маркетингових витрат на ці три категорії допомагає компаніям краще зрозуміти, які аспекти їхньої маркетингової діяльності мають найбільший вплив на досягнення цілей. Це дозволяє керівникам компаній визначити, на яких аспектах слід зосередитися для досягнення максимальної ефективності.

2. Вимірювання вартості клієнтів. Розділення витрат на залучення та утримання клієнтів допомагає визначити вартість клієнтів для компанії. Витрати на залучення вказують на те, скільки коштує привернути нового клієнта, а витрати на утримання – на те, скільки коштує підтримання вже існуючого клієнта. Це дозволяє встановити економічну доцільність роботи з різними сегментами клієнтів та приймати стратегічні рішення щодо їх обслуговування.

Теодор Левітт, американський економіст і професор Гарвардської бізнес-школи, запропонував класифікацію за етапами життєвого циклу продукту у своїй статті «Exploit the Product Life Cycle» (Використовуйте життєвий цикл продукту), опублікованій у журналі «Harvard Business Review» в 1965 році. Він висунув концепцію розділення маркетингових витрат на чотири основні етапи: запуск, зростання, зрілість та спад. Ця класифікація відображає різні фази життєвого циклу продукту, в якій він перебуває на ринку. Класифікація Левітта важлива через:

1. Визначення пріоритетів витрат. Різні етапи життєвого циклу продукту вимагають різного підходу до маркетингу та витрат. Наприклад, на етапі запуску слід акцентувати увагу на побудові аудиторії та популяризації продукту, на етапі зростання - на розширенні ринку та збільшенні обсягів продажів, на етапі зрілості - на підтримці позицій на ринку та боротьбі з конкурентами, а на етапі спаду – на реструктуризації та виведенні продукту з ринку.

2. Оптимізацію бюджету. Класифікація витрат за етапами життєвого циклу допомагає компаніям розподілити бюджет маркетингу так, щоб витрати були оптимально підлаштовані під потреби кожної фази. Наприклад, на початковому етапі, коли продукт тільки з'явився на ринку, можуть бути потрібні значні витрати на рекламу та популяризацію, а на етапі зрілості – більше уваги приділяється стратегіям збереження лояльності клієнтів.

3. Прогнозування та планування. Класифікація дозволяє компаніям більш точно прогнозувати витрати на маркетинг на різних етапах життєвого циклу продукту. Це допомагає встановити реалістичні цілі та стратегії для кожної фази, а також адаптувати бюджет до змін на ринку.

В цілому, класифікація маркетингових витрат за етапами життєвого циклу продукту допомагає компаніям ефективно використовувати ресурси та адаптувати свої стратегії відповідно до змін на ринку та потреб

Класифікацію маркетингових витрат за типами запропонував американський маркетинголог та вчений Філіп Котлер. Він розробив концепцію розділення маркетингових витрат на декілька основних категорій в залежності від їхнього призначення та спрямованості. Ключовими у класифікації маркетингових витрат за Котлером є: орієнтація на різні аспекти маркетингу; цільовий розподіл ресурсів; створення системи вимірювання результатів; можливості стратегічного планування.

Сучасні автори наводять більш широкі класифікації маркетингових витрат. Нестеренко В.Ю., Сідельнікова В.К. витрати на маркетингову діяльність поділяють на: витрати на збут та рекламу; витрати на дослідження ринків та розробку нових видів продукції; витрати на формування структури випуску продукції за асортиментними групами; витрати на утримання маркетингового відділу; витрати на формування цінової політики підприємства, тощо [159, с. 90-91].

Найбільш розповсюдженою класифікацією маркетингових витрат є їх класифікація на основі напрямів їх здійснення:

- витрати на дослідження ринку – збір та аналіз інформації про міжнародні ринки, потреби споживачів, конкурентів;
- витрати на рекламу – розміщення рекламних матеріалів у різних засобах масової інформації;
- витрати на PR – формування позитивного іміджу компанії через засоби масової інформації та інші комунікаційні канали;
- витрати на участь у виставках та ярмарках – презентація продукції на міжнародних заходах;
- витрати на маркетингові дослідження – оцінка ефективності маркетингових кампаній та внесення необхідних коректив;
- витрати на створення та підтримку веб-сайту – розробка і просування інтернет-ресурсу компанії;

- витрати на логістику та дистрибуцію – організація доставки товарів до кінцевого споживача.

Цікаву класифікацію маркетингових витрат наводить Палковський Є., який називає їх маркетинговими ресурсами [158, с. 40]. Автор поділяє їх на чотири групи (рис. 1.17).

Відповідно до наведеної класифікації до маркетингових витрат належать саме маркетингові матеріальні ресурси (речові та фінансові), а також витрати на інформаційні ресурси. Натомість, на думку Koshksaray A.A., та ін. ресурси є комбінацією матеріальних і нематеріальних активів, які фірми використовують для розробки та реалізації своїх стратегій, а витрати пов'язані із створенням та підтримкою цих ресурсів [30].



Рис. 1.17. Класифікація маркетингових ресурсів

Джерело: складено автором на основі [158]

Тобто маркетингові витрати є вужчим поняттям, відносно поняття «ресурси», і оскільки вони пов'язані з підтримкою, автори вважають, що їх можна назвати інвестиціями. Подібної думки притримуються і М. М. Василюк, А. В. Турчанський, однак їх класифікація (реклама, PR-комунікації, маркетингові дослідження, розвиток та впровадження нових маркетингових стратегій навчання та розвиток персоналу) відображає лише певну сукупність витрат [74].

Чміль Г.Л., Кащена Н.Б., Нестеренко І.В. маркетингові витрати поділяють на: 1) орієнтовані на організацію партнерських відносин з підприємствами, які придбали продукцію; 2) пов'язані з дослідженням ринку; 3) направлені на інтелектуалізацію технології виробництва; 4) пов'язані з фінансовим лізингом; орієнтовані на створення нематеріальних активів [185, с. 165].

У бухгалтерському обліку тільки деякі з визначених нами нижче маркетингових витрат належать до витрат на збут. Однак, таке ототожнення є обмеженим підходом, на думку О. Лукан, 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 [145, с. 47]. Такий підхід суперечить податковому законодавству, відповідно до якого до маркетингових послуг належать, у тому числі: послуги з розміщення продукції платника податку в місцях продажу, послуги з вивчення, дослідження та аналізу споживчого попиту, внесення продукції (робіт, послуг) платника податку до інформаційних баз продажу, послуги зі збору та розповсюдження інформації про продукцію (роботи, послуги) [162]. Схожою до класифікації податкового законодавства є класифікація витрат М.М. Василюка та А.В. Турчанського До витрат на збут автори включають витрати, пов'язані конкретно з реалізацією товарів або послуг, такі як витрати на продаж, рекламу в магазинах, витрати на збір замовлень та доставку, тощо [74].

Банасько Т.М. пропонує класифікувати маркетингові витрати, виходячи з тієї позиції, що вони є обліковою категорією. Автор пропонує включати такі види витрат: витрати на рекламу; витрати на бренд; витрати на торгову марку; витрати на паблік релейшнз; інші маркетингові витрати [63, с. 241]. В даній класифікації не передбачено ряд витрат, пов'язаних з дослідженнями і розробкою ринків, витрати на маркетингові комунікації тощо.

Цікавою в цьому плані є класифікація витрат, запропонована Г. Верзіловою, за підходом якої вона здійснюється лише тільки з точки зору того, чи відображаються ці витрати в бухгалтерському обліку. Автор поділяє витрати за наступними категоріями: за відношенням до обсягу реалізації (постійні. Змінні), за

можливістю контролю (контрольовані, неконтрольовані), за способом віднесення на собівартість (прямі, непрямі), за зв'язком з господарською діяльністю (зменшують і не зменшують об'єкт оподаткування), за участю у забезпеченні доходів (короткострокових чи довгострокових періодів) [77, с. 63]. Подібна класифікація дійсно відображає підходи до класифікації витрат в бухгалтерському обліку, проте є занадто загальною і не враховує специфіку маркетингових витрат, особливо в частині зовнішньоекономічної діяльності.

Відповідно до Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності, затверджених у 2002 р., маркетингові витрати розподілені наступним чином:

- витрати на збут – витрати на проведення маркетингової діяльності;
- інші операційні витрати – витрати на дослідження і розробки, зокрема вартість послуг сторонніх підприємств з проведення рекламних заходів, пов'язаних з діяльністю підприємств торгівлі [149].

Частина витрат, які пов'язані з проведенням досліджень у маркетинговій сфері, обліковуються як витрати майбутніх періодів [153, с. 57]. Незважаючи, на відповідність такої класифікації існуючому законодавству, вона суттєво ускладнює взаємодію підрозділів при складанні бюджетування і проведення оцінки ефективності маркетингових витрат.

Окремі автори визначають необхідність встановлення доцільності зарахування витрат на маркетинг до складу витрат на збут. Зокрема, вважається, що не маркетинг є частиною збутової діяльності, а збут є її кінцевим етапом [155, с. 259]. Кожухар В.В. пропонує до об'єктів бухгалтерського обліку включити витрати на маркетингові комунікації, які автор визначає як «вартість ресурсів на підготовку, здійснення та контроль інформаційних потоків, спрямованих на донесення інформації цільовій аудиторії та іншим стейкхолдерам, а також отримання від них зворотного зв'язку з метою реалізації маркетингової стратегії підприємства» [129, с. 69]. Витрати на встановлення та підтримку партнерських відносин або дистриб'юторських мереж можуть охоплювати як зовнішньоекономічну діяльність, так і загальні маркетингові витрати. Необхідність

розділення або перекриття може залежати від конкретних стратегічних цілей, обсягу зовнішньоекономічної діяльності підприємства та його специфічних потреб. Перетин може створювати можливість для забезпечення збалансованості та ефективності маркетингових зусиль на різних рівнях діяльності компанії.

В останні десятиріччя напрямки використання маркетингових витрат дещо змістились: перехід відбувся від традиційних (на рекламу і маркетингову діяльність) до онлайн-каналів продаж [161]. Такими витратами можуть стати витрати на створення чат-ботів для спілкування з клієнтами, використання штучного інтелекту для визначення ефективності маркетингової діяльності або для формулювання основних маркетингових стратегій. Окремі автори до складу маркетингових витрат пропонують включати цифрові стратегії, такі як контент-маркетинг, соціальні медіа, пошукову оптимізацію, а також аналіз даних та використання штучного інтелекту для підвищення ефективності маркетингових ініціатив [74]. Такий фактор є суттєвим і має бути врахований при класифікації маркетингових витрат.

Статті маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності можна класифікувати за різними ознаками, що допомагають більш детально розподілити та організувати маркетинговий бюджет підприємства. У цілому, класифікація маркетингових витрат за типами допомагає компаніям краще розуміти різні аспекти їхньої маркетингової діяльності, ефективно використовувати ресурси та адаптувати свої стратегії для досягнення максимальних результатів. Визначаємо деякі ознаки, за якими можна класифікувати статті маркетингових витрат (табл. 1.8).

Таблиця 1.8

Узагальнена класифікація статей маркетингових витрат в літературних джерелах

№ з/п	Класифікаційна ознака	Статті маркетингових витрат	Зміст
1	За очікуваним результатом	Витрати на рекламу	Рекламні кампанії у засобах масової інформації, онлайн-рекламу, зовнішню рекламу тощо
		Витрати на PR (Public Relations)	Заходи, спрямовані на покращення іміджу компанії через взаємодію з громадськістю, змі, владними структурами
		Витрати на продажі та просування	Витрати на торговельних агентів, дистриб'юторів, торговельні виставки, промо-акції тощо
		Витрати на дослідження ринку	Фінансування досліджень для вивчення ринкової ситуації, конкурентних переваг та попиту
		Витрати на спонсорство та події	Витрати на спонсорство подій, конференцій, спортивних заходів тощо
2	Географічна ознака	Міжнародні	Витрати, пов'язані з розробкою та реалізацією маркетингових стратегій на зовнішніх ринках
		Локальні	Витрати на просування на внутрішньому ринку країни, де знаходиться підприємство
3	Тип маркетингових заходів (з врахуванням електронного середовища)	Витрати на онлайн-маркетинг	Витрати на рекламу в Інтернеті, включаючи контекстну рекламу, соціальні мережі, веб-сайт та інше
		Витрати на офлайн-маркетинг	Витрати на традиційні маркетингові методи, такі як реклама у ЗМІ, брошури, листівки тощо
4	Періодичність	Одноразові	Витрати, пов'язані з одноразовими акціями або кампаніями
		Постійні	Регулярні витрати, такі як обслуговування веб-сайту, підтримка соціальних медіа тощо
5	Технологічна класифікація	Витрати на традиційні засоби	Витрати на рекламу у газетах, журналах, телебаченні, радіо тощо
		Витрати на традиційні цифрові засоби	Включає витрати на рекламу в Інтернеті, соціальних мережах, електронних листівках тощо

Джерело: складено автором самостійно на підставі джерел [129;156;157; 170; 184]

Вважаємо, що така класифікація на підприємствах, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, є обґрунтованою з точки зору бюджетування, однак потребує доповнення. Запропоновані види маркетингових витрат можуть

бути покладені «в основу побудови номенклатури рахунків бухгалтерського обліку, що спрямовано на задоволення інформаційних запитів управлінського персоналу підприємства» [129, с. 70]. Особливо важливим критеріями є поділ маркетингових витрат за географічною ознакою: на міжнародні і локальні. Часто підприємства не здійснюють такий розподіл, що є негативним фактором в оцінці ефективності таких витрат і подальшій оптимізації бюджету.

Однак, враховуючи нестабільну економічну ситуацію, спричинену кризовими умовами, вважаємо за необхідне також розрізняти маркетингові витрати, пов'язані із нестабільністю бізнес середовища:

1. Реактивні маркетингові витрати. Ця категорія включає витрати, спрямовані на швидку реакцію на зміни на ринку або економічні труднощі. Це може бути розробка нових рекламних кампаній для залучення уваги під час кризи, агресивне ціноутворення або спеціальні пропозиції для стимулювання продажів. В маркетингових витратах зовнішньоекономічної діяльності, реклама може бути спрямована на міжнародний ринок та враховувати культурні та локальні аспекти.

2. Витрати на реорганізацію та адаптацію. Ця категорія включає витрати, пов'язані з адаптацією бізнес-моделі до нових умов. Це може бути перетворення аналогових процесів на цифрові, зміна стратегій постачання або змінення способів взаємодії з клієнтами.

3. Витрати на диверсифікацію та нові можливості. У нестабільні часи, можуть з'являтися нові можливості та ніші на ринку. Витрати на дослідження нових напрямків, розробку нових продуктів або знаходження нових цільових аудиторій можуть бути важливими для диверсифікації та збільшення стійкості бізнесу.

4. Стратегічні витрати на збереження клієнтів. Під час нестабільності, збереження лояльності існуючих клієнтів може бути важливим. Витрати на вдосконалення сервісу, підвищення якості продукту та забезпечення відмінного обслуговування можуть допомогти утримати клієнтів.

5. Витрати на підтримку репутації та бренду. В умовах економічної нестабільності репутація та бренд можуть відігравати важливу роль у виборі

споживачів. Витрати на комунікацію, публічні виступи, соціальні медіа та інші засоби підтримки репутації можуть бути необхідними.

Узагальнена класифікація маркетингових витрат за функціями наведена нижче (рис. 1.18).



Рис. 1.18. Класифікація статей маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності за функціями

Джерело: розроблено автором самостійно

В умовах нестабільної економічної ситуації, класифікація маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності має бути покладена в основу розробки робочого плану рахунків в частині таких витрат і може бути спрямована на оптимізацію ресурсів, забезпечення фінансової стабільності та прискорення адаптації до змін на ринку. Вибір конкретної класифікації залежить від потреб компанії, характеру її продукції та послуг, а також від підходу до аналізу маркетингових витрат. Однак у всіх цих класифікаціях спільною метою є розподіл маркетингових витрат на категорії, що дозволяє зрозуміти, як кожна з них сприяє досягненню маркетингових цілей компанії. Розроблені класифікаційні ознаки маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності, які відрізняються від існуючих класифікаційними ознаками з врахуванням диджитал – технологій та раніше виявлених факторів впливу на бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності.

1.3. Бюджетування маркетингових витрат як ефективний інструмент планування зовнішньоекономічної діяльності

Сучасний світовий бізнес відзначається зростаючою конкуренцією, швидкими змінами в економічних, технологічних та соціокультурних умовах. Головним завданням управління будь-яким підприємством є планування діяльності підприємства на майбутнє, яке повинно враховувати всі можливі напрямки розвитку тих чи інших подій [110, с. 23]. Метою системи управління ЗЕД є максимізація прибутку в довгостроковій перспективі за рахунок ефективної участі в міжнародному підприємстві, що можливе за умов постійного розвитку та адаптації до динамічного зовнішнього середовища, зокрема особливостей ринків приймаючих країн і рівня конкуренції на них [125, с. 102]. Саме тому, важливим елементом управлінського контролю є встановлення бюджетних цілей [22]. У цьому контексті зовнішньоекономічна діяльність підприємств стає невід'ємною частиною їх стратегічного розвитку. Однією з ключових складових ефективності зовнішньоекономічної діяльності є правильно спроектоване та збалансоване

бюджетування маркетингових витрат. Ця база включає в себе концепції, моделі, теорії та підходи, що допомагають розкрити сутність бюджетування маркетингових витрат та його роль у зовнішньому бізнесі.

У сучасних економічних умовах перед підприємствами стоїть важливе завдання оптимізації економічного управління діяльністю підприємства. Бюджетування як метод управління дозволяє вирішувати завдання оперативного та стратегічного планування, координувати плани підприємства, оцінювати тенденції та формувати прогнози розвитку. Розробка системи бюджетів дозволяє контролювати та аналізувати показники діяльності підприємства за всіма напрямками, забезпечує відповідною кількісною інформацією процес прийняття управлінських рішень, сприяє підвищенню ефективності системи управління підприємством [67].

Проблеми бюджетування на підприємствах широко досліджували вітчизняні та зарубіжні науковці, а саме М.В. Гунченко, І.Є. Давидович, С.О. Джерелейко, С.Я. Єлецьких, Т.П. Карпов, Р.С. Квасницька, О.Є. Кузьмін, О.Л. Лісовська, І.А. Маркіна, Н.М. Михайличенко, Н.В. Наумова, В.А. Панков, В.П. Савчук, О.М. Таран-Лала, С.В. Ушеренко та інші. Вагомий внесок у розроблення теоретичних і прикладних засад системи бюджетування на підприємстві зробили такі зарубіжні вчені: Дж. Г. Сігел, Дж. Фостер, Д. Хан, Ч. Хорнеген, та інші. У наукових працях цих науковців досліджено економічну сутність та види бюджетів, охарактеризовано роль бюджетування в організації діяльності підприємства, наведено принципи бюджетування, методи та прийоми бюджетного процесу [67].

Незважаючи на те, що в міжнародній діловій літературі є велика кількість досліджень, присвячених бюджетуванню, вчені традиційно досліджували цю концепцію в контексті короткострокового планування і контролю в різних сферах діяльності підприємства. В цьому дослідженні акцентуємо на вивченні ролі бюджетування, переваг, недоліків та специфіки бюджетування в ЗЕД та необхідності впровадження ефективного бюджетування в сфері ЗЕД в частині маркетингових витрат. Проаналізуємо ряд теоретичних праць, які допоможуть

зрозуміти ключові аспекти та концепції, пов'язані з бюджетуванням маркетингових витрат у контексті зовнішньоекономічної діяльності.

Вчені по-різному розглядають бюджетоутворюючий процес на підприємстві, їхні підходи до трактування сутності бюджетування та класифікації бюджетів також різні, проте спільним є визнання необхідності здійснення бюджетування та його значущості у процесах функціонування та розвитку підприємства [67]. Процес бюджетування, на думку різних, вчених в основному представлений як інструмент планування та контролю (Додаток Д).

Бюджетування – це процес, який включає планування, створення та затвердження бюджету та його контроль на завершальній стадії. Бюджетування маркетингових витрат – це процес планування та розподілу фінансових ресурсів для реалізації маркетингових заходів та стратегій. Його особливістю є те, що не існує універсальних правил та методів, детально описаних в економічній літературі чи закріплених у нормативних актах з бухгалтерського обліку.

Бюджетування як метод управління дозволяє вирішувати завдання оперативного та стратегічного планування, координувати плани підприємства, оцінювати тенденції та формувати прогнози розвитку. Системи бюджетування впроваджуються у вітчизняних компаніях для оптимізації прийняття управлінських рішень та оцінки можливих результатів від цих рішень [28, с. 88]. Бюджетування створює вимірність витрат і наголошує на підзвітності.

Розвиток бюджетної системи дозволяє відслідковувати та аналізувати показники діяльності підприємства за всіма напрямками, надає відповідну кількісну інформацію для процесу прийняття управлінських рішень, сприяє підвищенню ефективності системи управління підприємством [50]. Бюджетування маркетингових витрат в процесі інтернаціоналізації підприємств висуває підвищені вимоги до планування та організації діяльності на зовнішніх ринках.

Бюджетування є важливим інструментом ефективною системи менеджменту ЗЕД. Для німецьких компаній маркетинговий бюджет становить близько 6% річних продажів [39]. У середньому компанії в секторі B2B витрачають найменше на маркетинг. IT та комунікаційні компанії, навпаки, вкладають у маркетинг в

середньому 5,4% продажів. Найбільше в маркетингові заходи в середньому інвестують сервісні компанії – 8-10% від продажів. Загалом розмір бюджету залежить від таких факторів, як розмір компанії, цілі компанії та обсяг маркетингових заходів [39].

Проблеми організації бюджетування на підприємстві досліджували провідні вітчизняні та зарубіжні вчені, а саме: К.В. Бурко, М.В. Гунченко, І.Є. Давидович, С.О. Джерелейко, С. Я. Джерелейко, Т. П. Єлецких, Р.С. Карпов, Квасницька, О. Є. Кузьмін, О.Л. Лісовська, І.М. Лепетан, І.А. Маркіна, Н.М. Михайличенко, Н.В. Наумова, В.А. Панков, Н.Л. Правдюк, В.П. Савчук, О.М. Таран-Лала, С.В. Ушеренко та ін. У наукових працях цих вчених досліджено економічну сутність та види бюджетів, охарактеризовано роль бюджетування в організації підприємства, наведено принципи бюджетування, методи та прийоми бюджетного процесу [50]. Однак, авторами приділено недостатньо уваги саме бюджетуванню маркетингових витрат, пов'язаних із зовнішньоекономічною діяльністю.

Розвиток теоретичних досліджень, загострення конкуренції серед західних промислових підприємств призвели до формування системи бюджетів, що охоплює всі сторони господарської діяльності. В даний час бюджетування широко використовується в світовій практиці бізнесу. Dole V. визначає наступні умови визначення якісного бюджету маркетингових витрат: знання каналу надходження товарів до покупця, узгодження бюджету з маркетинговими цілями, врахування прихованих маркетингових витрат, пріоритети розподілу маркетингових витрат, вимірювання ефективності витрат [16].

Більшість підприємств припускаються ряду помилок при бюджетуванні маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності: не використовують нові підходи і методи до бюджетування; не ефективно використовують маркетингові ресурси; не визначають вплив маркетингових витрат на конкурентоспроможність на міжнародних ринках; нехтують важливістю інформаційних технологій; не враховують глобалізаційні процеси і посилення конкуренції (рис. 1.19).



Рис. 1.19. Проблемні питання бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності

Джерело: розроблено автором

Основні принципи і методи бюджетування були розроблені ще в 1920 році в американських промислових гігантах – корпораціях DuPont і General Motors. Цілями бюджетування того часу були координація діяльності структурних підрозділів і контроль за внутрішнім розподілом капіталу. Ідеї бюджетування в країнах Західної Європи, США, Японії набули значного поширення в 60-х роках ХХ століття [50].

Вагомий внесок у розробку теоретичних і прикладних засад системи бюджетування на підприємстві зробили зарубіжні вчені: Дж. Г. Зігель, Дж. Фостер, Д. Хан, Ч. Хорнеген та ін. Вчені по-різному розглядають процес бюджетування

на підприємстві. Їхні підходи до тлумачення сутності бюджетування та класифікації бюджетів також різні, але їх об'єднує визнання необхідності бюджетування та його значення в процесах функціонування та розвитку підприємства [50].

Бюджетування розвивається відповідно до потреб розвитку економіки та зміни потреб суспільства [173]. Науковці та дослідники в галузі маркетингу та управління досліджували різні підходи до бюджетування маркетингових витрат в зовнішньоекономічній діяльності [181, с. 80]. Визначаємо декілька основних підходів, які були виокремлені у дослідженнях:

- адаптивне бюджетування. Даний підхід передбачає реакцію на зміни в зовнішньому середовищі та ринкові умови. Вчені, такі як Філіп Котлер, наголошують на важливості гнучкості в розподілі маркетингового бюджету для адаптації до змін у попиті, конкуренції та інших чинників;
- стратегічне бюджетування: Вчені, такі як Джозеф Кім, рекомендують використовувати стратегічний підхід до бюджетування маркетингових витрат. Це передбачає визначення ключових цілей та завдань на міжнародних ринках і розподіл бюджету так, щоб максимально сприяти досягненню цих цілей;
- орієнтоване на ринок бюджетування: Даний підхід передбачає аналіз потреб та вимог ринку для визначення обсягів маркетингових витрат. Вчені, такі як Деніел Янгер, рекомендують зосереджувати бюджет на тих маркетингових інструментах, які найбільше відповідають потребам цільової аудиторії;
- збалансоване бюджетування: Цей підхід включає розподіл бюджету між різними маркетинговими інструментами з урахуванням їхньої взаємодії та впливу на досягнення цілей. Дослідники, такі як Джон Дейвідсон, підкреслюють важливість балансу між різними видами маркетингових витрат;
- орієнтоване на відношення витрат до результатів бюджетування: Цей підхід передбачає аналіз ефективності маркетингових заходів та витрат на досягнення конкретних результатів. Вчені, такі як Джеймс Гловер,

рекомендують розглядати маркетингові витрати як інвестиції з визначенням показників ефективності.

Ці підходи розглядають маркетинговий бюджет у контексті різних аспектів, таких як стратегічність, ринкові умови, вимоги цільової аудиторії та ефективність витрат. Підходи до бюджетування маркетингових витрат та їх вплив на мікро та мезорівнях представлені на рис. 1.20.

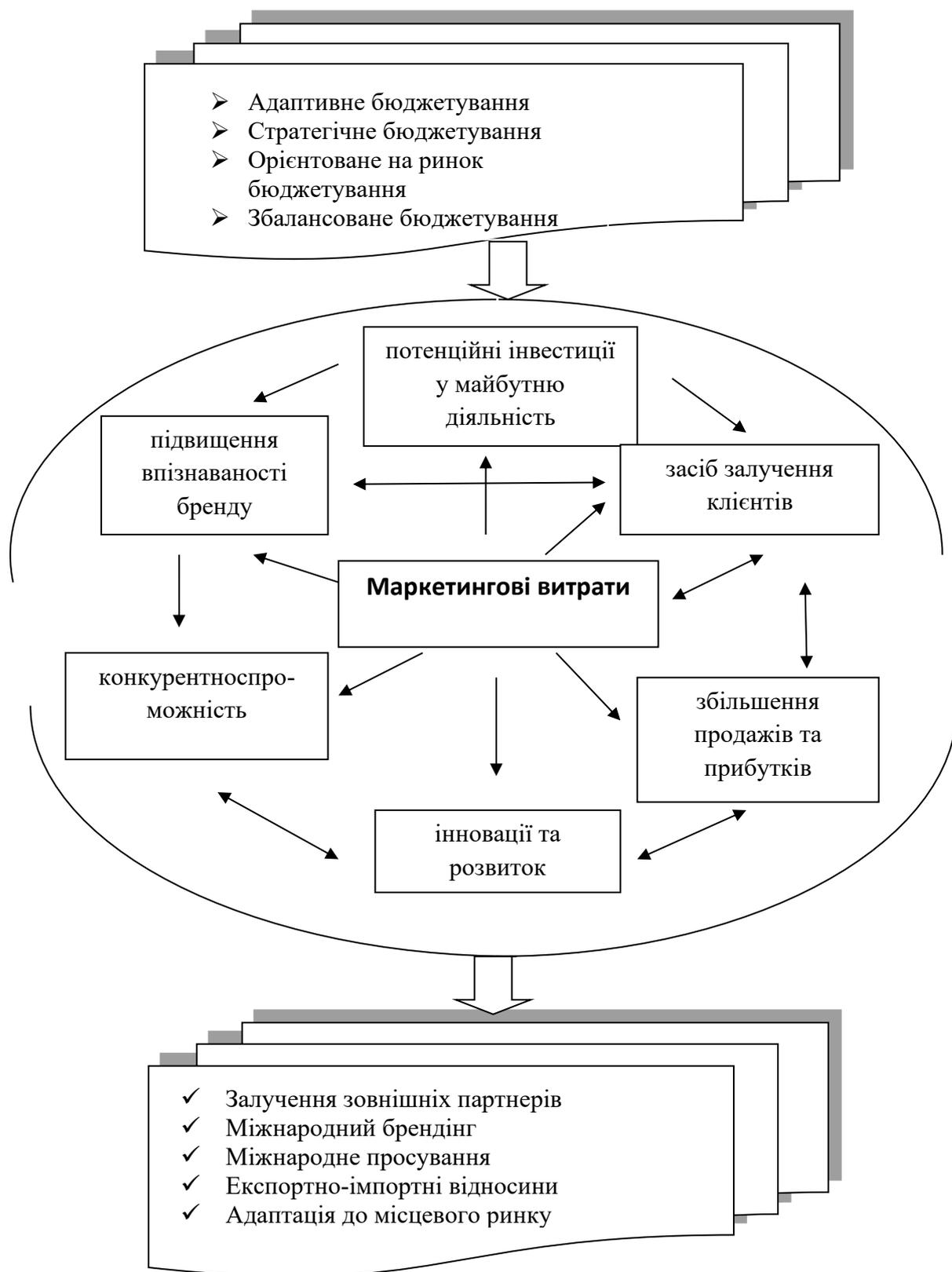


Рис. 1.20. Підходи до бюджетування маркетингових витрат та їх вплив на мікро та мезорівнях

Джерело: складено автором самостійно

Отже, підходи до бюджетування можуть варіювати в залежності від конкретних обставин підприємства та ринку, на якому воно діє. При плануванні маркетингових витрат на підприємстві необхідною умовою також є: підтримка лише якісного товару, що, в свою чергу, підвищить рівень лояльності існуючих клієнтів та розширить межі потенційних; підтримка доступного товару, тобто легкодоступного для цільової аудиторії; підтримка товару або асортиментної лінійки відповідно його фактичного етапу життєвого циклу з врахуванням перспектив розвитку; підтримка товарів з високим темпом зростання частки ринку підприємства [178, с. 56]. Саме тому, на нашу думку, найбільш прийнятним є підхід, орієнтований на відношення витрат до результатів бюджетування.

Погоджуємось, що бюджетування є досить складним процесом, що включає в себе ряд складових елементів [176, с. 138]. Проведене дослідження показало, що в сучасних умовах немає єдиного погляду на сутність бюджету та процесу бюджетування. Процес бюджетування визначається як інструмент планування діяльності підприємства; інструмент реалізації оперативного і тактичного планування; метод управління; управлінська технологія.

Багато авторів розглядають бюджетування як інструмент реалізації оперативного і тактичного планування з використанням комплексів цільових показників у кількісному вираженні, а бюджети як плани діяльності підприємств чи підрозділів у кількісному виразі [102], при цьому бюджети охоплюють усі сфери фінансово-господарської діяльності підприємств, а саме постачання, виробництво та реалізацію продукції, управління, інвестиційну діяльність тощо. Проте при цьому використовують бюджетування, в основному, в межах оперативного планування. На думку Панкова В.А. до його основних характеристик бюджетування належать формалізація, централізація та системність [160]. Бюджетний звіт – це план дій, який кількісно визначає цілі організації відповідно до фінансових цілей організації, і поряд із функцією систематизації планування інформації забезпечує також оцінку їх виконання [44, с. 95].

У роботі Квасницької Р.С., Джерелейко С.О. відзначено, що бюджетування – це «безперервний процес складання і коригування бюджетів підприємства на

основі взаємопов'язаних прогнозних розрахунків, які визначають надходження і видатки, доходи і витрати, прибутки і збитки, а також контролю та оцінки виконання бюджетів, що сприяє ефективному управлінню фінансовими ресурсами та узгоджує між собою основні складові діяльності підприємства – фінанси, постачання, виробництво, збут з метою досягнення певних фінансових результатів» [127]. Давидович І. Є. розглядає бюджетування як метод управління, що за свій цикл виконує функції планування діяльності підприємства та його підрозділів, контролю та аналізу, внесення коригувань, кінцевого затвердження тощо [102].

Бюджетування розглядається також як технологія управління. Під будь-якою технологією управління прийнято розуміти комплекс методів з обробки управлінської інформації з метою прийняття, фіксації і реалізації управлінських рішень [67].

Бюджетування як управлінська технологія має низку характерних рис:

- під час розробки бюджетів обробляється великий обсяг інформаційних даних;
- на основі аналізу зібраної інформації формуються управлінські рішення, що знаходять відображення у вигляді планових бюджетних показників;
- реалізація бюджетів означає втілення раніше ухвалених управлінських рішень у практичну діяльність;
- процес бюджетування включає документальне фіксування як запланованих, так і фактичних бюджетних результатів.

Попри те, що бюджетування визначається як технологія управління, дослідники розставляють акценти по-різному. Одні підкреслюють роль відповідальності керівників на різних рівнях управління, інші зосереджуються на окремих функціональних аспектах бюджетування або його потенціалі як інструмента ефективного управління. Таким чином, у сучасних умовах можна виокремити такі підходи до трактування сутності процесу бюджетування:

- процес планування (Верзілова Г., Чумак О.В., Дацій О.І., Онісіфорова В.Ю., Осьмірко І.В., Левандівський О.Т. та ін.);

- процес оцінки ресурсів (Кара Н.І., Процик І.С., Euyibio and Daniel);
- процес систематичної обробки даних (Цвілій С.М.);
- процес організації управління (Самусевич Я.В., Темченко А.В., Чумак Г.);
- регламентування щодо дій персоналу (Болгов В.Є., Витяганець І.М.);
- інструмент (технологія) управління (Коробка С.В.).

Отже, бюджетування є орієнтиром та організаційною ціллю, до яких вони повинні досягти ефективності своєї експортної діяльності [136, с. 211]. На нашу думку, бюджетування представляє собою метод економічного управління діяльністю підприємства, спрямований на формування системи бюджетів, яка охоплює «всі напрями діяльності підприємства та спрямована на підвищення ефективності його діяльності в поточному періоді та в перспективі» [67; 50].

Поняття «управлінський облік» та «бюджетування» тісно пов'язані між собою, оскільки обидва оперують даними про діяльність підприємства. Інформація, отримана в результаті функціонування системи управлінського обліку, використовується як основа для формування бюджетів. Окрім цього, порівняння фактичних результатів, зафіксованих у межах управлінського обліку, з бюджетними орієнтирами входить у сферу контролінгу. У даному контексті контролінг виконує функцію аналізу відхилень між запланованими і фактичними показниками, що дозволяє своєчасно реагувати на проблемні моменти та впроваджувати коригувальні дії. Його ключова роль у бюджетному процесі полягає у виявленні критичних відхилень, які сигналізують про потребу в управлінських втручаннях з метою досягнення запланованих фінансових і стратегічних результатів. Усі три елементи – управлінський облік, бюджетування та контролінг – зосереджені на основних управлінських функціях: плануванні, аналізі, контролі, що створює основу для ефективного управління, мінімізації ризиків і успішної реалізації стратегічних цілей підприємства.

В залежності від визначення поняття «бюджетування» автори наводять різні види його об'єктів (табл. 1.9).

Таблиця 1.9

Об'єктна характеристика бюджетування в залежності від понятійного апарату

Види об'єктів	Процес бюджетування – це				
	планування	оцінка ресурсів	обробка даних	управління	регламентування
Очікувані ресурси	–	+	–	+	–
Напрями використання ресурсів	–	+	–	–	–
Витрати коштів	–	+	–	–	+
Доходи	–	+	–	–	–
Показники діяльності	+	+	–	+	–
Майбутні операції	+	–	+	–	–

Джерело: складено автором самостійно

Відмітимо послідовне розширення об'єктів бюджетування в залежності від призначення бюджетів: від найпростішого «на рівні регламентування» – бюджетування є простим планом, що доводиться до виконання на рівні різноманітних підрозділів, до найскладнішого «на рівні оцінки ресурсів» – виконує планово-прогностичну роль з оцінкою результатів діяльності, і може бути, таким чином, не тільки ефективним інструментом планування діяльності, але й інструментом формування довгострокових планів діяльності завдяки відображенню результатів поточної діяльності.

Бюджетування виконує різні функції, які не обов'язково збігаються одна з одною, але часто є суперечливими. Як визначають Fukushima K., Yamada A., встановлення бюджетних цілей є важливим елементом управлінського контролю майже в усіх організаціях і використовується для різних цілей; наприклад, як інструмент оцінки ефективності або як інструмент прийняття рішень у плануванні, координації та розподілі ресурсів [22].

Болгов В.С., Витяганець І.М. наголошують на функції координування діяльності, що дозволяє досягати таких цілей, як максимізація прибутку, оптимізація витрат, балансова рівність здійснюваних витрат у порівнянні з фінансовими ресурсами, що залучаються, координація грошових потоків, тобто підвищення фінансового стану підприємства [71]. Акцент зміщується від

фіксування простих витрат і надходжень до складних цільових фінансових показників діяльності в розрізі центрів відповідальності, видів діяльності, продукції, проектів тощо [176, с. 139]. Відповідно, суттєво розширилися і функції бюджетування.

На думку Коробки С.В, бюджетування відіграє функції планування, контролю, оцінки використання ресурсів, аналіз відхилень, управлінське прийняття рішень [133]. Цвілий С.М. та ін. визначають наступні функції бюджетування: аналітична, фінансового планування, облікова, фінансового контролю, мотиваційна, координаційна, комунікаційна [189, с. 67]. Самусевич Я.В., Темченко А.В. визначають чотири основні цілі бюджетування: 1) прогноз фінансово-економічного стану підприємства; 2) затвердження планових показників фірми; 3) закріплення фінансових повноважень і відповідальності за працівниками; 4) облік, аналіз та контроль фінансової діяльності компанії [176, с. 139]. З останнім не можна погодитись повністю, адже бюджетування не виконує повноцінну функцію контролю та обліку фінансової діяльності, проте є засобом управлінського обліку, а також частиною обліку і контролю за визначеними показниками діяльності. В останніх дослідженнях вчених все частіше зустрічається мета бюджетування – мотивування працівників, які виконують бюджетні плани. На думку Топило В., Петрука О. такими функціями є аналітична, організаційна (включає координаційну і комунікаційну), мотиваційну, контрольню-коригувальну, планово-прогностичну [181, с. 89].

Бюджетування є важливим інструментом управлінського обліку, оскільки дозволяє підприємствам планувати, контролювати та оцінювати ефективність своєї діяльності. Українські науковці досліджують бюджетування як засіб підвищення ефективності управління фінансами, стратегічного планування та контролю за використанням ресурсів.

Легенчук С.Ф. у своїй монографії «Бухгалтерське теоретичне знання: від теорії до метатеорії» розглядає концептуальні основи бухгалтерського обліку та підкреслює важливість теоретичного осмислення процесів, до яких належить і бюджетування.

Замула І.В. та Жиглей І.В. у співавторстві з Бутинцем Ф.Ф. досліджували особливості бухгалтерського обліку в торгівлі, що включає аспекти бюджетування, які є ключовими для управління фінансовими потоками в торговельних підприємствах.

Слід зазначити, що останні дослідження японських вчених ставлять під сумнів мотиваційну функцію бюджетування. За їх емпіричними дослідженнями результатом бюджетних цілей, встановлених для максимізації продуктивності або гнучкого встановлення відповідно до бізнес-середовища та процесу їх досягнення може стати не мотивація, а неетична поведінка менеджерів, відповідальних за виконання бюджетів через те, що менеджери відокремлюють поняття ефективності і етичності, а встановлення бонусів за виконання показників є порогом відхилення від правил [22, с. 89]. Крім того, маркетологи можуть свідомо завищувати бюджетні показники, маніпулюючи витратами, щоб мати більш гнучкий бюджет у разі виникнення непередбачених ситуацій, шляхом використання «зазору» між потрібними і заявленими показниками [42, с. 28]. Узагальнені функції бюджетування відображено на рис. 1.21.

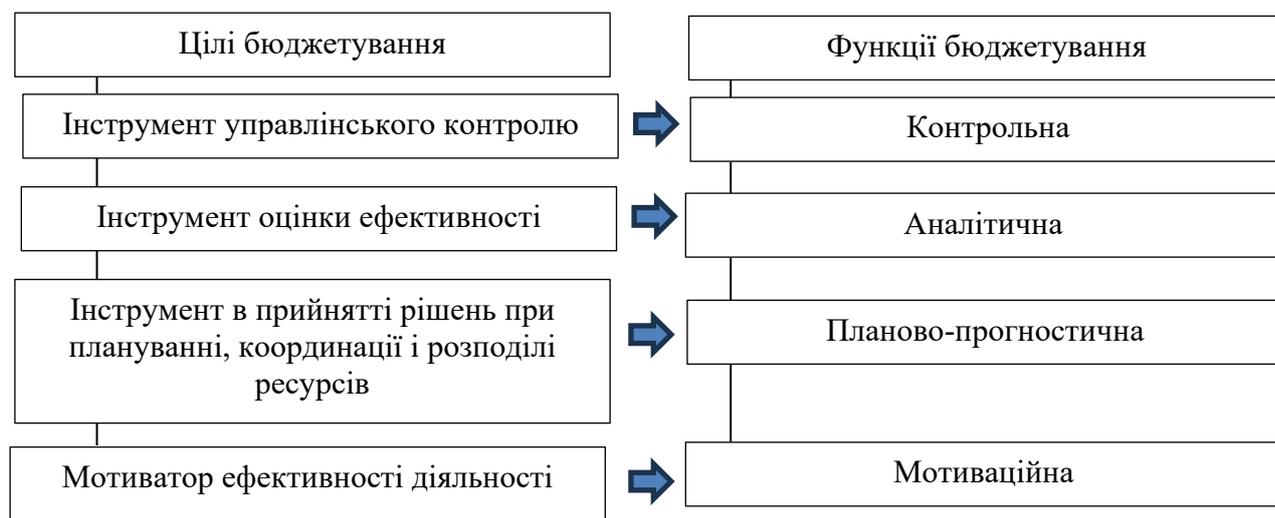


Рис. 1.21. Цілі і функції бюджетування

Визначаючи бюджетування як управлінську технологію, автори наголошують на різному: одні акцентують увагу на обов'язках менеджерів різних рівнів управління, інші на окремих функціях бюджетування, на можливостях бюджетування [50].

Бюджетування як інструмент управління виконує низку важливих функцій, серед яких, на нашу думку, слід виокремити аналітичну, організаційну, мотиваційну, контрольню-коригувальну та планово-прогностичну.

Аналітична функція полягає у дослідженні та оцінці ключових показників, подій і можливих сценаріїв розвитку підприємства. Вона забезпечує основу для обґрунтованого прийняття управлінських рішень.

Організаційна функція є ключовою у контексті розгляду бюджетування як управлінської технології. Її реалізація передбачає оптимізацію організаційної структури підприємства, інтеграцію ресурсів, а також узгодження дій між підрозділами та виконавцями для досягнення цілей. Також вона охоплює забезпечення взаємодії, відповідальності та пошуку компромісів у процесі виконання бюджетів, виступаючи координуючим і комунікаційним елементом.

Мотиваційна функція проявляється у безпосередній участі працівників у плануванні та реалізації бюджетів. Ефективність бюджетного процесу значною мірою залежить від зацікавленості персоналу в досягненні запланованих показників. Тому доцільно пов'язувати бюджетування зі стимулюванням та чітким визначенням відповідальних осіб за його виконання.

Контрольно-коригувальна функція передбачає взаємопов'язане виконання двох складових: контроль – це перевірка відповідності фактичних результатів установленим нормативам чи планам, а коригування – це реагування на виявлені відхилення шляхом внесення необхідних змін у діяльність або плани.

Планово-прогностична функція зосереджена на плануванні доходів і витрат на рівні підприємства, його структур або процесів. Якщо розглядати бюджетування ширше, ця функція дозволяє деталізувати та конкретизувати стратегічні цілі. Вона тісно пов'язана з аналітикою: прогнозування спирається на аналітичні дані і дозволяє моделювати кілька можливих сценаріїв розвитку, що підвищує значущість бюджетування в системі управління.

Варто підкреслити, що система бюджетування не замінює систему управління, а є лише технологією управління підприємством, може бути ефективним допоміжним інструментом у реалізації стратегії розвитку.

Вважається, що бюджетування ЗЕД становить підсистему оперативного фінансового планування [176, с. 143]. Поточне планування ЗЕД – це цілі, які встановлюють суб'єкти ЗЕД щодо реалізації поточних операцій (бюджетування) у сфері ЗЕД (цілі бюджетного планування ЗЕД) [134, с. 80]. На нашу думку, цілі бюджетування ЗЕД є дещо ширшими від бюджетування інших видів діяльності. Вона також включає мету ефективного пристосування підприємства до умов зовнішнього ринкового середовища та планування її розвитку на короткострокову та середньострокову перспективу [84; 175, с. 143].

Зовнішньоекономічна діяльність, така як експорт, імпорт, прямі іноземні інвестиції та інші міжнародні операції, може суттєво впливати на формування загального бюджету підприємства. При зовнішньоекономічній діяльності слід враховувати ряд додаткових аспектів:

1. Маркетингові витрати. Зовнішньоекономічна діяльність вимагає додаткових маркетингових витрат для просування продукції або послуг на міжнародних ринках. Це включає рекламу, дослідження ринку, підтримку дистриб'юторів та інші витрати, пов'язані з виведенням продукції на міжнародний ринок.

2. Логістичні витрати. Зовнішньоекономічна діяльність вимагає розробки та впровадження складних логістичних рішень, які можуть впливати на транспортування, зберігання та розподіл товарів через міжнародні кордони.

3. Податки та мита. Міжнародна діяльність супроводжується специфічними податками, митами та митними обмеженнями, які можуть впливати на загальні фінансові потоки підприємства.

4. Валютні ризики. Зовнішньоекономічна діяльність викликає ризики валютних коливань, які впливають на прибутковість та вартість операцій підприємства.

5. Інвестиції. Вхідження на зовнішні ринки вимагає інвестицій у розробку нових продуктів, адаптацію існуючих продуктів до місцевих вимог та інші інвестиції.

6. Політичні та правові ризики. Різниця у політичних та правових системах різних країн впливає на бюджет підприємства через потребу в додаткових юридичних послугах, страховку від політичних ризиків та інші фінансові витрати.

7. Конкуренція і цінова політика. Зовнішньоекономічна діяльність призводить до зміни конкурентного середовища та вимагати адаптації цінової політики, що впливає на доходи та витрати підприємства.

Усі ці аспекти взаємодіють між собою і впливають на формування загального бюджету підприємства, яке розглядається у комплексі з позитивними та негативними факторами, що випливають з зовнішньоекономічної діяльності. Маркетинг незамінний для фірм, що виходять на експортний ринок [1].

Основні принципи і методи бюджетування були розроблені ще у 1920 р. на американських промислових гігантах – корпораціях DuPont та General Motors. Цілями бюджетування в той час були координація діяльності структурних підрозділів і контроль за внутрішнім розподілом капіталу. Ідеї бюджетування в країнах Західної Європи, США, Японії набули значного поширення у 60-х рр. ХХ ст. [67].

Основоположною для понять та застосування контролю, аналізу, бюджетування, планування є теорія управлінського обліку та аналізу Л. Пачолі, а для факторів, що впливають на міжнародні стосунки – праця Д. Рікардо. Вперше питання бюджетування маркетингових витрат описано одним із засновників сучасної маркетингової науки – Ф. Котлером. Він досліджував питання у зовнішньоекономічній діяльності з акцентом на важливість вкладення коштів у маркетингові заходи для залучення іноземних клієнтів та впливу маркетингу на міжнародний успіх підприємства. Основні концепції та підходи описані Ф. Котлером та Г. Амстронгом в книзі «Маркетингове бюджетування: теорія та практика». Автор розглядає різні методи бюджетування, такі як методи витрат, методи конкурентної парності, методи відсотків від продажів тощо.

Якщо Ф. Котлер описував принципи бюджетування маркетингових витрат відповідно до традиційної мети маркетингу, а саме – досягнення успіху в продажах, частці ринку та валовій маржі на ринку, то J.A. Weber свою теорію розробив

відповідно до зростаючих вимог вищого керівництва, щоб маркетинг розглядав свою кінцеву мету як підвищення прибутку акціонерів [55]. Автор запропонував процедури, які можуть допомогти вирішити проблеми оцінки відносної продуктивності запропонованих витрат маркетингового бюджету по відношенню до акціонерної вартості, і представив детальний приклад застосування одного з підходів. На думку Дж. Вебера, незалежно від того, який підхід компанія застосовує для підвищення ефективності маркетингу, продуктивності та підзвітності, маркетинговий бюджет є універсальним засобом, який використовується для реєстрації таких зусиль і підрахунку відповідних досягнень [55].

Узагальнення теорій, що стосуються бюджетування маркетингових витрат, наведено в табл. 1.10.

Таблиця 1.10

Узагальнення теорій бюджетування маркетингових витрат

Теорія	Осново-положник	Основна праця	Зміст	Вплив на отримані результати
1	2	3	4	5
Теорія обліку	Лука Пачолі (Luca Pacioli)	«Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalita» 1494 рік	Теорія управлінського обліку вивчає методи інформаційного забезпечення управлінських рішень	Поняття та застосування контролю, аналізу, бюджетування, планування
Теорія зовнішньої торгівлі та міжнародних відносин	Девід Рікардо (David Ricardo)	«Principles of Political Economy and Taxation», 1817 році	Теорія розкриває важливість міжнародних відносин та зовнішньої торгівлі для підприємств. Вона вивчає фактори, що впливають на міжнародні торговельні стосунки, тарифи, бар'єри, ринкові можливості та ризику	Визначення маркетингових витрат саме в розрізі зовнішньоекономічної діяльності

Продовження табл. 1.10

1	2	3	4	5
Маркетингове бюджетування	Ф. Котлер, Г.Амстронг	«Маркетингове бюджетування: теорія та практика», рік?	Визначення, фактори впливу, методи бюджетування, визначення балансу розподілу ресурсів, оцінка і корекція	Обґрунтування важливості вкладення коштів у маркетингові заходи для залучення іноземних клієнтів та впливу маркетингу на міжнародний успіх підприємства
Теорія маркетингових витрат	Фредерік Е. Вебстер (Frederick E. Webster)	«The changing role of marketing in the corporation» 1992 р.	Розкриває сутність, фактори та методи бюджетування маркетингових витрат, а також їхній вплив на конкурентоспроможність, продажі та стійкість підприємств. Визначає поняття стратегій росту, диференціації та інших маркетингових підходів, які впливають на розподіл ресурсів	Зміна класифікації маркетингових витрат

Джерело: складено автором самостійно

1. Теорія обліку. Вона є фундаментальною для дослідження даної теми і вивчає методи та принципи обліку та контролю витрат, що допомагають досягненню фінансових та стратегічних цілей підприємства. На думку Кучер С.В., відмінності в бухгалтерському обліку, спричинені розмірами підприємств, спричиняють відмінності у бюджетуванні, в тому числі бюджетуванні маркетингових витрат [137]. Управлінський облік вивчає методи інформаційного забезпечення управлінських рішень. Для дослідження важливі поняття контролю, аналізу, бюджетування, планування та їх застосування для вдосконалення бюджетування маркетингових витрат.

2. Теорія зовнішньої торгівлі та міжнародних відносин. Ця теорія допомагає розкрити важливість міжнародних відносин та зовнішньої торгівлі для

підприємств. Вона вивчає фактори, що впливають на міжнародні торговельні стосунки, тарифи, бар'єри, ринкові можливості та ризики.

3. Теорія маркетингового бюджетування. Під бюджетом маркетингових витрат розуміють одночасно і фінансовий план маркетингу, і звіт, що містить дані про витрати компанії на ведення маркетингової діяльності та доходи від впровадження маркетингових заходів [143]. Теорія маркетингового бюджетування вивчає сутність, фактори та методи бюджетування маркетингових витрат, а також їхній вплив на конкурентоспроможність, продажі та стійкість підприємств. Вона визначає поняття стратегій росту, диференціації та інших маркетингових підходів, які впливають на розподіл ресурсів. Теорії нульового, нормативного та інкрементного бюджетування надають загальний каркас для аналізу впливу бюджетування маркетингових витрат на зовнішньоекономічну діяльність. Поєднання з теорією інновацій та сучасних технологій допомагає зрозуміти, як сучасні інформаційні технології та інноваційні методи можуть бути використані для вдосконалення бюджетування маркетингових витрат. Автоматизовані системи, аналітичні інструменти та штучний інтелект можуть покращити точність та ефективність бюджетування.

4. Теорія маркетингових витрат. Теорія досліджує фінансові аспекти підприємств, такі як рентабельність, прибутковість, ліквідність та стійкість. Розгляд фінансових показників допоможе встановити вплив маркетингових витрат на фінансовий стан підприємства.

Ці теорії спільно створюють теоретичний фундамент для дослідження впливу бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності. Їх вивчення та апробація допоможуть аналізувати ситуацію, розробляти ефективні підходи та рекомендації для підприємств у контексті вимог міжнародних ринків. Безпосередньо бюджет маркетингових витрат допомагає контролювати інвестиційні витрати і визначити найкращу стратегію витрачання виділених грошей.

Однак, на сьогодні їх інформація не використовується повністю, що впливає на подальшу господарську діяльність суб'єктів господарювання [181, с. 86]. На

думку Легостаєвої О.О., Кондратенко, Н.Д. таке відбувається через відсутність стратегічного й маркетингового підходів до управління підприємством із застосуванням прийомів короткотермінового пристосування [141, с. 31]. А на думку Чумак Г., причинами є відсутність чіткого розуміння можливостей бюджетування та його призначення [193, с. 37].

Причинами неповного використання бюджетування в діяльності підприємств Гринчишин Я. вважає ряд недоліків у використанні бюджетування, такі як трудомісткість, фрагментованість і недостатня узгодженість через формальне складання, обмежені технологічні можливості фінансових інструментів, ускладнене довгострокове планування через динамічні зміни умов функціонування підприємств [96]. На нашу думку, проблемами бюджетування маркетингових витрат ЗЕД підприємств є формування фіксованого бюджету на маркетингові витрати на протипагу гнучкості, локальний підхід до бюджетування, використання фіксованих стратегій маркетингу, відсутність глобального погляду і використання стандартизації без можливості змін (рис. 1.22).



Рис. 1.22. Підходи до маркетингового бюджетування зовнішньоекономічної діяльності та їх сучасні альтернативи

Джерело: узагальнено автором

Фіксований бюджет на маркетингові витрати використовувався деякими підприємствами, коли ринки були менш глобалізовані. Однак, у змінному та невизначеному середовищі сучасності, де ефективність різних маркетингових каналів може змінюватися, такий підхід може бути недостатньо гнучким. В англійській літературі використовуються назви «soft budget» (для м'яких бюджетних обмежень) та «hard budget» (для жорстких бюджетних обмежень). Кожен з цих підходів має свої переваги та недоліки (табл. 1.11).

Таблиця 1.11

Переваги та недоліки гнучкого та фіксованого бюджетування маркетингових витрат ЗЕД

Назва	Сутність	Переваги	Недоліки
«soft budget»	М'які бюджетні обмеження	Більш тривале центральне планування	Перевищення і неефективність бюджетних витрат
«hard budget»	Фіксовані бюджетні обмеження	Раціоналізація витрат	Обмеження нових інвестицій

Джерело: узагальнено автором

Основною перевагою «soft budget» є можливість оперативно реагувати на поточні зміни, а також значне підвищення рівня мотивації керівників і фахівців в центрах відповідальності, в тому числі і за рахунок підвищення їх фінансової свободи в процесі освоєння коштів затверджених бюджетів [46, с. 131]. Це дозволяє забезпечити більш довгострокове центральне планування. Завдяки гнучкості є можливість швидко переналаштовуватись на змінні умови зовнішнього середовища без необхідності складання нових бюджетних планів. Саме тому вчені схиляються до думки, що впровадження системи бюджетування на підприємстві може бути ефективним у разі застосування «гнучких» бюджетів [193, с. 37]. Однак, очікуваний економічний ефект у довгостроковому часовому інтервалі забезпечує система «hard budget», бюджетування підприємства за умов регламентації бюджетних форм та дотримання передбачених регламентних положень щодо організації [194, с. 67].

Гнучке бюджетування може призвести до значного перевищення бюджетних ресурсів і, відповідно, неефективного використання коштів без досягнення

запланованих результатів. Фіксовані бюджети, навпаки, можуть до недовикористання бюджетних коштів, що також не сприяє досягненню запланованих цілей. Ефективне виконання цілей ЗЕД потребує ефективного бюджетування і оптимізації ресурсів, що вимагає індивідуальних підходів до бюджетування відповідно до конкретних проектів. Наприклад, якщо підприємство бере участь в тендерних пропозиціях, важливим є визначення конкурентоспроможних витрат і бюджету для виграшу пропозиції, щоб створити стратегію отримання прибутку в конкурсних торгах, добре поінформована та точна оцінка має вирішальне значення для участі в торгах. Або, наприклад, на етапі проектування та виходу на ринок інформація про заплановані витрати є не такою повною, як може виявитись на етапі виходу на ринок, коли збирається набагато більше інформації та вона стає більш певною, що вимагатиме перегляду та оновлення бюджетів ресурсів для решти завдань для кращого розподілу ресурсів. За дослідженнями Arneja N., Sharma C., зрілі фірми та ті, хто стикається з фінансовими обмеженнями, особливо збільшують ці інвестиції після виходу на експорт [1].

У такому разі гнучкі бюджетні плани є більш оптимальними через відсутність необхідності повного перепланування. Саме тому вважаємо, що сучасні умови глобалізації, нестабільності та технологічних змін вимагають більш гнучких, глобально орієнтованих підходів до маркетингового бюджетування з використанням фіксованих меж використання коштів.

Локальний підхід до бюджетування був звичним для компаній при формуванні окремого бюджету для кожного ринку, де вони діяли. Зараз, в умовах глобалізації, може бути ефективніше розглядати більш глобальні та координовані підходи до бюджетування.

Фіксовані стратегії маркетингу використовуються у стабільному середовищі за практичної відсутності або за рідкими випадками змін. Але в умовах швидкої зміни технологій, споживацьких уподобань та високої конкуренції, необхідно адаптувати стратегії швидше та більш гнучко.

Відсутність глобального погляду притаманний підприємствам, які діють тільки на території власних країн без урахування глобальних тенденцій. Сучасні умови глобалізації вимагають враховувати ширший глобальний контекст у бюджетуванні та стратегічному плануванні.

Стандартизація без змін в умовах різних культур, законів та споживацьких звичок не підходить при діяльності підприємств, спрямованих на різні ринки. Тому на сучасному етапі підприємства використовують стандартизовані стратегії з можливістю адаптації.

Отже, досліджено проблеми маркетингового бюджетування зовнішньоекономічної діяльності (формування фіксованого бюджету і фіксованих стратегій маркетингу, локальний підхід, стандартизація без змін, відсутність глобального погляду) та запропоновано альтернативні підходи (гнучкого і динамічного бюджетування, глобалізованого підходу, стандартизація з індивідуальним підходом), що дозволяє ефективно приймати рішення в невизначених умовах

Висновки до Розділу 1

За результатами дослідження теоретичних аспектів бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності, ми дійшли наступних висновків:

1. З початком вторгнення весь світ оцінив значення України в міжнародній торгівлі. Повномасштабне вторгнення спричинило найбільший вплив на зовнішньоекономічну діяльність України, вплинувши на торгівлю, експорт-імпорт, інвестиції та капітал, курс національної валюти, енергетичну безпеку, міжнародні відносини та зовнішню залежність. Кризова ситуація стала не тільки серйозними загрозами, в діяльності більшості підприємств, але й викликами, що сформували нові можливості для швидкої переорієнтації та адаптації для подальшого економічного розвитку України.

2. Запропоновано методику оцінки перспектив виходу на іноземні ринки, зростання витрат та зростання очікуваного прибутку. Порівняння за наведеними критеріями дозволить сформувати найбільш прийнятний регіон за кластерами, зробити порівняльну оцінку і прийняти рішення щодо перспективності досліджуваних ринків. Також, маючи початкову оцінку попиту, підприємство може прийняти рішення про розподіл маркетингового бюджету між двома і більше країнами.

3. Глобалізація посилює конкуренцію на світовому ринку, що вимагає від українських підприємств більш ефективного використання своїх ресурсів, у тому числі маркетингових витрат. Маркетингові витрати є одним із найважливіших інструментів забезпечення успіху на зовнішньому ринку. Вони допомагають підприємствам досягти своїх цілей у сфері збуту, комунікації та просування продукції.

4. Бюджетування маркетингових витрат є складним процесом, який вимагає від менеджерів маркетингової діяльності спеціальних знань і навичок. Однак воно може допомогти підприємствам підвищити ефективність своєї діяльності на зовнішньому ринку та досягти своїх цілей у сфері збуту, комунікації та просування продукції. Система бюджетування не замінює систему управління, а є лише технологією управління підприємством, може бути ефективним допоміжним засобом у реалізації стратегії розвитку.

5. У процесі дослідження сутності поняття «бюджетування» узагальнено підходи до його трактування: в рамках системи планування на підприємстві; бюджетування в рамках управлінського обліку або контролінгу; бюджетування як управлінська технологія (при цьому зазначається, що дослідники зосереджують увагу на різних аспектах бюджетування). Визначаємо бюджетування як метод економічного управління діяльністю підприємства, спрямований на формування системи бюджетів, яка охоплює всі напрями діяльності підприємства та спрямована на підвищення ефективності його діяльності в поточному періоді та в перспективі. При формуванні бюджету маркетингу підприємствам слід враховувати

стратегічний підхід, фокус на результат, підтримка адаптації, врахування ризиків, максимізація цінності.

6. Визначено, що бюджетування – це управлінська технологія – система послідовно реалізованих дій з метою реалізації стратегії розвитку підприємства, досягнення цілей підприємства шляхом виконання функцій бюджетування, використання ефективних/оптимальних методів, дотримання принципів бюджетування. Визначено та обґрунтовано функції та принципи бюджетування, а також проблеми, які необхідно враховувати при впровадженні та вдосконаленні бюджетування на вітчизняних підприємствах.

7. Класифікація маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності в контексті формування бюджету підприємства є інструментом для забезпечення ефективності та адаптивності маркетингової стратегії компанії в умовах мінливої економічної ситуації і зовнішнього контексту. Вона повинна включати поділ статей за періодичністю, географічною ознакою, типом маркетингових заходів, функціональною та технологічною ознакою. Розроблені класифікаційні ознаки маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності, які відрізняється від існуючих класифікаційними ознаками з врахуванням диджитал – технологій та раніше виявлених факторів впливу на бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності.

Наукові результати та висновки даного розділу дисертації відображені в публікаціях [70].

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ БЮДЖЕТУВАННЯ МАРКЕТИНГОВИХ ВИТРАТ У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

2.1. Організаційно-методичне забезпечення процесу бюджетування маркетингових витрат у ЗЕД

Для бюджетування маркетингових витрат в ЗЕД використовуються різні методи, які дозволяють ефективно спрямовувати кошти на досягнення поставлених маркетингових цілей. Блудова Т. В., Магда В.В. визначають статистичні (збирання даних про минулі продажі та рівень змінних комплексу маркетингу), експериментальні (варіювання рівня маркетингових витрат і їх розподілу за аналогічними географічними або іншими одиницями розбиття з подальшими вимірюваннями досягнутих обсягів збуту), експертні (обґрунтовані припущення експертів) та аналітичні (моделювання неперервної функції реакції збуту) методи формування розміру маркетингових витрат [70]. Інші вчені визначають інші класифікаційні ознаки. Наведемо переваги та недоліки окремих методів бюджетування маркетингових витрат (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Переваги та недоліки методів бюджетування маркетингових витрат

№ з/п	Метод	Сутність	Переваги	Недоліки
1	2	3	4	5
1	Метод проценту від обсягу продажів (Sales Percentage Method)	Визначення відсотка від обсягу продажів, який буде виділятися на маркетингові витрати	Простота та прозорість. Зв'язок з обсягами продажів. Гнучкість. Можливість контролю витрат	Недостатня увага до стратегії. Зміна витрат на різних етапах життєвого циклу продукту. Залежність від змін у попиті. Внутрішні зміни та інновації

Продовження табл. 2.1

1	2	3	4	5
2	Метод від реальних даних (Past Data Method)	Розрахунок маркетингового бюджету на майбутній період за допомогою аналізу даних з попередніх періодів	Фактична база для прийняття рішень. Адаптація до змін на ринку. Орієнтованість на результати. Підвищення точності прогнозів. Контроль над витратами. Зміна пріоритетів.	Точність даних. Зміна умов. Аналітичні навички. Стратегічний підхід.
3	Метод змінної конкурентної активності (Competitive Parity Method)	Маркетингові витрати відповідають рівню витрат конкурентів	Гнучкість в алокації ресурсів. Реакція на ризики та можливості. Максимізація ефективності витрат. Контроль над витратами	Неможливість визначення рівня витрат конкурентів
4	Адаптація до ринкової динаміки	Врахування реальних змін на ринку та враховування їх у плануванні маркетингових витрат	Підходить для підприємств, що функціонують в динамічних та конкурентних ринкових умовах та у секторах з коротким життєвим циклом продукту	Не підходить для секторів з довготривалим життєвим циклом продукту
5	Метод цільового досягнення (Objective and Task Method)	Передбачає визначення конкретних маркетингових цілей та завдань, а потім розрахунок витрат для досягнення цих цілей	Фокус на стратегічних цілях. Відповідність бюджету меті. Вимірювані результати. Прозорість і відповідальність. Адаптація до змін	Вимірюваність результатів. Складність визначення показників ефективності (KPI) та систематичного вимірювання результатів
6	Метод навколо норми (Around-the-Rate Method)	Використання нормативних значень витрат на маркетингові заходи	Ефективне планування та контроль витрат на основі реальних показників продукції чи послуг	Складність при відсутності об'єктивних даних про витрати. Негнучкість.

Продовження табл. 2.1

1	2	3	4	5
7	Метод імітації (Simulation Method)	Використовує математичні моделі для прогнозування результатів різних маркетингових стратегій	Різні сценарії бюджетування на основі різних параметрів та умов	
8	Метод планування дій (Action Plan Method)	Розробка конкретного плану маркетингових дій, визначення потрібних ресурсів для кожного кроку і розрахунок вартості цих ресурсів	Фокус на стратегічних цілях. Відповідність бюджету меті. Вимірювані результати. Прозорість і відповідальність. Адаптація до змін	Складність прогнозування. Відсутність доступних даних та інформації про ринок. Аналітичні здібності. Точні дані

Джерело: розроблено автором на підставі узагальнення джерел

Виходячи з таблиці можна зробити висновок, що кожен метод бюджетування маркетингових витрат має свої переваги і недоліки, отже жоден з них не може бути використаний без поєднання з іншими, якщо мова йде про ефективність бюджетування. Створення індивідуальної моделі бюджетування потребує всебічного аналізу: визначення стратегічних цілей, постановки конкретних завдань, встановлення функціональних обов'язків, розробки принципів роботи, виокремлення ключових елементів та обмежень, які впливатимуть на її ефективність [181, с. 88]. Більшість методик спрямовані на визначення кількісних показників (наприклад, рівень прибутку попереднього року, сума маркетингових витрат попереднього року). Однак, що для визначення оптимального бюджетування маркетингових витрат необхідно використовувати методику, яка крім кількісних показників враховує якісні параметри. Методика має надавати можливість кількісної оцінки якісних параметрів організаційно-економічного механізму таких підприємств [126].

Загальний підхід до бюджетування. Використання загальних підходів до бюджетування (наприклад, процентних ставок від загального обсягу продаж) без докладного аналізу, може призвести до недостатнього фінансування деяких стратегій та переплати за інші. Саме тому, відбувся розвиток альтернативних

підходів до традиційного бюджетування: безперервне, або рухоме, планування (Rolling forecast); попередній рік плюс відсоток (Last year plus percentage); бюджет знизу вгору (Bottom up); бюджет, заснований на майбутній діяльності (Activity based budgeting); бюджет на основі нуля (Zero based budgeting); бюджет на основі попиту (Demand pull); бюджетування на основі пріоритетів; конференц-рішення; бюджетування на основі результативності; участь у бюджеті; бюджетування, обмежене ресурсами тощо [173]. Ефективним є використання традиційних підходу з альтернативними оцінками.

Метод проценту від обсягу продажів (Sales Percentage Method). Цей метод базується на визначенні відсотка від обсягу продажів, який буде виділятися на маркетингові витрати. Це може бути певний фіксований відсоток або змінний відсоток, залежно від ступеня конкуренції, ринкових умов та стратегічних цілей. Бюджетування маркетингових витрат може здійснюватись на основі планування за показниками цільового прибутку або на основі оптимізації прибутку [70]. Метод використовується багатьма підприємствами через свою простоту та легкість в застосуванні. Однак, його ефективність може залежати від конкретної ситуації та умов компанії. Тому він має свої переваги та обмеження.

Окремі аспекти, які підкреслюють ефективність цього методу, це:

1) простота та прозорість. Один з основних плюсів цього методу – його простота в розрахунках та реалізації. Відсоток від обсягу продажів може бути легко розрахований, а також його можна легко зрозуміти та обговорити з учасниками процесу прийняття рішень. Відсоток може бути фіксованим або змінюватися в залежності від ринкових умов та стратегічних рішень;

2) зв'язок з обсягами діяльності або продаж. Метод відсотка від обсягу продажів дозволяє прив'язати рівень маркетингових витрат безпосередньо до величини продажів. Це може бути особливо корисним в ситуаціях, коли компанія очікує зростання обсягів продажів. Метод дозволяє автоматично адаптувати маркетинговий бюджет до змін у масштабах діяльності компанії. Чим більший обсяг продажів, тим більше коштів виділяється на маркетинг;

3) гнучкість. Метод дозволяє компаніям змінювати свій бюджет маркетингових витрат в залежності від змін у продажах. Це дозволяє адаптувати витрати до змінних умов ринку та попиту;

4) можливість прогнозування. За допомогою цього методу можна легко прогнозувати маркетинговий бюджет на підставі очікуваних обсягів продажів. Це спрощує планування фінансових ресурсів;

5) можливість контролю витрат. Оскільки витрати прив'язані до обсягів продажів, це може сприяти більшому контролю над бюджетом, оскільки зростання або спад продажів автоматично впливає на розмір маркетингових витрат.

Проте, метод проценту від обсягу продажів має також свої обмеження. Недостатня увага до стратегії. Використання тільки методу відсотка від обсягу продажів може призвести до того, що компанія не зосередиться на стратегічних аспектах маркетингу та не врахує потреби в інвестуванні в нові ринки або розвиток бренду. Наприклад, якщо бюджет складається на основі даних кількості продажів і маржі внеску, тобто продажі за вирахуванням безпосередньо віднесених витрат, для кожного клієнта протягом певного періоду. В такому разі важко обчислити як довго клієнти в середньому залишатимуться лояльними до підприємства.

Не враховує ефективність витрат. Більшість маркетингових команд недооцінюють витрати на рекламу у своїх розрахунках. Якщо певні маркетингові активності є менш ефективними, ніж інші, то метод проценту від обсягу продажів може призвести до недоцільних витрат. На вартість маркетингових витрат можуть вплинути зовнішні фактори такі як зміни валютного курсу, економічні зміни, політичні події. Нездатність адаптувати бюджет під зміни може призвести до непередбачених фінансових труднощів.

Варіабельність витрат (зміна витрат на різних етапах життєвого циклу продукту). Метод не завжди враховує той факт, що на різних етапах життєвого циклу продукту можуть вимагатися різні рівні маркетингових витрат. Умови на ринку та стратегічні плани компанії можуть змінюватися, що може призвести до нестабільності в розподілі маркетингового бюджету.

Залежність від ринкових умов і змін у попиті. Вартість маркетингових послуг та інструментів може змінюватися на ринку, і метод проценту від обсягу продажів не завжди враховує цю динаміку. Прогнозування продажів нових продуктів є складним завданням у сучасній цифровій економіці, що швидко розвивається, через швидку зміну споживчих уподобань під впливом соціальних мереж, коротші життєві цикли продуктів, поширення конкуруючих онлайн-пропозицій, і обмежена історія продажів для навчання прогнозних моделей [35]. Якщо попит на продукт нестійкий, то витрати на маркетинг можуть значно коливатися, що може ускладнити планування бюджету.

Внутрішні зміни та інновації. Метод не завжди враховує необхідність вкладати кошти у дослідження та розробки нових продуктів чи послуг, що можуть не мати відразу значного впливу на обсяги продажів.

Отже, хоча метод відсотка від обсягу продажів дуже популярний, може бути дієвим та ефективним у деяких ситуаціях, він не є універсальним рішенням для всіх компаній і може вимагати додаткового аналізу та підходів для досягнення найкращих результатів в контексті специфіки конкретної компанії та ринку.

Метод від реальних даних (Past Data Method). Цей метод ґрунтується на аналізі минулих маркетингових витрат і результатів. За допомогою аналізу даних з попередніх періодів розраховують маркетинговий бюджет на майбутній період. Використання адаптованого методу, який полягає в тому, що здійснюється оцінка маркетингових витрат попередній рік плюс відсоток, є до сьогодні досить популярним [173]. Корінев В.Л. та ін. визначають прогнозовані значення маркетингових витрат на підставі наявного попиту та потреб споживачів [131]. Цей метод може бути особливо ефективним для підприємств зовнішньої торгівлі та експортерів, які мають об'єктивні дані про витрати на виробництво або постачання продукції. Однак, його не можна застосувати, якщо це новостворений продукт.

Однак, ефективність цього методу буде залежати від якості та точності доступних даних, а також від здатності компанії аналізувати ці дані та відповідно реагувати на них. Ефективність методу бюджетування на основі реальних даних визначена наступними факторами:

1) фактична база для прийняття рішень. Аналіз реальних даних дозволяє компанії робити бюджетні рішення на підставі об'єктивних і точних інформаційних підґрунтях. Це може зменшити ризики невдалого прогнозування та незрозумілих рішень;

2) адаптація до змін на ринку. Аналіз реальних даних дозволяє компанії швидко реагувати на зміни на ринку та витрати ресурсів там, де вони найбільше потрібні. Це може сприяти ефективному використанню бюджету та досягненню кращих результатів;

3) орієнтованість на результати. Оскільки аналіз реальних даних дозволяє оцінити, які маркетингові заходи дійсно призводять до збільшення продажів та прибутку, компанія може краще фокусуватися на ініціативах, які найбільше сприяють досягненню мети;

4) підвищення точності прогнозів. Аналіз реальних даних дозволяє удосконалювати прогнози майбутніх результатів на основі історичних даних. Це може покращити стратегічне планування та алокацію ресурсів;

5) контроль над витратами. Аналіз реальних даних може допомогти виявляти невіправдані витрати та ідентифікувати області, де можна зменшити зайві витрати;

6) зміна пріоритетів. Аналіз даних може розкрити потенційне зростання у різних сегментах ринку або різних продуктах, що може змінити пріоритети бюджетування.

Однак, варто враховувати деякі виклики та обмеження. Ефективність методу залежатиме від точності та акуратності реальних даних. Якщо дані недостовірні або неповні, це може призвести до невірних прогнозів та рішень. Також швидко змінюватися ринкові умови і дані, які були зібрані в минулому, можуть втратити актуальність. Підприємство також повинно мати налагоджені процеси для аналізу даних та можливість визначення цінності інформації з великих обсягів даних, причому аналіз даних має доповнюватися стратегічним підходом, оскільки лише аналіз даних може привести до втрати стратегічної спрямованості.

Таким чином, метод бюджетування маркетингових витрат на основі реальних даних може бути дієвим і ефективним інструментом, але слід враховувати

обмеження при його використанні та здійснювати баланс між аналізом даних та стратегічним підходом до бюджетування.

Метод змінної конкурентної активності (Competitive Parity Method). При цьому методі підприємство спрямовує маркетингові витрати так, щоб вони відповідали рівню витрат конкурентів. Це допомагає підтримувати рівень конкурентоспроможності на ринку.

Цей метод може бути дієвим та ефективним для певних типів підприємств та в конкретних умовах через:

- гнучкість в алокації ресурсів. Дозволяє підприємствам адаптувати свої маркетингові витрати в залежності від рівня конкуренції. Це може бути особливо корисним у ситуаціях, коли конкуренція на ринку швидко змінюється;
- реакція на ризики та можливості. Зміни у конкурентному середовищі можуть відкривати нові можливості або створювати ризики для компанії. Метод дозволяє більш оперативно реагувати на ці зміни, перерозподіляючи ресурси там, де вони найбільше потрібні;
- максимізацію ефективності витрат. Підприємства можуть спрямовувати маркетингові витрати на ті заходи, які найбільше важливі для збільшення конкурентоспроможності в конкретних умовах ринку;
- контроль над витратами. Метод дозволяє зберігати контроль над маркетинговим бюджетом, особливо в умовах змінної конкуренції, де витрати можуть потребувати регулярних коригувань.

Однак, метод має і недоліки. Через обмеження доступності даних, дані про повний набір конкурентів рідко використовуються при прогнозуванні продажів [9]. Крім того, метод не враховує індивідуальну ситуацію підприємства та його цілі.

Адаптація до ринкової динаміки. Метод відображає реальні зміни на ринку та дозволяє враховувати їх у плануванні маркетингових витрат. За оцінкою Рудик Н.І., бюджет на основі попиту (Demand pull) використовують 16% підприємств [173]. Метод найкраще підходить для підприємств, що функціонують в динамічних та конкурентних ринкових умовах, зокрема для:

1) технологічних стартапів. У сферах, де швидка зміна технологій та постійна конкуренція, цей метод дозволяє адаптувати маркетингові витрати до швидких змін;

2) роздрібних підприємств. У секторі роздрібною торгівлі, де модні тенденції та попит можуть змінюватися швидко, цей метод допомагає зосередити зусилля на актуальних областях;

3) сферах з високою конкуренцією. У галузях, де конкуренція на ринку постійно зростає, цей метод допомагає реагувати на зміни та підтримувати конкурентоспроможність;

4) секторах з коротким життєвим циклом продукту: Для продуктів чи послуг, що швидко старіють або мають короткий життєвий цикл, адаптація маркетингових витрат до конкурентних змін може бути ключовою;

5) глобальних ринках. Для компаній, що працюють на глобальних ринках з різними рівнями конкуренції в різних регіонах, цей метод дозволяє пристосовуватися до різних умов.

Метод цільового досягнення (Objective and Task Method). Цей метод передбачає визначення конкретних маркетингових цілей та завдань, а потім розрахунок витрат для досягнення цих цілей. Витрати розбиваються на конкретні маркетингові заходи та завдання, і тільки після цього розраховується загальний маркетинговий бюджет.

Цей метод може бути дієвим та ефективним, оскільки він орієнтується на досягнення конкретних результатів та сприяє прозорості та фокусуванню на стратегічних цілях компанії. Метод цільового досягнення дозволяє компанії визначити чіткі маркетингові цілі та спрямовати всі ресурси на їх досягнення. Це сприяє виробленню спільної стратегічної спрямованості. Бюджетування в такому разі відповідає меті, що попереджає розсіювання ресурсів та надмірних витрат на неперіоритетні заходи, орієнтуючи на те, що справді важливо для досягнення мети.

Метод вимагає чіткого визначення ключових показників ефективності (KPI) та систематичного вимірювання результатів. Це дозволяє вчасно виявляти відхилення від цілей та вносити коригування.

При використанні методу цільового досягнення стає очевидним, які ресурси виділені на досягнення конкретних цілей, що підвищує прозорість та відповідальність за результати. В разі, коли стратегічні цілі або ринкові умови змінюються, метод дозволяє швидко адаптувати бюджет та ресурси до нових умов.

Цей метод найкраще підходить для підприємств, де стратегічне планування та досягнення результатів є ключовими факторами успіху. Він може бути особливо корисним для стартапів (у початкових стадіях розвитку, коли компанія має чітко визначити свої цілі та спрямовати всі зусилля на їх досягнення); нових продуктів або послуг (для впровадження нових продуктів або послуг на ринок, де важливо забезпечити їх успішний старт); компаній у змінних ринкових умовах (для підприємств, що працюють на ринках зі змінною конкуренцією та вимогами споживачів, де необхідно швидко адаптуватися до нових умов); компаній, що прагнуть до лідерства (для підприємств, які ставлять перед собою амбітні цілі щодо досягнення лідерства на ринку та прагнуть до інновацій); компаній, що працюють у висококонкурентних галузях (де важливо постійно вдосконалюватися та підтримувати конкурентоспроможність).

Метод навколо норми (Around-the-Rate Method). Цей метод базується на використанні нормативних значень витрат на маркетингові заходи. Компанія визначає норми витрат на окремі маркетингові інструменти, і на основі цих норм розраховується загальний бюджет. Метод підходить тим підприємствам, які мають добре обґрунтовані та точні дані про витрати на виробництво або надання послуг. Він дозволяє ефективно планувати та контролювати витрати на основі реальних показників продукції чи послуг.

Вважаємо, що метод бюджетування «навколо норми» найкраще використовувати для наступних підприємств:

- 1) виробничі підприємства, оскільки вони часто мають добре вивчені витрати на виробництво одиниці продукції.
- 2) експортери та імпортери з метою оцінки витрат на постачання або виробництво товарів для експорту чи імпорту;

- 3) підприємства сфери послуг, оскільки вони можуть обчислити вартість надання послуги на основі стандартних норм;
- 4) підприємства сільського господарства через можливість визначення норм витрат на одиницю продукції та використовувати їх для бюджетування;
- 5) промислові компанії, які виготовляють індивідуальні компоненти або деталі, через облік витрат на одиницю продукції за конкретним замовленням, отже така інформація є точною.

Однак варто враховувати, що цей метод може бути менш гнучким у ситуаціях, коли часто змінюються вимоги ринку або витрати на одиницю продукції.

Метод імітації (Simulation Method). Цей метод використовує математичні моделі для прогнозування результатів різних маркетингових стратегій. Він дозволяє визначити оптимальний розподіл бюджету для досягнення найкращих можливих результатів. Так, Блудова Т. В., Магда В.В. запропонували оптимізувати рекламні витрати за максимізації обсягу продажів і прибутку, шляхом використання математичного методу, а саме визначенням еластичного діапазону асигнування коштів на рекламну діяльність [70]. Також метод може полягати у моделюванні різних сценаріїв бюджетування на основі різних параметрів та умов, що можуть впливати на зовнішньоекономічну діяльність компанії.

Такий метод доцільно використовувати підприємствам, що мають діяльність на різних ринках та в різних регіонах, для прогнозування витрат та результатів в різних географічних зонах; підприємствами, що спеціалізуються на посередницькій діяльності, для визначення оптимальних витрат на маркетинг для різних товарів та послуг; підприємствами, які мають високий рівень ризику через велику залежність від змін на ринку, для визначення оптимальних стратегій бюджетування, та підприємствами, які працюють на ринках, що швидко розвиваються або є відносно новими, для визначення стратегій входу та ресурсів на ринок.

Метод «імітації» вимагає моделювання різних сценаріїв на основі доступних даних та інформації про ринок. Це дозволяє компанії аналізувати різні варіанти та

визначити оптимальні стратегії бюджетування в умовах невизначеності та змін на ринку. Метод має суттєві недоліки. Відсутність точних даних або відповідної кваліфікації персоналу суттєво знижує ефективне використання цього методу. Саме тому, вчені пропонують використовувати кваліметричний аналіз для кількісної оцінки окремих якісних показників [126].

Метод планування дій (Action Plan Method). Цей метод передбачає розробку конкретного плану маркетингових дій, визначення потрібних ресурсів для кожного кроку і розрахунок вартості цих ресурсів. З точки зору ресурсного погляду (RBV), маркетингове планування є життєво важливою можливістю для досягнення позиційної переваги, оскільки враховує вибір ринку, цілі, ціннісну пропозицію та час для широкого спектру заходів [54]. Метод має ряд недоліків. Вчені дослідили, що високі рівні планування пов'язані зі зниженим рівнем інноваційності через недостатність гнучкості [54].

Вибір методу бюджетування маркетингових витрат залежить від конкретних обставин, цілей підприємства, конкурентного середовища та доступних ресурсів. Деякі підприємства можуть комбінувати різні методи для більш точного визначення маркетингового бюджету. Найпоширенішим методом бюджетування маркетингових витрат є метод проценту від обсягу продажів (Sales Percentage Method). Він полягає у визначенні певного відсотка від обсягу продажів, який виділяється на маркетингові витрати.

У результаті реалізації бюджетування зовнішньоекономічної діяльності шляхом бюджетного планування, організування, мотивування, контролювання та регулювання зовнішньоекономічної діяльності на кожному з етапів повинні сформуватись конкретні методи менеджменту – способи впливу керуючої системи організації на керовану. Основною метою керівної системи при впровадженні бюджетування зовнішньоекономічної діяльності є розробка управлінських методів, які виступають потенційними інструментами впливу на співробітників організації. Методи менеджменту, сформовані на різних етапах реалізації бюджетування зовнішньоекономічної діяльності, стають основою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Вони сприяють організації більш ефективного управління

зовнішньоекономічною діяльністю, покращенню фінансових результатів, активності в розрахунках та забезпеченню фінансової стабільності підприємства в цій сфері. Дослідження практик бюджетування на підприємствах дозволило розробити наступні пропозиції щодо документального забезпечення етапів реалізації бюджетування (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Документальне забезпечення етапів реалізації бюджетування

Етапи реалізації бюджетування	Види документування, отриманих на відповідних етапах
1. Планування бюджету зовнішньоекономічної діяльності	Різноманітні види бюджетів, пов'язані із ЗЕД; кошторисна документація для об'єктів, залучених до реалізації зовнішньоекономічних процесів; календарні плани руху грошових коштів, що супроводжують ЗЕО; схема об'єднання бюджетних даних; положення про процес планування ЗЕД-бюджетів; встановлені норми й ліміти бюджетних показників; графіки складання та реалізації бюджетів у межах підприємства
2. Організація бюджетного процесу у сфері ЗЕД	Документи, що регламентують організаційну структуру бюджетного управління; внутрішні положення щодо функціонування бюджетного комітету; посадові обов'язки членів комітету; розпорядчі документи про запуск бюджетної системи; схема документообігу у межах ЗЕД-бюджетування; внутрішні регламенти бюджетного процесу тощо
3. Мотивація персоналу, задіяного в ЗЕД	Внутрішні акти про систему матеріального стимулювання у межах бюджетного процесу; документи щодо преміювання за виконання чи перевиконання бюджетних орієнтирів; акти про заохочення за досягнення економії ресурсів; положення щодо формування фондів оплати праці в центрах відповідальності відповідно до бюджетної дисципліни; документи про розподіл прибутку/надприбутку з метою мотивації при виконанні бюджетних цілей
4. Контроль за виконанням бюджетів у ЗЕД	Регламентуючі положення щодо контролю в межах ЗЕД-бюджетування; методичні вказівки щодо аналізу результатів виконання бюджетів; аналітична та звітна документація щодо фактичних результатів у зовнішньоекономічній діяльності
5. Регулювання бюджетного процесу у ЗЕД	Розпорядчі документи (накази, вказівки, службові записки), що передбачають усунення виявлених помилок, неточностей чи неузгодженостей у бюджетному процесі зовнішньоекономічної діяльності на підставі контрольних заходів

Джерело: розроблено автором самостійно

Важливо зазначити, що основними інструментами менеджменту, які повинні бути сформовані управліннями в процесі впровадження бюджетування зовнішньоекономічної діяльності, є бюджети. Всі інші інструменти менеджменту

створюють умови для їх ефективного виконання та реалізації. Ці інструменти мають альтернативний характер, вимагають вибору найбільш оптимальних варіантів та відповідного затвердження, тому вони не можуть здійснювати вплив на керовану систему, поки не перетворяться на управлінські рішення. Тільки після цього забезпечується безпосередній вплив керівної системи на виконавців через механізм керівництва.

До етапів системи бюджетування вчені включають загальні етапи планування діяльності. Так, на думку Чумака Г. етапи бюджетування наступні: постановку цілей і задач бюджетного процесу; планування діяльності на основі визначених цільових орієнтирів; управління робочими процесами (виконанням, стимулюванням, мотивуванням тощо) у межах конкретного бюджету; облік і контроль бюджетних показників з метою виявлення відхилень; ідентифікація та аналіз ключових факторів, що обумовили наявність відхилень фактичних показників від бюджетних; формування коригуючих впливів з урахуванням попередньо проведеного аналізу щодо усунення виявлених відхилень та нівелювання дії факторів, що призвели до таких відхилень [193, с. 36].

Правдюк Н.Л., Лепетан І.М., Бурко К.В. визначають наступні етапи бюджетування: 1) аналіз та оцінювання поточного стану підприємства (аналіз та оцінювання організаційної структури, діагностика фінансового стану підприємства, аналіз стратегій розвитку підприємства та результатів її реалізації, виявлення проблемних питань розвитку підприємства); 2) розробка концепції системи бюджетування (формування цілей і завдань, формування структури бюджету за призначенням і часовим горизонтом, формування показників та взаємозв'язків між ними); 3) розробка методології процесу бюджетування (розробка методики формування бюджету, регламент бюджетного процесу на підприємстві, організація кадрового забезпечення бюджетного процесу, організація інформаційного забезпечення бюджетного процесу); 4) організація моніторингу бюджетного процесу на підприємстві [164, с. 363].

Ключовими етапами бюджетування на підприємстві на думку Коробки С.В. є: 1) планування (збір інформації, визначення цілей, визначення обсягів витрат);

2) розробка бюджетів (доходів, витрат, капітальний); 3) виконання бюджету (моніторинг та контроль, аналіз відхилень); 4) аналіз та оцінка (корекція та оптимізація) [133]. Соломянюк Н.М. пропонує розглядати маркетинговий бюджет з точки зору проведених маркетингових заходів. Першим етапом є реклама і планування заходів, на яку виділяється 50% маркетингових витрат, решта – 50% має бути розподілені між етапом II «Можливості та заходи по продажу» та етапом III «Післяпродажні заходи» [178]. Таке планування не передбачає заходів з контролю ефективності маркетингового бюджету і внесення відповідних коригувань.

Взагалі, з теоретичної точки зору процес бюджетування представляє собою замкнуте коло, що складається з трьох етапів: 1) розробка бюджету; 2) затвердження бюджету й включення його до бізнес-плану суб'єкта господарювання; 3) аналіз виконання бюджету [176, с.140]. Методичним забезпеченням процесу бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності визначаємо реалізацію бюджетування маркетингових витрат, узагальнення результатів та моніторинг та контроль якості процесу бюджетування маркетингових витрат. Завдяки аналізу практики підприємств було виокремлено основні етапи формування маркетингового бюджету на рис. 2.1.



Рис.2.1. Основні етапи формування маркетингового бюджету

Джерело: розроблено автором

На першому етапі здійснюється визначення маркетингових цілей та завдань. Другий етап присвячений аналізу ринку і конкурентів. Третій етап полягає у визначення маркетингових інструментів. На четвертому етапі слід визначити бюджет для кожного інструменту, а на п'ятому – визначення часових рамок та розподілу бюджету за періодами. Шостий, заключний етап, – моніторинг та аналіз результатів.

Враховуємо, що галузева та виробнича специфіка впливає на бюджетну модель [193, с. 35]. Нами проаналізовані практики підприємств та визначена

змістова та функціональна характеристика етапів бюджетування зовнішньоекономічної діяльності з врахуванням наведеного вище факту (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Змістова та функціональна характеристика етапів бюджетування
зовнішньоекономічної діяльності

№ з/п	Етапи бюджетування	Змістова характеристика етапів	Функціональна характеристика етапів
1	2	3	4
1	Планування бюджету ЗЕД	Складання бюджетів на певний часовий період (місяць, квартал, рік) шляхом кількісної оцінки потреб і ресурсів (дохід, витрати, активи, пасиви) з урахуванням варіантного аналізу, зовнішніх чинників і обмежень з метою досягнення зовнішньоекономічних цілей підприємства	Визначає фінансові орієнтири підприємства у ЗЕД, допомагає прогнозувати розвиток, виявляти ризики, проблеми та резерви у сфері фінансів, ліквідності й ділової активності
2	Організація бюджетного процесу ЗЕД	Формування ефективної структури управління ЗЕД-бюджетуванням, включаючи розробку механізмів реалізації, контролю та використання бюджетних показників	Створює систему відповідальності за фінансові потоки, розмежовує повноваження персоналу, визначає координуючу ланку, яка відповідає за управління ресурсами та вирішення конфліктів у межах бюджету
3	Мотивація персоналу у сфері ЗЕД	Впровадження системи заохочення працівників до участі в розробці та реалізації бюджетів для досягнення зовнішньоекономічних завдань	Забезпечує створення мотиваційних стимулів, що активізують участь персоналу в бюджетному процесі та підвищують якість виконання завдань у ЗЕД
4	Контроль бюджетного процесу ЗЕД	Проведення аналізу результативності функціонування бюджетної системи підприємства відповідно до визначених стандартів, зокрема аналізу реалізації ЗЕД-бюджетів	Забезпечує постійне відстеження стану реалізації бюджетів на всіх етапах, дозволяє своєчасно виявляти відхилення та реагувати на них

Продовження табл. 2.3

1	2	3	4
5	Регулювання бюджетного процесу ЗЕД	Виправлення недоліків, помилок чи невідповідностей, виявлених під час контролю, з внесенням змін у попередні етапи бюджетного процесу	Дозволяє оперативно реагувати на непередбачені обставини, помилки бюджетного планування та зміни у зовнішньоекономічному середовищі

Джерело: розроблено автором самостійно

На першому етапі розглядаємо бюджетне планування зовнішньоекономічної діяльності. Під ним розуміємо процес формування бюджетів на обмежений період (рік, квартал, місяць) з метою визначення на засадах багатоваріантного аналізу у кількісній формі обсягу потреб та ресурсів (доходів і витрат, надходжень і видатків, активів і пасивів), оптимізації їх структури та кореспонденції з метою досягнення установлених цілей організації у зовнішньоекономічній сфері із врахуванням наявності певних обмежень та впливу чинників середовища функціонування. Цей етап забезпечує формування орієнтирів зовнішньоекономічної діяльності підприємства у сферах фінансової результативності, платоспроможності, ліквідності, ділової активності, визначає перспективи розвитку та потенційні проблеми. Мета визначає бюджет витрат на маркетинг ЗЕД. Наприклад, компанія, яка хоче підвищити впізнаваність свого бренду, повинна буде спланувати більший бюджет для брендингової діяльності, ніж компанія, яка зосереджується на збереженні своєї поточної позиції.

Другим етапом є бюджетне організування зовнішньоекономічної діяльності, яке полягає у формуванні та упорядкуванні організаційної структури управління відповідно до цілей бюджетування й розроблення організаційних механізмів реалізації та використання бюджетів зовнішньоекономічної діяльності. Цей етап формує механізми відповідальності за витрати, доходи, видатки та надходження підприємства, визначає обсяги повноважень та функцій працівників при реалізації бюджетування зовнішньоекономічної діяльності, визначає координуючий орган, за

яким закріплено функції кінцевого розподілу ресурсів організації та вирішення бюджетних конфліктів.

На третьому етапі слід провести бюджетне мотивування працівників, задіяних у зовнішньоекономічній сфері. Це процес стимулювання працівників при розробленні та виконанні бюджетів організації з метою досягнення визначених організаційних цілей у зовнішньоекономічній сфері. Взагалі вважається, що залучення персоналу до управління витратами та забезпечення їх відповідальності має важливе значення, оскільки сприяє оптимізації витрат та ефективнішому фінансовому управлінню ними [171, с. 264]. На даному етапі формується мотиваційний механізм до активізації та якісної реалізації бюджетних процесів на підприємстві у зовнішньоекономічній сфері.

Четвертим етапом є бюджетне контролювання зовнішньоекономічної діяльності. Процес перевірки та оцінювання результативності функціонування бюджетної системи на підприємстві відповідно до встановлених критеріїв і стандартів у сфері ЗЕД, та, зокрема, оцінюванням бюджетів організації забезпечує систематичний моніторинг реалізації бюджетних процесів на усіх стадіях та етапах.

Бюджетне регулювання зовнішньоекономічної діяльності – п'ятий етап. Полягає в усуненні недоліків, відхилень, неточностей, неузгодженостей, що виявлені у процесі бюджетного контролювання зовнішньоекономічної діяльності, та здійснення необхідних коректив на попередніх етапах бюджетування зовнішньоекономічної діяльності. Дозволяє забезпечити реагування на непередбачувані зміни, пов'язані із прорахунками у бюджетному плануванні чи невизначеністю зовнішньоекономічної діяльності організації

2.2. Обліково-аналітичне забезпечення бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності

У сучасному висококонкурентному середовищі існує нагальна потреба точно розрахувати витрати та доходи, щоб компанії могли вижити та забезпечити

довгострокову прибутковість [47]. Облік маркетингових витрат є невід'ємною частиною стратегічного планування компаній, які прагнуть досягти успіху на світовому ринку [142, с. 38]. Інтеграція в міжнародний бізнес-простір вимагає від підприємств не лише глобального стратегічного мислення в стратегічному плануванні, але й глобального підходу до обліку та контролю маркетингових витрат [142, с. 39]. Незважаючи на очевидну важливість, облік маркетингових витрат для українських компаній, які виходять на міжнародний ринок, залишається складним завданням. Як підкреслюють Пашкевич Н. та співавтори, розуміння структури та динаміки цих витрат є непростим завданням [47].

Правильно обраний вид бюджету є половиною успіху його складання, друга половина залежить від правильної постановки задач керівника підприємства щодо забезпечення раціонального і необхідного відображення фінансової інформації, яка забезпечуватиме досягнення запланованих результатів [125, с. 142]. Оптимізація зовнішньоекономічної діяльності неможлива без ретельного аналізу показників бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту, які забезпечують об'єктивну оцінку фінансового стану підприємства. Для успішної фінансово-господарської діяльності підприємства необхідно використовувати комплексний аналіз даних саме бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту, показники яких мають бути покладені в основу прийняття обґрунтованих управлінських рішень, спрямованих на максимізацію результативності й ефективності фінансово-господарської та зовнішньоекономічної діяльності суб'єкта господарювання [130].

В наукових дослідженнях дисертанти розглядали різноманітні підходи до удосконалення обліку маркетингових витрат. Проблемам облікового відображення маркетингових витрат присвячено праці наступних авторів: N. Bendle, T. X. (S.) Wang, C., Guilding, R. Pike, R. M. Wilson, I. Бубенець, Г.Р. Верзілової, В.С. Литвиненка, О.В. Кривошея, Д. Кабаченка, Я. Мулик, К. Олініченкова, А. Руденка, Г. Чміль. Питаннями організації обліку маркетингових витрат займались Н.С. Акімова, Н.Ю. Єршова, К. Нагірська, Т.А. Наумова, І. Садовська, О.В. Топоркова, а обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств – А. Байєр, Т. Воскресенська, Б. Вінярський, О. Єлісеєва,

Н.В. Кінзерська. Незважаючи на численні дослідження лишається багато неузгодженостей в даному питанні. Метою підпункту є виявлення особливостей розкриття інформації про маркетингові витрати ЗЕД обліку суб'єкта господарювання, які впливають на процес бюджетування.

В своїх дослідженнях R.M.S. Wilson наводить аргументи для визнання в бухгалтерському обліку окремих маркетингових витрат як інвестицій в активи, а не поточних операційних витрат [57]. Кінзерська Н.В. визначає складові зовнішньоекономічної діяльності як об'єкти бухгалтерського обліку в умовах невизначеності зовнішнього середовища [128]. Bendle N., Wang T.X. (S.) обґрунтовують необхідність ведення окремих маркетингових рахунків [6]. Висвітлені науковцями питання та запропоновані шляхи вирішення проблем обліку маркетингових витрат і формування статей їх бюджетування є мають теоретичне і практичне значення, однак, вирішені недостатньо без врахування комплексного підходу.

Побудова раціональної системи організації бухгалтерського обліку маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності залежить від галузевих особливостей.

Облікове відображення операцій зовнішньоекономічної діяльності залежить від виду та обсягів діяльності, від виду та розмірів зовнішнього ринку, на якому здійснює суб'єкт діяльність, від принципів функціонування системи управління всередині підприємства тощо [93, с. 126]. В процесі дослідження (а саме опитування) було виявлено, що розробка детальної системи обліку маркетингових витрат повинна включати в себе класифікацію витрат, методи їх розподілу та оцінки, процедури контролю, а на етапі зовнішньоекономічної діяльності – дотримання міжнародних стандартів обліку, яке дозволяє забезпечити порівнянність фінансової звітності та підвищити довіру інвесторів. Організація обліку маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності повинна бути побудована на основі наступних складових (рис. 2.2).



Рис.2.2. Пропозиції щодо організації бухгалтерського обліку маркетингових витрат ЗЕД

Джерело: розроблено автором самостійно на підставі [73]

Наголошуємо, що підприємства, у яких суттєва частка витрат пов'язана з маркетинговими витратами, мають звернути особливу увагу на формування Наказу про облікову політику, в якому доцільно виокремити розділ «Організація обліку маркетингових витрат» і слід розкрити методику обліку маркетингових витрат, особливо в частині зовнішньоекономічної діяльності. На кожному етапі з організації обліку маркетингових витрат в частині ЗЕД виникає ряд невирішених питань. Основні пропозиції щодо обліку маркетингових витрат

зовнішньоекономічної діяльності, визначені різними авторами, узагальнено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Пропозиції щодо обліку маркетингових витрат, наведені різними авторами

Автор	Пропозиція
Банасько Т.М. [63, с. 239]	Відокремлення об'єкта «маркетингові витрати» в самостійну облікову категорію, відокремлення їх від витрат на збут
Гордополов В.Ю. [93, с. 128]	Обґрунтовано використання окремих рахунків для обліку операцій зовнішньоекономічної діяльності
Засадний Б.А., Башкін І.Е. [118, с. 430]	В аналітичному обліку у складі витрат на збут необхідно виділити статтю: «Витрати на організацію прийомів презентацій і свят, придбання та розповсюдження подарунків, включаючи безкоштовну роздачу зразків товарів або безоплатне надання послуг (виконання робіт) у рекламних цілях
Кінзерська Н. В. [128, с. 103]	Відображення ризиків ЗЕД, які є також важливим елементом зовнішньоекономічної діяльності підприємства, в складі окремого об'єкту бухгалтерського обліку
Кожухар В. В. [129, с. 68]	Необхідність у визначенні витрат на маркетингові комунікації як об'єкта бухгалтерського обліку
Правдюк Н. Л. [163, с. 110]	Витрати на реалізацію комунікаційної політики (стратегії) доцільно обліковувати на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» з поступовим щомісячним включенням цих витрат до складу відповідного субрахунку обліку витрат маркетингової діяльності

Джерело: розроблено автором на основі [63; 92; 117; 127; 128; 162]

Виходячи з табл. 2.4 вирізняємо наступні проблемні питання щодо обліку маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності.

1. Підходи щодо відображення маркетингових витрат і витрат на збут в бухгалтерському обліку. Розвиток маркетингової діяльності призвів до виникнення нових об'єктів обліку в частині появи витрат, що розширюють поняття та номенклатуру витрат на маркетинг [81, с. 28]. Серед вчених точаться дискусії щодо того, яким чином співвідносяться витрати на збут і маркетингові витрати.

Відповідно до першого підходу маркетингова діяльність є більшою за збутову діяльність. Витрати на маркетингові дослідження і заходи, на думку вчених, за своїм економічним змістом виходять за межі поняття «витрати на збут» [163, с. 109].

Маркетинг – це сукупність процесів збору та аналізу інформації на підприємстві, пов'язаних з визначенням місця підприємства на ринку серед конкурентів, його конкурентних переваг, аналізом та вибором перспективних

сегментів ринку, які воно планує обслуговувати, визначенням тенденції обраної частки ринку, дослідженням клієнтської бази (можливості, бажання, потреби і переконання споживачів) – тобто дослідження ринку, а також просування, реклама та продаж товару [61, с. 575]. Збут, на думку дослідників, доцільно розглядати як складову частину маркетингової діяльності, а не навпаки, як це передбачено у бухгалтерському обліку відповідно до змісту рахунку 93 «Витрати на збут», де лише незначна частка витрат на маркетинг відображається у складі цих витрат [129, с. 69].

Відповідно до другого підходу витрати на збут і маркетингові витрати є окремими видами. Вважається, що розмежування витрат на збут та маркетингову діяльність відповідатиме меті їх здійснення, підвищить оперативність обліку [169, с. 213]. Банасько Т.М. пропонує перейменувати рахунок 93 «Витрати на збут» на рахунок «Витрати на збут та маркетингові витрати», в його складі виділити два субрахунки: 931 «Витрати на збут» і 932 «Маркетингові витрати», а у його складі виділити субрахунки другого рівня: 9321 – витрати на торгову марку; 9322 – витрати на бренд; 9323 – витрати на рекламу; 9324 – витрати на паблік рілейшнз; 9325 – інші маркетингові витрати [63, с. 241].

Аналогічного підходу дотримуються Засадний Б.А., Башкін І.Е. [118, с. 429]. В цілому можна погодитись з поділом витрат на витрати на збут і маркетингові витрати. Однак, не можна погодитись з відповідною класифікацією витрат, оскільки частина з них є витратами з формування вартості нематеріальних активів.

Відповідно до третього підходу, збутова діяльність є ширшою за маркетингову діяльність. Концептуальним є підхід, за якого збутову діяльність розглядають як процес організаційно-економічних операцій, що містить логістичний аспект (транспортування, складування, управління запасами, обслуговування замовлень), та маркетинговий аспект (дослідження й аналіз кон'юнктури ринку, визначення обсягів збуту, вибір та управління каналами розподілу) [98, с. 203]. Тому у складі витрат на маркетинг пропонується розділяти витрати на збут, а рахунок 93 автори пропонують перейменувати на рахунок «Маркетингові витрати». Верзілова Г.Р. пропонує перейменувати рахунок 93

«Витрати на збут» на рахунок 93 «Маркетингово-збутові витрати» і вести облік таких витрат у розрізі субрахунків 931 «Витрати на збут» та 932 «Маркетингові витрати» [77, с. 95]. Аналогічне перейменування пропонує О. Лукан [146]. Окремі підприємства вже використовують такі рахунки.

Таблиця 2.5

Узагальнені пропозиції щодо удосконалення рахунку 93 «Витрати на збут»

Автор	Пропозиція	
	Щодо назви рахунку	Щодо субрахунків/аналітичних рахунків
1	2	3
Банасько Т.М. [63, с. 241]	93 «Витрати на збут та маркетингові витрати»	931 «Витрати на збут» 932 «Маркетингові витрати» 9321 – витрати на торгову марку; 9322 – витрати на бренд; 9323 – витрати на рекламу; 9324 – витрати на паблік рілейшнз; 9325 – інші маркетингові витрати
Верзілова Г.Р. [77, с. 95]	93 «Маркетингово-збутові витрати»	931 «Витрати на збут» 932 «Маркетингові витрати» 932-1 – витрати на оплату праці співробітників відділу маркетингу; 932-2 – витрати на придбання запасів (товарів, продукції), які передаються безпосередньо покупцям або посередницьким організаціям безкоштовно для реалізації маркетингових заходів; 932-3 – витрати на розробку і випуск рекламних виробів; 932-4 – витрати на розробку і виготовлення фірмових рекламних виробів; 932-5 - витрати на мерчандайзинг; 932-6 - витрати на зовнішню рекламу; 932-7 - витрати на рекламу в засобах масової інформації; 932-8 – витрати на голосові технології; 932-9 - витрати на виготовлення рекламної продукції; 932-10 – витрати на забезпечення роботи відділу маркетингу; 932-11 – витрати на проведення інших маркетингових заходів
Засадний Б.А., Башкін І.Е. [118, с. 429]	93 «Витрати на збут, рекламу й маркетинг»	931 «Витрати на збут» 932 «Витрати на рекламу» 933 «Маркетингові витрати»

Продовження табл. 2.5

1	2	3
Правдюк Н. Л. [163, с. 109]	93 «Витрати маркетингової діяльності»	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»)

Джерело: розроблено автором на основі [63; 76; 117; 162]

Ми відокремлюємо четвертий підхід, відповідно до якого маркетингові витрати мають спільні точки перетину і різні сфери. Відповідно до НП(С)БО 16, де наведена загальна характеристика витрат, маркетингова витрати поділяються на витратами на рекламу та дослідження ринку (маркетинг) [82]. Оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут не включені до складу маркетингових витрат відповідно до цього стандарту, а відображаються окремим пунктом. Також витрати на створення веб-сайту, які є однією з частин маркетингових витрат в бухгалтерському обліку можуть визнаватись у складі нематеріальних активів (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Відмінності у класифікації маркетингових витрат з точки зору маркетингу і бухгалтерського обліку

№ з/п	Види маркетингових витрат	Вплив виду витрат на відображення	Відображення маркетингових витрат в бухгалтерському обліку у складі
1	2	3	4
1	Витрати на дослідження ринку	Всі види	Маркетингові витрати (витрати на збут) Витрати майбутніх періодів
2	Витрати на рекламу	Всі види	Маркетингові витрати(витрати на збут)

Продовження табл. 2.6

1	2	3	4
3	Витрати на участь у виставках і ярмарках	В залежності від виду витрат	Оплата праці (витрати на збут) Інші матеріали (наприклад, буклети) (запаси) Маркетингові витрати (витрати на збут)
4	Витрати на PR	В залежності від виду витрат	Оплата праці (витрати на збут) Інші матеріали (наприклад, буклети) (запаси) Маркетингові витрати (витрати на збут)
5	Витрати на створення і підтримку веб-сайту	Створення	Нематеріальні витрати
		Підтримка	Інші витрати на збут
6	Витрати на логістику і дистрибуцію	В залежності від виду витрат	Витрати на комісійні винагороди (витрати на збут) Витрати на транспортування (витрати на збут)

Джерело: узагальнено автором самостійно

Як відзначають дослідники, маркетинг передує купівлі – продажу та існує після неї, а «збут є лише верхівкою маркетингового айсберга, однією із багатьох його функцій, причому часто не найістотнішою» [114, с. 15]. Витрати на збут – це витрати на виконання гарантійних зобов'язань, на маркетингові дослідження і моніторинг ринку якості [149, с. 17]. Аналіз концепцій щодо визначення витрат на маркетинг та витрат на збут свідчить про наявність як взаємозв'язків, так і відмінностей, що дозволяє частково об'єднати підходи для подальшого управління ними [114, с. 16]. На думку Гуріною Н. та Бестюк, А. маркетинг є політикою підприємства, а збут – його функцією [100]. Виходячи з таблиці 1.12, класифікація маркетингових витрат з точки зору маркетингу є більш ширшою, ніж з точки зору бухгалтерського обліку. Однак, частина витрат, які є маркетинговими, в бухгалтерському обліку відображаються у складі інших витрат, або і активів (рис. 2.3).



Рис. 2.3. Взаємозв'язок маркетингових витрат і витрат на збут

Джерело: складено автором самостійно

Відповідно до п. 14.1.108 ПКУ 14.1.108. маркетингові послуги (маркетинг) – послуги, що забезпечують функціонування діяльності платника податків у сфері вивчення ринку, стимулювання збуту продукції (робіт, послуг), політики цін, організації та управлінні руху продукції (робіт, послуг) до споживача та післяпродажного обслуговування споживача в межах господарської діяльності такого платника податків. До маркетингових послуг належать, у тому числі: послуги з розміщення продукції платника податку в місцях продажу, послуги з вивчення, дослідження та аналізу споживчого попиту, внесення продукції (робіт, послуг) платника податку до інформаційних баз продажу, послуги зі збору та розповсюдження інформації про продукцію (роботи, послуги) [162].

Відповідно до іншого пп. 51 9 (Р.ХХ), де наведено визначення комерційних прав, окремо визначено права на рекламування, маркетинг, збут, і т.д. [162]. Тобто визначено три окремі категорії. В Польщі витрати відділу, який постійно займається маркетинговою діяльністю, є управлінськими/загальними витратами, а витрати на конкретну маркетингову кампанію – це лише збутові/комерційні витрати [13, с. 94].

На думку Лукан О., витрати на маркетингову діяльність слід обліковувати спочатку як витрати майбутніх періодів (рахунок 39), потім списувати їх на рахунок 93, а потім списувати їх на рахунки: 23 «Виробництво», 90 «Собівартість реалізації», 79 «Фінансові результати» [146]. З цим твердженням не можна

погодитись, особливо в частині списання витрат на рахунок 23 «Виробництво». Витрати на маркетингову діяльність можуть обліковуватись як управлінські (загальні) витрати, або витрати на збутову діяльність. Порядок обліку має визначатись підприємством в наказі про облікову політику.

Вважаємо, що витрати на маркетингову діяльність в бухгалтерському обліку доцільніше класифікувати за принципами податкового обліку з врахуванням маркетингових підходів. Цілком слушною є пропозиція Bendle N., Wang T. X. (S.) щодо того, що маркетингологи повинні взяти під контроль набір управлінських рахунків [6]. Стратегічне вимірювання ефективності визначає фокус і сферу управлінського обліку [25]. Виділяємо три важливих напрями маркетингової діяльності: дослідження ринку, просування продукції на ринку, та мерчандайзинг. Саме тому наступна класифікація рахунків розроблена під потреби бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності. Погоджуючись з виділенням субрахунку до рахунку 93, а саме 932 «Маркетингові витрати», пропонуємо у його складі виділити субрахунки другого рівня: 9321 – витрати на дослідження ринку; 9322 – витрати на рекламу; 9323 – витрати на мерчандайзинг; 9324 – інші маркетингові витрати. За аналогією з підходом . Іщенко Я. П. та ін, в первинних документах (паперових чи електронних) пропонуємо відокремити окремі графи (які спеціально мають бути виділені для вказаних потреб), в яких особи, відповідальні за здійснення операцій та складання документів, мають проставити код бюджетної статті, якщо операція відноситься до визначених маркетингових витрат [123, с. 40].

У зв'язку із зростанням ролі міжнародних ринків та необхідністю адаптації до валютних коливань, облік маркетингових витрат вимагає особливого підходу [142, с. 40]. Суб'єкти ЗЕД зобов'язані приділяти належну увагу обліково-аналітичному забезпеченню зовнішньоекономічної діяльності [86]. Аналітичний облік за даними рахунками третього порядку слід вести в розрізі видів діяльності, а саме: витрати на маркетинг на внутрішньому ринку, витрати на маркетинг зовнішньоекономічної діяльності. Такий поділ є ефективним з точки зору

бюджетування і допоможе здійснювати ефективну оцінку маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності.

Ефективність діяльності підприємства значною мірою залежить від наявності на підприємстві налагодженої інформаційної бази [28, с. 79]. Однією з її частин є аналітичне забезпечення. Аналітичне забезпечення маркетингової діяльності є процесом безперервного супроводження синтетичною й аналітичною інформацією з метою прийняття виважених управлінських рішень, спрямованих на завоювання суб'єктом господарювання конкурентних переваг на цільових ринках [112, с. 8]. На основі наших досліджень розроблені пропозиції щодо аналітичного обліку маркетингових витрат ЗЕД, розроблені за підходом мультиплікатора маркетингових витрат - наведені в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Пропозиції щодо аналітичного обліку маркетингових витрат
зовнішньоекономічної діяльності

Маркетингові витрати	Шифр	Маркетингові витрати	Шифр
Витрати на дослідження ринку	MB1	Витрати на утримання маркетингового відділу	MB1.1
		Витрати на послуги сторонньої організації	MB1.2
Витрати на рекламу	MB2	Витрати на виставки	MB2.1
		Витрати на переговори	MB2.2
		Витрати на рекламні матеріали	MB2.3
		Витрати на зовнішню рекламу	MB2.3
		Витрати на цифрові-медіа-носії	MB2.5
Витрати на мерчандайзинг	MB3	Витрати на послуги з розміщення продукції у місцях продажу	MB3.1
		Інші витрати на мерчандайзинг	MB3.1
Інші маркетингові витрати	MB4	Інші маркетингові витрати	MB4.1
		Непередбачувані маркетингові витрати	MB4.2

Джерело: розроблено автором самостійно

Побудова такої аналітичної моделі обґрунтована вимогами маркетингу, податкового обліку та системи бухгалтерського обліку на підприємстві і дозволяє ефективно аналізувати показники фінансово-господарської діяльності з метою контролювання і подальшого прогнозування.

В системі управлінського обліку доцільно передбачити значну деталізацію аналітичного обліку [175]. За необхідності перелік може бути розширено шляхом окремого розмежування витрат на зразки продукції, сувенірну продукцію, оплату

праці, підзвітних витрат, оплати послуг перевізника, непередбачуваних витрат тощо. Слід зазначити, що аналітичний облік також може бути розмежований за країнами, оскільки кожна з них має свою специфіку. До витрат на утримання маркетингового відділу відноситься не тільки оплата праці, але витрати, пов'язані з мотивацією продаж, наприклад, за певні досягнення в реалізації збуту продукції (відповідного обсягу, асортименту або плану продаж). Визначаючи ці підходи, ми виходили з положення, що замість простого фіксування витрат, сучасні підприємства мають зосереджуватися на тому, як відображені витрати висвітлюють їхні стратегічні цілі та пріоритети [142, с. 38]. Також побудова аналітичного обліку має бути зосереджена на відображенні центрів фінансової відповідальності.

2. Пропозиції щодо удосконалення фінансової звітності. Окремі автори виступають за розширення та офіційне розкриття інформації у фінансовій звітності щодо маркетингових витрат [42, с. 30]. Правдюк Н.Л. пропонує перейменувати у формі № 2 «Звіт про фінансовий результат (Звіт про сукупний дохід)» рядок 2150 «Витрати на збут» на «Витрати маркетингової діяльності», що дасть змогу виокремити у звітності витрати, понесені підприємством на реалізацію маркетингових заходів [163, с. 110]. Банасько Т.М. також пропонує відобразити також у фінансовій звітності підприємства, зокрема, у Звіті про фінансові результати та Примітках до річної фінансової звітності, окремі рядки «Витрати на збут» та «Маркетингові витрати» [63].

Погоджуємось з думкою Bendle N., Wang T. X. (S.), що маркетологи можуть використовувати внутрішню звітність для створення маркетингових рахунків, які забезпечують комплексне уявлення про внесок маркетингу у вартість фірми та забезпечують більшу підзвітність щодо використання ринкових активів [6].

Як визначають Mizik N., Nissim D., менеджери, швидше за все, будуть заперечувати проти розширення розкриття інформації та можуть посилатися на проблеми конкуренції, стратегічний характер інформації та вартість збору даних [42, с. 34]. Розмежування витрат на витрати на збут і маркетингові витрати у фінансовій звітності може зашкодити діяльності підприємств, використання

неправомірних конкурентних переваг, і є недоцільним. Аналіз динаміки зміни маркетингових витрат підприємства, структури окремих груп витрат у загальній величині витрат маркетингової діяльності та оцінку ефективність і економічність реалізації маркетингової стратегії господарюючим суб'єктом, рівень досягнення цільовим параметрів діяльності, про які пише Н.Л. Правдюк, можна зробити за даними внутрішньої звітності [163, с. 112]. Система управлінського обліку є такою інформаційною базою, яка забезпечує основу для прийняття управлінських рішень, що дозволяє підприємству мати конкурентні переваги та успішно функціонувати в існуючому економічному середовищі [28, с. 79].

3. Облік витрат, пов'язаних із зовнішньоекономічною діяльністю. Обліково-аналітичне забезпечення ЗЕД підприємств має свої відмінності, які першочергово визначаються видами зовнішньоекономічної діяльності, які реалізує суб'єкт господарювання [86]. Об'єктами бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності Кінзерська Н.В. визначає складові майна та джерел їх утворення, сукупність господарських процесів, які є сукупністю зовнішньоекономічних операцій, доходи, витрати та фінансові результати, а також наслідки впливу ризиків зовнішньоекономічної діяльності в розрізі видів діяльності суб'єкта господарювання [128, с. 104].

Основні принципи ведення обліку маркетингових витрат ЗЕД, визначені Литвиненком В.С., Кривошей О.В., полягають у систематичності (це сприяє економії ресурсів, посиленню продуктивності праці, мінімізації непотрібних витрат і підвищенню прибутковості маркетингових заходів) та гнучкості (важливо застосовувати інтегрований підхід, сполучаючи облік маркетингових витрат із іншими сферами управління, такими як фінанси або логістика, зважаючи на динаміку ринку, технологічні інновації та зміни в бізнес-стратегії, що можуть радикально вплинути на маркетингові витрати) [142].

Інтеграція в міжнародний бізнес-простір вимагає від них не лише глобального мислення в стратегічному плануванні, але й глобального підходу до обліку та контролю маркетингових витрат [142, с. 40].

4. Облік окремих видів маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності. Зауважимо, що законодавча база в питаннях податкового та бухгалтерського обліку маркетингових послуг надає загальні положення щодо визнання маркетингових послуг та понесених на них витрат [95, с. 486]. Маркетингові витрати можуть розглядатись як витрати або як створені ними запаси (наприклад, виготовлення зразку товарів) або як витрати чи нематеріальні активи (наприклад, створення веб-сайту). Виникають незгодженості щодо обліку всіх цих категорій. Наприклад, визначення, які витрати на участь у виставках можуть бути віднесені на збільшення вартості основних засобів (наприклад, стендів), а які – на витрати звітного періоду.

Щодо відображення маркетингових витрат як інвестицій. На думку Wilson, R.M.S., нематеріальними маркетинговими активами є бренд, торгова марка та репутація, які мають все більше значення для компаній [57]. Тобто маркетингові інвестиції можуть створити маркетинговий актив, але створена ними довгострокова цінність часто не фіксується в бухгалтерському обліку [6]. Ще кілька десяти років тому Wilson, R.M.S. навів вагомні аргументи для визнання багатьох прикладів маркетингових витрат інвестиціями активами, а не поточними операційними витратами, змінивши ставлення до прийняття маркетингових рішень і фінансової звітності [57]. До маркетингових витрат, які забезпечують доходи короткострокових періодів (до 12 місяців) автори відносять телебачення, радіо, зовнішню рекламу, «холодні дзвінки», стимулювання збуту, івент-заходи, прес-релізи тощо. До маркетингових витрат, які забезпечують доходи довгострокових періодів (більше 12 місяців) відносять брендинг, позиціонування, трейд-маркетинг, веб-сайт, соціальну рекламу, відео-контент тощо.

Деякі користувачі фінансової звітності, на думку Mazzi F. та ін., з підозрою ставляться до визнання внутрішньо створених нематеріальних активів в балансі через занепокоєння тим, що запропоновані IASC критерії визначення та визнання, які вимагають від керівництва та аудиторів оцінки, є надто суб'єктивними та підривають порівнянність фінансових звітів [40]. Використання правил зовнішньої

звітності означає неправильне ставлення до більшості маркетингових інвестицій як до витрат [6].

В бухгалтерському обліку, витрати на створення веб-сайту можна відобразити двома способами: одразу списати їх на витрати підприємства чи капіталізувати, визнавши веб-сайт нематеріальним активом. Облік веб-сайтів як нематеріального активу є досить специфічною сферою бухгалтерського обліку. Так, витрати на створення веб-сайту, тобто на його розробку та впровадження, можуть бути капіталізовані як нематеріальний актив, а можуть списуватись до складу витрат звітного періоду. Вчені, що притримуються першого підходу, вважають, що списання вартості активу одразу на витрати, викривлює показники фінансової звітності шляхом штучного завищення витрат і, відповідно, зменшення прибутку. А відображення активу у складі нематеріальних активів пом'якшує ці викривлення, оскільки списання здійснюється поступово через амортизаційні витрати. Однак, на думку інших вчених, відображення маркетингових витрат у складі нематеріальних активів також спотворює бухгалтерський облік, викликає труднощі в оцінці внеску маркетингу і є недалекоглядним [42, с. 23].

Розглянемо одне з таких проблемних питань. Витрати на просування та популяризацію веб-сайту, які спрямовані на залучення користувачів, не є частиною його первісної вартості та відносяться до витрат звітного періоду. Однак, чи є створення веб-сайту інвестиціями чи витратами? Адже, веб-сайт має ефективно працювати на досягнення бізнес-цілей підприємства, які залежать від специфіки бізнесу, продуктів чи послуг, які він пропонує, а також від загальної стратегії компанії:

- презентація компанії та її продуктів/послуг. Створення віртуальної візитки, де потенційні клієнти можуть дізнатися більше про компанію, її історію, цінності та пропозиції;
- залучення нових клієнтів. Створення ефективного маркетингового інструменту для залучення цільової аудиторії та перетворення її на клієнтів;
- збільшення продажів. Створення інтернет-магазину або платформи для онлайн-бронювання, що дозволяє здійснювати прямі продажі товарів або послуг;

- підвищення впізнаваності бренду. Створення потужного онлайн-присутність, яке допоможе бренду виділитися серед конкурентів та зміцнити свою позицію на ринку;
- створення лояльної клієнтської бази: Будівання довгострокових відносин з клієнтами за допомогою персоналізованого контенту, програм лояльності та інших інструментів;
- збір лідів. Збір контактних даних потенційних клієнтів для подальшого маркетингу та продажів;
- надання інформації та підтримки клієнтів. Створення розділів FAQ, блогів, форумів або онлайн-чатів для надання клієнтам необхідної інформації та підтримки;
- автоматизація бізнес-процесів. Створення онлайн-форм, калькуляторів, систем бронювання та інших інструментів, які дозволяють автоматизувати рутинні завдання.

Веб-сайт може належати до об'єктів права інтелектуальної власності у частині витрат на створення його дизайну та комп'ютерних програм, які були створені для функціонування веб-сайта. Якщо на сайті розміщено рекламу у вигляді каталогів товарів і така пропозиція не має ознак творчої праці автора, тоді ця інформація не є об'єктом права інтелектуальної власності. Отже, на створення сайту об'єктом авторського права можуть бути не всі витрати, а лише ті, які були спрямовані на створення нових та унікальних товарів. Проблемними питаннями є розмежування маркетингових витрат, що відносяться до внутрішнього ринку і до зовнішньоекономічної діяльності, що унеможлиблює визначення ефективності маркетингових витрат саме за зовнішньоекономічною діяльністю.

Щодо відображення маркетингових витрат як активів (запасів), то маркетингові витрати на рекламну діяльність у вигляді брошур, листівок, каталогів, буклетів можуть розглядатись як попередньо запаси, а потім списуватись на витрати на збут. Однак, прийнятним є підхід списання цих витрат без формування активу одразу після їх виникнення.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» активи – це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому [165]. Друкована продукція не призначена для продажу, тільки для роздачі. Підприємство очікує, проте немає впевненості щодо отримуваних майбутніх вигод у майбутньому, адже невідомо, чи спрацює рекламна діяльність і чи буде вона ефективною. Натомість, відповідно до НП(С)БО 1, вони підпадають під категорію «витрати» – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [116]. Вважаємо, що при розгляді зовнішньоекономічної діяльності підхід щодо списання вартості друкованої рекламної продукції одразу після виявлення є більш прийнятним.

Також слід зазначити, що вченими вносяться пропозиції щодо відображення в обліку категорії «маркетингові активи», яка є відмінною від описаних попередніх витрат. До визначених компонентів Чміль Г., Олініченко К., Бубенець І. пропонують на промислових підприємствах до таких активів відносити право інтелектуальної власності, бренд, торгову марку, ділову репутацію, зв'язки зі стейкхолдерами, системи управління взаємовідносинами з клієнтами (CRM Systems), бази даних (в частині клієнтів, постачальників, конкурентів, ринків), компетенції, соціальну відповідальність, та визнавати їх маркетинговими активами в управлінській інформаційній системі підприємства [192].

Щодо відображення маркетингових витрат як операційних витрат у майбутньому. Нематеріальна складова маркетингових ресурсів відображає довгострокову сторону маркетингового потенціалу, які будуть видимі у майбутніх періодах діяльності суб'єкта господарювання [121, с. 76]. За даними Ради зі стандартів фінансового обліку, витрати на дослідницьку діяльність, спрямовану на розробку нових продуктів, покращення існуючих і скорочення операційних витрат у майбутньому, очікується, що прибутки принесуть не лише в поточному періоді, а й у майбутніх періодах [30]. Однак, за вимогами п. 9. НП(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) [77, с. 69]. Однак, автори пропонують витрати, які пов'язані з проведенням досліджень у маркетинговій сфері, обліковувати на бухгалтерському рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» [101]. Наприклад, вчені вважають, що до таких витрат відносяться витрати, пов'язані з освоєнням нових виробництв та агрегатів, однак, на нашу думку, такі витрати не є маркетинговими [187].

Витрати підприємства на маркетинг і мерчандайзинг є витратами на збут (п. 19 НП(С)БО 16), відповідно до п. 7 НП(С)БО 16 такі витрати визнаються в періоді їх здійснення [90]. На нашу думку, списання витрат на маркетингові дослідження слід відображати в звичайному порядку на рахунку 93 «Витрати на збут». Витрати на маркетинг заявляються як витрати на бізнес у податковій декларації. Тому вони зменшують прибутки компанії та зменшують податковий тягар.

2.3. Статті бюджету маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності: обґрунтування вибору

Ефективне управління маркетинговими витратами є одним з ключових факторів успіху компанії на міжнародних ринках. Для цього необхідно розробляти детальні маркетингові плани, постійно моніторити результати маркетингових кампаній та вносити необхідні корективи. Система бюджетування маркетингових витрат на підприємстві в розрізі статей повинна бути організована таким чином, щоб забезпечити керівництво та інших зацікавлених осіб максимально корисною інформацією [81, с. 29].

Бюджети складаються в розрізі статей витрат на просування та продаж товарів і послуг за умов нормального використання виробничих потужностей, специфіки виробництва продукції, цифрових можливостей [185, с. 167]. Слід зазначити, що визначення статей маркетингових витрат для зовнішньоекономічної діяльності є швидкозмінною величиною, оскільки відбувається швидкий розвиток цифрового маркетингу.

Першим етапом означення статей бюджету маркетингових витрат є визначення факторів, що на них впливають. Ці фактори можуть взаємодіяти та змінювати вимоги до маркетингових витрат у різних ситуаціях. Дослідження впливу різних факторів на бюджетування маркетингових витрат ведуть вчені та експерти з області маркетингу, економіки, фінансів та менеджменту. Девід А. Аакер (David A. Aaker) відомий своїми дослідженнями в галузі брендингу та алокації бюджету маркетингових витрат для підтримки бренду. Одним із підходів Девіда Аакера є розгляд витрат на маркетинг як інвестицій у розвиток бренду та позиціонування компанії на ринку. Він виділяє такі ключові фактори впливу на маркетингові витрати: цільова аудиторія та сегментація, позиціонування бренду, стратегічна мета, життєвий цикл продукту, конкурентне оточення, інновації, канали комунікації, міжнародний розмах. Девід Аакер рекомендує збалансований підхід до аналізу та планування маркетингових витрат, враховуючи конкретні умови та потреби компанії. Хоча підхід Девіда Аакера до маркетингових витрат має свої переваги та логіку, він має переваги та недоліки (табл. 2.8).

Недоліки підходу Девіда А. Аакера

№ з/п	Назва	Опис
1	Короткострокові результати	Маркетингові витрати можуть не завжди приводити до миттєвих короткострокових результатів. В деяких випадках, ефект від маркетингових зусиль може з'явитися пізніше, і це може призвести до невірної оцінки ефективності витрат в рамках одного фінансового періоду.
2	Кон'юнктура ринку	Навіть якщо стратегічне планування та розподіл ресурсів здійснюються на основі детального аналізу, непередбачувані зміни на ринку (економічні кризи, технологічні зміни, зміни у споживацькому підході тощо) можуть вплинути на ефективність витрат
3	Креативність і інновації	Виокремлення бренду та інновації можуть вимагати великих інвестицій, але вони також можуть змінити конкурентну ситуацію на ринку і принести значний успіх. Такі можливості можуть бути обмежені, якщо зосередитися тільки на оптимізації вартості
4	Динаміка ринку	Ринкові умови постійно змінюються, і стратегія, яка була ефективною в один період, може втратити свою актуальність у наступний. Таким чином, жорстке прикріплення до попередніх стратегій може призвести до пропуску нових можливостей або несправедливої оцінки ризиків
5	Культурні та регіональні відмінності	Підхід до маркетингових витрат може варіювати в залежності від культурних, географічних та соціальних особливостей різних регіонів та ринків. Що працює на одному ринку, може не бути ефективним на іншому
6	Змінність витрат	Вартість реклами, маркетингових матеріалів, зарплати персоналу тощо може підлягати змінам, що робить точне передбачення майбутніх витрат важким завданням

Джерело: складено автором самостійно

Загалом, хоча стратегічне планування маркетингових витрат є важливим елементом успішного бізнесу, важливо зберігати гнучкість та відкритість до змін в умовах невизначеності та динаміки ринку. Фактори, що впливають на загальний бюджет маркетингових витрат підприємства можуть відрізнятися від факторів, що впливають на бюджетування маркетингових витрат в зовнішньоекономічній діяльності. Загальними факторами, що впливають на бюджетування маркетингових витрат є:

- специфіка продукту або послуги, складність продукту, його унікальність, рівень конкуренції;

- географічні особливості ринку, а саме культурні відмінності, рівень розвитку інфраструктури, мовні бар'єри;
- обсяг продажів, який при зростанні може викликати зростання маркетингових витрат;
- конкурентне середовище;
- економічна ситуація.

Однак, щодо зовнішньоекономічної діяльності є відмінності. У загальних межах, підприємство може визначити різні цільові ринки, які можуть бути національними або регіональними. У випадку зовнішньоекономічної діяльності, цільові ринки включають міжнародні ринки, що вимагає врахування міжнародних аспектів, таких як мова, культурні відмінності та регуляторні обмеження, а також відмінність географічних регіонів, що може вимагати адаптації маркетингових стратегій до різних кліматичних, географічних та інфраструктурних умов. При виведенні продуктів чи послуг на зовнішні ринки, важливо враховувати місцеві культурні відмінності. Це може вимагати додаткових зусиль і ресурсів для адаптації маркетингових стратегій та повідомлень до культурних нюансів. Пересування через міжнародні кордони вносить елемент валютних ризиків. Коливання валютних курсів можуть вплинути на вартість маркетингових витрат та загальні фінансові обмеження. Маркетингові зусилля в зовнішньоекономічній діяльності можуть вимагати міжкультурної комунікації та адаптації повідомлень до різних мов та культур. Підприємства, що працюють на міжнародних ринках, повинні враховувати міжнародні регуляції, стандарти безпеки, етичні норми та інші аспекти, що можуть впливати на маркетингові зусилля.

Важливим фактором є оцінка шляхів виходу на міжнародний ринок або яким чином проводиться міжнародна експансія. В процесі дослідження було проаналізовано практики підприємств щодо виходу на нові експортні ринки та узагальнено переваги та недоліки кожного виду ринку для його оцінки (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

Оцінка шляхів виходу підприємств на міжнародний ринок

Види ринку	Переваги	Недоліки
Самостійний експорт	Повний контроль над здійсненням маркетингу	Неврахування факторів, наприклад, незнання іноземного ринку. Високі витрати на дослідження. Загальна затратність і складність
Неінтегровані режими, такі як незалежні, для виходу на зовнішні ринки часто покладаються на іноземних дистриб'юторів	Відносно простий і недорогий спосіб розповсюдження по всьому світу, але й надають виробникам ключові контакти з іноземними покупцями, важливі знання місцевого ринку та складні маркетингові послуги	продуктивність може постраждати в цьому каналі, оскільки окремі претензії фірм щодо власності та прибутку часто призводять до окремих торговельних домовленостей довжиною зброї; фірми діють як прості покупці та продавці за дискретним обміном, вони беруть участь у мінімальному спілкуванні та, як правило, неефективно координують завдання, необхідні для успішного експорту
Вертикальна інтеграція в міжнародну дистрибуцію (іноземні дочірні компанії та закордонні офіси продажів)	Частковий контроль над здійсненням маркетингу	Затратність. Високі витрати на дослідження.

Джерело: складено автором на підставі [5]

Оскільки працювати з іноземними посередниками важко, виробники, які експортують продукцію через неінтегровані канали, часто мають низькі показники експорту [5].

Універсальна модель бюджетування на підприємстві обов'язково має підлаштовуватись під специфіку його діяльності [181, с. 88]. Бюджетування – це власноруч розроблена модель управління, яка є унікальною для кожного суб'єкта господарювання, оскільки в ній повинні бути враховані лише ті показники, статті доходів та витрат, які дійсно впливають на отримання прибутку підприємством [125, с. 142]. Саме тому, пропозиції щодо конкретних статей витрат ми розглянули на прикладі підприємства, що займається виробництвом та експортом морозива. Бюджетування маркетингових витрат ЗЕД на досліджуваному підприємстві не здійснюється, витрати відображаються спільно в загальному маркетинговому бюджеті.

Емпіричні дослідження Arnold M., Artz M. виявили, що більшість фірм використовують єдиний рівень бюджету для планування та оцінки ефективності [3]. Незалежно від використовуваного підходу до складання бюджету маркетингових витрат, ми пропонуємо обов'язкове ведення окремого бюджету маркетингових витрат експорту (рис. 2.4).



Рис. 2.4. Рекомендації щодо відокремлення бюджету маркетингових витрат ЗЕД від загального бюджету маркетингу підприємства

Таким чином сформовано пропозиції щодо статей такого відокремленого бюджету. Переваги та недоліки відокремленого бюджету маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності від загального бюджету маркетингових витрат підприємства наведено на рис. 2.5.



Рис. 2.5. Переваги та недоліки відокремленого бюджету маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності від загального бюджету маркетингових витрат підприємства

Джерело: розроблено автором

Розробка відокремленого бюджету відбувалась з позиції, що маркетинговий бюджет є універсальним засобом, який використовується для реєстрації зусиль з підвищення ефективності маркетингових витрат і підрахунку відповідних досягнень [55]. Перевагами відокремленого бюджету маркетингових витрат є зосередженість, транспарентність, фокус на підприємстві і гнучкість. Відокремлений бюджет дозволяє оперативно вносити різні коригування, що забезпечує повне пристосування бюджетів до фактичних, відхиляючих показників.

Недоліки відокремленого бюджету полягають у потенційній дубляжності, обмеженості ресурсів і спільній стратегії. За дослідженнями Arnold M., Artz M., ймовірність встановлення окремого чи єдиного бюджету залежить від того, наскільки подібними будуть два рівні бюджету. Чим більше схожі рівні бюджетування, тим менший конфлікт між двома функціями бюджетування та тим більша ймовірність того, що фірма встановить єдиний бюджет [3].

Однак, найголовнішою перевагою, яка нівелює всі недоліки ведення відокремленого бюджету маркетингових витрат, вважаємо той факт, що за ним

можна перевірити результативність кожної маркетингова акції і кожен канал та визначити, чи є маркетингові витрати хорошими інвестиціями, чи ні. Також він дозволяє врахувати вплив валютних ризиків.

Messner W., Migliorini M. вважають, що обов'язковим є розподіл витрат на рекламу між медіа-каналами, які в подальшому слід розділяти на рекламу, стимулювання збуту, зв'язки з громадськістю та особистий продаж [41]. На основі наших досліджень доцільніше медіа-канали виділити в окрему групу. Розроблений і запропонований до використання відокремлений бюджет маркетингових витрат з приблизними даними в розрізі експорту для АТ «Житомирський маслозавод» наведено в Додатку Ж (загальна структура).

Даний документ було створено виходячи з конкретних статей витрат для експорту. Також у даному документі застосовані формули для контролю та обчислення виконання бюджету. Бюджет складено в розрізі статей витрат на просування та продаж товарів з урахуванням цифрових можливостей [185, с. 167]. В нього включені статті з використання диджитал-технологій. Рекомендується постійно відслідковувати ефективність статей витрат та вчасно вносити необхідні коригування для досягнення максимальної ефективності управління зовнішньоекономічною діяльністю [171, с. 266]. Нами запропоновано визначення зміни бюджету через валютні коливання.

Розглянемо статті бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності, запропоновані у відокремленому бюджеті (Додаток Е).

Таблиця 2.10

Бюджет маркетингових витрат та його виконання (в частині витрат на дослідження)

№	Витрати	Рік				Січень				Аналогічно
		бюджет	факт	(+/-)	%	бюджет	факт	(+/-)	%	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Витрати на дослідження ринку	716400	695760	20640	97%	59700	57980	1720	97%	
1.1	Витрати маркетингового відділу	332400	340560	-8160	102%	27700	28380	-680	102%	
1.1.1	Дослідження існуючого ринку (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	12000	10560	1440	88%	1000	880	120	88%	
1.1.2	Фізичне дослідження товарів на ринку (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	14400	18000	-3600	125%	1200	1500	-300	125%	
1.1.3	Лабораторні дослідження (витрати на реорганізацію та адаптацію)	66000	48000	18000	73%	5500	4000	1500	73%	
1.1.4	Патентування (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	240000	264000	-24000	110%	20000	22000	-2000	110%	
1.2	Витрати на послуги сторонньої організації	384000	355200	28800	93%	32000	29600	2400	93%	

Продовження табл. 2.10

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.2 .1	Дослідження існуючого ринку (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	36000	42000	-6000	117%	3000	3500	-500	117%	
1.2 .2	Фізичне дослідження товарів на ринку (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	36000	39600	-3600	110%	3000	3300	-300	110%	
1.2 .3	Лабораторні дослідження (витрати на реорганізацію та адаптацію)	72000	81600	-9600	113%	6000	6800	-800	113%	
1.2 .4	Патентування (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	240000	192000	48000	80%	20000	16000	4000	80%	

Джерело: власна розробка (витяг з додатку Е)

Витрати на дослідження. В бюджеті маркетингових витрат ЗЕД пропонуємо передбачати наступні статті: витрати на дослідження існуючого ринку; проведення досліджень товарів на ринку; лабораторні дослідження; витрати на патентування. Таким чином можна контролювати ефективність здійснення витрат на дослідження ринку. На досліджуваному підприємстві витрати на дослідження ринку здійснюються шляхом оплати послуг сторонньої організації. Тому стаття витрат має контролюватись за ефективністю здійснення витрат. А саме, за наступними складовими: аналіз стану підприємства; прогноз стану підприємства на зовнішньому ринку при наявному стані на внутрішньому; оцінка цілей з точки зору їх ефективності; висунення можливих стратегій дії тощо.

Таблиця 2.11

Бюджет маркетингових витрат та його виконання (в частині витрат на виставки)

№	Витрати	Рік				Січень				Аналогічно
		бюджет	факт	(+/-)	%	бюджет	факт	(+/-)	%	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
2.1	Виставки, разом	150000	124800	25200	83%	12500	10400	2100	83%	
2.1.1	Внесок за участь (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	12000	9600	2400	80%	1000	800	200	80%	
2.1.2	Послуги дизайнера (витрати на підтримку репутації та бренду)	60000	60000	0	100%	5000	5000	0	100%	
2.1.3	Переліт, дорога, проживання	48000	45600	2400	95%	4000	3800	200	95%	
2.1.4	Доставка зразків (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	6000	6000	0	100%	500	500	0	100%	
2.1.5	Непередбачені витрати (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	24000	3600	20400	15%	2000	300	1700	15%	

Джерело: власна розробка (витяг з додатку Е)

Виставки. При плануванні бюджету маркетингових витрат потрібно розуміти яку стратегію розвитку експортного ринку буде обрано на період. Такий метод розширення експортного ринку як участь у Міжнародних виставках є достатньо великою частиною бюджету. Успіх участі на 50% залежить від правильної підготовки. Правильне планування бюджету маркетингових витрат для експортного ринку, що в подальшому призведе до коректного бюджету участі у

міжнародній виставці забезпечить найвищу ефективність і найкращий її результат [50, с. 244].

Водночас виставкова діяльність є ефективним інструментом просування кампанії у міжнародній торгівлі. Міжнародні виставкові заходи є одними із найпопулярніших способів, найрізноманітніших світових товаровиробників та провідних підприємств представити свої продукції та свої технологічні новинки імовірним споживачам, налагодити зв'язки з новими партнерами. А у споживачів з'являється унікальна можливість не тільки теоретично ознайомитись із товарами й новинками, зокрема відчутти продукцію власними руками та впевнитися у певних особливостях та унікальності певних товарів чи послуг [50, с. 245].

Водночас завдяки прямому контакту з споживчою аудиторією (клієнтами, партнерами, дилерами, торговими агентами, т.д.) проводиться процес ділових переговорів, внаслідок чого відбувається здійснення оптової торгівлі по зразках та підписання міжнародних контрактів. У сучасних складних економічних умовах, для промислових підприємств України необхідність участі у виставках складно переоцінити. Як інструмент впливу на формування групи лояльних клієнтів виставкова діяльність вирішує завдання виведення продукції на нові ринки, збільшення обсягів продажів продукції. Для світового ринку міжнародні виставки і ярмарки слугують важелем впливу, що закріплює позитивні структурні зміни в економіці, сприяє науково-технічному та технологічному оновленню вітчизняного виробництва.

Для підприємства важливо замовляти виставкові послуги лише у спеціалізованих або рекламних компаній, що мають в своєму складі виставковий підрозділ. Співпраця з такою компанією має кілька переваг: зниження витрат при високій якості послуг, а також забезпечення виконання всього спектру виставкових послуг у встановлені терміни. Тому при складанні бюджету на участь у виставці, керівництву доцільно ретельно підходити до вибору виставкової компанії, яка перш за все займається основними елементами: орендою виставкової площі та будівництвом стенду. Якщо ж компанія надає повний спектр послуг — від оренди площі і будівництва стендів до організації готельного сервісу, візових послуг,

проведення презентацій, поліграфії та виготовлення сувенірів — це є додатковою перевагою.

З 2018 року в Україні утворена установа «Офіс з просування експорту України». Метою діяльності Установи є сприяння розвитку та підтримка малого і середнього підприємництва, підтримка та просування експорту товарів, робіт та послуг українських виробників відповідно до програмних документів Кабінету Міністрів України, інших документів державного планування. Дана Установа є провідником на міжнародний ринок. З її допомогою бюджет маркетингових витрат в розрізі участі у міжнародних заходах буде складено як найкраще та відповідно до можливостей підприємства. Участь у міжнародних виставках та детальне планування бюджету гарантує розширення експортного ринку збуту. Правильна підготовка та підхід до стратегії розвитку підприємства має включати в себе представлення компанії на міжнародній арені. Сучасний та ефективний метод для появи та налагодження бізнес-зв'язків є міжнародні заходи.

Таблиця 2.12

Бюджет маркетингових витрат та його виконання (в частині витрат на переговори)

№	Витрати	Рік				Січень				Аналогічно
		бюджет	факт	(+/-)	%	бюджет	факт	(+/-)	%	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
2.2	Переговори	151200	150000	1200	99%	12600	12500	100	99%	
2.2.1	Сувенірна продукція (реактивні маркетингові витрати)	24000	26400	-2400	110%	2000	2200	-200	110%	
2.2.2	Переліт, дорога, проживання (витрати на підтримку репутації та бренду)	72000	81600	-9600	113%	600	6800	-800	113%	

Продовження табл. 2.12

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
2.2 .3	Послуги перекладача (стратегічні витрати на збереження клієнтів)	36000	36000	0	100%	3000	3000	0	100%	
2.2 .4	Доставка зразків (реактивні маркетингові витрати)	7200	6000	1200	83%	600	500	100	83%	
2.2 .5	Непередбачені витрати (реактивні маркетингові витрати)	12000	0	12000	0%	1000	0	1000	0%	

Джерело: власна розробка (витяг з додатку Е)

Переговори. Для організації та здійснення маркетингових комунікацій незалежно від їх виду підприємство має понести витрати. Сума таких витрат, зазвичай, є значною [129]. До статей витрат на переговори пропонуємо включати сувенірну продукцію, витрати на відрядження (переліт, дорога, проживання), витрати на послуги перекладача, витрати на доставку зразків та інші витрати, що можуть виникнути в ході переговорного процесу. Переговорні витрати також можуть бути частиною транзакційних витрат.

Таблиця 2.13

Бюджет маркетингових витрат та його виконання (в частині витрат на рекламні матеріали)

№	Витрати	Рік				Січень				Аналогічно
		бюджет	факт	(+/-)	%	бюджет	факт	(+/-)	%	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
2.3	Рекламні матеріали	32400	49200	-16800	152%	2700	4100	-1400	152%	

Продовження табл. 2.13

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
2.3 .1	Каталоги (стратегічні витрати на збереження клієнтів)	14400	14400	0	100%	1200	1200	0	100 %	
2.3 .2	POS матеріали (стратегічні витрати на збереження клієнтів)	6000	7200	-1200	120%	500	600	-100	120 %	
2.3 .3	Інші розробки (витрати на диверсифіка цію та нові можливості)	12000	27600	- 15600	230%	1000	2300	-1300	230 %	

Джерело: власна розробка (витяг з додатку Е)

Рекламні матеріали. Статті витрат на рекламні матеріали поділяємо на наступні категорії: каталоги, POS матеріали (роздаткові матеріали, які сприяють просуванню бренду або товару на місцях продажів), інші розробки. Багато класичних видів реклами на зовнішніх ринках продовжують давати хороші результати. В окремих країнах вона і до сьогодні залишається одним із головних напрямів впливу на споживача. Наприклад, за статистичними дослідженнями у 2021 році серед німецькомовного населення віком від 14 років було близько 12,19 мільйонів людей, які читали листівки чи брошури зі своєї поштової скриньки кілька разів на тиждень [8].

Рекламні матеріали є не таким міцним засобом підвищення величини продажів, як реклама, однак їх використовують у комплексі з рекламою [108, с. 135]. Саме тому запропоновано рекламні матеріали відокремити в окрему категорію, відмінну від зовнішньої реклами і цифрових носіїв.

Таблиця 2.14

Бюджет маркетингових витрат та його виконання (в частині витрат на зовнішню рекламу)

№	Витрати	Рік				Січень				Аналогічно
		бюджет	факт	(+/-)	%	бюджет	факт	(+/-)	%	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
2.4	Зовнішня реклама	114000	111600	2400	98%	9500	9300	200	98%	
2.4.1	Реклама (метро+борди) (реактивні маркетингові витрати)	60000	57600	2400	96%	5000	48000	200	96%	
2.4.2	Послуги перекладача (витрати на підтримку репутації та бренду)	36000	36000	0	100%	3000	3000	0	100%	
2.4.3	Реклама в ЗМІ (інтернет-проекти) (реактивні маркетингові витрати)	18000	18000	0	100%	1500	1500	0	100%	

Джерело: власна розробка (витяг з додатку Е)

Зовнішня реклама. Статті витрат на зовнішню рекламу поділяємо на: реклама (метро, борди), послуги перекладача, реклама в ЗМІ (інтернет-проекти), на телебаченні. Хоча привабливість зовнішньої реклами знижується через велику кількість альтернатив, в довгостроковій перспективі вона продовжує мати хорошу віддачу від інвестицій. Постійні рекламні заходи, такі як фарбування автомобіля, можуть окупитися в довгостроковій перспективі, оскільки після фарбування реклама триває довго. За дослідженнями в етнічно, лінгвістично та релігійно дробових і більш релігійних країнах віддають перевагу рекламі на телебаченні [41].

Зовнішня реклама ефективна для компаній з високим локальним зв'язком. Зовнішня реклама також може використовуватися як тактика партизанського маркетингу і привертає увагу перехожих до вашої компанії.

Таблиця 2.15

Бюджет маркетингових витрат та його виконання (в частині витрат на цифрові-медіа носії)

№	Витрати	Рік				Січень				Аналогічно
		бюджет	факт	(+/-)	%	бюджет	факт	(+/-)	%	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
2.5	Цифрові-медіа-носії	121200	116400	4800	96%	10100	9700	400	96%	
2.5.1	SEO (витрати на підтримку репутації та бренду)	96000	84000	12000	88%	8000	7000	1000	88%	
2.5.2	PPC реклама (реактивні маркетингові витрати)	7200	8400	-1200	117%	600	700	-100	117%	
2.5.3	E-mail маркетинг (реактивні маркетингові витрати)	6000	6000	0	100%	500	500	0	100%	
2.5.4	Витрати на аналітику (витрати на реорганізацію та адаптацію)	12000	18000	-6000	150%	1000	1500	-500	150%	

Джерело: власна розробка (витяг з додатку Е)

Цифрові-медіа-носії. Широке поширення Інтернету та стрімкий розвиток інформаційно-комп'ютерних технологій протягом останніх 25 років створили об'єктивні передумови для переходу маркетингової діяльності в цифровий формат, що є особливо актуальним для зовнішньоекономічної діяльності [184, 15]. В зарубіжних країнах відсоток маркетингового бюджету, інвестованого в ДІМ (диджиталізацію маркетингових витрат), становить понад 70 відсотків [20].

Компанії можуть розробляти свої стратегії цифрового маркетингу більш ефективно, використовуючи штучний інтелект, що може призвести до чудової маркетингової ефективності [33]. Цифровий маркетинг передбачає кожне представлення та повідомлення, які надсилаються або отримуються практикою за допомогою електронного носія [14].

З неймовірною швидкістю набирає популярності в умовах диджиталізації бізнесу сфера надання маркетингових послуг у соціальних мережах [80, с. 8]. Передбачаємо зростання витрат на цифровий маркетинг, незважаючи на її високу затратність, і у вітчизняних підприємств, тому відображення цієї статті витрат як відокремленої є особливо актуальним.

Існує чотири різні шляхи або шляхи доступу до веб-сайту: 1) відвідування, отримані від пошукових систем через платне позиціонування або SEM; 2) доступ до Інтернету електронної комерції з пошукових систем через органічне позиціонування або SEO; 3) відвідування через посилання на ЗМІ, соціальні мережі, веб-сторінки або публікації, які містять посилання та посилання, які спрямовують користувача на відповідні веб-сайти електронної комерції (backlinks); 4) відвідування, отримані з банерів, інтерстиціалів, мегабанерів, рекламних щитів, хмарочосів, спливаючі вікна або інші графічні формати, що використовуються для підтримки Інтернет-реклами (відомі загальним терміном «display ads») [20].

До витрат на цифровий маркетинг включають витрати на: Веб-сайт практики, платформи онлайн-оглядів, повідомлення електронною поштою, служба текстових повідомлень, платна цифрова реклама, подкаст, практичний додаток і навіть цифрові нагадування [14]. До цієї статті маркетингових витрат ЗЕД пропонуємо включати витрати на SEO (витрати на позиціонування за допомогою пошукової оптимізації, витрати на поліпшення сайту і створення контенту іноземною мовою), PPC рекламу (контекстна реклама у Google та соціальних мережах іноземною мовою), E-mail маркетинг та витрати на аналітику (аналіз запитів клієнтів). Сума бюджету, яку має інвестувати відділ маркетингу, залежить головним чином від обраного типу Інтернет-медіа, у якому він рекламується, типу вмісту (video, зображення, text), характеристики (розмір, позиція на веб-сайті), вибрані ключові

слова та отримані відвідування веб-сайту («на основі продуктивності») для електронної комерції [20].

Інтернет-реклама пропонує ту перевагу, що її зазвичай легше виміряти, ніж класичну рекламу. Можна точно визначити, з якого джерела прийшов клієнт, і успіх можна пояснити рівно одним показником (Performance Marketing).

Таблиця 2.16

Бюджет маркетингових витрат та його виконання (в частині витрат на маркетингову підтримку клієнтів)

№	Витрати	Рік				Січень				Аналогічно
		бюджет	факт	(+/-)	%	бюджет	факт	(+/-)	%	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
3	Витрати на мерчандайзинг	72000	79200	-7200	110%	6000	6600	-600	110%	
3.1	У місяцях продажу	60000	72000	-12000	120%	5000	6000	-1000	120%	
3.1.1	Друкована продукція (стратегічні витрати на збереження клієнтів)	12000	9600	2400	80%	1000	800	200	80%	
3.1.2	Послуги дизайнера (стратегічні витрати на збереження клієнтів)	24000	24000	0	100%	2000	2000	0	100%	
3.1.3	Підтримка обладнання (витрати на реорганізацію та адаптацію)	24000	38400	-14400	160%	2000	3200	-1200	160%	
3.2	Інші витрати (витрати на реорганізацію та адаптацію)	12000	7200	4800	60%	1000	600	400	60%	

Джерело: власна розробка (витяг з додатку Е)

Маркетингова підтримка клієнтів. Традиційно фірми зацікавлені у підвищенні обсягу продажу та швидкому отриманні прибутку, що тягне за собою орієнтування на маркетингове просування товарів. Проте споживачі звертають увагу як на продукцію, але й на рівень і якість обслуговування, взаємовідносини між персоналом, проведені вами акції, роботу call-центру, проведення співбесід тощо. Виходячи з цього, потрібно розуміти, що маркетинг повинен стосуватися всієї діяльності компанії загалом, а не лише товарів, тобто бути і прямим, і непрямим. Важливо мати ефективні комунікації та надавати споживачам унікальний досвід, щоб залучити більше клієнтів, утримуючи їх для просування продуктів або послуг і розуміння їхніх потреб пропонувати їм те, що вони шукають. Для всього цього необхідно спланувати хорошу маркетингову стратегію, щоб охопити очікувану аудиторію [18]. Особливість досліджуваного підприємства в тому, що воно постійно надає підтримку клієнту у вигляді різноманітного обладнання.

Існує певна величина місткості ринку – межа, до якої наближається ринковий попит при наближенні витрат на маркетинг в галузі до такої величини, при якій подальше їх збільшення вже не призведе до зростання попиту при певних умовах зовнішнього середовища [178, с. 53]. Тому вважаємо, що до запропонованого маркетингового бюджету слід включити межі можливого коригування витрат.

Як висновок зазначимо, що планування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності може бути складним завданням для підприємств через ряд чинників, що спричиняють поширені помилки. Ось декілька причин, чому підприємці часто роблять помилки в процесі бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності:

- недостатнє розуміння зовнішнього ринку, що може призводити до нереалістичних оцінок витрат та до неправильного вибору маркетингових стратегій;

- неврахування місцевих особливостей. Культурні, економічні та правові відмінності між різними країнами можуть вплинути на ефективність

маркетингових заходів. Неврахування цих аспектів може призвести до витрат, які не принесуть бажаних результатів;

- недостатній аналіз конкурентів на зовнішньому ринку, що призводить до неправильного розподілу бюджету між різними маркетинговими каналами та стратегіями;

- переоцінка очікуваних результатів від маркетингових заходів і недооцінка витрат, що призводить до недостатності коштів для успішного виконання стратегії;

- вибір неправильних каналів маркетингових каналів, що призводить до втрати коштів та низької ефективності маркетингових заходів;

- відсутність внутрішнього поточного контролю.

Тому наступними етапами дослідження є вивчення оцінка ефективності бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності та здійснення дієвого контролю за виконанням маркетингового бюджету та постійна аналітика. Вивчення та оцінка коштів, що сприяють підвищенню обсягу збуту, є основою планування кожної фірми. З отриманих показників можна буде регулювати застосування цих коштів на практиці. Завдяки аналізу можуть бути отримані дані про ефективність кожного з використовуваних вами інструментів. Іншого способу одержати таку інформацію просто немає. Для таких цілей розроблено чимало сервісів, наприклад, Google Analytics, які здійснюють статистичний облік даних, отриманих за результатами всебічного аналізу. Механізм роботи такий: кожна маркетингова акція має завдання, після постановки якої починають моніторитися показники цього заходу з допомогою згаданих коштів.

Висновки до Розділу 2

За результатами дослідження аналізу сучасної практики бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності, ми дійшли наступних висновків:

1. Бюджетування як метод управління дозволяє вирішувати завдання оперативного та стратегічного планування, координувати плани підприємства, оцінювати тенденції та формувати прогнози розвитку. Виявлено проблемні питання бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності для цілей дослідження: відсутність нових методів та підходів до бюджетування маркетингових витрат; не ефективне використання обмежених ресурсів для маркетингових витрат; невизначеність впливу маркетингових витрат на стратегічну конкурентоспроможність на міжнародних ринках; нехтування важливістю інформаційних технологій у процесах бюджетування; глобалізація та можливості виходу на міжнародні ринки, посилення конкуренції.

2. Проаналізовано управлінські інструменти, які необхідно сформувати на кожному з етапів процесу бюджетування зовнішньоекономічної діяльності — зокрема в межах планування, організації, мотивації, контролю та регулювання ЗЕД. Менеджмент-інструменти, що формуються в ході реалізації кожного з цих етапів, надалі використовуються як основа для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Це, у свою чергу, сприяє впорядкуванню зовнішньоекономічної діяльності підприємства, поліпшенню його фінансових результатів, платіжної дисципліни та забезпеченню стабільності в зовнішньоекономічній сфері.

3. Розробка детальної системи обліку маркетингових витрат повинна включати в себе класифікацію витрат, методи їх розподілу та оцінки, а також процедури контролю. Наведено пропозиції щодо обліково-аналітичної класифікації маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності. Погоджуючись з виділенням субрахунку до рахунку 93, а саме 932 «Маркетингові витрати», пропонуємо у його складі виділити субрахунки другого рівня: 9321 – витрати на дослідження ринку; 9322 – витрати на рекламу; 9323 – витрати на мерчандайзинг; 9324 – інші маркетингові витрати. Аналітичний облік за даними рахунками третього порядку слід вести в розрізі видів діяльності, а саме: витрати на маркетинг на внутрішньому ринку, витрати на маркетинг зовнішньоекономічної діяльності. Такий поділ є ефективним з точки зору бюджетування і допоможе здійснювати ефективну оцінку маркетингових витрат зовнішньоекономічної

діяльності. Обліково-аналітична класифікація маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності, розроблена за підходом мультиплікатора маркетингових витрат.

4. Запропоновано та надано рекомендації з відокремлення бюджету маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності від загального бюджету маркетингу підприємства в умовах глобалізованої економіки, що сприятиме поліпшенню управлінського обліку, аналізу витрат. Завдяки прогресивній політиці нашої держави в сфері розвитку бізнесу на порталі Дія Бізнес можна знайти інформацію на основі якої можна розробити адаптований бюджет саме під конкретне завдання для провадження підприємницької діяльності. Нами розроблено і запропоновано до використання відокремлений бюджет маркетингових витрат в розрізі експорту для АТ «Житомирський маслозавод». Даний документ було створено виходячи з конкретних статей витрат для експорту. Також у даному документі застосовані формули для контролю та обчислення виконання бюджету.

Наукові результати та висновки даного розділу дисертації відображені в публікаціях [67; 49; 50]

РОЗДІЛ 3

РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ БЮДЖЕТУВАННЯ МАРКЕТИНГОВИХ ВИТРАТ У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

3.1. Методи вимірювання ефективності маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності

Діяльність підприємств в змінних умовах ринкового середовища змушує підприємства підтримувати і збільшувати рівень ефективності своєї діяльності. Це досягається чи збільшенням доходності (зростанням продуктивності), чи зменшенням бюджетних витрат, чи комбінуванням обох підходів. Серед перших витрат, які зазвичай зменшують підприємства є витрати на маркетинг [100]. Також доведено, що на кризи компанії реагують одним із двох способів: вони або інвестують у маркетинг і НДДКР, або значно скорочують маркетингові витрати [101]. За дослідженнями Rollins M., Nickell D., Ennis J., під час світової кризи 2008 р. американські компанії першим чином здійснювали «драконівські скорочення маркетингових бюджетів у різних галузях» [51]. Дослідження Gartner щодо перевірки бюджетних планів компаній на 2023 р. на маркетинг свідчать, що у 2023 році середній маркетинговий бюджет трохи нижчий, ніж у попередньому році, і становить 9,1%, що було зумовлено складною макроекономічною ситуацією та пов'язаним із цим зростанням інфляції. 75% респондентів дослідження Gartner вказали, що ради компаній скорочували витрати на маркетинг, часто очікуючи, що маркетингологи зроблять «більше з малого» [36]. Це незважаючи на те, що маючи обмежені фінансові ресурси, підприємства часто мають фіксований загальний бюджет на маркетингову діяльність.

Однак, такий підхід не тільки притаманний практикам. Вчені також визначають скорочення витрат як перший напрям антикризових заходів.

Наприклад, ось які етапи визначають найбільш ефективні заходи з попередження та нейтралізації наслідків криз і кризи неплатоспроможності: зменшення та оптимізація витрат; ефективне використання системи маркетингу; оптимізація оподаткування; жорстка кадрова політика; підвищення чистого грошового потоку; підвищення ефективності системи планування; ефективна система управління підприємством на рівні усіх підсистем; покращення якості інформації; оптимізація бюджетування; профілактика антикризових заходів [46, с. 345]. Як бачимо, на першому етапі навіть не оптимізація і заходи з ефективного управління витратами, а саме – зменшення витрат.

Ефективна побудова системи аналізу ефективності маркетингових витрат виступатиме основою при побудові маркетингових планів, маркетингових бюджетів, оптимізаційних проектів маркетингових витрат, системи маркетингового контролю, системи вартісно орієнтованого маркетингового управління, маркетингової стратегії підприємства тощо [63, с. 242]. Тому питання є актуальним.

Питання оцінки ефективності маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності недостатньо висвітлені в працях вчених. В основному досліджуються проблеми загальної ефективності зовнішньоекономічної діяльності (Карачина Н.П., Сметанюк О.А., Вітюк А.В., Мукоїд Д.Д., Задорожня Т.М., Параниця Н.В., Шостак А.С., Нестеренко В. Ю., Сідельнікова В.К.), ефективності маркетингової діяльності (Кей Н.Т., Chu S., Ху J., Багорка М.О., Лукан О.) [29; 62; 114; 124; 144; 156;]. Декілька робіт висвітлюють питання оцінювання ефективності маркетингу у збутовій діяльності підприємств (Васюткіна Н.В., Марченко С.М., Герасимяк Н.В., Ковальчук О.В., Даценко В.В.) [75; 87]. Однак, питання оцінки ефективності маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності не досліджені.

Визначаючи загальні засади маркетингу, Філіп Котлер акцентував важливість раціонального планування та розподілу маркетингових витрат [31]. Він рекомендував компаніям обдумано і ефективно вкладати кошти в маркетингові заходи, зокрема в рекламу, розвиток бренду, дослідження ринку та інші стратегічні напрямки. Суперечності полягають у тому, що витрати на маркетингову діяльність

є важливою складовою зростання прибутковості, а маркетингова діяльність стала основним рушієм діяльності компанії. Незважаючи на це, підприємства охоче йдуть на їх урізання маркетингових витрат.

Все це свідчить про те, що вони не вимірюють ефективність маркетингових витрат через складність, особливо за умов нестабільного попиту або за його відсутності. Більшість підприємств не мають чіткої стратегії оцінювання ефективності своїх маркетингових бюджетів [43, с. 128]. Як зазначає Pun Н., Heese Н.С., менеджери часто використовують просту евристику, однак емпіричні дані показують, що результати далекі від оптимальних [48]. Оцінка ефективності маркетингової діяльності – ключове завдання будь-якого підприємства [30, с. 56]. Нездатність оцінити бюджет перешкоджатиме конкурентоспроможності фірми і тим самим поставить під загрозу її виживання на ринку [53].

Маркетингова аналітика і, зокрема, точна оцінка ефективності маркетингу, вже давно є пріоритетами в бізнесі [10]. Питання вимірювання ефективності здійснення витрат на маркетинг зовнішньоекономічної діяльності є однією з найважливіших його частин, враховуючи актуальність здійснення діяльності в сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Більшість досліджень оцінюють адаптацію маркетингових стратегій до зовнішньоекономічної діяльності, але не фактичний ефект від експортування. Як зазначають зарубіжні вчені, що протягом кількох десятиріч досліджень академічні дослідження все ще не можуть дати чітких відповідей щодо того, як витрати на маркетинг впливають ефективність експорту [45].

Розвитку теоретичних та методичних засад ефективності здійснення зовнішньоекономічної діяльності підприємств присвячені праці таких науковців: Байєр А., Васюткіна Н.В., Вітюк А.В., Задорожня Т.М., Єлісеєва О., Іваненко В.О., Карачина Н.П., Ковальчук О.Р., Марченко С.М., Мукоїд Д.Д., Параниця Н.В., Сметанюк О.А., Шостак А.С. та ін. Питання ефективності маркетингових витрат висвітлені в працях Pun Н., Heese Н. S. А, Obadia I., Vida I. Rollins M., Nickell D., Ennis J. Keh Н. Т., Chu S., Xu J. Golovko E., Lopes-Bento C., Sofka W., Багорки М.О., Назарука А. Герасимяк Н.В., Ковальчук О.В., Даценко В.В., Іваненко В. О.,

Ковальчук О.Р. розглянули підходи до оцінки ефективності маркетингової діяльності та розробили власний алгоритм [88; 120]. Багорка М.О. надала комплексну аналітичну оцінку маркетингової діяльності підприємств при прийнятті антикризових управлінських рішень [62]. Задорожня Т.М., Параниця Н.В., Шостак А.С. розглянули використання економіко-математичних моделей оцінки ефективності зовнішньоекономічної діяльності [62]. Соломянюк Н.М. розглядає принципи формування витрат на маркетинг з метою визначення їх ефективності [30]. Карачина, Н.П. та ін. визначають етапи діагностики ефективності ЗЕД відповідно до її специфічних характеристик [125]. Більшість досліджень присвячені загальним питанням, а не висвітленню ефективності маркетингових витрат в зовнішньоекономічній діяльності. Отже питання є актуальним і потребує подальших досліджень.

Метою розділу є узагальнення теоретико-методичних підходів до визначення ефективності маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності в сучасних умовах. Спочатку визначимо поняття ефективності, наведене різними авторами (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Поняття «ефективності» в літературних джерелах

№ з/п	Автор [джерело]	Зміст поняття
1	2	3
1	Erdmann A., Ponzoa J. M. [20]	Ефективність – бажаний результат за мінімальних витрат
2	Гарафонова О. [87, с. 55]	Ефективність є однією із найважливіших економічних категорій, адже вона дозволяє визначити найголовнішу міру доцільності застосування ресурсів в різних сферах діяльності відповідно призначенню функціонування сформованих систем. Ефективність може розглядатися і як мета діяльності, як критерій її оцінювання
3	Герасимяк Н.В. та ін. [88, с. 332]	Ефективність маркетингової діяльності у широкому розумінні цього слова означає співвідношення між результатом (ефектом) від маркетингових заходів та витратами, що з ними пов'язані.

Продовження табл. 3.1

1	2	3
4	Карачина, Н.П. та ін. [125, с. 102]	Ефективність є узагальнюючим показником, що характеризує потенціал та рівень досягнення цілей діяльності підприємства. Ефективність ЗЕД – це інтегрована категорія, яка, в першу чергу, являє собою відповідність одержаних підприємством результатів поставленим цілям, серед яких може бути максимізація прибутку від здійснення експортно-імпортних операцій, розширення ринкової частки, збільшення кількості споживачів і контрагентів тощо
5	Лукан О. [145, с. 43]	Ефективність – це співвідношення результату будь-якої діяльності до понесених на неї витрат
6	Nazaruk A. [44, с. 132]	Максимізація рентабельності маркетингових витрат шляхом забезпечення оптимальності використання ресурсів

Джерело: складно автором самостійно на основі [20; 43; 86; 87; 124; 144]

Найпростішим визначенням ефективності є співвідношення між використаними ресурсами та отриманими завдяки ним продуктами. Ефективність розглядається з різних точок зору, а саме як:

– співвідношення результату (ефекту) до витрат (Багорка М.О., Лукан О., Герасимяк Н.В. та ін., Erdmann A., Ponzoa J. M.);

– потенціал та рівень досягнення цілей (Карачина, Н.П. та ін.).

Щодо першого напрямку, то просте співвідношення не можна назвати ефективністю. Наприклад, досліджуючи ефективність виробництва овочів сільськогосподарськими підприємствами в Україні, Логоша Р.В., Мазур К.В., Кричковський В.Ю. визначають такі показники як: кількість реалізованої продукції, повна собівартість продукції, чистий дохід (виручка), прибуток (збиток), повна собівартість у розрахунку на 1 ц. продукції: середня ціна реалізації, рівень рентабельності (збитковості) [144, с. 91]. Напевно, ефективність як результат певної дії може бути вимірний у часі або при порівнянні запланованих дій із досягненнями. Та,с коріше за все, мова йде про результативність або продуктивність, а не про комплексну оцінку ефективності. Або є інший підхід. В цьому плані цікавим є визначення ефективності Erdmann A., Ponzoa J.M., які розглядають не просте співвідношення результату до витрат, а саме співвідношення результату до мінімальних витрат. Дійсно, в такому разі можемо визначити ефект від здійснення витрат, а саме виміряти їх ефективність.

Автори також розрізняють два терміни «efficacy» та «efficiency». І хоча, переклад є практично аналогічним, в першому випадку ефективність пов'язана з більше з результативністю (досягнення цілей, головним чином продажів, незалежно від вартості), а в другому з віддачею (з точки зору співвідношення витрат і результатів) [20]. Польські дослідники також зауважують, що крім поняття ефективності використовується (взаємозамінне) поняття продуктивності, які часто плутають [19, с. 22]. Проблеми можуть виникнути при розмежуванні ефективності від продуктивності, друге найчастіше визначає саме результативність.

Економічна ефективність маркетингових витрат дає змогу оцінити ефективність обраної загальної стратегії підприємства [90]. Підприємства повинні визначати вплив цих витрат не тільки на ключові показники ефективності, але й на загальні показники діяльності.

Маркетинг, на думку більшості, розглядається не як комплекс заходів, які приносять цінність підприємству, а визначений як діяльність, яка потребує витрат [178, с. 56]. Цінність, що створюється маркетингом, окремо ніяк не вимірюється і часто просто приписується до продажів [178, с. 56]. Однак, частина маркетингової діяльності є стратегічною і не може бути виміряна тільки продажами. Наприклад, ними є показники, які відображають задоволеність споживачів: рівень популярності продукції на ринку, рівень повторних покупок, репутація торгової марки, зміна часток скарг клієнтів [94, с. 219]. Також не вивченим є питання порядку оцінки маркетингових послуг у соціальних мережах [95].

Саме тому, ефективність визначають як якісне поняття, яке намагаються визначити за кількісними критеріями. Однак загальним критерієм є оцінка досягнутого ефекту від вкладених ресурсів. Зазначимо, що стрімкий розвиток маркетингових та інтегрованих маркетингових комунікаційних стратегій, орієнтованих на клієнта, створюють нові виклики для аналізу ефективності маркетингу [10].

У сфері маркетингу і зовнішньоекономічної діяльності намагаються визначити «ефективність маркетингу», «ефективність ЗЕД», «ефективність маркетингових витрат». Найширшим визначенням є ефективність маркетингу, в

яку включено цілий комплекс кількісних та якісних показників. Ефективність зовнішньоекономічної діяльності найчастіше визначається як її прибутковість. Складнішим є поняття «ефективність маркетингових витрат». Під цим терміном Багорка М.О. розуміє:

- відносний різноманітний (по всіх етапах процесу маркетингу) результат, який відповідає кінцевим і проміжним цілям здійснення маркетингової діяльності;
- відношення ефекту (результату) від проведення маркетингової діяльності до усіх витрат, що супроводжують цей процес;
- віддача витрат, пов'язаних з маркетинговою діяльністю, що може оцінюватися у вигляді відношення ефекту, результату, вираженого в натуральній (речовій або нематеріальній) чи вартісній (ціновій) формах, до витрат усіх необхідних ресурсів (матеріально-технічних, трудових та інших) для організації і здійснення маркетингової діяльності [62, с. 110].

Koshksaray A. A. та ін. вимірюють ефективність продуктивністю, однак, підхід до продуктивності відрізняється. На думку авторів, ресурси, які бренди намагаються витратити, повинні бути виправдані їх продуктивністю, наприклад збільшенням доходу або вартості бренду [30]. Отже, результатом комплексу маркетингових витрат є одержання прибутку не тільки за рахунок задоволення потреб споживачів.

Розглянемо, наприклад, ситуацію, коли підприємство випускає товар, збут якого здійснюється кілька тижнів. Це дозволяє зробити висновок, що йдеться про товари широкого вжитку. Знаючи це, можна обчислити кількість звернень та відсоток вдалих угод при охопленні рекламою конкретної кількості організації. Однак подібні гіпотези будуть підтверджуватись не у всіх випадках. На це впливає наявність досвіду роботи спеціаліста в якихось конкретних умовах, а також наявність інформаційно-аналітичного відділу, що займається обробкою даних щодо ефективності тих чи інших маркетингових акцій. Подібна функція обов'язково має виконуватися маркетологами для оптимізації подальшої роботи компанії. Дуже часто керівники вважають, що для підвищення ефективності роботи

достатньо найняти спеціаліста, забуваючи при цьому про специфіку своєї організації та стан справ до появи такого співробітника. Це впливає на те, що навіть професіонал не завжди може оперативно налагодити ділові процеси в конкретній галузі на конкретно окресленій території. Аналіз ролі маркетингових коштів, виявлення їх значення до роботи підприємства міста і створення конкретних статей бюджету разом служать для визначення ефективності діяльності.

Проблеми визначення ефективності маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності за статтями запропонованого бюджету наведено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Проблеми визначення ефективності окремих маркетингових витрат ЗЕД за статтями бюджетування

№ з/п	Вид маркетингових витрат на ЗЕД	Проблеми оцінки ефективності
1	2	3
Витрати на дослідження ринку		
1	Дослідження ринку	Вплив маркетингових досліджень на бізнес часто є непрямим і важко кількісно оцінити, наприклад, якщо результатом дослідження є пропозиція щодо неможливості виходу на цей ринок; залежність від багатьох факторів; складність розподілу ефективності між дослідженнями ринку та іншими маркетинговими витратами
Витрати на рекламу		
2	Виставки	результат може проявитися не відразу; якщо ефект від участі у виставці очікується в майбутніх періодах, виникає питання про розподіл витрат між поточним та майбутніми періодами; якщо компанія представляє на виставці кілька продуктів, виникає питання про розподіл витрат між цими продуктами і окремої оцінки їх ефективності; проблеми вибору показників для оцінки ефективності (кількість отриманих замовлень, кількість контактів, зміна обсягу продажів)
3	Переговори	витрати мають непрямий вплив на дохід компанії; ускладнений розподіл витрат між адміністративними і витратами на збут; витрати на переговори можуть розтягуватися на тривалий період, що ускладнює їх розподіл між звітними періодами; оцінка ефективності переговорів та, відповідно, необхідності капіталізації витрат часто є суб'єктивною і залежить від професійного судження

Продовження табл. 3.2

1	2	3
4	Рекламні матеріали	залежність ефективності реклами від багатьох факторів; відсутність прямої кореляції;
5	Зовнішня реклама	ефект може бути розтягнутий в довгостроковому періоді; складне завдання визначення того, який саме рекламний матеріал
6	Цифрові-медіа-носії	призвів до конкретної покупки, особливо в мультимедійних маркетингових кампаніях; щодо цифрових носіїв – складність розподілу витрат між внутрішнім і зовнішнім ринком
Витрати на мерчайдаїзинг		
7	Маркетингова підтримка клієнтів	ефективність маркетингової підтримки залежить від багатьох факторів, включаючи сезонність, економічні умови, конкуренцію тощо ефект від маркетингових заходів може проявитися не відразу. визначення, який саме канал або інструмент привів до конкретної дії клієнта, може бути складним; обмеженість маркетингової підтримки клієнтів в умовах зовнішньоекономічної діяльності

Джерело: складно автором самостійно

Як видно з табл. 3.2 за всіма статтями витрат проблеми полягають у відкладеному довгостроковому ефекті між здійсненням витрат та їх віддачою, а також складному розподілі між статтями при одночасному застосуванні декількох маркетингових стратегій. Також окремі витрати можуть мати короткостроковий ефект, окремі і довгостроковий, і короткостроковий, окремі – тільки довгостроковий. До маркетингових витрат, які забезпечують доходи короткострокових періодів (до 12 місяців) автори відносять телебачення, радіо, зовнішню рекламу, «холодні дзвінки», стимулювання збуту, івент-заходи, прес-релізи тощо. До маркетингових витрат, які забезпечують доходи довгострокових періодів (більше 12 місяців) відносять брендинг, позиціонування, трейд-маркетинг, веб-сайт, соціальну рекламу, відео-контент тощо. Ряд маркетингових витрат взагалі важко оцінити за дією за часом.

У випадку понесення витрат на зовнішньому ринку проблеми ускладнені ще й тим, яким чином оцінити вплив одних і тих же маркетингових витрат на різних зовнішніх ринках. Адже, незначне зростання обсягів продаж внаслідок проведеної рекламної компанії може бути незначною ефективністю на одному ринку (наприклад в країні, де відсутня сильна конкуренція) і значною ефективністю на

іншому зовнішньому ринку (наприклад, в країні, де існує сильна конкуренція).

Проскурніна Н.В. пропонує визначати ефективність маркетингу на основі цілей, поставлених перед маркетингом, а саме: збільшення доходу від реалізації, збільшення маржинального доходу, підвищення пізнаваності нового товару, підвищення пізнаваності бренду на новому ринку, підвищення лояльності покупців [168, с. 42]. Отже, метою маркетингу виступає не тільки задоволення потреб споживачів, споживачам може нав'язуватись думка про необхідність придбання продукції, а отже підприємство має утримати свої конкурентні переваги.

Методика сучасного маркетингу пропонує досить широкий спектр підходів, методів і моделей, що дозволяють описати і зробити оцінку маркетингової діяльності підприємства з урахуванням тих факторів, які виділяються в якості ключових для кожного конкретного методу і моделі. Для вимірювання конкурентної переваги фірм у існуючій літературі застосовувалися різні показники ефективності, такі як прибутковість бізнесу, зростання ринку та ефективність операцій [59].

Котлер Ф. в своїй фундаментальній праці про маркетинг вперше обґрунтував пропорційний зв'язок між маркетинговими зусиллями та продажами чи часткою ринку [31]. Після цього виник широкий спектр методик дослідження цього зв'язку: теоретичні, емпіричні та економетричні. Згодом, виникли дослідження щодо визначення ефективності здійснених витрат на маркетинг і ефективністю цих витрат, що було дуже логічним, адже визначення ефективності маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності включають:

– максимізація віддачі від інвестицій – направлення витрат на ті маркетингові заходи, які найбільше сприяють досягненню поставлених цілей. Підприємство може ідентифікувати та вдосконалювати ті стратегії, які найефективніше приводять до збільшення обсягів продажів, залучення нових клієнтів тощо;

– раціональний розподіл ресурсів – визначення тих каналів та інструментів маркетингу, які принесли найкращі результати за відношенням вкладених коштів, що дозволяє більш раціонально розподіляти бюджет та уникнути непотрібних витрат;

- підвищення конкурентоспроможності – виявлення переваг та недоліків поточних маркетингових стратегій порівняно з конкурентами, а отже, – вчасне коригування підходів та адаптація їх до змінних ринкових умов;

- зменшення ризиків – виявлення можливих негативних тенденцій та недоліків у стратегіях, що можуть призвести до невдалого використання бюджету, що призводить до непродуктивних витрат та мінімізації ризиків фінансових втрат;

- оцінка рентабельності – визначення, наскільки ефективно використовуються ресурси підприємства для досягнення маркетингових цілей. Це дає можливість оцінити рентабельність маркетингових заходів та зробити відповідні корективи;

- оптимізація стратегій – визначення найбільш вдалого способу використання бюджету, а також виявлення нових можливостей для вдосконалення маркетингових стратегій.

Вважається, що маркетингові витрати ефективні, якщо вони забезпечують відповідний приріст обсягу продажу. Вирішальним критерієм, що характеризує ефективність ЗЕД підприємства, вважається прибуток при мінімальних затратах підприємства [125, с. 103]. Однак, цей показник був занадто загальним і не враховував всі фактори здійснення зовнішньоекономічної діяльності. Оцінювання ефективності маркетингової діяльності передбачає аналіз рівня виконання поставлених завдань, витрачених ресурсів та вчасне виявлення недоліків маркетингових програм та їх усунення [167, с. 88]. На сьогодні, авторами пропонуються різні методики щодо вимірювання ефективності маркетингових витрат (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Узагальнення існуючих методик вимірювання ефективності експорту і
маркетингових витрат

№ з/п	Автор, що використовував [джерело]	Назва методики	Суть методики
1	2	3	4
Загальні методи вимірювання ефективності маркетингових витрат			
1	Keh H. T., Chu S., Xu J. [29]	Аналіз оболонки даних (DEA)	Визначення ефективності та результативності маркетингових витрат
2	Pun H., Heese H. S. [48]	Математична модель	В моделі враховано наступні складові: собівартість одиниці продукції, роздрібна ціна одиниці, невизначений попит на товар, кількість одиниць, які потрібно виготовити для сезону продажу, штраф за одиницю продукції у разі недопоставок, продукти, непродані в кінці сезону. Прогнозна модель, що дозволяє визначити оптимальне співвідношення між витратами на виробництво і витратами на рекламу
3	Васюткіна Н.В., Марченко С.М. [75]	Доповнений класичний метод використання показників ефективності діяльності підприємства	Кількісне і якісне вираження її результативності за допомогою системи показників на різних рівнях її реалізації
4	Карачина, Н.П., Сметанюк, О.А., Вітюк, А.В., Мукоїд, Д.Д. [125]	Доповнений класичний метод використання показників ефективності діяльності підприємства	Використання показників обсягу реалізації продукції, її асортименту чи ціни через зміну валютних курсів, а також показників економічної безпеки підприємства
5	Лукан О. [145, с. 44]	Показники ефективності діяльності	Частка маркетингового персоналу; частка витрат на маркетинговий персонал; рентабельність витрат на просування і збут (ефективність збутових витрат); рентабельність маркетингових витрат; коефіцієнт затоварення

Продовження табл. 3.3

1	2	3	4
Вимірювання маркетингових витрат в ефективності експорту			
6	Arneja N., Sharma C. [1]	методологія використовує відповідність балів схильності (PSM)	для отримання витрат, спричинених експортом, і оцінки виробничих функцій для оцінки їх впливу на ефективність підприємства
		регресійний аналіз виробничих функцій	порівнюємо ефекти навчання, отримані від експорту в маркетинговій і технічній сферах, і далі оцінюємо їх сукупний вплив на ефективність фірми, визнаючи їх взаємозалежність
7	Golovko E., Lopes-Bento C., Sofka W. [23]	інтегрований емпіричний підхід, який поєднує модель зіставлення на основі відповідної оцінки з регресійним аналізом виробничої функції	Вивчення впливу маркетингових витрат, пов'язаних з експортом і здійснених після входу на експорт, на підвищення загальної продуктивності підприємства
8	Obadia I., Vida I. [45]	моделювання структурних рівнянь із частковими найменшими квадратами (PLS)	Використання параметричних і непараметричних показників для доведення ефективності маркетингових витрат у ЗЕД малих і середніх підприємств
Імплементація методик з використанням диджиталізації			
9	Kumar V., Ashraf A. R., Nadeem W. [33]	Використання штучного інтелекту	оцінка ефективності та створення глибокого аналізу результатів кампанії для прийняття обґрунтованих рішень

Джерело: складено автором самостійно на основі [1; 23; 29; 33; 48; 74; 124; 144]

Загальні методи вимірювання ефективності маркетингових витрат. Загальні методики ґрунтуються на тому, як визначається ефективність маркетингової діяльності (рис. 3.1).

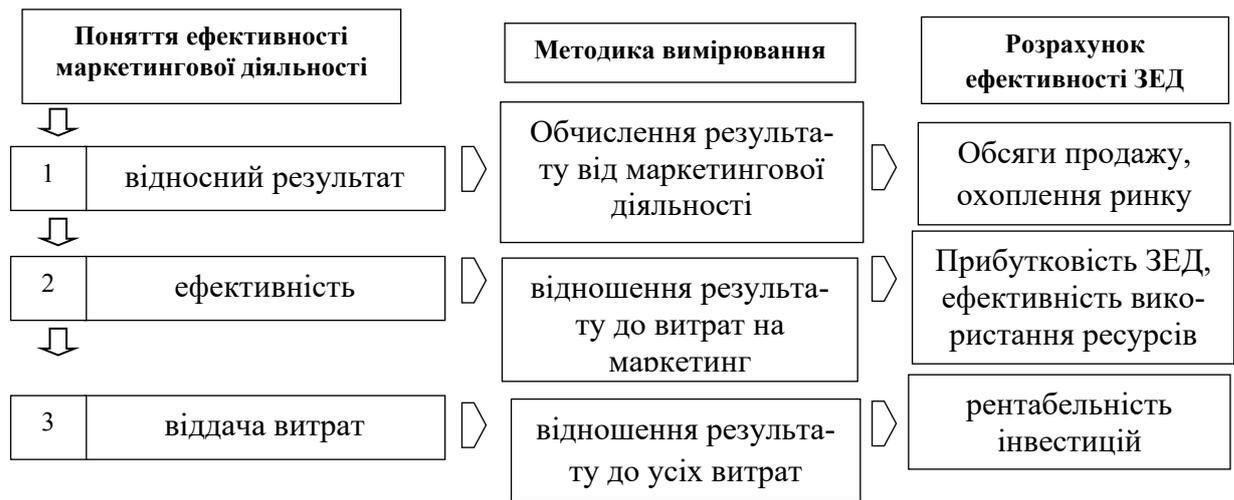


Рис. 3.1. Підходи до вимірювання ефективності маркетингових витрат

Джерело: складено автором самостійно на основі [62, с. 110]

Більшість методик зосереджуються на оцінці впливу маркетингових змінних на фінансові змінні за допомогою загальних моделей оцінки. Традиційним критерієм ефективності ведення ЗЕД є вимірювання прибутковості [125, с. 103]. Автори пропонують визначати ефективність маркетингових витрат як співвідношення прибутку до затрат і шукати найоптимальніше їх співвідношення. Одним із підходів може бути оцінка темпів виручки від реалізації, оцінка рівномірності реалізації продукції, визначення рентабельності і прогнозування шляхом визначення критичного обсягу продажів. Контроль прибутковості розраховується через визначення рентабельності продажів продукції за продуктами, територіями, покупцями, сегментами ринку, каналами збуту, розмірами замовлень [67].

Проскурніна Н.В. до показників вимірювання ефективності пропонує включати: оцінку ефективності маркетингової діяльності, оцінку ефективності спеціальних пропозицій (акцій), оцінку якості обслуговування, оцінку ефективності Інтернет-реклами [167]. Нагачевська, Т.В. оцінку ефективності пропонує здійснювати за наступними напрямками: загальна оцінка ефективності маркетингової стратегії або маркетингового комплексу; ефективності окремих складових маркетингового комплексу або окремих функціональних напрямів маркетингової діяльності (дослідження ринку, товарна політика, цінова політика, збутова політика, комунікаційна політика та ін.); ефективності окремих

маркетингових заходів (реклама, просування товарів через соцмережі, промоакції та ін.); ефективності витрат на утримання відділу маркетингу; маркетингового забезпечення інвестицій та ін. [154, с. 160]. В даних класифікаціях відсутні окремі показники, наприклад, щодо оцінки ефективності участі у виставках, впливу ЗЕД на загальну діяльність підприємства. Також відсутня оцінка понесених витрат капітального характеру.

Комплексна модель оцінки маркетингового потенціалу підприємства, розроблена Іваненко В.О., Ковальчук О.Р., базується на розрахунку таких показників його діяльності, як виручка від реалізації продукції, прогнозована місткість сегмента ринку, витрати маркетингової служби та інтегрований показник маркетингового потенціалу, який пропонуємо розраховуватися на основі як загальноприйнятих фінансових коефіцієнтів (коефіцієнт платоспроможності, коефіцієнт забезпеченості власними коштами, коефіцієнт фінансової стійкості, загальна рентабельність підприємства), так і специфічних коефіцієнтів маркетингової діяльності (ринкова частка, рівень передпродажної підготовки; коефіцієнт зміни обсягів реалізації; індекс рівня цін, коефіцієнт доведення продукту до споживача, коефіцієнт рекламної діяльності) [121, с. 79].

Гладій І., Майстер Л. для оцінки ефективності маркетингових витрат пропонує використовувати показник рентабельності інвестицій (RMI), однак визначення цього показника автори здійснюють тільки за оцінкою використання маркетингових комунікацій, а саме шляхом оцінки отриманого валового прибутку за період використання маркетингових комунікацій на кожну одиницю витрат комплексу просування [90].

Карачина, Н.П. та ін. до показників оцінки ефективності зовнішньоекономічної діяльності пропонує відносити діагностичні індикатори (показники) для проведення інтегральної оцінки за кожним напрямом або операції ЗЕД, їх порівнювати з еталонними зразками, обчислювати показники відхилень і визначати загальний інтегрований показник ефективності ЗЕД [125].

На думку Л.В. Чижевської основними показниками виміру ефективності є доходи від клієнтів в розрізі цільових сегментів, кількість нових клієнтів, загальна величина доходів [190].

Найпоширеніші показники вимірювання ефективності маркетингу наведено в табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Показники вимірювання ефективності маркетингу ЗЕД

№ з/п	Показник	Розшифрування	Порядок визначення
1	2	3	4
1	ROI	Return on Investment – Повернення інвестицій	$ROI = ((\text{Прибуток} - \text{Витрати}) / \text{Витрати}) \times 100\%$ Якщо ROI більше 100%, це вказує на прибутковість вкладення коштів у маркетинг
2	ROAS	Return on Advertising Spend – Повернення рекламних витрат	Оцінює ефективність рекламних витрат. Він розраховується як відношення прибутку, згенерованого від рекламної кампанії, до суми витрат на рекламу
3	CAC	Customer Acquisition Cost – Кошти на приваблення клієнта	Вимірює середні витрати на залучення одного нового клієнта. Він розраховується як відношення суми витрат на маркетинг до кількості нових клієнтів
4	AOV	Average Order Value – Середній чек	Визначає середню суму, яку клієнт витрачає при покупці. Зростання середнього чека може свідчити про ефективність стратегій збільшення витрат клієнтів
5	Конверсійна ефективність		Аналізується кількість клієнтів, які здійснили бажану дію (покупку, заповнення форми тощо) відносно кількості відвідувачів або контактів. Це допомагає оцінити ефективність маркетингових каналів та веб-сайту
6	Retention Rate	Показник утримання клієнтів	Вимірює відсоток клієнтів, які залишаються вірними компанії протягом певного періоду. Високий retention rate свідчить про ефективність заходів з утримання клієнтів
7	CLV	Customer Lifetime Value – Вартість клієнта протягом життя	Визначає, скільки грошей компанія може очікувати заробити від одного клієнта протягом його життя як клієнта
8	Маркетингова аналітика та відстеження джерел трафіку		Дозволяє відстежувати джерела трафіку, конверсій та здійснених покупок, допомагаючи зрозуміти, які канали та заходи є найефективнішими

Продовження табл. 3.4

1	2		3
9	А/В тестування		Проведення експериментів з різними маркетинговими стратегіями допомагає визначити, які підходи працюють найкраще.
10	Якість лідів	Оцінка якості отриманих лідів (потенційних клієнтів)	Допомагає визначити, які канали маркетингу приводять до найбільш якісних лідів, які мають високий потенціал для конверсії в реальних клієнтів

Джерело: складено автором самостійно на основі узагальнення літератури

Кожен з цих показників має свої переваги і недоліки. Dole V. ефективність маркетингового бюджету вимірює лише рентабельністю інвестицій шляхом визначення показника ROI [16]. Однак, ROI складно застосовувати для оцінки ефективності нових маркетингових заходів і таких, як івенти, програми лояльності, спонсорство, нетрадиційна реклама, оскільки він не враховує деякі аспекти таких заходів [154, с. 161]. Для даного виду Чміль Г., Олініченко К., Бубенець І. пропонують додати ще такі якісні показники як: рівень довіри до бренду (ТМ), впізнаваність бренду, нові ринки просування бренду, наявність портфелю брендів промислової продукції, визнання дистрибуції бренду, нові інформаційно-комунікаційні канали просування бренду, а до кількісних показників результативності діяльності промислового підприємства в контексті брендингу – вартість бренду, доходи від брендингу, додатковий прибуток від реалізації брендів промислової продукції, рентабельність продажу брендової промислової продукції, кількість нових споживачів орієнтованих на бренд [192].

Нагачевська, Т.В. пропонує до при оцінці маржинальних витрат за цим показником враховувати капітальні витрати, такі як: придбання виробничого або офісного приміщення, здійснення будівельно-монтажних та ремонтних робіт, придбання технологічного устаткування, оргтехніки, меблів, ліцензій, програмного забезпечення та інших матеріальних та нематеріальних активів, які будуть поставлені на баланс підприємства і будуть амортизуватися, що враховується в собівартості продукції або послуг [154, с. 161]. Зазначимо, що це дуже важко зробити, оскільки ці вкладення є довгостроковими, в той час як показник визначає ефективність в поточному періоді. Крім того, наведені вище активи можуть

одночасно використовуватись і для інших цілей, тому відокремлення витрат є складним поняттям.

Також, ефект від використання елементу маркетингових комунікацій не завжди можна оцінити у грошовому виразі [179, с. 123]. Ларка Л.С. рекомендує діагностику ефективності маркетингових витрат проводити з урахуванням як кількісних, так і якісних показників, шляхом надання їм оцінки. До складу блоку кількісних показників автор пропонує включити рентабельність маркетингової діяльності підприємства, динаміку зміни частки ринку підприємства, індекс задоволеності споживачів (CSAT-Customer Satisfaction Score), індекс лояльності споживачів (NPS-Net Promoter Score), оцінка зусиль клієнта (CES-Customer Effort Score) [140, с. 42]. Діагностичний підхід до оцінки маркетингового потенціалу, на думку Іваненко В.О., Ковальчук О.Р., відображає рівень здібностей маркетингової системи, оцінений суб'єктивними методами (опитування думок керівників і фахівців; діагностичні інтерв'ювання співробітників; методи спостережень за управлінськими процесами; анкетування і т.д.) [121, с. 76]. Запропонована оцінку шляхом ранжування має основний недолік в тому, що якість показників залежить від думки менеджера. Загальним недоліком є невідокремлення ефективності саме маркетингових витрат на ЗЕД.

Також до показників ефективності включають витрати на персонал, що займається маркетингом, а саме визначення показників частки маркетингового персоналу (співвідношення кількості працівників, які виконують маркетингові функції, до загальної чисельності персоналу підприємства) та частки витрат на маркетинговий персонал (співвідношення заробітної плати, яку отримують працівники маркетингового відділу, до загального фонду заробітної плати підприємств) [145 с. 44]. Однак, ці показники є загальними показниками діяльності і не характеризують саме ефективність.

До класичних показників вимірювання ефективності автори пропонують включати різні непараметричні показники, наприклад показники безпеки [125, с. 103]. Такий аналіз з використанням неекономічних показників маркетингу та економіко-математичних методів і моделей з чітко визначеним алгоритмом

дозволить ефективно організувати маркетинг на підприємстві, здійснити оцінку результатів маркетингової діяльності (прибуток, частка на ринку, обсяг реалізації тощо), а також прийняти ефективні антикризові маркетингові управлінські рішення [62, с. 115]. Однак, вони не дозволяють окреслити ефективність саме маркетингових витрат на зовнішньоекономічну діяльність через їх загальність. Складність полягає також в тому, що їх зростання може бути результатом не лише маркетингової діяльності [157, с. 90].

Лукан О. пропонує здійснювати оцінку ефективності маркетингу в довго- та короткостроковому періодах. Якщо в першому випадку ефективність вимірюватиметься стандартними показниками прибутковості, то в другому випадку – показниками, пов'язаними з брендом (лояльність, знання, сприйняття бренду тощо) [145, с. 47].

Слід зазначити, що концепції, охарактеризовані вище, часто описуються вітчизняними авторами. Натомість, підходи до вивчення ефективності зарубіжних авторів дещо відрізняються. Аналіз оболонки даних (DEA) є сучасним методом вимірювання ефективності діяльності, що вивчає співвідношення виготовленої продукції (output) (наданих послуг) до використаних ресурсів (input). Кех Н. Т. та ін. в якості «output» використав маркетингові витрати як проміжний вихід/вхід і в якості «input» – доходи від послуг [29]. Недоліком запропонованого методу є складність порівняння при наявності багатьох факторів, що виміряні в різних одиницях і різних шкалах, зокрема, в здійсненні діяльності на багатьох ринках, що є відмінними за купівельною спроможністю, методами реалізації продукції, різними обмеженнями і т.д. Крім того, ці методи не пристосовані для вимірювання ефективності експорту на зовнішніх ринках.

Одним із показників ефективності вимірювання маркетингових витрат є Customer Lifetime Value (CLV) – перевищення доходів клієнта з часом над витратами компанії на залучення, продаж і обслуговування цього клієнта [7]. Аналіз ефективності проводиться з нелінійного програмування, однак з використанням числення рішень, суджень або оцінок менеджерів, що служать вхідними даними для формального моделювання, що є головним недоліком

використання даного методу. В умовах ЗЕД таку оцінку ще складніше проводити, враховуючи складність розподілу маркетингових витрат для внутрішнього і зовнішнього ринку.

Erdmann A., Ponzoa J. M. визначають ефективність цифрового вхідного маркетингу (DIM) за наступними етапами: співвідношення відвідувань (capture) користувачів електронної комерції з обсягами продажів (conversion), досягнутого електронною комерцією та представництвом технології перетворення фірми; вимірювання та аналіз змінної структури витрат DIM та можливих переваг у вартості; аналіз фірм з точки зору стандартних критеріїв ефективності, подібних до переваги конверсії та переваги вартості і запровадженого показника ефективності DIM як співвідношення оптимізації маркетингових зусиль (cost), який представлено за допомогою відображення позицій [20].

Koshksaray A.A. та ін., на противагу більшості досліджень, які вивчали лише вплив маркетингових витрат на фінансові коефіцієнти чи ефективність фірм, пропонують методику визначення індивідуального впливу маркетингових витрат на конкурентоспроможність бренду, таким чином визначаючи маркетингові витрати як капітальні інвестиції, і може бути оцінкою не тільки в поточному, але й в довгостроковому періоді [30]. Для визначення непараметричних показників маркетингу можуть використовуватись контент-аналіз, методи бенчмаркетингу, соціологічного дослідження, експертні методи [94, с. 219].

Вимірювання маркетингових витрат в ефективності експорту. Останні десятиріччя вченими розробляється концепція вимірювання ефективності експорту через ідею про те, що фірми можуть отримати додаткові переваги від експортної діяльності на додаток до простого розширення своїх товарних ринків [23]. За методологією відповідності балів схильності загальні витрати класифікуються як витрати на маркетинг і НДДКР на «export-induced» і «counterfactual» з використанням методології PSM, зосереджуючись на фазах, що оточують вихід на експорт: за рік до входу на експорт, вхід на експорт, і через рік після виходу на експорт [45].

Використаний Obadia I., Vida I. метод ефективний для використання малими і середніми підприємствами [45]. Перевагами методу є використання окремих непараметричних показників, зокрема, впливу відносин експортерів з іноземними посередниками. Однак, подібний аналіз неефективний для використання великими підприємствами.

Основною метою процедури зіставлення є зменшення упередженості відбору шляхом збільшення балансу між досліджуваною та контрольною групами. Перевірка балансу здійснюється за наступними етапами, які піддаються кількісному вимірюванню: 1) використання двох зразків *t*-статистики для порівняння середніх груп вимірювання та контрольної групи для кожної пояснювальної змінної; 2) порівняння середньої різниці у відсотках від середніх стандартних відхилень; 3) порівняння відсотка зменшення зміщення середніх пояснювальних змінних до та після зіставлення; 4) порівняння оцінок щільності обробки та контролю для пояснювальних змінних; і 5) порівняння оцінок щільності балів схильності контрольних одиниць з оцінками оброблених одиниць. Середній ефект оцінюється за допомогою багатофакторного аналізу, результати порівнюються з оцінками методів зіставлення балів схильності [4].

Інтегрований емпіричний підхід, запропонований Golovko E. та ін., дозволяє усунути потенційні упередження відбору від припущення, що експортні та інвестиційні рішення є незалежними, і порівнювати внесок витрат, спричинених експортом, і контрфактичних витрат, які не вдалося зафіксувати за допомогою альтернативних підходів до ставлення типу Хекмана. Перевагами емпіричного методу є тестування ширшого спектру теорій, що пояснюють зміни, пов'язані з експортом, та їх результати, такі як наймання або вибір місця розташування [23]. Одним із недоліків використання даного методу є складність і багатозадачність виконуваного процесу. Погоджуємось, що моделі регресійного аналізу мають низьку адекватність (в силу прийнятих припущень) і слабкий аналітичний інструментарій (графічні та арифметичні методи), що знижує їх практичну застосовність в реальних умовах [115, с. 431].

Проскурніна Н.В. пропонує використовувати інший метод – метод Харрінтона. Для використання цього методу слід провести попередню оцінку маркетингових витрат шляхом співставлення витрат на маркетинг та результативності маркетингу із визначенням середніх витрат на одиницю результативності за конкретним показником результативності [167, с. 89]. Перевагою використання даного методу є визначення ефективності маркетингових витрат окремо за кожним маркетинговим заходом із визначенням загального інтегрованого показника.

Імплементація методик з використанням диджиталізації. Аналітика на основі даних, створена за допомогою Big Data, інформаційних систем, технологій, методологій і практик, дозволяє отримувати відповідні дані та перетворювати їх на бізнес-інсайти [10]. Революцією в маркетингу стало використання Штучного інтелекту (ШІ), який характеризується інноваційними рішеннями, потужними алгоритмами та можливостями машинного навчання. Аналітичні маркетингові можливості на основі ШІ полягають в аналізі клієнтів з використанням ШІ та вимірюванні ефективності маркетингу [119, с. 18]. Kumar V. та ін. визначили можливості використання штучного інтелекту в маркетинговій діяльності за допомогою емпіричних досліджень. Досліджувана вченими компанія «Accenture» використовує штучний інтелект для оптимізації збору даних і покращення свого маркетингового бюджету, що дозволило скоротити час процесу потоку даних на 80% [33]. 88% професіоналів з маркетингу використовували потужність штучного інтелекту для автоматизації різних процесів, включаючи звітність, перевищивши 83%, зафіксовані в 2021 році [33]. Це дозволяє забезпечити сучасний індивідуальний підхід, якого очікують сучасні споживачі, та надати релевантні пропозиції від продавця [43, с. 128].

Перевагами використання ШІ є застосування аналітичних інструментів на основі штучного інтелекту для реалізації маркетингових ініціатив і використання відстеження продуктивності в реальному часі для забезпечення гнучкого прийняття рішень на основі даних. Використання штучного інтелекту та машинного навчання сприяє зниженню операційних витрат суб'єкта

господарювання за рахунок автоматизації бізнес-процесів та покращення достовірності прогнозів, що забезпечує фінансову ефективність продажів [43, с. 132]. Таким чином, є можливість покращити прогнозну аналітику, а в режимі реального часу – виявляти ризики і недоліки маркетингових витрат.

Недоліки полягають у: надмірній залежності від технічних прогнозів, які можуть не враховувати непередбачені змінні або контекстуальні нюанси, у разі відсутності людського нагляду; незахищеність конфіденційної інформації і небезпека витоку даних, а також висока затратність на освоєння та проведення [33]. Інтеграція таких технологій в маркетингові стратегії потребує значних інвестицій та технічних знань, які не завжди доступні малим та середнім підприємствам [43, с. 128]. Штучний інтелект підсилює, а не заміняє людський фактор [119, с. 20]. Саме тому використання може дозволити собі лише потужне підприємство, що володіє відповідними коштами [157, с. 91]. Мікропідприємці, як правило, більше зосереджуються на розробці своїх продуктів, а не на покращенні продажів через маркетинг продуктів за допомогою ШІ [26, с. 1088].

Розглянуті вище підходи до оцінки ефективності маркетингових витрат, дозволяють зробити висновки, що розробка комплексної методики визначення ефективності маркетингових витрат в сфері зовнішньоекономічної діяльності повинна обґрунтувати і раціоналізувати їх використання в діяльності підприємства. Погоджуємось з Палковським Є., що система показників ефективності маркетингової діяльності промислового підприємства повинна включати фактори, що виділяються в якості ключових для маркетингової діяльності підприємства [65, с. 37].

За дослідженнями Koshksaray A. A. та ін. одним із показників виміру ефективності конкурентоспроможності бренду може визначатись частка ринку. Аналіз ефективності маркетингових витрат в ЗЕД може бути здійснено шляхом порівняння темпів зростання маркетингових витрат і темпів зростання частки підприємства на зарубіжному ринку на відповідному регіоні [30]. За Лукан О.М., фактичний рівень чистого доходу підприємства та чистого прибутку залежить від лагового (часового) впливу зміни обсягів витрат маркетингової діяльності [146].

Запропонована методика визначення ефективності маркетингових витрат ЗЕД наведена в табл. 3.5.

Таблиця 3.5

Запропонована методика визначення ефективності маркетингових витрат ЗЕД

№ з/п	Етапи	Показники
1	Аналіз результатів маркетингової діяльності в ЗЕД	Обсяги реалізованої продукції (загальні, середнє, максимум, мінімум). Приріст обсягів продажів від ЗЕД. Рентабельність ЗЕД. Обсягу зміни асортименту продукції. Зміна ціни через зміну валютних курсів. Порівняння ефективності загальних маркетингових витрат і ефективності маркетингових витрат на ЗЕД Порівняння темпів зростання маркетингових витрат і темпів зростання частки підприємства на зарубіжному ринку
2	Використання каналів розподілу товарів	Ефективність продаж за окремими каналами збуту. Оцінка якості отриманих лідів
3	Організація стимулювання збуту	Сумарні фактичні маркетингові витрати. Показник ефективності маркетингових інвестицій. Показник ефективності рекламних витрат
4	Проведення комунікаційної політики	Рівень витрат на комунікаційну політику. Середні витрати на залучення одного нового клієнта Приріст обсягів продаж після проведення комунікаційних заходів. Показник утримання клієнтів
5	Вплив ЗЕД на загальну діяльність підприємства	Методів зіставлення балів схильності за періодами (за рік до початку експортної діяльності, вхід на експорт, і через рік після початку експортної діяльності)

Джерело: розроблено автором самостійно на основі [185]

Сумарні фактичні маркетингові витрати та оцінку рівня притягнення інвестицій пропонуємо здійснювати за показниками, запропонованими Є. Палковським (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Окремі аналітичні показники ефективності маркетингових витрат

Показник	Методика розрахунку	Умовне позначення
Сумарні фактичні маркетингові витрати	$MВф = Вадм + Вінф + Втор + Всклад + Втран + Врек + Встим.зб + В зв'язок з гром$	Адміністративні витрати (Вадм); інформаційні витрати (Вінф); торгові витрати (Втор); складські витрати (Всклад), транспортні витрати (Втран); витрати на маркетингові дослідження (Вдосл); витрати на рекламу (Врек); витрати на стимулювання збуту (Встим.зб); витрати на зв'язок із громадськістю (В зв'язок з гром)
Оцінка рівня притягнених інвестицій в маркетинг	$MВ = \frac{MВф - MВк}{MВопт - MВк}$	де MВк – критична точка обсягу маркетингових витрат, що знаходиться на межі прибутків і збитків і показує, що обсяг маркетингових витрат нижче цієї точки не приводить до отримання доходу; MВопт – точка оптимального обсягу маркетингових витрат, після якої збільшення маркетингових витрат призводить до зниження доходу

Джерело: розроблено автором самостійно на основі [158]

До визначення ефективності маркетингових витрат в зовнішньоекономічній діяльності включено порівняльну оцінку впливу загальних маркетингових витрат і маркетингових витрат на ЗЕД з відповідним порівнянням темпів продаж. Також доцільно використовувати методику, запропоновану зарубіжними авторами, щодо впливу ЗЕД на загальну прибутковість підприємства. Для надання рекомендацій щодо підвищення ефективності маркетингових витрат пропонуємо провести факторний аналіз шляхом проведення факторного аналізу маркетингових витрат, факторної моделі зовнішньої торгівлі та міжнародних відносин та факторної моделі теорії управлінського обліку та аналізу.

Бюджетування маркетингових витрат на міжнародних ринках є складним завданням, оскільки воно враховує багато додаткових факторів, які відсутні у внутрішньому ринковому середовищі. Варто взяти до уваги, що у ролі продавців і покупців виступають люди, реакції яких залежать від погодних умов, святкових дат тощо, тоді як інтернет – лише інструмент їхньої взаємодії. Показники містять стислу інформацію про діяльність організації, які характеризують стан об'єкта управління і фактори, що зумовили цей стан [190, с. 29] Щоб отримати об'єктивну картину щодо основних показників продуктивності, в першу чергу, потрібно виділити всі фактори, які впливають на бізнес та рекламні акції. Погоджуємось, що

першочергово розмір бюджету маркетингових витрат на ЗЕД буде залежати від продукту, що рекламується [178, с. 53]. При визначенні статей бюджету маркетингових витрат визначаємо також наступні фактори, що впливають на рівень маркетингових витрат (рис. 3.2).



Рис. 3.2. Фактори впливу на маркетингові витрати у зовнішньоекономічній діяльності

Джерело: складено автором самостійно

Ці фактори не є вичерпним списком, і вплив кожного з них може змінюватися в залежності від конкретного підприємства та ринкових умов. Визначення оптимальних обсягів маркетингових витрат вимагає глибокого аналізу та балансування між доступними ресурсами та потребами розвитку бізнесу.

Серед вчених точаться дискусії щодо визначення впливу витрат на рекламу на показники прибутковості підприємства. В роботі Y. Luzon та ін. сформульована проблема визначення оптимальної політики динамічного бюджетного розподілу для рекламної онлайн-кампанії на платформі SN [37]. Однак, увага зосереджена на проблемі розподілу рекламних коштів з часом за наявністю обмеженого бюджету,

щоб познайомити якомога більше потенційних споживачів з брендом, а не визначає ефективність. Вважаємо, що між витратами на рекламу та обсягами продаж можна встановити прямий зв'язок.

Федорченко А.В., Федорченко О.Є. використовують модель факторного аналізу, а саме рівняння або формула Дюпон, за якою аналізується зміна рентабельності власного капіталу підприємства (ROE) [187].

Педченко Н.С. запропонував використання факторно-критеріальної моделі оцінювання результативності існуючого механізму маркетингової діяльності підприємств рекламної галузі, запропоновану [126]. На нашу думку, така модель є громіздкою, вимагає відповідної кваліфікації персоналу і є негнучкою в мінливих ринкових умовах.

Перезовова І.В. та ін. визначають, що маркетингові витрати залежать від ризиків, конкуренції та втрати споживачів і визначають їх з відповідними коефіцієнтами впливу [161]. На нашу думку, до них також слід додати витрати на рекламу та показник сезонності (наприклад, кількість продажів під час святкових періодів).

Розробка факторного аналізу базувалась на пропозиції Педченко Н.С., за якою абсолютний показник оцінки результативності існуючого організаційно-економічного механізму маркетингової діяльності підприємств рекламної галузі (Р) визначається сумою факторів:

$$P = \sum m_i \times F_i, (3.1)$$

де $i=1...3$ —кількість факторів, m_i —вагомість i -го фактору (визначається експертним методом, $m_i=0...1$, з умовою нормування $\sum=1$) [126].

Використання формули на прикладі АТ «Житомирський маслозавод» з орієнтовними значеннями основних факторів (може бути використано для інших підприємств за аналогією) (табл 3.7):

Таблиця 3.7

Фактори, які впливають на ефективність маркетингової діяльності

Фактор	Вагомість (m_i)	Значення (F_i)	Внесок у результат ($m_i \times F_i$)
Дослідження ринку	0,4	80	32,0
Якість рекламних компаній	0,35	70	24,5
Робота з клієнтами	0,25	90	22,5

Джерело: складено автором самостійно

Коефіцієнти (вагомості) m_i встановлюються експертним методом і відображають відносну важливість кожного фактора в загальному результаті:

- m_1 (0,4) — найбільша вага, бо дослідження ринку є ключовим для розуміння потреб споживача та побудови ефективної маркетингової стратегії;

- m_2 (0,35) — важлива складова, якість рекламних кампаній безпосередньо впливає на досягнення цільової аудиторії;

- m_3 (0,25) — взаємодія з клієнтами теж суттєва, але більше пов'язана з підтримкою довгострокових відносин, а не миттєвим результатом.

$$P = (0,4 \times 80) + (0,35 \times 70) + (0,25 \times 90)$$

$$P = 32 + 24,5 + 22,5$$

$$P = 79$$

В результаті обчислення формули, можна зробити висновок, що підприємство отримує результативність 79 зі 100, враховуючи всі фактори і їхню вагу.

Також можна побачити, як кожен фактор впливає на загальну результативність маркетингової діяльності (рис. 3.3).

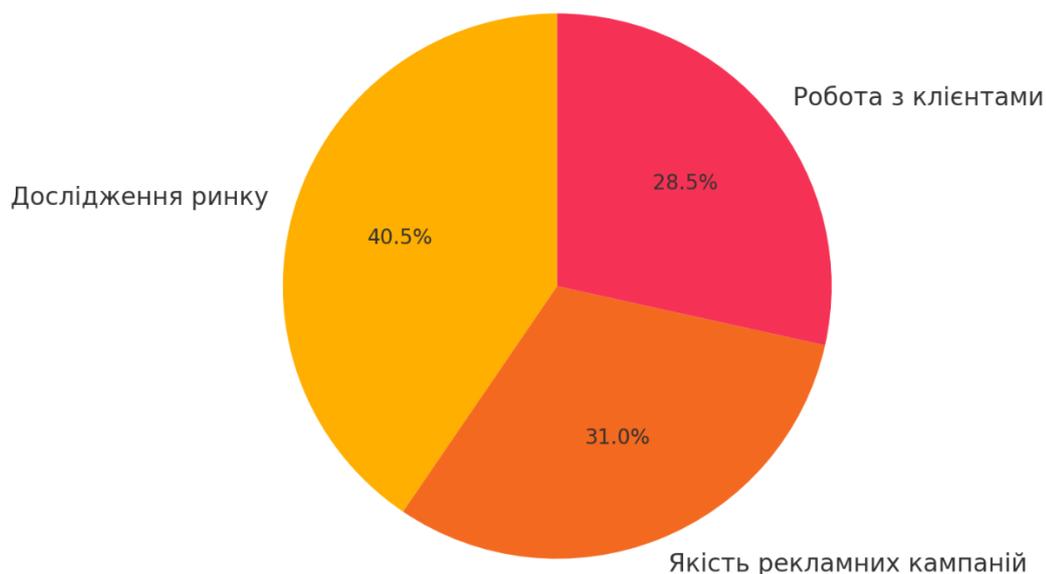


Рис. 3.3. Вклад факторів у результативність маркетингу

Джерело: побудовано автором самостійно

Бачимо, що найбільший внесок у результативність маркетингу АТ «Житомирський маслозавод» робить дослідження ринку – 40,5%.

Показники факторної моделі теорії маркетингових витрат в табл. 3.8.

Таблиця 3.8

Показники факторної моделі теорії маркетингових витрат

Змінна	Показник
X	1. Витрати на рекламу (у доларах) 2. Рівень ціна на рекламу в інтернеті (у доларах за тисячу переглядів) 3. Кількість конкурентів на ринку 4. Сезонність (наприклад, кількість продажів під час святкових періодів)
У	1. Обсяги продажів (у доларах) 2. Прибуток від продажів (у доларах) 3. Ринкова частка підприємства (% ринку) 4. Задоволеність клієнтів (% задоволених клієнтів)

Джерело: складено автором самостійно

Факторна модель теорії маркетингових витрат визначена обсягами продаж (У2), які залежать від витрат на рекламу (Х1) та рівня цін на рекламу в інтернеті (Х2):

$$У2 = a1 * X1 + a2 * X2 + a3 * X3 + a4 * X4 \quad (3.2)$$

де a_1 , a_2 , a_3 , і a_4 – це коефіцієнти, які показують, наскільки зміни відповідних факторів впливають на обсяги продажів.

Використання формули на прикладі АТ «Житомирський маслозавод» з орієнтовними значеннями основних факторів (може бути використано для інших підприємств за аналогією) (табл 3.9):

Таблиця 3.9

Витрати, які впливають на обсяги продажу

Фактор	Значення (X)	Коефіцієнт (a)
Витрати на рекламу	100000 грн	0,5
Ціна реклами в інтернеті	20 грн	-1,2
Витрати на соцмережі	30000 грн	0,3
SEO та інші онлайн-інструменти	25000 грн	0,4

Джерело: складено автором самостійно

Коефіцієнти a відображають еластичність обсягу продажів щодо кожного з факторів, що дозволяє оцінити силу впливу окремих витратних компонентів на кінцевий результат:

- a_1 (0,5) — витрати на рекламу мають позитивний, але помірний вплив на обсяг продажів. Реклама є важливим інструментом для залучення клієнтів, однак не вся реклама однаково ефективна, тому коефіцієнт менший за 1;

- a_2 (-1,2) — ціна реклами в інтернеті має негативний вплив, оскільки чим вона вища, тим менше компанія може дозволити собі рекламуватися при фіксованому бюджеті. Високий від'ємний коефіцієнт означає, що це критично чутливий фактор;

- a_3 (0,3) — витрати на соцмережі сприяють продажам, але їх ефективність часто залежить від контенту, алгоритмів та платформи, тому коефіцієнт невисокий;

- a_4 (0,4) — SEO та інші онлайн-інструменти забезпечують стабільний, довготривалий ефект на продажі. Їх вплив позитивний, але менш оперативний, ніж реклама чи соцмережі.

$$Y_2 = (0,5 \times 100) + (-1,2 \times 20) + (0,3 \times 30) + (0,4 \times 25)$$

$$Y_2 = 50 - 24 + 9 + 10$$

$$Y_2 = 45$$

Отже, підприємство може очікувати 45 одиниць продажів, виходячи з вище вказаних витрат і умов ринку. Можна зробити висновок, що реклама і соцмережі позитивно впливають на продажі АТ «Житомирський маслозавод», а ціна на рекламу в інтернеті має негативний вплив (чим вона вища — тим менше реклами можливо купити за ту саму суму).

Також рекомендуємо проведення аналізу цієї моделі, оцінивши значення коефіцієнтів a_1 і a_2 на основі реальних даних, щоб визначити, як витрати на рекламу та рівень цін на неї впливають на обсяги продажів. Наприклад, може виявитися, що $a_1 = 0.15$ і $a_2 = 0.05$, що означає, що кожний додатковий платіж, витрачений на рекламу, призводить до збільшення обсягів продажів на 15 грошових одиниць, тоді як збільшення цін на рекламу на одну тисячу переглядів впливає на обсяги продажів менше, і вони зростають лише на 5 грошових одиниць.

Факторна модель теорії зовнішньої торгівлі та міжнародних відносин в табл. 3.10.

Таблиця 3.10

Показники факторної моделі теорії зовнішньої торгівлі та міжнародних відносин

Змінна	Показник
X (фактори впливу на зовнішню торгівлю та міжнародні відносини)	1. Валютний курс країни (наприклад, ВВП) 2. Зовнішні торгові обміни (суми і обсяги експорту та імпорту) 3. Тарифні бар'єри та мита 3. Політична стабільність та міжнародні відносини країни
Y (наслідки для економіки та міжнародних відносин)	1. Валютний дохід країни (наприклад, ВВП) 2. Баланс зовнішньої торгівлі (експорт-імпорт) 3. Залежність від імпорту (відсоток імпортованих товарів) 4. Міжнародна репутація країни

Джерело: складено автором самостійно

Факторна модель теорії зовнішньої торгівлі та міжнародних відносин полягає у визначенні валютного доходу (Y_1), який залежить від валютного курсу (X_1) та інших факторів:

$$Y_1 = b_1 * X_1 + b_2 * X_2 + b_3 * X_3 + b_4 * X_4, \quad (3.3)$$

де $b_1, b_2, b_3, i b_4$ – це коефіцієнти, які визначають вплив відповідних факторів на економіку країни.

Використання формули на прикладі з орієнтовними значеннями основних факторів (табл 3.11):

Таблиця 3.11

Зовнішні економічні чинники, які впливають на валютний дохід країни

Фактор	Значення (X)	Коефіцієнт (b)
Валютний курс	43 грн	10
Обсяг експорту (млрд грн)	50	0,8
Іноземні інвестиції	20	1,2
Туризм (млрд грн)	10	1,5

Джерело: складено автором самостійно

Коефіцієнти b у моделі характеризують ступінь впливу кожного з факторів на формування валютного доходу:

- b_1 (10) — валютний курс має потужний мультиплікативний ефект: навіть невеликі зміни значно впливають на прибуток від експорту;

- b_2 (0,8) — експорт є основним джерелом валютного доходу, але він менш змінний порівняно з курсом;

- b_3 (1,2) — іноземні інвестиції мають стабільний вплив, що підтримує економіку;

- b_4 (1,5) — туризм приносить швидкий дохід у валюті, тому оцінений трохи вище.

$$Y_1 = (10 \times 43) + (0,8 \times 50) + (1,2 \times 20) + (1,5 \times 10)$$

$$Y_1 = 430 + 40 + 24 + 15$$

$$Y_1 = 509$$

В результаті країна отримує 509 одиниць валютного доходу (умовна оцінка). Можна зробити висновок, що курс гривні до долара впливає найсильніше (в цьому прикладі — коефіцієнт 10), а збільшення експорту, інвестицій та туризму — позитивно впливають на валютний дохід.

Баланс зовнішньої торгівлі (Y_2) залежить від зовнішніх торгових обмінів (X_2), тарифних бар'єрів (X_3) та інших факторів:

$$Y_2 = c_1 * X_2 - c_2 * X_3 + c_3 * X_4, \quad (3.4)$$

де c_1 , c_2 , і c_3 – це коефіцієнти впливу факторів на баланс зовнішньої торгівлі.

Ця модель може допомогти аналізувати вплив різних факторів на економіку та міжнародні відносини країни та приймати рішення щодо торговельних політик та зовнішньоекономічних стратегій.

Використання формули на прикладі з орієнтовними значеннями основних факторів (табл 3.12):

Таблиця 3.12

Фактори, які впливають на зовнішньоекономічний баланс країни

Фактор	Значення (X)	Коефіцієнт (с)
Зовнішні обміни	100 грн	0,6
Тарифні бар'єри	20 грн	1,5
Державна підтримка експорту	15 грн	0,8

Джерело: складено автором самостійно

Коефіцієнти c вказують на інтенсивність впливу відповідного чинника на позитивне або негативне сальдо зовнішньої торгівлі:

- c_1 (0,6) — обміни (торгівля) мають значення, але їхній вплив пом'якшений через зовнішні чинники;

- c_2 (1,5) — тарифні бар'єри мають значний негативний вплив, тому коефіцієнт високий;

- c_3 (0,8) — державна підтримка чи інші інструменти мають позитивний, але обмежений ефект.

$$Y_2 = (0,6 \times 100) - (1,5 \times 20) + (0,8 \times 15)$$

$$Y_2 = 60 - 30 + 12$$

$$Y_2 = 42$$

В результаті обчислення робимо висновок, що зовнішньоторговельний баланс становить 42 умовних одиниці, що є позитивним показником. Великі зовнішньоторговельні обміни сприяють позитивному балансу, високі бар'єри зменшують баланс (від'ємний вплив), а підтримка експорту частково компенсує втрати.

Факторна модель теорії управлінського обліку та аналізу в табл. 3.13.

Таблиця 3.13

Показники факторної моделі теорії управлінського обліку та аналізу

Змінна	Показник
X (фактори впливу на бюджетування маркетингових витрат у ЗЕД)	1. Ринковий контекст (насиченість ринку у зовнішніх країнах) 2. Імідж компанії на зовнішніх ринках 3. Таргетовані ринки та їхні особливості 4. Рівень конкуренції у зовнішній торгівлі
У (наслідки для бюджетування маркетингових витрат та результативності)	1. Розмір бюджету маркетингових витрат для зовнішньоекономічної діяльності 2. Витрати на маркетинг у зовнішніх країнах 3. Успішність рекламних кампаній на зовнішніх ринках 4. Рентабельність зовнішньоекономічних операцій

Джерело: складено автором самостійно

Факторна модель теорії управлінського обліку та аналізу визначає розмір бюджету маркетингових витрат (U_1), який залежить від ринкового контексту (X_1), іміджу компанії (X_2), цільових ринків (X_3) та інших факторів:

$$U_1 = d_1 * X_1 + d_2 * X_2 + d_3 * X_3 + d_4 * X_4, \quad (3.5)$$

де d_1, d_2, d_3, d_4 – це коефіцієнти впливу факторів на бюджет маркетингових витрат.

Використання формули на прикладі АТ «Житомирський маслозавод» з орієнтовними значеннями основних факторів (табл 3.14):

Таблиця 3.14

Бізнес-фактори, що впливають на бюджет маркетингових витрат

Фактор	Значення (X)	Коефіцієнт (a)
Ринковий контекст	80 грн	0,5
Імідж компанії	70	0,4
Цільові ринки	5	1,5
Інновації/сезонність тощо	30	0,3

Джерело: складено автором самостійно

Коефіцієнти d показують відносну силу впливу кожного фактора на формування необхідного обсягу маркетингового бюджету:

- d_1 (0,5) — ринковий контекст (наприклад, конкуренція) визначає потребу в маркетингу;

- d_2 (0,4) — імідж компанії впливає на потребу в інвестиціях у рекламу;

- d_3 (1,5) — кількість ринків прямо впливає на масштаби витрат, тому найвищий коефіцієнт;

- d_4 (0,3) — інші фактори додаткові, їх вплив менш значущий.

$$Y_1 = (0,5 \times 80) + (0,4 \times 70) + (1,5 \times 5) + (0,3 \times 30)$$

$$Y_1 = 40 + 28 + 7,5 + 9$$

$$Y_1 = 84,5$$

Отже, загальний бюджет маркетингових витрат АТ «Житомирський маслозавод» становить 84,5 умовних одиниць. Високий рівень конкуренції (ринковий контекст) вимагає більших витрат, хороший імідж дозволяє зменшити витрати (але теж враховується). Чим більше ринків — тим більший маркетинговий бюджет. Додаткові чинники (наприклад, запуск нової лінійки продуктів) також додають витрати.

Нажче можемо дослідити як різні фактори формують бюджет маркетингових витрат. (рис. 3.4.).

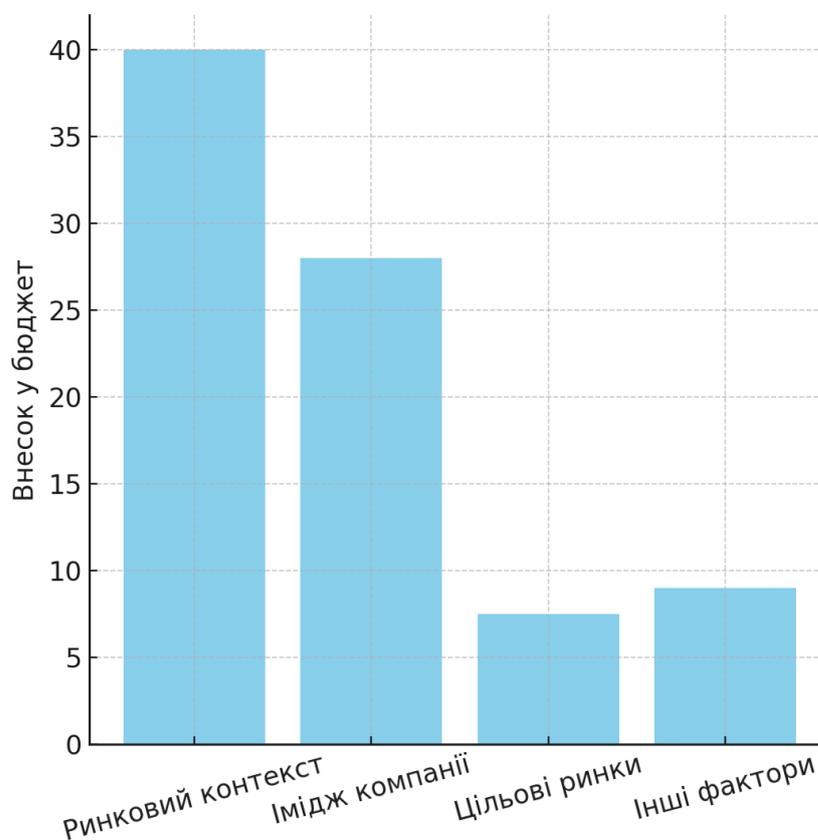


Рис. 3.4 Вплив факторів на маркетинговий бюджет

Джерело: побудовано автором самостійно

Найбільший вплив на маркетинговий бюджет АТ «Житомирський маслозавод» має кількість цільових ринків (завдяки високому коефіцієнту).

Наступним етапом є визначення витрат на маркетинг, які залежать від успішності рекламних кампаній. Теорема Дорфмана-Штайнера встановлює оптимальний рівень рекламних витрат для фірми, виходячи з її цінової еластичності попиту та маржинальних витрат. Ми відштовхувались від досліджень Дорфмана і Штайнера (1954), які визначили, що якщо попит чутливий до реклами, умова оптимальності для максимізації прибутку базується на граничній прибутковості, і гранична вартість додаткового долара, витраченого на рекламу [20]. Оскільки ринок морозива чутливий до реклами, витрати на маркетинг у зовнішніх країнах (Y_2) залежать від розміру бюджету (Y_1), а також успішності рекламних кампаній (Y_3):

$$Y_2 = e_1 * Y_1 + e_2 * Y_3, \quad (3.6)$$

де e_1 і e_2 – це коефіцієнти впливу внутрішніх факторів на витрати на маркетинг.

Використання формули на прикладі АТ «Житомирський маслозавод» з орієнтовними значеннями основних факторів (табл 3.15):

Таблиця 3.15

Модель маркетингових витрат

Фактор	Значення	Коефіцієнт (e)
Загальний бюджет (Y_1)	84,5	0,7
Успішність реклами (Y_3)	60	0,5

Джерело: складено автором самостійно

Коефіцієнти e відображають залежність між внутрішніми факторами та потребою у зовнішніх витратах:

- e_1 (0,7) — загальний бюджет — основа для міжнародних кампаній, тому важливий вплив;
- e_2 (0,5) — успішність кампаній також значуща, адже від неї залежить стратегічне рішення — інвестувати далі чи скорочувати витрати.

$$Y_2 = (0,7 \times 84,5) + (0,5 \times 60)$$

$$Y_2 = 59,15 + 30$$

$$Y_2 = 89,15$$

Отже, загальний обсяг витрат на маркетинг підприємства 89,15 умовних одиниць. Витрати на міжнародний маркетинг залежать і від бюджету, і від якості попередніх кампаній, якщо кампанії були ефективні — є сенс продовжити й навіть збільшити витрати за кордоном.

Сучасні дослідження враховують такі фактори, як нелінійна залежність між рекламою та продажами, вплив конкуренції, диференціація продуктів, довгострокові ефекти реклами. Тому оцінку ефективності зовнішньоекономічної діяльності пропонуємо проводити в багатовимірній манері, беручи до уваги, серед іншого: економічні аспекти (включаючи, наприклад, досягнуті фінансові результати), організаційні аспекти (співвідношення між витратами та прибутками) та соціальні очікування. Отже, розроблено класифікацію методик щодо вимірювання ефективності маркетингових витрат (загальні методи вимірювання ефективності маркетингових витрат; вимірювання маркетингових витрат в ефективності експорту; імплементація методик з використанням диджиталізації) і запропоновано модель оцінки ефективності здійснення маркетингових витрат шляхом проведення факторного аналізу маркетингових витрат, факторної моделі зовнішньої торгівлі та міжнародних відносин та факторної моделі теорії управлінського обліку та аналізу

Розроблена вище модель може допомогти управлінцям аналізувати вплив різних факторів на бюджетування маркетингових витрат та ефективність маркетингових заходів у зовнішній торгівлі, що допомагає приймати обґрунтовані рішення щодо виділення ресурсів та оптимізації стратегій. Підприємства можуть обрати розроблену модель оцінки або розробити власну внутрішню модель на підставі даної.

3.2. Контроль бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності

Ефективність статей маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності безпосередньо пов'язана з контролем бюджету маркетингових витрат. Контроль маркетингових витрат є важливим елементом стратегії управління витратами підприємства, який дозволяє підвищити ефективність маркетингових заходів [161]. Ці два компоненти тісно пов'язані один з одним і є взаємозалежними та спільно сприяють досягненню оптимальних результатів та успіху на міжнародних ринках.

Надмірні маркетингові витрати можуть мати негативний вплив на фінансові результати підприємства [161]. Недостатні маркетингові витрати призводять до низької ефективності запланованих цілей. Так, емпіричні дослідження в частині онлайн-маркетингу свідчать, що для необхідної оптимізації розподілу ресурсів і коригування бюджетування маркетингових витрат потрібен безперервний контроль [20]. Саме в процесі контролю системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності відбувається виявлення неправильного відображення в обліку витрат на маркетингові дослідження, їх включення до собівартості продукції чи товарів, а також виправлення наслідків таких викривлень облікової інформації [139].

Питання контролю маркетингових витрат частіше розглядались авторами в контексті контролю витрат на збутову діяльність підприємства. Ними займалися такі автори як: О.В. Баслик, Г. Верзілова, Н.А. Даляк, Н.Б. Кащена, О.Ф. Кришан, Т. П. Кулик, Л.Д. Лозінська, І.А. Маркіна, Ю.В. Неміш, І.В. Нестеренко, І.В. Перезовова, Є.Л. Чміль, О.В.тБаслик, Є.Л. Чміль розробили організаційно-практичні рекомендації з удосконалення контролю за витратами закупівельної, виробничої, збутової та сервісної діяльності на просування та продаж продукції (товарів, робіт, послуг) з урахуванням інформаційних потреб управління інноваційним розвитком підприємства [191]. Верзілова Г.Р. розглядала організаційно-методичні аспекти аудиту маркетингової діяльності [77]. Бюджетування як система контролю за непрямими витратами описано в

дослідженні О.Ф. Кришан [135]. Особливості їх контролю досліджені І.В. Перезовою, Н.А. Даляк, Л.Д. Лозінською, Т.П. Кулик, Ю.В. Неміш [161]. Дослідження нормативної бази та літературних джерел доводить недостатню вивченість досліджуваної проблематики розробки ефективної системи контролю бюджету маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності.

При використанні бюджетування у багатьох компаній виникає ситуація, коли ті чи інші витрати, закладені в бюджети, фактично не контролюються [135, с. 32]. Недостатній контроль за витратами під час виконання маркетингової стратегії може призвести до перевищення бюджету та невдалого виконання завдань.

Контроль (від франц. *controle* – перевірка) є значимою складовою системи управління бізнес-процесами, функцією обліку, аналізу та бюджетування, а його роль у діяльності суб'єктів господарювання за умов невизначеності з експансивною швидкістю зростає та посилюється в частині витрат на підготовку, реалізацію та моніторинг інформаційних потоків, які циркулюють між учасниками обмінного процесу для забезпечення узгодження попиту та пропозиції [190, с. 368].

Ефективне управління бюджетом вимагає збалансованого підходу та систематичного контролю, щоб забезпечити максимальний результат з обмеженими ресурсами, а саме в частині:

- заощадження ресурсів. Контроль бюджету допомагає уникнути непередбачених витрат та витрат, які не приносять значного внеску в результати. Зосередження на ефективних стратегіях допомагає забезпечити оптимальне використання обмежених ресурсів;

- вибір пріоритетів. Зважаючи на обмежений бюджет, важливо визначити, які статі маркетингових витрат мають найбільший потенціал для досягнення цілей зовнішньоекономічної діяльності. Контроль бюджету допомагає здійснювати осмислені вибори та надавати перевагу витратам, які найефективніше підтримують стратегічні завдання;

- моніторинг результатів. Регулярний аналіз результатів маркетингових заходів у контексті бюджету дозволяє вчасно виявляти та коригувати невдачі. Це

допомагає уникнути витрат на непродуктивні заходи та зосередитися на успішних стратегіях;

- адаптація до змін. Ринкові умови та зовнішньоекономічні фактори можуть змінюватися. Контроль бюджету допомагає вчасно реагувати на зміни та адаптувати маркетингові заходи для досягнення найкращих результатів;

- розподіл бюджету. Контроль бюджету допомагає визначити оптимальний розподіл коштів між різними статтями маркетингових витрат. Перерозподіл коштів з невдалих стратегій на успішні може сприяти збільшенню ефективності загального бюджету;

- вимірювання показників ефективності. Контроль бюджету допомагає збирати необхідні дані для розрахунку показників ефективності, таких як ROI, ROAS, CAC тощо. Ці показники допомагають оцінити, наскільки ефективно використовуються кошти;

- уникнення надмірних витрат. Контроль бюджету допомагає попередити ситуацію, коли витрати перевищують запланований бюджет, що може призвести до фінансових проблем;

- прозорість та відповідальність. Контроль бюджету сприяє більшій прозорості та відповідальності в команді маркетингу, що допомагає забезпечити згуртований підхід та спільні зусилля для досягнення маркетингових цілей.

Організація контролю на промислових підприємствах передбачає використання інструментів процесу бюджетування [185, с. 163]. Контроль за витратами на промисловий маркетинг забезпечує оцінку поставлених задач та їх виконання відповідно до розробленої стратегії, виявлення відхилень від встановлених параметрів (планових, нормативних, цільових, граничних показників в релевантному діапазоні), попередження ризиків, зворотний зв'язок, оцінку ефективності бізнес-процесів та прийняття рішень на основі обліково-аналітичного забезпечення. Організація контролю за витратами орієнтована на виконання заходів щодо підвищення ефективності та результативності маркетингової діяльності, дотримання розробленого та встановленого для маркетингових заходів кошторису, досягнення цільових показників, оптимізації витрат, а також

недопущення несприятливих відхилень та втрат в ході маркетингових заходів [185, с. 164].

Один з успішних кейсів ефективного контролю бюджету маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності – це приклад компанії HubSpot, яка є постачальником інструментів і послуг для інбаунд-маркетингу та CRM.

Успішна стратегія HubSpot базується на підході до аналізу та контролю витрат, який допомагає їм забезпечувати ефективність маркетингового бюджету та досягати високого ROI (рис. 3.5).

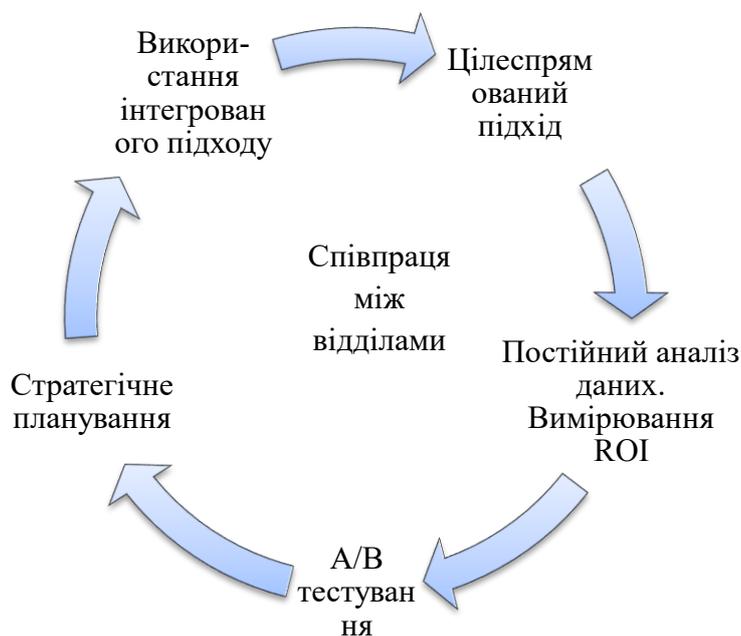


Рис. 3.5. Стратегія аналізу та контролю витрат «HubSpot»

Джерело: складено автором самостійно на основі

Незважаючи на те, що галузь HubSpot відрізняється від харчової промисловості, низку її підходів можна адаптувати до діяльності українського підприємства з виробництва морозива.

Насамперед, варто звернути увагу на використання інтегрованого підходу, який передбачає об'єднання маркетингових, аналітичних та клієнтських інструментів на єдиній платформі. В умовах експорту, особливо в такі конкурентні країни як Данія, це дозволить контролювати взаємодію з дистриб'юторами, кінцевими споживачами, а також швидко реагувати на зміни в попиті та ефективності кампаній.

Доречно також запровадити цілеспрямований підхід до маркетингу, при якому кожен захід має чітко визначену мету — наприклад, збільшення впізнаваності бренду серед данських споживачів або формування позитивного іміджу продукту як натурального та екологічного. Це дозволить формувати чіткі КРІ, які можна використовувати для оцінки ефективності витрат.

Систематичний аналіз даних, який є основою стратегії HubSpot, є надзвичайно корисним і для виробника морозива, що виходить на зовнішній ринок. Наприклад, за допомогою аналітичних інструментів можна оцінити, які канали комунікації (соцмережі, партнерські платформи, прямий імпорт через онлайн-ритейлерів) приносять найбільшу кількість звернень чи замовлень.

Крім того, варто перейняти підхід до вимірювання ROI для кожного маркетингового заходу, що дозволяє виявити найбільш прибуткові активності. Для компанії, яка прагне оптимізувати бюджет на просування на ринку Данії, це може мати вирішальне значення при обмежених ресурсах і високій конкуренції.

A/B тестування, як ще один інструмент з арсеналу HubSpot, дозволить українському підприємству тестувати різні концепції реклами, варіанти смакових лінійок або навіть форми пакування, що особливо важливо в країнах з відмінними споживчими уподобаннями.

Не менш важливим є стратегічне планування маркетингової діяльності. Планування на рік уперед із урахуванням особливостей сезонного попиту на морозиво в Європі, локальних свят, регіональних уподобань споживачів та конкурентного середовища дозволить зменшити неефективні витрати та краще підготуватися до пікових періодів.

Нарешті, надзвичайно корисною для харчового виробника може бути трансформація внутрішньої організаційної культури у напрямку більш тісної взаємодії між відділами маркетингу та продажу. Це сприятиме точнішій оцінці результатів маркетингових активностей та покращенню процесу адаптації стратегії до змін зовнішнього середовища.

Таким чином, досвід компанії HubSpot свідчить про доцільність впровадження аналітичного, гнучкого та стратегічно орієнтованого підходу до

управління маркетинговими витратами, який може бути ефективно адаптований у сфері виробництва морозива, особливо в умовах виходу на нові експортні ринки

План аудиторської перевірки, витрат на маркетингові дослідження, для забезпечення її якості, на думку О.О. Лаврової-Манзенко та ін., повинен включати такі етапи: вивчення бізнесу клієнта та бізнес-середовища; встановлення доцільності проведення маркетингових досліджень; виявлення обґрунтованості вартості маркетингових досліджень; попередня оцінка потенційної ефективності маркетингових досліджень; аналіз процедур обліку витрат на маркетингові дослідження; розгляд процесу та результату формування показників фінансової та податкової звітності в частині витрат і доходів [139, с.88]. В цілому можна погодитись, однак слід також проаналізувати раціональність встановлених витрат. Пропозиції щодо організації контролю ефективності здійснення маркетингових витрат ЗЕД наведено на рис. 3.6.



*Рис. 3.6. Етапи організації контролю ефективності здійснення
маркетингових витрат ЗЕД*

Джерело: складено автором самостійно на основі [77; 184]

Підготовчий етап включає інформаційне забезпечення контролю маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності, організації плану контролю і формування стратегії його проведення. Він є основою для проведення контролю і базою для подальших етапів. На першому етапі визначаємо встановлення цілей і завдань. На думку, Є. Л. Чміль, О. В. Баслик метою здійснення контролю за маркетинговими витратами промислових підприємств є розробка заходів та рекомендацій щодо оптимізації використання ресурсів, базуючись на отриманих даних перевірки законності операцій, достовірності інформації, результатів оцінки ефективності діяльності центрів відповідальності (структурних підрозділів, бізнес процесів, де виникають маркетингові витрати) [190, с. 369]. Встановлення мети, завдання контролю, і інформаційної бази та основних напрямків обліку маркетингових витрат ЗЕД, які, перевіряє аудитор, повинно акцентувати увагу на отриманні достовірної інформації щодо діяльності суб'єкта господарювання [172]. Основні елементи контролю маркетингових витрат ЗЕД наведено в табл. 3.16.

Таблиця 3.16

Компоненти моделі контролю маркетингових витрат ЗЕД

№ з/п	Компонент моделі контролю	Характеристика
1	2	3
1	Мета контролю	Перевірка законності операцій, достовірності інформації, результатів оцінки ефективності діяльності центрів відповідальності (структурних підрозділів, бізнес процесів, де виникають маркетингові витрати з метою їх оптимізації
2	Завдання контролю	Виявлення законності, достовірності та доцільності відображення маркетингових витрат ЗЕД в залежності від регіону здійснення; контроль за використанням ресурсів (фінансових, матеріальних, трудових); перевірка фактичних показників використаних ресурсів та здійснених витрат; оцінка ефективності діяльності

Продовження табл. 3.16

1	2	3
3	Принципи контролю	Систематичність, системність, ефективність, результативність
4	Суб'єкт контролю	Керівник, головний бухгалтер, аналітик, фінансист) або особи, яким доручено здійснювати контроль від імені управлінського персоналу
5	Об'єкт контролю	Маркетингові витрати ЗЕД, структурні підрозділи, бізнес процеси, де виникають маркетингові витрати; процеси постачання, виробництва інноваційної (або модифікованої) продукції, збуту, управління, а також матеріальні, фінансові та трудові ресурси
6	Процес (етапи) контролю	Підготовчий, основний, заключний
7	Фактори впливу	Специфіка продукту або послуги, складність продукту, його унікальність, рівень конкуренції; географічні особливості ринку, а саме культурні відмінності, рівень розвитку інфраструктури, мовні бар'єри; обсяг продажів; конкурентне середовище; економічна ситуація; різні цільові ринки
8	Обмежувальні фактори	Міжнародні аспекти, неможливість відокремлення маркетингових витрат на внутрішньому і зовнішньому ринку, валютні ризики; неможливість проведення контролю при неінтегрованих режимах діяльності на міжнародному ринку

Джерело: складено автором самостійно на основі [70; 170; 180; 184; 190]

Ми встановлюємо, що метою контролю маркетингових витрат ЗЕД є перевірка законності операцій, достовірності інформації, результатів оцінки ефективності діяльності центрів відповідальності (структурних підрозділів, бізнес процесів), де виникають маркетингові витрати з метою їх оптимізації. Завданнями контролю, на думку Г. Л. Чміль, Н. Б. Кащенкої, І.В. Нестеренко, є: аналіз відхилень; виявлення тенденцій до зміни рівня маркетингових витрат; пошук резервів економії ресурсів; шляхи оптимізації витрат [185, с. 165]. На нашу думку, ще одним важливим завданням контролю є виявлення обґрунтованості формування бюджету маркетингових витрат з врахуванням зовнішнього ринку і тенденцій на ньому.

Основним підрозділом етапу є організація контролю. Важливими завданнями цього етапу є визначення об'єктів, суб'єктів, інформаційного забезпечення, вибір форм та методів контролю та розробка програми (за статтями бюджету маркетингових витрат). Погоджуємось, що об'єктами контролю за даним напрямом стають процеси постачання, виробництва інноваційної (або модифікованої) продукції, збуту, управління, а також матеріальні, фінансові та трудові ресурси

[190, с. 370]. Суб'єктами внутрішнього контролю витрат має бути управлінський персонал (керівник, головний бухгалтер, аналітик, фінансист) або особи, яким доручено здійснювати контроль від імені управлінського персоналу [190, с. 370]. Етап здійснюється шляхом формування плану, програми перевірки та розподілу робіт між виконавцями [185, с. 165].

Основний етап полягає в проведенні контрольних дій, фіксуванні результатів контролю і складанні відповідної звітності. При перевірці діяльності підприємства податковою інспекцією, аудиторською фірмою чи іншими відповідними службами, Положення про облікову політику є одним з перших документів, який потрапляє до рук перевіряючої служби [192, с. 4]. Саме тому, найперше етап повинен здійснюватися шляхом використання розробленого на підприємстві Положення про організацію контролю за витратами на просування та продаж товарів і послуг, в пунктах якого визначено організаційні, методичні та технічні аспекти проведення контролю та розробки заходів [185, с. 165]. До вказаного положення нами розроблена послідовність проведення внутрішнього аудиту в частині маркетингових витрат ЗЕД (табл. 3.17).

Таблиця 3.17

Послідовність проведення внутрішнього аудиту за ефективним використанням бюджету маркетингових витрат ЗЕД

Етапи здійснення контролю	Кроки	Документальне забезпечення
1	2	3
Оцінка стану бухгалтерського обліку, фінансової звітності та внутрішнього контролю	Перевірка відповідності облікової політики маркетингових витрат нормам діючого законодавства	Наказ про облікову політику, первинні документи, посадові інструкції працівників
	Обґрунтованість плану формування статей маркетингових витрат	Бюджет маркетингових витрат за попередній і поточний період, фінансова звітність, протоколи співбесід з відповідальними працівниками, керівниками підрозділу маркетингу

Продовження табл. 3.17

1	2	3
Контроль за реалізацією та аналіз можливостей збуту	Перевірка правильності формування маркетингових витрат	Первинні документи (накладні, рахунки-фактури, договори, платіжні відомості і т.д.), Головна книга, облікові реєстри щодо витрат на збут, звітність, відповіді на запити перевіряючого
	Перевірка правильності відображення маркетингових витрат	
	Визначення зв'язку поточних витрат з конкретною маркетинговою діяльністю	Наказ про облікову політику, відомість випуску готової продукції
	Перевірка реальності здійснених маркетингових витрат	Договори, виписки банку, платіжні доручення, акти виконаних робіт
	Вимірювання фактичного обсягу продажів і його порівняння з плановими показниками за окремими послугами, регіонами, сегментами ринку, ціновими лініями, періодами часу, типами споживачів, формами збуту і збутовими підрозділами	Первинні документи, облікові реєстри за поточний і попередній період
Контроль прибутковості та аналіз маркетингових витрат	Формулювання висновків за результатами проведеного контролю	Робочі документи аудитора, аудиторський висновок

Джерело: складено автором на основі [12; 138; 194]

Робочий документ контролю, розроблений на підставі наведеного плану, представлений в Додатку В. При перевірці слід звернути увагу на відповідність віднесення витрат до маркетингових, або, навпаки, чи не включені витрати маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності до складу інших витрат операційної діяльності.

Основними напрямками програми контролювання маркетингових витрат в сфері ЗЕД є визначення правильності нарахування та здійснення витрат на: дослідження ринку; участь у виставках та інших в івент-заходах, пов'язаних з просуванням продукції; ведення переговорів щодо збутової діяльності; рекламні матеріали; здійснення зовнішньої реклами; цифрові-медіа-носії; маркетингова підтримка клієнтів. Ось деякі можливі проблемні точки перетину, на які може бути зосереджена особлива увага при контролі:

- реклама та просування. Обидві класифікації можуть включати витрати на рекламні кампанії, PR-заходи, створення контенту тощо. Однак, в маркетингових витратах зовнішньоекономічної діяльності, реклама може бути спрямована на міжнародний ринок та враховувати культурні та локальні аспекти;
- дослідження ринку. Обидві класифікації можуть враховувати витрати на аналіз ринку, вивчення споживачів та конкурентів. Дослідження можуть стосуватися як зовнішнього, так і внутрішнього ринку.
- міжнародна експансія. Витрати на розробку та впровадження стратегій міжнародної експансії можуть бути включені як в класифікацію зовнішньоекономічної діяльності, так і в загальні маркетингові витрати.
- креативність та інновації. Розробка нових продуктів, послуг або підходів може потребувати витрат на дослідження, розробку та рекламу. Ці витрати можуть бути включені в обидві класифікації.
- співпраця та партнерства. Витрати на встановлення та підтримку партнерських відносин або дистриб'юторських мереж можуть охоплювати як зовнішньоекономічну діяльність, так і загальні маркетингові витрати.

Необхідність розділення або перекриття може залежати від конкретних стратегічних цілей, обсягу зовнішньоекономічної діяльності підприємства та його специфічних потреб. Перетин може створювати можливість для забезпечення збалансованості та ефективності маркетингових зусиль на різних рівнях діяльності компанії, або неправильне відображення в обліку внаслідок недоречної класифікації.

Важливим є правильне відображення маркетингових витрат у складі відповідних витрат в бухгалтерському обліку. Пропонуємо робочий документ «Перевірка відповідності обліку маркетингових витрат ЗЕД» (табл. 3.18).

Таблиця 3.18

Робочий документ – Перевірка відповідності обліку маркетингових витрат ЗЕД
прийняті в обліковій політиці

№	Маркетингові витрати	Сума, грн.	Первинні документи	Відображе ння в регістрах обліку	Відповідні сть віднесення до складу витрат
1	Послуги дизайнера	5000	Акт виконаних робіт №7 від 31.01.2025 р.	6851	1000/Виста вки
2	Реклама в ЗМІ (інтернет-проекти)	1500	Акт виконаних робіт №103 від 25.01.2025 р.	6851	3000/Зовні шня реклама

Джерело: складено автором самостійно

На нашу думку, основне завдання на даному етапі контролю полягає не тільки у визначенні правильності нарахування і відображення маркетингових витрат, але й не менш важливим є оцінка якості здійснених маркетингових витрат. Для встановлення якісного контролю бюджетування маркетингових витрат було розроблено робочі документи «Програми аудиту бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності» (Додаток В), «Перевірка відповідності відображення маркетингових витрат» (Додаток Г).

Однією з проблем маркетингового бюджету зовнішньоекономічної діяльності може стати завищення необхідних бюджетних показників і заявлених маркетологами до бюджету, в результаті неправильний розподілу ресурсів завдає шкоди ефективності діяльності підприємства. Створення маркетингового бюджету часто супроводжується тим, що відповідальний за це працівник не бере до уваги взаємозв'язок між величиною бюджету та його результативністю. При формуванні маркетингового бюджету базова послання, як правило, полягає в тому, що укладач може прогнозувати зв'язок між розміром бюджету та його ефективністю.

Прендергаст (1997) описує випадок, коли штаб-квартира корпорації попросила скоротити витрати в середині року, щоб протистояти негативним

результатам в інших частинах корпорації, після чого управлінці почали регулярно завищувати суми бюджетних коштів, «щоб компенсувати небезпеку того, що головний офіс може зробити інший подібний запит» [42, с. 29]. Тому, контроль при плануванні бюджетування має полягати в оцінці правильно закладених сум показників в бюджеті.

Заключний етап полягає в економічній діагностиці – оцінці ефективності здійснених маркетингових витрат, здійснення пропозицій і коригувань, створення відповідного зворотного зв'язку між підрозділами. Маркетинговий бюджет потребує особливо ретельного вивчення, оскільки витрати на маркетинг швидко зростають, тоді як витрати як на виробництво, так і на загальне управління зменшуються [55]. Результатом перевірки якості маркетингового бюджету є доведення ефективності (цінності) здійснених витрат або скорочення бюджетних ресурсів через їх неефективне використання.

На даному етапі слід здійснити контроль якості бюджетування маркетингових витрат на підставі перевірки індикаторів забезпечення якості бюджетування і їх передумов (рис. 3.7).

Маркетинговий бюджет є універсальним засобом визначення маркетингових витрат і обчислення відповідних досягнень. Однак, вони важко вимірювані. Ми виходили з етапів процесу бюджетування на підприємствах, запропонованого О. Петруком (формування інформації; розробка фінансової структури; розробка бюджетних форм; розробка регламенту бюджету) для формування третього етапу контролювання бюджетування [181, с. 90]. В моделі контролю бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності підприємства нами запропоновано три важливих етапи визначення ефективності здійснення маркетингових витрат, отже, перевірки бюджету.

Першим етапом є визначення індикаторів забезпечення якості бюджетування, тобто безпосередньо ті критерії і показники, які будуть враховуватись для оцінки виконання і ефективності бюджетування. До індикаторами забезпечення якості відносимо критерії якості (сукупність теоретичних, методичних та організаційних підходів до оцінки якості

бюджетування) та показники якості (сукупність параметрів, що мають властивості чіткої ідентифікації та вимірювання).

Контроль якості бюджетування маркетингових витрат				
Індикатори забезпечення якості бюджетування		Передумови забезпечення якості бюджетування		
Критерії якості (сукупність теоретичних, методичних та організаційних підходів до оцінки якості бюджетування)				
Критерії процесу бюджетування маркетингових витрат	Критерії оцінки якості бюджетування маркетингових витрат	Аналітичні показники якості (сукупність параметрів, що мають властивості чіткої ідентифікації та вимірювання)	Фактори формування маркетингових витрат	
			Умови формування маркетингових витрат	
			Стан нормативного регулювання	Загальноекономічні умови провадження зовнішньоекономічної діяльності
			Стан розробки теорії бюджетування маркетингових витрат	Загальнополітичні умови провадження зовнішньоекономічної діяльності
			Стан методичної бази бюджетування маркетингових витрат	Регіональні умови провадження зовнішньоекономічної діяльності
			Стан організаційної бази бюджетування маркетингових витрат	Внутрішні умови провадження зовнішньоекономічної діяльності
			Стан системи контролю і механізми оцінки якості бюджетування маркетингових витрат	
Короткострокові завдання		Довгострокові завдання		
Управління якістю бюджетування маркетингових витрат				

Рис. 3.7. Модель контролю якості бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності підприємства

Джерело: розроблено автором самостійно

Критеріями якості бюджетування вважаємо релевантність, точність, повнота, гнучкість, контрольованість, прозорість, збалансованість. Показники якості запропоновані нами вище, до яких включаються показники аналізу результатів маркетингової діяльності в ЗЕД, показники використання каналів розподілу товарів, показники організації стимулювання збуту, здійснення комунікаційної політики та показники зіставності балів схильності за періодами. Критерії і показники якості є загальними, однак при оцінці вони потребують врахування факторів і умов.

Другим етапом є визначення передумов забезпечення якості бюджетування. Передумовами забезпечення якості бюджетування вважаємо фактори і умови формування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності. Завдання контролера маркетингового бюджету (або того, хто відповідає за його складання та коригування), полягає в тому, щоб визначити залежність критеріїв та показників якості від факторів і умови формування маркетингових витрат. Показник якості, визначений за певним критерієм має бути проаналізований з точки зору можливостей маркетингових витрат принести певний ефект на різних ринках, що визначається факторами (стан нормативного регулювання, системи контролю і можливостей оцінки) та умовами використання маркетингових витрат (загальноекономічні, загальнополітичні, регіональні, внутрішні умови провадження зовнішньоекономічної діяльності на певному ринку).

Третім етапом є визначення періоду маркетингових витрат. На цьому етапі управління якістю бюджетування полягає у визначенні першочергових завдань – коротко- та довгострокових. За наявності кількох маркетингових напрямів на етапі контролю може бути виявлено, що окремі маркетингові вкладення не приносять результатів. Але це може бути пов'язано не з ефективністю, а з окупністю. Деякі види реклами вимагають, наприклад, більш тривалого періоду для досягнення необхідного ефекту.

Ставка на короткострокові цілі дозволить досягти високих та оперативних результатів саме від маркетингових заходів. Розставивши пріоритети, слід

оптимально розподілити бюджет і направити кошти туди, куди необхідно збільшити обсяг вливань, скоротити витрати на необхідних напрямках.

На даному етапі можна використати методику структурованого інтерв'ю. В таке інтерв'ю можна включити питання: «Що буде без маркетингу та реклами? Що ж станеться із бізнесом, якщо відмовитися від маркетингу? Чи призведе це до занепаду? Чи можливо зберегти клієнтську базу за таких умов? Та інші подібні питання». Відповідь на питання допоможе сформулювати висновки щодо значимість маркетингових витрат. Відповідаючи ними, можна дійти невтішного висновку про значимість ваших маркетингових заходів у розвиток компанії. Якщо, що після відмови від маркетингу не настане серйозних змін, це свідчатиме про те, що робота в цій сфері вибудовувалася неправильно. Якщо ж маркетинговий відділ працював з повною віддачею, результат відмови від його послуг буде помітний дуже швидко. Аналіз значущості маркетингу дозволить правильно скоригувати розподіл коштів бюджету.

Відсутність внутрішнього поточного контролю, формальне відношення до контрольних процедур через недооцінку його ефективності є серйозною загрозою діяльності будь-якого підприємства. Вважаємо, що контроль повинен проводитись систематично, підприємство повинно постійно моніторити витрати та результати маркетингових заходів з метою проведення контролю. Однак, практика свідчить про недооцінку ефективності проведення контролю за бюджетуванням маркетингових витрат. Це може відбуватись з різних причин. Наприклад, через недостатню оцінку режимів експорту продукції. Малі і середні підприємства на більшості ринків працюють за делегованими домовленостями, згідно з якими вони представлені іноземними посередниками. Великі підприємства можуть створювати свої офіси продаж або дочірні підприємства. Проблема полягає в тому, що і при делегованих (агента, дистриб'ютора), так і при інтегрованих (офіс продажів, продає дочірнє підприємство) режимах експорту експортери, як правило, припускають що мають повний і прямий контроль над своєю маркетинговою стратегією в іноземній країні [45]. Тому недостатньо уваги приділяють контролю за цими витратами.

Отже, в сфері зовнішньоекономічної діяльності основна увага повинна бути зосереджена на умовах формування маркетингових витрат, а саме: загальноекономічні умови провадження зовнішньоекономічної діяльності, загальнополітичні умови, провадження зовнішньоекономічної діяльності, регіональні умови провадження зовнішньоекономічної діяльності, внутрішні умови провадження зовнішньоекономічної діяльності. Не менш важливим є визначення довгострокових і короткострокових цілей. Тільки в такому разі контролер може надати обґрунтовані висновки щодо збільшення чи зменшення витрат на маркетинг при доцільному (недоцільному) їх використанні.

Висновки до розділу 3

За результатами дослідження шляхів вдосконалення бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності ми дійшли наступних висновків:

1. Ключове завдання будь-якого підприємства є вимірювання ефективності бюджетування маркетингових витрат. Результатом ефективної організації системи бюджетування на підприємстві є оперативне прийняття обґрунтованих управлінських рішень, підвищення ефективності функціонування підприємства в цілому. Більшість досліджень оцінюють адаптацію маркетингових стратегій до зовнішньоекономічної діяльності, але не фактичний ефект від експортування.

2. У сфері маркетингу і зовнішньоекономічної діяльності намагаються визначити «ефективність маркетингу», «ефективність ЗЕД», «ефективність маркетингових витрат». Найширшим визначенням є ефективність маркетингу, в яку включено цілий комплекс кількісних та якісних показників. Ефективність ЗЕД найчастіше визначається як прибутковість ЗЕД. Складнішим є поняття «ефективність маркетингових витрат». Відповідно до визначень оцінено показники вимірювання ефективності маркетингу ЗЕД.

3. Досліджено різні методики щодо вимірювання ефективності маркетингових витрат. Поділено зазначені методики на три основних групи:

загальні методи вимірювання ефективності маркетингових витрат; вимірювання маркетингових витрат в ефективності експорту; імплементація методик з використанням диджиталізації. На основі вивчених методик визначено, що розробка комплексної методики визначення ефективності маркетингових витрат в сфері зовнішньоекономічної діяльності повинна обґрунтувати і раціоналізувати їх використання в діяльності підприємства. Визначено факторну модель оцінки ефективності здійснення маркетингових витрат з урахуванням факторів, притаманних зовнішньому середовищу, за допомогою якої аналізувати вплив різних факторів на економіку та міжнародні відносини країни та приймати рішення щодо торговельних політик та зовнішньоекономічних стратегій.

4. Запропоновано методику визначення ефективності маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності і визначено показники кожного етапу. Етапами даної методики визначено: аналіз результатів маркетингової діяльності в ЗЕД; використання каналів розподілу товарів; організація стимулювання збуту; проведення комунікаційної політики; оцінка впливу зовнішньоекономічної діяльності на загальну діяльність підприємства. Запропоновано проведення аналізу ефективності маркетингових витрат шляхом проведення факторного аналізу маркетингових витрат, факторної моделі зовнішньої торгівлі та міжнародних відносин та факторної моделі теорії управлінського обліку та аналізу.

5. Запропоновано послідовність проведення внутрішнього контролю за ефективним використанням бюджету маркетингових витрат ЗЕД. Визначено, що здійснення контрольних процедур залежить від факторів впливу (специфіки продукту або послуги, складність продукту, його унікальність, рівень конкуренції; географічні особливості ринку, а саме культурні відмінності, рівень розвитку інфраструктури, мовні бар'єри; обсяг продажів; конкурентне середовище; економічна ситуація; різні цільові ринки) та має ряд обмежувальних факторів (міжнародні аспекти, неможливість відокремлення маркетингових витрат на внутрішньому і зовнішньому ринку, валютні ризики; неможливість проведення контролю при неінтегрованих режимах діяльності на міжнародному ринку).

6. На підставі врахування факторів впливу і обмежувальних факторів розроблено модель контролю якості бюджетування маркетингових витрат у

зовнішньоекономічній діяльності підприємства та запропоновано шаблони робочих документів для внутрішнього контролю витрат зовнішньоекономічної діяльності, у тому числі маркетингових. Визначено, що контроль бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності полягає не тільки у перевірці правильності, законності та доцільності відображення витрат, але й в оцінці ефективності здійснених маркетингових витрат, здійснення пропозицій і коригувань, створення відповідного зворотного зв'язку між підрозділами.

Наукові результати та висновки даного розділу дисертації відображені в статті [68]

ВИСНОВКИ

У дисертації наведено теоретичне узагальнення і запропоноване вирішення наукової проблеми, що виявляється у дослідженні та розробці науково-методичних підходів і обґрунтованих практичних рекомендацій щодо удосконалення бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності. Загальні висновки, одержані в результаті дослідження, наступні:

1. Повномасштабне вторгнення спричинило найбільший вплив на зовнішньоекономічну діяльність України. Досліджено стан зовнішньоекономічної діяльності підприємств в Україні на підставі статистичних даних і зроблено висновки, що кризова ситуація стала не тільки серйозними загрозами, в діяльності більшості підприємств, але й викликами, що сформували нові можливості для швидкої переорієнтації та адаптації для подальшого економічного розвитку України. Запропоновано методику оцінки перспектив виходу на іноземні ринки, зростання витрат та зростання очікуваного прибутку в умовах кризи. Порівняння за наведеними критеріями дозволить сформувати найбільш прийнятний регіон за кластерами, зробити порівняльну оцінку і прийняти рішення щодо перспективності досліджуваних ринків. Також, маючи початкову оцінку попиту, підприємство може прийняти рішення про розподіл маркетингового бюджету між двома і більше країнами

2. Маркетингові витрати є одним із найважливіших інструментів забезпечення успіху на зовнішньому ринку. Вони допомагають підприємствам досягти своїх цілей у сфері збуту, комунікації та просування продукції. Бюджетування маркетингових витрат є складним процесом, який вимагає від менеджерів маркетингової діяльності спеціальних знань і навичок. В процесі дослідження сутності поняття «бюджетування» узагальнено підходи до його трактування: в рамках системи планування на підприємстві; бюджетування в рамках управлінського обліку або контролінгу; бюджетування як управлінська технологія (при цьому зазначається, що дослідники зосереджують увагу на різних аспектах бюджетування). Визначаємо бюджетування як метод економічного управління діяльністю підприємства, спрямований на формування системи

бюджетів, яка охоплює всі напрями діяльності підприємства та спрямована на підвищення ефективності його діяльності в поточному періоді та в перспективі.

3. При формуванні бюджету маркетингу підприємствам слід враховувати стратегічний підхід, фокус на результат, підтримка адаптації, врахування ризиків, максимізація цінності. Визначено та обґрунтовано функції та принципи бюджетування, а також проблеми, які необхідно враховувати при впровадженні та вдосконаленні бюджетування на вітчизняних підприємствах. Розроблено класифікацію маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності в контексті формування бюджету підприємства, яка є інструментом для забезпечення ефективності та адаптивності маркетингової стратегії компанії в умовах мінливої економічної ситуації і зовнішнього контексту.

4. Виявлено проблемні питання бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності для цілей дослідження: відсутність нових методів та підходів до бюджетування маркетингових витрат; не ефективне використання обмежених ресурсів для маркетингових витрат; невизначеність впливу маркетингових витрат на стратегічну конкуренто-спроможність на міжнародних ринках; нехтування важливістю інформаційних технологій у процесах бюджетування; глобалізація та можливості виходу на міжнародні ринки, посилення конкуренції. В роботі визначено методи менеджменту, що мають бути сформовані на кожному з етапів в результаті реалізації бюджетування зовнішньоекономічної діяльності шляхом бюджетного планування, організування, мотивування, контролювання та регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

5. Розробка детальної системи обліку маркетингових витрат повинна включати в себе класифікацію витрат, методи їх розподілу та оцінки, а також процедури контролю. Наведено пропозиції щодо обліково-аналітичної класифікації маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності. Погоджуючись з виділенням субрахунку до рахунку 93, а саме 932 «Маркетингові витрати», пропонуємо у його складі виділити субрахунки другого рівня: 9321 – витрати на дослідження ринку; 9322 – витрати на рекламу; 9323 – витрати на мерчандайзинг; 9324 – інші маркетингові витрати. Аналітичний облік за даними

рахунками третього порядку слід вести в розрізі видів діяльності, а саме: витрати на маркетинг на внутрішньому ринку, витрати на маркетинг зовнішньоекономічної діяльності. Такий поділ є ефективним з точки зору бюджетування і допоможе здійснювати ефективну оцінку маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності. Обліково-аналітична класифікація маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності, розроблена за підходом мультиплікатора маркетингових витрат

6. Запропоновано та надано рекомендації з відокремлення бюджету маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності від загального бюджету маркетингу підприємства в умовах глобалізованої економіки, що сприятиме поліпшенню управлінського обліку, аналізу витрат. Розроблено і запропоновано до використання відокремлений бюджет маркетингових витрат в розрізі експорту, виходячи з конкретних статей витрат для експорту. В даному документі застосовані формули для контролю та обчислення виконання бюджету.

7. Досліджено методики щодо вимірювання ефективності маркетингових витрат. Визначено, що більшість досліджень оцінюють адаптацію маркетингових стратегій до зовнішньоекономічної діяльності, але не фактичний ефект від експортування, а ефективність ЗЕД найчастіше визначається як її прибутковість. Згруповано методики на три основних групи: загальні методи вимірювання ефективності маркетингових витрат; вимірювання маркетингових витрат в ефективності експорту; імплементація методик з використанням диджиталізації. На основі вивчених методик визначено, що розробка комплексної методики визначення ефективності маркетингових витрат в сфері зовнішньоекономічної діяльності повинна обґрунтувати і раціоналізувати їх використання в діяльності підприємства. Визначено факторну модель оцінки ефективності здійснення маркетингових витрат.

8. Запропоновано методику визначення ефективності маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності і визначено показники кожного етапу. Етапами даної методики визначено: аналіз результатів маркетингової діяльності в ЗЕД; використання каналів розподілу товарів; організація стимулювання збуту;

проведення комунікаційної політики; оцінка впливу зовнішньоекономічної діяльності на загальну діяльність підприємства. Запропоновано проведення факторного аналізу шляхом проведення факторного аналізу маркетингових витрат, факторної моделі зовнішньої торгівлі та міжнародних відносин та факторної моделі теорії управлінського обліку та аналізу.

9. Визначено, що контроль бюджетування маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності полягає не тільки у перевірці правильності, законності та доцільності відображення витрат, але й в оцінці ефективності здійснених маркетингових витрат, здійснення пропозицій і коригувань, створення відповідного зворотного зв'язку між підрозділами. Запропоновано послідовність етапів проведення внутрішнього контролю за ефективним використанням бюджету маркетингових витрат ЗЕД. Визначено, що здійснення контрольних процедур залежить від факторів впливу та обмежувальних факторів. На підставі їх врахування розроблено модель контролю якості бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності підприємства та запропоновано шаблони робочих документів для внутрішнього аналізу та контролю витрат зовнішньоекономічної діяльності, у тому числі маркетингових.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Arneja N., Sharma C. Dissecting performance gains from export-induced marketing and technological investments: Revisiting learning by exporting in Indian manufacturing. *The Quarterly Review of Economics and Finance*, 2024. Vol. 97. <https://doi.org/10.1016/j.qref.2024.101886>.
2. Arnold M.C., Artz M. Target difficulty, target flexibility, and firm performance: Evidence from business units' targets, *Accounting, Organizations and Society*, 2015. Vol. 40. P. 61-77. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2014.12.002>.
3. Arnold M., Artz M. The use of a single budget or separate budgets for planning and performance evaluation. *Accounting, Organizations and Society*, 2019. Vol. 73. P. 50-67. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2018.06.001>.
4. Baser O. Too Much Ado about Propensity Score Models? Comparing Methods of Propensity Score Matching. *Value in Health*, 2006. Vol. 9, Is. 6. P.377-385. <https://doi.org/10.1111/j.1524-4733.2006.00130.x>.
5. Bello D. C, Chelariu C., Zhang L. The antecedents and performance consequences of relationalism in export distribution channels. *Journal of Business Research*, 2003. Vol. 56, Is.1. P. 1-16. [https://doi.org/10.1016/S0148-2963\(01\)00215-6](https://doi.org/10.1016/S0148-2963(01)00215-6).
6. Bendle N., Wang T. X. (S.). Marketing accounts. *International Journal of Research in Marketing*, 2017. Vol. 34, Is. 3. P. 604-621. <https://doi.org/10.1016/j.ijresmar.2017.03.002>
7. Berger P. D., Bechwati N. N. The allocation of promotion budget to maximize customer equity. *Omega*, 2001. Vol.29, Is. 1. P. 49-61. [https://doi.org/10.1016/S0305-0483\(00\)00023-2](https://doi.org/10.1016/S0305-0483(00)00023-2).
8. Bevölkerung in Deutschland nach Häufigkeit des Lesens von Prospekten oder Handzetteln aus dem Briefkasten von 2018 bis 2021. *Statista*. URL: <https://de.statista.com/statistik/daten/studie/171946/umfrage/haeufigkeit-ansehen-von-handzetteln-oder-prospekten-aus-dem-briefkasten/>
9. Borah A., Rutz O. Enhanced sales forecasting model using textual search data: Fusing dynamics with big data. *International Journal of Research in Marketing*, 2024. <https://doi.org/10.1016/j.ijresmar.2024.05.007>.

10. Buhalis D., Volchek K. Bridging marketing theory and big data analytics: The taxonomy of marketing attribution. *International Journal of Information Management*, 2021. Vol.56. <https://doi.org/10.1016/j.ijinfomgt.2020.102253>.
11. Cheung S.-W. T., Siu M.-F. F., Chan P.-C. A. Labour multiplier driven approach for budgeting project resources. *Developments in the Built Environment*, 2024. Vol.19. <https://doi.org/10.1016/j.dibe.2024.100496>.
12. Chyzhevska L.V. Formation of management reporting in the enterprise controlling system. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу, 2021. Вип. 1(48). С.52-57. <http://eztuir.ztu.edu.ua/handle/123456789/7876>
13. Ćwiąkała-Małys, A. Kontrowersje wokół kosztów reprezentacji i reklamy. Analizy bilansowo-podatkowe. *Studenckie Prace Prawnicze, Administratywistyczne i Ekonomiczne*, 2020. № 32. S. 91-102.
14. DeWilde C. Social Media and Digital Marketing for Veterinary. *Practices. Veterinary Clinics of North America: Small Animal Practice*, 2024. Vol.54, Is. 2. P. 381-394. <https://doi.org/10.1016/j.cvsm.2023.10.006>.
15. Diia Business. Ukrainian Exporters Catalogue. <https://export.gov.ua/export-catalogue>. [Електронний ресурс] / Режим доступу: <https://export.gov.ua/export-catalogue>
16. Dole, Vikas. Marketing budget: towards an effective marketing plan. Vidya Bharati International. *Interdisciplinary Research Journal*, 2021. Vol. 12 (2). P. 135-138. <https://www.researchgate.net/publication/354651302>
17. Dorożyńska, A., Kłysik-Ursztek A., Kuna-Marszałek, A. Organizacyjne i marketingowe aspekty internacjonalizacji przedsiębiorstw. Monografia. Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego. 158 S. https://dspace.uni.lodz.pl/bitstream/handle/11089/33314/Dorozynska_Organizacyjne%20i%20marketingowe.pdf?sequence=1&isAllowed=y
18. Drumond P., etc. Strategy study to prioritize marketing criteria: an approach in the light of the DEMATEL method. *Procedia Computer Science*, 2022. Vol. 199. P. 448-455. <https://doi.org/10.1016/j.procs.2022.01.054>.

19. Dwórzniak, M. Efektywność i jakość w szkolnictwie wyższym. ArchaeGraph Wydawnictwo Naukowe, 2021. Rozprawa doktorska. <https://repozytorium.uw.edu.pl/server/api/core/bitstreams/728714fa-4dee-4ec4-9cb2-fe34a7df75ff/content>
20. Erdmann A., Ponzoa J. M. Digital inbound marketing: Measuring the economic performance of grocery e-commerce in Europe and the USA. *Technological Forecasting and Social Change*, 2021. Vol. 162. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2020.120373>.
21. Eurostat. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/web/main/data/database>
22. Fukushima K., Yamada A. Does budget target setting lead managers to engage in unethical behavior for the organization? *The British Accounting Review*, 2024. Vol.56, Is.4. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2023.101218>.
23. Golovko E., Lopes-Bento C., Sofka W. Marketing learning by exporting – how export-induced marketing expenditures improve firm performance. *Journal of Business Research*, 2022. Vol.150. P. 194-207. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2022.06.015>.
24. Guilding C., Pike R. Intangible Marketing Assets: A Managerial Accounting Perspective. *Accounting and Business Research*, 2012. P. 41-49. <https://doi.org/10.1080/00014788.1990.9729402>
25. Gunasekaran A., Williams H. J., McGaughey R. E. Performance measurement and costing system in new enterprise. *Technovation*, 2005. Vol. 25, Is.5. P. 523-533. <https://doi.org/10.1016/j.technovation.2003.09.010>.
26. Jatmika R. T. D., Ratnasari V., Nadlifatin R. Empowering Micro-Entrepreneurs through Artificial Intelligence: A Conceptual Framework for AI-Based Marketing. *Procedia Computer Science*, 2024. Vol. 234. P. 1087-1094. <https://doi.org/10.1016/j.procs.2024.03.103>.
27. Ha N.M., Minh P.T. & Binh Q.M.Q. The determinants of tax revenue: A study of Southeast Asia. *Cogent Economics & Finance*, 2022. Vol. 10, Is. 1. <https://doi.org/10.1080/23322039.2022.2026660>.
28. Kabachenko D., Rudenko A. Account of information factor impact on efficiency of enterprise activity while making management decisions based on budgeting. *The advanced science journal*, 2014. P. 77-82. DOI: 10.15550/ASJ.2014.01.077

29. Keh H. T., Chu S., Xu J. Efficiency, effectiveness and productivity of marketing in services. *European Journal of Operational Research*, 2006. Vol. 170, Is.1. P. 265-276. <https://doi.org/10.1016/j.ejor.2004.04.050>.
30. Koshksaray A. A., Quach S., Trinh G., Keivani S. B., Thaichon P. Brand competitiveness antecedents: The interaction effects of marketing and R&D expenditure. *Journal of Retailing and Consumer Services*, 2023. Vol. 75. <https://doi.org/10.1016/j.jretconser.2023.103532>.
31. Kotler P., Keller K.L. *A Framework for Marketing Management*. 6th Ed. Pearson, 2016. P. 344.
32. Kraievskiy, V., & Skoryk, O. (2024). Foreign economic activity in the system of accounting and analytical management support. *Економіка розвитку систем*, 6(1), 69-75. <https://doi.org/10.32782/2707-8019/2024-1-11>
33. Kumar V., Ashraf A. R., Nadeem W. AI-powered marketing: What, where, and how? *International Journal of Information Management*, 2024. Vol. 77. <https://doi.org/10.1016/j.ijinfomgt.2024.102783>.
34. Levandivskiy, O. T., Balaniuk, I. F., Matkovsky, P. Y., & Shelenko, D. I. Бюджетування як система контролю у діяльності фінансово-кредитних установ. *The actual problems of regional economy development*, 2022. Вип. 1(18). С. 67-78. doi: 10.15330/apred.1.18.67-78
35. Li X., Shen J., Wang D., Lu W., Chen Y. Multi-modal transform-based fusion model for new product sales forecasting. *Engineering Applications of Artificial Intelligence*, 2024. Vol.133, Part F. <https://doi.org/10.1016/j.engappai.2024.108606>.
36. Łodyga M. Budżet marketingowy – czym jest i jak go wyliczyć? URL: <https://premium-consulting.pl/blog/budzet-marketingowy/>
37. Luzon Y., Pinchover R., Khmel'nitsky E. Dynamic budget allocation for social media advertising campaigns: optimization and learning. *European Journal of Operational Research*, 2022. Vol.299, Iss. 1. P. 223-234. <https://doi.org/10.1016/j.ejor.2021.08.019>.

38. Ma X., Gu X. New marketing strategy model of E-commerce enterprises in the era of digital economy. *Heliyon*, 2024. Vol. 10, Is. 8. <https://doi.org/10.1016/j.heliyon.2024.e29038>.
39. Marketingbudget berechnen: Wie hoch sollte es sein? 2023. URL: <https://mission-wachstum.de/marketingbudget-berechnen/>
40. Mazzi F., Slack R., Tsalavoutas I., Tsoligkas F. Exploring investor views on accounting for R&D costs under IAS 38. *Journal of Accounting and Public Policy*, 2022. Vol. 41, Is. 2. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2022.106944>.
41. Messner W., Migliorini M. Fifty Shades of Ads. The Influence of Cultural and Institutional Factors on Television Advertisement Expenditure. *Journal of International Management*, 2024. <https://doi.org/10.1016/j.intman.2024.101190>.
42. Mizik N., Nissim, D., Accounting for Marketing Activities: Implications for Marketing Research and Practice (May 5, 2011). Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=1768382> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1768382>
43. Nazaruk A. Assessment of the efficiency of marketing budgets on the b2c e-commerce market. *Economic journal of Lesya Ukrainka Volyn National University*. 2024. Vol. 2 (38) P. 127-133. DOI:<https://doi.org/10.29038/2786-4618-2024-02-127-133>.
44. Ngoc Thi Bu, Oanh Thi Tu Le, Phuong Thi Thanh Nguyen. Management accounting practices among vietnamese small and medium enterprises. *Asian Economic and Financial Review*, 2020. Vol. 10. P. 94-115. DOI: [10.18488/journal.aefr.2020.101.94.115](https://doi.org/10.18488/journal.aefr.2020.101.94.115)
45. Obadia I., Vida I. Export marketing strategy and performance: A focus on SMEs promotion. *International Business Review*, 2024. Vol. 33, Is. 2. <https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2023.102229>.
46. Onisiforova, V., Osmirko, I. Бюджетування як ефективний інструмент поточного планування на підприємстві. *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва*, 2020. Вип. 25. С. 128-128. DOI: <https://doi.org/10.30977/PPB.2226-8820.2020.25.0.128>

47. Pashkevich N., Schéele F. v., Haftor D. M. Accounting for cognitive time in activity-based costing: A technology for the management of digital economy. *Technological Forecasting and Social Change*, 2023. Vol. 186, Part B. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2022.122176>.

48. Pun H., Heese H. S. A note on budget allocation for market research and advertising. *International Journal of Production Economics*, 2015. Vol. 166. P. 85-89. <https://doi.org/10.1016/j.ijpe.2015.04.013>.

49. Redko K. Budgeting of marketing cost as a factor of improving the efficiency of enterprise activities. International symposium Experience. Knowledge. Contemporary Challenges, 5th Edition, “*Innovative economic-social Approaches in the Knowledge Society*” (December 12th-13th, 2019 Bucharest, Romania), 2019. P. 132-137.

50. Redko K. International exhibitions as a modern marketing method in the export market. Збірник матеріалів IV Міжнародної науково-практичної конференції «Сучасні детермінанти фіскальної політики: локальний та міжнародний вимір» (м. Тернопіль, 8-9 вересня 2021 року). Тернопіль: ЗУНУ, 2021. С. 244-246.

51. Rollins M., Nickell D., Ennis J. The impact of economic downturns on marketing. *Journal of Business Research*, 2014. Vol. 67, Is. 1. P. 2727-2731. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2013.03.022>

52. Rishi N., Sharma V., Gupta D. D., Singh Y.P., Agnihotri R. Crisis-driven innovations in marketing. *Industrial Marketing Management*, 2024. Vol. 119. P. 135-146. <https://doi.org/10.1016/j.indmarman.2024.04.008>.

53. Sureka R., Kumar S., Colombage S., Abedin M. Z. Five decades of research on capital budgeting – A systematic review and future research agenda. *Research in International Business and Finance*, 2022. Vol. 60. <https://doi.org/10.1016/j.ribaf.2021.101609>.

54. Theoharakis V., Zheng Y., Zhang L. Dynamic strategic marketing planning: The paradox of concurrently reconfiguring and implementing strategic marketing planning. *Journal of Business Research*, 2024. Vol. 174. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2024.114525>.

55. Weber J.A. Managing the marketing budget in a cost-constrained environment. *Industrial Marketing Management*, 2002. Vol. 31, Is. 8. P. 705-717. [https://doi.org/10.1016/S0019-8501\(01\)00191-2](https://doi.org/10.1016/S0019-8501(01)00191-2).
56. Webster Jr. FE. Changing role of marketing in the corporation. *Journal of marketing*, 1992. Vol. 10. P. 1-17. <https://www.jstor.org/stable/1251983>
57. Wilson, R.M.S. Accounting for Marketing Assets, *European Journal of Marketing*, 1986. Vol. 2, Is. 1, pp. 51-74. <https://doi.org/10.1108/EUM0000000004628>
58. Yayla S., Kutlubay, O. C. Cicek M., Yenyurt, S. Once upon a time in a foreign market: The role of cultural distance in the economic performance of multilateral non-equity partnerships. *International Business Review*, 2023. Vol.32, Is.4. <https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2023.102139>.
59. Zhan Y., Xiong Y., Han R., Lam H. K.S., Blome C. The impact of artificial intelligence adoption for business-to-business marketing on shareholder reaction: A social actor perspective. *International Journal of Information Management*, 2024. Vol. 76. <https://doi.org/10.1016/j.ijinfomgt.2024.102768>.
60. Акціонерне товариство «Житомирський маслозавод». Фінансова звітність. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://clarity-project.info/edr/00182863/finances?current_year=2021
61. Андросенко О.О., Закржевська Г.К. Управлінський облік маркетингових витрат підприємства. The 3rd International scientific and practical conference “Topical aspects of modern scientific research” (November 23-25, 2023) CPN Publishing Group, Tokyo, Japan. 2023. P. 575-581.
62. Багорка М.О. Комплексна аналітична оцінка маркетингової діяльності підприємств як основа прийняття антикризових управлінських рішень. *Вісник соціально-економічних досліджень: зб. наук. праць*, 2023. Вип. 1-2 (84-85). С. 106-117. DOI: [https://doi.org/10.33987/vsed.1-2\(84-85\).2023.106-117](https://doi.org/10.33987/vsed.1-2(84-85).2023.106-117).
63. Банасько Т.М. Проблемні питання бухгалтерського обліку маркетингових витрат. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*, 2015. Вип. 12. С. 239-242.

64. Безручук С. Л., & Грабчук І. Л. Основні концепції впливу цифровізації на якість бухгалтерського обліку. *Економіка, управління та адміністрування*, 2021. Вип. 4(98). С. 69-74. [https://doi.org/10.26642/ema-2021-4\(98\)-69-74](https://doi.org/10.26642/ema-2021-4(98)-69-74)

65. Безручук С.Л., Моїсеєва А.О. Теоретичні аспекти формування облікової політики підприємства. *Тези Всеукраїнської науково-практичної on-line конференції аспірантів, молодих учених та студентів, присвяченої Дню науки*. (Житомир, 2017). ЖДТУ. Т. II. 296 с. С. 4.

66. Безручук С. Л., Петришин Л. П. Зміна якості бухгалтерської звітності в умовах війни. *Бізнес Інформ*. 2024. №7. С. 355–362. <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2024-7-355-362>

67. Близнюк К. Бюджетування зовнішньоекономічних витрат як складова фінансового планування на підприємстві. *Ефективна економіка*, 2023. Вип. 8 DOI: <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2023.8.37>

68. Близнюк, К. О. Методики вимірювання ефективності статей маркетингових витрат на зовнішньоекономічну діяльність. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*, 2025. № 1 (60),. [https://doi.org/10.26642/pbo-2025-1\(60\)-3-8](https://doi.org/10.26642/pbo-2025-1(60)-3-8)

69. Близнюк К. Методологія оцінки готовності підприємства до провадження експортної діяльності. *Економічний аналіз*, 2023. Том 33. Вип. 2. С. 202-208. DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2023.02.202>

70. Блудова Т. В., Магда В.В. Оптимізація маркетингових витрат фірми. *Вчені записки*. Вип. 11. С. 167-174.

71. Болгов В.Є., Витяганець І.М. Забезпечення фінансової стійкості та платоспроможності як важлива ціль внутрішньофірмового бюджетування. *Економіка і організація управління*, 2021. Вип. 1 (41). С. 15-29. DOI 10.31558/2307-2318.2021.1.2

72. Бугай В.З., Бугай А. В., Ренгевич Ю.Ю. Аспекти бюджетування в управлінні господарською діяльністю на підприємстві. *Вісник Запорізького національного університету*, 2010. Вип. 4 (8). С. 10-16.

73. Бутко Н.В., Погрібняк В.В. Організація обліку дебіторської заборгованості в управлінні підприємством. *«Молодий вчений»* 2020. Вип. 12 (88). С. 110-114. DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2020-12-88-23>

74. Василюк М. М., Турчанський А. В. Теоретичні аспекти сутності маркетингових витрат та їх класифікація для потреб обліку і контролю. *Ефективна економіка*, 2024. Вип 5. DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.5.18УДК339.138:658.8>

75. Васюткіна Н. В., Марченко С. М. Оцінювання ефективності маркетингу у збутовій діяльності підприємств. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*, 2021. Вип. 2(103). С. 111-119. DOI: <https://doi.org/10.37734/2409-6873-2021-2-19>

76. Вацик Н. О. Витрати на експортну діяльність: сутність, склад та загальна характеристика. *Вісник Хмельницького національного університету*, 2012. Вип. 1. С. 68-74.

77. Верзілова Г.Р. Бухгалтерський облік та аудит маркетингової діяльності торговельних підприємств: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності); наук. кер. Чміль Г. Л. Харків, 2020. 250 с.

78. 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.

79. Вибір ринку для розвитку експорту [Електронний ресурс] / Режим доступу: https://export.gov.ua/254-vibir_rinku_dlia_rozvitku_eksportu

80. Вигівська , І. М., Селецька , Д. О., & Семчук , І. В. Розвиток бухгалтерського обліку маркетингових послуг у соціальних мережах (SMM). *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*, 2021. Вип. 2(49). С. 8-18. [https://doi.org/10.26642/pbo-2021-2\(49\)-8-18](https://doi.org/10.26642/pbo-2021-2(49)-8-18)

81. Височан, О., & Водяний, Т. Облік маркетингових витрат підприємства. *Український економічний часопис*, 2024. Вип. 5. С. 28-34. <https://doi.org/10.32782/2786-8273/2024-5-5>

82. Витрати : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>.

83. Візіренко, С., & Шуляк, С. Удосконалення обліку готової продукції та витрат на збут. *Управління змінами та інновації*, 2021. Вип. 1. С. 24-29. DOI: <https://doi.org/10.32782/СМІ/2021-1-4>

84. Вдовин М.Л., Зомчак Л. М., Боднар О. В. Кластеризація країн ЦСЄ за показниками ЗЕД. *Економіка і суспільство*, 2021. Вип. 26. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-26-50>

85. Волосов, А., & Михайлова, О. Витрати збутової діяльності підприємства: категоріальні аспекти. *Grail of Science*, 2023. Вип. 32. С. 36-43. <https://doi.org/10.36074/grail-of-science.13.10.2023.004>

86. Воскресенська, Т., & Вінярський, Б. Формування обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств в розрізі її видів. *Економіка та суспільство*, 2024. Вип. 59. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-59-164>

87. Гарафонова О. Особливості здійснення маркетингової діяльності на промислових підприємствах. *Актуальні проблеми інноваційної економіки*. 2021. Вип. 1. С. 50-55. DOI: <https://doi.org/10.36887/2524-0455-2021-1-9>

88. Герасимьяк Н.В., Ковальчук О.В., Даценко В.В. Методичний підхід до оцінювання ефективності маркетингового забезпечення діяльності підприємства. *Економіка і суспільство*. 2018. Вип. 9. С. 331-336. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2018-19-50>

89. Гвоздьова О. Експорт з України під час війни: як змінилась структура постачань української продукції за кордон [Електронний ресурс] Режим доступу: https://export.gov.ua/727-eksport_z_ukraini_pid_chas_viini_iak_zminilas_struktura_postachan_ukrainskoi_produktzii_za_kordon

90. Гладій, І., Майстер, Л. Витрати на маркетингові комунікації підприємства в умовах сьогодення. *Економіка та суспільство*, 2022. Вип. 39. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-39-57>

91. Гладій М. Р., Просович О. П. Сучасний стан та перспективи розвитку молочної галузі України. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. Серія «Проблеми економіки та управління», 2022. Вип. 2 (10). С. 20-31. <https://science.lpnu.ua/sites/default/files/journal-paper/2022/oct/28838/vse-22-33.pdf>

92. Гордєєва-Герасимова Л.Ю. Напрями удосконалення обліку зовнішньоекономічної діяльності в Україні. *Вісник Хмельницького національного університету*, 2019. Вип. 4. Том 1С. 187-190. DOI: 10.31891/2307-5740-2019-272-4-1-187-190.

93. Гордополов В.Ю. Розвиток теорії та методології бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності підприємств [Текст] : монографія / В.Ю. Гордополов. – Житомир : Вид. О.О. Євенок, 2019. – 392 с.

94. Грабович І.В. Задоволеність споживачів як показник ефективності маркетингової діяльності підприємств. Збірник тез та доповідей III Міжнародної науково-практичної конференції «Бізнес, інновації, менеджмент: проблеми та перспективи» (Київ, 08 грудня, 2022 р.). С. 298.

95. Григорєвська О.О., Гапончук С.Б. Бухгалтерський облік маркетингових послуг у соціальних мережах: проблеми та напрями вирішення. *Матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції «Сучасні тенденції розвитку фінансових та інноваційно-інвестиційних процесів в Україні»* (12 березня 2021 р., Вінниця) [Електронний ресурс]. ВНТУ, 2021. С. 486-487.

96. Гринчишин, Я. Вдосконалення процесу бюджетування підприємств в умовах невизначеності. *Економіка та суспільство*, 2022. Вип. 43. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-43-6>

97. Грицак, О. Оцінка та калькулювання собівартості маркетингових послуг у соціальних мережах (SMM). *Підприємництво та інновації*, 2021. Вип. 16. С. 100-105. <https://doi.org/10.37320/2415-3583/16.17>

98. Грицишин, А. Облік збутової діяльності в умовах розмежування логістичних і маркетингових процесів. *Вісник Економіки*, 2020. Vol. 1. P. 200-12. <https://visnykj.wunu.edu.ua/index.php/visnykj/article/view/1097>.

99. Голуб Н. О. Облік витрат у рекламних компаніях. *Вісник ОНУ ім. І.І. Мечникова*, Вип. 2 (96). Т. 28. С. 50-53. DOI: <https://doi.org/10.32782/2304-0920/2-96-10>

100. Гуріна, Н., & Бестюк, А. Формування маркетингової політики підприємства як основа вдосконалення системи збуту. *Економіка та суспільство*, 2021. Вип. 31. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-31-8>

101. Гуріна, Н., & Томша, А. Формування маркетингових витрат на підприємстві: бухгалтерський та податковий облік. *Економіка та суспільство*, 2021. Вип. 24. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-24-38>

102. Давидович І.Є. Контролінг : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2008. 552 с.

103. Дашборд щодо експорту України [Електронний ресурс] / Режим доступу: https://export.gov.ua/722-Dashbord_eksportu_ukraini

104. Державна митна служба України. URL: <https://customs.gov.ua/news/zagalne-20/post/obsiag-pilg-u-i-pivrichchi-2024-roku-zbilshivsia-na-206-mlrd-grn-1679>

105. Дейнега О. В., Дейнега І. О. Маркетингові фактори впливу на конкурентоздатність молокопереробних підприємств. *ECONOMICS*, 2020. Вип. 10. DOI 10.36074/2663-4139.10.12

106. Державна служба статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>

107. Дія Бізнес. Експортний напрям [Електронний ресурс] / Режим доступу: https://export.gov.ua/727-eksport_z_ukraini_pid_chas_viini_iak_zminilas_struktura_postachan_ukrainskoi_produktivnosti_za_kordon

108. Долгальова О. В., Карасьова М.О, Конєва А. Закордонний досвід стимулювання збуту послуг та його застосування на українському ринку.

Галицький економічний вісник, 2021. Том 70. Вип. 3. С. 133-139.
https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2021.03.133

109. Доцюк, С. Сучасні аспекти зовнішньоекономічної діяльності аграрних підприємств України. *Економіка та суспільство*, 2022. Вип. 39.
<https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-39-21>

110. Євтушенко В. А., Ляшевська В. І., Чупринюк Ю. В. Дослідження та вдосконалення стратегічного планування зовнішньоекономічної діяльності підприємства. *Бізнес Інформ*. 2020. Вип. 6. С. 23-29. <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-6-23-29>

111. Єлісеєва, О., & Байєр, А. Аналіз та облік експортно-імпортних операцій виробничо-торговельного підприємства. *Управління змінами та інновації*, 2021. Вип. 1. С. 42-47. DOI: <https://doi.org/10.32782/СМІ/2021-1-8>

112. Єршова Н.Ю. Обліково-аналітичне забезпечення маркетингової діяльності підприємства. *Енергозбереження. Енергетика. Енергоаудит*, 2022. Вип. 7-8 (173-174). С. 3-11. doi: 10.20998/2313-8890.2022.07.01

113. Жигалкевич, Ж., & Драгомощенко, А. Стратегічне планування зовнішньоекономічної діяльності підприємства. *Економіка та суспільство*, 2021. Вип. 33. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-33-2>

114. Жилияков, С. В. Економічна модель передачі в аутсорсинг маркетингових витрат підприємства та витрат на збут у контексті забезпечення конкурентоспроможності. *Науковий вісник*, 2023. Вип. 14. С. 14-22. DOI:10.32680/2409-9260-2023-9-310-14-22

115. Задорожня Т. М., Параниця Н. В., Шостак А. С. Економіко-математичні моделі оцінки ефективності зовнішньоекономічної діяльності. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*, 2020. Вип. 25. С. 430-435. DOI: <https://doi.org/10.32782/easterneurope.25-63>

116. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#n17>

117. Закрижевська І. В., Полозова В. М. Особливості виходу фірми на міжнародні ринки. *Вісник Хмельницького національного університету*, 2021. Вип. 6, Том 2. С. 211-215. DOI: 10.31891/2307-5740-2021-300-6/2-34

118. Башкін І. Е., Засадний Б. А. Особливості та шляхи удосконалення обліку витрат на маркетингову діяльність. *Молодий вчений*. 2019. Вип. 3 (2). С. 428-431. DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-3-67-92>

119. Заячківська, Г. Маркетингові можливості підприємств на основі штучного інтелекту. *Трансформаційна економіка*, 2024. Вип. 2 (07). С. 17-22. <https://doi.org/10.32782/2786-8141/2024-7-3>

120. Зінченко А.В. Сучасні проблеми та перспективи розвитку зовнішньоекономічної діяльності вітчизняних підприємств. *Бізнес, інновації, менеджмент: проблеми та перспективи: зб. тез доп. II Міжнар. наук.-практ. конф.* (22 квіт. 2021 р., Київ). «Політехніка». С. 168-169.

121. Іваненко В. О., Ковальчук О. Р. Оцінка маркетингового потенціалу підприємства: компаративний аналіз наукових підходів. *Вісник ЖДТУ. Сер.: Економічні науки*. 2019. Вип. 1(87). С. 72-82. DOI: [https://doi.org/10.26642/jen-2019-1\(87\)-72-82](https://doi.org/10.26642/jen-2019-1(87)-72-82)

122. Ініціатива для відновлення економіки, розвитку підприємництва та експорту України [Електронний ресурс] / Режим доступу: <https://business.diia.gov.ua/economic-recovery>

123. Іщенко Я. П., Цимбалюк Н. О., Козловський С. Г. Трансакційні витрати корпоративних підприємницьких структур: організаційний аспект управлінського обліку. *АГРОСВІТ*, 2024. Вип. 5. С. 106-117. DOI: 10.32702/2306-6792.2024.5.106

124. Кара, Н. І., & Процик, І. С. Розвиток механізмів бюджетування фінансової діяльності банків в умовах міжнародних економічних відносин. *Вісник національного університету «Львівська політехніка». Серія: «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку*, 2022. Вип. 2(8). С. 231-243. <https://science.lpnu.ua/sites/default/files/journal-paper/2022/dec/29536/220972maket-235-247.pdf>

125. Карачина, Н.П., Сметанюк, О.А., Вітюк, А.В., & Мукоїд, Д.Д. Діагностика ефективності зовнішньоекономічної діяльності. *Вісник Хмельницького національного університету*, 2021. Вип. 3. С. 101-108. DOI: 10.31891/2307-5740-2021-294-3-16
126. Карпенко Н.В. та ін. Маркетингова діяльність підприємств: сучасний зміст [монографія] за заг. ред. д.е.н., проф. Н.В. Карпенко. Київ: Центр учбової літератури, 2016. 252 с.
127. Квасницька Р.С., Джерелейко С.О. Теоретичні аспекти та принципи ефективного бюджетування на підприємствах. *Вісник Хмельницького національного університету*, 2009. Вип. 3, т. 1. С. 105-110.
128. Кінзерська Н. В. Складові зовнішньоекономічної діяльності як об'єкти бухгалтерського обліку в умовах невизначеності зовнішнього середовища. *Інвестиції: практика та досвід*, 2020. Вип. 15-16. С. 100-105. DOI: 10.32702/2306-6814.2020.15-16.100
129. Кожухар В. В. Економічна сутність і види витрат на маркетингові комунікації підприємств. *Економіка, управління та адміністрування*, 2023. Вип. 3 (105). С. 66-74. DOI: [https://doi.org/10.26642/ema-2023-3\(105\)-66-74](https://doi.org/10.26642/ema-2023-3(105)-66-74)
130. Колесніченко А. С. Організаційно-інституціональні аспекти обліку зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання. *Ефективна економіка : електрон. журн.*, 2020. Вип. 2. doi.org/10.32702/2307-2105-2020.2.65
131. Корінев В.Л., Романчук С.А., Бойко С.В. Витрати в системі планування маркетингу на підприємстві. *Центральноукраїнський науковий вісник. Економічні науки*, 2020. Вип. 5(38). С. 182-189. DOI: [https://doi.org/10.32515/2663-1636.2020.5\(38\).182-189](https://doi.org/10.32515/2663-1636.2020.5(38).182-189)
132. Корман І. І., Лементовська В. А., Семенда О. В. Маркетингове дослідження ринку молока та молочних продуктів України. *Економіка та держава*, 2022. Вип. 4. С. 62-68. DOI: 10.32702/2306-6806.2022.4.62
133. Коробка С.В. Бюджетування як ключовий аспект контролінгу діяльності підприємства. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*, 2022. Вип. 12. DOI: <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2024-12-04-02>

134. Кравчик Ю. В. Планування зовнішньоекономічної діяльності як фактор підвищення конкурентоспроможності підприємства на світовому ринку. *Вісник Хмельницького національного університету*, 2021. Вип. 4. С. 78-83. DOI: 10.31891/2307-5740-2021-296-4-12
135. Кришан О.Ф. Бюджетування як система контролю за непрямими витратами. 2023. [Електронний ресурс]. https://repo.btu.kharkov.ua/bitstream/123456789/43844/1/materialy_conf_10_11_23-33-36.pdf
136. Куліш Д. Стратегічне планування зовнішньоекономічної діяльності підприємств: особливості для різних сфер діяльності. *Науковий вісник Полісся*, 2023. Вип. 1 (26). С. 211-222. DOI: 10.25140/2410-9576-2023-1(26)-211-222
137. Кучер С.В., Ковальчук Н.О. Процес бюджетування на малих підприємствах України як елемент ефективного управління. Глобальні та національні проблеми економіки? 2017. № 20. С. 993-996.
138. Кущенко О. І., Шкіря Д. М. Аналітична оцінка зовнішнього ринку України. *Вісник ХНУ ім. В.Н. Каразіна. Серія «Міжнародні відносини. Економіка. Країнознавство. Туризм»*. Вип. 9, 2019. С. 42-49. DOI: 10.26565/2310B9513B2019B9B05
139. Лаврова-Манзенко, О. О. та ін. Методичні аспекти обліку і аудиту витрат підприємств на маркетингові дослідження як складової кінцевої ціни товару. *Агросвіт*, 2023. Вип. 20. С. 86-91. DOI:10.32702/2306-6792.2023.20.86
140. Ларка Л.С. Діагностика ефективності антикризового маркетингу на підприємств. *Вісник НТУ «ХПІ» (економічні науки)*, 2022. Вип. 4. С. 40-43. DOI: 10.20998/2519-4461.2022.4.40
141. Легостаєва, О.О., & Кондратенко, Н.Д. Тенденції розвитку зовнішньоекономічної діяльності підприємств України. *Науковий погляд: економіка та управління*, 2020. Вип. 2 (68). С. 28-32.
142. Литвиненко В.С., Кривошей О.В. Трансформація обліку маркетингових витрат в умовах глобалізації. Abstracts XIV International scientific-practical conference «FINANCE, ACCOUNTING AND TAXATION: THEORY AND

PRACTICE». Kyiv, 2023, National Aviation University. (K: NAU, 2023)
<https://dspace.nau.edu.ua/bitstream/NAU/62561/1/38%20%d0%9b%d0%b8%d1%82%d0%b2%d0%b8%d0%bd%d0%b5%d0%bd%d0%ba%d0%be%20.%2c%d0%9a%d1%80%d0%b8%d0%b2%d0%be%d1%88%d0%b5%d0%b9.%2c.pdf>

143. Лищенко О.Г. Організація обліку витрат в умовах бюджетування. *Сталий розвиток. Міжнародний науково-виробничий журнал економіки*, 2016. Вип. 3. С. 156-162.

144. Логоша Р.В., Мазур К.В., Кричковський В.Ю. Маркетингове дослідження ринку овочевої продукції в Україні: монографія. Вінниця: ТОВ «ТВОРИ», 2021. 344 с.

145. Лукан О. Аналіз ефективності маркетингової діяльності підприємства. *Вісник КНТЕУ*, 2014. Вип. 5. С. 42-51. <http://visnik.knute.edu.ua/files/2014/05/6.pdf>

146. Лукан О.М. Облік і аналіз витрат маркетингової діяльності: : автор. ... канд. екон. наук: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності); наук. кер. Василюк М.М. Житомир, 2017. 21 с.

147. Маркіна І. А. Контролінг для менеджерів : навч. посіб. / І. А. Маркіна, О. М. Таран-Лала, М. В. Гунченко. К. : Центр учбової літератури, 2013. – 304 с.

148. Молочний експорт – потужна підтримка молочної галузі. *Агробізнес Україна*, 2023. Вип. 2. URL: <https://agrobusiness.com.ua/molochnyi-eksport>

149. Медвідь, Л. Г., Міценко, Н. Г., & Черкасова, С. В. Класифікація витрат на якість продукції для обліку та контролю в системі управління якістю виробничого підприємства. *Вісник ЛТЕУ. Економічні науки*, 2022. Вип. 66. С. 10-21. DOI: <https://doi.org/10.36477/2522-1205-2022-66-02>

150. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності : Наказ Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 22.05.2002 № 145 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0145569-02#Text>.

151. Муковіз В., Лещій Л. Трансакційні витрати суб'єкта господарювання: обліково-аналітичне забезпечення. *scientia ructuosa*, 2021. Вип. 137(3). С. 133-146. DOI: [https://doi.org/10.31617/visnik.knute.2021\(137\)10%20](https://doi.org/10.31617/visnik.knute.2021(137)10%20)

152. Миськів, Л. П., Безручук, С. Л. Проблемні питання зіставності як якісної характеристики корисної інформації фінансової звітності. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*, 2022. Вип. 3(50). С. 3-7. [https://doi.org/10.26642/pbo-2021-3\(50\)-3-7](https://doi.org/10.26642/pbo-2021-3(50)-3-7)

153. Мулик, Я. Формування та облік маркетингових витрат підприємства. *Економічний дискурс*, 2022. Вип. 1(1-2). С. 52-63. <https://doi.org/10.36742/2410-0919-2022-1-6>.

154. Нагачевська, Т. В. Технології економічної оцінки маркетингових проектів. *Матеріали Міжнар. наук.- практи. конф. до 90-річ. заснув. ХНТУСГ «Сучасний маркетинг: стратегічне управління та інноваційний розвиток»*, Харків. нац. техн. ун-т сіл. госп-ва ім. П. Василенка. Харків, 2020. С. 159-162.

155. Наумова Т. А., Акімова Н. С., Топоркова О. В. Організація обліку маркетингових витрат. *Приазовський економічний вісник*, 2020. Вип. 6(23). С. 256-261. DOI: <https://doi.org/10.32840/2522-4263/2020-6-45>.

156. Нематеріальні активи : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text>

157. Нестеренко В. Ю., Сідельнікова В. К. Аналіз маркетингової діяльності підприємства: актуальні аспекти оцінювання ефективності. *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва*, 2021. Вип. 1 (26). С. 89-97.

158. Палковський, Є. Методика оцінки якості маркетингової стратегії підприємства в конкурентному середовищі. *Вісник Хмельницького національного університету*, 2020. С. 37-41. DOI: 10.31891/2307-5740-2020-284-4(3)-6

159. Панасюк В., Ткачук І. Організація обліку зовнішньоекономічної діяльності в умовах повномасштабної війни. *Вісник Хмельницького національного університету*, 2024. Вип. 2. С. 201-206. <https://doi.org/10.31891/2307-5740-2024-328-50>

160. Панков В. А. Єлецьких, Н. М. Михайличенко. Контролінг і бюджетування фінансово-господарської діяльності підприємства : навч. посіб. Центр учбової літератури, Харків. 2007. 112 с.

161. Перезовова, І. В., Даляк, Н. А., Лозінська, Л. Д., Кулик, Т. П., Неміш, Ю. В. Розробка стратегії управління маркетинговими витратами підприємства та особливості їх контролю в умовах невизначеності. *Академічні візії*, 2023. Вип. 16. DOI: <http://dx.doi.org/10.5281/zenodo.7679028>

162. Податковий кодекс України. № 2755-VI від 02.12.2010р. зі змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n256>

163. Правдюк Н. Л. Облікове забезпечення управління маркетинговою стратегією підприємства. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*, 2019. Вип. 2. С. 100-115. <http://repository.vsau.org/getfile.php/21207.pdf>

164. Правдюк Н.Л., Лепетан І.М., Бурко К.В. Тактичний та стратегічний менеджмент підприємств: обліковий аспект: монографія. Вінниця. Видавництво ФОП Кушнір Ю.В. 2020. 448 с. <http://socrates.vsau.org/repository/getfile.php/25408.pdf>

165. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України. від 16.07.1999 р. № 996-XIV[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

166. Продовольча безпека і молочна галузь України. URL: <https://uadairy.com/prodovolcha-bezpeka-i-molochna-galuz-ukrayiny/>

167. Проскурніна, Н.В. Концептуальний підхід до оцінки ефективності маркетингової діяльності підприємств роздрібної торгівлі. *Маркетинг XXI століття: виклики змін : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 25-річчю заснування кафедри маркетингу і комерційної діяльності (ХДУХТ, 8–10 жовтня 2020 р.)*. С. 88-92.

168. Проскурніна Н.В. Концептуальний підхід до оцінки ефективності маркетингової діяльності підприємств роздрібної торгівлі. Системне забезпечення економічної активності та сталого розвитку суб'єктів підприємницької діяльності: колективна монографія / За заг. ред. Н. Б. Кащенкої та Т. О. Ставерської;

Харківський держ. ун-т харч. та торг. – Х. : Видавець Іванченко І. С., 2020. С. 39-54.

169. Радченко О.А., Труш І.В. Сучасні підходи до організації обліку витрат на збут та маркетинг торговельного підприємства. Матеріали VII Всеукраїнської науково-практичної конференції за міжнародною участю (27 квітня 2021 року). С. 212-214.

170. Решетняк О. І. Оцінка витрат на дослідження та розробки галузей промисловості України. Економіка та держава, 2020. Вип. 9. С. 44-51. DOI: 10.32702/23066806.2020.9.44

171. Рожко, В., Коваленко, В. Системний підхід до організації обліку витрат логістичної компанії. *Herald of Khmelnytskyi National University. Economic sciences*, 2024. Вип. 330(3). С. 260-267. <https://doi.org/10.31891/2307-5740-2024-330-37>

172. Руда, Л., Причеп, І., Липецька, О. Організація обліку та методичні засади проведення аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками. *Економіка та суспільство*, 2022. Вип. 35. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-35-48>

173. Рудик Н.І. Розвиток бюджетування як маркетингової управлінської технології. Глобальні та національні проблеми економіки, 2018. Вип. 21. С. 392-395.

174. Рябчик А.В. Організація маркетингової діяльності на молокопереробних підприємствах. *Східна Європа: Економіка, бізнес та управління*, 2019. Вип. 5 (22). С. 136-141.

175. Садовська, І., Нагірська, К., Кулай, О. Організація управлінського обліку витрат на маркетингові комунікації в підприємствах садівництва. *Економіка та суспільство*, 2024. Вип. 64. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-64-120>

176. Самусевич, Я.В., Темченко, А.В. Бюджетування на промислових підприємствах. *Вісник Сумського державного університету. Серія Економіка*, 2021. Вип. 1. С. 137-143. DOI: 10.21272/1817-9215.2021.1-16

177. Скрипник С.В., Процевят О.С., Воронова О.В. Особливості регулювання зовнішньоекономічної діяльності в умовах воєнного стану. *Економіка і суспільство*, 2022. Вип. 38. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-38-4>
178. Соломянюк Н.М. Концептуальні принципи формування витрат на маркетинг. *Науковий вісник Херсонського державного університету*, 2014. Вип. 5. Серія 3. С. 53-56. http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_05/155.pdf
179. Сорока Л. М. Ефективності імплементації комплексу маркетингових комунікацій на ресторанному підприємстві. *Економічний вісник НТУУ "Київський політехнічний інститут"*, 2021. Вип. 19. С. 121-126. DOI: <https://doi.org/10.20535/2307-5651.19.2021.239745>
180. Тимчасово окуповані території України [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://surl.li/hiraj>
181. Топило В., Петрук О. Формування індивідуальної моделі бюджетування на підприємствах. *Облік і фінанси*, 2021. Вип. 2 (92). С. 85-94. DOI [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2021-2\(92\)-85-94](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2021-2(92)-85-94)
182. Трушкіна, Н., Сербіна, Т. Міжнародна логістика у системі зовнішньоекономічної діяльності підприємства. *International Science Journal of Management, Economics & Finance*, 2022. Вип. 1(3). С. 101-114. <https://isg-journal.com/international-science-journal-of-management-economics-finance/doi:10.46299/j.isjmef.20220103.7>
183. Турчин Л.Я. Методичний підхід до оцінювання рівня ефективності маркетингової діяльності підприємств. *Актуальні проблеми інноваційної економіки*, 2021. Вип. 1. С. 55-61. DOI: <https://doi.org/10.36887/2524-0455-2021-1-9>
184. Чернишова, Л., Новікова, Л. Світовий ринок інформаційно-комунікаційних технологій: тенденції та перспективи розвитку. *Підприємництво та інновації*, 2021. Вип. 16. С. 15-19. <https://doi.org/10.37320/2415-3583/16.2>
185. Чміль Г. Л., Кащена Н. Б., Нестеренко І. В. Розбудова системи контролю витрат на просування та продаж товарів і послуг. *Інфраструктура ринку: електронний науково-практичний журнал*, Випуск 68. Видавничий дім «Гельветика», 2022. 163-169 с.

186. Україна в 2022 році експортувала майже 100 млн тонн товарів [Електронний ресурс] / Режим доступу: <https://me.gov.ua/News/Detail?lang=uk-UA&id=1487b1f5-eeb7-4946-b9c8-3370f20568a2&title=UkraineV2022-RotsiEksportovala>

187. Федорченко А.В., Федорченко О.Є. Методичні аспекти планування витрат на маркетинг підприємства. *Економічний вісник НТУУ «Київський політехнічний інститут»*, 2016. № 13. DOI: <https://doi.org/10.20535/2307-5651.13.2016.80573>

188. Філатова Л.С., Марчук А.О. Проблеми виходу молочних підприємств на міжнародний ринок. *Економіка і суспільство*, 2016. Вип. 4. С. 62-66.

189. Цвілий, С. М., Кукліна, Т. С., Каптюх, Т. В. Бюджетування в менеджменті туристичних МСП в умовах післявоєнного відновлення бізнесу. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*, 2022. Вип. 12. С. 64-70. DOI: <https://doi.org/10.32851/2708-0366/2022.12>.

190. Чижевська Л.В. Організація управлінського звітування за бізнес-процесом «продажі» в системі контролінгу виробничо-торговельного підприємства. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки*, 2021. Вип. 63. С.28-35. <http://journals-lute.lviv.ua/index.php/visnyk-econom/article/view/951>

191. Чміль Є. Л., Баслик О. В. Організаційні аспекти контролю витрат на збутову та сервісну діяльність підприємства. *The 15 th International scientific and practical conference “Modern scientific research: achievements, innovations and development prospects”* (August 14-16, 2022) MDPC Publishing, Berlin, Germany. 2022. С. 367-372.

192. Чміль, Г., Олініченков, К., Бубенець, І. Маркетингові активи в системі управління результативністю діяльності промислових підприємств. *Економіка та суспільство*, 2023. Вип. 53. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-53-99>

193. Чумак Г. Бюджетування як складова системи управління витратами. *Вісник Хмельницького національного університету*, 2023. Вип. 2. С. 33-38. <https://doi.org/10.31891/2307-5740-2023-316-2-5>

194. Чумак, О. В., Дацій, О. І. Організаційне моделювання бюджетування в управлінні підприємством. *Наукові праці Міжрегіональної Академії управління персоналом. Економічні науки*, 2021. Вип. 2 (61). С. 62-67. <https://doi.org/10.32689/2523-4536/61-9>.

195. Шульга, О. Напрями удосконалення системи стратегічного управління розвитком маркетингової діяльності підприємства. *Підприємництво та інновації*, 2022. Вип. 25. С. 110-113. <https://doi.org/10.32782/2415-3583/25.18>

196. Янчук, Т. В., Крупчатнікова, Т. С. Удосконалення маркетингової діяльності на підприємствах засобами сучасних інформаційних технологій. *Регіональна економіка та управління*, 2020. Вип. 4 (30). С. 141-146.

ДОДАТКИ

Додаток А

Топ-30 країн за експортом продукції з України у 2020-2023 рр.

№ з/п	2020 рік		2021 рік		2022 рік		2023 рік	
	Країна	тис. дол. США	Країна	тис.дол. США	Країна	тис.дол.США	Країна	тис.дол.США
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Китай	7099948,1	Китай	8003562,7	Польща	6653025,2	Польща	4755386,3
2.	Польща	3272683,1	Польща	5227413,1	Румунія	3855843,7	Румунія	3764884,5
3.	російська федерація	2705977,1	Туреччина	4142633,7	Туреччина	2941796,1	Китай	2406354,8
4.	Туреччина	2436266,9	Італія	3469269,2	Китай	2467228,3	Туреччина	2368507,5
5.	Німеччина	2071739,4	російська Федерація	3414088,0	Угорщина	2270884,0	Німеччина	2019672,0
6.	Індія	1972095,3	Німеччина	2866373,4	Німеччина	2264663,3	Іспанія	2008263,4
7.	Італія	1928906,3	Індія	2494435,6	Італія	1647263,5	Італія	1536892,9
8.	Нідерланди	1802205,9	Нідерланди	2262530,2	Іспанія	1572287,4	Нідерланди	1490860,0
9.	Єгипет	1617763,6	Єгипет	1944564,0	Нідерланди	1540793,8	Угорщина	1184875,2
10.	Білорусь	1335266,9	Іспанія	1677241,7	Словаччина	1506793,2	Єгипет	1085021,4
11.	Угорщина	1263810,4	Угорщина	1622073,1	Болгарія	1426085,3	Словаччина	1073675,2
12.	Іспанія	1250213,7	США	1610459,5	Чехія	1252009,6	Чехія	996005,9
13.	Румунія	1080954,2	Румунія	1543445,3	Республіка Молдова	922117,0	Болгарія	904622,6
14.	США	983942,0	Білорусь	1479567,0	Індія	889235,3	Республіка Молдова	818896,0
15.	Чехія	826278,3	Чехія	1414558,4	США	861794,3	Литва	628175,4
16.	Індонезія	735639,4	Сполучене Королівство Великої Британії та Північної Ірландії	1083237,1	Австрія	822123,8	Австрія	606562,4
17.	Саудівська Аравія	719049,8	Словаччина	999275,1	Єгипет	802049,0	Індія	542829,1
18.	Республіка Молдова	679630,8	Австрія	915155,5	Литва	662057,0	США	518503,1
19.	Сполучене Королівство Великої Британії та Північної Ірландії	666851,9	Франція	896493,5	Франція	586018,0	Франція	481466,3

Продовження додатку А

1	2	3	4	5	6	7	8	9
20.	Ірак	597619,8	Республіка Молдова	864222,8	російська федерація	473275,1	Сполучене Королівство Великої Британії та Північної Ірландії	359347,2
21.	Франція	592395,2	Болгарія	835270,9	Бельгія	466655,8	Бельгія	359055,8
22.	Австрія	579988,3	Індонезія	809885,8	Саудівська Аравія	439109,0	Латвія	323810,7
23.	Ізраїль	563513,1	Саудівська Аравія	768601,8	Сполучене Королівство Великої Британії та Північної Ірландії	438297,8	Ізраїль	305627,4
24.	Бельгія	560930,3	Ізраїль	730932,1	Ізраїль	328463,1	Саудівська Аравія	291053,0
25.	Болгарія	511502,7	Ірак	694250,5	Латвія	296986,1	Казахстан	265120,4
26.	Словаччина	446759,5	Бельгія	659034,3	Казахстан	293061,0	Греція	257556,0
27.	Об'єднані Арабські Емірати	439134,5	Пакистан	658373,3	Ірак	292838,5	Ліван	239389,7
28.	Литва	431448,5	Іран (Ісламська Республіка)	624949,3	Алжир	254599,6	Грузія	236572,0
29.	Туніс	414820,9	Литва	576917,6	Лівія	254275,6	Португалія	223454,1
30.	Марокко	372969,2	Об'єднані Арабські Емірати	530808,1	Грузія	248778,1	Данія	217389,4

Джерело: побудовано на основі даних Державної служби статистики України

[9]

Додаток Б

Структура експортно-імпоротної діяльності за морозивом у 2021-2023 рр.

Найменування	Одиниця виміру	Експорт		Імпорт	
		Кількість	Вартість, тис.дол.США	Кількість	Вартість, тис.дол.США
1	2	3	4	5	6
ВСЬОГО, 2023 рік	кг	9927439,3	32523,9	1222330,4	5756,2
АЗЕРБАЙДЖАН	кг	91521,3	305,8	-	-
БОЛГАРІЯ	кг	340986,1	1073,1	62700,0	621,8
БРИТАНСЬКІ ВІРГІНСЬКІ ОСТРОВИ	кг	49,6	0,2	-	-
ВАНУАТУ	кг	5,6	0,0	-	-
ВІРМЕНІЯ	кг	81407,6	218,3	-	-
ГАМБІЯ	кг	13578,0	27,0	-	-
ГОНКОНГ, ОСОБЛИВИЙ АДМІНІСТРАТИВНИЙ РАЙОН КИТАЮ	кг	37,3	0,4	-	-
ГРЕЦІЯ	кг	47546,5	140,1	-	-
ГРУЗІЯ	кг	229063,3	755,7	-	-
ДАНІЯ	кг	43160,1	250,2	4918,7	26,2
ЕСТОНІЯ	кг	139894,5	437,2	-	-
ІЗРАЇЛЬ	кг	963123,4	2963,0	-	-
ІРАК	кг	166760,6	499,1	-	-
ІСПАНІЯ	кг	4065,4	16,7	44734,4	566,4
ІТАЛІЯ	кг	42539,4	143,1	240124,5	621,2
КАЗАХСТАН	кг	47002,5	215,0	-	-
КАНАДА	кг	9765,9	34,4	-	-
КИТАЙ	кг	104642,6	328,0	-	-
КОМОРИ	кг	5,0	0,0	-	-
КОТ-ДІВУАР	кг	30288,0	96,0	-	-
ЛАТВІЯ	кг	215718,6	817,1	44186,4	235,9
ЛІБЕРІЯ	кг	48,7	0,3	-	-
ЛИТВА	кг	509401,4	1522,2	2863,2	17,6
МАВРИКІЙ	кг	17,0	0,1	-	-
МАЛЬТА	кг	86,2	0,5	-	-
МАРШАЛЛОВІ ОСТРОВИ	кг	49,0	0,3	-	-
НЕВИЗНАЧЕНІ КРАЇНИ	кг	284,2	2,0	-	-
НІДЕРЛАНДИ	кг	5209,8	20,4	15482,8	98,6
НІМЕЧЧИНА	кг	1908813,8	7156,7	14551,4	179,6
НОРВЕГІЯ	кг	8,5	0,1	-	-
ОБ'ЄДНАНІ АРАБСЬКІ ЕМІРАТИ	кг	41286,6	128,8	-	-
ПАЛАУ	кг	25,5	0,2	-	-
ПАНАМА	кг	97,8	0,7	-	-
ПОЛЬЩА	кг	1873341,7	6482,0	278564,5	533,1
РЕСПУБЛІКА МОЛДОВА	кг	2300874,5	6447,8	33713,7	102,3

Продовження додатку Б

1	2	3	4	5	6
РУМУНІЯ	кг	16385,9	70,0	17417,7	186,8
СЕЙШЕЛЬСЬКІ ОСТРОВИ	кг	13,1	0,1	-	-
СЕНТ-КІТС І НЕВІС	кг	30,0	0,2	-	-
СЕРБІЯ	кг	-	-	19150,1	192,9
СЛОВЕНІЯ	кг	-	-	5612,9	25,0
СПОЛУЧЕНЕ КОРОЛІВСТВО ВЕЛИКОЇ БРИТАНІЇ ТА ПІВНІЧНОЇ ІРЛАНДІЇ	кг	139377,6	696,9	49017,6	273,3
США	кг	118782,7	434,5	2888,1	65,5
ТУРЕЧЧИНА	кг	5359,8	12,1	-	-
УГОРЩИНА	кг	11398,6	45,7	20800,7	77,4
ФРАНЦІЯ	кг	-	-	341452,9	1830,7
ЧЕХІЯ	кг	425365,5	1181,7	23708,2	88,6
ЧОРНОГОРІЯ	кг	20,3	0,1	-	-
ШВЕЙЦАРІЯ	кг	-	-	442,8	13,5
ВСЬОГО, 2022 рік	кг	6880246,7	19427,4	899202,2	3546,1
АВСТРІЯ	кг	40,0	0,3	-	-
АЗЕРБАЙДЖАН	кг	115640,4	391,1	-	-
БЕЛЬГІЯ	кг	-	-	28170,4	124,7
БОЛГАРІЯ	кг	368545,4	1035,2	7594,9	83,5
БРИТАНСЬКІ ВІРГІНСЬКІ ОСТРОВИ	кг	55,0	0,2	-	-
ВІРМЕНІЯ	кг	36380,6	90,9	-	-
ГАБОН	кг	9653,6	43,4	-	-
ГАМБІЯ	кг	7387,3	17,4	-	-
ГОНКОНГ, ОСОБЛИВИЙ АДМІНІСТРАТИВНИЙ РАЙОН КИТАЮ	кг	37,9	0,4	-	-
ГРЕЦІЯ	кг	48777,6	118,4	-	-
ГРУЗІЯ	кг	204037,0	591,2	-	-
ДАНІЯ	кг	49760,9	237,9	2,0	0,0
ЕСТОНІЯ	кг	112361,5	297,0	-	-
ІЗРАЇЛЬ	кг	782933,6	2157,2	-	-
ІРАК	кг	92120,4	270,1	-	-
ІСПАНІЯ	кг	-	-	35118,7	444,2
ІТАЛІЯ	кг	-	-	31485,5	140,6
КАЗАХСТАН	кг	33658,6	140,2	-	-
КАНАДА	кг	7958,8	29,6	-	-
КІПР	кг	75,0	0,4	-	-
КИТАЙ	кг	380160,0	977,3	-	-
КОМОРИ	кг	15,8	0,1	-	-
КОТ-ДІВУАР	кг	8118,1	31,6	-	-
ЛАТВІЯ	кг	214443,3	659,1	11760,2	62,0
ЛІБЕРІЯ	кг	277,8	1,5	-	-
ЛИТВА	кг	486585,4	1088,6	8700,1	23,0

Продовження додатку Б

1	2	3	4	5	6
МАЛЬТА	кг	20,0	0,1	-	-
МАРШАЛЛОВІ ОСТРОВИ	кг	51,2	0,3	-	-
НЕВИЗНАЧЕНІ КРАЇНИ	кг	600,6	3,9	-	-
НІДЕРЛАНДИ	кг	3,0	0,0	9200,0	107,8
НІМЕЧЧИНА	кг	929074,5	2920,8	2789,8	15,7
НОРВЕГІЯ	кг	40,0	0,2	-	-
ОБ'ЄДНАНІ АРАБСЬКІ ЕМІРАТИ	кг	16196,2	44,9	-	-
ПАЛАУ	кг	8,3	0,0	-	-
ПАНАМА	кг	125,9	0,8	-	-
ПАПУА-НОВА ГВІНЕЯ	кг	5404,1	25,2	-	-
ПОЛЬЩА	кг	597190,1	2116,8	182412,6	290,7
РЕСПУБЛІКА МОЛДОВА	кг	1975269,6	5149,2	243290,1	640,7
РОСІЙСЬКА ФЕДЕРАЦІЯ	кг	5,0	0,0	-	-
РУМУНІЯ	кг	-	-	18229,7	156,1
СЕЙШЕЛЬСЬКІ ОСТРОВИ	кг	17,6	0,1	-	-
СЕНЕГАЛ	кг	25684,8	72,2	-	-
СЕРБІЯ	кг	-	-	7239,6	32,3
СИНГАПУР	кг	245,7	1,9	-	-
США	кг	97123,0	316,1	2366,0	64,3
ТУРЕЧЧИНА	кг	15,0	0,1	-	-
ФРАНЦІЯ	кг	31,2	0,5	257105,6	1201,4
ЧЕХІЯ	кг	274112,6	595,4	53737,1	159,0
ЯПОНІЯ	кг	4,8	0,0	-	-
ВСЬОГО, 2021 рік	кг	7438705,7	18621,7	1780617,9	9033,6
АВСТРІЯ	кг	197,7	1,3	-	-
АЗЕРБАЙДЖАН	кг	120517,8	292,7	-	-
БЕЛЬГІЯ	кг	17,5	0,1	21901,4	100,6
БЕРМУДСЬКІ ОСТРОВИ	кг	6,0	0,1	-	-
БІЛОРУСЬ	кг	3,5	0,0	-	-
БОЛГАРІЯ	кг	440201,5	1248,3	64629,2	512,3
БОСНІЯ І ГЕРЦЕГОВИНА	кг	5184,0	11,3	-	-
БРИТАНСЬКІ ВІРГІНСЬКІ ОСТРОВИ	кг	14,6	0,1	-	-
БУРКІНА-ФАСО	кг	9661,2	26,2	-	-
В'ЄТНАМ	кг	7304,8	17,9	-	-
ВІРМЕНІЯ	кг	50849,6	127,6	-	-
ГАМБІЯ	кг	49720,9	96,2	-	-
ГОНКОНГ, ОСОБЛИВИЙ АДМІНІСТРАТИВНИЙ РАЙОН КИТАЮ	кг	64,0	0,7	-	-
ГРЕЦІЯ	кг	103307,7	259,2	-	-

Продовження додатку Б

1	2	3	4	5	6
ГРУЗІЯ	кг	179928,1	420,3	-	-
ДАНІЯ	кг	52,0	0,3	0,8	0,00
ЕСТОНІЯ	кг	113991,5	308,0	-	-
ІЗРАЇЛЬ	кг	864377,2	2142,2	-	-
ІРАК	кг	200851,0	527,1	-	-
ІСПАНІЯ	кг	8361,3	22,0	27780,5	382,0
ІТАЛІЯ	кг	10,0	0,0	207290,9	1085,0
КАЗАХСТАН	кг	31025,7	95,9	-	-
КАНАДА	кг	11791,0	40,3	-	-
КАТАР	кг	11957,8	46,2	-	-
КІПР	кг	760,1	3,8	-	-
КИТАЙ	кг	379876,6	770,6	-	-
КОТ-ДІВУАР	кг	18998,4	53,0	-	-
ЛАТВІЯ	кг	203255,3	667,2	63520,8	313,4
ЛІБЕРІЯ	кг	85,8	0,6	-	-
ЛІВАН	кг	6,7	0,0	-	-
ЛИТВА	кг	561583,4	1333,5	27898,2	118,7
МАЛЬТА	кг	144,6	1,1	-	-
МАРШАЛЛОВІ ОСТРОВИ	кг	56,3	0,4	-	-
НЕВИЗНАЧЕНІ КРАЇНИ	кг	591,5	5,8	-	-
НІДЕРЛАНДИ	кг	36,3	0,1	11148,7	151,0
НІМЕЧЧИНА	кг	187068,9	664,6	10588,3	70,2
НОРВЕГІЯ	кг	210,9	1,6	-	-
ОБ'ЄДНАНІ АРАБСЬКІ ЕМІРАТИ	кг	40145,6	101,5	-	-
ПАНАМА	кг	83,0	0,5	-	-
ПАПУА-НОВА ГВІНЕЯ	кг	17220,4	50,1	-	-
ПОЛЬЩА	кг	357587,7	1188,3	177338,3	531,4
ПОРТУГАЛІЯ	кг	44,0	0,4	-	-
РЕСПУБЛІКА МОЛДОВА	кг	1693473,3	4103,8	167429,0	348,8
РОСІЙСЬКА ФЕДЕРАЦІЯ	кг	643934,7	1444,2	-	-
РУМУНІЯ	кг	36942,9	96,4	102992,3	804,3
СЕЙШЕЛЬСЬКІ ОСТРОВИ	кг	10,5	0,1	-	-
СЕНЕГАЛ	кг	230230,0	596,6	-	-
СЕРБІЯ	кг	-	-	12804,4	115,3
СИНГАПУР	кг	77,5	0,6	-	-
СЛОВЕНІЯ	кг	-	-	55333,9	271,8
СПОЛУЧЕНЕ КОРОЛІВСТВО ВЕЛИКОЇ БРИТАНІЇ ТА ПІВНІЧНОЇ ІРЛАНДІЇ	кг	70,4	0,4	2280,9	31,1
США	кг	182968,5	582,4	3175,2	65,1
ТАЙВАНЬ, ПРОВІНЦІЯ КИТАЮ	кг	132,1	1,0	-	-

Продовження додатку Б

1	2	3	4	5	6
ТАЇЛАНД	кг	-	-	3072,6	40,9
ТОГО	кг	10233,9	29,0	-	-
ТУРЕЧЧИНА	кг	18197,4	35,7	-	-
УГОРЩИНА	кг	-	-	29565,4	163,4
ФІЛІПІНИ	кг	11,9	0,1	-	-
ФРАНЦІЯ	кг	9707,5	31,2	742140,4	3637,7
ЧЕХІЯ	кг	635259,4	1171,2	42585,6	130,3
ЧОРНОГОРІЯ	кг	55,0	0,2	-	-
ШВЕЙЦАРІЯ	кг	30,0	0,1	7141,0	160,4
ШРИ-ЛАНКА	кг	100,0	0,8	-	-
ЯПОНІЯ	кг	119,1	0,8	-	-

Додаток В

Справа _____ стор. _____
 Клієнт _____
 Період перевірки _____
 Номер (шифр) документа _____
 Аудиторська фірма _____
 Реєстраційний номер _____
 Аудитор _____

Зразок робочого документу - програми внутрішнього аудиту бюджетування
 маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності

№ з/п	Процедури по суті	На підставі вивчення	Терміни виконання	Відповідальні особи
1	2	3	4	5
1	Перевірка відповідності облікової політики маркетингових витрат нормам діючого законодавства	Наказу про облікову політику, Податковий кодекс України		
2	Перевірка цілей маркетингових витрат	Аналіз ринкової кон'юнктури, співбесіди з менеджерами, керівниками підрозділів		
3	Перевірка обґрунтованості плану формування статей маркетингових витрат	Звітність за попередні роки, раніше отримані аудиторські висновки, статистичні дані, аналітичні огляди, звіти менеджерів щодо необхідності маркетингових досліджень		
4	Перевірка реальності здійснених маркетингових витрат	Первинні документи, акти виконаних робіт, наданих послуг, договори, виписки банку, платіжні доручення, акти виконаних робіт		
5	Перевірка правильності формування маркетингових витрат	Первинні документи, акти виконаних робіт, наданих послуг		
6	Визначення зв'язку поточних витрат з конкретною маркетинговою діяльністю	Наказ про облікову політику, відомість випуску готової продукції		

Продовження додатку В

1	2	3	4	5
7	Перевірка правильності обліку витрат	Первинні документи, реєстри обліку, звітність		
8	Вимірювання фактичного обсягу продажів і його порівняння з плановими показниками	Первинні документи, реєстри обліку, звітність, бюджет маркетингових витрат		
10	Вивчення показників ефективності маркетингових витрат	Анкетування менеджерів підрозділів щодо ефективності, бюджет маркетингових витрат		
11	Формулювання висновків за результатами проведеного контролю	Звіт аудитора		

Програма підготовлена аудитором _____ (підпис аудитора) (дата)

Програма перевірена і схвалена менеджером (партнером) аудиторської фірми _____ (підпис аудитора) (дата)

Поняття «бюджетування» і «бюджет» в літературних джерелах

№ з/п	Автор [джерело]	Поняття «бюджетування» та «бюджет»
1	2	3
1	Eyibio and Daniel [11]	Бюджетування ресурсів визначається як процес оцінки, часто деталізованої, очікуваного ресурсу та використання протягом визначеного періоду в майбутньому
2	Болгов В.Є., Витяганець І.М. [71, с. 16]	Бюджетуванням часто розуміють так зване казначейське бюджетування, тобто регламент керування коштами, використовуваними в операційній діяльності комерційної організації
3	Бугай В.З., Ренгевич Ю.Ю. [72]	Бюджет — це короткостроковий фінансовий план, який деталізує заплановані витрати та надходження за окремими напрямками фінансово-господарської діяльності підприємства. Він узгоджується між підрозділами та виступає основним інструментом управління фінансовими ресурсами організації
4	Верзілова Г. [77, с. 82]	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.
5	Кара Н.І., Процик І.С. [124, с. 232]	Бюджет банку – це фінансовий документ, що відображає витрати коштів на реалізацію окремих фінансових операцій та надходження від них, а також визначає джерела формування доходів та витрат, фіксує фінансовий результат діяльності банку
6	Коробка С.В. [133]	Бюджетування як спеціальний інструмент управління полягає в інтегрованій системі створення бюджетів, нагляду за їх виконанням, відстеження відхилень фактичних показників від планових та аналізу причин значущих відхилень
7	Левандівський О.Т. та ін. [34, с. 72]	Бюджет – це спеціальний план, який містить інформацію про майбутні операції
8	Маркіна І.А. [147]	план майбутніх операцій, виражених у кількісних (здебільшого грошовому) вимірниках, це фінансове, кількісно визначене вираження маркетингових та виробничих планів, необхідних для досягнення встановленої мети
9	Онісіфорова В.Ю., Осьмірко І.В. [46, с. 130]	Бюджетування – інструмент поточного планування господарських операцій підприємства та показників його фінансової діяльності

Продовження додатку Д

1	2	3
10	Правдюк Н.Л., Лепетан І.М., Бурко К.В. [164, с. 354]	Бюджет – це оперативний фінансовий план, що відображає витрати і надходження коштів за окремими напрямками фінансово-господарської діяльності, скоординований за підрозділами, який покладено в основу управління фінансовими ресурсами підприємства. Бюджетування – складова частина фінансового планування, результати якого оформляються системою бюджетів, узгоджених за напрямками діяльності та підрозділами підприємства.
11	Самусевич Я.В., Темченко А.В. [176, с. 139]	Бюджетування – це складний економічний процес управлінського циклу, який розроблений як на власний розсуд підприємством, так і на основі нормативно визначених вимог, передбачених НП(С)БО, основним завданням якого є формування і розподіл ресурсів підприємства через визначення обсягу та складу витрат, пов'язаних з витратами окремих підрозділів господарюючого суб'єкта та забезпечення покриття цих витрат ресурсами підприємства для досягнення кінцевої мети суб'єкта господарювання – отримання максимального прибутку при мінімальних витратах, враховуючи як внутрішні, так і зовнішні фактори
12	Цвілій С.М. [189, с. 67]	Бюджетування є послідовністю операцій, необхідних для складання бюджету в межах туристичної компанії та з його допомогою приймаються управлінські рішення, які пов'язані з майбутніми подіями, на основі систематичної обробки даних
13	Чумак Г. [193, с. 33]	Бюджетування – розробка бюджетів, організація їх здійснення та контроль за виконанням. Бюджетування (оперативне фінансове планування) являє собою процес організації управління фінансово-господарською діяльністю суб'єктів господарювання, який базується на розробленні бюджетів у розрізі центрів відповідальності чи напрямів діяльності, здійсненні на цій основі контролю за їх виконанням, проведенні аналізу відхилень фактичних результатів від бюджетних та регулюванні господарської діяльності з метою узгодження та досягнення намічених результатів на всіх рівнях управління
14	Чумак О.В., Дацій О.І. [194, с. 63]	Бюджетування – технологія управління, на основі якої здійснюється процес планування ресурсів та основних показників фінансово-економічної діяльності через процедури розроблення бюджетів, організації та контролю їх виконання

Додаток Е

Бюджет маркетингових витрат та його виконання

№	Витрати	Рік				Січень				Аналітично
		бюджет	факт	(+/-)	%	бюджет	факт	(+/-)	%	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
	Разом бюджет	1393200	1342428	50772	96%	116100	111869	4231	96%	
1	Витрати на дослідження ринку	716400	695760	20640	97%	59700	57980	1720	97%	
1.1	Витрати маркетингового відділу	332400	340560	-8160	102%	27700	28380	-680	102%	
1.1.1	Дослідження існуючого ринку (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	12000	10560	1440	88%	1000	880	120	88%	
1.1.2	Фізичне дослідження товарів на ринку (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	14400	18000	-3600	125%	1200	1500	-300	125%	
1.1.3	Лабораторні дослідження (витрати на реорганізацію та адаптацію)	66000	48000	18000	73%	5500	4000	1500	73%	
1.1.4	Патентування (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	240000	264000	-24000	110%	20000	22000	-2000	110%	

Продовження додатку Е

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.2	Витрати на послуги сторонньої організації	384000	355200	28800	93%	32000	29600	2400	93%	
1.2.1	Дослідження існуючого ринку (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	36000	42000	-6000	117%	3000	3500	-500	117%	
1.2.2	Фізичне дослідження товарів на ринку (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	36000	39600	-3600	110%	3000	3300	-300	110%	
1.2.3	Лабораторні дослідження (витрати на реорганізацію та адаптацію)	72000	81600	-9600	113%	6000	6800	-800	113%	
1.2.4	Патентування (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	240000	192000	48000	80%	20000	16000	4000	80%	
2	Витрати на рекламу	568800	552000	16800	97%	47400	46000	1400	97%	
2.1	Виставки, разом	150000	124800	25200	83%	12500	10400	2100	83%	
2.1.1	Внесок за участь (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	12000	9600	2400	80%	1000	800	200	80%	

Продовження додатку Е

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
2.1 .2	Послуги дизайнера (витрати на підтримку репутації та бренду)	60000	60000	0	100%	5000	5000	0	100%	
2.1 .3	Переліт, дорога, проживання	48000	45600	2400	95%	4000	3800	200	95%	
2.1 .4	Доставка зразків (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	6000	6000	0	100%	500	500	0	100%	
2.1 .5	Непередбачені витрати (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	24000	3600	20400	15%	2000	300	1700	15%	
2.2	Переговори	151200	150000	1200	99%	12600	12500	100	99%	
2.2 .1	Сувенірна продукція (реактивні маркетингові витрати)	24000	26400	-2400	110%	2000	2200	-200	110%	
2.2 .2	Переліт, дорога, проживання (витрати на підтримку репутації та бренду)	72000	81600	-9600	113%	600	6800	-800	113%	
2.2 .3	Послуги перекладача (стратегічні витрати на збереження клієнтів)	36000	36000	0	100%	3000	3000	0	100%	
2.2 .4	Доставка зразків (реактивні маркетингові витрати)	7200	6000	1200	83%	600	500	100	83%	

Продовження додатку Е

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
2.2 .5	Непередбачені витрати (реактивні маркетингові витрати)	12000	0	12000	0%	1000	0	1000	0%	
2.3	Рекламні матеріали	32400	49200	-16800	152%	2700	4100	-1400	152%	
2.3 .1	Каталоги (стратегічні витрати на збереження клієнтів)	14400	14400	0	100%	1200	1200	0	100%	
2.3 .2	POS матеріали (стратегічні витрати на збереження клієнтів)	6000	7200	-1200	120%	500	600	-100	120%	
2.3 .3	Інші розробки (витрати на диверсифікацію та нові можливості)	12000	27600	-15600	230%	1000	2300	-1300	230%	
2.4	Зовнішня реклама	114000	111600	2400	98%	9500	9300	200	98%	
2.4 .1	Реклама (метро+борди) (реактивні маркетингові витрати)	60000	57600	2400	96%	5000	4800 0	200	96%	
2.4 .2	Послуги перекладача (витрати на підтримку репутації та бренду)	36000	36000	0	100%	3000	3000	0	100%	
2.4 .3	Реклама в ЗМІ (інтернет-проекти) (реактивні маркетингові витрати)	18000	18000	0	100%	1500	1500	0	100%	

Продовження додатку Е

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
2.5	Цифрові-медіа-носії	121200	116400	4800	96%	10100	9700	400	96%	
2.5 .1	SEO (витрати на підтримку репутації та бренду)	96000	84000	12000	88%	8000	7000	1000	88%	
2.5 .2	PPC реклама (реактивні маркетингові витрати)	7200	8400	-1200	117%	600	700	-100	117%	
2.5 .3	Е-mail маркетинг (реактивні маркетингові витрати)	6000	6000	0	100%	500	500	0	100%	
2.5 .4	Витрати на аналітику (витрати на реорганізацію та адаптацію)	12000	18000	-6000	150%	1000	1500	-500	150%	
3	Витрати на мерчандайзинг	72000	79200	-7200	110%	6000	6600	-600	110%	
3.1	У місяцях продажу	60000	72000	-12000	120%	5000	6000	-1000	120%	
3.1 .1	Друквана продукція (стратегічні витрати на збереження клієнтів)	12000	9600	2400	80%	1000	800	200	80%	
3.1 .2	Послуги дизайнера (стратегічні витрати на збереження клієнтів)	24000	24000	0	100%	2000	2000	0	100%	

Продовження додатку Е

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
3.1 .3	Підтримка обладнання м (витрати на реорганізацію та адаптацію)	24000	38400	-14400	160%	2000	3200	-1200	160%	
3.2	Інші витрати (витрати на реорганізацію та адаптацію)	12000	7200	4800	60%	1000	600	400	60%	
4	Інші маркетингові витрати	24000	9600	14400	40%	2000	8000	1200	40%	
4.1	Інші маркетингові витрати (витрати на підтримку репутації та бренду)	12000	0	12000	0%	1000	0	1000	0%	
4.2	Непередбачувані маркетингові витрати (реактивні маркетингові витрати)	12000	9600	24000	80%	1000	800	200	80%	
5	Разом, в т.ч.	X	X			X	X			
6	зміна бюджету через валютні коливання (реактивні маркетингові витрати)	12000	5868	6132	49%	1000	489	511	49%	

Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації**Статті у наукових фахових виданнях України:**

1. Близнюк К. Методологія оцінки готовності підприємства до провадження експортної діяльності. *Економічний аналіз*, 2023. Том 33. Вип. 2. С. 202-208. <https://doi.org/10.35774/econa2023.02.202> (0,62 д.а.)
2. Blyzniuk K. Theoretical principles of budgeting as a method of economic management of enterprise activities. *Економіка. Фінанси. Право*. 2023. Вип. 7. <https://doi.org/10.37634/efp.2023.7.11> (0,39 д.а.)
3. Близнюк К. Бюджетування зовнішньоекономічних витрат як складова фінансового планування на підприємстві. *Ефективна економіка*, 2023. Вип. 8. <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2023.8.37> (0,55 д.а.)
4. Близнюк, К. О. Методики вимірювання ефективності статей маркетингових витрат на зовнішньоекономічну діяльність. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*, 2025. № 1 (60),. [https://doi.org/10.26642/pbo-2025-1\(60\)-3-8](https://doi.org/10.26642/pbo-2025-1(60)-3-8) (0,71 д.а.)

Публікації у збірниках матеріалів конференцій:

1. Redko K. Budgeting of marketing cost as a factor of improving the efficiency of enterprise activities. International symposium Experience. Knowledge. Contemporary Challenges, 5th Edition, “*Innovative economic-social Approaches in the Knowledge Society*” (December 12th-13th, 2019 Bucharest, Romania), 2019. P. 132-137. (0,30 д.а.)
2. Redko K. International exhibitions as a modern marketing method in the export market. Збірник матеріалів IV Міжнародної науково-практичної конференції «Сучасні детермінанти фіскальної політики: локальний та міжнародний вимір» (м. Тернопіль, 8-9 вересня 2021 року). Тернопіль: ЗУНУ, 2021. С. 244-246. (0,15 д.а.)

АТ «ЖИТОМИРСЬКИЙ МАСЛОЗАВОД»	JSC "ZHYTOMYR BUTTER PLANT"	
вул. І. Гонти, 4, м. Житомир, 10002, Україна тел./факс: (0412) 42-29-02 Код ЄДРПОУ 00182863, ІПН 001828606251 IBAN: UA30380005000000026002617009 в. АТ «Райффайзен Банк Аваль» Вет. код 06-24-07MP www.rud.ua info@rud.ua		4, I. Gonty Str., Zhytomyr, 10002, Ukraine Phone/fax: (+380412) 42-29-02

№ 2003/4
 в. 20 Березня 2025 р.

ДОВІДКА
 про впровадження в господарську діяльність
 АТ «Житомирський маслозавод»
 результатів дисертації
 Близнюк Ксенії Олексіївни

Бюджетування маркетингових витрат є важливим елементом успішності підприємств, які виходять на міжнародні ринки. Неузгодженості маркетингових бюджетів, надмірне навантаження на них або недостатнє фінансування, може стати суттєвою перешкодою в отриманні суттєвих економічних вигод від діяльності підприємства.

За результатами наукового дослідження, виконаного аспірантом Державного університету «Житомирська політехніка» Близнюк Ксенією Олексіївною, прийняті до впровадження в діяльність АТ «Житомирський маслозавод» склад і структура відокремленого бюджету суб'єкта господарювання в частині формування і використання маркетингових витрат зовнішньоекономічної діяльності підприємств молокопереробної промисловості.

Інформація представлена у відокремленому бюджеті забезпечить відображення правдивої та важливої для користувачів інформації про маркетингові витрати, шляхи їх формування і використання.

Апробація результатів дослідження свідчить про їх реальність та ефективність використання в сучасних умовах господарювання.

Директор комерційний
 АТ «ЖИТОМИРСЬКИЙ МАСЛОЗАВОД»



 Трокоз В.М.

Громадська організація
«Житомирська спілка
волинських чехів»

Україна
10014
м. Житомир
вул. Покровська, 4



www.chehyvolyni.com.ua
chehyvolyni@gmail.com
тел. +38 068 170 15 15

Nevládní organizace
«Žyťomyrský spolek
Volyňských Čechů»

Ukrajina
10014
m. Žyťomyr
vul. Pokrovská, 4

№19/03

від «19» березня 2025р.

Довідка

про впровадження результатів наукового дослідження

БЛИЗНЮК Ксенії Олексіївни

Громадською організацією «Житомирська спілка волинських чехів»

Дисертаційна робота Близнюк К.О. присвячена темі «Бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності».

Матеріали дослідження містять низку ідей та рекомендацій, які мають важливе практичне значення та використовуються в діяльності Громадської організації «Житомирська спілка волинських чехів», а саме в процесі співпраці з міжнародними благодійними фондами при створенні і реалізації соціальних проектів.

У процесі впровадження результатів дослідження застосовувалась методика формування бюджету, яка дозволила оптимізувати розподіл маркетингових витрат, підвищити ефективність використання ресурсів та забезпечити прозорість фінансового планування під час реалізації міжнародних соціальних ініціатив.

Член правління

ГО «Житомирська спілка волинських чехів»  Олена Матвієнко





Товариство з обмеженою відповідальністю
«Органік Мілк»
Україна, 12700, Житомирська обл., м.Баранівка,
вул.Звягельська, 139
E-mail: office@organic-milk.com.ua
Тел./факс +380(4144)3-15-15
ЄДРПОУ 38107182

№68 від 21.05.2025р.

Довідка

про впровадження в господарську діяльність

ТОВ «Органік Мілк»

результатів наукового дослідження

БЛИЗНЮК Ксенії Олексіївни

Дисертаційна робота Близнюк К.О. присвячена темі «Бюджетування маркетингових витрат у зовнішньоекономічній діяльності».

Матеріали дослідження містять низку ідей та рекомендацій, які мають важливе практичне значення.

У процесі впровадження результатів дослідження застосовувалась методика формування бюджету, яка дозволила оптимізувати розподіл маркетингових витрат, підвищити ефективність використання ресурсів та забезпечити прозорість фінансового планування.

Директор

Олена СТРЕТОВИЧ





МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
 Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr Polytechnic State University

вул. Чуднівська, 103, м. Житомир, 10005
 103, Chudnivska Str., Zhytomyr, Ukraine, 10005
 Phone./fax: (0412) 24-14-22, 24-14-23, e-mail: rector@ztu.edu.ua, https://ztu.edu.ua, код ЄДРПОУ 05407870

СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ ЯКІСТЮ ВІДПОВІДАЄ ДСТУ ISO 9001:2015 та ДСТУ ISO 21001:2019
 QUALITY MANAGEMENT SYSTEM ISO 9001:2015 and ISO 21001:2019

Від 15.04.2025 № 44-01.00/553
 На № _____ від _____

Довідка

про впровадження результатів наукового дослідження

БЛИЗНЮК Ксенії Олексіївни

Державного університету «Житомирська політехніка»

Засвідчую, що науково-практичні результати дисертації Близнюк К.О., що полягають в удосконаленні бюджетування маркетингових витрат, їх обліку і аналізу, використовуються в освітньому процесі Державного університету «Житомирська політехніка» при підготовці фахівців за освітніми ступенями «бакалавр» та «магістр» за спеціальністю 071 «Облік та оподаткування».

Пропозиції впроваджено в освітній процес для удосконалення структури та змісту навчально-методичного забезпечення таких навчальних дисциплін як: «Фінансовий облік», «Облікова політика», «Управлінський облік», «Організація бухгалтерського обліку».

Проведено відкриті вебінари у Державному університеті «Житомирська політехніка» на наступні теми: «Особливості маркетингової комунікації компанії-експортера на прикладі АТ «Житомирський маслозавод РУДЬ» 2021 н.р.; «Особливості аналізу господарської діяльності компанії-експортера на прикладі АТ «Житомирський маслозавод РУДЬ» 2022 н.р.; «Фахівець аналітик при плануванні господарської діяльності підприємства в контексті зовнішньоекономічної діяльності» 2023 н.р.

Висновки, наведені в дисертації, сприяють удосконаленню освітнього процесу, підвищенню якості підготовки фахівців з обліку та оподаткування в частині отримання ними теоретичних і практичних знань в сфері бухгалтерського обліку маркетингових витрат.

Використання результатів дослідження Близнюк К.О. свідчать про їх завершеність, реальність і можливість впровадження в освітній процес закладів вищої освіти.

Довідка видана для представлення Спеціалізованої вченої ради.

Перший проректор



Оксана ОЛІЙНИК

518005



Звіт подібності

метадані

Назва організації
State University "Zhytomyr Polytechnic"

Заголовок
Дисертація-Близнюк

Науковий керівник / Експерт
Автор **Людмила Чижевська**

підрозділ
State University "Zhytomyr Polytechnic"

Тривога

У цьому розділі ви знайдете інформацію щодо текстових спотворень. Ці спотворення в тексті можуть говорити про МОЖЛИВІ маніпуляції в тексті. Спотворення в тексті можуть мати навмисний характер, але частіше характер технічних помилок при конвертації документа та його збереженні, тому ми рекомендуємо вам підходити до аналізу цього модуля відповідально. У разі виникнення запитань, просимо звертатися до нашої служби підтримки.

Заміна букв		28
Інтервали		0
Мікропробіли		115
Білі знаки		0
Парафрази (SmartMarks)		272

Обсяг знайдених подібностей

Коефіцієнт подібності визначає, який відсоток тексту по відношенню до загального обсягу тексту було знайдено в різних джерелах. Зверніть увагу, що високі значення коефіцієнта не автоматично означають плагіат. Звіт має аналізувати компетентна / уповноважена особа.



25

Довжина фрази для коефіцієнта подібності 2



41481

Кількість слів

329457

Кількість символів

Подібності за списком джерел

Нижче наведений список джерел. В цьому списку є джерела із різних баз даних. Копію тексту означає в якому джерелі він був знайдений. Ці джерела і значення Коефіцієнту Подібності не відображають прямого плагіату. Необхідно відкрити кожне джерело і проаналізувати зміст і правильність оформлення джерела.

10 найдовших фраз		Копію тексту
ПОРЯДКОВИЙ НОМЕР	НАЗВА ТА АДРЕСА ДЖЕРЕЛА URL (НАЗВА БАЗИ)	КІЛЬКІСТЬ ІДЕНТИЧНИХ СЛІВ (ФРАГМЕНТІВ)
1	http://5fan.ru/wievjob.php?id=3495	213 0.51 %
2	http://5fan.ru/wievjob.php?id=3495	195 0.47 %
3	https://elar.khmnu.edu.ua/bitstreams/f86f2d1e-4d48-4b84-b2a5-7d54cb1332a7/download	122 0.29 %
4	https://export.gov.ua/254-vibir_rinku_dlia_rozvitku_eksportu	116 0.28 %
5	https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/download/5673/6565657246	107 0.26 %

Продовження додатку Н

6	https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/download/5673/6565657246	105 0.25 %
7	http://www.vtei.com.ua/doc/21.pdf	96 0.23 %
8	https://elar.khmnu.edu.ua/bitstreams/f86f2d1e-4d48-4b84-b2a5-7d54cb1332a7/download	89 0.21 %
9	https://www.epravda.com.ua/columns/2022/10/24/692959/	85 0.20 %
10	http://ed.pdatu.edu.ua/article/download/267439/263314	75 0.18 %
з програми обміну базами даних (0.00 %)		
ПОРЯДКОВИЙ НОМЕР	ЗАГОЛОВОК	КІЛЬКІСТЬ ІДЕНТИЧНИХ СЛІВ (ФРАГМЕНТІВ)
з Інтернету (19.98 %)		
ПОРЯДКОВИЙ НОМЕР	ДЖЕРЕЛО URL	КІЛЬКІСТЬ ІДЕНТИЧНИХ СЛІВ (ФРАГМЕНТІВ)
1	https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/download/5673/6565657246	975 (37) 2.35 %
2	http://5fan.ru/wievjob.php?id=3495	880 (20) 2.12 %
3	https://elar.khmnu.edu.ua/bitstreams/f86f2d1e-4d48-4b84-b2a5-7d54cb1332a7/download	752 (25) 1.81 %
4	http://fr.stu.cn.ua/index.pl?task=arclspdf&id=24	621 (31) 1.50 %
5	https://www.epravda.com.ua/columns/2022/10/24/692959/	467 (14) 1.13 %
6	https://export.gov.ua/254-vibir_rinku_dlia_rozvitku_eksportu	446 (20) 1.08 %
7	https://repo.btu.kharkov.ua/bitstream/123456789/13471/1/Infrastruktura%20Rynku%20_68_2022.pdf	330 (24) 0.80 %
8	https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream/123456789/83949/1/Samusevych_budget.pdf	215 (8) 0.52 %
9	https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/1899897	174 (9) 0.42 %
10	http://journals.khnu.km.ua/vestnik/wp-content/uploads/2021/11/2020-4t3-08.pdf	158 (6) 0.38 %
11	http://conferences.neasmo.org.ua/uploads/conference/file/57/conference_31-31.8.2018.pdf	155 (5) 0.37 %
12	http://journals.khnu.km.ua/vestnik/wp-content/uploads/2023/05/2023-316-5.pdf	149 (4) 0.36 %
13	http://vsed.oneu.edu.ua/collections/2023/84-85/pdf/106-117.pdf	134 (3) 0.32 %
14	http://ed.pdatu.edu.ua/article/download/267439/263314	129 (5) 0.31 %
15	https://isg-konf.com/wp-content/uploads/2022/12/Monograph/ECON/ISG.2022.MONO.ECON.4.4.7.pdf	128 (6) 0.31 %
16	http://mail.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2020-3_0-pages-284_292.pdf	126 (15) 0.30 %
17	http://journals.khnu.km.ua/vestnik/wp-content/uploads/2022/03/2021-en-3-16.pdf	121 (6) 0.29 %
18	https://docplayer.net/73796688-Ministerstvo-osviti-i-nauki-ukrayini-nacionalniy-universitet-harchovih-tehnologiy-solomyanyuk-nataliya-mikolayivna.html	110 (4) 0.27 %
19	http://efm.vsau.org/storage/articles/November2019/uadSIWYBuov3f2qLSDNr.pdf	106 (6) 0.26 %
20	https://isg-journal.com/isjmf/article/download/54/51	98 (2) 0.24 %
21	http://www.vtei.com.ua/doc/21.pdf	96 (1) 0.23 %

Продовження додатку Н

22	http://dspace.ksau.kherson.ua/bitstream/handle/123456789/4952/%D0%9C%D0%9D%D0%9F%D0%9A%20%D0%A5%D0%B0%D1%80%D0%9D%D0%A2%D0%A3%20%D0%9A%D0%B2%D1%96%D1%82%D0%B5%D0%BD%D1%8C%2020.pdf?sequence=1&isAllowed=y	94 (2) 0.23 %
23	http://ppb.khadi.kharkov.ua/article/download/236363/234871	85 (5) 0.20 %
24	http://www.nusta.edu.ua/wp-content/uploads/2016/11/%D0%A7%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0-1-%D0%97%D0%B1%D1%96%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%BA.pdf	81 (5) 0.20 %
25	http://dspace.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/28541/4/finance.pdf	80 (7) 0.19 %
26	http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/937/Boyarskiy.pdf;sequence=1	75 (3) 0.18 %
27	https://zakononline.com.ua/court-practice/show/15894	73 (1) 0.18 %
28	http://195.140.226.104:8090/bitstream/123456789/52776/1/k-19-03-20_V-33-35.pdf	70 (1) 0.17 %
29	http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2009_3_1/pdf/105-110.pdf	61 (3) 0.15 %
30	http://www.vtei.com.ua/doc/2020/23042020konf/9_89.pdf	55 (1) 0.13 %
31	https://docplayer.net/82807405-Mizhnarodna-naukovo-praktichna-konferenciya-studentiv-aspirantiv-i-molodih-vchenih.html	54 (3) 0.13 %
32	https://ua.korrespondent.net/articles/4530302-popry-viinu-eksport-ukrainy-do-yes-zrostaie	52 (2) 0.13 %
33	http://dspace.oneu.edu.ua/bitstream/123456789/13500/1/%D0%A1%D0%A3%D0%A7%D0%90%D0%A1%D0%9D%D0%86%20%D0%9F%D0%A0%D0%9E%D0%91%D0%9B%D0%95%D0%9C%D0%98%20%D0%9E%D0%91%D0%9B%D0%86%D0%9A%D0%A3%20%D0%9C%D0%90%D0%A0%D0%9A%D0%95%D0%A2%D0%98%D0%9D%D0%93%D0%9E%D0%92%D0%98%D0%A5%20%D0%92%D0%98%D0%A2%D0%A0%D0%90%D0%A2.pdf	48 (3) 0.12 %
34	https://buhgalter24.at.ua/publ/nalogovyj_uchet/marketingovi_poslugi_oformlennja_ta_podatkovij_oblik/3-1-0-138	46 (1) 0.11 %
35	http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/7522/Gordopolov.pdf?sequence=1&isAllowed=y	46 (4) 0.11 %
36	http://vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2015/12-2015/55.pdf	44 (2) 0.11 %
37	http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/923/Bogdanova.pdf	44 (3) 0.11 %
38	https://otherreferats.allbest.ru/economy/00592660_0.html	43 (1) 0.10 %
39	http://xn--80aophn.xn--j1amh/index.php/%D0%A2%D0%B8%D0%BC%D1%87%D0%B0%D1%81%D0%BE%D0%B2%D0%BE_%D0%BE%D0%BA%D1%83%D0%BF%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D1%96_%D1%82%D0%B5%D1%80%D0%B8%D1%82%D0%BE%D1%80%D1%96%D1%97_%D0%A3%D0%BA%D1%80%D0%B0%D1%97%D0%BD%D0%B8	41 (2) 0.10 %
40	https://doaj.org/article/8008cacc0b0249b8b758fa39cca1db26	39 (2) 0.09 %
41	https://www.wunu.edu.ua/svr/disertacia/grutsushun/dusertatsia.pdf	38 (1) 0.09 %
42	http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/7358/aref_Lysychko.pdf?sequence=1&isAllowed=y	38 (3) 0.09 %
43	https://periodicals.karazin.ua/fcs/article/download/18303/19629/	36 (2) 0.09 %
44	https://otherreferats.allbest.ru/marketing/01278077_0.html	34 (2) 0.08 %
45	http://ird.gov.ua/irdp/e20160601.pdf	32 (5) 0.08 %
46	http://elib.hduht.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/4282/1/%D0%9D%D0%BE%D1%81%D0%B0%D1%87%20%D0%9D_%D0%9C_dis.PDF	31 (3) 0.07 %

Продовження додатку Н

47	https://repo.btu.kharkov.ua/bitstream/123456789/35443/1/mon_mechanisms_digitalization_2022-216-233.pdf	30 (2) 0.07 %
48	http://dspace.wunu.edu.ua/jspui/bitstream/316497/918/1/aref.doc.PDF	29 (3) 0.07 %
49	https://docplayer.net/74716898-Analiz-efektivnosti-marketingovoyi-diyalnosti-pidpriemstva-0.html	29 (3) 0.07 %
50	https://d.conf.vntu.edu.ua/index.php/mn/mn2020/paper/viewFile/8404/7016	28 (1) 0.07 %
51	http://www.investplan.com.ua/pdf/15-16_2020.pdf	27 (1) 0.07 %
52	https://dspace.znu.edu.ua/jspui/bitstream/12345/3320/1/%D0%B7%D0%B5%D0%BC%D0%BB%D1%8F%D0%BD%D0%BA-%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D0%B2%D0%B5%D1%80%D1%82%D0%B8%D1%80%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D0%BD.pdf	26 (5) 0.06 %
53	http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/1058/Filozop.pdf;sequence=3	25 (2) 0.06 %
54	http://journals.khnu.km.ua/vestnik/wp-content/uploads/2023/01/2022-312-62-09.pdf	25 (2) 0.06 %
55	http://ird.gov.ua/irdp/e20160602.pdf	24 (3) 0.06 %
56	http://magazine.faa.org.ua/oblik-opodatkuvannya-ta-analiz-pri-zdiysnenni-operacij-scho-pov-yazani-z-marketingovoyu-diyalnistyu-pidpriemstv.html	24 (2) 0.06 %
57	https://library.ztu.edu.ua/e-copies/autoref/Bodnar.pdf	24 (3) 0.06 %
58	https://cdn.knute.edu.ua/mod/glossary/print.php?id=3484&mode=letter&hook=%D0%90&sortkey&sortorder=asc&offset=170&pagelimit=10	23 (2) 0.06 %
59	http://econom.univ.kiev.ua/wp-content/uploads/2020/02/Metod_recom_MR_master_2020.pdf	22 (1) 0.05 %
60	http://dglub.nubip.edu.ua:8080/jspui/bitstream/123456789/151/1/Monograph_Lytvynenko.pdf	22 (2) 0.05 %
61	http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2015/12-2015/12-2015.pdf	21 (1) 0.05 %
62	http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/25_2020/25_2020.pdf	21 (1) 0.05 %
63	http://docplayer.net/77255448-Redakcyina-kolegiya-komp-yuterniy-nabir-ta-verstka-a-v-savicha.html	18 (2) 0.04 %
64	https://stcentr.com.ua/news/ournews/1290-pro-dokumenty-neobkhidnykh-dlia-pidverdzhennia-v-podatkovomu-obliku-otrymannia-nadannia-marketynhovykh-posluh	16 (1) 0.04 %
65	https://stud.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/15058/1/20200316_308.pdf	14 (1) 0.03 %
66	http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/28340/1/%D0%A2%D0%B5%D0%B7%D0%B0_19_10.04.19_%D0%9A%D0%BE%D0%BB%D0%B5%D0%B4%D0%B6%D0%A5%D0%B0%D1%80%D1%87.%D1%82%D0%B5%D1%85%D0%BD%D0%BE%D0%BB%D0%BE%D0%B3.pdf	14 (2) 0.03 %
67	http://ir.polissiauniver.edu.ua/bitstream/123456789/14716/1/Metlytska_YuO_KR_O_071_2023.pdf	14 (2) 0.03 %
68	http://dp.knute.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/8724/1/%D0%AE%D0%BD%D1%86%D0%BE%D0%B2%D0%B0.pdf	13 (2) 0.03 %
69	https://mydisser.com/ru/catalog/view/45/383/1879.html	13 (1) 0.03 %
70	http://market-infr.od.ua/journals/2018/17_2018_ukr/17_2018.pdf	12 (2) 0.03 %
71	https://docplayer.net/78017168-Aktualni-problemi-molodi-v-suchasnih-socialno-ekonomichnih-umovah.html	12 (1) 0.03 %
72	http://mir.zavantag.com/geografiya/112/index.html	11 (1) 0.03 %
73	https://revolution.allbest.ru/audit/00292365_0.html	9 (1) 0.02 %
74	http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/35438/1/disertacija-fesenko-v_v.pdf	5 (1) 0.01 %

Продовження додатку Н

75	http://chem.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/05/avtoreferat-Danyliak.pdf	5 (1) 0.01 %
76	http://5fan.ru/wieyjob.php?id=48996	5 (1) 0.01 %
77	http://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/910/1/Banasko.pdf	5 (1) 0.01 %
78	http://www.lute.lviv.ua/fileadmin/www.lac.lviv.ua/data/pidrozdily/Aspirantura/Rady/Spec_vchena_rada/Dysertacii/2016_05/Sashko_O_P_Dysertaciya.pdf	5 (1) 0.01 %
79	https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/vidguk_A_Antonova.pdf	5 (1) 0.01 %

Список принятых фрагментів (немає принятих фрагментів)

ПОРЯДКОВИЙ НОМЕР	ЗМІСТ	КІЛЬКІСТЬ ОДНАКОВИХ СЛІВ (ФРАГМЕНТІВ)
------------------	-------	---------------------------------------