

Гавриловський О.С.,
доцент кафедри міжнародного обліку і аудиту,
Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана

ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ ВИТРАТ НА МАРКЕТИНГОВІ КОМУНІКАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА

Гавриловський О.С. Особливості аудиту витрат на маркетингові комунікації підприємства. В умовах відкритої економіки підприємства потребують інноваційних підходів до висвітлення інформації про свої витрати, оскільки від побудови ефективної системи управління витратами підприємства залежить рентабельність його діяльності, а отже, і вартість підприємства на ринку. З метою ефективного управління витратами, зокрема витратами на маркетингові комунікації, доведено, що покращення якості системи аудиту зазначених витрат є запорукою створення надійного інструмента боротьби з шахрайством. Обґрунтовано необхідність проведення безпосередньо внутрішнього аудиту витрат на маркетингові комунікації як такого, що має найбільшу довіру від власників підприємства, є оперативним та дає змогу найбільш якісно опрацювати інформацію стосовно специфіки використання кожного з видів маркетингових комунікацій. Визначено основні етапи аудиту, охарактеризовано аналітичні процедури, які варто застосовувати під час аудиту витрат підприємств на маркетингові комунікації, а також ідентифіковано специфіку такого аудиту через взаємодію фінансового та медійного аудитів. З огляду на це напрям аудиту витрат на маркетингові комунікації є досить актуальним.

Ключові слова: маркетингові комунікації, аудит, витрати на маркетингові комунікації, ефективність, облік.

Гавриловский А.С. Особенности аудита затрат на маркетинговые коммуникации предприятия. В условиях открытой экономики предприятия нуждаются в инновационных подходах к раскрытию информации о своих расходах, поскольку от построения эффективной системы управления затратами предприятия зависит рентабельность его деятельности, а значит, и стоимость предприятия на рынке. С целью эффективного управления затратами, в том числе затратами на маркетинговые коммуникации, доказано, что улучшение качества системы аудита указанных расходов является залогом создания надежного инструмента борьбы с мошенничеством. Обоснована необходимость проведения непосредственно внутреннего аудита затрат на маркетинговые коммуникации как такого, что имеет наибольшее доверие от собственников предприятия, является оперативным и позволяет наиболее качественно обрабатывать информацию о специфике использования каждого из видов маркетинговых коммуникаций. Определены основные этапы аудита, охарактеризованы аналитические процедуры, которые следует применять при аудите расходов предприятий на маркетинговые коммуникации, а также идентифицирована специфика такого аудита через взаимодействие финансового и медийного аудитов. С учетом этого направление аудита затрат на маркетинговые коммуникации является актуальным.

Ключевые слова: информация, эффективность, учет, расходы на маркетинговые коммуникации, аудит.

Gavrylovskiy O.S. Features of audit of expenses on marketing communications of the enterprise. In case of open economy, enterprises need innovative approaches to highlight their costs, since the cost-effectiveness of their operations depends on building an efficient system of cost management, and hence the value of the enterprise on the market. In order to efficiently manage costs, including the cost of marketing communications, it is proved in the article that improving the quality of the audit system of these costs serves as a pledge to create a credible anti-fraud tool. The necessity of direct internal audit of costs of marketing communications as one that has the greatest trust from the owners of the enterprise is substantiated is operative and allows us to work out the most qualitative information regarding the specifics of the use of each type of marketing communications. The basic stages of the audit are defined, the analytical procedures are described, which should be used in auditing company expenses on marketing communications and identifies the specifics of such an audit through the interaction of financial and media audits. In this regard, the topic of auditing the costs of marketing communications is very relevant.

Key words: information, efficiency, accounting, expenses on marketing communications, audit.

Постановка проблеми. Сучасні загальновідомі методи виявлення, вимірювання, збору, накопичення, аналізу, узагальнення та передачі інформації для ефективного управління витратами підприємства неповною мірою відповідають тенденціям розвитку економіки. Водночас зарубіжні теорії та методики облікового та

аудиторського забезпечення прийняття управлінських рішень зорієнтовані на діяльність великих підприємств, які функціонують у розвинених ринкових умовах.

Сьогодні на великих розвинених підприємствах маркетинговим комунікаціям приділяється значна увага, оскільки вони є інструментом стимулювання

попиту на товари, при цьому частка таких витрат становить в середньому 20–30% від прибутку підприємства. Згідно з офіційними даними Всеукраїнської рекламної коаліції за останні два роки відчутно зріс маркетингово-комунікаційний ринок України: у 2016 р. – на 27,6% порівняно з попереднім роком; у 2017 р. – на 27,8%. З урахуванням того, що сучасна методика обліку витрат на маркетингові комунікації не дає змогу чітко систематизувати та аналізувати інформацію про ці витрати, зазначена тенденція потребує відповідного обліково-аналітичного та аудиторського забезпечення. Така необхідність підтверджується тим, що ці витрати є дискретними, а їх обсяг залежить від багатьох факторів, тому для обґрунтування необхідності збільшення інвестицій власникам підприємств потрібні інноваційні підходи до оцінювання ефективності здійснення вищезазначених витрат. Саме на задоволення цієї потреби спрямований внутрішній аудит витрат на маркетингові комунікації.

Проблемами, з якими все частіше стикаються власники вітчизняних підприємств, є недостатність інформації щодо ефективності витрачання ресурсів, оптимізації витрат, а також її зовнішньої, комплексної незалежної оцінки аудиторами. Сучасний аудит не задовольняє в повному обсязі потреби користувачів фінансової звітності, які потребують не лише достовірної інформації, але й експертної оцінки витрат на маркетингові комунікації, розроблення можливих напрямів підвищення їх ефективності, спроможності підприємства вистояти у кризових умовах, а також не надає рекомендацій щодо необхідних заходів для мінімізації негативних наслідків від них.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню проблем, пов'язаних з аудитом витрат, які відносяться до витрат на маркетинг підприємства, присвятили свою увагу такі науковці, як О. Грицай, М. Реслер, О. Лисюк, Дж. Ленсколд, В. Мисюк, К. Назарова, Н. Остап'юк, М. Пушкар, Н. Струк, А. Федорченко, О. Фоміна.

Водночас за умов ведення бізнесу у відкритій економіці передбачається формування нових проблемних питань, зумовлених розширенням та складністю бізнес-процесів, саме розроблені раніше вченими рекомендації потребують адаптації до поточних ринкових запитів та конкретизації процесів.

Формулювання цілей статті. Метою статті є дослідження та вдосконалення наявних підходів до проведення аудиту витрат на маркетингові комунікації,

використання яких дало б можливість користувачам інформації отримувати більш якісну, об'єктивну інформацію, яка сприятиме підвищенню ефективності прийняття управлінських рішень.

Виклад основного матеріалу. На сучасному етапі розвитку економічних відносин в Україні важливими постають завдання вдосконалення методології та організації аудиту, спрямовані на формування комплексного інформаційного забезпечення управління витратами на маркетингові комунікації, як того потребують власники підприємств.

Цінність інформації для її користувача безпосередньо залежить від того, як її використання допоможе у прийнятті важливих управлінських рішень, націлених на досягнення мети підприємства. Володіння якісною інформацією допомагає її користувачам та підприємству виконувати завдання більш ефективно [1].

Одним з найбільш трудомістких етапів аудиту, від ефективності організації якого залежить результативність на подальших етапах, є стадія його планування, на якому найбільше уваги слід приділити безпосередньо об'єкту аудиту, в цьому разі це витрати на маркетингові комунікації, а також їх ризиковим зонам. Аудитор повинен мати достатню кількість професійних теоретичних та практичних навичок про специфіку використання кожного з видів маркетингових комунікацій, що дасть можливість йому визначити потенційні зони ризику виникнення суттєвих помилок у фінансовій інформації підприємства. Базуючись на цій інформації, внутрішній аудитор повинен оцінити систему внутрішнього контролю та визначити рівень довіри до інформації, яка формується в конкретному контрольному середовищі, а також врахувати цю інформацію під час підготовки плану та програми аудиту, визначивши терміни та обсяги застосування необхідних аудиторських процедур.

З огляду на те, що, згідно з останніми змінами, внесеними до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», внутрішнє підтвердження інформації набуває особливої актуальності, внутрішній аудит доцільно вважати провідною ланкою в діяльності підприємства, адже він володіє найбільш повною інформацією про зони ризику щодо конкретного об'єкта.

Цілком правильним та об'єктивно обумовленим є твердження В. Мисюк стосовно того, що планування аудиту – це тактичний процес формування стратегії аудиту. З метою контролю своєї діяльності аудитор

повинен підготувати документ, який чітко відображатиме обсяг його задач, їх пріоритетність та час, необхідний для їх виконання [2, с. 88–89]. Автор пропонує процес аудиту витрат на маркетингові комунікації представити у вигляді етапів, наведених на рис. 1.

Позитивним у цій розробці є те, що обґрунтовується, що під час планування аудиту слід чітко розділяти витрати на збут та на маркетинг, адже це принципово дві різні концепції, які діюча методологія обліку не розрізняє.

Зазначений підхід до розмежування витрат на збут та продаж також аргументовано визначається в роботі

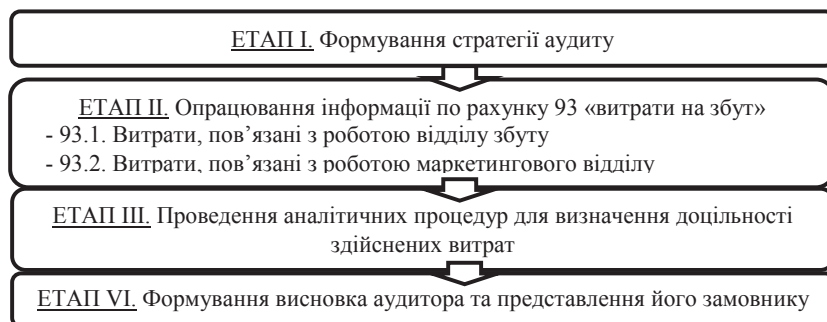


Рис. 1. Процесуальний алгоритм аудиту витрат на маркетингові комунікації підприємства

Джерело: [2, с. 88–89]

О. Фоміної, де автором з'ясовано, що з точки зору бухгалтерського обліку «реалізація» та «продаж» – терміни, що стосуються однієї і тієї самої події з тією лише різницею, що реалізація є процесом відчуження активу, що триває в часі, а продаж трактується як власне момент відчуження, передавання прав власності на актив. Продаж доцільно трактувати як тристоронній процес доведення товару до споживача, в якому в момент продажу, по-перше, передаються права власності на об'єкт продажу від продавця до покупця, а також визнається очікуване надходження економічних вигод (виручка), по-друге, визнаються витрати, по-третє, здійснюється зіставлення доходів і витрат, що дає можливість визначити фінансовий результат від продажу, а саме прибуток, збиток або беззбитковість.

Категорію «продаж» варто застосовувати в діяльності торговельного підприємства, а категорією «збут» доцільно використовувати щодо діяльності підприємства-виробника, що пов'язана з фізичним переміщенням товарів від місця їхнього виготовлення до місць використання, оскільки це поняття є значно вужчим за попереднє. Встановлено, що процес продажу як об'єкт управління на торговельному підприємстві значно ширше, ніж управління збутом продукції. Він виходить за межі маркетингу, частково включається у сферу фінансів і поширюється на правову та податкову сфери діяльності підприємства [3, с. 23].

Щодо оцінювання системи внутрішнього контролю під час аудиту витрат на маркетингові комунікації, то В. Мисюк рекомендує доповнити концепцію внутрішнього аудиту додатковою групою тестів аудиту, спрямованих безпосередньо на тестування операцій з витратами на маркетингові комунікації [4, с. 191]. Зазначена рекомендація є виправданою, адже за умов відкритої економіки підприємства намагаються посилити свої конкурентні позиції, де основним з ключових елементів є наявність надійної системи внутрішнього контролю (далі – СВК), тому важливо створити таку СВК, яка гармонійно буде поєднувати в собі підрозділи по кожному з напрямів діяльності підприємства, зокрема маркетинг. Охарактеризована СВК підприємства повинна оперативним чином надавати інформацію та бути здатною в будь-який момент протестувати той чи інший об'єкт. Створення такої СВК дасть змогу підприємству не тільки знизити рівень шахрайства, підвищити ефективність управління, але й зменшити витрати на час та обсяг проведення зовнішнього аудиту.

Значну увагу обліку та контролю витрат, пов'язаних з маркетингом, приділяє О. Лисюк, розглядаючи трьохсторонній процес реалізації рекламних продуктів та розкриваючи особливості відображення в обліку та контролі кожного з можливих проявів [5, с. 5–23].

В роботі К. Назарової проведено детальний аналіз класифікації маркетингово-комунікаційної інформації підприємства, що дає змогу чітко ідентифікувати усі об'єкти обліку, а отже, і аудиту, що значно спростує процедуру планування та безпосередньо проведення аудиту витрат на маркетингові комунікації [6, с. 64].

Здійснюючи аудит витрат на маркетингові комунікації, аудитор використовує певний перелік аналітичних процедур, які передбачають порівняння фінансової інформації:

1) з порівнюваною інформацією за попередній період або з еталоном;

2) з очікуваними результатами (з планом, бюджетом тощо);

3) з аналогічною інформацією в галузі по основних конкурентах (порівняння показників з показниками аналогічних підприємств галузі).

При цьому використовують такі основні методи:

1) порівняння з використанням відносних величин;

2) коефіцієнтний аналіз фінансового стану підприємства;

3) балансовий метод;

4) кореляційний аналіз;

5) аналіз структури, обсягів та динаміки показників;

6) факторний аналіз впливу факторів на продажі підприємства;

7) регресійний аналіз.

Аналізуючи та оцінюючи внесок кожного зі згаданих авторів у розвиток напряму вдосконалення облікова-аналітичного та аудиторського забезпечення аудиту витрат на маркетингові комунікації, окремо підкреслимо те, що запропоновані рекомендації спрямовані на максимально об'єктивну та глибоку оцінку ефективності здійснення витрат на маркетингові комунікації. Проте під час здійснення аудиту витрат на маркетингові комунікації особливу увагу необхідно приділяти досягненню маркетингових цілей через проведення медійного аудиту. Як взаємодія внутрішнього та зовнішнього аудитів, так і взаємодія з медійним аудитом покликана сприяти формуванню синергетичного ефекту за його результатами. Медійний аудит спрямований на оцінку якості проведення рекламних кампаній в різних видах медіа, їхньої ефективності з точки зору ринкової ситуації та можливостей оптимізації в майбутньому. Безпосередньо використання цієї інформації дасть змогу внутрішньому аудиту максимально ефективно оцінити ефективність та доцільність здійснення таких витрат, а тісна взаємодія з медіа-аудитором сприятиме формуванню рекомендації щодо оптимізації здійснення витрат у майбутньому. У зв'язку з цим доказами внутрішнього аудитора може слугувати не тільки його інформація, зібрана в процесі аудиту, але й вторинна інформація, яку він отримує від медіа-аудитора та оцінить щодо надійності.

Безпосередньо МСППВА 2110 «Корпоративне управління» [8] прямо вказує на те, що внутрішній аудит повинен давати оцінку та відповідні рекомендації щодо вдосконалення процесів корпоративного управління за допомогою координації діяльності та обміну інформацією між зовнішніми та внутрішніми аудиторами і керівництвом організації, а у МСА 610 «Використання роботи внутрішніх аудиторів» [9] визначено, що зовнішній аудитор повинен розглянути діяльність із внутрішнього аудиту та її вплив на процедури зовнішнього аудиту, якщо такий існує. Ідентично до схеми взаємодії зовнішнього та внутрішнього аудиторів рекомендовано організувати взаємодію з відділом внутрішнього аудиту та медійним аудитом.

Стосовно проведеного дослідження аудиту витрат на маркетингові комунікації на підприємствах відзначимо, що з урахуванням входження України до відкритого ринкового простору забезпечення якості інформації про діяльність підприємств, що діють на території України, через призму аудиту є необхідною умовою їх подальшого розвитку. Більше того, такі підприємства повинні обов'язково зайнятися створенням надійної системи вну-

трішнього аудиту у своїй структурі задля забезпечення собі конкурентоспроможності на відкритому ринку.

Висновки. Отже, розглянувши питання проведення аудиту витрат на маркетингові комунікації, ми дійшли висновку, що вдосконалення аудиту витрат на маркетингові комунікації, що полягає в обліковій реструктуризації елементів витрат підприємства, дасть змогу оперувати оперативною та репрезентативною інформацією. Удосконалені діючі імперативи проведення внутрішнього аудиту витрат на маркетингові комунікації

є невід'ємною складовою аудиту, що в результаті дає можливість отримати оперативні та об'єктивні докази стосовно його тверджень. Взаємодія внутрішнього фінансового та медійного аудитів дає змогу більш якісно проаналізувати ефективність здійснення витрат на маркетингові комунікації, що може слугувати вагомим доказом того, що існує необхідність збільшення таких витрат задля досягнення цілей підприємства у більш короткі терміни та збільшення вартості бренду й підприємства загалом на конкурентному ринку.

Список використаних джерел:

1. Stair R.M., Reynolds G.W. Principles Of Information Systems, Course Technology. 9th Editions. NY: McGraw–Hill, 2010. P. 7, 57.
2. Мисюк В. Планування аудиту витрат на маркетингові комунікації підприємства. Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2018. № 18. С. 86–90.
3. Фоміна О. Управлінський облік у торгівлі: монографія. Київ: Київ. нац. торг-екон. ун-т, 2016. 468 с.
4. Мисюк В. Концепція вдосконалення внутрішнього аудиту міжнародного холдингу. Економічний простір. 2017. № 119. С. 183–194.
5. Лисюк А. Організація і методика бухгалтерського обліку операцій з рекламними продуктами: дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.09. Житомир, 2015. 203 с.
6. Назарова К. Облік та контроль маркетингової діяльності на підприємствах торгівлі: дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.09. Київ, 2002. 260 с.
7. Resler M.V. Classification of marketing researches on innovation product. Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики: збірник наукових праць ДВНЗ «УБС» Харківський навчально-науковий інститут. Вип. 1 (22). Харків, 2017. С. 210–217.
8. International standards for the professional practice of internal audit. January 1, 2017 Edition. The institute of Internal auditors. URL: <http://www.iaa.org.ua>.
9. International quality control, auditing, review, other assurance related services pronouncements. 2015 Edition. International Federation of Accountants. URL: <http://www.ifac.org>.
10. Каменська Т. Внутрішній аудит. Сучасний погляд: монографія. Київ: Інформ.-аналіт. агентство, 2010. 499 с.
11. Воськало В., Грицай О. Контролювання витрат на маркетинг промислового підприємства. Облік і фінанси. 2017. № 3 (77). С. 21–27.