

ВПЛИВ ТЕОРІЇ ТРАНСАКЦІЙНИХ ВИТРАТ НА ВИНИКНЕННЯ НОВИХ ОБ'ЄКТІВ ОБЛІКУ

Проаналізовано сутність трансакційних витрат та визначено їх вплив на ведення діяльності суб'єктів господарювання та формування нових об'єктів обліку

Постановка проблеми. Поширення інституціоналізму породжує виникнення і розвитку нових теорій, які формують нові запити у суспільстві, появу нових об'єктів дослідження, зокрема, людського, інтелектуального, екологічного капіталу, ризиків, трансакційних витрат. Розвиток нових теорій так чи інакше впливає на діяльність фізичних і юридичних осіб. Щоб задовольнити інформаційні потреби сучасних користувачів про господарську діяльність підприємства, в систему бухгалтерського обліку необхідно внести відповідні зміни. Однією з таких теорій, що породжують необхідність змін в обліку через введення нових об'єктів, є теорія трансакційних витрат.

Метою дослідження є визначення впливу інституціональних теорій на діяльність суб'єктів господарювання та ведення ним бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню інституціональної теорії та впливу її на діяльність суб'єктів господарювання присвятили свої праці такі вчені, як А. Алчіян, Й. Барцель, О. Вільямсон, Дж. Коммонс, Р. Коуз, Д. Норт, а також російські вчені Р.І. Капелюшников, Я.І. Кузьмінов, Р.М. Нурсєв, В.В. Радаєв, А.Є. Шастітко. Однак, не зважаючи на значну кількість наукових праць, залишається недослідженим питання впливу інституціональних теорій на бухгалтерський облік.

Викладення основного матеріалу дослідження. Основними напрямками розвитку інституціональної теорії сьогодні є: теорія інститутів, теорія трансакційних витрат, теорія контрактів, теорія прав власності, теорія фірми (рис. 1).

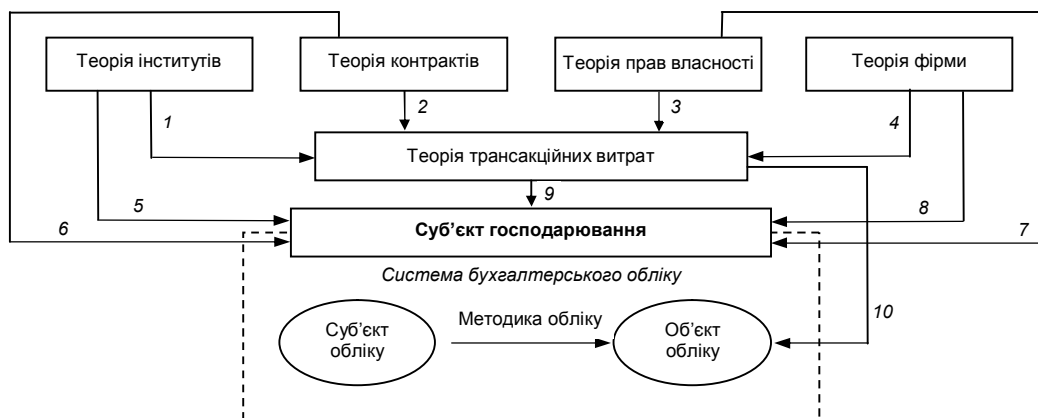


Рис. 1. Вплив теорії трансакційних витрат на бухгалтерський облік

- 1 – вплив теорії інститутів на формування теорії трансакційних витрат;
- 2 – вплив теорії контрактів на формування теорії трансакційних витрат;
- 3 – вплив теорії прав власності на формування теорії трансакційних витрат;
- 4 – вплив теорії фірми на формування теорії трансакційних витрат;
- 5 – вплив теорії інститутів на суб'єкта господарювання (регулювання в рамках діючих інститутів);
- 6 – вплив теорії контрактів на суб'єкта господарювання (координація діяльності суб'єктів господарювання в рамках, визначених контрактом);
- 7 – вплив теорії прав власності на суб'єкта господарювання (стимулювання до найефективнішого використання ресурсів);
- 8 – вплив теорії фірми на суб'єкта господарювання (оптимізація розміру і структури підприємства);
- 9 – вплив теорії трансакційних витрат на суб'єкта господарювання (зміна характеру управління витратами);
- 10 – вплив теорії трансакційних витрат на об'єкти обліку (породжують необхідність відображення нових об'єктів обліку)

Теорія інститутів вивчає формальні та неформальні правила взаємодії агентів ринку, тобто інститути. Цифрою 1 позначається вплив теорії інститутів на формування теорії трансакційних витрат, якщо розглядати інститути з погляду можливостей економії на трансакційних витратах: "На мою думку, точну оцінку економічним інститутам капіталізму неможливо дати, не визнаючи провідної ролі економії на трансакційних витратах", – О. Вільямсон [1, с. 17]. За словами Я.І. Кузьмінова, інститути, що існують у суспільстві, створюють стимули, які впливають на поведінку людей. Вони знижують витрати вибору в умовах невизначеності, дозволяють структурувати витрати на функціонування в рамках системи [3, с. XXVIII]. Інститути впливають на економічний процес тим, що здійснюють вплив на витрати обміну та виробництва [5, с. 20].

За твердженням Д. Норта, інститути зменшують невизначеність, структуруючи повсякденне життя [5, с. 18]. Інститути охоплюють всі форми обмежень, створених людьми для того, щоб надати певну структуру людським взаємовідносинам. Інституціональні межі здійснюють вирішальний вплив на те, які саме організації виникають, як вони розвиваються, тобто інститути регулюють діяльність суб'єктів господарювання, а також їх

взаємовідносини (цифра 5 на рисунку). Підприємства створюються для досягнення певної мети, тому що існуючий набір обмежень (інститутів) створює можливості для відповідної діяльності; тому в процесі руху до мети суб'єкти господарювання є головними агентами інституціональних змін [5, с. 20].

У процесі дослідження впливу теорії контрактів на формування теорії трансакційних витрат визначено, що неокласична теорія передбачає, що обмін правами власності відбувається миттєво і без втрат. Люди є повністю раціональними, володіють повною і симетричною інформацією, завжди виконують свої зобов'язання, а держава попереджує будь-які спроби порушити умови контракту. Тобто, неокласичний підхід ігнорує всі проблеми, пов'язані з укладанням контрактів і їх реалізацією [3, с. 299].

В 1970-х роках з'явилися перші наукові праці, в яких досліджувалися проблеми, що виникають в реальних контрактах, і механізми їх вирішення. Розвиток теорії контрактів відбувався в декількох напрямках: теорія агентства, теорія неповних контрактів, теорія трансакційних витрат (цифра 2 рисунку).

В основі теорії агентства, або агентських відносин, лежить теорія асиметричної інформації. Згідно з даною

теорію одна сторона (принципал), або замовник, доручає за певну винагороду деяку роботу іншій стороні (агенту), або виконавцю, делегуючи їй частину своїх прав на прийняття рішень, а інша сторона (агент) виконує цю роботу. Передбачається, що у принципала менше інформації про контракт, ніж у агента [3, с. 303]. Асиметрія інформації між учасниками взаємодії дозволяє більш інформованій стороні (агенту) вести себе опортуністично як на стадії укладання контракту (*ex ante*), так і на стадії його реалізації (*ex post*). Щоб захистити себе від негативного впливу опортуністичної поведінки зі сторони контрагента, підприємству необхідно вжити заходів щодо подолання інформаційної обмеженості на стадії укладання контрактів та запобігання несумлінній поведінки агента на стадії виконання контракту.

Кузьмінюк Я.І. виділяє внутрішні і зовнішні механізми боротьби з несумлінною поведінкою агентів. До внутрішніх належать механізми, які оплачуються безпосередньо зацікавленою стороною контракту. До зовнішніх – механізми, що забезпечуються самим ринком і тим середовищем, в якому даний контракт укладається. Тобто, учасники контракту за реалізацію даних механізмів не платять взагалі (конкуренція, ділова репутація агента) або платять опосередковано (у вигляді податків) [3, с. 331].

Теорія неповних контрактів передбачає, що сторони володіють симетричною інформацією, але в контракті викладені не всі суттєві положення, що стимулює сторони до отримання вигод за рахунок партнерів та виключає можливість звернення до суду з приводу захисту своїх інтересів. Ключовим аспектом теорії неповних контрактів є специфічні активи, інвестиції у які призводять до зміни переговорної сили між сторонами контракту. Специфічні активи – активи, які не можуть бути використані альтернативним чином без суттєвої втрати в їх виробничому потенціалі. Активи, специфічність яких надзвичайно висока, тобто цінність яких за альтернативного використання наближається до нуля, називають ідіосинкратичними [3, с. 197]. Специфічними активами можуть бути кваліфікація працівника підприємства, досягнута в результаті навчання за рахунок коштів фірми; орендоване приміщення, відремонтоване за рахунок орендаря; покращання характеристик продукції виробником на замовлення покупця; впровадження нової технологічної лінії, закупівля обладнання для виробництва певної продукції для конкретного замовника тощо. Підписавши контракт, одна сторона, здійснюючи інвестиції у специфічні активи, ризикує стати заручником вимогань іншої сторони, оскільки відмова від подальшої взаємодії пов'язана для неї з втратами.

До механізмів боротьби з вимаганням можна віднести довгострокові контракти, вертикальну інтеграцію.

Наступний напрям в теорії контрактів – теорія трансакційних витрат. Дана теорія базується на двох припущеннях: по-перше, на припущенні про обмежену раціональність індивідів; по-друге – на припущенні про обмежену ефективність інституціональних механізмів примусу до виконання контрактів. Обмежена раціональність індивідів зумовлює те, що вони несуть витрати при прийнятті рішень (трансакційні витрати), а також мають обмежені знання для того, щоб оцінити структуру проблеми, з якою зустрічаються [3, с. 351]. Це обумовлює неповноту укладених ними контрактів, в результаті чого між сторонами контракту може виникнути конфлікт, на подолання якого необхідно понести додаткові витрати. До проблем, що можуть спричинити конфлікт з постачальником, можна віднести: незадовільну якість поставки, затримку поставки, недопоставку товару та ін. У відносинах з покупцями можуть виникнути такі проблеми, як затримка або відмова від оплати товару. Для подолання зазначених проблем підприємство несе трансакційні витрати, пов'язані пошуком та наймом юриста для врегулювання конфлікту, зверненням до суду, необхідністю пошуку нових партнерів тощо.

Розглянемо, яким чином теорія прав власності пов'язана з формуванням теорії трансакційних витрат. Якщо припустити (як це робили класики), що витрати на

здійснення обміну відсутні, то незалежно від попереднього розподілу прав власності на ресурси, шляхом взаємовигідного обміну права власності на ресурси в кінцевому результаті опиняться у найбільш ефективного власника, який здатний ними розпорядитися найефективнішим чином. Але представники інституціоналізму обґрунтували, що витрати на здійснення обміну існують, а це означає, що попередній розподіл прав власності має значення, адже при значних трансакційних витратах обмін правами власності може не відбутися, навіть якщо попередній розподіл був неефективним. Тобто, можна сказати, що розмір трансакційних витрат впливає на ефективність розподілу прав власності між економічними агентами.

Теорія прав власності – окремий напрям в інституціональній теорії. Видатними представниками даного напрямку є А. Алчіян, Й. Барцель, Х. Демсець. Вченими відмічено, що на різних етапах свого розвитку суспільство по-різному вирішує проблему розподілу і забезпечення прав власності, що призводить до різних економічних наслідків [4, с. 44].

Дослідниками виділено три основні правові режими: колективна, державна і приватна власність. Проблему колективної власності досліджував ще давньогрецький філософ Аристотель, який прийшов до висновку, що загальнодоступні ресурси, як правило, піддаються варварській експлуатації і швидко втрачають економічну цінність. В сучасній економічній літературі це явище отримало назву "трагедія колективної власності" [4, с. 47]. За допомогою державної форми власності пропонується вирішити проблему марнотратної експлуатації ресурсів, поклавши функцію контролю за інтенсивністю їх використання на централізований орган – державу. Але при цьому виникає ряд інших проблем, що походять з надзвичайної складності та великої вартості процесу контролю й управління суспільною власністю. Також невирішеною є проблема відсутності мотивації у економічних суб'єктів, оскільки, як показала практика, праця на суспільство не є таким блискучим стимулом, як праця на себе. Що стосується приватної форми власності, то, як зазначає В.В. Разумов, вона теж не позбавлена проблем неефективного управління, однак не має систематичного характеру, оскільки власник зацікавлений не лише в поточних позитивних результатах, але й в довгостроковому інвестуванні у виробничий капітал. Крім того, конкуренція не дає права на помилку. Неефективний власник не здатний утримати підприємство на ринку, її ціна знижується і вона стає об'єктом зацікавленості більш професійних конкурентів [4, с. 52].

Отже, теорія прав власності впливає на стимули економічних агентів. І чим менш ефективно розподілені ці права, тим слабші стимули до ведення господарської діяльності.

Теорія фірми досліджує внутрішню структуру фірми, а також ті проблеми і конфлікти, які виникають при її створенні та функціонуванні. Ринкова економіка включає дві форми економічної організації: ринковий механізм, при якому люди та фірми приймають незалежні рішення, що регулюються і координуються ринковими цінами, і адміністративний механізм, за якого рішення щодо виробництва, постачання, придбання ресурсів приймаються менеджерами підприємств і проходять по ієрархічній драбині підприємства [2, с. 382]. В 1937 р. опублікована стаття Р. Коуза "Природа фірми", в якій автор, досліджуючи питання, чому існують фірми, пояснив даний феномен наявністю витрат функціонування ринкового механізму. Ці витрати він назвав трансакційними. Ринки пов'язані з витратами на пошук інформації, веденням переговорів, укладанням контрактів, контролем за його виконанням, судовими витратами при виникненні спорів. Якщо трансакційні витрати, пов'язані з організацією діяльності через ринки вищі, ніж адміністративні витрати всередині підприємства, то координація діяльності буде досягатися за допомогою організації всередині підприємства.

Протягом ХХ ст. спостерігалось зростання розмірів фірм, розширення спеціалізації діяльності (вертикальна інтеграція) та географічного розташування (горизонтальна інтеграція). Ця тенденція зумовлена зниженням адміністративних витрат підприємства порівняно з трансакційними витратами ринків. Підвищенню ефективності адміністративних витрат фірми, на думку Р. Гранта, посприяли два фактори [2, с. 384]. По-перше, технології: телефон, телеграф, факс, комп'ютер – значно полегшили комунікації всередині підприємств і підвищили здатність менеджерів приймати рішення. По-друге, методи управління – розвиток наукових досліджень з питань пошуку ефективних принципів і методів управління (Ф. Тейлор, М. Вебер, А. Файоль, Е. Мейо, М.П. Фоллет, А. Маслоу та ін.) підвищило ефективність прийнятих менеджерами компанії рішень.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Отже, за результатами дослідження встановлено, що трансакційні витрати є ключовою категорією в інституціональних теоріях – теорії інститутів, контрактів, прав власності та теорії фірм. Тобто теорія трансакційних витрат впливає з інших теорій інституціональної економіки, і при цьому здійснює вплив не лише на діяльність суб'єкта господарювання, але й породжує необхідність запровадження нового об'єкта обліку – трансакційних витрат. Адже трансакційні витрати супроводжують усі аспекти діяльності суб'єктів господарювання. Володіння інформацією про їх величину підвищує ефективність управлінських рішень, а тому їх ідентифікація, оцінка та відображення в обліку є надзвичайно важливими.

Список використаної літератури:

1. *Вільямсон О.В.* Економічні інституції капіталізму: Фірми, маркетинг, укладання контрактів /

О.В. Вільямсон. – К.: Видавництво "АртЕк", 2001. – 472 с.
 2. *Грант Р.М.* Современный стратегический анализ / Р.М. Грант. – [5-е изд.]; [пер. с англ. под ред. В.Н. Фунтова]. – СПб.: Питер, 2008. – 560 с.
 3. *Кузьминов Я.И.* Курс институциональной экономики: институты, сети, трансакционные издержки, контракты [текст]: учебник для студентов вузов / Я. И. Кузьминов, К. А. Бендукидзе, М. М. Юдкевич. – М.: Изд. дом ГУ ВШЭ, 2006. – XL, 442, [2] с. – Библиогр.: с. 410-426. – 5000 экз. ISBN 5-7598-0303-4 (в пер.).
 4. Неинституциональная экономическая теория: [учебное пособие] / Под ред. В.В. Разумова. – М.: Финансовая академия при Правительстве РФ, 2005. – 338 с.
 5. *Норт Д.* Институты, институциональные изменения и функционирование экономики / Дуглас Норт; [пер. с англ. А.Н. Нестеренко; предисл. и науч. ред. Б.З. Мильнера]. – М.: Фонд экономической книги "Начала", 1997. – 190 с. – (Современная институционально-эволюционная теория).
 6. *Познер Р.А.* Экономический анализ права: В 2-х т. / Ричард А. Познер; [пер. с англ. под ред. В.Л. Тамбовцева]. – СПб.: Экономическая школа, 2004. Т.1. – XX + 524 с.
 7. *Шаститко А.Е.* Новая институциональная экономическая теория: Монография / А.Е. Шаститко. – [3-е изд., перераб. и доп.]. – М.: Экономический факультет МГУ, ТЕИС, 2002. – 591 с.

ЮЩАК Жанна Миколаївна – аспірант кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

- проблемні питання обліку трансакційних витрат;
- облік зовнішньоекономічної діяльності