

## ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ТРАНСАКЦІЙНИМИ ВИТРАТАМИ

*Розглянуто необхідність дослідження трансакційних витрат на рівні підприємств,  
обліково-аналітичне забезпечення процедур їх дослідження*

**Постановка проблеми.** Поява нових для України організацій ринкової інфраструктури, подальший розподіл праці зумовили необхідність реформування економіки України на принципах та основних положеннях інституціоналізму. За умов трансформаційної економіки підприємства активізують свою діяльність з постачання та збуту продукції, робіт, послуг (розвивають маркетингові дослідження, формують та реалізують цінову політику, укладають і виконують угоди). Розширення ділових зв'язків підприємств, з одного боку, позитивно впливає на ефективність їх діяльності, але, з іншого боку, спричиняє збільшення їх трансакційних витрат.

Трансакційні витрати є невидимими, неочевидними витратами. Вони сховані між іншими накладними витратами підприємства та витратами періоду. Але, незважаючи на невидимість, трансакційні витрати можуть здійснювати суттєвий вплив на рівень витрат та фінансові результати підприємства, на собівартість одиниці продукції і, зрештою, на цінову конкурентоспроможність підприємства.

**Стан вивчення проблеми.** Поняття трансакційних витрат є досить новим для української наукової думки. Воно не так давно привернуло до себе увагу вітчизняних учених, хоча з моменту їх виокремлення полеміка про сутність трансакційних витрат, джерела їхнього виникнення не вщухає дотепер. Б. Кваснюк та С. Кіреєв у написаному ними розділі монографії "Трансформація моделі економіки України (ідеологія, протиріччя, перспективи)" висловили цілком слушну думку, що "...в українській науковій літературі теорія і практика функціонування інституційних секторів економіки фактично не вивчені".

Не досить дослідженими на даний час є питання інформаційного забезпечення реалізації сформованих процедур дослідження трансакційних витрат на рівні підприємства.

**Мета дослідження.** Вивчення передумов та джерел виникнення трансакційних витрат, вивчення механізму їх виникнення, процедур дослідження та інформаційного забезпечення здійснення цих процедур.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Не можна стверджувати, що трансакційні витрати підприємства не привертають увагу вітчизняних вчених. Часткові результати таких досліджень, хоча і у постановочному аспекту, вже опубліковані. О. Шепеленко розглядає доцільність об'єднання підприємств на підставі трансакційної концепції, відповідно до якої критерієм об'єднання виступає рівень

трансакційних витрат [14]. Сама постановка завдання не є новою, її здійснено у роботах російських вчених Г. Клейнера та Р. Капелюшникові [7], О. Шепеленко пропонує вирішення цього завдання з урахуванням особливостей процесу об'єднання підприємств в Україні. Аналогічною за спрямуванням є робота А. Буркова [4]. Особливостям формування трансакційних витрат підприємства, теоретико-методологічним аспектам їх визначення, емпіричному аналізу їх поведінки присвячено праці Л. Базалієвої, М. Данько, Р. Пустовіта [3,5,6,11,12]. У названих наукових працях зроблено спробу привернути увагу вітчизняних дослідників до існування проблеми трансакційних витрат. Українські дослідники, які системно вивчають проблему трансакційних витрат, – нечисленні (С. Архієреєв, І. Булеєв, Н. Брюховецька, інші) [1,2]. Не вивченими залишаються проблеми трансакційних витрат на рівні підприємства. Адже їх вивчення повинно здійснюватися не тільки на макrorівні, але й на рівні підприємств, оскільки це дозволяє вирішити головне питання при дослідженні трансакційних витрат – що саме коштує найдорожче під час трансакції.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Інституційна економічна теорія визнає, що "економічні агенти діють у світі великих трансакційних витрат". Відповідно до цього кожна трансакція, що визначається як відчуження та одержання прав власності, супроводжується певними витратами а трансакційними.

Передумови, що викликають необхідність вивчення трансакційних витрат, які формуються на рівні підприємства, зводяться до наступного.

З погляду неінституційного аналізу, підприємство має контрактну природу, оскільки контракти за умов ринкової економіки опосередковують економічні відносини між підприємствами. Будь-який контракт супроводжується трансакційними витратами.

Існуюча конкуренція є, з одного боку, рушійною силою розвитку виробництва. Але, з іншого боку, зусилля підприємства в конкурентній боротьбі є одним з джерел збільшення трансакційних витрат. Рівень трансакційних витрат підприємства, які впливають на інтенсивність цінової конкуренції, формують масштаб ринку, від конкурентного ринку, галузь виробництва, від стратегії просування товару, еластичність попиту на товар та стадії життєвого циклу товару.

На рівні підприємства формуються основні види трансакційних витрат (рис. 1).

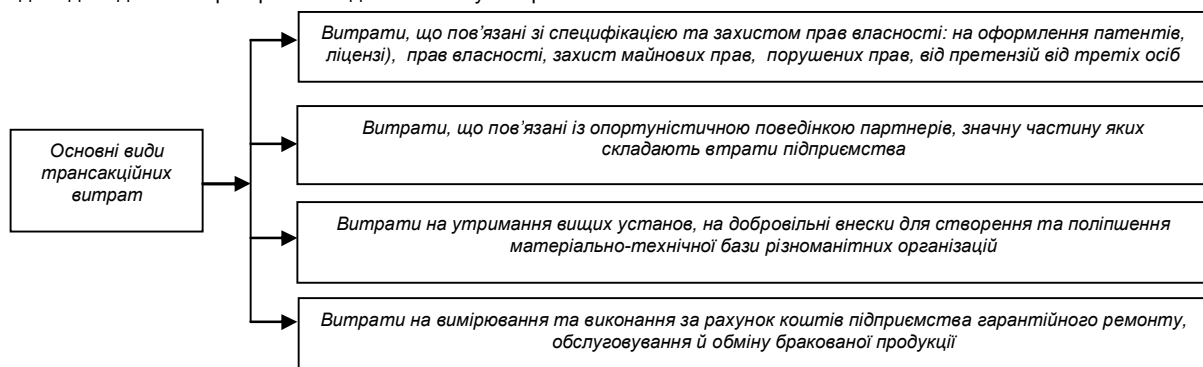


Рис. 1. Основні види трансакційних витрат, що формуються на рівні підприємства

Трансакційні витрати підприємства є особливим видом витрат, розмаїття яких зумовлює необхідність їх класифікації. На основі вивчення сутності трансакційних витрат, що виникають на рівні підприємства, аналізу існуючих

класифікацій, визначення типів та характеристик трансакційних витрат [9,10,13], можна запропонувати таку класифікацію трансакційних витрат підприємства (табл. 1).

Таблиця 1. Класифікація трансакційних витрат підприємства

Види витрат	Складові види
Витрати на отримання і формування економічної та комерційної інформації	Витрати на дослідження стану ринків збуту, ринків сировини та матеріалів, цінової політики конкурентів. Витрати, пов'язані з просуванням товару від виробника до споживача
Витрати на укладання та обслуговування реалізації контрактів	Витрати на проведення переговорів, укладання та юридичне оформлення угод, на контроль і дотримання умов угоди
Витрати на вимірювання	Витрати на забезпечення якості продукції
Витрати на специфікацію прав власності	Витрати на захист майнових прав
“Ціна підпорядкування закону”	Витрати на забезпечення юридичної легітимності, на здійснення діяльності в межах закону
“Ціна поза легальності”	Оплата послуг представників органів державної влади. Витрати, що пов'язані з ухилянням від правових санкцій, з трансфертом доходів, ухилянням від податків та нарахувань на заробітну плату. Витрати, пов'язані з відсутністю легально зафіксованих прав власності. Витрати на утримання інших організацій

Така класифікація трансакційних витрат підприємства дозволяє чітко їх виділити, визначити пріоритетність, організувати моніторинг, проконтролювати їх рівень, визначити заходи щодо зменшення, а також розробити процедури їх дослідження.

Наведена класифікація трансакційних витрат підприємства лягла в основу вивчення процедур дослідження таких витрат і формування їх інформаційного забезпечення. Якщо процедури дослідження трансакційних витрат на макрорівні достатньо вивчені зарубіжними і вітчизняними вченими-економістами, то процедури на мікрорівні, які істотно відрізняються, дотепер не вивчалися.

Здійснення процедур дослідження трансакційних витрат підприємства значною мірою залежить від інформаційного забезпечення, під яким слід розуміти процес цілеспрямованого руху інформаційних ресурсів, що складаються із сукупності інформації, яка характеризує трансакційне середовище підприємств. Тому розгляду процедур дослідження трансакційних витрат підприємств та їх інформаційного забезпечення має передувати розгляд структури трансакційного середовища підприємств.

Трансакційне середовище підприємств розглядається як структурована за секторами сукупність чинників, зовнішній та внутрішній сектори якої взаємодіють у результаті здійснення трансакційних технологій. Під трансакційними технологіями, які дуже мало вивчені у вітчизняній економічній літературі, а на практиці здійснюються переважно методом спроб та помилок, розуміють такі інструменти управління, використання яких веде до максимізації цінності підприємства.

Пропонована сукупність процедур дослідження трансакційних витрат підприємства наведена на рис. 2.

Кожна із пропонованих процедур є значущою, проте найбільша увага приділяється процедури дослідження джерел утворення інформації про трансакційні витрати підприємства з наступних причин. Для визначення рівня трансакційних витрат підприємства необхідна інформація, яка задовольняла б певним вимогам. За умов недотримання вимог, що ставляться до інформації про трансакційні витрати, виконання наступних процедур зводиться нанівець, а якість управлінських рішень про здійснення трансакцій є дуже низькою.

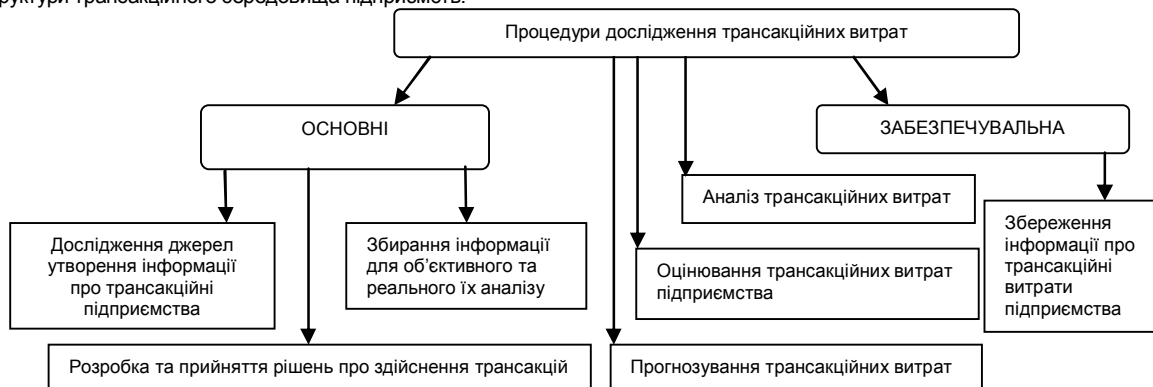


Рис. 2 Сукупність процедур дослідження трансакційних витрат

Інформаційними джерелами дослідження трансакційних витрат підприємств виступають: 1-інформація регулярної звітності бухгалтерського обліку, 2-інформація нерегулярної звітності бухгалтерського обліку підприємств та 3-інформація, отримана в результаті аналітичної експертної оцінки. Застосування дескриптивного аналізу дозволяє визначити, який вид трансакційних витрат можна отримати, використовуючи ту чи іншу групу джерел, надати характеристику кожному джерелу та вказати конкретний його вид для кожної групи.

Проведений дескриптивний аналіз показав, що стан інформаційних джерел трансакційних витрат підприємства є різним. Так, періодична звітність бухгалтерського обліку підприємств, що складає першу групу, дає змогу отримати найбільш повну та вірогідну інформацію про трансакційні витрати підприємства. Однак така інформація розпорощена по рахунках та субрахунках бухгалтерського обліку. Ще менш систематизованими є разові документи бухгалтерського обліку підприємств, що входять до другої групи інформаційних джерел. Щодо третьої групи інформації, отриманої експертним шляхом, то, на жаль, її можуть характеризувати неповнота та вірогідність. Крім того, така інформація значною мірою варіює залежно від масштабу підприємства, виду його діяльності, галузевої належності, розташування підприємства, зв'язків із

представниками місцевої влади, а також від надійності та компетентності експертів. Таким чином, за результатами проведеного дескриптивного аналізу можна визнати, що групи інформаційних джерел трансакційних витрат підприємства різняться за повнотою та вірогідністю.

З використанням проведених процедур та, зокрема, на базі моделі дескриптивного аналізу, проаналізовано динаміку та структуру трансакційних витрат підприємств різної галузевої належності. Результати аналізу трансакційних витрат підприємств дозволили зробити висновки, що на підприємствах, які працюють на монопольному ринку, витрати на сплату податків та обов'язкових платежів складають приблизно половину від загальної суми трансакційних витрат. Від однієї четвертої до майже третини загальної суми трансакційних витрат підприємств складають витрати на утримання підрозділів та спеціалістів бухгалтерії, що займаються контролем за стягненням дебіторської заборгованості. Але якщо витрати на сплату податків та обов'язкових платежів є обов'язковим елементом законслухняної поведінки підприємства в зовнішньому середовищі, то витрати на утримання підрозділів та спеціалістів бухгалтерії, що займаються контролем за стягненням дебіторської заборгованості, є вимушеним елементом. На відміну від підприємств-монополістів,

структура трансакційних витрат підприємств, що діють на конкурентному ринку, є більш розгалуженою, хоча витрати на сплату податків та обов'язкових платежів у них також є досить суттєвими. Але при цьому вагома частка трансакційних витрат припадає на такі види витрат, як утримання відділу маркетингу, підготовка до укладання договорів на збут продукції та договорів матеріального постачання, витрати на рекламу. Отже, кількість видів трансакційних витрат підприємства, їхній характер та структура залежать від рівня інтенсивності конкуренції: чим вищий рівень інтенсивності конкуренції на ринку, тим більш розгалуженою є структура трансакційних витрат підприємства, і навпаки, чим вищий рівень монополізації, тим менш розмаїтою є така структура.

Як уже було доведено, трансакційні витрати формуються на різних рівнях ринкових відносин, унаслідок чого мають різні соціально-економічні джерела виникнення. Якщо на макрорівні трансакційні витрати вже достатньо вивчено, то дослідження трансакційних витрат, що формуються на рівні підприємства, ще тільки розпочинається. Наявність процедур дослідження трансакційних витрат підприємства є важливою передумовою проведення їх оцінки. Розроблені процедури дослідження трансакційних витрат, що формуються на рівні підприємства,

Таблиця 2. Відомість обліку трансакційних витрат за 201\_р.

Види і статті витрат	3 кредита рахунків							Разом
	20	13	66	65	37	68	Інші	
1. Консультації з удосконалення управління								
а) гонорар консультантів				+				Σ
б) матеріальні витрати	+							Σ
в) послуги сторонніх організацій						+		Σ
...								
Разом	Σ			Σ		Σ	Σ	Σ
2. Юридична служба								
а) матеріали	+					+		Σ
б) заробітна плата			+	+				Σ
в) соціальні заходи							+	Σ
г) утримання приміщень	+	+	+	+			+	Σ
д) відрядження					+			Σ
...								
Разом	Σ	Σ	Σ	Σ	Σ	Σ	Σ	Σ
3. Витрати на службу інформації (бухгалтерів)								
а) матеріали	+							Σ
б) заробітна плата			+	+				Σ
в) соціальні заходи							+	Σ
г) утримання основних засобів	+	+	744	+			+	Σ
...								
Разом	Σ	Σ	Σ	Σ	Σ	Σ	Σ	Σ

В обліку виділяють багато центрів трансакційних витрат, що дозволяє вирішити дилему: самому займатися такими видами робіт чи передати їх спеціалізованим фірмам. У результаті розрахунків ефективності трансакційних витрат можна знизити собівартість продукції, робіт чи послуг та підвищити продуктивність праці.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Налагодження обліку трансакційних витрат важко через те, що більшість з економістів не обізнані з цими об'єктами та їх класифікацією, тому таку роботу можуть організувати консалтингові чи аудиторські фірми. До речі, оплата послуг названих фірм також є трансакційними витратами, пов'язаними з удосконаленням системи управління підприємством.

Виділення в обліку трансакційних витрат та їх аналіз необхідні тому, що вони дисперсно розсіяні між різними підрозділами і службами, підприємства, а їх сума залишається невідомою для апарату управління, хоча в собівартості продукції вони можуть досягти у високо-технологічних галузях до 20 % і більше. Отже, в самій системі управління є значні резерви зниження собівартості продукції та росту прибутку. Було б недалекоглядно з боку менеджерів вищого рівня нехтувати таким резервом, який до того ж не вимагає великих фінансових інвестицій. Ринкові умови спонукають впроваджувати будь-які інноваційні заходи щодо удосконалення діяльності підприємства, а облік трансакційних витрат і є одним із них.

#### Список використаної літератури:

1. Архієреєв С.І. Трансакційний сектор економіки України. – Харків: ХФ НІСД, 2003. 2. Булеев І.П., Коновалюк В.М. Современные подходы к вопросам реформирования экономики // Научные концептуальные доклады V Международной научно-практической конференции "Переходное время формирования новой эпохи". – Донецк: Юго-Восток, 2004. – С. 69–85. 3. Базалієва Л. Особливості формування трансакційних витрат підприємства // Фінанси

України. – 2002. – № 10. – С. 81-83 4. Бурков А.Л. Трансакционные издержки как критерий эффективности реформирования отношений собственности. – Екатеринбург: УроРАН, 1999 5. Данько М.С. Теоретико-методологічний аспект визначення трансакційних витрат // Економічна теорія. – 2007. – № 1. – С. 36-467. 6. Данько М.С. Трансакції як чинник активізації інноваційної діяльності // Проблеми науки. – 2006. – № 3. – С. 2-8 7. Капелюшников Р. Категория трансакционных издержек // Сб. материалов Института коммерческой инженерии "Как это делается: финансовые, социальные и информационные технологии". – 1994. – № 3. – С. 32-49. 8. Коропецкий И. С. Сектор трансакций в современной Украине // Экономика Украины. – 1997. – № 7. – С. 43-51. 9. Менар К. Экономика организаций. – М.: ИНФРА-М, 1996. 10. Норт Д. Институції, інституційна зміна та функціонування економіки / Пер. с англ. – К.: Основи, 2000. 11. Пустовійт Р. Застосування емпіричних методів та математичних моделей для аналізу трансакційних витрат // Фінанси України. – 2005. – № 8. – С. 75-82. 12. Пустовійт Р. Трансакційні витрати: теоретичні концепції та емпіричний аналіз // Економіст. – 2004. – № 10. – С. 26-29 13. Уильямсон О. Экономические институты капитализма. Фирмы, рынки и отношенческая контрактация. – СПб: Лениздат, 1996. 14. Шелеленко О. Трансакційні витрати як критерій ефективності інтеграції підприємств // Схід. – 2003. – № 3(53). – С. 48-50.

ГРДОПОЛОВА Наталія Василівна – кандидат економічних наук, доцент, зав. кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Вінницького інституту економіки Тернопільського національного економічного університету

ГРДОПОЛОВ Володимир Юрійович – кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансового аналізу і контролю Київського національного торговельно-економічного університету