

УДК 657.1

DOI: <https://doi.org/10.32840/1814-1161/2022-1-17>

Якименко-Терещенко Н.В.

доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри туризму та готельно-ресторанного бізнесу
Національного технічного університету
«Харківський політехнічний інститут»

Єршова Н.Ю.

доктор економічних наук, професор,
професор кафедри обліку і фінансів
Національного технічного університету
«Харківський політехнічний інститут»

Милова К.А.

студентка
Національного технічного університету
«Харківський політехнічний інститут»

Yakimenko-Tereschenko Natalia

Doctor of Economic Sciences, Professor,
Head of the Department of Economic analysis and accounting
National Technical University «Kharkiv Polytechnic Institute»

Iershova Natalia

Doctor of Economic Sciences, Professor,
Professor of the Department of Economic analysis and accounting
National Technical University «Kharkiv Polytechnic Institute»

Milova Karina

Student of the
National Technical University «Kharkiv Polytechnic Institute»

НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ТРАНСАКЦІЙНИХ ВИТРАТ ПРИ ПРИЙНЯТТІ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ ДЛЯ ПІДВИЩЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

DIRECTIONS FOR IMPROVING THE ACCOUNTING AND CONTROL OF TRANSACTIONAL COSTS IN MAKING MANAGEMENT DECISIONS TO INCREASE THE COMPETITIVENESS OF THE ENTERPRISE

У статті обґрунтовано теоретичні основи та розроблені практичні рекомендації щодо обліку та контролю трансакційних витрат підприємства. Проаналізовано статистичні дані щодо динаміки трансакційного та трансформаційного секторів економіки України. Систематизовано пропозиції вчених щодо відображення трансакційних витрат в бухгалтерському обліку. Запропонована схема, що відображає виникнення трансакційних витрат, як результат трансакції та їх відображення в документообігу підприємства. Узагальнено порядок відображення в системі бухгалтерського обліку підприємства трансакційних витрат. Розроблено форми внутрішніх звітів щодо трансакційних витрат підприємства. Інформація, яка систематизована у запропонованих звітах сприятиме підвищенню аналітичності даних про витрати компанії при прийнятті рішень щодо підвищення конкурентоспроможності.

Ключові слова: конкурентоспроможність, трансакційні витрати, контроль трансакційних витрат, бухгалтерський облік, управлінська звітність.

В статье обоснованы теоретические основы и разработаны практические рекомендации по учету и контролю трансакционных издержек предприятия. Проанализированы статистические данные о динамике трансакционного и трансформационного секторов экономики Украины. Систематизированы пред-

ложения ученых по отражению транзакционных издержек в бухгалтерском учете. Предложена схема, отражающая возникновение транзакционных издержек, как результат транзакции и их отражение в документообороте предприятия. Обобщен порядок отражения в системе бухгалтерского учета предприятия транзакционных издержек. Разработаны формы внутренних отчетов по транзакционным расходам предприятия. Информация, систематизированная в предложенных отчетах, будет способствовать повышению аналитичности данных о расходах компании при принятии решений по повышению конкурентоспособности.

Ключевые слова: конкурентоспособность, транзакционные расходы, контроль транзакционных расходов, бухгалтерский учет, управленческая отчетность.

Recently, we have seen an explosion in the amount of information available to firms. Transaction costs affect a company's ability to be competitive. There were many discussions about the need to take care of the reflection in the accounting system of information about transaction costs, about the access of managers to understand the effectiveness of transactions. Many accounting models in use today make simplifying assumptions about transaction costs, which can lead to skewed information in decision-making by firm managers and executives. This study highlights the importance of recording transaction costs in accounting for understanding the feasibility of transactions and minimizing them. The purpose of the study is to substantiate the theoretical provisions and develop practical recommendations for improving accounting and control of transaction costs in the management system of enterprise competitiveness. The design of the study provides for the analysis of statistical data on the dynamics of the transactional and transformational sectors of the economy of Ukraine, the systematization of scientists' approaches to the reflection of transaction costs in accounting. Our attention is focused on the mechanism of occurrence of transaction costs as a result of the transaction and their reflection in the document flow of the enterprise. In addition, we show that the boundaries of transactions cover not only the market, partners, but also the internal environment of the company. Transactions give rise to transaction costs, which should be reflected in the company's accounting system. It is recommended to pay attention to the internal reporting system in the company. In this information, we propose to highlight the most significant information for further elaboration, the receipt of which will serve as a stage in collecting data on transaction costs. The information systematized in management reports will help increase the analytics of data on the company's transaction costs when making decisions to improve competitiveness. Our study provides a sound explanation of the importance of cost control to ensure financial discipline, order in the document flow.

Keywords: competitiveness, transaction costs, control of transaction costs, accounting, management reporting.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. В умовах економічної кризи зменшення транзакційних витрат залишається одним із важливих факторів збереження здатності підприємства до конкуренції. Крім того, сучасна практика міжорганізаційних відносин відбивається на необхідності врахування витрат, пов'язаних із дослідженням ситуації на ринку, пошуку каналів збуту їх продукції, виконання контрактних домовленостей та інших факторів ринкового середовища. Існуюча система обліку транзакційних витрат недосконала, вона не дозволяє досягти економічного ефекту на одиницю витрат.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми обліку та контролю витрат, в тому числі транзакційних, досліджували такі науковці як Людвенко Д., Струк Н., Хорунжак Н., Жук В., Петрущак С., Садовська І., Ющак Ж., Шигун М. Недостатня розробка питань щодо організації та методики відображення в обліку транзакційних витрат їх контроль на вітчизняних підприємствах при прийнятті управлінських рішень для підвищення конкурентоспроможності підприємства обумовило мету дослідження.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Мета дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та контролю транзакційних витрат в системі управління конкурентоспроможністю підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Транзакційні витрати впливають на конкурентоспроможність продукції та послуг підприємства, а

також на економічну ефективність діяльності, оскільки, незалежно від того, були такі витрати враховані чи ні, вони виступають складовою загальних витрат підприємства, а отже, будь-яка їх зміна не може не впливати на економічну ефективність. Вільямсон визначив транзакційні витрати як витрати на планування, адаптація та моніторинг досягнення цілей випадок альтернативних структур управління [1].

Транзакційні витрати складно піддаються вимірюванню. Д. Норт та Дж. Уолліс (North D., Wallis J.) на рівні макроекономіки пропонують розділити економіку окремої країни на сектори: транзакційний та трансформаційний сектори [2]. До транзакційного сектору нами віднесені суб'єкти господарювання, основним видом діяльності яких є: транспорт складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність, тимчасове розміщування й організація харчування, інформація та телекомунікації, операції з нерухомим майном, фінансова та страхова діяльність, діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування, професійна, наукова та технічна діяльність, надання інших видів послуг. До трансформаційного сектору – сільське та лісове господарство та рибне господарство, оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів промисловість, будівництво, освіта, охорона здоров'я та надання соціальної допомоги (рис. 1).

Згідно з даними [3] про розподіл підприємств та організації за видами економічної діяльності, можна зробити висновок про те, що відбувається зростання кількості підприємств транзакційного сектора. Їхня частка у загальній кількості підприємств та організацій у 2018 р. склала 38,8%, у 2019 р.

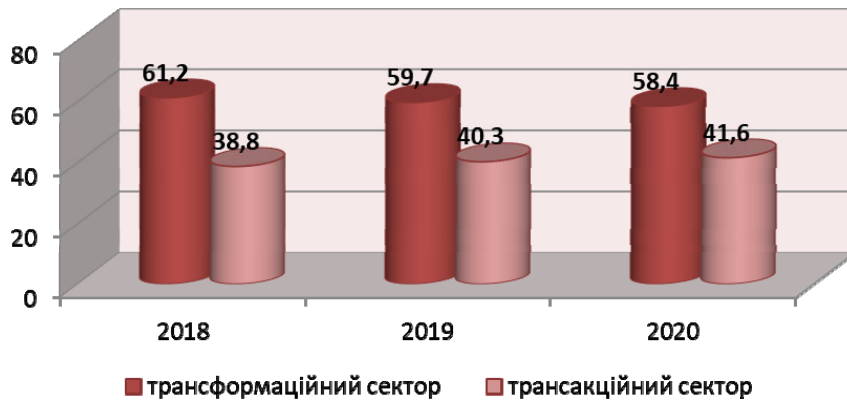


Рис. 1. Динаміка трансакційного та трансформаційного секторів економіки України, %

Джерело: розраховано за даними [3]

40,3%, а у 2020 р. 41,6%. В абсолютному вираженні трансакційний сектор у 2018 році був представлений 780,3 тис. підприємствами та організаціями, у 2019 році – 783,322 тис., у 2020 р. – 820,802 тис. Трансформаційний сектор, у свою чергу, у 2018 році був представлений 1204,5 тис. підприємствами та організаціями, що становило 61,2% від загальної кількості суб'єктів господарювання; у 2019 році – 1158,379 тис., у 2020 р. – 1152,85 тис.

У традиційній системі обліку трансакційні витрати не виділені в окрему групу витрат та здебільшого відображаються у складі постачальницьких, адміністративних, витрат на збут й інших операційних витрат. Але, у наукових дослідження останніх років науковці зауважують на необхідності ведення виокремлено облік трансакційних витрат діяльності у зв'язку з наявністю проблеми контролю за ними [4–7]. Зумовлено це тим, що у ринкових умовах господарювання багато вітчизняних компаній підтримують ідеї перегляду договорів для зменшення кількості трансакцій. Дійсно, кількість угод та трансакційних операцій має бути доцільною та обумовленою економічною ефективністю. Одним з напрямів реалізації такого підходу є формування та постійне оновлення власної інформаційної бази щодо контрагентів, їх економічного стану, репутації й складання довгострокових угод з контрагентами та розгляд можливості вертикальної інтеграції з найбільшими надійними постачальниками. Проаналізувавши значну кількість наукових праць [1–13], на рисунку 2 визначимо основні підходи до відображення трансакційних витрат в бухгалтерському обліку.

Враховуючи те, що нині трансакційні витрати не виокремлюються ні в системі фінансового обліку, ні

в управлінському, на нашу думку, найбільш перспективним підходом до фінансового обліку трансакційних витрат є застосування рахунку 99 «Трансакційні витрати». Вважаємо, що найкращий поділ трансакційних витрат в бухгалтерському обліку буде здійснений на основі найбільш поширеної їх типології. А саме: витрати на пошук інформації, організаційні трансакційні витрати, витрати виміру, витрати опортуністичної поведінки, а також на захист прав власності. На прикладі ТОВ «Аптека низьких цін Харків» нами представлено виникнення трансакційних витрат відповідно до документообігу при надходженні товарів до аптеки (рисунок 3).

Для бухгалтерського відображення трансакційних витрат на підприємствах не потрібно створювати спеціальні форми первинних документів та реєстрів синтетичного обліку, а можна використовувати діючі форми з обліку витрат [11–13]. Нами розроблені відомості для обліку трансакційних витрат ТОВ «Аптека низьких цін Харків» (табл. 1, 2).

У центральній бухгалтерії ТОВ «Аптека низьких цін Харків» при отриманні відомостей можна проаналізувати, де виникли трансакційні витрати, за яких умов та який їхній розмір. Це дасть змогу вирішити на який підрозділ необхідно звернути увагу і запропонувати заходи, яких необхідно вжити для підвищення конкурентоспроможності. На підставі такої відомості можна скласти звіт щодо трансакційних витрат. Для контролю та аналізу процесів на підприємстві, що пов'язані з їх виникненням (трансакції) пропонуємо форму аналітичної відомості (таблиця 3).

Відомості з узагальненими даними, що мають основну цінність для подальшої роботи з організації обліку, контролю та аналізу трансакційних витрат,

Таблиця 1

**Запропонована форма відомості обліку трансакційних витрат
«Витрати на пошук інформації та її обробку» за місяць листопад**

	Дата	Умова виникнення	Сума, грн	Примітки
1	15.11.2021	отримання інформації щодо ситуації на ринку	415,5	
2	11.12.2021	перекладацькі витрати №	314,1	
3	25.12.2021	пошук та обробка інформації щодо продавців	248,7	
...	Всього за місяць		...	

Джерело: власна розробка

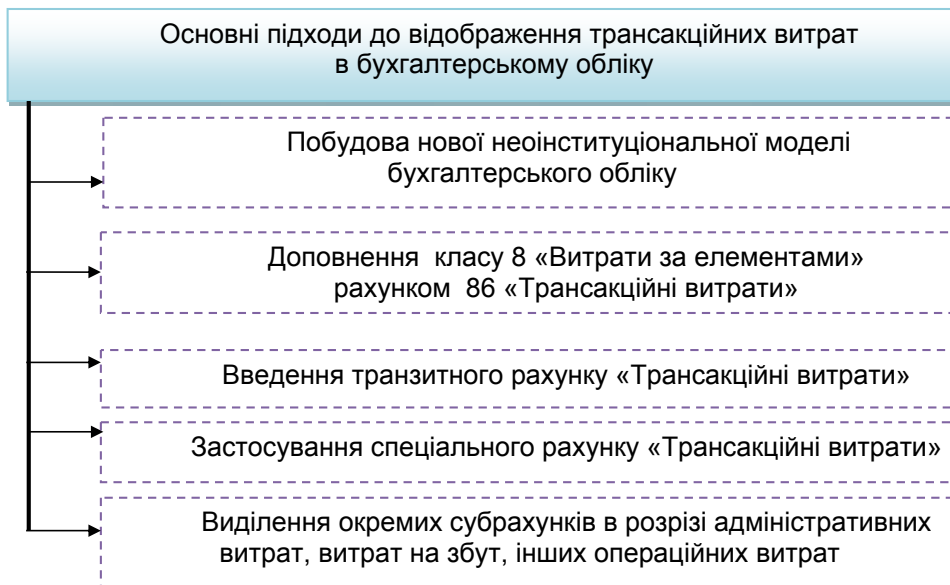


Рис. 2. Підходи до відображення трансакційних витрат в бухгалтерському обліку

Джерело: сформовано на основі аналізу пропозицій [4; 5; 8–10]

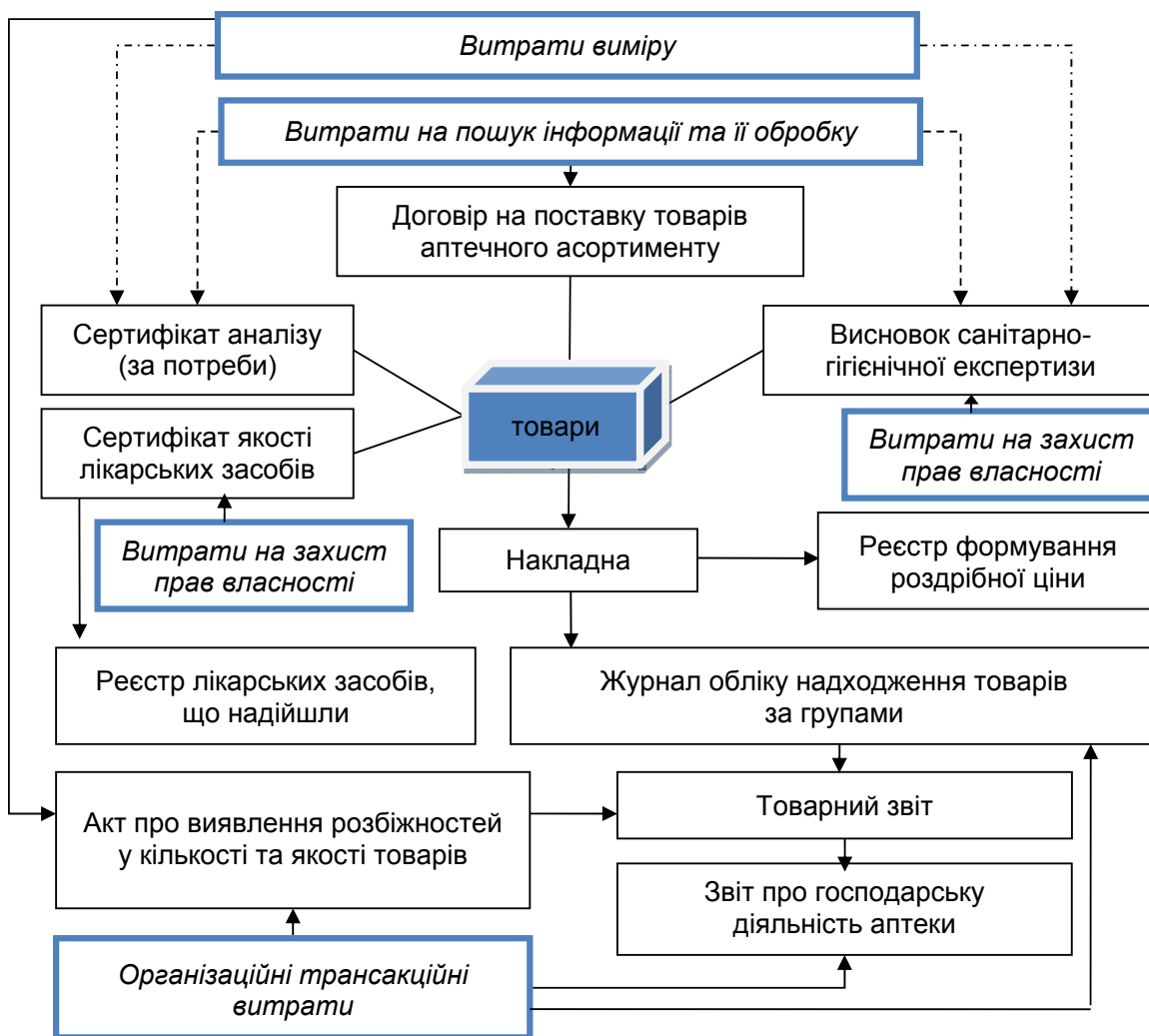


Рис. 3. Виникнення трансакційних витрат та їх відображення в документообігу ТОВ «Аптека низьких цін Харків»

Джерело: власна розробка

Таблиця 2

**Запропонована форма зведеної відомості обліку трансакційних витрат
ТОВ «Аптека низьких цін Харків» за місяць листопад**

Вид трансакційних витрат	Склад трансакційних витрат у розрізі аналітики	Сума, грн	Примітки
Витрати на пошук інформації та її обробку	991-1 пошук покупців	314,7	
	991-2 пошук продавців	247,9	
	991-3 отримання інформації щодо ситуації на ринку	422,2	
	991-4 перекладацькі витрати	648,8	
	991-5 вартість координації		
Організаційні трансакційні витрати	992-1 облік витрат на утримання підрозділу № 1		
	992-2 облік витрат на утримання підрозділу № 2		
	992-3 ін.		
Витрати виміру	993-1 витрати на консультаційні послуги	691,2	
	993-2 вивчення документації по системах управління якістю	257,8	
	993-3 ін.		
Витрати опортуністичної поведінки	994-1 витрати на навчання	6012,2	
	994-2 витрати на атестацію персоналу		
	994-3 ін.		
Витрати на захист прав власності	995-1 витрати на консультаційні послуги	1078,0	
	995-2 витрати на сертифікацію	4048	
	995-3 зловживання та агентські витрати		
Всього за місяць	-		

Джерело: власна розробка

Таблиця 3

**Запропонована форма аналітичної відомості трансакційних витрат
ТОВ «Аптека низьких цін Харків» комерційного департаменту**

Перелік трансакційних витрат за видами	Сума витрат, тис. грн.		Відхилення, +/-	Первинний документ, що підтверджує виникнення витрат	Причина виникнення
	План	Факт			
Витрати на пошук інформаційних джерел та їхню обробку					
пошук покупців					
пошук продавців					
отримання інформації щодо ситуації на ринку					
перекладацькі витрати					
Організаційні трансакційні витрати					
облік витрат на утримання підрозділу					
Витрати виміру					
витрати на консультаційні послуги					
вивчення документації по системах управління якістю					
Витрати опортуністичної поведінки					
витрати на навчання					
витрати на атестацію персоналу					
Витрати на захист прав власності					
витрати на консультаційні послуги					
витрати на сертифікацію					
ВСЬОГО					

Джерело: запропоновано автором

надходять від кожного відділу, де можливе виникнення трансакційних витрат до центральної бухгалтерії. У цих відомостях пропонуємо висвітлювати найбільш вагому для подальшого опрацювання інформацію, отримання якої слугуватиме етапом збору даних про трансакційні витрати. Такий внутрішній звіт,

на нашу думку, може відображати також інформацію про місця їх виникнення (відділ або департамент), що посилить відповідальність керівників відповідних структурних підрозділів підприємства за виникнення трансакційних витрат, а по завершенню звітного періоду дозволить аналізувати рівень відхилень

фактичних витрат від запланованих, їх динаміку, що сприятиме підвищенню аналітичності даних про витрати компанії при прийнятті рішень щодо підвищення конкурентоспроможності. Такий звіт буде корисним компаніям при формуванні внутрішніх бюджетів.

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Посилення вимог конкуренції та нашарування економічних проблем в середині підприємства створюють умови для пошуку рішень щодо зменшення трансакційних витрат. Для цього неодмінною умовою є систематизація інформації щодо них у системі обліку та контролю. У дослідженні обґрунтовано теоретичні положення і запропоновані практичні рекомендації з удосконалення бухгалтерського обліку та контролю трансакційних витрат для прийняття рішень щодо підвищення конкурентоспроможності підприємства. У пропонуваному звіті подана згрупована інформація про виникнення трансакційних витрат, їхній збір і обробку з відображенням даних про них у відомостях. Звітна інформація надалі забезпечить спрощення управління трансакційними витратами та дасть можливість розробляти стійку стратегічну концепцію управління конкурентоспроможністю. Крім того, з метою ефективності контролю трансакційних витрат нами акцентовано увагу на необхідності:

– визначити обліково-методичні засади обліку трансакційних витрат в обліковій політиці підприємства, сформулювати склад відповідальних осіб, які будуть займатися обліком і контролем та подачею інформації про розмір цих витрат (в які строки, в якій формі);

– запровадити на підприємстві форму документування фактів господарської діяльності, пов'язаних з трансакційними витратами (в яких документах має збиратися та узагальнюватися інформація);

– проводити управлінський облік трансакційних витрат, що полегшить здійснення внутрішнього контролю трансакційних витрат.

Подальші дослідження передбачають розроблення напрямків способів протидії зростанню витрат на координацію та управління підприємством. Тобто витрат, пов'язаних з пошуком інформації про стан параметрів ринку та їхню динаміку й отриманням інформації про потенційних ділових партнерів.

Уникнення альтернативних витрат, характерних для операцій, що здійснюються через ринок, відбувається зі встановленням міжорганізаційної відносини або партнерства.

Бібліографічний список:

1. Вільямсон Олівер Е. Економічні інституції капіталізму: Фірми, маркетинг, укладання контрактів. Київ : Видавництво «Артек», 2001. 472 с.
2. North D., Wallis J. Measuring the Transactional Sector in the American Economy, 1870–1970. Long-Term Factors in American Economic Growth. Chicago : University of Chicago Press, 1986. pp 170-172.
3. Офіційний сайт Державної служби статистики України : веб-сайт. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 18.12.2021).
4. Бонарев В.В. Моделювання облікового процесу трансакційних витрат та їх аналіз: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09; Тернопіль : Тернопільський національний економічний університет, 2016. 23 с.

5. Левіна М.В. Облік і внутрішній контроль трансакційних витрат підприємств готельного господарства: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09; Житомир : Житомирський державний технологічний університет, 2016. 22 с.
6. Диба В.М. Облік та аналіз нематеріальних активів в умовах інституційних змін: теорія і методологія: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09; Київ : ДВНЗ "Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана", 2017. 23 с.
7. Єршова Н. Ю. Шляхи вдосконалення системи внутрішнього контролю на підприємстві. *Вісник ДДФА: Економічні науки: наук.-теор. журн.* Дніпропетровськ : ДДФА. 2013. С. 171–176.
8. Сторожук Т.М., Бестюк А.М. Актуальні питання обліку трансакційних витрат та витрат. *Приазовський економічний вісник.* 2021. Вип. 1. (24). С. 221–227.
9. Ясінська А.І. Формування механізму управління трансакційними витратами підприємства. *Науковий вісник лісотехнічного університету України: збірник науково-технічних праць.* 2013. Вип. 23.3. С. 319-324.
10. Приходько І., Павлова Г. Трансакційні витрати як інноваційний об'єкт обліку і контролю. *Українська наука : минуле, сучасне, майбутнє.* 2014. Вип. 19. ч. 1. С. 121–129.
11. Кондратьєв Б.О., Єршова Н.Ю. Інформаційне забезпечення управління діяльністю підприємства: теоретичні та практичні аспекти удосконалення. *Модернізація економіки: сучасні реалії, прогностичні сценарії та перспективи розвитку* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., (м. Херсон 28 квітня 2020 р.). Херсон, 2020. С. 418-419. URL: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPIPress/48071/1/Kondratiev_Informatsiine_zabezpechennia_2020.pdf
12. Пальчук О.В. Проблеми формування інформаційного забезпечення управління трансакційними витратами в системі бухгалтерського обліку. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки.* 2012. Вип. 22. ч. II. С. 428-433.
13. Шигун М.М. Методичні підходи до бухгалтерського обліку трансакційних витрат. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу.* 2009. Вип. 3(15). С. 30–35.

References:

1. Vilijamson Oliver E. (2001) Ekonomichni instytuciji kapitalizmu: Firmy, marketyngh, ukladannja kontraktiv [Economic institutions of capitalism: Firms, marketing, contractin]. Kyiv: Vydavnyctvo «Artek», 472 p.
2. North D., Wallis J. (1986) Measuring the Transactional Sector in the American Economy, 1870–1970. Long-Term Factors in American Economic Growth. Chicago: University of Chicago Press, pp 170-172.
3. Офіційний сайт Державної служби статистики України: веб-сайт. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (accessed 18 December 2021)
4. Bonarev V. V. (2016) Modeljuvannja oblikovogho procesu transakcijnykh vytrat ta jikh analiz [Modeling of the accounting process of transaction costs and their analysis]: avtoref. dys. kand. ekon. nauk: 08.00.09; Ternopil: Ternopil'skyj nacional'nyj ekonomichnyj universytet, 23 p.
5. Levina M.V. (2016) Oblik i vnutrishnij kontrolj transakcijnykh vytrat pidpryjemstv ghoteljnogho ghospodarstva [Accounting and internal control of transaction costs of the hotel industry]: avtoref. dys. kand. ekon. nauk: 08.00.09; Zhytomyr: Zhytomyr'skyj derzhavnyj tekhnologichnyj universytet, 22 p.
6. Dyba V.M. (2017) Oblik ta analiz nematerialnykh aktyviv v umovakh instytucijnykh zmin: teoriija i metodologhija [Accounting and analysis of intangible assets in terms of institutional change]: avtoref. dys. kand. ekon. nauk: 08.00.09; Kyiv: DVNZ "Kyjiv'skyj nacional'nyj ekonomichnyj universytet imeni Vadyma Ghetjmana", 23 p.

7. Iershova N.Ju. (2013) Shljakhy vdoskonalennja systemy vnutrishnjogho kontrolju na pidpryjemstvi [Ways to improve the system of internal control at the enterprise]. Visnyk DDFA: Ekonomichni nauky: nauk.-teor. zhurn. Dnipropetrovsjk: DDFA. Pp. 171–176.
8. Storozhuk T.M., Bestjuk A.M. (2021) Aktualjni pytannja obliku transakcijnykh vytrat ta vtrat [Current issues of accounting for transaction costs and losses]. *Pryazovs'kyj ekonomichnyj visnyk*. Vyp. 1. (24), pp. 221–227.
9. Jasinsjka A.I. (2013) Formuvannja mekhanizmu upravlinnja transakcijnykh vytratamy pidpryjemstva. [Formation of the mechanism of management of transaction costs of the enterprise]. *Naukovyj visnyk lisotekhnichnogho universytetu Ukrainy*. Vyp. 23.3, pp. 319–324.
10. Prykhodjko I., Pavlova Gh. (2014) Transakcijni vytraty jak innovacijnyj objekt obliku i kontrolju [Transaction costs as an innovative object of accounting and control]. *Ukrainsjka nauka: mynule, suchasne, majbutnje*. Vyp. 19, ch. 1. Pp. 121–129.
11. Kondrat'jev B.O., Iershova N.Ju. (2020) Informacijne zabezpechennja upravlinnja dijalnistju pidpryjemstva: teoretychni ta praktychni aspekty udoskonalennja [Information support for enterprise management: theoretical and practical aspects of improvement]. *Modernizacija ekonomiky: suchasni realiji, prognozni scenarii ta perspektyvy rozvytku* : materialy mizhnar. nauk.-prakt. konf., (m. Kherson 28 kvitnja 2020 r.). Kherson, pp. 418–419. URL: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPIPress/48071/1/Kondratiev_Informatsiine_zabezpechennia_2020.pdf.
12. Paljchuk O.V. (2012) Problemy formuvannja informacijnogho zabezpechennja upravlinnja transakcijnykh vytratamy v systemi bukhghalters'kogho obliku [Problems of formation of information support of transaction costs management in the accounting system]. *Naukovi praci Kirovohrads'kogho nacionalnogho tekhnichnogho universytetu*. Vyp. 22, ch. II, pp. 428–433.
13. Shyghun M.M. (2009) Metodychni pidkhody do bukhghalters'kogho obliku transakcijnykh vytrat [Methodical approaches to accounting for transaction costs]. *Problemy teoriji ta metodologhiji bukhghalters'kogho obliku, kontrolju i analizu*. Vyp. 3(15), pp. 30–35.