

ТРАНСАКЦИОННЫЕ ИЗДЕРЖКИ: МЕТОДЫ ОЦЕНКИ И ПРОБЛЕМЫ ОТРАЖЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Актуальность темы. Несмотря на то, что имеется большое количество работ, анализирующих вопросы теории транзакционных издержек и формирования институциональных структур, все еще не существует общепринятой классификации транзакционных издержек, имеется ряд нерешенных до конца проблем в способах выделения транзакционных издержек в расходах организации и в подходах к измерению транзакционных издержек, не позволяющих организовать эффективное транзакционное наблюдение на микро- и макроуровне.

Цель работы – исследование существующих в международной практике методических инструментов и процедур оценки транзакционных издержек, изучение возможности их применения в Республике Беларусь, а также обоснование проблем, связанных с выделением их в самостоятельный объект бухгалтерского учета Республики Беларусь.

Впервые попытку количественной оценки транзакционных издержек на отдельном рынке предпринял американский экономист Гарольд Демсец в своей статье 1968 г. «Издержки транзакции». Объектом анализа стала Нью-Йоркская фондовая биржа как средство обеспечения быстрого обмена ценными бумагами и соответственно правами собственности на реальные активы. На этой основе и транзакционные издержки были определены как издержки использования для осуществления быстрого обмена акций на деньги.

Г. Демсец предложил выделить три элемента в составе транзакционных издержек: комиссионные брокерам, спрэд и налог за трансферт. Однако в данной статье он предлагает абстрагироваться от налогов, поскольку они усложняют анализ, не влияя на выводы.

Оценка транзакционных издержек в экономике США

Впервые попытку оценки транзакционных издержек в экономике в целом предприняли Д. Норт и Дж. Уоллис. Ее результаты нашли отражение в статье «Измерение транзакционного сектора в американской экономике в 1870–1970 годах». Они объясняют, что сложность оценки заключается в отсутствии согласия между экономистами о перечне наиболее важных элементов транзакционных издержек. Авторы предлагают оценить транзакционные издержки через анализ четырех типов отношений и соответствующих им видов деятельности:

- а) отношения между отдельными покупателями и продавцами;
- б) внутрифирменные отношения;
- в) производство услуг фирмами-посредниками различных видов;
- г) отношения, связанные с защитой прав собственности.

А. Издержки транзакции для отдельных покупателей и продавцов

Рассмотрим транзакционные издержки, которые возникают при покупке и продаже дома. Транзакционные издержки включают:

- время на осмотр дома;
- затраты на получение информации о ценах, а также других вариантах покупки дома;
- инвестиции в репутацию как условие демонстрации надежности для контрагента;
- гонорары юристам;
- нотариальные пошлины;
- уплата залога в случае согласия на покупку дома и т.п.

При продаже дома к транзакционным относят те издержки, которые не надо было бы нести, если бы продавец продал его сам себе. Именно ценность права пользования, владения домом являются вмененными издержками его продажи. В транзакционные издержки продажи дома включают: 1) наем агента по продаже недвижимости, 2) расходы на рекламу, 3) издержки, связанные с доказательством надежности для контрагента, 4) время, затрачиваемое на демонстрацию дома потенциальным покупателям, 5) страхование титула собственности. При анализе сделки по покупке дома возникает ситуация, когда транзакционные издержки делятся с точки зрения возможностей их количественной оценки. Оценка времени на осмотр дома покупателем и соответствующие затраты времени продавцами, отчасти затраты на создание своей репутации могут быть осуществлены с большим трудом.

Б. Внутрифирменные транзакционные услуги

Предлагаются два варианта оценки транзакционных издержек.

1. Рассмотрение сети контрактов как некоторой последовательности в рамках определенной иерархической структуры: между владельцами фирмы и менеджерами, менеджерами и контролерами, контролерами и рабочими.

Структура транзакционных издержек изменяется в зависимости от уровня, на котором рассматриваются контракты. Чем он выше, тем более значительна доля издержек получения, обработки и предоставления информации. Чем ниже этот уровень, тем выше доля издержек, связанных с контролем выполнения контрактов по найму.

2. Фирма заключает контракты напрямую с непосредственными производителями автомобилей, то есть теми, кто сам участвует в процессе трансформации ресурсов в продукт. Тогда все расходы, связанные с содержанием людей на промежуточных должностях в иерархии, составляют ту часть издержек производства, которая не может быть перенесена на непосредственных производителей, а это как раз и является существенной характеристикой транзакционных издержек. Таким образом, все эти промежуточные звенья используются для координации, направления и контроля обменов с теми, кто напрямую обеспечивает предоставление трансформационных услуг.

Вне зависимости от выбора схемы количественной оценки транзакционного сектора внутри фирм необходимо, по мнению Д. Норта и Дж. Уоллиса, выполнение двух условий:

1. Выделение профессий, которые напрямую связаны с выполнением транзакционных функций:

- а) приобретение ресурсов;
- б) распределение производимого продукта;
- в) координация и контроль за выполнением трансформационных функций.

2. Определение величины транзакционных издержек через вычисление заработной платы занятых во внутрифирменном транзакционном секторе.

В. Транзакционные отрасли

Существует особая категория фирм, основная деятельность которых связана с оказанием транзакционных услуг. Таким образом, если в рамках их деятельности используются трансформационные услуги ресурсов, на уровне экономики в целом они все равно оцениваются как часть транзакционных издержек. К данной категории фирм относятся посредники. Однако можно предложить и более точную спецификацию отраслей, в которых сгруппированы фирмы, оказывающие чистые транзакционные услуги или транзакционные услуги по преимуществу. В так называемые транзакционные отрасли включены следующие группы фирм:

1. Финансы и операции с недвижимостью.
2. Банковское дело и страхование.

3. Правовые (юридические) услуги.

4. Оптовая и розничная торговля.

Оценка транзакционных издержек в экономике Российской Федерации

Количественная оценка транзакционных издержек в российской экономике была предложена В.Кокоревым. Оценка динамики транзакционных издержек была осуществлена по выборке, охватывающей предприятия нескольких отраслей промышленности (добывающая, автомобилестроение, судостроение, машиностроение). В качестве показателя уровня транзакционных издержек было использовано отношение затрат, не связанных непосредственно с производством (так называемые накладные расходы) к прочим статьям себестоимости продукции. Используя данную методику, В. Кокорев проследил динамику роста транзакционных издержек по сравнению с ростом трансформационных издержек.

Абсолютно иной подход количественной оценки транзакционных издержек использует С.Малахов. Он считает, что главной задачей анализа издержек сделки является определение оптимального соотношения или минимальной суммы транзакционных издержек и издержек поиска для приобретения данного количества товара.

Оценка транзакционных издержек в экономике Республики Беларусь

Многообразие транзакционных издержек является препятствием для их измерения, не все их виды поддаются количественной оценке. Для разработки методики оценки транзакционных издержек, следует более четко и детально рассмотреть состав и порядок отражения транзакционных издержек в бухгалтерском учете.

Состав расходов свидетельствует о том, что транзакционные издержки включаются в расходы по обычным видам деятельности, прочие расходы, а также капитализируются, т.е. непосредственно включаются в фактические затраты организации на приобретение, сооружение и изготовление активов.

Таблица 1 – Типология и состав транзакционных издержек

Типология транзакционных издержек	Состав транзакционных издержек	Порядок отражения в бухгалтерском учете
Обеспечение доступа к правам собственности	Расходы на государственную регистрацию; подготовка учредительных документов и др.	Включаются в расходы по обычным видам деятельности, прочие расходы
Обеспечение доступа к ресурсам	Расходы на приобретение лицензий на отдельные виды деятельности и др.	Включаются в расходы по обычным видам деятельности
	Расходы за предоставление прав использования результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации	Капитализируются (включаются в счет 04 "Нематериальные активы"), включаются в расходы по обычным видам деятельности
	Таможенные пошлины	Капитализируются, включаются в расходы по обычным видам деятельности
	Расходы на обслуживание обязательств	Включаются в расходы по обычным видам деятельности, прочие расходы
Информационное обеспечение	Расходы по поиску необходимых ресурсов, потенциальных продавцов, изучение их деловой репутации и др.	Включаются в расходы по обычным видам деятельности, прочие расходы
	Расходы по поиску потенциальных покупателей, изучение их деловой репутации и др.	Включаются в расходы на продажу

Продолжение таблицы 1

Ведение переговоров и заключение договоров	Расходы на разработку договоров, консультационные и юридические услуги, официальный прием и обслуживание представителей других корпораций, участвующих в переговорах, и др.	Включаются в расходы по обычным видам деятельности, прочие расходы
Оценка и контроль качества ресурсов	Расходы на проведение экспертиз, гарантийное послепродажное обслуживание и др.	Включаются в расходы по обычным видам деятельности, прочие расходы
Обеспечение защиты ресурсов и прав собственности	Регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) права на объект основных средств	Капитализируются, включаются в расходы по обычным видам деятельности или прочие расходы
	Государственные патентные и иные пошлины, уплачиваемые в связи с приобретением нематериального актива	
Обеспечение охраны бизнеса	Расходы на юридические услуги, охранные мероприятия и др.	
	Расходы на осуществление контроля за выполнением договоров, по страхованию, судебные издержки, взыскание долгов и др.	Включаются в расходы по обычным видам деятельности или прочие расходы

Проблемы, связанные с выделением транзакционных издержек в самостоятельный объект бухгалтерского учета:

1. Отсутствие единого подхода к определению понятия и классификации транзакционных издержек на законодательном уровне.
2. Необходимость разработки методов количественного измерения (оценки) отдельных видов транзакционных издержек.
3. Отсутствие общепринятой методики бухгалтерского учета транзакционных издержек.
4. Для осуществления оценки транзакционных издержек и отражения их в бухгалтерском учете необходимо разрабатывать систему управления информацией о произведенных транзакционных издержках.

Основные направления дальнейшего исследования вопросов, связанных с транзакционными издержками:

1. Определение транзакционных издержек как объекта бухгалтерского учета, создание модели бухгалтерского счета для отражения транзакционных издержек.
2. Разработка регистров бухгалтерского учета для отражения информации о транзакционных издержках предприятия.
3. Внедрение модели учета транзакционных издержек в деятельность конкретного предприятия в ходе написания дипломной работы и представление акта внедрения.

Список цитированных источников

1. Зоткина, Е.В. Проблемы и перспективы учета транзакционных издержек в системе управления предприятием: материалы науч.-практ. конференции, Тольятти, 2012 / Тольятт. гос. ун-т. – Тольятти, 2012. – С. 55-59.
2. Кокорев, В. Институциональные преобразования в современной России: анализ динамики транзакционных издержек // Вопросы экономики. – 1996. – № 12 – С.63.
3. Лученок, А.И. Проблемы макроэкономического регулирования / А.И. Лученок, О.Л. Шулейко, М.В. Маркусенко // Оценка величины транзакционных издержек субъектов хозяйствования в экономике Республики Беларусь: материалы научн.-практ. конф. – Минск, 2010.
4. Малахов, С. Некоторые аспекты теории несовершенного конкурентного равновесия (двухфакторная модель транзакционных издержек) // Вопросы экономики. – 1996. – № 10. С. 89–102.
5. Состав транзакционных издержек / Москва, 2012. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.uchet24.ru/sostavtranzizderzhhek.htm> – Дата доступа: 04.04.2013.
6. Шастико, А.В. Транзакционные издержки: содержание, оценка и взаимосвязь с проблемами трансформации: материалы науч.-практ. конф., Москва, 2010 / Моск. гос. ун-т. – Москва, 2010. – С. 65-76.