

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ ТА УПРАВЛІННЯ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ, ФІНАСІВ ТА АУДИТУ
КАФЕДРА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ**

ПЕТРОВСЬКА Аліна Василівна

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ
ТРАНСАКЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА**

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня «Бакалавр»

Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Освітньо-професійна програма «Облік і оподаткування»

Науковий керівник:

**кандидат економічних наук, доцент
завідувач кафедри аналізу та аудиту**

Мулик Тетяна Олексіївна

ВІННИЦЯ – 2024

Затверджую
Завідувач кафедри аналізу та
аудиту

_____ Т.О. Мулик

« _____ » _____ 2024 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

Студент(у/ці) _____ Петровській Аліні Василівні

на тему «Бухгалтерський облік та контроль трансакційних витрат підприємства»

затверджена Наказом від «11» вересня 2023 р., № 210 з

Календарний план виконання кваліфікаційної роботи

Структура роботи		Термін підготовки
Вступ		
Розділ 1	Теоретичні засади обліку та контролю трансакційних витрат підприємства	
Розділ 2	Організація та методика бухгалтерського обліку та контролю трансакційних витрат підприємства	
Розділ 3	Вдосконалення бухгалтерського обліку та контролю трансакційних витрат підприємства	
Висновки та пропозиції		
Список використаних джерел		

Термін подання роботи на кафедру

для попереднього захисту «» _____ 20 р.

Завдання видав керівник « » _____ 20 р.

Підпис _____

АНОТАЦІЯ

Предметом дослідження є методологічні, організаційні та практичні питання щодо бухгалтерського обліку та контролю трансакційних витрат, що забезпечує оптимізацію витрат підприємств.

Об'єктом дослідження роботи є діяльність підприємств в частині операцій, пов'язаних з обліком та контролем трансакційних витрат підприємств. Для проведення даного дослідження було визначено підприємство Ялтушківську ДСС ІЦБ УААН, с. Черешневе, Барського району, Вінницької області.

Метою дослідження є обґрунтування теоретико-методичних положень обліку та контролю трансакційних витрат підприємств.

Завдання роботи: розкрити економічну сутність трансакційних витрат та їх значення; розглянути класифікація трансакційних витрат підприємств; оцінити організаційно-економічну характеристику Ялтушківської ДСС ІБК та ІЦБ та проаналізувати її фінансовий стан; дослідити організацію та методику обліку трансакційних витрат підприємства; висвітлити механізм внутрішнього контролю трансакційних витрат підприємства; розглянути та запропонувати напрями удосконалення обліку та контролю трансакційних витрат при прийнятті управлінських рішень для підвищення конкурентоспроможності підприємств; дослідити розвиток механізму управління трансакційними витратами підприємства.

За результатами дослідження сформульовані висновки та пропозиції щодо вдосконалення обліку та контролю трансакційних витрат підприємств.

Ключові слова: витрати, трансакційні витрати, інституціоналізм, трансакція, облік, контроль.

ЗМІСТ

5

	ВСТУП	
РОЗДІЛ 1	ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ТРАНСАКЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА	
1.1	Економічна сутність трансакційних витрат та їх значення	
1.2	Класифікація трансакційних витрат	
РОЗДІЛ 2	ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ТРАНСАКЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА	
2.1	Організаційно-економічна характеристика Ялтушківської ДСС ІБК та ЦБ	
2.2	Організація та методика обліку трансакційних витрат підприємства	
2.3	Внутрішній контроль трансакційних витрат підприємства	
РОЗДІЛ 3	ВДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ТРАНСАКЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА	
3.1	Напрями удосконалення обліку та контролю трансакційних витрат при прийнятті управлінських рішень для підвищення конкурентоспроможності підприємств	
3.2	Розвиток механізму управління трансакційними витратами підприємства	
	ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	
	ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. З розвитком економічних систем і ускладненням господарських відносин, стосунки між суб'єктами обміну ставали більш розрізненими, для чого були потрібні додаткові зусилля: забезпечення інформацією, пошук покупців, укладання угод тощо. Одним з постулатів інституційної теорії функціонування економіки є той факт, що обмін потребує додаткових ресурсів – залучення ділових партнерів, збір, аналіз та обробку інформації, користування професійними послугами, захист від третіх осіб (опортунізму), тощо. Витрати, які супроводжують такі взаємодії, отримали назву трансакційних витрат, вони виникають до процесу обміну, в ході процесу обміну й після його завершення та відіграють величезну роль для кожного підприємства окремо та країни в цілому.

Величина трансакційних витрат в економіці впливає на економічний розвиток. Їх збільшення – це результат поглиблення суспільного розподілу праці, що не лише зумовлює зростання продуктивності використовуваних факторів виробництва, а й збільшує підвищення рівня спеціалізації, зростання складності обмінів, неоднорідність сторін, які беруть в них участь, нестабільність складу учасників угод, розсіяність інформації про контрагентів, збільшення ризику втрати координації в системі добровільних обмінів тощо. Це призводить до певної декомпозиції економічної системи, потребує її трансформації та обов'язкового врахування трансакційних витрат, які зростають внаслідок ускладнення обмінів. Факт впливу інституціональних умов на економічну поведінку індивідів та результати їх господарської діяльності є визнаним сучасною економічною теорією та актуалізує дослідження природи та поведінки трансакційних витрат. За оцінками вчених частка трансакційних витрат у сукупних витратах підприємств різних галузей економіки коливається від 7 до 20 %. При цьому, збільшення витрат підприємств за останні 10 років у три рази дозволяє стверджувати що розмір трансакційних витрат в абсолютному вимірі також значно збільшився. Проте,

вони залишаються мало вивченими і здебільшого не враховуються при прогнозуванні фінансових результатів суб'єктів господарювання. Дана категорія нової інституціональної теорії є недостатньо дослідженою і в сучасній бухгалтерській науці. Разом з тим, лише у практичному обліку, як відносно самостійній галузі наукового знання, може вирішуватися завдання оцінки релевантності витрат та їх мінімізації. Тому, подальший розвиток методичних засад обліку та внутрішнього контролю трансакційних витрат дозволить підвищити адекватність облікової системи, як джерела інформаційної підтримки системи управління в ринкових умовах господарювання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження теорії та методики обліку і контролю трансакційних витрат присвячено праці вітчизняних і зарубіжних вчених, таких як: К.П. Боримська, Н.О. Гончарова, О.В. Замазій, Т.А. Корнеєва, Т.Б. Кувалдіна, Н.Т. Лабінцев, Л.І. Лисенко, О.Л. Матвеева, С.І. Мельник, І.Г. Панженская, А.Н. Паращенко, О.С. Плотнікова, М.С. Пушкар, Н.Г. Сапожнікова, А.Ю. Соколов, Е.І. Сухенко, Е.С. Шапорєва, О.В. Шепеленко, М.М. Шигун, Ж.М. Ющак., Н.Г. Здирко., Правдюк, Т.О. Мулик, О.А. Подолянчук, Я.П. Іщенко.

Вченими здійснено групові дослідження трансакційних витрат як елементу економічної системи, проте досі потребують вирішення проблеми управління трансакційними витратами за допомогою функцій обліку та контролю. Актуальність зазначених проблем зумовила вибір теми випускної кваліфікаційної роботи. У публікаціях обговорюються питання законодавчо-нормативного забезпечення організації бухгалтерського обліку, методологічного забезпечення. Але проблемні питання мають місце та потребують доопрацювання, дослідження та уточнення.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретико-методичних положень обліку і контролю трансакційних витрат підприємств.

Для досягнення визначеної мети, в роботі окреслено наступні завдання:

- розкрити економічну сутність трансакційних витрат та їх значення;
- розглянути класифікація трансакційних витрат підприємств;
- оцінити організаційно-економічну характеристику Ялтушківської ДСС ІБК та ЦБ та проаналізувати її фінансовий стан;
- дослідити організацію та методику обліку трансакційних витрат підприємства;
- висвітлити механізм внутрішнього контролю трансакційних витрат підприємства;
- розглянути та запропонувати напрями удосконалення обліку та контролю трансакційних витрат при прийнятті управлінських рішень для підвищення конкурентоспроможності підприємств;
- дослідити розвиток механізму управління трансакційними витратами підприємства.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження є діяльність підприємств в частині операцій, пов'язаних з обліком та контролем трансакційних витрат підприємств. Для проведення даного дослідження було визначено підприємство Ялтушківську ДСС ІЦБ УААН, с. Черешневе, Барського району, Вінницької області.

Предметом дослідження є методологічні, організаційні та практичні питання щодо бухгалтерського обліку та контролю трансакційних витрат, що забезпечує оптимізацію витрат підприємств.

Методи дослідження. У процесі даного дослідження для досягнення мети і вирішення визначених задач було використано такі методи: загальнонаукові методи та прийоми із застосуванням системного підходу щодо вивчення фундаментальних положень теорії трансакційних витрат. При з'ясуванні сутності трансакційних витрат було застосовано історико-логічний метод і положення інституціональної економічної теорії. При дослідженні класифікації трансакційних витрат сільськогосподарських підприємств застосовано методи узагальнення та групування. Дослідження сучасного рівня трансакційних витрат у сільськогосподарському підприємстві проводилось за

допомогою прийомів спостереження, порівняння, графічного та інших.

Інформаційними джерелами дослідження слугували матеріали досліджуваного підприємства: дані первинного, аналітичного та синтетичного обліку, звітність підприємства та установчі документи.

Структура та обсяг дипломної роботи. Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ТРАНСАКЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність трансакційних витрат та їх значення

В сучасних умовах прискорення науково-технологічного прогресу, спеціалізації та глобалізації економічного простору, активніше виявляється тенденція до зростання трансакційних витрат, рівень яких у світовій практиці нерідко сягає половини вартості кінцевої продукції. Трансакційні витрати мають вирішальне значення для розміщення ресурсів і структури економічної організації. Різноманітність трансакційних витрат обумовлюється різноманітністю контрактних відносин, форм власності, типів фірм [19].

Бухгалтерський облік виступає основним джерелом надходження інформації, на основі якої приймаються управлінські рішення, відповідно дослідниками піднімається питання необхідності наукового обґрунтування проблем організації і методики бухгалтерського обліку трансакційних витрат.

Трансакційні витрати – одна з найважливіших категорій дослідження в сучасній бухгалтерській науці. Вчені, що працюють в сфері економічної теорії багато в чому допомогли своїм колегам, що працюють в бухгалтерській науці. Облік трансакційних витрат – важлива проблема, що потребує вирішення, так як неможливо отримати загальної картини стану та розвитку підприємства без отримання інформації про рівень трансакційних витрат, недооцінка яких є великою помилкою.

На даний момент, можна стверджувати, що бухгалтерський облік не може надати повної інформації про трансакційні витрати, а бухгалтерська звітність взагалі стає непотрібною в цій ситуації для її користувачів в особі кредиторів, потенційних інвесторів, дрібних акціонерів, органів державного управління.

В кінці XIX — на початку XX ст. в економічній науці набув розповсюдження новий напрям — інституціоналізм, як течія опозиційна до

класичної економічної теорії. Представники класичної школи А. Сміт, Д. Рікардо та їх послідовники, розглядали ринок як досконалий механізм, припускаючи наявність повної, достовірної та доступної інформації про нього, вважаючи нульовими витрати на здійснення купівлі-продажу продукції, не враховуючи затрат на укладання угод. Класики повністю відкидали існування певних суспільних інститутів, які перешкоджають миттєвому обміну товарів та послуг без будь-яких втрат [69].

Трансфертні витрати набули поширення в економічній теорії добробуту і пов'язані з поняттям змішаної економіки, яка передбачає функціонування двох секторів економіки: ринкової та соціальної (суспільної). Дослідження показали, що не тільки взаємодія на ринку потребує витрат, але і забезпечення населення товарами, виробленими суспільним способом, також пов'язане з витратами, які прийнято називати трансфертними. Вони являють собою витрати експлуатації економічної системи, проте якісно відмінні від трансакційних, бо мають не чисто ринковий характер [3].

Дослідники інституціоналізму виокремлюють також трансформаційні витрати – це витрати, які призводять до зміни фізичних властивостей продукції (розмір, вага, колір, місцезнаходження, хімічний склад тощо).

Одним із найважливіших досягнень інституціоналізму є включення в економічну теорію понять «трансакція» та «трансакційні витрати». Визначення змісту трансакції, виявлення її відповідності правилам як ключовим компонентам інституту дає змогу, на думку деяких науковців, забезпечити послідовність у вивченні однієї з найбільш цікавих і важливих проблем сучасної економічної теорії – трансакційних витрат [85].

Термін «трансакція» походить від латинського слова «transaction», що означає «угода», «операція». Джон Коммонс, який увів цей термін у науковий оберт, писав: «... найменшою одиницею вимірювання інституціональної економіки є одиниця діяльності – трансакція з її учасниками».

Трансакції – це способи, що підпорядковуються законним операціям і традиціям, придбання та відчуження легального контролю товару або

легального контролю праці й управління, котрі вироблять, доставлять або обмінюють товари і послуги для кінцевого споживача [33].

На думку А. Ткача, транзакція – це дія, що породжена взаємодією між людьми. В економічній теорії взаємодія між людьми розглядається на фоні таких ключових припущень, як обмеженість ресурсів, слідування власним інтересам. Ось чому транзакція містить у неявній формі три складові, які одночасно є віддзеркаленням трьох видів соціальних відносин: конфлікту, залежності та порядку.

Конфлікт можна визначити як відносини взаємовиключення з приводу використання обмеженого ресурсу. Взаємозалежність – відносини, взаємне розуміння можливостей підвищення добробуту, що відбувається за допомогою взаємодії. Порядок – відносини, за 18 допомогою яких визначається не тільки сумарна винагорода, але й її розподіл між зацікавленими сторонами [74].

Олівер Вільямсон під транзакцією розуміє мікροаналітичну одиницю аналізу, що відображає переміщення товарів і послуг у технологічно подільному просторі [74].

При дослідженні транзакцій було встановлено, що вони є неоднорідними за своїм складом, а відповідно потребують певної класифікації. Зокрема, Дж. Коммонс розглядав три типи транзакцій:

- торговельну;
- управління;
- раціонування.

За визначенням С.І. Архієреєва, транзакція – це система відносин при обміні прав власності, яка виникає між сторонами угоди з приводу обміну товарами (послугами), і закріплена у відповідному явному або неявному контракті [2].

Найважливіші характеристики транзакцій учений називає атрибутами транзакцій – це фактори, що характеризують особливості здійснення транзакцій. До основних із них він відносить:

- специфічність активів;
- частоту здійснення трансакцій;
- величину трансакції;
- складність вимірювання результатів угод;
- взаємозв'язок із іншими трансакціями;
- потенційний опортунізм;
- ступінь інституціонального регулювання трансакцій [2].

Досліджуючи трансакції, С.І. Архієреєв класифікує їх наступним чином:

- товарні трансакції;
- фінансові трансакції;
- трансакції з нерухомістю;
- інституціональні трансакції.

Товарні трансакції – це трансакції, здійснювані за допомогою грошей, і бартерні трансакції.

Фінансові трансакції складаються з трансакцій власне фінансування, трансакцій кредитування і трансакцій страхування. Об'єктом фінансових трансакцій переважно є особливі економічні інструменти – носії досить специфічних прав власності. Так, для трансакцій фінансування такими інструментами є фондові цінності у вигляді боргових зобов'язань, прав власності компаній або прав на здійснення операцій із іншими цінностями.

Наявність товару, щоправда, надзвичайно специфічного, ріднить трансакції з нерухомістю із товарними трансакціями, але подібні угоди так часто носять переважно фінансовий характер, що необхідно констатувати їх, можливо, навіть більшу близькість із фінансовими трансакціями.

Інституціональні трансакції – надзвичайно специфічний вид угод, але завдяки їм структура трансакцій із часом зазнає якісних змін. Інституціональна трансакція – це обмін правами на здійснення товарних трансакцій, обмін правилами, за якими вони відбуваються. Результатом інституціональних трансакцій є визначення прав (відмова від прав одних суб'єктів також означає їх створення в інших) або забезпечення механізму їх реалізації. Витрати

інституціональних трансакцій являють собою, з одного боку, трансакційні витрати, а з іншого – інституціональні витрати, що обумовлюють їх складну подвійну природу. Можна виділити два види інституціональних трансакцій – креативні, спрямовані на створення нових інститутів та інституцій, а також репродуктивні, завдяки яким відтворюються існуючі інститути та інституції [3].

Першим трансакційні витрати класифікував Д. Норт. І хоча в своєму дослідженні інститутів він не ставив за мету розробку такої класифікації, з визначень, даних ним і процитованих нами вище, слідує, що він розділяв трансакційні витрати за типом (витрати на оцінку властивостей об'єктів обміну та витрати примусу) та за керованістю (вимірні та невимірні).

Тобто, спочатку трансакційні витрати розглядалися як витрати, пов'язані із використанням механізму цін, або ринку, з чого виходив висновок про їх відсутність у внутрішньофірмових трансакціях. У свою чергу, деякі дослідники, зокрема, Ю. Ніханс, розвиваючи дану ідею, припускав, що трансакційні витрати можуть існувати тільки в ринковій економіці, що робить неможливим порівняння різних господарських систем, які побудовані на різних принципах координації дій людей. Ще більші труднощі виникають при дослідженні систем, що трансформуються. Один з можливих варіантів «пом'якшення» ситуації в концептуальному плані — використання теорії «адміністративного ринку» [17].

Ще на початку минулого століття трансакційних витрат не виділяли у складі витрат підприємства. Адаже такі витрати не обліковуються і не відображаються у фінансовій звітності підприємств окремим рядком, тому їх прирівнювали до нуля. Поняття «трансакційні витрати» вперше використав лауреат Нобелівської премії Р. Коуз у статті «Природа фірми» в 1937 р. [95].

Для з'ясування природи трансакційних витрат необхідно спочатку дослідити економічну сутність категорії «трансакція», її характеристики та особливості. В науковий обіг економічну категорію «трансакція» ввів Дж. Коммонс, який дав їй таке визначення: «трансакції — це не обмін товарами, а

відчуження і присвоєння прав власності і свобод, створених суспільством» [79].

Під свободами Дж. Коммонс розумів поширення суб'єктом своєї волі за межі свого безпосереднього впливу за допомогою інших інститутів. Загалом категорія трансакції розуміється дуже широко й використовується для позначення як обміну товарами, так й обміну різноманітними видами діяльності та юридичними зобов'язаннями, угод як довготривалого, так і короткострокового характеру [35].

Т. Еггертссон тлумачить трансакційні витрати як витрати, що виникають, коли індивіди обмінюються правами власності на економічні активи і забезпечують свої права на власність [18].

Рональд Коуз вважає, що трансакційними називаються витрати у сфері обміну, пов'язані з передачею прав власності. Саме ним ця категорія була введена в економічну науку в 30-х роках у роботі «Фірма, ринок і право» і нині набула широкого поширення. Для здійснення ринкової трансакції потрібно визначити, з ким укласти угоду, умови укладання угоди, провести попередні переговори та підготувати контракт. [18].

Трансакційні витрати відіграють фундаментальну роль у формуванні інститутів і можуть як економічна категорія широко застосовуватися в дослідженні діяльності економічних, правових і соціальних інститутів. Аналіз динаміки трансакційних витрат надає можливості розкрити ті важелі та механізми, які визначають створення інституційних утворень, що сприяють цивілізованому співробітництву різноманітних форм послуг, виробництва, різних форм власності в рамках певних правил і правових процедур. Трансакційні витрати мають вирішальне значення для розміщення ресурсів і структури економічної організації [18].

Для визначення поняття «трансакційні витрати» є поняття «трансакція». При цьому важливо відрізнити трансакцію від обміну. У перекладі з англійського, дані поняття звичайно використовуються як синоніми. Проте нам здається, що лише використання мови неокласичної теорії робить

відмінності формальними. Під обміном мається на увазі переміщення блага з рук одного економічного агента в руки іншого, що супроводжується зустрічним рухом іншого блага. Характеристиками такого обміну виступають відсутність тимчасового і просторового вимірювання, невизначеність якості відчуженого і привласненого блага. Інакше кажучи, механізм обміну базується на визначенні кількості благ, які пропонуються сторонами [18].

От чому в стандартних моделях часткової рівноваги використовується два показники: ціна і кількість, які, у свою чергу, можуть бути зведені до одного показника — кількості (достатньо пригадати, що ціна визначається як гранична норма заміщення конкретним благом грошей при обміні або споживанні). У свою чергу, трансакція означає обмін правами власності або правами на будь-яку діяльність (свободами). Таким чином, рух прав власності категоріально відособлений від переміщення товарів у просторі і часі. Це дозволяє виділити фізичні і правові характеристики товарів і відповідно види діяльності (послуг), які потрібні для їх формування і зміни — трансформаційні і трансакційні.

З погляду неоінституціоналізму, будь-який акт обміну є не що інше, як обмін «правами власності». Ці права передаються за допомогою контракту, який фіксує, які саме правочинності і на яких умовах підлягають передачі. Чим складніше залучені в обмін блага і чим складніша структура пов'язаних з ними трансакційних витрат, тим складніший контракт [18].

Ми дослідили та проаналізували думки та погляди вітчизняних та зарубіжних вчених щодо трактування категорії «трансакційні витрати», також на основі проведених досліджень представили авторське визначення даного поняття (табл. 1.1).

Серед наявного переліку визначень трансакційних витрат розкривається лише одна з рис, що притаманна цьому типу витрат та на яку звернув увагу певний науковець. Отже, наведені визначення дослідниками всієї багатоаспектності трактування даного терміну доводять усю різноманітність поглядів та думок стосовно ролі та значення трансакційних витрат.

Проаналізувавши різні підходи до сутності трансакційних витрат можна зробити висновок, що суттєвою складовою трансакційних витрат в умовах України є дотримання умов податкового законодавства. А стимули до добровільного підпорядкування закону можуть з'явитися лише при умові спроможності держави сприяти зниженню трансакційних витрат в легальному секторі економіки.

Таблиця 1.1

Сутність поняття «трансакційні витрати»

Автор	Поняття «трансакційні витрати»
Р. Коуз	Це витрати функціонування ринку [79]
О. Вільямсон	Це вартість проектування, обговорення та страхування гарантій умов угоди; витрати, пов'язані з поганою адаптацією до непередбачуваних подій і мають місце з порушенням відповідності механізму угод обставинам їх реалізації; організаційні й експлуатаційні витрати, пов'язані з використанням певних структур управління з метою усунення конфліктних ситуацій [35].
Д. Норд	Це плата за недосконалість ринків [40].
Архієреєв С.І.	Це економічні витрати, що включають неявні витрати (втрати), які визначаються за альтернативним принципом, запропоновано визначення трансакційних витрат як сукупності втрат, що виникають при обміні правами власності, і затрат, призначених для зменшення цих втрат» [2].
Данильчук І.В.	Це витрати у сфері обміну, в основі якого лежить не просто факт фізичної передачі благ, та обмін правами власності, пучками правочинностей перш за все [17].
Концева В.В.	Добровільна ринкова операція, спільна економічна дія незалежних господарюючих суб'єктів з обміну повними або частковими правами власності на ресурси й результати певної діяльності чи іншими правами [35].
Шрам Т.В.	Специфічні витрати по налагодженню угод обміну і відносин, як всередині підприємства, та і зовнішніх взаємодій, які спрямовані на створення умов ефективного ведення господарської діяльності та передбачають зменшення економічних вигод [87].

Джерело: побудовано на основі літературних джерел

З точки зору неокласичного підходу трансакційні витрати існують скрізь на ринку та можуть виникати під час передачі будь-яких прав, тому що учасники обміну мають знати один одного, спілкуватися та обмінюватися, тобто трансакційні витрати — це витрати на передачу прав власності. Вважається, що примусові витрати всередині фірми не є трансакційними. Трансакційні витрати складаються з тих, що виникають між фірмами або індивідами внаслідок ринкового обміну [27]. Отже економіка, що складається

з однієї гігантської фірми або державної керованої економіки, була б економікою нульової трансакційної вартості.

Важливим напрямом дослідження перехідних процесів є аналіз процесу вироблення норм і правил. З огляду на те, що змін зазнають фундаментальні правила, критерії визначення якості конкретних (локальних) правил виявляються нечіткими. У такому випадку витрати визначення результативності дії політиків стають «забороненими». Звідси — високий рівень «раціональної непоінформованості» виборців, що підтверджується низьким рівнем активності виборців [18].

Щоб переламати таку несприятливу тенденцію, необхідно виробити мінімальний набір регулюючих правил, контроль за дотриманням яких був би можливий. У той же час цей набір повинен бути достатнім, щоб перешкоджати дії дезінтегруючих чинників.

Вивчення, аналіз та диференціація трансакційних витрат дозволили з'ясувати та узагальнити їх основні форми. Найчастіше в економічній теорії досліджуються п'ять основних форм трансакційних витрат.

Витрати пошуку інформації і витрати виміру в Україні є занадто високими через недостатній розвиток необхідних ринків. Особливо це стосується витрат проведення переговорів і укладання угод, витрат специфікації і захисту прав власності, витрат опортуністичної поведінки, високий рівень яких пояснюється надзвичайною корумпованістю українського суспільства [18].

Однак, з іншого боку, високі трансакційні витрати легальної діяльності, тобто діяльності в рамках закону, можуть бути причиною високого рівня корупції в країні. Тут, як правило, мовиться про високі витрати укладання контрактів, витрати специфікації і захисту прав власності, витрати захисту від третіх осіб. Ціна дотримання закону в Україні є надзвичайно високою. Досліджуючи причини існування тіньової економіки в Україні з оглядом на класифікації трансакційних витрат, можна зробити висновок, що основними з них є високі витрати укладання контракту, витрати специфікації та захисту

прав власності і витрати захисту від третіх осіб [18].

Як стає зрозумілим, трансакційні витрати необхідно розглядати як сукупність витрат, що виникають під час обміну правами власності, сформованими в ході еволюції суспільства.

Трансакційні витрати – це витрати, що забезпечують взаємодію підприємства із зовнішнім середовищем (контрагентами) з метою здійснення трансакцій і включають витрати на пошук інформації, проведення переговорів, укладання контрактів і забезпечення їх виконання. Значним джерелом трансакційних витрат є опортуністична поведінка контрагентів, адже економічні агенти повинні вживати заходів для попередження і мінімізації втрат від опортуністичної поведінки.

1.2. Класифікація трансакційних витрат

Взаємодія підприємств залежно від обставин може здійснюватися через трансакції різних видів, яким відповідають свої витрати, величина яких пов'язана з підготовкою, реалізацією і післяреалізаційним обслуговуванням. Ці витрати необхідно виокремлювати із сукупності загальних витрат і здійснювати заходи з управління. Підприємства мають контролювати процес формування та здійснення таких витрат заради підвищення економічної ефективності трансакцій та результативності господарської діяльності і конкурентоспроможності підприємства загалом [79].

Трансакційні витрати можуть бути прямими або опосередкованими витратами, які сплачуються у зв'язку з виконанням трансакції.

Прямі трансакційні витрати включають в себе витрати на здійснення операції, такі як витрати на підготовку документів, перевезення, упаковку та інші витрати, пов'язані зі здійсненням конкретної трансакції.

Опосередковані трансакційні витрати включають в себе загальні витрати, які не можуть бути призначені конкретній трансакції, але вони пов'язані з загальними процесами бізнесу. Наприклад, це можуть бути витрати на оплату персоналу, витрати на управління фінансами, витрати на

маркетингові дослідження та інші загальні витрати, які розподіляються між всіма транзакціями [79].

Загальна сума транзакційних витрат може значно впливати на загальні витрати бізнесу, особливо якщо бізнес працює з великою кількістю клієнтів або здійснює велику кількість транзакцій. Тому, ефективне управління транзакційними витратами може допомогти знизити загальні витрати бізнесу та підвищити його прибутковість.

Проаналізуємо найбільш поширені підходи до класифікації транзакційних витрат та спробуємо поглянути на проблему з точки зору бухгалтерського обліку.

Першу класифікацію транзакційних витрат можна знайти у роботах Р. Коуза. Виходячи з визначення транзакційних витрат автора, можна виділити такі їх види:

- витрати на пошук партнерів;
- витрати на комунікації з партнерами;
- витрати на проведення переговорів;
- витрати на підготовку контракту; – витрати на забезпечення виконання контракту [36].

Дана класифікація заснована на хронологічній послідовності подій і витрат у процесі укладання та реалізації контракту, вона є загальноновизнаною і зустрічається з невеликими відмінностями у наукових працях багатьох авторів, які досліджують транзакційні витрати. Крім того, виділені групи витрат містять цінну для прийняття управлінських рішень інформацію, а отже є доцільним використання даної класифікації транзакційних витрат при побудові системи їх обліку і контролю.

Дуглас Норт до основних складових транзакційних витрат відносив витрати на оцінку, на забезпечення виконання умов транзакції, витрат на пошук інформації та захист від опортунізму.

З цього приводу він зауважує, що затратність інформації є ключем до розуміння витрат транзакцій, які складаються з витрат на оцінку корисних

властивостей об'єкта обміну та витрат на забезпечення прав і примусу до їх виконання. Вони стають джерелом соціальних, політичних і економічних інститутів [56].

Важливою складовою трансакційних витрат, на думку Д. Норта, є витрати на оцінку умов угоди та одержуваної користі від її укладання. Для доведення цієї тези дослідник наводить такий приклад: «... одержувана нами корисність виникає з різноманітних властивостей виробу й послуги або у випадку діяльності... агента з безлічі окремих операцій, які становлять його діяльність. Це означає..., що коли я споживаю апельсиновий сік, то його корисність для мене полягає в кількості соку, який я випиваю, вмісті вітаміну С, смаку та аромату, хоча обмін, який я зробив, полягає просто у сплаті двох доларів за чотирнадцять апельсинів. Коли як керівник економічного факультету я наймаю на роботу молодих викладачів, то об'єктом наймання стає не тільки кількість і якість... викладання та вихід наукової продукції..., але й безліч інших сторін їх роботи: чи готуються вони до занять, чи приходять вчасно, чи допомагають колегам, чи беруть участь у житті факультету, чи не зловживають своєю владою над студентами, чи не дзвонять друзям у Гонконг за рахунок факультету... аби зробити оцінку цих властивостей, необхідно затратити ресурси; додаткові ресурси потрібні для того, щоб установити й оцінити права, які передаються при обміні» [56].

Олівер Вільямсон запропонував класифікацію трансакційних витрат по відношенню до моменту укладання угоди. Відповідно до цього принципу трансакційні витрати поділяють на витрати понесені до укладання угоди (*ex ante*) та після укладання угоди (*ex post*).

Витрати *ex ante* включають витрати на розробку проекту контракту, проведення переговорів і забезпечення гарантій реалізації домовленостей. На думку вченого, дані дії потрібно проводити з особливою ретельністю, і у такому разі розробляється складний документ, у якому передбачаються численні можливі майбутні події і відповідна адаптація до них учасників домовленостей. У іншому випадку договір може залишитися неповним, і

прогалини у ньому будуть заповнюватися сторонами у міру виникнення непередбачених обставин.

Витрати, понесені після укладання угоди (*ex post*), включають:

– витрати, пов'язані з поганою адаптацією до непередбачених подій, які мають місце при порушенні відповідності механізму контракту обставинам їх реалізації;

– витрати на позови, які супроводжують двосторонні зусилля щодо усунення *ex post* збоїв у контрактних відносинах;

– організаційні та експлуатаційні витрати, пов'язані з використанням структур управління (часто не судів), куди сторони звертаються для врегулювання конфліктів; – витрати, пов'язані з точним виконанням контрактних зобов'язань [10].

Пізніше наведений підхід було дещо розширено і запропоновано поділ періоду контрактації і відповідно трансакційних витрат на три частини:

1) до укладання контракту (*ex ante*) – трансакційні витрати включають витрати на одержання інформації про ціни й можливі альтернативи, якість товару, надійність контрагента і т.д.;

2) у процесі укладання контракту (*ex interim*) – трансакційні витрати складаються з витрат, пов'язаних із очікуванням у чергах, одержанням нотаріально завірених документів, здійсненням розрахунків і т.д.;

3) після укладання контракту (*ex post*) – трансакційні витрати включають витрати на захист умов контрактів, перевірку їх виконання (контроль), контроль якості і т.п. [17].

Є. Фуруботн і Р. Ріхтер пропонують більш всеосяжну типологію, засновану на групуванні трансакційних витрат залежно від сфери, в якій вони виникають.

1. Ринкові трансакційні витрати, які у свою чергу поділяються на:

– витрати на пошук інформації;

– витрати на ведення переговорів і прийняття рішень;

– витрати на контроль і моніторинг.

2. Управлінські трансакційні витрати, які включають витрати на розробку, впровадження, підтримку та зміни організаційної структури.

3. Політичні трансакційні витрати, які складаються з витрат на створення, підтримку та зміни формальної й неформальної систем політичної організації, а також забезпечення функціонування політичної системи, включаючи установи законодавчої системи, оборони, транспорту, судочинства, освіти тощо [17].

Олейник А.М. класифікує трансакційні витрати відносно хронологічної послідовності укладання і виконання угоди наступним чином (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Класифікація трансакційних витрат які виникають до та після укладання угоди (ex ante та ex post)

Витрати ex ante	Витрати ex post
Витрати пошуку інформації включають витрати на пошук інформації про потенційного партнера, про ситуацію на ринку, а також витрати, пов'язані з неповнотою і недосконалістю інформації	Витрати моніторингу і попередження опортунізму стосуються витрат на контроль за дотриманням умов угоди й попередження ухилення від цих умов
Витрати проведення переговорів включають витрати на проведення переговорів щодо умов обміну, вибору форми угоди	Витрати специфікації і захисту прав власності включають витрати на утримання судів, арбітражу; витрати часу і ресурсів, необхідних для відновлення порушених у процесі виконання контракту прав, а також витрати від поганої специфікації прав власності й ненадійного захисту
Витрати виміру стосуються витрат, що є необхідними для виміру якості товарів і послуг	Витрати захисту від третіх сторін включають витрати на захист від претензій третіх осіб (держави, організованої злочинності тощо) на частину корисного ефекту, отриманого в результаті угоди
Витрати укладання угоди відображають витрати на юридичне або нелегальне (неформальне) оформлення угоди	Організаційні та експлуатаційні витрати пов'язані з використанням структур управління (часто не судів), куди звертаються для укладання конфліктів

Джерело: [57; 17].

Відома класифікація трансакційних витрат як ті, що виникають до та після укладання угоди (ex ante та ex post, відповідно). Якщо в якості етапів укладання угоди виокремити пошук партнера, узгодження інтересів,

оформлення угоди, контроль за її виконанням, то класифікація трансакційних витрат буде такою. При всіх перевагах подібної класифікації залишаються поза увагою витрати, що виникають під час укладання угоди. Саме тому в класифікацію трансакційних витрат варто включити три групи витрат: витрати, що передують укладанню угоди, витрати на укладання угоди, витрати, що виникають після укладання угоди [27].

Дослідниця трансакційних витрат А. Шастітко виділяє наступні їх види:

- витрати на виявлення альтернатив;
- витрати на здійснення розрахунків;
- витрати на вимірювання;
- витрати на укладання контракту;
- витрати на специфікацію та захист прав власності;
- втрати від опортуністичної поведінки [80]

Деякі дослідники класифікують трансакційні витрати, враховуючи фактор їх ендогенності. За цим показником А. Ткач поділяє трансакційні витрати наступним чином:

- ринкові;
- внутрішньофірмові;
- суспільні [74].

До ринкових трансакційних витрат відносять витрати на пошук і накопичення інформації, укладання контрактів, контроль і виконання зобов'язань тощо.

До внутрішньофірмових – витрати організаційного й управлінського характеру в ієрархічній структурі підприємства. Суспільні трансакційні витрати забезпечують створення та функціонування інститутів, які сприяють здійсненню трансакцій.

На думку Л.І. Лисенко й Є.І. Сухенко, кожен вид трансакційних витрат (згрупований за хронологічною послідовністю етапів укладання та реалізації угод) може існувати як на мікро-, так і на макрорівнях, але можливість їх вимірювання не завжди доступна. Автори зазначають, що на мікрорівні

трансакційні витрати – це витрати переважно виробників (фірм, підприємств), у той час як на макроекономічному рівні «суб'єктами» трансакційних витрат є і домогосподарства, і підприємства, і держава [43].

Досліджуючи трансакційні витрати в агробізнесі, О.П. Власенко поділяє їх на витрати макро- і мікроекономічного походження. Зокрема, до найбільш поширених трансакційних витрат мікроекономічного походження вона відносить:

– втрати внаслідок непередбачених дій конкурентів, які проявляються у вигляді нереалізованої і зіпсованої продукції або реалізованої за нижчими цінами;

- втрати через невиконання умов контракту;
- втрати через невиконання неоформлених домовленостей;
- витрати на стандартизацію і сертифікацію продукції;
- витрати на проведення переговорів та укладання договору;
- витрати на юридичне оформлення договору;
- інформаційні витрати, пов'язані з пошуком партнерів;
- витрати на дослідження ринку і оцінку ринкового середовища;
- консультаційні й аудиторські витрати;
- витрати на оцінку репутації партнерів [13]

Еггертссон виділяє таку класифікацію трансакційних витрат:

- витрати на пошук інформації про розподіл цін і якість товарів та трудових ресурсів, а також пошук потенційних покупців та продавців і актуальної інформації про їх поведінку та матеріальний стан;

- торги, потрібні для виявлення справжніх позицій покупців та продавців при ендогенних цінах; · укладення контрактів;

- нагляд за партнерами по контракту з ціллю перевірки дотримання ними умов контракту;

- забезпечення виконання контракту та стягнення збитків у ситуації, коли партнери не виконують контрактних зобов'язань;

- захист прав власності від посягань третьої сторони, наприклад захист

від піратів чи навіть від держави – у випадку незаконної торгівлі.

А.М. Нестеренко стверджує, що зазвичай виділяють 5 типів трансакційних витрат:

1. Витрати на пошук інформації (по пошуку товарів і продавців, по вивченню репутації, по пошуку покупців);
2. Витрати оцінки і контролю якості;
3. Витрати ведення і укладення договорів;
4. Витрати специфікації і захисту прав власності;
5. Витрати захисту від опортуністичної поведінки.

У Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку (МСБО) та фінансової звітності (МСФЗ) немає виокремлення трансакційних витрат.

Необхідність повної і детальної класифікації витрат для цілей бухгалтерського обліку висвітлюють пункти 99 та 101 МСБО 1 «Подання фінансової звітності». Стандартом визначено, що «суб'єкт господарювання повинен подавати аналіз витрат, визнаних у прибутку чи збитку, із застосуванням класифікації, яка базується на характері витрат або на їх ній функції у суб'єкта господарювання, залежно від того, який аналіз забезпечує обґрунтовану та більш доречну інформацію. Витрати поділяють на підкласи з метою виділення компонентів фінансових результатів діяльності, які можуть різнитися за періодичністю, потенціалом прибутку або збитку та передбачуваністю».

Отже, незважаючи на те, що прямої вимоги щодо відображення трансакційних витрат в системі МСБО та МСФЗ немає, ми вважаємо, що виділяти та класифікувати такі витрати необхідно, враховуючи як загальні вимоги МСБО 1, так і, що більш важливо, їх значний вплив на результати діяльності підприємств та ефективність функціонування економіки.

Пам'ятаючи про зв'язок трансакційних витрат із необхідністю забезпечення життєздатності фірми в інституційному середовищі та про об'єктивність існування інститутів та організацій, з якими пов'язані ці витрати, можлива така їх класифікація:

1. Витрати на функціонування бізнесу (не виробниче, а більше організаційно-правове забезпечення);
2. Витрати на пошук і збір інформації, що потрібна для ведення бізнесу (а не лише для укладання та реалізації контрактів);
3. Витрати на укладення угод і контроль за виконанням їх умов (у тому числі витрати на попередження опортуністичної поведінки контрагентів і конкурентів та втрати від негативного впливу такої поведінки);
4. Витрати на лобіювання власних інтересів через професійні об'єднання та організації;
5. Витрати на «кадрову відповідність» (пошук, навчання і перенавчання персоналу);
6. Витрати на встановлення та підтримку контактів з впливовими особами (які мають вплив на функціонування інститутів або найбільш захищені ними та які мають потенційні чи реальні інституційні інтереси в бізнесі);
7. Витрати, обумовлені інститутами довіри громадськості (витрати на незалежну оцінку бізнесу, витрати на обов'язковий аудит тощо);
8. Витрати на соціально-екологічні вимоги .

Як свідчать дослідження, в економічній літературі відповідно до різного трактування існує багато класифікацій і типологій трансакційних витрат. Основні з них наведені в таблиці 1.3.

Першоосновою трансакцій є витрати, пов'язані з укладанням контрактів, але витрат вимагають також інші необхідні при цьому види діяльності — пошук інформації, наукове забезпечення, правовий захист, посилення конкурентоспроможності продукції підприємств тощо. Конкурентна боротьба вимагає від підприємства суттєвих додаткових зусиль на організацію і проведення науково-дослідних і патентно-ліцензій номенклатуру трансакційних витрат та їхній обсяг [17].

Витрати пошуку інформації пов'язані з пошуком потенційних покупців і продавців. Неповнота наявної інформації призводить до додаткових витрат,

пов'язаних з покупкою товарів за цінами вище рівноважних (або продажем нижче рівноважних), з втратами, які пов'язані з покупками товарів-субінститутів [17].

Таблиця 1.3

Класифікація трансакційних витрат

Види трансакційних витрат	Характер витрат
Витрати, пов'язані з пошуком інформації щодо цін, якості товарів і трудових ресурсів, потенційних покупців або продавців	торги, необхідні для виявлення позицій покупців і продавців; укладання контрактів; нагляд за партнерами з метою перевірки виконання ними умов контракту; забезпечення виконання контракту і стягнення збитків в разі невиконання партнерами контрактних зобов'язань.
Витрати, пов'язані з пошуком вигідних економічних зв'язків	витрати на ведення конкурентної боротьби; витрати на оплату послуг посередників; витрати, пов'язані з помилками в організації і управлінні бізнес-системи; витрати, пов'язані з подоланням цінового тиску конкурентів; витрати, пов'язані з порушення договірних зобов'язань
Витрати, пов'язані з пошуком інформації	витрати на пошук потенційних покупців чи продавців; витрати на пошук інформації щодо ситуації на ринку; витрати, що виникають внаслідок купівлі товарів-субститутів
Витрати, пов'язані з веденням переговорів і висновку контрактів	витрати, пов'язані з веденням переговорів стосовно умов купівлі-продажу; витрати, пов'язані з юридичним або поза легальним оформленням угоди
Витрати, пов'язані з вимірюванням та оцінюванням	витрати на вимірювальну техніку; витрати, пов'язані з контролем за якістю продукції; витрати, пов'язані з контролем за кількістю продукції; витрати, пов'язані з процесом вимірювання; витрати, пов'язані з припущеними помилками
Витрати, пов'язані із специфікацією і захистом прав власності	витрати на утримання судових, арбітражних та державних органів охорони правопорядку; витрати від неякісної специфікації прав власності та ненадійного захисту
Витрати, пов'язані із опортуністичною поведінкою	витрати на контроль за дотриманням умов угоди; витрати, пов'язані з запобіганням опортунізму

Джерело: [17].

Витрати ведення переговорів і формування контрактів вимагають витрат часу і ресурсів. Витрати, пов'язані з переговорами про умови продажу, юридичним оформленням операції, нерідко значно збільшують ціну речі, що

продається [17].

Для України ці витрати можна розглядати у світлі надзвичайно складного і нечіткого законодавства, коли можливе різне тлумачення одного й того ж нормативно-правового акта. Витрати вимірювання пов'язані не тільки з прямими витратами на вимірювальну техніку, але і з помилками, які неминуче виникають у цьому процесі. В цьому випадку певну економію обумовлює стандартизація продукції, що випускається, а також гарантії, що надаються фірмою (безкоштовний гарантійний ремонт, право обміну неякісної продукції на якісну). Проте повністю ліквідувати витрати вимірювання ці заходи не можуть [31].

Витрати пошуку інформації і витрати виміру України є занадто високими через можливість ухилення від законодавчо закріплених стандартів. Особливо великі витрати специфікації і захисту прав власності. У суспільстві, де відсутній надійний правовий захист, нерідко зустрічаються випадки порушення прав власності. До таких витрат можна віднести витрати на зміст судових і державних органів, які знаходяться на варті правопорядку.

Поведінку сторін після контракту дуже важко передбачити. Нечесні партнери можуть виконувати умови договору мінімально або навіть ухилятися від їх виконання. Таким чином, поведінка індивіда, що ухиляється від умов дотримання контракту з метою отримання прибутку за рахунок партнерів, називається опортуністичною [31].

Витрати проведення переговорів і укладання угод, витрати специфікації і захисту прав власності, витрати опортуністичної поведінки високі через надзвичайну корумпованість українського суспільства. Однак, з іншого боку, високі трансакційні витрати легальної діяльності, тобто діяльності в рамках закону, можуть бути причиною високого рівня корупції в країні. Тут, як правило, йдеться про високі витрати укладання контрактів, про витрати специфікації і захисту прав власності, а також про витрати захисту від третіх осіб. За оцінками фахівців, ціна дотримання закону в Україні є надзвичайно високою [17].

Трансакційні витрати необхідно розглядати як сукупність трансакційних витрат, що виникають під час обміну правами власності, і трансакційних затрат, які покликані зменшити ці витрати. Витрати утворюються внаслідок відмінності очікуваних результатів угоди від реальних. Трансакційні затрати сторони несуть окремо, щоб кожна могла забезпечити власні інтереси. Розподіл затрат суттєво залежить від характеристик попиту та пропозиції на об'єкти угод [17].

У свою чергу типи трансакційних витрат поділяються на види. Зокрема до трансакційних витрат відносяться: витрати через непередбачені дії; витрати, пов'язані з можливим різним читанням положень контракту; витрати через неузгодженості законодавства або інших нормативних актів; витрати через відсутність дієвого контролю і примусу виконання законодавчих норм; витрати від опортуністичної поведінки.

Трансакційні витрати включають:

- витрати на укладання контракту;
- інформаційні витрати;
- витрати на специфікацію та захист прав власності;
- витрати на здійснення розрахунків [3].

Згодом розгляд трансакційних витрат із огляду на їх типологію набув подальшого розвитку і, наприклад, автори монографії «Управління затратами підприємства» пропонують таку типологію трансакційних витрат (табл. 1.4).

Загалом така класифікація є вдалою, проте автори використовують термін «затрати», який відповідно до першої типологічної ознаки позначає позитивну складову трансакційних витрат, а отже є вужчим від поняття «витрати». Тому було б логічним у решті випадків використовувати термін «трансакційні витрати», щоб не створювати додаткових протиріч у без того нечіткому розумінні цієї категорії.

Наведена типологія трансакційних витрат може бути корисною для прийняття управлінських рішень, а отже бухгалтерська наука, як традиційний постачальник інформації для менеджменту, повинна розробити методики одержання таких даних.

Типологія трансакційних витрат

Ознаки типології	Типи трансакційних затрат
Економічні наслідки	<ul style="list-style-type: none"> •Трансакційні затрати •Втрати
Характер контрактів	<ul style="list-style-type: none"> •Легальні трансакційні затрати •Нелегальні трансакційні затрати
Джерело відшкодування	<ul style="list-style-type: none"> •Собівартість продукції •Прибуток підприємства
Тип інституцій	<ul style="list-style-type: none"> •Трансакційні затрати, що регламентуються формальними інститутами •Трансакційні затрати, що регламентуються неформальними інститутами
Сфера виникнення	<ul style="list-style-type: none"> •Зовнішні трансакційні затрати •Внутрішні трансакційні затрати
Періодичність виникнення	<ul style="list-style-type: none"> •Постійні трансакційні затрати •Змінні трансакційні затрати •Разові трансакційні затрати

Джерело даних: [32].

Різноманітність класифікацій трансакційних витрат пояснюється відсутністю чіткого визначення цих витрат. багато підприємств і фірм, не витримуючи податкового і законодавчого тиску, який часто змінюється, йдуть у позалегальну економіку. Це зумовлено у першу чергу високими трансакційними витратами, пов'язаними з діяльністю в рамках законодавства.

Коли держава в процесі початкової специфікації прав власності не може наділити нею потенційно найбільш ефективних власників, а обмін правочинностями власності неможливий, зважаючи на дуже високі трансакційні витрати, відбувається перехід економічного суб'єкту в позалегальну економіку, тобто його відмова від використання в організації своєї діяльності норм писаного права (закону) та звернення до неписаного права — норм, зафіксованих у традиціях та звичаях, що виходять за межі права [17].

Цікавим прикладом цього феномену є економіка латиноамериканських країн, де діяльність багатьох секторів економіки — роздрібною торгівлі, громадського транспорту, будівництва — базується на позалегальній системі прав власності. Наприклад, отримання офіційного дозволу на будівництво

житлового будинку у Лімі займає приблизно чотири роки, тому все починається не з отримання дозволу у мерії, а із захвату ділянки під будівництво [48].

Значний внесок у розвиток трансакційного підходу внесли А. Алчіан і Р. Демсец. У роботі «Виробництво, інформаційні витрати і економічна організація» вони визначили суть фірми, виходячи з переваг корпорації, коли, спільно використовуючи який-небудь ресурс у складі цілої «команди», можна досягати кращих результатів, ніж діючи по-одинці. Проте виробництво єдиної «команди» ускладнює оцінку внеску кожного учасника в загальний результат. Тому виникає потреба в контролі. Агент, який за угодою з іншими учасниками бере на себе функції контролера, стає власником фірми. Розвиваючи цей підхід, У. Меклінг і М. Дженсен визначили фірму як «мережу контрактів». Проблема фірми розуміється ними як проблема вибору оптимальної контрактної форми, що забезпечує максимальну економію на трансакційних витратах. Задача зводиться до вироблення тих контрактів, які були б краще всього пристосовані до особливостей кожної контрактної операції [17].

Отже, різноманітність класифікацій трансакційних витрат пояснюється відсутністю чіткого визначення цих витрат. І тому дослідники, розуміючи по різному їх сутність і, як правило, приділяючи більшу увагу одній певній причині їх виникнення, проводять різні класифікації.

Оскільки трансакційні витрати справляють значний вплив на результати діяльності підприємства, існує потреба враховувати їх при прийнятті управлінських рішень. Тому доцільно забезпечити відокремлений облік і контроль трансакційних витрат підприємства. Існує значна кількість підходів до класифікації трансакційних витрат, що свідчить про незавершений характер їх дослідження. Проте є декілька загально визнаних класифікацій. За однією з них трансакційні витрати поділяють відповідно до хронологічної послідовності етапів укладання та виконання контракту.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ТРАНСАКЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Організаційно-економічна характеристика Ялтушківської ДСС ІБК та ЦБ

Ялтушківська дослідно-селекційна станція є однією з найстаріших науково-дослідних установ нашої країни з селекції цукрових буряків. Станція була організована за ініціативою прогресивного цукрозаводчика М.І. Зайцева.

Станція має такі структурні підрозділи:

- лабораторія технологій вирощування біоенергетичних культур на малопродуктивних землях;

- лабораторія гетерозисної селекції;

- лабораторія апоміксису та поліплоїдії

Пріоритетними напрямками наукової діяльності Ялтушківської ДСС є розробка механізованих технологій вирощування високопродуктивних багаторічних злакових культур, енергетичної верби та тополі для виробництва видів біопалива. А саме:

- вивчення енергетичного потенціалу сучасних гібридів цукрових буряків, цукрового та зернового сорго як сировини для виробництва біоетанолу та біогазу;

- розробка основ насінництва і розсадництва біоенергетичних культур, що забезпечують високий коефіцієнт їх розмноження;

- створення нових сортів міскантусу, проса прутоподібного та енергетичної верби;

- розробка системи оцінки потенціалу батьківських форм та створення високопродуктивних гібридів цукрових буряків стійких до стресових умов довкілля, ризоманії, нематоди, хвороб листового апарату та гнилей коренеплодів;

- створення нових вихідних селекційних матеріалів цукрових буряків з

високими якісними показниками;

- створення одноросткових та багаторосткових сортів кормових буряків;

- створення сучасних сортів гречки з неосипаючими плодами та ярого ячменю пивоварного напрямку використання;

- розмноження та насінництво високопродуктивних сортів озимих та ярих зернових культур.

Ялтушківська дослідно-селекційна станція по праву залишається провідним науковим центром регіону з питань сільськогосподарського виробництва.

Ялтушківська ДСС виробляє наступну продукцію:

Зернові культури:

Озима пшениця – товарне зерно

Озима пшениця – насіння

Озимий ячмінь – товарне зерно

Яра пшениця – товарне зерно

Ярий ячмінь – насіння (сорт Оксамитовий)

Гречка – насіння (сорт Крупнозелена)

Гречка – товарне зерно

Зернобобові культури:

Технічні культури:

Соя – товарне зерно

З моменту державної реєстрації Ялтушківська ДСС є юридичної особою, володає відособленим майном, має самостійний баланс, у відповідності з діючим законодавством може набувати майнові та особисті немайнові права і виконувати обов'язки, бути позивачем і відповідачем у суді.

Загальна інформація про Ялтушківську дослідно-селекційну станцію представлена табл. 2.1.

Дослідимо фінансовий стан Ялтушківської ДСС ІБК та ЦБ.

Фінансовий стан підприємства - це оцінка його фінансової ситуації, яка

включає аналіз фінансових показників, стану активів та зобов'язань, прибутковості, ліквідності та інших факторів, що впливають на фінансову стійкість та успішність підприємства. Фінансовий стан підприємства відображає його здатність генерувати прибуток, виконувати свої фінансові зобов'язання, управляти ризиками та забезпечувати сталість та зростання у довгостроковій перспективі.

Таблиця 2.1

Загальна інформація про підприємство

Повне найменування емітента	Ялтушківська дослідно-селекційна станція Інституту біоенергетичних культур і цукрових буряків Національної академії аграрних наук України
Код за ЄДРПОУ	20090488
р/р	200904802014
Організаційно-правова форма емітента	Державне підприємство
Місцезнаходження емітента	23021 с. Черешневе Барського району Вінницької області.
Телефон	+38 (04341) 35468
e-mail:	vmv_dss@ukr.net
Керівник	Старосуд В. І.
Головний бухгалтер	Войтюк М.В.

Джерело: побудовано за даними Ялтушківській ДСС ІБК та ЦБ

Оцінка фінансового стану підприємства включає аналіз фінансових звітів, таких як баланс, звіт про прибутки та збитки, звіт про готівку тощо. Цей аналіз допомагає виявити сильні та слабкі сторони підприємства, ідентифікувати проблемні області та розробити стратегії для поліпшення фінансового стану.

Важливо враховувати, що фінансовий стан підприємства може змінюватися з часом, тому регулярний моніторинг та аналіз є важливими для забезпечення фінансової стійкості та успішності підприємства.

Проаналізуємо майновий стан підприємства в таблиці 2.2.

З даних табл. 2.2. бачимо, що вартість майна підприємства зросла на 5228 тис. грн. Відбулось це за рахунок збільшення оборотних активів на 1781 тис. грн. та збільшення необоротних активів на 50447 тис. грн. Серед необоротних активів найбільшу частку займають необоротні активи, які

зросли в динаміці на 49179 тис. грн., зросли також основні засоби на 1268 тис. грн.

Таблиця 2.2

Горизонтальний аналіз балансу Ялтушківської ДСС ІЦБ УААН

Показники	2020	2021	2022	Відхилення (+; -)	
	тис. грн.	тис. грн.	тис. грн.	Абсолютне	Відносне
Актив					
I. Необоротні активи:	8257	9450	58704	50447	610,96
Нематеріальні активи	4330	4330	53509	49179	1135,77
Основні засоби	3925	5118	5193	1268	32,31
Довгострокові біологічні активи	2	2	2	-	-
II. Оборотні активи	10757	11693	12538	1781	16,56
Запаси	9871	9780	11966	2095	21,22
Поточні біологічні активи	14	74	-	-14	-100,00
Дебіторська заборгованість	-	-	561	561	-
Гроші та їх еквіваленти	872	1839	11	-861	-98,74
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	-	-	-	-	-
БАЛАНС	19014	21143	71242	52228	274,68
Пасив					
I. Власний капітал	13535	19351	70256	56721	419,07
Зареєстрований (пайовий) капітал	8553	8553	8553	-	
Додатковий капітал	-	-	49179	49179	-
Резервний капітал	4982	10798	12524	7542	151,38
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	-	-	-	-	-
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	-	61	-	-	-
Цільове фінансування	-	61	-	-	-
III. Поточні зобов'язання і забезпечення	5479	1731	986	-4493	-82,00
Короткострокові кредити банків	-	-	-	-	-
Поточна кредиторська заборгованість	5479	1731	986	-4493	-82,00
Інші поточні зобов'язання	-	-	-	-	-
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	-	-	-	-	-
БАЛАНС	19014	21143	71242	52228	274,68

Джерело: побудовано за даними Ялтушківської ДСС ІБК та ЦБ

Серед необоротних активів найбільша частка припадає на запаси, які в динаміці збільшились на 2095 тис. грн. По таких видах оборотних активів як поточні біологічні активи та грошові кошти спостерігається зменшення (відповідно на -14 тис. грн. та - 861 тис. грн.). Такий вид оборотних активів як

дебіторська заборгованість - спостерігається лише в 2022 році в розмірі 561 тис. грн.

В складі майна підприємства в 2022 р. найбільша частка припадає на необоротні активи. Серед джерел фінансування активів, власний капітал Станції зріс на 56721 тис. грн. Поточні зобов'язання зменшились за аналізований період на 4493 тис. грн. Більшу частку у джерелах фінансування займає власний капітал, тому підприємство є фінансово стійким.

Динаміка щодо змін розміру необоротних та оборотних активів а також власного та залученого капіталу по підприємству представлена також на рис. 2.1 та .2.2.

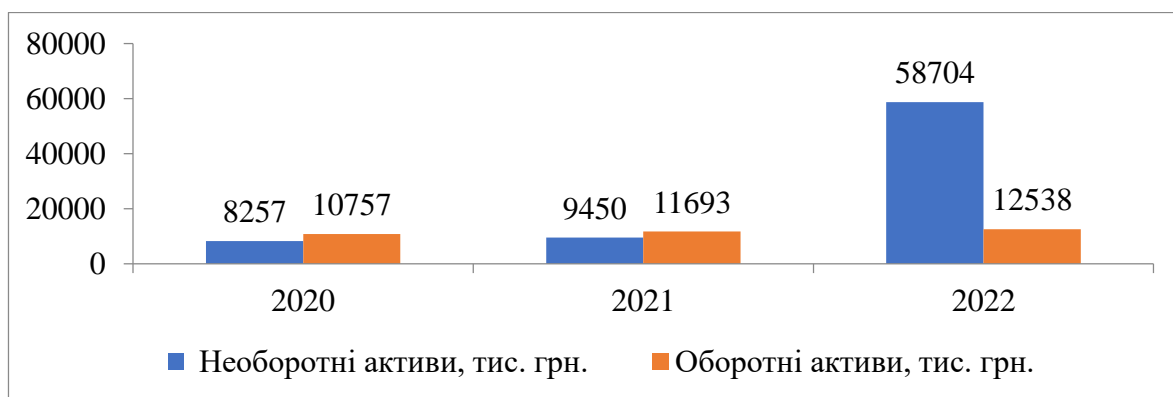


Рис. 2.1. Динаміка змін розміру необоротних та оборотних активів Ялтушківської ДСС ІЦБ УААН, тис. грн.

Джерело: побудовано за даними Ялтушківської ДСС ІБК та ЦБ

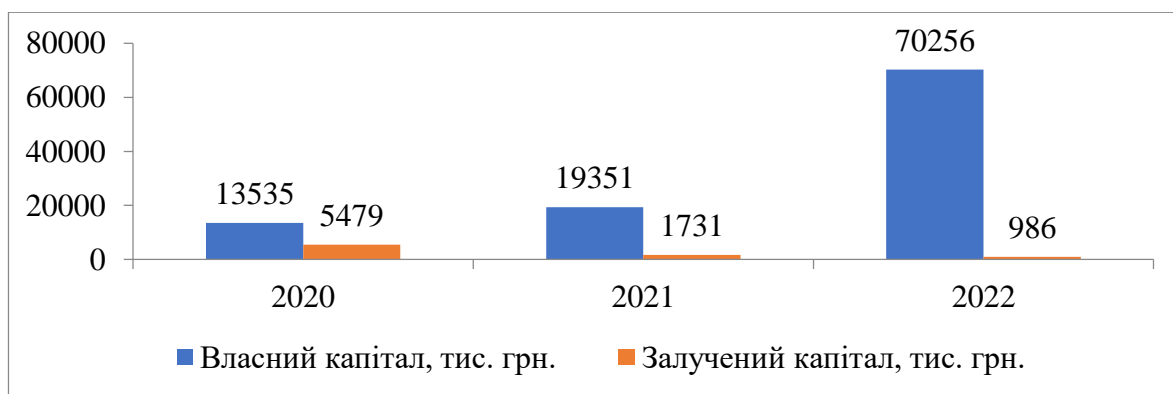


Рис. 2.2. Динаміка змін розміру власного та залученого капіталу Ялтушківської ДСС ІЦБ УААН, тис. грн.

Джерело: побудовано за даними Ялтушківської ДСС ІБК та ЦБ

Однією з найважливіших умов виживання підприємств в умовах

фінансової кризи й основою їх стійкого фінансового стану є фінансова стабільність. Фінансова стабільність означає, що підприємство має достатні ресурси для покриття своїх зобов'язань і виконання своїх фінансових зобов'язань вчасно.

Основні принципи фінансової стабільності включають:

1. Ефективне управління ліквідністю: Підприємство повинно мати достатні резерви готівки та ліквідних активів, щоб виконувати свої поточні зобов'язання, такі як виплати поставникам, заробітну плату, податки тощо.
2. Раціональне управління заборгованістю: Підприємство повинно управляти своєю заборгованістю перед кредиторами, постачальниками та іншими сторонами, забезпечуючи своєчасну виплату зобов'язань і уникнення проблем з платоспроможністю.
3. Диверсифікація джерел фінансування: Підприємство повинно розглядати різні джерела фінансування, такі як банківські кредити, інвестиції, власний капітал тощо, щоб зменшити ризики та залежність від одного джерела.
4. Ефективне управління витратами: Підприємство повинно уважно контролювати свої витрати, здійснювати раціональне планування бюджету та ефективно використовувати ресурси.
5. Розвиток резервних фондів: Підприємство повинно створювати резервні фонди для покриття несподіваних витрат або втрат, таких як ремонти, зміни в ринкових умовах, економічні кризи тощо.

Ці принципи допомагають підприємствам забезпечити фінансову стабільність, що робить їх більш стійкими до фінансових труднощів і кризових ситуацій.

Фінансова стійкість — це такий стан фінансових ресурсів підприємства, при якому раціональне розпорядження ними є гарантією наявності власних коштів, стійкої прибутковості й забезпечення процесу розширеного відтворення.

Оцінимо її стан Ялтушківської ДСС ІЦБ УААН на основі табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Фінансова стійкість Ялтушківської ДСС ІЦБ УААН

Показники, методика розрахунку	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення, (+,-)
Коефіцієнт фінансової незалежності, автономності, концентрації (частка власного капіталу в загальній сумі капіталу)	0,71	0,92	0,99	0,27
Коефіцієнт фінансової стабільності (частка власного капіталу і довгострокових зобов'язань у валюті балансу)	0,71	0,92	0,99	0,27
Коефіцієнт заборгованості (відношення позикового капіталу і власного капіталу)	0,40	0,09	0,01	-0,39
Коефіцієнт фінансування (відношення власного капіталу до позикового)	2,47	10,80	71,25	68,78
Коефіцієнт фінансової маневреності (відношення власних оборотних коштів до власного капіталу)	0,39	0,51	0,16	-0,23
Коефіцієнт інвестування (відношення власного капіталу до необоротних активів)	1,64	2,05	1,20	-0,44

Джерело: побудовано за даними Ялтушківської ДСС ІБК та ІЦБ

Дані аналізу свідчать, що вона поліпшилась на досліджуваному підприємстві.

Так, коефіцієнт фінансової незалежності характеризує частку власних коштів підприємства у загальній сумі коштів, авансованих у його діяльність. Вважається, що в підприємство з високою часткою власного капіталу кредитори швидше вкладають кошти, оскільки воно має можливість погасити борги за рахунок власних коштів. Практика свідчить, що загальна сума заборгованості не повинна перевищувати суму власних джерел фінансування. Таким чином, критичне значення коефіцієнта автономії повинне складати 0,5. В нашому випадку даний коефіцієнт збільшився на 0,27 п., що позитивно характеризує дане підприємство в плані фінансової стійкості і свідчить про те, що підприємство в діяльності практично використовує власні кошти.

Коефіцієнт фінансової залежності є оберненим до попереднього коефіцієнта. Зростання цього показника в динаміці означає збільшення частки позикових коштів у фінансуванні підприємства, тобто втрату ним фінансової

незалежності. На основі проведеного аналізу, ми навпаки бачимо, зменшення даного показника, що підтверджує зростання його стійкості.

Свідченням цього є зменшення коефіцієнт заборгованості, що зменшився в динаміці на 0,39 п.

Головною метою створення та подальшої діяльності будь-якого господарюючого суб'єкту, не залежно від виду його діяльності чи форми власності, є отримання кінцевого фінансового результату, тобто прибутку.

Фінансовий результат - це показник, який відображає фінансову продуктивність або ефективність підприємства за певний період часу. Він відображає різницю між доходами та витратами підприємства за цей період.

Фінансовий результат може бути позитивним або негативним. Позитивний фінансовий результат означає, що підприємство заробило більше доходів, ніж має витрат, і відображає прибуток. Негативний фінансовий результат вказує на те, що підприємство має більше витрат, ніж отримує доходів, і відображає збиток.

Фінансовий результат може бути вимірний різними показниками, такими як чистий прибуток, чистий збиток, рентабельність, показники доходів та витрат тощо.

Він є важливим показником для оцінки фінансової ефективності підприємства, його прибутковості та стійкості.

Фінансовий результат визначається шляхом порівняння доходів та витрат, які включаються в фінансову звітність підприємства, таку як звіт про прибутки та збитки, баланс, звіт про грошові потоки тощо. Ці фінансові звіти надають інформацію про фінансову діяльність підприємства і дозволяють розрахувати фінансовий результат.

Динаміку змін чистого прибутку підприємства представимо на рис. 2.3.

Дані представлені на рис. 2.3. свідчать, що підприємство господарює прибутково, проте в динаміці його фінансові результати дещо знизилась (-3256 тис.грн. проти прибутку 2020 року).

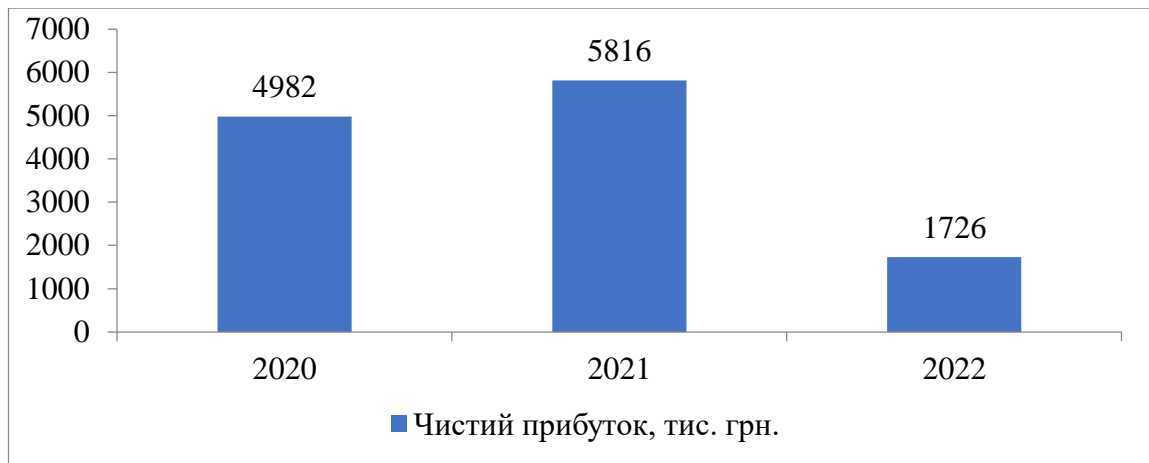


Рис. 2.3. Динаміка змін розміру чистого прибутку Ялтушківської ДСС ІЦБ УААН, тис. грн.

Джерело: побудовано за даними Ялтушківської ДСС ІБК та ЦБ

Важливим показником в оцінці фінансового стану підприємства є ліквідність.

Ліквідність - це показник, який відображає спроможність підприємства виконати свої фінансові зобов'язання вчасно та без проблем. Вона вказує на доступність достатньої кількості грошових коштів або активів, які можуть бути швидко перетворені на готівку, для покриття поточних зобов'язань.

Ліквідність є важливим показником для оцінки фінансової стійкості та здатності підприємства виконувати свої фінансові зобов'язання. Вона вимірюється за допомогою різних показників, таких як коефіцієнт ліквідності, коефіцієнт швидкої ліквідності, коефіцієнт поточної ліквідності тощо.

Коефіцієнт ліквідності відображає співвідношення між поточними активами та поточними зобов'язаннями підприємства. Чим вищий цей показник, тим більша ліквідність у підприємства. Коефіцієнт швидкої ліквідності враховує тільки найбільш ліквідні активи, які можуть бути швидко перетворені на готівку. Коефіцієнт поточної ліквідності враховує всі поточні активи, включаючи запаси та запаси.

Висока ліквідність свідчить про те, що підприємство має достатньо резервів грошових коштів або активів, щоб покрити свої зобов'язання вчасно. Низька ліквідність може вказувати на фінансові проблеми і нездатність підприємства виконувати свої зобов'язання. Оцінка ліквідності важлива для

кредиторів, інвесторів та управління підприємством для прийняття рішень щодо фінансової політики та стратегії.

Проведемо аналіз ліквідності балансу Ялтушківської дослідно-селекційної станції в табл.2.4.

Таблиця 2.4

Аналіз ліквідності балансу Ялтушківської ДСС ЩБ УААН, тис.грн.

Актив	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Пасив	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Платіжний надлишок або нестача	
						На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
Найбільш ліквідні активи (А1)	1839	11	Негайні пасиви (П1)	1731	986	108	-975
Активи, що швидко реалізуються (А2)	0	561	Короткострокові пасиви(П2)	0	0	0	561
Активи, що повільно реалізуються (А3)	9854	11966	Довгострокові пасиви(П3)	61	0	9793	11966
Активи, що важко реалізуються (А4)	9450	58704	Постійні пасиви(П4)	19351	70256	-9901	-11552
Баланс	21143	71242	Баланс	21143	71242	x	x

Джерело: побудовано за даними Ялтушківській ДСС ІБК та ЦБ

З даних таблиці 2.4 бачимо, що баланс підприємства на кінець 2022 року не є абсолютно ліквідним. Оскільки не витримуються перша умова ліквідності. Всі інші умови ліквідності витримувались. Проведений аналіз свідчить про те, що підприємство є платоспроможним, тобто здатним вчасно погашати свої зобов'язання перед контрагентами.

Отже, дослідивши фінансовий стан Ялтушківської ДСС ІБК та ЦБ, можна підсумувати, що її фінансовий стан задовільний. Вона є фінансово стійкою, прибутковою, має ліквідний баланс, що підтверджує платоспроможність та ефективне господарювання.

2.2. Організація та методика обліку трансакційних витрат підприємства

Дослідивши основні підходи до обліку накладних витрат і порівнюючи їх із концептуальними підходами до обліку трансакційних витрат, можна стверджувати, що частина накладних витрат, що обліковуються у складі витрат періоду, є трансакційними, а тому потребують відображення на окремому витратному синтетичному рахунку зі своїми субрахунками й аналітичними рахунками відповідно до інформаційних потреб користувачів інформації.

Методика відокремленого обліку трансакційних витрат повинна ґрунтуватися на [44]:

1. положеннях інституціональної економічної теорії. У даний час методологія обліку як складова методології економічної науки спирається на положення неокласичної економічної теорії. Остання продовжує свій розвиток як неоінституціональна економічна теорія;

2. методичних і методологічних засадах бухгалтерського обліку; 3. нормах діючого законодавства.

Відокремлений облік трансакційних витрат підприємства повинен забезпечити вирішення ряду задач:

1) визначення фактичних трансакційних витрат у розрізі окремих статей витрат, об'єктів витрат і підрозділів підприємства;

2) знаходження оптимального розміру трансакційних витрат з метою забезпечення високої ефективності процесу управління господарською діяльністю підприємства;

3) планування та нормування трансакційних витрат в розрізі окремих статей витрат, об'єктів витрат та підрозділів підприємства;

4) визначення відхилень фактичних трансакційних витрат від нормативних, планових або стандартних;

5) складання внутрішньої звітності щодо трансакційних витрат.

Проведені дослідження свідчать, що для забезпечення відокремленого обліку трансакційних витрат підприємства доцільно створити окремий синтетичний рахунок у складі 9 класу рахунків із відповідними субрахунками. В дослідженні Литвиненко В.С., Толстоног В.В. пропонують використання для позначення рахунку обліку трансакційних витрат у складі 9 класу рахунків - умовне позначення рахунку 9х «Трансакційні витрати» [44].

Для деталізації інформації про трансакційні витрати пропонуємо до рахунку 9х «Трансакційні витрати» відкрити наступні субрахунки: [44]:

9х1 «Витрати на пошук інформації». У його межах на аналітичних рахунках нараховуються витрати: з оплати послуг зв'язку (пошта, телефон, інтернет), на передплату спеціалізованих видань, на придбання прав доступу до баз даних і таке інше.

9х2 «Представницькі витрати». Відобразатимуться витрати на проведення переговорів, презентацій, прийомів, укладання контрактів тощо.

9х3 «Витрати захисту прав власності та винагороди за професійні послуги». Використовується для нарахування витрат на врегулювання спорів у судових органах та інших витрат із захисту прав власності. У межах цього субрахунку відображуються також витрати за отримані юридичні, аудиторські, консалтингові й інші подібні послуги.

9х4 «Організаційні трансакційні витрати». Відображуються витрати на утримання підрозділів, які забезпечують здійснення трансакцій (відділи маркетингу, зв'язків із клієнтами тощо).

9х5 «Витрати на проведення розрахунків». На аналітичних рахунках цього субрахунку відображуються такі витрати, як плата за розрахунково-касове обслуговування й інші платежі за здійснення розрахункових операцій.

9х6 «Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі». Нараховуються суми податків, зборів та інших податкових платежів, які відображуються на рахунках обліку накладних витрат.

9х7 «Втрати від опортуністичної поведінки». Обліковуються втрати від невиконання умов контрактів, у тому числі безнадійна заборгованість,

штрафи, пені, неустойки тощо.

9x8 «Витрати на рекламу та дослідження ринку». Обліковуються витрати з оплати наданих підприємству рекламних послуг і витрати, здійснені на дослідження ринкової кон'юнктури.

9x9 «Інші трансакційні витрати». У межах даного субрахунку на аналітичних рахунках відображують трансакційні витрати, які не можна віднести на рахунки інших субрахунків із обліку трансакційних витрат.

Рахунок 9x «Трансакційні витрати» є активним. За дебетом відбувається нарахування витрат у кореспонденції з кредитом таких рахунків, як 20 «Виробничі запаси», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 65 «Розрахунки зі страхування» й інші. Загальна сума витрат, накопичена на дебеті рахунку 9x «Трансакційні витрати», у кінці звітного періоду буде повністю списуватися в дебет рахунку 79 «Фінансові результати» [44].

У межах рахунку 9x1 «Витрати на пошук інформації» будуть відображені такі витрати, як на оплату послуг зв'язку (телефон, пошта, інтернет), на передплату спеціалізованих періодичних видань та спеціальної літератури, на придбання баз даних або прав доступу до них (якщо такі витрати не є капітальними вкладеннями) тощо [44].

До витрат на пошук інформації необхідно включати також інші витрати, пов'язані з пошуком інформації, необхідної для здійснення трансакцій на ринку. Кореспонденція рахунків при відображенні витрат на пошук інформації наведена у табл. 2.5.

У сучасних умовах господарювання серед трансакційних витрат значну частку займають витрати на підготовку й організацію переговорів та укладання контрактів, які у вітчизняному обліку отримали назву представницьких витрат [44].

До представницьких витрат належать витрати, пов'язані з проведенням офіційних прийомів (сніданку, обіду, вечері), витрати на транспортне обслуговування, на передбачені заходи культурної програми, витрати з

буфетного обслуговування, оплату послуг перекладача, номерів у готелях тощо [44].

Таблиця 2.5

Відображення в обліку витрат на пошук інформації

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Відображено витрати на оплату послуг телефонного та поштового зв'язку, інтернет	9x1 «Витрати на пошук інформації»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Оформлено передплату професійних періодичних видань	39 «Витрати майбутніх періодів»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Відображено поточні витрати на передплату професійних періодичних видань	9x1 «Витрати на пошук інформації»	39 «Витрати майбутніх періодів»
Відображено витрати на придбання прав доступу до баз даних та іншої інформації у сторонніх організацій	9x1 «Витрати на пошук інформації»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Оплачено послуги телефонного та поштового зв'язку, інтернет та інші інформаційні послуги	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Списано витрати на пошук інформації на фінансові результати	79 «Фінансові результати»	9x1 «Витрати на пошук інформації»

Джерело: [44]

Проведені переговори повинні призвести до укладання контракту. На нашу думку, облік трансакційних витрат, пов'язаних із укладанням і виконанням контрактів, необхідно вести на окремому субрахунку 9x2 «Представницькі витрати» за аналітичними рахунками відповідно до класифікації контрактів. Кореспонденція рахунків з обліку представницьких витрат наведена у табл. 2.6.

Сьогодні можна констатувати значне загострення боротьби за ресурси у світі, а відповідно наявна стійка тенденція до зростання витрат на захист прав власності. На макрорівні ця боротьба нерідко призводить до міждержавних, у

тому числі військових, конфліктів. Не стоять осторонь цієї боротьби і суб'єкти господарювання, які змушені витратити значні кошти на отримання ресурсів і захист своїх майнових прав, що є значним джерелом трансакційних витрат [44].

Таблиця 2.6

Відображення в обліку представницьких витрат

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Списані на представницькі витрати матеріали, використані на прийом контрагентів	9x2 «Представницькі витрати»	20 «Виробничі запаси»
Списані на представницькі витрати власні МШП, використані на прийом контрагентів	9x2 «Представницькі витрати»	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
Списані на представницькі витрати одержані під звіт кошти	9x2 «Представницькі витрати»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
Перерахована передоплата за транспортне обслуговування контрагентів	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Перерахована передоплата за проживання контрагентів у готелі	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Віднесено витрати на транспортне обслуговування до складу представницьких витрат	9x2 «Представницькі витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Віднесено витрати на проживання контрагентів у готелі до складу представницьких витрат	9x2 «Представницькі витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Віднесено вартість ресторанного обслуговування до складу представницьких витрат	9x2 «Представницькі витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Оплачено вартість ресторанного обслуговування б	85 «Розрахунки з іншими кредиторами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Нарахована заробітна плата працівникам, які задіяні в організації переговорів	9x2 «Представницькі витрати»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
Відображено нарахування єдиного соціального внеску	9x2 «Представницькі витрати»	65 «Розрахунки за страхуванням»
Списано представницькі витрати на фінансові результати	79 «Фінансові результати»	9x2 «Представницькі витрати»

Джерело: [44]

У цивілізованому світі ці витрати пов'язані, перш за все, з витратами на врегулювання спорів у судових органах, хоча, за умов значного тіньового

сектора економіки України, можна говорити про реальне існування й інших форм захисту прав власності. Вказані витрати необхідно відображувати на субрахунку 9х3 «Витрати захисту прав власності та винагороди за професійні послуги» [44].

Порядок відображення витрат захисту прав власності й одержаних професійних послуг на рахунках бухгалтерського обліку наведено у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Відображення в обліку витрат захисту прав власності та одержаних професійних послуг

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Відображені витрати на оплату судових зборів	9х3 «Витрати захисту прав власності та винагороди за професійні послуги»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Оплачені судові збори	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Відображені витрати на відрядження працівників для участі у судових засіданнях	9х3 «Витрати захисту прав власності та винагороди за професійні послуги»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
Відображені витрати на оплату праці працівників охорони	9х3 «Витрати захисту прав власності та винагороди за професійні послуги»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
Відображені нарахування на оплату праці працівників охорони	9х3 «Витрати захисту прав власності та винагороди за професійні послуги»	65 «Розрахунки за страхуванням»
Відображені витрати за одержані юридичні, аудиторські, консалтингові послуги	9х3 «Витрати захисту прав власності та винагороди за професійні послуги»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» або 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Оплачені професійні послуги	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» або 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Списано витрати захисту прав власності та винагороди за професійні послуги на фінансові результати	79 «Фінансові результати»	9х3 «Витрати захисту прав власності та винагороди за професійні послуги»

Джерело: [44]

Кореспонденція рахунків щодо обліку організаційних трансакційних витрат відображена у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Відображення в обліку організаційних трансакційних витрат

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Списано матеріальні витрати на утримання підрозділів, які забезпечують здійснення трансакцій	9x4 «Організаційні трансакційні витрати»	20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
Відображено витрати на оплату праці працівників підрозділів, які забезпечують здійснення трансакцій	9x4 «Організаційні трансакційні витрати»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
Відображено нарахування єдиного соціального внеску	9x4 «Організаційні трансакційні витрати»	65 «Розрахунки за страхуванням»
Нараховано амортизацію необоротних активів підрозділів, які забезпечують здійснення трансакцій	9x4 «Організаційні трансакційні витрати»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
Відображено інші трансакційні організаційні витрати	9x4 «Організаційні трансакційні витрати»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Списано організаційні трансакційні витрати на фінансові результати	79 «Фінансові результати»	9x4 «Організаційні трансакційні витрати»

Джерело: [44]

Здійснення трансакцій досить часто відбувається за посередництва банків і подібних фінансових установ. Витрати на послуги з розрахунково-касового обслуговування й інших, пов'язаних із рухом капіталу, пропонуємо відображувати на субрахунку 9x5 «Витрати на проведення розрахунків». Кореспонденція рахунків із обліку трансакційних витрат на проведення розрахунків подано у табл. 2.9.

Окрім установ, які надають фінансові та професійні послуги, значну кількість послуг, зокрема, із захисту прав власності та підтримання функціонування багатьох ринкових інститутів, забезпечує держава. Формою оплати таких послуг є податки, збори й інші платежі до бюджетів усіх рівнів і позабюджетних фондів. З позицій інституціональної економічної теорії

податки є трансакційними витратами, а тому доцільним є виокремлення відповідного субрахунку 9х6 «Податки, збори й інші передбачені законодавством обов’язкові платежі» [44].

Таблиця 2.9

Відображення в обліку витрат на проведення розрахунків

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Відображено витрати на розрахунково-касове обслуговування й інші послуги банків	9х5 «Витрати на проведення розрахунків»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Оплачено витрати на розрахунково-касове обслуговування й інші послуги банків	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Списано витрати на проведення розрахунків на фінансові результати	79 «Фінансові результати»	9х5 «Витрати на проведення розрахунків»

Джерело: [44]

Варто зазначити, що на рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображуються лише ті податки і збори, що не включені до собівартості продукції (робіт, послуг), тому для одержання інформації про всі витрати на сплату податків для потреб управлінського обліку доцільним може бути використання інформації, відображеної на рахунках 64 «Розрахунки за податками і платежами» та 65 «Розрахунки зі страхування» [44].

Кореспонденція рахунків із обліку витрат на податки, збори й інші передбачені законодавством обов’язкові платежі відображена у табл. 2.10.

У межах рахунку 9х7 «Втрати від опортуністичної поведінки» пропонуємо відображувати втрати від невиконання контрагентами оформлених письмово чи неформлених угод. Зокрема, до цієї 124 статті потрібно відносити втрати від списання безнадійної дебіторської заборгованості, визнані штрафи, пені, неустойки. Крім того в управлінському обліку може використовуватися інформація, не відображена на рахунках бухгалтерського обліку. Мова йде про інші втрати від невиконання умов контрактів, таких як втрати часу та можливостей альтернативного більш

ефективного використання ресурсів.

Таблиця 2.10

Відображення в обліку витрат на податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Нараховано податки та збори, які не віднесені до собівартості продукції (робіт, послуг)	9х6 «Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі»	64 «Розрахунки за податками і платежами»
Сплачено до бюджету податки та збори, які не віднесені до собівартості продукції (робіт, послуг)	64 «Розрахунки за податками і платежами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Списано витрати на сплату податків, зборів та інших передбачених законодавством обов'язкових платежів на фінансові результати	79 «Фінансові результати»	9х6 «Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі»

Джерело: [44]

Порядок відображення втрат від опортуністичної поведінки на рахунках бухгалтерського обліку наведено у табл. 2.11.

Таблиця 2.11

Відображення в обліку втрат від опортуністичної поведінки

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Відображено визнані штрафи та санкції	9х7 «Втрати від опортуністичної поведінки»	311 «Поточні рахунки в національній валюті», 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 64 «Розрахунки за податками і платежами», 65 «Розрахунки зі страхування», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Створено резерв сумнівних боргів	9х7 «Втрати від опортуністичної поведінки»	38 «Резерв сумнівних боргів»
Списано безнадійну заборгованість	38 «Резерв сумнівних боргів»	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»
Списано втрати від опортуністичної поведінки на фінансові результати	79 «Фінансові результати»	9х7 «Втрати від опортуністичної поведінки»

Джерело: [44]

Окремою важливою групою трансакційних витрат є витрати на рекламу

та дослідження ринку, які пропонуємо обліковувати на аналітичних рахунках субрахунку 9х8 «Витрати на рекламу та дослідження ринку». Ці витрати покликані призвести до зниження рівня невизначеності, сприяти налагодженню зв'язків із клієнтами та партнерами, кращому використанню можливостей ринкового механізму, а тому є істотною складовою трансакційних витрат. Витрати на рекламу – це затрати підприємства, пов'язані з процесом поширення цілеспрямованої інформації про переваги конкретних товарів, робіт, послуг, з метою сповіщення споживачів, створення популярності товарам, роботам, послугам та попиту на них для більш оперативного просування на ринках збуту [44].

Порядок відображення витрат на рекламу та дослідження ринку на рахунках бухгалтерського обліку наведено у табл. 2.12.

Таблиця 2.12

Відображення в обліку витрат на рекламу та дослідження ринку

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Нараховано витрати на рекламу та дослідження ринку, які здійснюються сторонніми організаціями	9х8 «Витрати на рекламу та дослідження ринку»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
Відображено витрати на оплату праці працівників, які зайняті дослідженням ринку або просуванням продукції	9х8 «Витрати на рекламу та дослідження ринку»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
Відображено нарахування єдиного соціального внеску на оплату праці працівників, які зайняті дослідженням ринку або просуванням продукції	9х8 «Витрати на рекламу та дослідження ринку»	65 «Розрахунки за страхуванням»
Відображено витрати на відрядження працівників, які зайняті дослідженням ринку або просуванням продукції	9х8 «Витрати на рекламу та дослідження ринку»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
Списано матеріальні витрати на здійснення рекламних акцій або досліджень ринку	9х8 «Витрати на рекламу та дослідження ринку»	20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
Списано витрати на рекламу та дослідження ринку на фінансові результати	79 «Фінансові результати»	9х8 «Витрати на рекламу та дослідження ринку»

Джерело: [44]

Окрім наведених субрахунків, для обліку трансакційних витрат пропонуємо використовувати субрахунок 9х9 «Інші трансакційні витрати», на якому будуть відображені ті трансакційні витрати, які не можна віднести на жоден із запропонованих вище субрахунків. [44]

До кожного синтетичного рахунку необхідно відкривати відповідні аналітичні рахунки (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

Взаємозв'язок синтетичних та аналітичних рахунків із обліку трансакційних витрат

Синтетичний рахунок	Аналітичний рахунок
9х1 «Представницькі витрати»	У розрізі здійснюваних переговорів чи видів продукції (робіт, послуг)
9х2 «Витрати на пошук інформації»	За видами витрат на пошук інформації
9х3 «Організаційні трансакційні витрати»	У розрізі підрозділів, статей чи елементів витрат
9х4 «Витрати захисту прав власності та винагороди за професійні послуги»	За конкретними справами чи видами продукції (робіт, послуг), професійних послуг
9х5 «Витрати на проведення розрахунків»	За видами банків і рахунків
9х6 «Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі»	За видами податків, зборів та інших обов'язкових платежів
9х7 «Витрати на рекламу та дослідження ринку»	За видами діяльності та продукції (робіт, послуг)
9х8 «Втрати від опортуністичної поведінки»	За видами втрат і контрагентами
9х9 «Інші трансакційні витрати»	За видами трансакційних витрат

Джерело: [44]

Таким чином, ефективна діяльність підприємства залежить від якості й оперативності інформації про всі аспекти його діяльності, а тому організація відокремленого обліку і контролю трансакційних витрат є важливим завданням для бухгалтерської служби кожного підприємства.

2.3. Внутрішній контроль трансакційних витрат підприємства

Трансакційні витрати мають безпосереднє відношення до процесу управління, оскільки спрямовані на його забезпечення, а тому потребують особливо ретельного контролю. Трансакційні витрати здійснюють менеджери різних рівнів, які часто виконують і функцію контролю. У зв'язку з цим не

можна допускати виникнення ситуації, коли трансакційні витрати ніхто не контролює, окрім осіб, які їх здійснили [44].

До основних завдань контролю трансакційних витрат відносять (рис. 2.4):



Рис. 2.4. Основні завдання контролю трансакційних витрат

Джерело: [44]

Якість контролю трансакційних витрат значною мірою залежить від професіоналізму осіб, які його виконують. Основні функції і відповідальність за організацію контролю трансакційних витрат покладені на керівника підприємства. Він є організатором і координатором контролю як функції управління, так і елементу економічної роботи. Керівник підприємства повинен установлювати кожному відповідальному працівнику обов'язки щодо контролю трансакційних витрат і стежити за їх виконанням [44].

Важливу роль у забезпеченні контролю трансакційних витрат повинна відігравати планово-економічна служба, яка має забезпечити виконання попереднього контролю під час планування обсягів і напрямів здійснення трансакційних витрат, у тому числі із закріпленням за окремими підрозділами та відповідальними особами; а також забезпечувати систематичний контроль

за дотриманням і правильним використанням запланованих трансакційних витрат, виявляти резерви підвищення ефективності витрачання ресурсів на ці цілі.

Основний оперативний контроль трансакційних витрат підприємства здійснює бухгалтерська служба. Зокрема, на головного бухгалтера покладено обов'язки з контролю дотримання фінансової і касової дисципліни, своєчасності та правильності розрахунків, дотримання норм і лімітів витрачання ресурсів, виконання планів і програм діяльності, з розробки пропозицій і рекомендацій щодо економії трансакційних витрат тощо [44].

Істотну роль у здійсненні внутрішньогосподарського контролю трансакційних витрат відіграють також керівники структурних підрозділів, оскільки вони несуть відповідальність за економне витрачання коштів як трансакційних витрат у відповідному підрозділі.

Ефективне здійснення контролю господарської діяльності, у тому числі трансакційних витрат, можливе лише за дотримання ряду принципів (рис. 2.5).



Рис. 2.5. Принципи контролю трансакційних витрат

Джерело: [44]

Найбільш важливими при здійсненні контролю трансакційних витрат є такі з них, як:

- об'єктивність. Висновки за результатами контролю повинні

ґрунтуватися на достовірних фактах, аргументованих і встановлених за допомогою беззаперечних доказів або свідчень. Забезпечити повне виконання цього принципу щодо трансакційних витрат можливо лише за умови організації відокремленого їх обліку;

– дієвість. Полягає в забезпеченні високої ефективності заходів, що вживаються за результатами контролю трансакційних витрат, в усуненні виявлених недоліків і порушень, в їх попередженні, відшкодуванні заподіяного збитку працівниками чи матеріально відповідальними особами;

– всеосяжність. Передбачає поширення контролю на всі аспекти діяльності підприємства, на всіх працівників та матеріально відповідальних осіб і структури управління. Контролем повинні бути охоплені всі без винятку господарські операції щодо понесених трансакційних витрат;

– безперервність. Означає систематичний характер контролю за виконанням поставлених завдань і дисципліною виконання за всі періоди господарської діяльності;

– науковість. Передбачає залучення до цієї сфери діяльності висококваліфікованих фахівців, систематичну та цілеспрямовану їх підготовку, узагальнення та поширення досягнень науки і передового досвіду, удосконалення методичної роботи, підготовку навчальних матеріалів, використання технічних засобів та інформаційних технологій при збиранні й обробці відповідних даних та ін.

Важливе значення має і наукове забезпечення контролю трансакційних витрат, адже цей об'єкт контролю є новим для вітчизняної теорії та практики господарювання, а отже потребує розробки ефективних методик його здійснення та розширення використання у практичній діяльності суб'єктів господарювання;

– економічність. Вимагає здешевлення процедур контролю, зниження витрат на утримання контролюючого апарату шляхом удосконалення системи економічного контролю, координації й узгодження всіх ланок контролю, всебічного використання можливостей внутрішньогосподарського контролю,

що забезпечить окупність витрат на його здійснення [81].

Важливим із точки зору контролю трансакційних витрат, на нашу думку, є його поділ за часом проведення на попередній, поточний і наступний.

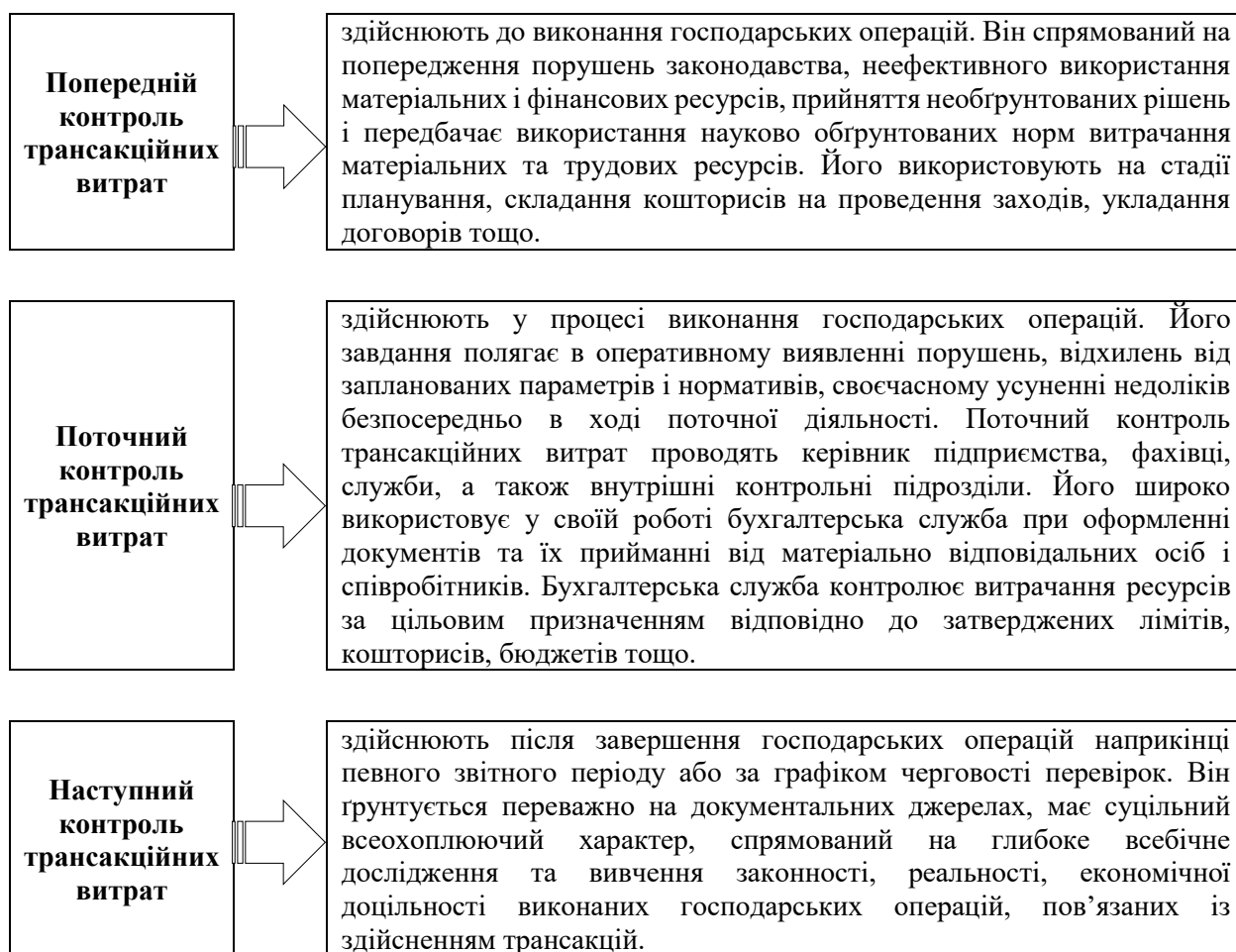


Рис. 2.6. Етапи проведення контролю трансакційних витрат

Джерело: [44]

Контроль загалом і трансакційних витрат зокрема здійснюється за допомогою відповідних методів і прийомів. Метод господарського контролю, за визначенням професора Є.В. Калюги, – це сукупність прийомів і способів, за допомогою яких забезпечується комплексне і взаємозалежне дослідження операцій і процесів діяльності підприємств та їх підрозділів із погляду законності, вірогідності, доцільності й обґрунтованості [30]. Розглянемо основні способи та прийоми контролю трансакційних витрат.

Способи документального контролю можуть бути широко використані при здійсненні контролю трансакційних витрат. Документальний контроль

трансакційних витрат полягає в перевірці первинних документів, бухгалтерських реєстрів, електронних документів, інформації комп'ютерних систем бухгалтерського обліку, внутрішньої та зовнішньої звітності, планової та кошторисної документації, нормативно-правових актів, пов'язаних із трансакційними витратами [44].

Під час проведення контролю трансакційних витрат доцільно застосовувати також прийом арифметичної (математичної) перевірки цифрової інформації в документах. Зокрема, перевіряють підсумки розрахунково-платіжних відомостей, звітів, журналівордерів та інших бухгалтерських реєстрів, правильність визначення суми податків у податкових деклараціях та інших розрахунках, таксування документів тощо. Причиною виявлених таким способом помилок можуть бути не тільки технічні прорахунки, а й навмисне викривлення інформації в незаконних корисливих цілях [44].

Потрібно зазначити, що трансакційні витрати є досить різноманітними і звіти по них формуються з різних документів, а тому на підрахунки необхідно звернути особливу увагу. Арифметична перевірка документів передбачає контроль проведених у документі обчислень, підрахунків у підсумках, що здійснюються при оформленні й обробці документів [44].

При здійсненні документального контролю трансакційних витрат може застосовуватися нормативна перевірка документів. Суть цього прийому полягає в тому, що за змістом господарської операції, відображеної в документі, установлюється її відповідність положенням чинного законодавства, правилам, вимогам статутів та інших установчих документів підприємства. При виявленні таких порушень робляться розрахунки, складаються аналітичні таблиці, визначаються наслідки та винні особи, обсяги витрат чи збитків, заподіяних неправомірними діями або бездіяльністю посадових осіб підприємства [44].

Крім того, перевіряється правильність застосування норм, розцінок, тарифів, ставок оподаткування, нормативів на списання природних витрат, що

дає змогу виявити перевитрати матеріальних цінностей, коштів, фактів безгосподарності, нераціонального використання майна, порушень податкового законодавства. Але цей прийом щодо контролю трансакційних витрат є обмеженим у зв'язку з тим, що трансакційні витрати, як економічна категорія, у нормативних документах відокремлено не відображені [44].

Ще одним прийомом документального контролю, який може бути застосований щодо трансакційних витрат, є експертна перевірка документів – детальне поглиблене дослідження достовірності документів про господарську операцію за наявності ознак недостовірних документів фахівцями-експертами. Експертна перевірка документів доповнює формальну й арифметичну перевірки при виявленні в окремих реквізитах документа ознак підробки. [44].

Для виявлення додаткових доказів про підроблені документи контролер у разі необхідності направляє їх до спеціальної лабораторії на криміналістичну експертизу, яка готує експертний висновок. Складання підроблених документів класифікується як кримінальний злочин. При виявленні таких документів контролер повинен терміново довести це до відома правоохоронних органів та вжити заходів для їх збереження як доказів порушень [12].

Трансакційні витрати можуть бути пов'язані із так званою ціною позалегалності, а тому можуть носити протиправний характер. У такому випадку може бути використаний наведений вище прийом контролю.

Для встановлення доцільності та правомірності витрачання трансакційних витрат, а також з метою виявлення винних осіб можуть бути також використані такі прийоми документального контролю, як письмові пояснення та запити. Письмові пояснення – спосіб виявлення причин та умов виникнення порушень, уточнення окремих питань, що виникли в процесі перевірки, а також остаточного доказу та визнання вини матеріально відповідальних і службових осіб з приводу нестач, псування матеріальних цінностей, привласнення їх, встановлення розміру матеріального збитку, який підлягає відшкодуванню. Матеріально відповідальні особи, керівники

виробничих підрозділів, спеціалісти зобов'язані давати контролерам пояснення, якщо в них виникла необхідність під час контролю трансакційних витрат [44].

Письмові запити для з'ясування питань, які виникли під час перевірки трансакційних витрат, і одержання додаткової інформації про їх витрачання надсилають до різних установ і організацій (лабораторій, науково-дослідних інститутів, правоохоронних органів та ін.), а також окремим особам.

Оскільки значну частину трансакційних витрат становлять податкові платежі, то можливе застосування такого документально прийому контролю як камеральні перевірки, здійснювані контролюючими органами при прийманні звітів, податкових декларацій та інших фінансових розрахунків без виїзду до підприємства, що контролюється. [44].

Даний прийом може бити застосований також при контролі трансакційних витрат відокремлених підрозділів центральною бухгалтерією чи контрольним підрозділом підприємства.

Документальний контроль трансакційних витрат може певною мірою бути доповнений прийомами фактичного контролю, які передбачають перевірку фактичного стану, наявності й ефективності витрачання ресурсів для забезпечення здійснення трансакцій шляхом огляду, інвентаризації, лабораторного аналізу тощо [44].

Одним із найбільш поширених і ефективних прийомів фактичного контролю, зокрема і трансакційних витрат, є інвентаризація – спосіб виявлення фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, стану розрахунків, обсягів незавершеного виробництва шляхом зіставлення фактичних залишків із даними бухгалтерського обліку на певну дату, що дає змогу виявити нестачі та втрати матеріальних цінностей і коштів, лишки, помилки в обліку. При проведенні контролю трансакційних витрат, можливості цього прийому дещо обмежені, оскільки трансакційні витрати, як правило, не пов'язані з використанням значної кількості товарно-матеріальних цінностей [44].

Фактичний огляд (спостереження, обстеження) полягає у перевірці стану й ефективності використання та експлуатації господарських об'єктів: складських приміщень, місць зберігання техніки, робочих місць, а також стану трудової дисципліни, чисельного складу працівників підприємства. [44].

При перевірці якості наданих послуг і виконаних робіт може бути використана експертна оцінка, яку виконують висококваліфіковані фахівці-експерти. Цей прийом може бути використаний при контролі трансакційних витрат, оскільки значну їх частину складають послуги сторонніх організацій (юридичні, аудиторські, консалтингові, послуги з охорони тощо).

У процесі контролю трансакційних витрат може бути застосований також такий прийом контролю, як тестування (фактичне опитування) службових і матеріально відповідальних осіб, яке проводиться з метою одержання необхідної інформації або уточнення окремих моментів, що виникають у процесі перевірки. При цьому особам, котрі здійснюють контроль, важливо продумати наперед перелік питань, їх послідовність за змістом і характером, дати відчуті особі, яка перевіряється, що контролеру вже відомі факти, про які йдеться, зробити спробу викликати на відвертість співбесідника тощо [44].

Із різноманітних способів і прийомів контролю трансакційних витрат потрібно вибирати найбільш прийнятні у конкретній ситуації. Високий ефект забезпечує поєднання різних прийомів і способів та використання їх у системі.

Як доречно зазначає Л.С. Шатковська, ефективність роботи контролера залежить від уміння поєднувати різні види інформації та давати їй точну оцінку, а також від правильного використання відповідних прийомів і способів документального контролю. Потрібно враховувати, що достовірність інформації залежить від джерел її формування, і за цією ознакою доцільно виділити такі три категорії документів: оформлені на підприємстві і призначені для внутрішнього використання; оформлені на підприємстві, але призначені для зовнішніх споживачів інформації; оформлені іншими підприємствами й організаціями (зовнішні документи) [81]. Причому більш

достовірними вважаються дані зовнішніх документів.

Не зважаючи на можливість використання комплексу прийомів для контролю трансакційних витрат, ефективним він може бути лише за умови відокремленого відображення трансакційних витрат у бухгалтерському обліку та визнання їх окремим об'єктом контролю.

Контроль трансакційних витрат необхідно проводити поетапно при цьому перевіряючи правильність накопичення, списання, а також віднесення до відповідних груп трансакційних витрат.

Пропонуються такі дії, як [44]:

1) перевірка законності та правильності відображення трансакційних витрат відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» й інших нормативно-правових актів;

2) перевірка правильності документального оформлення операцій пов'язаних із трансакційними витратами;

3) порівняння показників облікових регістрів із даними первинних документів;

4) перевірка доцільності та правомірності здійснення трансакційних витрат шляхом вивчення внутрішніх розпорядчих документів підприємства;

5) перевірка правильності віднесення трансакційних витрат до того періоду, в якому вони реально здійснені, шляхом порівняння даних первинних документів із записами у бухгалтерських регістрах;

6) порівняння сум трансакційних витрат, зазначених у рахунках-фактурах, із сумами платіжних документів;

Вагому частину трансакційних витрат становлять представницькі витрати, які мають ряд суттєвих особливостей, а тому потребують ретельного контролю.

При контролі представницьких витрат перевіряються їх законність та правомірність віднесення до трансакційних витрат, тобто їх зв'язок із проведенням переговорів, укладанням контрактів і здійсненням трансакцій [44].

Джерелами інформації про представницькі витрати є наступні документи: [44]

- наказ про проведення представницьких (рекламних) заходів;
- запрошення (відповіді на запрошення) для учасників заходу;
- програма представницького заходу;
- кошторис витрат на проведення заходу;
- звіт про фактичні витрати;
- документи, підписані під час зустрічі;
- журнал реєстрації учасників заходу;
- журнал обліку осіб, що прибувають у відрядження;
- первинні документи по понесених представницьких витратах.

Контролер повинен перевірити наявність наказу на проведення представницького заходу, наявність і відповідність даному наказу програми заходу. Обсяг представницьких витрат залежить також від числа представників, які беруть участь у прийомі чи презентації, а тому перевірити їх кількість можна у журналі реєстрації [44].

Контролер повинен перевірити наявність кошторису на проведення заходу та його додержання шляхом звірки зі звітом про фактичні витрати. Необхідно провести аналіз розбіжностей і з'ясувати причини перевитрат.

Первинні документи з обліку трансакційних витрат підлягають обов'язковій перевірці працівниками бухгалтерської служби за формою та змістом, тобто перевіряється наявність у них обов'язкових реквізитів і відповідність господарської операції чинному законодавству, логічна ув'язка окремих показників.

Здійснюючи контрольні дії щодо трансакційних витрат, необхідно мати на увазі, що нерідко зловживання та порушення приховано за зовнішньо правильно оформленими документами. Тому при встановленні найнезначніших ознак зловживань особи, які здійснюють контроль трансакційних витрат, повинні зосередити свою увагу на їх повному виявленні, застосовуючи весь комплекс методичних прийомів і способів

контролю [44].

Надзвичайно важливо контролювати ефективність витрачених ресурсів на здійснення трансакцій. Для цього необхідно аналізувати загальний рівень трансакційних витрат як по підприємству загалом, так і по його підрозділах. Тому пропонуємо використовувати «Звіт про трансакційні витрати за центрами відповідальності» (рис. 2.7.)

Ялтушківської ДСС ІБК та ЦБ
Код за ЄДРПОУ 20090488

«ЗАТВЕРДЖУЮ»
В.І. Малик
«13» березня 2024 р

ЗВІТ ПРО ТРАНСАКЦІЙНІ ВИТРАТИ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

за лютий 2024 р.

Код	Субрахунок	Центри відповідальності						Разом		
		Адміністрація			Відділ маркетингу			План	Факт	Відхилення
		План	Факт	Відхилення	План	Факт	Відхилення			
9x1	Витрати на пошук інформації	250	270	20	500	620	120	750	890	140
9x2	Представницькі витрати	1200	1560	360	300	115	-185	1500	1675	175
9x3	Витрати захисту прав власності та винагороди за професійні послуги	2000	1680	-320	-	-	-	2000	680	-320
9x4	Організаційні трансакційні витрати	-	-	-	3700	3200	-500	3700	3200	-500
9x5	Витрати на проведення розрахунків	400	170	-230	-	-	-	400	170	-230
9x6	Податки, збори й інші передбачені законодавством обов'язкові платежі	2000	2100	100	1200	1100	-100	3200	3200	-
9x7	Витрати на рекламу та дослідження ринку	-	-	-	2400	4220	1820	2400	4220	1820
9x8	Втрати від опортуністичної поведінки	-	-	-	-	1700	1700	-	1700	1700
9x9	Інші трансакційні витрати	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Усього трансакційних витрат		5850	5780	-70	8100	10955	2855	13950	16735	2785

Виконавець:

_____ (посада)

_____ (підпис)

_____ (дата)

Погоджено:

_____ (посада)

_____ (підпис)

_____ (дата)

Рис. 2.7. Звіт про трансакційні витрати за центрами відповідальності

Джерело: [44]

Під час контролю цієї ділянки обліку необхідно перевірити [44]:

- організацію кадрової політики підприємства;
- дотримання працівниками штатної дисципліни;

- ефективність використання робочого часу;
- зв'язок оплати праці з показниками ефективності діяльності щодо здійснення трансакцій.

У процесі контролю трансакційних витрат досліджуються питання розподілу обов'язків працівників і службовців, їх фактичного завантаження роботою, пов'язаною зі здійсненням трансакцій. Для аналізу ефективності використання робочого часу необхідно зіставити фактично відпрацьований час із плановим, а також уважно перевірити таблиць обліку робочого часу. Найбільш типовими порушеннями табельного обліку є проставлення робочих днів за період тимчасової непрацездатності або за період неявок на роботу без поважних причин [44].

При контролі витрачання матеріальних цінностей як трансакційних витрат необхідно перевірити [44]:

- законність операцій з руху товарно-матеріальних цінностей;
- наявність завдань зі зниження норм трансакційних витрат і економії матеріальних ресурсів;
- правильність визначення та списання вартості витрачених матеріальних цінностей.

Джерелами інформації для контролю використання матеріальних цінностей для забезпечення трансакцій є [44]:

- договори, а також замовлення та специфікації, обумовлені з постачальником;
- норми витрат палива та інших ресурсів;
- первинні документи з обліку товарно-матеріальних цінностей (товарно-транспортні накладні, накладні, рахунки-фактури, платіжні вимоги, платіжні доручення, виписки банку, товарні звіти, векселі тощо);
- книги складського обліку;
- облікові реєстри;
- головна книга;
- фінансова звітність [67].

Під час здійснення контролю трансакційних витрат на сплату податків та обов'язкових платежів необхідно перевірити [44]:

- дотримання вимог чинного законодавства щодо переліку, розміру та термінів сплати обов'язкових податків, зборів (обов'язкових платежів);

- стан податкового обліку, правильність документування господарських операцій, відповідність та ув'язки даних бухгалтерського і податкового обліку та звітності;

- дотримання термінів подання податкової звітності та сплати обов'язкових платежів до бюджету та державних цільових фондів;

- правильність самостійного нарахування підприємством, у разі такої необхідності, штрафних санкцій за несвоєчасну сплату узгоджених податкових зобов'язань, а також подання уточнюючих податкових декларацій і розрахунків;

- стан і використання активів підприємства та своєчасність повернення надмірно сплачених коштів до бюджету або державних цільових фондів.

За наявності фактів непогашення заборгованості за три місяці бухгалтерська служба підприємства повинна вжити заходів впливу, звертаючись до суду з позовом про розшук боржника, примусове стягнення боргу судовими виконавцями згідно з чинним законодавством [44].

Організація внутрішнього контролю трансакційних витрат пов'язана з багатьма невирішеними та дискусійними питаннями, зокрема, щодо конкретизації об'єктів, методів, прийомів і способів контролю залежно від його мети, напрямів і завдань, удосконалення документального супроводу й аналітичних процедур контролю, формування способів реалізації результатів контролю та розробки конкретних методичних рішень щодо контролю трансакційних витрат.

РОЗДІЛ 3

ВДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ТРАНСАКЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Напрями удосконалення обліку та контролю транзакційних витрат при прийнятті управлінських рішень для підвищення конкурентоспроможності підприємств

Транзакційні витрати впливають на конкурентоспроможність продукції та послуг підприємства, 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, адаптацію та моніторинг досягнення цілей випадок альтернативних структур управління [11].

Транзакційні витрати складно піддаються вимірюванню. Д. Норт та Дж. Уолліс (North D., Wailis J.) на рівні макроекономіки пропонують розділити економіку окремої країни на сектори: транзакційний та трансформаційний сектори [94].

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 [90].

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.

У традиційній системі обліку транзакційні 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 відокремлено облік трансакційних витрат діяльності у зв'язку з наявністю проблеми контролю за ними [7; 42; 22; 23]. 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 [7; 42; 22; 23], на рисунку 3.1 визначимо основні підходи до відображення трансакційних витрат в бухгалтерському обліку.



Рис. 3.1. Підходи до відображення трансакційних витрат в обліку

Джерело: сформовано на основі [7; 42; 73; 92; 64]

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 Ялтушківської ДСС нами представлено виникнення трансакційних витрат відповідно до документообігу при надходженні товарів на підприємство (рис. 3.2).

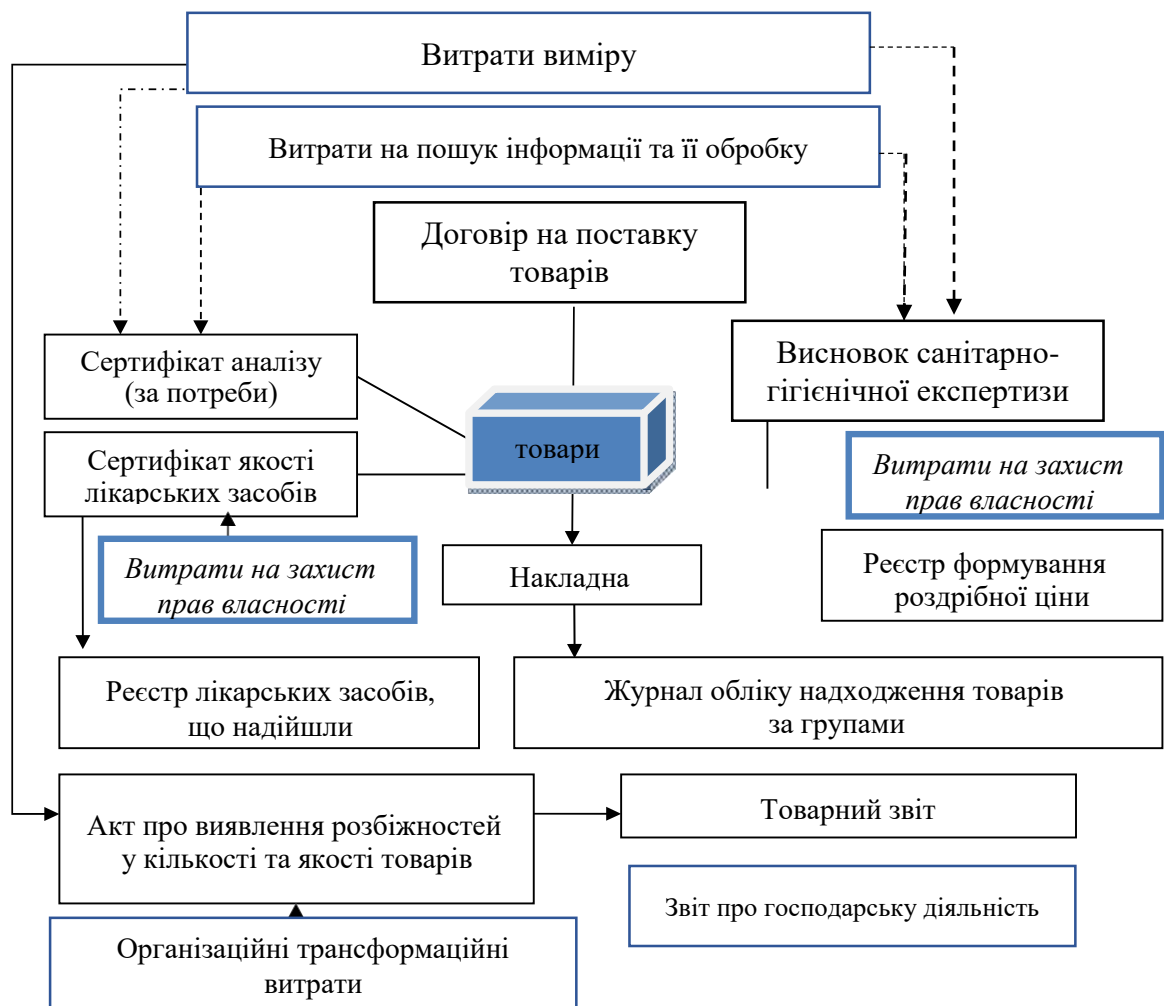


Рис. 3.2. Виникнення трансакційних витрат та їх відображення в документообігу підприємства

Джерело: [90]

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 [34; 59; 84].

Нами розроблені відомості для обліку трансакційних витрат підприємства (табл. 3.1, 3.2).

Таблиця 3.1

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

№ п/п	Дата	Умова виникнення	Сума, грн	Примітки
1	15.11.2023	отримання інформації щодо ситуації на ринку	415,5	
2	11.12.20213	перекладацькі витрати №	314,1	
3	25.12. 20213	пошук та обробка інформації щодо продавців	248,7	
...	Всього за місяць		...	

Джерело: [90]

Таблиця 3.2

**Запропонована форма зведеної відомості обліку трансакційних
витрат Ялтушківської ДСС за місяць лютий**

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 993-3 ін.	257,8	
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 995-2 витрати на сертифікацію 995-3 зловживання та агентські витрати	1078,0	
		4048	
Всього за місяць	-		

Джерело: [90]

У бухгалтерії підприємства 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 3.3).

Таблиця 3.3

Запропонована форма аналітичної відомості трансакційних витрат підприємства

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					
вивчання 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: [90]

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

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 пропонованих звітах 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, сформувавати 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 міжорганізаційні відносини або партнерства.

3.2. Розвиток механізму управління трансакційними витратами підприємства

В сучасних умовах господарювання перед суб'єктами господарювання стоїть складне завдання забезпечення стабільності та ефективності їх функціонування. Звичайно, на діяльність підприємств значний вплив мають фактори зовнішнього середовища. Проте, і наявність дієвого внутрішнього механізму управління підприємством є суттєвим чинником, який визначає ефективність його діяльності та відповідний рівень фінансової стійкості. Зокрема, на сьогоднішній день досить важливою і актуальною для підприємства являється проблема визначення основних складових механізму управління трансакційними витратами, розвиток цього механізму, оскільки, з розвитком інституціонального середовища спостерігається зростання питомої ваги даних витрат в загальній сукупності витрат підприємства. Недосконале управління витратами підприємства, в тому числі і трансакційними, може призвести до загрози неплатоспроможності підприємства, погіршення його фінансової безпеки, руйнування стратегічного потенціалу. Тому, від ефективності системи управління витратами напряму залежить прибутковість

підприємства, стабільність його розвитку та дотримання встановлених цілей.

Ефективне управління виробничо-господарською діяльністю підприємства, підвищення його фінансової стійкості та конкурентоспроможності передбачає насамперед створення ефективної системи управління трансакційними витратами. Отримання максимального прибутку за мінімальних витрат є показником успішної діяльності будь-якого підприємства.

Всі управлінські рішення в області ефективної взаємодії підприємства з елементами зовнішнього інституціонального середовища тісно взаємопов'язані та прямо або побічно впливають на фінансові результати діяльності підприємства загалом. Тому управління трансакційними витратами повинно розглядатися як комплексна функціональна система, що передбачає розробку взаємозалежних управлінських рішень, кожне з яких робить свій внесок у загальну результативність діяльності підприємства [76].

Дослідження свідчать, що трансакційні витрати не враховуються під час виробничих процесів, вони здійснюють вплив на ці процеси. Отже, для ефективного управління витратами керівництво підприємства повинно мінімізувати трансакційні витрати на кожному етапі ланцюга створення цінності (рис. 3.3).

Як видно з рис. 3.3, не на кожній стадії створення продукції можуть виникати всі трансакційні витрати. Так, витрати на пошук інформації можуть виникати на кожній ланці ланцюга створення цінності. Через опортуністичну поведінку контрагентів підприємство може отримати додаткові витрати на стадії матеріально-технічного забезпечення через отримання неякісної сировини й матеріалів, або простої обладнання через порушення термінів чи обсягів поставок матеріалів. Якщо підприємство орендує приміщення для зберігання готової продукції, витрати опортуністичної поведінки можуть проявлятися у несвоєчасному наданні складських приміщень, або умови орендованих приміщень можуть не відповідати фізико-хімічним властивостям готової продукції. Якщо підприємство користується послугами логістичних

компаній, витрати опортуністичної поведінки контрагентів можуть проявлятися у пошкодженні продукції через неякісне або несвоєчасне транспортування готової продукції [41].

Стадії створення продукції



Трансакційні витрати

Рис. 3.3. Взаємозв'язок між ланцюгом створення цінності та трансакційними витратами підприємства

Джерело: сформовано автором на підставі [25; 78]

Отже, при управлінні витратами доцільно спрямувати менеджмент підприємства на мінімізацію трансакційних витрат на кожній стадії створення продукції.

З цією метою підприємствам рекомендується:

- перегляд договорів з метою зменшення кількості трансакцій; кількість угод та трансакційних операцій має бути доцільною та обумовленою економічною ефективністю;
- формування та постійне оновлення власної інформаційної бази щодо контрагентів, їх економічного стану, репутації;
- складання довгострокових угод контрагентами та розгляд можливості вертикальної інтеграції з найбільшими надійними постачальниками;
- професійний підхід до складання договорів з ретельним оформленням штрафних санкцій та розроблення ефективного механізму вирішення спорів;
- впровадження уніфікації й стандартизації щодо контрольних

процедур й документації операцій;

- мінімізація проведення організаційних й структурних змін на підприємстві, постійного перегляду внутрішніх стандартів;

- зменшення зайвих процедур контролю та оптимізація обсягу інформації, що підлягає аналізуванню.

Підготовка кожного управлінського рішення в сфері управління трансакційними витратами, вибору напрямків та форм регулювання їх рівня повинні враховувати альтернативні можливості дій та забезпечувати варіативність підходів до розробки окремих управлінських рішень. При цьому, якими б ефективними не здавалися ті або інші проекти рішень в області управління трансакційними витратами, вони не повинні вступати в протиріччя з головними цілями діяльності підприємства, стратегічними напрямками його розвитку, оскільки це підірватиме економічну основу ефективного використання ресурсів в майбутньому періоді [37].

Управлінські рішення в сфері управління трансакційними витратами реалізуються через сукупність заходів цілеспрямованого впливу на величину та структуру трансакційних витрат.

Таким чином, процес управління трансакційними витратами можна розглядати як комплекс взаємопов'язаних та цілеспрямованих заходів, які мають на меті раціоналізацію розміру та структури трансакційних витрат. За допомогою такого підходу до трактування даного поняття можна чітко встановити складові процесу управління трансакційними витратами та взаємозв'язки між ними, іншими словами побудувати механізм управління трансакційними витратами підприємства [37].

Взагалі процес управління підприємством спрямований на досягнення певної мети, яка визначає місію його існування. Процес управління трансакційними витратами в короткостроковій перспективі має на меті підтримку величини та рівня даних витрат на певному рівні з подальшим їх скороченням, в довгостроковій перспективі метою є оптимізація трансакційних витрат при зміцненні стратегічної позиції підприємства [25].

Отже, можна стверджувати, що загальною метою управління трансакційними витратами є підвищення ефективності управління даними витратами на основі розробки стратегічних напрямків оптимізації їх рівня, обсягу та структури та безперервного пошуку напрямків зниження цих витрат для забезпечення оптимального співвідношення «витрати-прибуток».

Для досягнення зазначеної мети підприємству необхідно виконати ряд важливих завдань, до яких відносяться [25;39; 76]:

1. визначення індикаторів системи управління трансакційними витратами підприємства, тобто системи аналітичних показників, за допомогою яких можна оцінити ефективність існуючої на підприємстві системи управління та виявлення недоліків в управлінні;

2. налагодження системи пошуку, обробки та передачі інформації про величину трансакційних витрат, час та місце їх виникнення;

3. здійснення постійного контролю за ходом господарської діяльності підприємства та контролювання здійснення трансакційних витрат;

4. виявлення тенденцій до зміни рівня, обсягу та структури трансакційних витрат;

5. визначення напрямків управління трансакційними витратами підприємства, тобто перелік заходів, за допомогою яких можна раціоналізувати розмір та структуру трансакційних витрат;

6. визначення параметрів управління трансакційними витратами, тобто сукупності показників, зміна яких впливає на розмір та структуру витрат. До таких параметрів належать зовнішні (стан ринку, який визначає рівень витрат на оплату послуг сторонніх організацій; кон'юнктура ринку, сприятливий стан якої веде до зниження витрат; стан економіки країни в цілому, який визначає загальну результативність діяльності суб'єктів господарювання) та внутрішні (обсяг товарообороту, збільшення якого веде до зменшення умовно-постійних трансакційних витрат; структура капіталу підприємства, яка обумовлює виникнення витрат, пов'язаних зі сплатою вартості залученого капіталу; умови товаропостачання та збуту продукції тощо). Знання параметрів, що

впливає на розмір і структуру трансакційних витрат, дасть змогу визначити резерви їх зниження, що є складовим елементом системи управління даними витратами на підприємстві;

7. визначення інструментів управління витратами, за допомогою яких менеджери зможуть довести значення внутрішніх параметрів управління до бажаного рівня;

8. визначення методів та моделей управління, застосування яких дасть змогу оптимізувати величину та структуру трансакційних витрат;

9. визначити та оцінити критерії ефективності управління трансакційними витратами, зміна значень яких у кінцевому результаті становить мету управління трансакційними витратами підприємства;

10. визначення резервів оптимізації трансакційних витрат.

Виконання завдань для досягнення мети управління трансакційними витратами здійснюється на підприємстві з використанням системи принципів управління, тобто сукупності правил, положень і норм, що спрямовані на оптимізацію трансакційних витрат підприємства. Аналіз джерел [15, 20, 26, 92] дозволив виділити наступні принципи управління трансакційними витратами підприємства:

- принцип орієнтованості на стратегічні цілі розвитку підприємства;

- принцип системності, який передбачає побудову стратегічного і тактичного планування, облік і контроль трансакційних витрат, оцінку роботи персоналу як цілісну систему планових, облікових, контрольно-аналітичних та економічних розрахунків, спрямованих на досягнення підприємством високих результатів господарювання;

- принцип інтегрованості із загальною системою управління підприємством;

- принцип варіативності підходів до розробки конкретних управлінських рішень;

- принцип недопущення та усунення зайвих трансакційних витрат;

- принцип безперервності—передбачає постійний пошук, передачу,

нагромадження, оброблення та аналіз інформації щодо трансакційних витрат для потреб управління підприємством;

- принцип бюджетного (кошторисного) методу управління трансакційними витратами підприємства—передбачає складання бюджетів структурних одиниць відповідно до їх диференційованих у межах підприємства економічних функцій, сумування бюджетів підрозділів і одержання генерального бюджету підприємства та визначення відповідності показників генерального бюджету стратегічним цілям підприємства;

- принцип комплексного характеру формування управлінських рішень—передбачає, що управління трансакційними витратами необхідно розглядати як комплексну функціональну керуючу систему, що забезпечує розробку та прийняття управлінських рішень, кожне з яких прямо або опосередковано впливає на загальну результативність діяльності підприємства;

- принцип участі персоналу підприємства в процедурах системи управління трансакційними витратами сприяє поглибленому ознайомленню кожного працівника незалежно від посади з характером діяльності, структурою та завданнями підрозділу й підприємства;

- принцип періодичності—складання та обговорення документів системи управління трансакційними витратами потрібно здійснювати за певним графіком, узгодженим з виробничою та збутовою циклічністю діяльності підприємства;

- принцип економічної обґрунтованості та достовірності;

- принцип мінімальної трудомісткості—потребує орієнтації на досконалі методики, сучасні технічні засоби й відповідне програмне забезпечення (комп'ютерні технології) виконання комплексу планових, облікових, контрольних та аналітичних розрахунків.

За І.А. Бланком [5] управління витратами—це система принципів та методів розробки та реалізації управлінських рішень, пов'язаних із забезпеченням ефективного використання ресурсів та капіталу в різноманітних видах діяльності підприємства та організацією їхнього обігу. З

цього визначення впливає при здійсненні управління витратами, в тому числі і трансакційними, важливе значення має правильний вибір та застосування методів і моделей управління, за допомогою яких можна вивчити та отримати точну інформацію про трансакційні витрати та на її підставі прийняти найбільш ефективні управлінські рішення.

Отримати інформацію про трансакційні витрати можна на основі кількісних та якісних методів. До якісних методів відносяться евристичні методи в рамках системи управління трансакційними витратами, що ґрунтуються на використанні думок спеціалістів-експертів. Вони включають в себе: метод експертних оцінок (призначення вагових характеристик, послідовних порівнянь, попарного зважування), метод переваг, метод розстановки пріоритетів, бальний метод.

До кількісних методів відносяться математично-статистичні, системні та програмно-цільові методи. Основу математично-статистичних методів складає моделювання одно- та багатофакторних залежностей між трансакційними витратами та визначальними показниками на основі фактичних статистичних даних. Найбільшого поширення одержали методи кореляційного моделювання, питомих показників, коректуючих коефіцієнтів, оцінки постаттєвих трансакційних витрат. Крім того, поширеним є метод розрахунку прогнозів на основі тренду і коливань динамічного ряду. Методика статистичного прогнозу по тренду і коливаннях заснована на їх екстраполяції, тобто на припущенні, що параметри тренду і коливань зберігаються до прогнозованого періоду. Економіко-математичні моделі в управлінні трансакційними витратами дають змогу відобразити економічні характеристики об'єкта витрат з метою дослідження його у вигляді системи математичних виразів [76].

На основі системних методів здійснюється моделювання залежності економічних та витратних показників на основі ітераційного наближення проєктованих показників до нормативно-розрахункових, встановлених для типових або подібних процесів (продуктів). Зазвичай, це багатофакторні

моделі, що враховують вплив факторів, які не знаходяться в тісному взаємозв'язку між собою. До цих методів належать методи імітаційного моделювання, розмірних коефіцієнтів та ін. До системних методів також можна віднести метод математичного моделювання на основі нечіткої логіки, який дозволяє встановити природні причинно-наслідкові зв'язки між показником і факторами, що на нього впливають. Застосування теорії нечітких множин дозволяє описати всі ці зв'язки природною мовою, звільняючи дослідника від трудомістких процедур збору і обробки великих масивів експериментальних даних [37].

Застосування програмно-цільових методів та моделей зумовлюється необхідністю розвитку підприємства. Програмно-цільові методи зв'язують цілі розвитку з ресурсами, за допомогою спеціальних програм, які забезпечують ефективну реалізацію продукції підприємства на ринку [76].

Безперечно, будь-який процес управління, в тому числі і управління транзакційними витратами, на підприємстві реалізується через систему функцій управління, до яких відносяться, як уже зазначалось, планування, організування, мотивування, контролювання та регулювання. Крім того, механізм управління транзакційними витратами в процесі реалізації функцій менеджменту передбачає використання різноманітних інструментів управління, за допомогою яких вивчають витрати, досліджують їхню поведінку та, в кінцевому результаті, управляють ними.

Планування—це прогнозування (визначення) параметрів керованого процесу (або результатів його діяльності) на основі зіставлення інформації про потреби зовнішнього середовища в результатах діяльності об'єкта і його можливостей з урахуванням розвитку самого об'єкта, що направлено на досягнення поставленої перед системою мети [37]. Тобто, планування передбачає визначення прогнозного рівня, обсягу та структури транзакційних витрат підприємства відповідно до потреб його діяльності з врахуванням найоптимальніших шляхів здійснення даних витрат.

Інструментами планування виступають стратегічні та тактичні плани та

прогнози, баланси, які відображають напрямки витрат ресурсів відповідно до потреб і джерела надходження цих ресурсів, бюджети та кошториси трансакційних витрат, економічно обґрунтоване нормування трансакційних витрат відповідно до потреб підприємства, а також математичне моделювання.

Організування — вид управлінської діяльності, спрямований на формування структури управління організацією, встановлення у ній системи зв'язків та відносин, що дає змогу ефективно працювати для досягнення поставлених цілей [72]. Тобто, в процесі управління трансакційними витратами формуються відносини та розподіляються повноваження між різними рівнями управління щодо планування та здійснення трансакційних витрат на підприємстві.

В системі управління трансакційними витратами функція організування реалізується через такі інструменти як делегування повноважень, обов'язків та відповідальності, проектування системи комунікацій, визначення змісту розпоряджень, регламентування управлінських функцій і завдань щодо управління трансакційними витратами.

Мотивування — вид управлінської діяльності, спрямований на спонукання себе та інших працівників організації до діяльності, що забезпечує досягнення визначених цілей [72]. Інструментами мотивування виступають премії, бонуси до річного окладу, програма корпоративного страхування життя [6], надання соціального пакету (напр., укладання договорів добровільного медичного страхування), грошові винагороди, просування по службі, а також догани, штрафи.

Контролювання—функція управління, яка полягає у визначенні виконуваної підлеглими роботи з метою забезпечення виконання планів і завдань, спрямованих на досягнення цілей організації [24]. З точки зору процесу управління трансакційними витратами контролювання передбачає оцінювання та аналіз якості роботи фахівців та підрозділів за виконання прийнятих планів щодо рівня, обсягу та структури трансакційних витрат. Інструментами контролювання виступають аналіз фінансової звітності, аналіз

фінансових коефіцієнтів, методи контролю якості продукції, методи оцінки та перегляду планів, методи контролю поведінки працівників.

Регулювання—функція, метою якої є виправлення, виявлених в процесі контролювання, недоліків, збоїв та відхилень шляхом розроблення і впровадження відповідних заходів. Інструментами регулювання можуть виступати перегляд стандартів та критеріїв, коригування планів, реорганізація структури управління, зміни в системах мотивування працівників тощо.

Після побудови системи управління трансакційними витратами необхідно в обов'язковому порядку застосувати сукупність критеріїв, на основі яких можна визначити ефективність даної системи управління. Такими критеріями можуть бути загальні (чистий прибуток, рентабельність, ринкова вартість підприємства тощо) та спеціальні (коефіцієнт рентабельності трансакційних витрат управлінської діяльності, коефіцієнт дохідності трансакційних витрат збутової діяльності, коефіцієнт рентабельності трансакційних витрат фінансової діяльності тощо) [49].

На основі викладеного вище побудуємо механізм управління трансакційними витратами підприємства (рис.3.4).

Загалом, слід зауважити, що наведений механізм управління трансакційними витратами дасть можливість підприємству не лише теоретично окреслити та обґрунтувати мету, принципи, завдання, функції управління, а й застосовувати їх у практиці господарювання, що дасть змогу здійснювати постійний контроль за місцем виникнення трансакційних витрат та можливість їх регулювати.

Необхідно відзначити, що досить низьку частку виручки недоотримує підприємство за рахунок втрат фізичного обсягу продукції.

У цілому величина виручки в перерахунку на натуральні показники коливається в межах допустимих втрат при транспортуванні та зберіганні сільськогосподарської продукції. Одним із таких механізмів регулювання є система бюджетного планування, аналізу і контролю витрат, яка діє на аналізованому сільськогосподарському підприємстві.

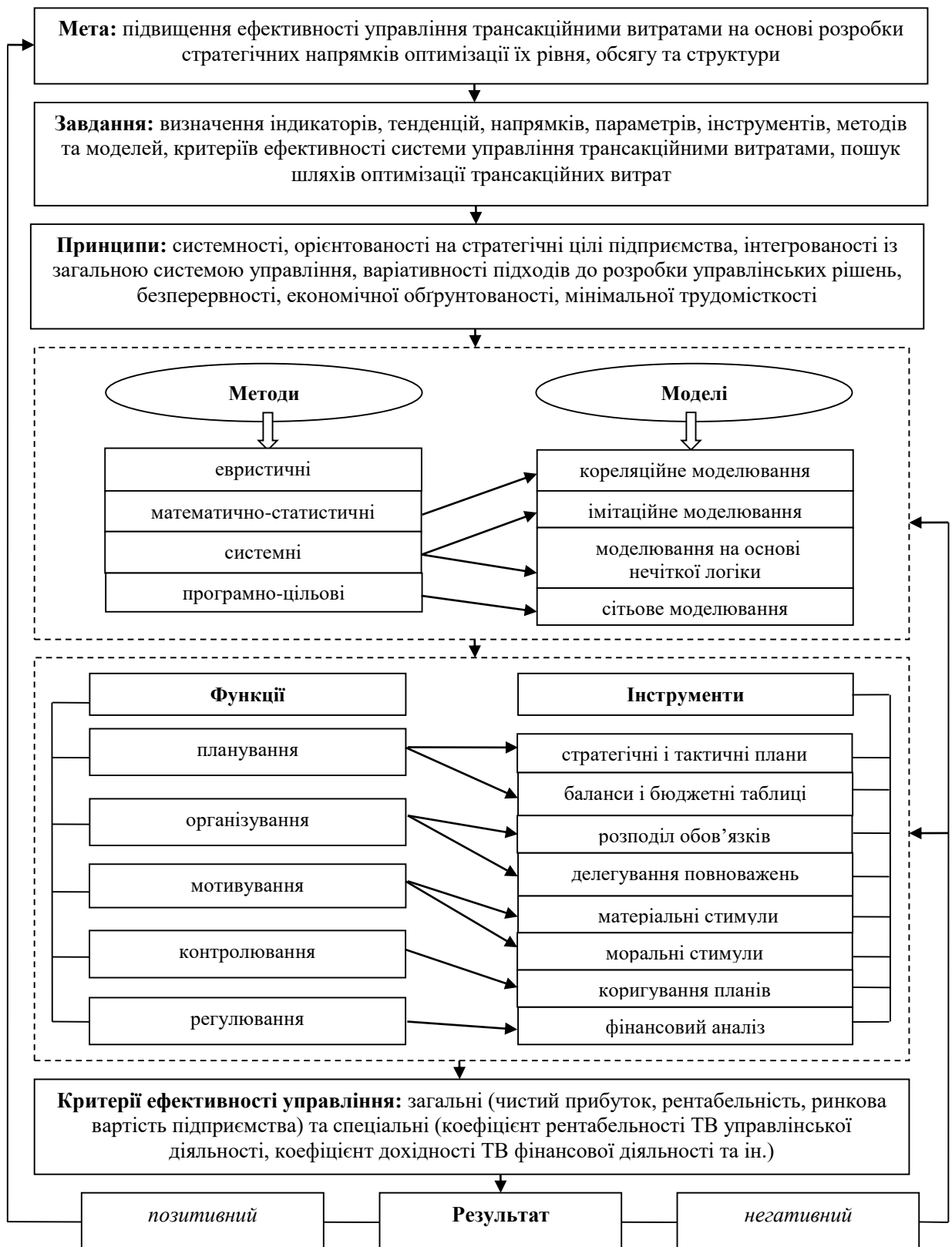


Рис. 3.4. Механізм управління транзакційними витратами підприємства

Джерело: [44]

Система бюджетування, орієнтована на результат роботи кожного підрозділу, що дасть змогу формалізувати відносини і здійснювати управління

та планування величини трансакційних витрат [8].

Облік витрат за центрами відповідальності й побудова бюджетів дозволяють отримувати достовірну та повну інформацію про внутрішньогосподарські процеси і результати діяльності підприємства: оцінити рівень і динаміку трансакційної складової, здійснювати планування і контроль, аналізувати відхилення витрат від планових, формувати інформаційну базу для прийняття управлінських рішень, що сприятиме підвищенню ефективності інформаційного обміну, скорочення витрат, запобігання опортуністичної поведінки (табл. 3.4).

При просуванні й реалізації продукції власними підрозділами сільськогосподарського підприємства можливими причинами відхилення за обсягом реалізації, ціною продукції, по каналах продажу можуть бути: реалізація продукції за заниженими цінами через необхідність швидкого збуту продукції, орієнтація на канали продажу за нижчою ціною, а також втрати фізичного обсягу продукції, зниження її якості, нестача інформації про конкурентів, ситуацію на ринку, канали збуту.

Параметри, за якими проводять аналіз причин відхилення, дозволяє співвіднести бізнес-процес за основними статтями розглянутої нами класифікації трансакційних витрат. При цьому облік трансакційних витрат повною мірою здійснюється за центрами відповідальності. Передумовами до зниження трансакційних витрат на одиницю виробленої продукції є оптимізація структури трансакційних витрат, підвищення координації діяльності суб'єкта, що забезпечують безперервність усіх виробничо-розподільчих процесів.

Отже, управління витратами є важливою складовою економічного механізму будь-якого підприємства. Від величини витрат підприємства, в тому числі і трансакційних, залежить його рентабельність, фінансова стійкість, конкурентоспроможність. Тому ефективне управління трансакційними витратами, яке передбачає не лише мінімізацію даних витрат, а й забезпечення їх ефективності, тобто одержання прибутку, що реально

виправдовує витрати, є на сьогоднішній день надзвичайно актуальним. Система управління трансакційними витратами повинна бути розроблена на комплексній основі і базуватись на взаємозалежному вирішенні поставлених завдань і досягненні намічених цілей.

Таблиця 3.4

Формування системи управлінського обліку трансакційних витратах по центрах відповідальності

Центр відповідальності	Найменування бюджетів	Контроль	Параметри і процедури фінансового аналізу
Відділ постачання	Бюджет закупівель. Бюджет комерційних витрат	Контроль показників бюджету закупівель. Контроль якості матеріалів	Обсяги реалізації, виручка, ціна продукції, кількість договорів довгострокового характеру, канали збуту (посередницькі ланцюги)
Відділ збуту	Бюджет закупівель. Бюджет комерційних витрат	Контроль бюджету продажів. Контроль ціни. Контроль виконання регламенту взаємодії із підрозділами підприємства	Аналіз зовнішніх (попит на продукцію, рівень цін) і внутрішніх чинників (якість матеріалів, продукції, організації збутових процесів). Оцінка динаміки цін, збуту продукції
Транспортний відділ	Бюджет транспортних витрат	Контроль витрат ПММ, відповідно до норм та плану робіт. Контроль виконання плану взаємодії з відділом закупівель, відділом постачання	Частка витрат на ПММ для внутрішньовиробничих потреб при доставці матеріальних ресурсів від постачальників. Терміни виконання замовлень виробничих служб. Аналіз витрат на транспортування готової продукції. Аналіз затрат праці на персонал
Управлінські служби	Бюджет комерційних витрат	Контроль комерційних, управлінських витрат	Заробітна плата, утримання і обслуговування відділу маркетингу, амортизація, комерційні витрати Аналіз рівня витрат на утримання апарату управління, управлінського персоналу, приміщень

Джерело: [71]

Запропоновано вдосконалення механізму управління трансакційними витратами підприємства, який враховує мету, завдання, принципи, методи та моделі, функції та інструменти, а також критерії ефективності управління та дає можливість вдосконалювати систему управління підприємством загалом.

Розвиток механізму управління трансакційними витратами

підприємства включає в себе ряд ключових аспектів, які спрямовані на оптимізацію та ефективне управління витратами в процесі здійснення трансакцій.

Основні напрями розвитку такого механізму включають:

- аналіз трансакційних витрат, що означає оцінку та класифікацію витрат, пов'язаних зі здійсненням трансакцій. Це допомагає зрозуміти, які конкретні види трансакцій генерують найбільші витрати, та знаходити шляхи їхньої оптимізації.

- ефективне управління ризиками пов'язаними з трансакційними витратами, такими як валютні ризики, ризики зміни цін на сировину або матеріали, що дозволяє зменшити негативний вплив цих факторів на фінансовий стан підприємства.

- використання сучасних інформаційних технологій та спеціалізованого програмного забезпечення, що дозволяє автоматизувати багато процесів управління трансакційними витратами, спрощує їхній облік та аналіз.

- стратегічне планування - розвиток механізму управління, що включає в себе розробку стратегій та планів управління трансакційними витратами на короткий та довгий термін, дозволяє підприємству ефективно планувати та контролювати свої витрати.

- постійний моніторинг та аналіз результатів управління трансакційними витратами, що дозволяє вчасно виявляти проблемні ситуації та вносити корективи в стратегію управління.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами проведених досліджень за темою: «Бухгалтерський облік та контроль трансакційних витрат підприємства» сформульовані наступні висновки та пропозиції:

Дослідивши економічну сутність трансакційних витрат з'ясовано, що в економічній літературі, зустрічається різноманітне їх трактування. Узагальнюючи аналіз дефініцій трансакційних витрат, можна сказати, що до них відносяться витрати, пов'язані із збиранням, накопиченням, обробкою та аналізом інформації про ринок, проведенням переговорів і прийняттям рішень, контролем та захистом виконання контрактів. Трансакційні витрати виступають своєрідною універсальною категорією, що пояснює виникнення, існування та розвиток різних явищ та процесів, які важко пояснити в межах традиційної економіки. Трансакційні витрати – це витрати, що забезпечують взаємодію підприємства із зовнішнім середовищем (контрагентами) з метою здійснення трансакцій і включають витрати на пошук інформації, проведення переговорів, укладання контрактів і забезпечення їх виконання. Значним джерелом трансакційних витрат є опортуністична поведінка контрагентів, адже економічні агенти повинні вживати заходів для попередження і мінімізації втрат від опортуністичної поведінки.

Встановлено, що різноманітність класифікацій трансакційних витрат пояснюється відсутністю чіткого визначення цих витрат, і тому дослідники, розуміючи по різному їх сутність і, як правило, приділяючи більшу увагу одній певній причині їх виникнення, проводять різні класифікації. Оскільки трансакційні витрати справляють значний вплив на результати діяльності підприємства, існує потреба враховувати їх при прийнятті управлінських рішень. Тому доцільно забезпечити відокремлений облік і контроль трансакційних витрат підприємства. Існує значна кількість підходів до класифікації трансакційних витрат, що свідчить про незавершений характер їх дослідження. Проте є декілька загальновизнаних класифікацій. За однією з них

трансакційні витрати поділяють відповідно до хронологічної послідовності етапів укладання та виконання контракту.

Здійснивши організаційно-економічну характеристику Ялтушківської ДСС ІБК та ЦБ встановлено, що підприємство, яке виступало базою дослідження, переважно займається розробкою механізованих технологій вирощування високопродуктивних багаторічних злакових культур, енергетичної верби та тополі для виробництва видів біопалива. Дослідивши його фінансовий стан, можна підсумувати, що він є задовільним. Ялтушківська ДСС ІБК та ЦБ є фінансово стійкою, прибутковою, має ліквідний баланс, що свідчить про платоспроможність та ефективне господарювання.

Вітчизняні дослідники пропонують для обліку трансакційних витрат використовувати декілька підходів: від окремих відомостей для деяких операцій у межах управлінського обліку до відкриття окремого синтетичного витратного рахунку «трансакційні витрати». Найдоцільнішим є запровадження окремого витратного рахунку 9х «Трансакційні витрати» з відповідними субрахунками. Відображення трансакційних витрат за запропонованою методикою не потребує запровадження спеціальних форм первинних документів, проте доцільним є використання накопичувальних відомостей і реєстрів обліку трансакційних витрат як у цілому по підприємству, так і за його підрозділами, що покращить інформаційне забезпечення управління витратами підприємства. Ефективна діяльність підприємства залежить від якості й оперативності інформації про всі аспекти його діяльності, а тому організація відокремленого обліку і контролю трансакційних витрат є важливим завданням для бухгалтерської служби кожного підприємства.

Раціональна організація обліку трансакційних витрат має бути доповнена чіткою системою їх контролю, оскільки трансакційні витрати становлять значну частину витрат підприємства та мають тенденцію до зростання. Трансакційні витрати здійснюють, а часто і контролюють

менеджери різного рівня, а відтак, необхідні особливі підходи до їх контролю, аби уникнути ситуації, за якої їх ніхто не контролює, окрім особи, яка їх здійснила. Для підвищення ефективності витрачання трансакційних витрат, необхідна розробка планів, програм, бюджетів і кошторисів цих витрат як по підприємству в цілому, так і за його підрозділами. При цьому з'являється можливість контролю трансакційних витрат порівняно з плановими показниками чи показниками за минулі періоди. За результатами дослідження здійснено конкретизацію об'єктів, методів, прийомів і способів контролю залежно від його мети, напрямів і завдань, удосконалення документального супроводу й аналітичних процедур контролю, формування способів реалізації результатів контролю та розробки конкретних методичних рішень щодо контролю трансакційних витрат.

За результатами дослідження запропоновано згрупувати інформацію про виникнення трансакційних витрат, їх 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, сформувані 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.

Запропоновано також вдосконалення механізму управління трансакційними витратами підприємства, який враховує мету, завдання,

принципи, методи та моделі, функції та інструменти, а також критерії ефективності управління та дає можливість вдосконалювати систему управління підприємством загалом.

Основні напрями розвитку такого механізму включають:

– аналіз трансакційних витрат, що означає оцінку та класифікацію витрат, пов'язаних зі здійсненням трансакцій. Це допомагає зрозуміти, які конкретні види трансакцій генерують найбільші витрати, та знаходити шляхи їхньої оптимізації.

– ефективне управління ризиками пов'язаними з трансакційними витратами, такими як валютні ризики, ризики зміни цін на сировину або матеріали, що дозволяє зменшити негативний вплив цих факторів на фінансовий стан підприємства.

– використання сучасних інформаційних технологій та спеціалізованого програмного забезпечення, що дозволяє автоматизувати багато процесів управління трансакційними витратами, спрощує їхній облік та аналіз.

– стратегічне планування - розвиток механізму управління, що включає в себе розробку стратегій та планів управління трансакційними витратами на короткий та довгий термін, дозволяє підприємству ефективно планувати та контролювати свої витрати.

– постійний моніторинг та аналіз результатів управління трансакційними витратами, що дозволяє вчасно виявляти проблемні ситуації та вносити корективи в стратегію управління.

Впровадження вищезазначених пропозицій буде сприяти вдосконаленню організації обліку та контролю трансакційних витрат підприємства.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами проведених досліджень за темою: «Бухгалтерський облік та контроль трансакційних витрат підприємства» сформульовані наступні висновки та пропозиції:

Дослідивши економічну сутність трансакційних витрат з'ясовано, що в економічній літературі, зустрічається різноманітне їх трактування. Узагальнюючи аналіз дефініцій трансакційних витрат, можна сказати, що до них відносяться витрати, пов'язані із збиранням, накопиченням, обробкою та аналізом інформації про ринок, проведенням переговорів і прийняттям рішень, контролем та захистом виконання контрактів. Трансакційні витрати виступають своєрідною універсальною категорією, що пояснює виникнення, існування та розвиток різних явищ та процесів, які важко пояснити в межах традиційної економіки. Трансакційні витрати – це витрати, що забезпечують взаємодію підприємства із зовнішнім середовищем (контрагентами) з метою здійснення трансакцій і включають витрати на пошук інформації, проведення переговорів, укладання контрактів і забезпечення їх виконання. Значним джерелом трансакційних витрат є опортуністична поведінка контрагентів, адже економічні агенти повинні вживати заходів для попередження і мінімізації втрат від опортуністичної поведінки.

Встановлено, що різноманітність класифікацій трансакційних витрат пояснюється відсутністю чіткого визначення цих витрат, і тому дослідники, розуміючи по різному їх сутність і, як правило, приділяючи більшу увагу одній певній причині їх виникнення, проводять різні класифікації. Оскільки трансакційні витрати справляють значний вплив на результати діяльності підприємства, існує потреба враховувати їх при прийнятті управлінських рішень. Тому доцільно забезпечити відокремлений облік і контроль трансакційних витрат підприємства. Існує значна кількість підходів до класифікації трансакційних витрат, що свідчить про незавершений характер їх дослідження. Проте є декілька загальновизнаних класифікацій. За однією з них

трансакційні витрати поділяють відповідно до хронологічної послідовності етапів укладання та виконання контракту.

Здійснивши організаційно-економічну характеристику Ялтушківської ДСС ІБК та ЦБ встановлено, що підприємство, яке виступало базою дослідження, переважно займається розробкою механізованих технологій вирощування високопродуктивних багаторічних злакових культур, енергетичної верби та тополі для виробництва видів біопалива. Дослідивши його фінансовий стан, можна підсумувати, що він є задовільним. Ялтушківська ДСС ІБК та ЦБ є фінансово стійкою, прибутковою, має ліквідний баланс, що свідчить про платоспроможність та ефективне господарювання.

Вітчизняні дослідники пропонують для обліку трансакційних витрат використовувати декілька підходів: від окремих відомостей для деяких операцій у межах управлінського обліку до відкриття окремого синтетичного витратного рахунку «трансакційні витрати». Найдоцільнішим є запровадження окремого витратного рахунку 9х «Трансакційні витрати» з відповідними субрахунками. Відображення трансакційних витрат за запропонованою методикою не потребує запровадження спеціальних форм первинних документів, проте доцільним є використання накопичувальних відомостей і реєстрів обліку трансакційних витрат як у цілому по підприємству, так і за його підрозділами, що покращить інформаційне забезпечення управління витратами підприємства. Ефективна діяльність підприємства залежить від якості й оперативності інформації про всі аспекти його діяльності, а тому організація відокремленого обліку і контролю трансакційних витрат є важливим завданням для бухгалтерської служби кожного підприємства.

Раціональна організація обліку трансакційних витрат має бути доповнена чіткою системою їх контролю, оскільки трансакційні витрати становлять значну частину витрат підприємства та мають тенденцію до зростання. Трансакційні витрати здійснюють, а часто і контролюють

менеджери різного рівня, а відтак, необхідні особливі підходи до їх контролю, аби уникнути ситуації, за якої їх ніхто не контролює, окрім особи, яка їх здійснила. Для підвищення ефективності витрачання трансакційних витрат, необхідна розробка планів, програм, бюджетів і кошторисів цих витрат як по підприємству в цілому, так і за його підрозділами. При цьому з'являється можливість контролю трансакційних витрат порівняно з плановими показниками чи показниками за минулі періоди. За результатами дослідження здійснено конкретизацію об'єктів, методів, прийомів і способів контролю залежно від його мети, напрямів і завдань, удосконалення документального супроводу й аналітичних процедур контролю, формування способів реалізації результатів контролю та розробки конкретних методичних рішень щодо контролю трансакційних витрат.

За результатами дослідження запропоновано згрупувати інформацію про виникнення трансакційних витрат, їх 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, сформувані 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.

Запропоновано також вдосконалення механізму управління трансакційними витратами підприємства, який враховує мету, завдання,

принципи, методи та моделі, функції та інструменти, а також критерії ефективності управління та дає можливість вдосконалювати систему управління підприємством загалом.

Основні напрями розвитку такого механізму включають:

– аналіз трансакційних витрат, що означає оцінку та класифікацію витрат, пов'язаних зі здійсненням трансакцій. Це допомагає зрозуміти, які конкретні види трансакцій генерують найбільші витрати, та знаходити шляхи їхньої оптимізації.

– ефективне управління ризиками пов'язаними з трансакційними витратами, такими як валютні ризики, ризики зміни цін на сировину або матеріали, що дозволяє зменшити негативний вплив цих факторів на фінансовий стан підприємства.

– використання сучасних інформаційних технологій та спеціалізованого програмного забезпечення, що дозволяє автоматизувати багато процесів управління трансакційними витратами, спрощує їхній облік та аналіз.

– стратегічне планування - розвиток механізму управління, що включає в себе розробку стратегій та планів управління трансакційними витратами на короткий та довгий термін, дозволяє підприємству ефективно планувати та контролювати свої витрати.

– постійний моніторинг та аналіз результатів управління трансакційними витратами, що дозволяє вчасно виявляти проблемні ситуації та вносити корективи в стратегію управління.

Впровадження вищезазначених пропозицій буде сприяти вдосконаленню організації обліку та контролю трансакційних витрат підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Артемава Т.И., Архиєреєв С.И. Інституціональна архітектоніка і динаміка економічних перетверень. Х.: Форт, 2008. 928 с.
2. Архиєреєв С. І. Трансакційний сектор економіки України. Харків: ХФ НІСД, 2003. 56 с.
3. Архиєреєв С.И. Трансакційні витрати нерівність в умовах ринкової трансформації. *Бизнес Інформ*, 2000. № 25. С.28-36
4. Бахтарі Е. Роль теореми Коуза в становленні нового інституціоналізму в другій половині ХХ ст. Автореферат к. е. н. К., 2006. С. 57, 157
5. Бланк И.А. Управление использованием капитала. К.: «Наука-центр», 2000. 56 с.
6. Богацька Н.М., Гнатик О.І. Сучасні інструменти мотивації персоналу URL: http://www.rusnauka.com/7_NMIW_2009/Economics/37416.doc.htm
7. 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.
8. Боримська К.П. До проблеми відображення зовнішнього середовища в системі рахунків бухгалтерського обліку: реалії та перспективи. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2011. Вип. 1(19). С. 76–89.
9. Бородкін О.С. Про формування і облік собівартості продукції за ринкових умов. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2002. № 3. С. 32–41.
10. Вергуненко М. Аналіз рівня трансакційних витрат країни: тенденції і перспективи для України. *Інституціональний вектор економічного розвитку*. 2008. № 1. URL: <http://www.nbuv.gov.ua/portal>
11. Вільямсон Олівер Е. Економічні інституції капіталізму: Фірми, маркетинг, укладання контрактів. Київ : Видавництво «Артек», 2001. 472 с.
12. Вітвицька Н.С., Чумакова І.Ю., Коцупатрий М.М., Фенченко М.Т. Державний фінансовий контроль: Навч.–метод. посіб. для самост. вивч.

дисципліни. К.: КНЕУ, 2003. 408 с.

13. Власенко О.П. Управління трансакційними витратами в агробізнесі: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.04 – «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)». Житомир, 2009. 21 с.

14. Вуйців М. Відповідність системи внутрішньогосподарського контролю сучасним потребам менеджменту. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. 2011. Вип. 130. С. 50–53. (Серія : Економіка).

15. Гавриш В.П., Драганова Т.П. Методичні аспекти управління витратами на підприємствах. URL: http://www.confcontact.com/20111222/3_gavrish.htm

16. Гайдуцький П. І. Облік трансакційних витрат – вагомий фактор конкурентоспроможності в сучасній економіці. *Облік і фінанси АПК*. 2012. № 3. С. 9–19.

17. Данильчук І. В. Сутність та зміст трансакційних витрат, їх класифікація. *Стратегія економічного розвитку України*. 2008. № 22-23. С. 27-33.

18. Данильчук І.В. Теоретичний аспект визначення трансакційних витрат URL: <http://intkonf.org/index.php?s=%F2%F0%E0%ED%F1%E0%EA%F6>.

19. Данько М. Теоретико-методологічний аспект визначення трансакційних витрат. *Економічна теорія*. 2007. № 1. С. 36—46.

20. Дем'яненко С.І. Менеджмент аграрних підприємств: навч.пос. КНЕУ, 2005. 347 с.

21. Державна служба статистики України. Економічна статистика. Національні рахунки. Внутрішній валовий продукт. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

22. 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.

23. Єршова Н. Ю. Шляхи вдосконалення системи внутрішнього контролю на підприємстві. *Вісник ДДФА: Економічні науки: наук.-теор. журн.* Дніпропетровськ : ДДФА. 2013. С. 171–176.

24. Здойма А.М. Контролювання як загальна функція менеджменту. URL: http://www.rusnauka.com/12_ENXXI_2010/Economics/64891.doc.htm

25. Зосименко Т. І. Індикатори трансакційних витрат в процесі трансформації економічної системи. *Ефективна економіка*. 2010. № 2. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=143>

26. Зосименко Т.І. Концептуальні засади формування механізму управління трансакційними витратами в економіці України. URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vcndtu/2009_38/21.htm

27. Іванова Н. Трансакційні витрати як показник здоров'я економіки. *Труди Одеського політехнічного університету*. 2002. Вып. 1. С. 35-44.

28. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30 лист. 1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99/conv#Text>

29. Іщенко Я.П., Коваль Н.І. Особливості документування витрат органічного сільськогосподарського виробництва. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2021. № 3 (57). С. 121-137. DOI: <https://doi.org/10.37128/2411-4413-2021-3-8>

30. Калюга Є.В. Фінансово–господарський контроль у системі управління: монографія. К.: Ельга, Ніка–Центр, 2002. 360 с.

31. Камышанская М. Государственная собственность в трансакционной экономике Украины. Автореферат к. е. н. Донецк, 2004. С. 17—30.

32. Козаченко Г.В., Погорелов Ю.С., Хлапьянов Л.Ю., Макухін Г.А. Управління затратами підприємства: Монографія. К.: Лібра, 2007. 320 с.

33. Коммонс Дж. Інституціональна економіка. URL:

<http://www.ie.boom.ru/Commons/Commons.htm>.

34. Кондратьєв Б.О., Єршова Н.Ю. Інформаційне забезпечення управління діяльністю підприємства: теоретичні та практичні аспекти удосконалення. *Модернізація економіки: сучасні реалії, прогнозні сценарії та перспективи розвитку* : матеріали міжнар. наук.- практ. конф., (м. Херсон 28 квітня 2020 р.). Херсон, 2020. С. 418-419.

35. Концева В.В. Теоретичні аспекти трансакційних витрат на підприємствах. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2014. Випуск 10. С. 105-109.

36. Коуз Р. Фирма, рынок и право [пер. з англ]. К.: 2007. 224 с.

37. Круш П.В., Макалюк І.В. Формування механізму управління трансакційними витратами підприємства. *Економічний вісник НТУУ «КПІ» : збірник наукових праць*. 2013. № 10. С. 212–218. –

38. Кузнецова С.А. Синергетичний розвиток управлінського обліку: підходи, принципи, трансформації. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2012. № 1 С. 131–137.

39. Курило О.Б. Механізм управління витратами машинобудівних підприємств . *Економчний простір*. 2011. № 45. С. 269-279.

40. Курліщук І.Б. Еволюція поняття трансакційні витрати в економічній науці. *Збірник Луцького національного технічного університету*. 2016. № 3-4 С. 132-138.

41. Лабурцева О. І. Управління витратами підприємства в контексті мінімізації рівня трансакційних витрат. *Економічний простір*. 2019. № 150. С. 61-65.

42. 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.

43. Лисенко Л.И. Суть та класифікація транакційних витрат. *Вісник СевНТУ; Економіка и фінанси*. 2008. № 92. С. 134–138

44. Литвиненко В.С., Толстоног В.В. Обліково-контрольне

забезпечення управління витратами: інституціональний підхід: монографія. К.: Фітосоціоцентр, 2015. 260 с.

45. Лоханова Н. Проблеми обліку і контролю трансакційних витрат у системі управління економічною стійкістю підприємств. *Вісник ТНЕУ*. 2012. № 1. 161 с.

46. Максимова В.Ф. Розвиток бухгалтерського обліку в Україні: синергетичний підхід. *Економіка: проблеми теорії та практики: зб. наук. праць*. 2009. Вип. 250. Т. IV. С. 52–58.

47. Мельник С. Трансакційні витрати у вітчизняній обліковій системі XXI століття – нове уявлення майбутнього. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2009. Вип. 1 (13). 408 с.

48. Милошик В. І. Проблеми визначення трансакційних витрат. *Наукові записки*. 2000. Том 18. С. 45-57.

49. Михайловський В.І., Склярук В.Т. Деякі аспекти щодо оцінювання та планування трансакційних витрат виробничо-господарській діяльності підприємства. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2010. Вип.20.3. С. 186-191.

50. Мулик Т. Методичні підходи до аналізу грошових коштів підприємства. *Економіка та суспільство*. 2022. № 39. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1379/1330>
<https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-39-47>.

51. Мулик Т. О. Методичні підходи до аналітичного забезпечення управління доходами. *Агросвіт*. 2020. № 6. С. 77–86.

52. Мулик Т. Організація аналізу грошових потоків на підприємстві. *Економіка та суспільство*. 2022. № 40. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1442/1387> <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-40-3>

53. Мулик Т.О., Федоришина Л.І. Організація аналітичної роботи в сільськогосподарських підприємствах: навч. посіб. Київ. «Центр учбової літератури», 2020. 236 с.

54. Мулик Я. Формування та облік маркетингових витрат

підприємства. *Економічний дискурс*. 2022. Вип. 1-2. С. 52–63.
<https://doi.org/10.36742/2410-0919-2022-1-6>

55. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» № 318. URL: <https://zakon.help/documents/z0027-00>

56. Норт Дуглас. Інститути, інституціональні зміни і функціонування економіки. Дуглас Норт; (пер. з англ.). К.: 1997. 180 с.

57. Олійник А.Н. Інституціональна економіка: навч посіб. К.: ЦУЛ. 416 с.

58. Офіційний сайт Державної служби статистики України : веб-сайт. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

59. 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.

60. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.99 р. №291.

61. Податковий кодекс України: Закон України. №2755-VI. від 02.12.2010 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.

62. Правдюк Н. Л., Мулик Т.О., Мулик Я.І. Управління фінансовою безпекою підприємств: обліково-аналітичний аспект: монографія. Київ: Центр учбової літератури, 2019. 224 с.

63. Правдюк Н.Л., Мулик Т.О., Мулик Я.І. Управління фінансовою безпекою підприємств: обліково-аналітичний аспект: монографія. Київ : Центр учбової літератури, 2019. 224 с.

64. 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.

65. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV: станом на 19.07.2022 р. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#top>.

66. Пушкар М.С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія : моногр. Тернопіль: Карт-бланш, 2007. 359 с.

67. Романів Є.М., Хом'як Р.Л., Мороз А.С., Корягін М.В. та ін. Контроль і ревізія: навчальний посібник. Львів: Національний університет «Львівська політехніка» (Інформаційно–видавничий центр «ІНТЕЛЕКТ+» Інституту післядипломної освіти), «Інтелект–Захід», 2002. 320 с.

68. Рязанова Н. О. Бухгалтерський облік : навч.-методич. посіб. Старобільськ : ДЗ «ЛНУ імені Тараса Шевченка», 2022. - 287 с.

69. Садовська І. Б. Сутність і класифікація трансакційних витрат як об'єкта обліку. *Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки*. 2009. № 27. С. 116–119.

70. Садовська І. Б. Теорія трансакційних витрат: генеза і сучасність. *Економіст*. 2012. № 4. С.64-66.

71. Свиноус І.В., Хомяк Н.В., Гаврик О.Ю. Управління трансакційними витратами, як складовою економічної безпеки сільськогосподарських підприємств. *Сталий розвиток економіки*. 2018. № 4 (41). С. 41-47.

72. Стадник В.В., Йохна М.А. Менеджмент: підручник. К.: Академвидав, 2007. 472с.

73. Сторожук Т.М., Бестюк А.М. Актуальні питання обліку трансакційних витрат та втрат. *Приазовський економічний вісник*. 2021. Вип. 1. (24). С. 221–227.

74. Ткач А.А. Нова інституціональна економічна теорія: навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2007. 304 с.

75. Уолліс Дж. Вимірювання операційного сектора в американській економіці, 1870–1970. Довгострокові фактори економічного зростання Америки. Чикаго: Університет Чикаго Прес, 1986. Вип. 51. С. 95–148.

76. Фролова Л.В. Управління витратами обігу торговельних підприємств на основі компетентнісного підходу: монографія. Донецьк: вид-во «Вебер» (Донецька філія), 2009. 223 с.

77. Цивільний кодекс України : Закон України від 16 січ. 2003 р. № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#n3112>
78. Чухно А. А., Леоненко П. М., Юхименко П. І. Інституціонально-інформаційна економіка: підручник. К.: Знання, 2010. 687 с.
79. Шамшур Т.В. Економічна сутність трансакційних витрат їх місце в економіці. URL: <http://vtei.com.ua/doc/2023/konf2203/2/8.pdf>
80. Шастітко А.Е. Нова інституціональна економічна теорія: навч. посіб. К.: ЦУЛ, 2002. 591 с.
81. Шатковська Л.С. Жук В.М., Савчук В.К. Аудит і аудиторська діяльність. К.: Урожай, 1996. 255 с.
82. Шепеленко О.В. Трансакционные издержки в переходной экономике: проблемы теории и практики: монография. МОН України, Донецк. нац. ун-т економіки и торговлі им. М. Туган-Барановского. Донецк, 2007. 360 с.
83. Шигун М. Методичні підходи до бухгалтерського обліку трансакційних витрат. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2011. Вип. 3 (15). 30 с.
84. Шигун М.М. Бухгалтерський облік трансакційних витрат: проблеми визначення поняття і класифікації. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2009. Вип. 2(14). С. 224–234.
85. 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.
86. Шпикуляк О.Г. Інституції аграрного ринку: монографія. К.: ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2009. 516 с.
87. Шрам Т. В. Проблемні аспекти відображення трансакційних витрат у бухгалтерському обліку. *Бізнес-навігатор*. 2013. № 2. С. 146-151. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bnav_2013_2_29
88. Ющак Ж. М. Аналіз відхилень трансакційних витрат за результатами контролю. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського*

обліку, контролю і аналізу. Сер.: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. 2013. Вип. 2. С. 380-394

89. Ющак Ж.М. Трансакційні витрати договірною процесу: облікове відображення. Вісник ЖДТУ. 2010. № 2(52). С. 219–221.

90. Якименко-Терещенко Н. В., Єршова Н. Ю., Милова К. А. Напрямки удосконалення обліку та контролю трансакційних витрат при прийнятті управлінських рішень для підвищення конкурентоспроможності підприємства. *Держава та регіони*. Серія: Економіка та підприємництво, (2022). 1 (124). С. 99–105.

91. Ясінська А.І. Сутність управління витратами на вітчизняних підприємствах. *Вісник Національного університету "Львівська політехніка"*. 2007. №14 (594). С. 357-360.

92. 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.

93. Bromley D. *Economic Interests and Institutions*. Basil Blackwell. 1989, P. 110.

94. North D., Wailis 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.

95. Shahab S. *Transaction Costs in Planning Literature: A Systematic Review*. *Journal of Planning Literature*. 2022. № 37(3). С.403–414.

N.G., Polova O.L., Mulyk T.O., Tomchuk O.F., Mulyk Ya.I., Kozachenko A.Y., Fedoryshyna L.I., Mashevskaya A.A. *Financial control, analysis and audit as tools of an effective management system: state, problems, prospects: collective monograph*. Košice: Vysoká škola bezpečnostného manažérstva v Košiciach, 2022. 291 p.