

ПІДХОДИ ДО КЛАСИФІКАЦІЇ ТРАНСАКЦІЙНИХ ВИТРАТ ДЛЯ ЦІЛЕЙ УПРАВЛІННЯ

А. Ю. ЗЕЛІНСЬКИЙ

(Одеський національний економічний університет)

Анотація. *Мета статті* полягає в дослідженні існуючих підходів до класифікації трансакційних витрат, вивченні окремих груп і видів трансакційних витрат, розробці власної інклюзивної класифікації для цілей управління. **Методика дослідження.** *Вирішення поставлених у статті завдань* здійснено за допомогою таких загальнонаукових і спеціальних методів дослідження: аналізу та синтезу, систематизації та узагальнення, діалектичного підходу. **Результати.** *Розроблено класифікацію трансакційних витрат для цілей управління, яка, на відміну від уже існуючих, дозволить забезпечити дієвий облік, контроль та аналіз прийнятих управлінських рішень. Практична значущість результатів дослідження.* У статті досліджено питання класифікації трансакційних витрат, проаналізовано підходи та розглянуто існуючі методики їх класифікації. Основні наукові положення статті можна використовувати у практиці виробничих та обслуговувальних підприємств.

Ключові слова: трансакційні витрати, класифікація трансакційних витрат, управління, критерії класифікації, види трансакційних витрат.

Постановка проблеми в загальному вигляді та зв'язок із найважливішими науковими чи практичними завданнями. Власники та менеджери безперервно намагаються покращити результати роботи ввірених підприємств та організацій. Для цього їм потрібні дані не лише традиційного бухгалтерського обліку, але й позаоблікова інформація.

Внутрішня звітність, що побудована на відображенні трансформаційних витрат, уже не здатна забезпечити існуючі потреби. Прийняти оптимальні управлінські рішення можна, лише виходячи з даних, що ґрунтуються на обліку як трансформаційних, так і трансакційних витрат.

Проблема імплементації трансакційних витрат до облікового процесу є надзвичайно гострою, адже на сьогодні вони не є загальноприйнятими та законодавчо визначеними об'єктом обліку.

Уважаємо доречним, під трансакційними витратами розуміти витрати ресурсів (матеріальних, грошових, репутаційних, часу тощо), які несе економічний суб'єкт незалежно від його волі та бажання у процесі реалізації, набуття і відчуження прав власності та свобод, а

також у результаті переходу від одного технологічного процесу до іншого.

Розмаїття трансакційних витрат і широта даного поняття зумовили цілу низку їх класифікацій. Для того, щоб оптимізувати існуючі класифікації для потреб обліку, контролю та управління, необхідно поглянути на класифікацію трансакційних витрат із позиції користувачів даної інформації та привести таку класифікацію відповідно до вимог управління.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам класифікації трансакційних витрат присвятили роботи такі вітчизняні та зарубіжні вчені, як С. І. Архієреєв, В. В. Варламова, Т. Еггерстон, Р. І. Капелюшников, П. Мілгром, Д. Норт, І. Г. Панженська, Дж. Роберт, Е. де Сото, О. Уільямсон, М. М. Шигун, Ж. М. Юшак та ін.

Формування цілей статті (постановка завдання). Метою статті є дослідження існуючих підходів до класифікації трансакційних витрат, вивчення окремих груп і видів трансакційних витрат, розробка власної інклюзивної класифікації для цілей управління.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих на-

укових результатів. На сьогодні лише ідентифікувати та підрахувати трансакційні витрати замало. Для того, щоб існувати в несприятливих інституційних умовах та умовах жорсткої конкуренції, потрібен дієвий механізм аналізу, оцінки й інтерпретації отриманих облікових даних щодо трансакційних витрат.

Керівник, який збирається оптимізувати витрати, у першу чергу, повинен добре уявляти структуру витрат підприємства, місця їх виникнення та вміти прогнозувати можливі наслідки від прийняття того чи того управлінського рішення.

Як відомо, інформація є суттєвою та значущою, якщо її відсутність або викривлення може вплинути на рішення, що приймаються на її основі. Тобто користувачі вказаної інформації повинні мати не розрізнені значення, а чіткі та згруповані дані стосовно трансакційних витрат, щоб отримати конкурентні переваги та спланувати подальші дії. При цьому суттєвість не є абсолютною величиною і в кожному окремому випадку може змінюватися.

Не дивлячись на те, що трансакційні витрати є об'єктом підвищеної уваги дослідників останні півстоліття, у науковій площині загальноприйнятої класифікації трансакційних витрат немає. Кожен із науковців намагається визначити склад і структуру трансакційних витрат, виходячи з обраного ракурсу дослідження.

У процесі наукових пошуків учені виокремлювали елементи, які вважали найбільш значущими, ті, які, на їх думку, визначають природу трансакційних витрат. Так, для Р. Коуза – це витрати використання ринкового механізму, О. Уільямсона – витрати опортуністичної поведінки, Дж. Стиглера – інформаційні витрати, Й. Барцеля – витрати виміру, М. Дженсена і У. Мекпінга – витрати моніторингу за поведінкою агента й витрати його самообмеження, П. Мілгрота й Дж. Робертса – витрати впливу, Г. Хансманна – витрати колективного прийняття рішень [1].

Будь-яка класифікація апіорі є обмеженою, адже об'єктивно не може врахувати всі критерії та потреби її користувачів, тим більше, що вони постійно змінюються та еволюці-

онують під дією зовнішніх і внутрішніх чинників.

У наукових працях автори наводять понад 30 класифікаційних ознак, за якими виділяють більше 80 видів трансакційних витрат [2, с. 7]. Проте найбільш розповсюдженими є три авторських підходи – Р. Коуза, П. Мілгрота та Дж. Роберта й Д. Норта і Т. Еггертссона. Інші варіанти класифікацій трансакційних витрат мають окремі додаткові ознаки, що ґрунтуються на вищенаведених підходах або є певними їх інтерпретаціями, утвореними в результаті синтезу [3, с. 228].

На думку Р. Коуза, трансакційні витрати слід класифікувати так: витрати на пошук інформації; витрати на якість необхідних товарів; витрати, пов'язані з укладанням контрактів, контролем за їх виконанням і їх юридичним захистом.

Д. Норт і Т. Еггертссон рекомендують класифікувати трансакційні витрати на основі видів діяльності, які застосовують на окремих етапах реалізації контрактів, – це витрати пошуку інформації, витрати ведення переговорів, витрати укладання контрактів, витрати моніторингу, витрати примусу до укладання контрактів (витрати опортуністичної поведінки), витрати захисту від третіх осіб (витрати специфікації й захисту прав власності) [2, с. 15]. Окрім цього, ученими визначено перелік витрат, що формують кожен класифікаційну групу.

П. Мілгром та Дж. Робертс приділяють увагу класифікації трансакційних витрат на основі внутрішньої структури проблеми, що породжується ними. За цією класифікацією трансакційні витрати поділяються на два типи: витрати мотивації (неповнота й недосконалість інформації, опортунізм) й витрати координації [4].

О. Уільямсон, використовуючи фактор часу, виділяє дві стадії у процесі укладання контрактів і розрізняє витрати передконтрактної стадії (*ex ante*) та післяконтрактні витрати (*ex post*).

Е. де Сото розробив власну класифікацію трансакційних витрат із позиції легальності-нелегальності підприємницької діяльності. [5, с. 208]

Інші ж дослідники, зокрема І. Г. Панженська, класифікують трансакційні витрати відносно місця їх виникнення та виокремлюють так: пошук клієнтів; переговори; контроль; адаптацію; коригування договірних умов; завершення операції.

На окрему увагу заслуговують роботи С. І. Архієреєва, В. В. Варламової, Р. І. Капелюшнікова, у яких розглянуто питання класифікації трансакційних витрат для різних цілей.

За всіх відмінностей між цими класифікаціями вони, скоріше, доповнюють, ніж виключають одна одну. Теоретикам трансакційних витрат вдалося виділити найважливіші характеристики, що визначають їх сутність.

Хоча трансакційні витрати й виступають основою обмежень для обміну, проте об'єктивно існує міра їх мінімізації, адже, як зазначає О. О. Аузан, справа не в тому, що трансакційні витрати потрібно звести до нуля, важливо, щоб зростання трансакційних витрат було нижче падіння трансформаційних витрат. Виграш потрібно робити на повних витратах, що й довели у своїй роботі Д. Норт і Дж. Уолліс, аналізуючи американську економіку в 1870–1970 рр.

Вони підрахували, що за вказаний час трансакційні витрати у США колосально зрос-

ли. Згідно з їх розрахунками, частка у ВВП трансакційних послуг, що надаються приватним сектором, збільшилася із 23 % у 1870 р. до 41 % в 1970 р., що надаються державою – із 3,6 % у 1870 р. до 13,9 % у 1970 р., у підсумку вони зросли із 26,6 % до 54,9 % [6]. Але саме за цей період США із другорядної аграрної країни перетворилися на провідну політичну й економічну державу.

Ці та інші подібні напрацювання важливі з точки зору завдання ідентифікувати фактори, які раніше не вважалися суттєвими під час прийняття управлінських рішень на різних рівнях економічної системи [7, с. 11].

Поряд з оптимізацією та мінімізацією трансакційних витрат, надважливим є питання прийняття правильних і своєчасних управлінських рішень, які ґрунтуються на даних про самі трансакційні витрати.

Слід провести класифікацію фактичних трансакційних витрат для цілей прийняття управлінських рішень з урахуванням класифікаційних ознак (табл. 1). При цьому кожна сума трансакційних витрат має бути зарахована лише до однієї із груп у рамках кожної класифікаційної ознаки.

Таблиця 1

Класифікація трансакційних витрат для цілей управління

Класифікаційна ознака	Група
Залежно від економічного ефекту	Економічні та бухгалтерські
Залежно від черговості здійснення	Первинні та вторинні
Залежно від важливості для подальшої діяльності	Основні та допоміжні
Залежно від досягнутого результату	Прогресивні та регресивні
Залежно від терміну отримання економічної вигоди	Короткострокові та довгострокові
Залежно від імперативних норм	Обов'язкові та добровільні
Залежно від цілей діяльності	Стратегічні та тактичні
Залежно від місця (за географічною ознакою)	Місцеві та інші
Залежно від виміру затрачених ресурсів	Натуральні та грошові
Залежно від вартості для підприємства	Потенційні та реальні

За першою ознакою до оцінки трансакційних витрат необхідно підійти з позиції втрачених можливостей. Бухгалтерські трансакційні витрати – це явні трансакційні витрати, економічні ж – це сума бухгалтерських і неявних

трансакційних витрат, які отримані, але не відображені в системі обліку, наприклад, репутаційні витрати чи усні зобов'язання керівника, які, можливо, необхідно буде виконати в майбутньому. Дані витрати можуть бути за-

фіксовані лише в системі управлінського обліку.

Щодо другої ознаки, слід залежно від черговості здійснення витрат розділяти їх на: первинні – витрати, що пов'язані з основною питомою вагою очікуваної трансакції, які економічний суб'єкт несе в першу чергу; вторинні – трансакційні витрати, які завершують певний процес чи господарську операцію.

Залежно від важливості для подальшої діяльності, одні трансакційні витрати є основними, наприклад, витрати на оформлення зовнішньоекономічного контракту, а інші – допоміжні, наприклад проведення бізнес-ланчу для партнерів, з якими укладено контракт.

Залежно від досягнутого результату, трансакційні витрати направлені на розвиток виробництва та власної справи (прогресивні), інші ж, навпаки, не приносять очікуваного результату та негативно впливають на стан справ, погіршуючи при цьому становище економічного агента (регресивні).

Залежно від терміну отримання економічної вигоди, частина трансакційних витрат носить короткостроковий ефект, наприклад консультація адвоката щодо придбання автомобіля, інша ж частина – довгостроковий характер та приносить економічний ефект протягом досить тривалого часу, наприклад витрати з оформлення земельної ділянки для капітального будівництва.

Залежно від імперативних норм, ряд трансакційних витрат носить обов'язковий характер, наприклад сертифікація продукції, інша ж частина – добровільний характер і залежить від волі, бажання та фінансових можливостей економічних агентів: послуги аудитора, адвоката тощо.

Залежно від цілей діяльності, трансакційні витрати направлені на досягнення стратегічних цілей підприємства, наприклад, виходу на нові ринки чи впровадження у виробництво нового виду продукції; інші ж вирішують тактичні завдання, наприклад зменшення негативних результатів за підсумками перевірки контролюючими органами.

Залежно від місця пропонуємо класифікувати трансакційні витрати за географічною ознакою на місцеві й інші, адже для прийняття

управлінських рішень має значення, який саме з центрів витрат чи структурний підрозділ є їх джерелом та як вони співвідносяться з іншими центрами відповідальності.

Залежно від виміру затрачених ресурсів трансакційні витрати поділяють на грошові та натуральні. Одні трансакційні витрати пов'язані з витраченням грошових коштів, а інші – матеріальних, трудових і репутаційних ресурсів.

Залежно від вартості для підприємства трансакційні витрати поділяють на потенційні та реальні. Є трансакційні витрати, що вимагають відволікання ряду ресурсів для їх успішного здійснення, інші – у даний момент у загальному порівнянні не коштують майже нічого, наприклад особиста участь керівника може вирішити ряд проблем за декілька хвилин і не потребує відволікання ресурсів підприємства, але в подальшому потенційно може збільшити витрати.

При цьому мінімізація трансакційних витрат загалом, пов'язана з мінімізацією витрат на здійснення кожної окремої трансакції за рахунок підвищення ефективності інформаційних технологій, оптимізації інституційних функцій та внутрішньої структури, спрощення процедур, уніфікації правил і вимог, типізації контрактів, відмови від неефективних і дорогих управлінських рішень та інших.

Запропонована класифікація:

- по-перше, дозволить управлінському персоналу дослідити напрям і внутрішню структуру трансакційних витрат відносно приналежності їх до однієї із груп кожної класифікаційної ознаки;
- по-друге, поліпшить процес систематизації та інтерпретації відповідних показників ефективності результатів кожного окремого управлінського рішення, або ж комплексу рішень;
- по-третє, може виступити основою для створення принципово нового підходу до організації аналітичного обліку витрат трансакційного характеру й удосконалення звітних показників діяльності підприємства.

Висновки із зазначених проблем і перспективи подальших досліджень у поданому напрямку. Розрізненість підходів до питань

ня класифікації трансакційних витрат заважає розробці єдиної методики їх обліку, контролю, аналізу та управління. Трансакційні витрати займають вагому частку серед витрат підприємства, відтак їх ігнорування стає все більш контрпродуктивним і недалекоглядним.

Не дивлячись на всю багатовекторність підходів до питання класифікації трансакційних витрат, найпоширенішою класифікацією є класифікація за етапами укладання контрактів, яка включає п'ять груп трансакційних витрат. Для цілей управління оптимальною є класифікація трансакційних витрат із градацією на 10 класифікаційних ознак залежно від: економічного ефекту, черговості здійснення, важливості для подальшої діяльності, досягнутого результату, терміну отримання економічної вигоди, імперативних норм, цілей діяльності, місця (за географічною ознакою), виміру затрачених ресурсів, вартості для підприємства.

Дана класифікація покликана поліпшити та спростити процес аналізу прийнятих управлінських рішень із метою оптимізації трансакційних витрат; у подальшому може виступити основою для створення нового підходу до організації аналітичного обліку, контролю та управління витратами трансакційного характеру.

ЛІТЕРАТУРА

1. Дмитриева Л. Н. Классификация внутренних трансакционных издержек, возникающих в процессе управленческой деятельности / Л. Н. Дмитриева, А. И. Хорев, Ю. А. Саликов // Управление персоналом. – 2009. – № 17. – С. 44–46.
2. Ющак Ж. М. Бухгалтерський облік і контроль трансакційних витрат: теорія і методика : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / Ющак Ж. М. – Житомир, 2010. – 21 с.
3. Шигун М. М. Бухгалтерський облік трансакційних витрат: проблеми визначення поняття і класифікація / Шигун М. М. // Міжнародний збірник наукових праць. – 2009. – Вип. 2(14). – С. 224–234.
4. Milgrom P., Roberts J. Bargaining Costs, Influence Costs, and the Organization of Economic Activity. – Cambridge, 1990.
5. Кириєнко А. І. Трансакції та трансакційні витрати: визначення та класифікації // Кириєнко А. І. // Економіка. Менеджмент. Бізнес. – 2015. – № 1 (11). – С. 206–211.
6. Wallis J., North D. Measuring the Transactional Sector in American Economy, 1870–1970 // Long-term factors in American Economic Growth. Vol. 51 of The Income and Wealth Series. Ed. by S. Engerman and R. Gallman. Chicago: University of Chicago Press, 1986, pp. 95–161.
7. Бардаш С. В. Методологічні обмеження класифікації трансакційних витрат в бухгалтерському обліку / Бардаш С. В., Осадча Т. С. // Облік і фінанси. – 2016. – № 1 (71). – С. 8–14

REFERENCES

1. Dmitriyeva L. N., Khoryev A. I., Salikov Yu. A. *Upravleniye personalom*, 2009, no. 17, pp. 44–46.
2. Yushchak Zh. M. *Bukhhalterskyi oblik i kontrol transaktsiinykh vytrat: teoriia i metodyka* [Accounting and control of transaction costs: theory and methods] (Candidate dissertation). Zhytomyr: Zhytomyrskyi derzhavnyi tekhnolohichnyi universytet, 2010. 21 p.
3. Shygun M. M. *Mizhnarodnyy zbirnyk naukovykh prats* [International collection of proceedings], Zhytomyr: Zhytomyr State Technology University, 2009, no. 2 (14), pp. 224–234.
4. Milgrom P., Roberts J. Bargaining Costs, Influence Costs, and the Organization of Economic Activity. – Cambridge, 1990.
5. Kyriienko A. I. *Ekonomika. Menedzhment. Biznes*, 2015, no. 1 (11), pp. 206–211.
6. Wallis J., North D. Measuring the Transactional Sector in American Economy, 1870–1970 // Long-term factors in American Economic Growth. Vol. 51 of The Income and Wealth Series. Ed. by S. Engerman and R. Gallman. Chicago: University of Chicago Press, 1986, pp. 95–161.
7. Bardash S. V., Osadcha T. S. *Accounting and Finance*, 2016, no. 1 (71), pp. 8–14.

А. Ю. Зелинский (Одесский национальный экономический университет). **Подходы к классификации транзакционных издержек для целей управления.**

Аннотация. Цель статьи заключается в исследовании существующих подходов к классификации транзакционных издержек, изучении отдельных групп и видов транзакционных издержек, разработке собственной инклюзивной классификации для целей управления. **Методика исследования.** Решение поставленных в статье задач осуществлено с помощью таких общенаучных и специальных методов исследования: анализа и синтеза, систематизации и обобщения, диалектического подхода. **Результаты.** Разработана классификация транзакционных издержек для целей управления, которая, в отличие от уже существующих, позволит обеспечить действенный учет, контроль и анализ принятых управленческих решений. **Практическая значимость результатов исследования.** В статье исследован вопрос классификации транзакционных издержек, проанализированы подходы и рассмотрены существующие методики их классификации. Основные научные положения статьи можно использовать в практике производственных и обслуживающих предприятий.

Ключевые слова: транзакционные издержки, классификация транзакционных издержек, управление, критерии классификации, виды транзакционных издержек.

A. Zelinsky (Odessa National University of Economics). **Approaches to classification of the transaction costs for administrative objectives.**

Summary. Purpose. The aim of the article is to examine current approaches to classification of the transaction costs, the study of certain groups and types of transaction costs, the development of their own inclusive classification for administrative objectives. **Methodology of research.** The objectives of the article implemented by using the following general and specific research methods: analysis and synthesis, systematization and generalization, dialectical approach. **Findings.** The classification of the transaction costs for management purposes, which is in contrast to the existing ones, will provide high-quality accounting, control and analysis of management decisions. **Practical value.** In the article the question of the classification of the transaction costs; analyzed the approaches to their classification. The existing classification methods. The main scientific provisions of the article can be used in practice of industrial and service companies.

Keywords: transaction costs, classification of transaction costs, management, classification criteria, types of transaction costs.