

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-38-37>

УДК 657.47

# ВІДОБРАЖЕННЯ ЗБОРУ Й ОБРОБКИ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ТРАНСАКЦІЙНІ ВИТРАТИ В СИСТЕМІ ОБЛІКУ

## DISPLAYING THE COLLECTION AND PROCESSING OF INFORMATION ON TRANSACTION COSTS IN THE ACCOUNTING SYSTEM

**Бонарев Володимир Валерійович**кандидат економічних наук, асистент,  
Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3464-0546>**Bonarev Volodymyr**

Chernivtsi National University named Yuri Fedkovich

У статті розглянуто сутність синергетичного напрямку досліджень. Розкрито різні підходи вчених-дослідників, щодо методик збору й обробки інформації транзакційних витрат в системі обліку. Аналіз розглянутих методик свідчить, що оскільки транзакційні витрати розподілені між великою кількістю рахунків і складно виокремити такі витрати, що призводить до здійснення відповідальними працівниками трудомісткої роботи, зазначено, що недоцільно виділяти окремий рахунок для відображення транзакційних витрат у системі рахунків. Висвітлено основні вимоги до джерел інформації про транзакційні витрати в системі обліку (порівнянність; об'єктивність і достовірність; повнота; доступність). Визначено, що в будь-якій обліковій програмі, призначеній для автоматизації обліку підприємства, необхідно додати інформацію (модуль) про транзакційні витрати. Запропоновано групування транзакційних витрат для цілей автоматизованого обліку в чотири блоки та розкрито їх сутність.

**Ключові слова:** облік, система обліку, витрати, транзакційні витрати, синергетичний підхід.

The article considers the essence of the synergistic direction of research. The need for improved accounting systems is determined by developing recommendations for expanding information on transaction costs, related to the improvement of the entity's work in general and accounting in particular. It was clarified that the problem of accounting display of transaction costs on accounts of the accounting system is that each accounting facility contains a share of transaction costs, that is, this type of expense is distributed among different parts of the property and obligations of the enterprise. Various approaches of research scientists regarding methods of collecting and processing information of transaction costs in the accounting system are disclosed. The analysis of the methods under consideration shows that many of them reflect transaction costs only in operating activities, and this is not quite correct, since transaction costs also arise in financial and investment activities. In addition, scientists do not take into account the full list of transaction costs, arising in the enterprise, which leads to the receipt of inaccurate and incomplete information about the ways of their occurrence in the accounting system. Since transaction costs are distributed among a large number of accounts and it is difficult to distinguish such costs, which leads to the implementation of labor-intensive work by responsible employees, it is indicated that it is impractical to allocate a separate account to reflect transaction costs in the billing system. The main requirements for sources of information on transaction costs in the accounting system are highlighted (comparability; objectivity and reliability; completeness; accessibility). It is noted that the submitted requirements allow the areas of responsibility to make decisions more quickly and more efficiently analyze transaction costs. It is determined that in any accounting program intended for automation of enterprise accounting, it is necessary to add information (module) about transaction costs. The grouping of transaction costs for the purposes of automated accounting into four blocks is proposed and their essence is disclosed.

**Keywords:** accounting, accounting system, costs, transaction costs, synergistic approach.

**Постановка проблеми.** Реформування економіки має ґрунтуватися не тільки на положеннях класичної та неокласичної теорій, але й на постулатах неінституціоналізму. У ринковому середовищі інформація про

ділових партнерів і наявність того чи іншого товарно-матеріального продукту, ціна на який в інформаційному просторі дуже різна, а має велике значення, з розвитком ринкової системи обсяг цієї інформації та складність

її розуміння лише зростають. Пошук такої інформації (щодо цін, попиту, пошуку партнерів тощо) потребує великих витрат, які Р. Коуз назвав трансакційними.

Трансакційні витрати у діяльності підприємств є «невидимими», але незважаючи на їх невидимість, вони впливають на фінансовий результати підприємства, на собівартість одиниці продукції, цінову конкурентоспроможність підприємства, а також стійку позицію на ринку. Важливу роль посідає у роботі господарюючого суб'єкта система обліку, яка призначена для задоволення інформаційних потреб управлінської ланки і дозволяє здійснювати ефективно управління витратами, зокрема трансакційними.

#### **Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

Питання збору й обробки інформації щодо трансакційних витрат в системі обліку знайшло відображення у працях вчених-дослідників, а саме: О. В. Замазій, Ж. М. Ющак, О. В. Шепеленко, Л. І. Лисенко, Е. І. Сухенко, Т. А. Корнєєвої, К. П. Боримська, М. М. Шигун, Ж. М. Ющак. Проте, разом із досить деталізованою пропрацьованістю проблеми збору й обробки інформації про трансакційні витрати в обліку деякі питання носять дискусійного характеру, а в окремих випадках і суперечливість пропонувані підходів. У зв'язку з цим надзвичайної актуальності набуває дана проблематика для дослідження.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є дослідження різних підходів вчених-дослідників щодо методик збору й обробки інформації трансакційних витрат в системі обліку та запропонувати групування трансакційних витрат для цілей автоматизованого обліку.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Останнім часом в економічній літературі йдеться про розширення інформаційних ресурсів та їхню інтелектуалізацію. Так, М. С. Пушкар, зокрема вказує: «Від обліку дедалі частіше вимагають підвищення рівня інтелектуалізації системи щодо збору, обробки та використання інформації в управлінні, що стимулює проектування нових систем обліку» [1, с. 320]. З недавнього часу більшість вчених стала виявляти цікавість до міждисциплінарного напрямку досліджень, який отримав назву «синергетичний». Його сутність полягає у підвищенні ефективності інформатизації системи управління суб'єкта управління за рахунок синергетичного ефекту в результаті поєднання й інтеграції теоретичної, методологічної та організаційної складових формування і зведення всього спектра облі-

кової інформації в єдину систему та їхньої комплексної взаємодії [2]. Він передбачає комплексне врахування зв'язків різних рівнів і форм між елементами системи, розвиток яких посилює їхні цілісність та ефективність, можливість багатоваріантного розвитку з урахуванням статистичних і динамічних законів та закономірностей [3]. Управлінський синергізм багато в чому визначає загальний позитивний ефект. Тут значна роль належить кваліфікованому менеджменту, який може позитивно вплинути на конкурентоспроможність підприємства з високим синергетичним ефектом. Цей ефект означає, що чим більшим обсягом інформації володіє підприємство про внутрішнє і зовнішнє середовище, тим більшу можливість воно має, щоб забезпечити своє стійке функціонування [4, с. 77].

Основний недолік системи обліку на сучасному етапі – це низький рівень інтелектуальності, тобто спостерігається обмеженість у генеруванні інформації про господарську діяльність відповідно до запитів користувачів. Таким чином, робиться висновок про те, що бухгалтерія не здатна вирішити проблему збору даних та їхньої обробки, а головне – отримати різноманітну за структурою інформацію для менеджменту [5, с. 51]. Через це постає нагальна потреба у вдосконаленні системи обліку шляхом розробки рекомендацій щодо розширення інформації про трансакційні витрати, пов'язаних з удосконаленням роботи суб'єкта господарювання загалом та бухгалтерії зокрема.

Проблема облікового відображення трансакційних витрат на рахунках системи обліку полягає в тому, що в кожному обліковому об'єкті закладена частка трансакційних витрат, тобто цей вид витрат розподілений між різними частинами майна й зобов'язань підприємства [4, с. 86].

О. В. Замазій [6] вказує, що трансакційні витрати підприємства можна здійснювати тільки відповідно до адміністративних, збутових та інших операційних витрат. Недоцільність такого відображення полягає у тому, що цей вчений відображає трансакційні витрати тільки в операційній діяльності, не враховуючи їхнього виникнення в інвестиційній і фінансовій діяльності. До того ж О. В. Замазій залишає поза увагою трансакційні витрати, тобто витрати на постачання та пошук інформації, витрати на ведення переговорів і укладання контракту, витрати на вимірювання, захист прав власності й специфікацію, витрати через опортуністичну поведінку та витрати на захист

від третіх осіб, що може призвести до отримання управлінською ланкою недостовірної інформації.

Відображення збору й обробки інформації про трансакційні витрати в системі обліку за методикою Ж. М. Ющак [7] зводиться до того, що беруться до розгляду тільки витрати, пов'язані з договірним процесом, із урахуванням виду договору (придбання чи реалізація) і стадій договірної процедури (ведення переговорів, укладання договору, його виконання, контроль за виконанням договору, аналіз його виконання).

Запропонована методика не відображає загальне уявлення щодо інформації про трансакційні витрати, оскільки в ній не враховано витрати на пошук інформації, захист прав власності та специфікацію і захист від третіх осіб, а це може спричинити прийняття неефективних управлінських рішень.

Іншу методику пропонує О. В. Шепеленко [8], згідно з якою інформація про трансакційні витрати вноситься до загальновиробничих витрат. У цій методиці розкрито структуру витрат за складовими: витрати, пов'язані з маркетинговою, юридично-правовою й інформаційною службами та постачанням і збутом (витрати на обслуговування приміщень служб маркетингу, юридично-правової, інформаційної служби; оплата консультацій з питань якості маркетингу, інформації, постачання та збуту; відрядження, пов'язані з постачанням і збутом; витрати на оплату праці служб маркетингу, юридично-правової й інформаційної служби та витрати на соціальні заходи).

Застосування такої методики є некоректним, оскільки витрати, перераховані в ній, відображаються у складі адміністративних і збутових витрат, а не зараховуються до загальновиробничих витрат. Номенклатура ж трансакційних витрат стосується лише операційної діяльності й не передбачає відображення таких витрат, які виникають у фінансовій та інвестиційній діяльності. Перераховані у цій методиці трансакційні витрати не охоплюють всі ланки їхнього виникнення, що призводить до отримання неповної й нерелевантної інформації.

У системі обліку збір інформації про трансакційні витрати за методикою, яку розробили Л. І. Лисенко та Е. І. Сухенко [9], полягає в тому, що ці витрати відображаються у складі виробничих, загальновиробничих, адміністративних, збутових й інших витрат звичайної діяльності. Отже, запропонована концепція відображення трансакційних витрат у сис-

темі обліку не враховує виокремлення таких витрат серед інших видів діяльності, за винятком операційної. До того ж вчені неповною мірою надають інформацію про відображення трансакційних витрат у системі обліку, що, відповідно, ускладнює роботу з виокремлення таких витрат із загальної суми і як наслідок перешкоджає прийняттю ефективних управлінських рішень.

За методикою Т. А. Корнєєвої [10], інформація про трансакційні витрати має збиратися відокремлено в холдингах (відповідно до трансакційних та трансформаційних витрат) з урахуванням специфіки їхнього функціонального призначення у кругообігу засобів підприємства. Така методика, на нашу думку, характеризується малоінформативністю щодо складу і структури трансакційних витрат. У цьому разі розуміння відображення специфіки трансакційних витрат у системі обліку ускладнюється, оскільки згадана вище дослідниця пропонує методику їхнього відображення на рахунках, а це призводить до здійснення трудомісткої роботи та перешкоджає в отриманні оперативної інформації.

Збір інформації про трансакційні витрати за методикою, яку розробила К. П. Боримська [4], розкривається через їхнє відображення в аналітичних розрізах. Проте вона не дає рекомендацій щодо використання цієї методики і не показує склад витрат, які зараховуються до трансакційних витрат. Отже, застосування такої методики може призвести до неправильного зарахування до складу трансакційних витрат тих витрат, які, власне, неможливо внести до їхньої сукупності, а відповідно, отримана на основі цієї методики збору інформація буде недостовірною для прийняття рішення управлінською ланкою.

Проаналізувавши наукові праці дослідників та узагальнивши одержані результати, М. М. Шигун виокремлює такі підходи до відображення трансакційних витрат у системі обліку. З метою підготовки інформації для цілей прийняття рішень про обсяги, структуру і склад трансакційних витрат ця дослідниця пропонує на основі таких підходів створити додаткові аналітичні розрізи (трансформаційних та трансакційних витрат), зокрема: створення нової неінституційної моделі бухгалтерського обліку; доповнення класу 8 «Витрати за елементами» рахунками трансакційних витрат; застосування транзитного рахунка «Трансакційні витрати»; виділення

спеціального рахунка «Трансакційні витрати»; виділення рахунка-екрана «Трансакційні витрати (узагальнюючий)»; виділення аналітичних субрахунків у складі загальногосподарських витрат; уведення відповідних субрахунків відповідно до адміністративних витрат, витрат на збут й інших операційних витрат; створення додаткових аналітичних розрізів за рахунками витрат діяльності для ведення ознаки трансакційних витрат та приєднання їх до видів витрат діяльності.

Водночас М. М. Шигун відображає об'єкти обліку на рахунках з можливістю додаткового внесення ознаки належності витрат до групи трансакційних витрат [11, с. 231–232]. Таке відображення об'єктів обліку з урахуванням належності витрат до групи трансакційних витрат на рахунках обліку показує повний склад цих витрат і здійснюється з огляду на їхнє відображення в операційній, фінансовій та інвестиційній діяльності. Однак ця вчена не дає пояснення, до якого з названих рахунків необхідно зараховувати трансакційні витрати, що ускладнює відображення цих витрат у системі рахунків. Адже можна зарахувати одні й ті ж самі трансакційні витрати на різні рахунки, через що також знижується робота відповідальних осіб зі збирання інформації про виникнення таких витрат у системі обліку, а це, відповідно, звужує уявлення про розмір трансакційних витрат.

Значний внесок у вирішення проблеми відображення трансакційних витрат на рахунках обліку зробила Ж. М. Ющак, яка розробила комплексну методика їхнього відображення в системі обліку [12, с. 276]. Ця методика повною мірою відображає всі трансакційні витрати на рахунках обліку, оскільки такі витрати виникають в операційній, фінансовій і інвестиційній діяльності. Проте згадана дослідниця в операційній діяльності виокремлює тільки витрати договірною процесу, що не повністю розкриває склад трансакційних витрат операційної діяльності.

Узагальнюючи сказане вище, зауважимо, що вітчизняні науковці роблять спроби відображати трансакційні витрати в системі обліку. Багато з них відображають трансакційні витрати тільки в операційній діяльності, а це не зовсім правильно, оскільки трансакційні витрати виникають також у фінансовій та інвестиційній діяльності. Крім цього, вчені не враховують повний перелік трансакційних витрат, які виникають на підприємстві, що призводить до отримання недостовірної й неповної інформації про шляхи їхнього виник-

нення в системі обліку. Оскільки трансакційні витрати розподілені між великою кількістю рахунків і складно виокремити такі витрати, що призводить до здійснення відповідальними працівниками трудомісткої роботи, вважаємо, що недоцільно виділяти окремий рахунок для відображення трансакційних витрат у системі рахунків.

Основними вимогами до джерел інформації про трансакційні витрати є:

– порівнянність (надання можливості порівняння показників з прогнозними показниками за різні періоди та відповідно до різних суб'єктів однієї галузі);

– об'єктивність і достовірність (забезпечення достовірною інформацією, яка об'єктивно відображає досліджувані явища та процеси);

– повнота (надання інформації, необхідної не тільки для констатації досягнутого рівня, а й для виявлення причин, які вплинули на результати виконання прогнозних завдань, що відіграє важливу роль при прийнятті управлінських рішень);

– доступність (інформація має бути доступною для сприйняття різними групами користувачів та аналітиків, бути однозначною, чіткою і без зайвої деталізації).

Подані вимоги дають змогу сферам відповідальності більш оперативно приймати рішення та більш ефективно здійснювати аналіз трансакційних витрат.

О. С. Бородкін зазначає, що основною вимогою до групування витрат за нових умов має бути можливість одержання фактичних даних безпосередньо з обліку без проведення різних вибірок [13, с. 33]. Тому в обліковій програмі, призначеній для автоматизації обліку підприємства, необхідно додати інформацію про трансакційні витрати. Для цього потрібно, щоб відповідальна особа після кожного факту господарської діяльності вказувала, що це належить до трансакційних витрат та який це вид. Групування трансакційних витрат для цілей автоматизованого обліку подано на рис. 1.

Таким чином, в автоматизованому обліковому програмному продукті інформація про трансакційні витрати має відображатися за чотирма блоками. *Перший блок* показує види трансакційних витрат, які можуть виникнути у відповідальній особі. *Другий блок* висвітлює інформацію про види трансакційних витрат за кожною відповідальною особою, яка здійснила такі витрати. Інакше кажучи, цей блок дає змогу згрупувати трансакційні витрати за

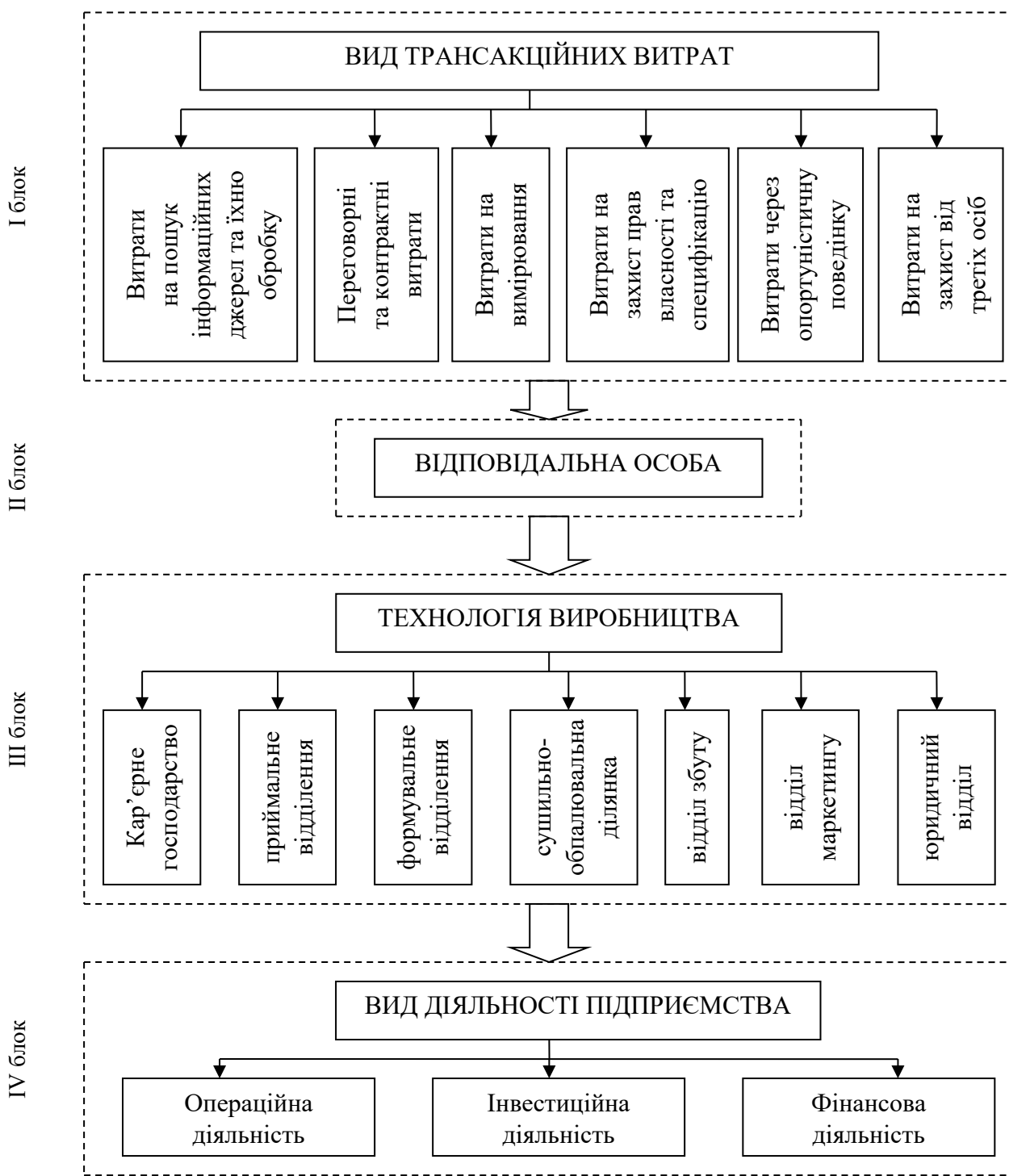


Рис. 1. Групування трансакційних витрат для цілей автоматизованого обліку

кожною відповідальною особою. Третій блок ознайомлює з інформацією за видами трансакційних витрат і відповідальними особами за кожною ланкою технології виробництва. Це допомагає побачити, які трансакційні витрати здійснює кожна структурна одиниця виробництва. Четвертий блок подає інформацію, в яких видах діяльності були здійсненні трансакційні витрати.

**Висновки.** Отже, відображення трансакційних витрат в обліковій програмі дасть змогу менеджеру в будь-який момент часу отримати детальну інформацію про такі витрати та показати, в якій сфері відповідальності вони виникли і до якого виду діяльності вони належать, а це, відповідно, допоможе оперативно приймати управлінські рішення й здійснювати аналіз та контроль.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Пушкар М.С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія : моногр. Тернопіль : Карт-бланш, 2007. 359 с.
2. Кузнецова С.А. Синергетичний розвиток управлінського обліку: підходи, принципи, трансформації. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2012. № 1 С. 131–137.
3. Максимова В.Ф. Розвиток бухгалтерського обліку в Україні: синергетичний підхід. *Економіка: проблеми теорії та практики : зб. наук. праць*. Вип. 250. Т. IV. Дніпропетровськ : ДНУ, 2009. С. 52–58.
4. 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. (Серія : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз).
5. Вуйців М. Відповідність системи внутрішньогосподарського контролю сучасним потребам менеджменту. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. 2011. Вип. 130. С. 50–53. (Серія : Економіка).
6. Замазій О.В. Проблеми обліку трансакційних витрат у діяльності суб'єктів господарювання. *Научные труды ДонНТУ*. 2004. Вып. 70. С. 95–100. (Серия : Экономическая).
7. Ющак Ж.М. Трансакційні витрати договірною процесу: облікове відображення. *Вісник ЖДТУ*. 2010. № 2(52). С. 219–221.
8. Шепеленко О.В. Трансакционные издержки в переходной экономике: проблемы теории и практики : монография. МОН Украины, Донецк. нац. ун-т экономики и торговли им. М. Туган-Барановского. Донецк, 2007. 360 с.
9. Лысенко Л.И., Сухенко Е.И. О сущности и классификации трансакционных издержек. *Вісник СевДТУ*. 2008. Вип. 92. С. 134–138. (Серія : Економіка і фінанси).
10. Корнеева Т.А. Трансакционные и трансформационные издержки в системе функционирования консолидированных групп предприятий. *Аудит и финансовый анализ*. 2006. № 4. С. 131–135.
11. 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. (Серія : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз).
12. Ющак Ж.М. Методичні підходи до відображення трансакційних витрат у системі бухгалтерського обліку. *Вісник Університету банківської справи Національного банку України*. 2011. № 1(10). С. 275–279.
13. Бородкін О.С. Про формування і облік собівартості продукції за ринкових умов. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2002. № 3. С. 32–41.

## REFERENCES:

1. Pushkar M.S. (2007) Metateoriia obliku abo yakoiu povynna staty teoriia: monohr. [Metatheory of accounting or what the theory should be: monogf.]. Ternopil': Kart-blansh, Ukraine.
2. Kuznecova T.V. (2012) Synergistic development of management accounting: approaches, principles, transformations. *Visnyk Natsional'noho universytetu «L'vivs'ka politekhnika»*, vol. 1, pp. 131–137.
3. Maksimova V.F. (2009) Development of accounting in Ukraine: synergistic approach. *Ekonomika: problemy teorii ta praktyky: zb. nauk. prats'*, vol. 250, t. IV, pp. 52–58.
4. Borymska K.P. (2011) To the problem of displaying the external environment in the system of accounting accounts: realities and prospects". *Mizhnarodnyj zbirnyk naukovykh prats'*, vol. 1(19), pp. 76–89.
5. Vuytsiv M. (2011) Compliance of the internal economic control system with modern management needs. *Visnyk Kyivs'koho natsional'noho universytetu imeni Tarasa Shevchenka*, vol. 130, pp. 50–53.
6. Zamazyi O.V. (2004) Problems of accounting for transaction costs in the activities of business entities. *Nauchnye trudy DonNTU*, vol. 70, pp. 95–100.
7. Yuschak J.M. (2010) Transaction costs of the contractual process: accounting reflection. *Visnyk ZhDTU*, vol. 2(52), pp. 219–221.
8. Shepelenko O.V. (2007) Transaktsyonnye yzderzhky v perekhodnoj ekonomyke: problemy teoryy y praktyky: monohr. [Transaction Costs in Transition Economy: Problems of Theory and Practice: Monograph]. Donetsk.
9. Lysenko L. I. (2008) On the Essence and Classification of Transaction Costs. *Visnyk SevDTU*, vol. 92, pp. 134–138.
10. Korneeva T.A. (2006) Transactional and Transformational Costs in the System of Functioning of Consolidated Groups of Enterprises. *Audyt y fynansovyy analiz*, vol. 4, pp. 131–135.
11. Shigun M.M. (2009) Accounting of transaction costs: problems of defining the concept and classification. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalters'koho obliku, kontroliu i analizu*, vol. 2(14), pp. 224–234.
12. Yuschak J.M. (2011) Methodical approaches to the display of transaction costs in the accounting system. *Visnyk Universytetu bankivs'koi spravy Natsional'noho banku Ukrainy*, vol. 1(10), pp. 275–279.
13. Borodkin O.S. (2002) On formation and accounting of cost of production under market conditions. *Bukhhalters'kyj oblik i audyt*, vol. 3, pp. 32–41.