

Методика учета трансакционных издержек

Аннотация:

В статье рассматривается проблема учета трансакционных издержек и пути ее разрешения. Предлагается аккумулировать их на одноименном счете, а также разработаны учетные регистры по учету трансакционных издержек.

Ключевые слова:

Контракт, хозяйственные операции, субсчет, производственный учет, трансформационные издержки, объект учета, трансакционные издержки, регистры бухгалтерского учета, журнал-ордер, первичный документ.

Трансакционные издержки и внутрифирменные контракты являются центральным звеном в системе объектов управленческого учета. Однако не следует забывать, что трансакционные издержки присущи любой хозяйственной операции (сделки), а контракты определяют абсолютно все уровни управления. Поэтому необходимо рассмотреть фундаментальные механизмы, которые используются в управленческом учете, чтобы представленная им информация была полезной для оказания помощи руководству. Концентрируясь на главном, будем рассматривать не всю систему управленческого учета, а ее центральную часть – производственный учет [1].

Выделение нового класса издержек ставит перед нами ряд проблем: определение по моменту, составу и содержанию трансакции; оценка и измерение; бухгалтерское отражение и анализ их эффективности.

С точки зрения трансакционного подхода различные формы организации людей – это не что иное как орудия по экономии трансакционных издержек. По большому счету, именно стремление к снижению трансакций и послужило одной из основных причин создания организаций [2].

Трансформационные и трансакционные издержки признаются производственными. Тем не менее, если трансформационные издержки почти всегда можно точно измерить, то трансакционные издержки, по общему признанию, не поддаются прямому измерению. Совокупность трансформационных и трансакционных издержек и определяет такую категорию как себестоимость реализованной продукции [2].

Под трансакционными издержками понимаются специфические расходы по налаживанию и осуществлению подобных обменных соглашений. Следовательно, для унификации и оценки эффективности данных расходов должна быть выделена статья производственных расходов. Для решения этой проблемы мы предлагаем все расходы, связанные с процессом принятия решения по осуществлению сделок аккумулировать на счете 47 «Трансакционные издержки». К данному счету целесообразно открыть субсчета:

- 47-1 – «Поиск клиентов»;
- 47-2 – «Переговоры»;
- 47-3 – «Обеспечение интересов сторон»;

- 47-4 – «Процесс обмена»;
- 47-5 – «Контроль»;
- 47-6 – «Адаптация»;
- 47-7 – «Корректировка субоптимальных договорных условий»;
- 47-8 – «Ослабление стратегических позиций»;
- 47-9 – «Завершение сделки».

Плюс в рамках каждого субсчета рекомендуется открывать аналитические счета по конкретным контрактам.

Введение дополнительного счета позволит бухгалтерам и менеджерам анализировать и сокращать расходы по разработке и реализации повторяющихся контрактов.

Первые четыре из перечисленных выше субсчетов отражают сумму затрат до заключения договора. Их можно охарактеризовать как издержки по согласованию интересов сторон. Трансакционные издержки с 5-го по 9-й субсчет появляются после заключения договора, например при обмене услугами. Ясно, что между этими группами издержек существует обратная зависимость: чем выше издержки до заключения контракта, тем ниже последующие.

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» обязывает каждую операцию, каждый факт хозяйственной деятельности подтверждать первичными учетными документами и систематизировать их в регистрах бухгалтерского учета. В связи с этим, регистры по учету трансакционных издержек должны выглядеть примерно следующим образом (рис. 1).

Несомненно, такие регистры должны составляться на каждый отдельный контракт.

Для того, чтобы более точно контролировать и регулировать трансакционные издержки целесообразно составлять смету по каждому отдельному контракту (рис. 2).

Для учета отклонений по суммам трансакционных издержек предлагается ввести дополнительный счет 100 «Отклонения по трансакционным издержкам». Типичным примером возникновения обозначенных отклонений являются временные отличия между периодом планирования норм расходов и фактическим их наступлением.

Данные отклонения будут отражаться в учете следующим образом: благоприятное – Д 47 К 100; неблагоприятное – Д 100 К 47.

Карточка аналитического учета транзакционных издержек

КОНТРАКТ А												
Дата	Содержание операции	В кредит счета	Дебет счета 47									Итого
			47/1	47/2	47/3	47/4	47/5	47/6	47/7	47/8	47/9	
01.02	Провед-е переговоров по налаж-ю контактов	71		2000								2000
17.02	Трансп-е расходы, связ-е с провед-ем выставки	76				500						500
	ИТОГО			2000		500						2500

Рис. 1. Примерная форма регистра по учету транзакционных издержек

Смета транзакционных издержек по контрактам на 200_год

Контракт	Норма расхода	Фактические издержки	Отклонение
1	2	3	4 (3-2)
А			
Б			
В			
Г			
Итого			

Рис. 2. Примерная форма сметы транзакционных издержек предприятия

№ п/п	В дебет счетов		С кредита счетов							Итого
	№ счета	Наименование счета	10	20	25	26	69	70	71	
1	25	ОПР	3000	15000	-	-	1400	5000	-	24400
2	20	Основное производство	2100	-	600	2300	2800	10000	-	17800
3	26	ОХР	800	-	-	-	250	900	-	1950
4	47	Транзакционные издержки	-	-	-	-	-	-	2000	2000
	Итого		5900	15000	600	2300	4450	15900	2000	46150

Рис. 3. Примерная форма журнала-ордера по учету затрат

В конце отчетного периода отклонения по суммам транзакционных издержек, отраженные в учетных регистрах оперативного учета, сгруппированные по отдельным контрактам, необходимо относить на счет 90.

Для того, чтобы обобщить и систематизировать все затраты по всем контрактам необходимо занести всю информацию о них в журнал-ордер (рис. 3).

Также необходимо создать справочник контрактов как объектов учета с минимальным количеством информации: код, номер, наименование и ИНН контрагента.

Кроме этого важным является составление реестра контрактов. Большинство заносимой в реестр информации будет браться из специальных справочников. Так, для примера из справочников будут выбраны исполнитель, подразделение, место перехода прав собственности, условия поставки, роль в сделке.

Реестр контрактов удобно размещать на внутренней стороне обложки папки с контрактами. При этом целесообразно, чтобы сведения о каждой папке

образно, чтобы сведения о каждой папке хранились в едином источнике, причем может быть удобным то, чтобы в регистрах бухгалтерского и налогового учета применялась внутренняя нумерация договоров вместо той, которая указывается в договоре на момент его заключения. Бывает и так, что договору при его заключении не присваивается никакого номера, кроме даты его заключения, поэтому внутренний номер устранил затруднения с учетом контракта как документа.

Журнал-ордер

по кредиту счетов 10 «Материалы», 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 69 «Расчеты по социальному страхованию», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 71 «Расчеты с подотчетными лицами» за февраль 200_г.

Следует также отметить, что транзакционные издержки – это определенная и порой весьма значительная

статья расходов. Поэтому эти издержки необходимо включать в себестоимость продукции (товаров, работ, услуг), и, следовательно, на их сумму уменьшать налогооблагаемую прибыль. В Отчете о прибылях и убытках необходимо для транзакционных издержек выделить отдельную одноименную статью.

И в заключение следует отметить, что в рамках организации внутрифирменного управления качеством необходимо не только анализ транзакционных издержек, но и ряд других мероприятий. Это может быть, например, обучение потенциальных субпоставщиков или адаптация степени вертикальной интеграции в системе создания

благ, чтобы постоянно ориентировать организационную структуру и производственный процесс предприятий-партнеров на реализацию требований к качеству.

Примечания:

1. А.Ю. Власов Учет договоров на предприятиях нефтеперерабатывающей отрасли в программе «Инотек Бизнесмен» // Все для бухгалтера. № 1. 2003, стр. 23.
2. И.Н. Сушкова. Система учета договоров // [http:// www.mihailow@kodeks.ru](http://www.mihailow@kodeks.ru).