

УДК 330.564.224:636.5

ВЛИЯНИЕ ТРАНСАКЦИОННЫХ ИЗДЕРЖЕК НА ФОРМИРОВАНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ПРИБЫЛИ ПТИЦЕВОДЧЕСКИХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Гапон М.Н.

*ФГБОУ ВПО «Омский государственный аграрный университет имени П.А. Столыпина»,
Институт экономики и финансов, Омск, e-mail: marina260487@mail.ru*

Анализ литературных источников позволил сформировать авторское определение категории «транзакционные издержки» с позиции управленческого учета. То есть транзакционные издержки – это издержки (денежное выражение затрат) и потери, формирующиеся на всех стадиях кругооборота хозяйственных средств, при внешнем и внутреннем взаимодействии. Анализ транзакционных издержек в птицеводческих предприятиях позволил выделить явные и неявные транзакционные издержки. К неявным транзакционным издержкам относятся упущенная выгода, внешние и внутренние потери предприятия. В статье представлена методика бухгалтерского учета явных и неявных транзакционных издержек, включающая использование новых счетов, автоматизации учета и управленческую отчетность. Также выявлено влияние транзакционных издержек на формирование экономической (реальной) прибыли предприятия и представлена дополненная и уточненная форма отчета о прибылях и убытках в целях принятия управленческих решений на примере птицеводческого предприятия.

Ключевые слова: транзакционные издержки, экономическая прибыль, управленческий учет

INFLUENCE OF TRANSACTIONAL EXPENSES ON FORMATION OF ECONOMIC PROFIT OF THE POULTRY-FARMING ENTERPRISES

Gapon M.N.

FGBOU VPO «Omsk state agrarian university of a name of P.A. Stolypin», Institute of economy and finance, Omsk, e-mail: marina260487@mail.ru

The analysis of references allowed to create author's definition of the category «transactional expenses» from a position of management accounting. The analysis of transactional expenses in the poultry-farming enterprises allowed to allocate obvious and implicit transactional expenses, and the missed benefit, external and intrinsic losses of the enterprise belong to implicit transactional expenses. The technique of accounting of the obvious and implicit transactional expenses is presented to automation of the account in article, including use of new accounts, and the administrative reporting. Influence of transactional expenses on formation of economic (real) profit of the enterprise is also revealed and the added and specified form of the report and profits and losses for adoption of administrative decisions on the example of the poultry-farming enterprise is presented.

Keywords: transactional expenses, economic profit, management accounting

Важнейшим достижением в области основных экономических категорий, оказавшим наибольшее влияние на эволюцию экономической теории во второй половине двадцатого века, стало открытие особого класса издержек – транзакционных. Транзакционные издержки в настоящее время вызывают большой научный интерес среди ученых-экономистов. Выявлено, что данные издержки составляют третью часть всех затрат предприятия. Таким образом, целью данного исследования является уточнение категории транзакционных издержек в системе управленческого учета и выявление влияния данных затрат на формирования экономической прибыли птицеводческого предприятия. Исследования проводились на материалах птицеводческих предприятий Омской области.

Под транзакционными издержками понимаются затраты, возникающие в результате осуществления рыночных трансакций между экономическими агентами [4]. Р. Коуз при введении понятия транзакционных издержек понимал под ними «издерж-

ки пользования рыночным механизмом» [1]. К. Эрроу определяет транзакционные издержки как издержки эксплуатации экономической системы [5].

Анализ литературных источников показал, что нет четкого понятия транзакционных издержек с позиции учета. Панженская И.Г. отмечает, что для унификации и оценки транзакционных издержек должна быть выделена отдельная статья производственных расходов [2]. Для решения этой проблемы Панженская И.Г. предлагает все расходы, связанные с процессом принятия решения по осуществлению сделок, аккумулировать на счете 47 «Транзакционные издержки». Суворова С. считает, что «...транзакционные издержки с позиции учетной системы – это специфические расходы по налаживанию обменных соглашений и отношений как внутри организации, так и внешних взаимодействий. Идентифицировать трансакции можно только при комплексном использовании приемов всех видов учета (финансового, налогового, управленческого) и генерировать эту ин-

формацию в формате внутренней и внешней отчетности» [3].

В связи с этим важно определить транзакционные издержки с точки зрения управленческого учета. Таким образом, под *транзакционными издержками* как учетной категории, по нашему мнению, следует понимать *издержки и потери*, которые формируются на всех стадиях кругооборота хозяйственных средств (снабжение, производство, переработка, реализация) при взаимодействии как внутри организации, так и внешних взаимодействий, позволяющие принимать управленческие решения и влиять на формирование экономической (реальной) прибыли предприятия. В данном определении под *издержками* понимается совокупность затрат в денежной форме в процессе кругооборота хозяйственных средств (снабжение, производство, переработка, реализация), образующихся при внутренних и внешних взаимодействиях между субъектами. Под *потерями* понимаются неявные издержки, связанные с выбором альтернативных вариантов (*упущенная выгода*), с принятием неэффективных управленческих решений, планов, заключенных договоров с экономическими субъектами (*внешние потери*), с внутренними разногласиями, трениями между сотрудниками, между руководством и сотрудниками, в ходе определенных обстоятельств и событий внутри организации (*внутренние потери*).

Проведенный анализ уровня транзакционных издержек показал, что их удельный вес в общей сумме затрат птицеводческих предприятий составляет от 16 до 35%, причем со временем наблюдается увеличение уровня данных издержек. Неявные транзакционные издержки занимают 7–12% в общей сумме транзакционных издержек птицеводческого предприятия. Следовательно, транзакционные издержки на птицеводческих предприятиях могут быть как явными, так и неявными. Явные – это бухгалтерские издержки, выраженные в деньгах, которые отражаются в официальных бухгалтерских документах предприятия. Неявные – издержки, которые не отражены в бухгалтерском финансовом учете, но оказывают влияние на конечный финансовый результат. Ярким примером неявных транзакционных издержек является *упущенная выгода*, которая возникает при выборе альтернативных вариантов; *внешние потери*, возникающие в результате реализации продукции в сроки и по ценам в ущерб собственной выгоде, потери физического объема продукции в процессе

реализации; внутренние потери, возникающие внутри организаций в ходе определенных обстоятельств и событий.

Методика учета явных и неявных транзакционных издержек в системе управленческого учета представлена в табл. 1. Явные транзакционные издержки отражаются на счете 24 «Транзакционные издержки (явные)», неявные на забалансовом счете 015 «Транзакционные издержки (неявные)». Для учета явных и неявных транзакционных издержек необходимо использовать бухгалтерскую программу «1С. Бухгалтерия птицефабрики». Обобщающая информация о транзакционных издержках формируется в «Отчете по формированию явных и неявных транзакционных издержек», который разработан в программе «Microsoft Office Excel». Для получения более конкретной информации в отчете графы «затраты», «подразделения», «продукция» можно отфильтровать по явным и неявным транзакционным издержкам конкретных подразделений и по видам готовой продукции или полуфабрикатам. На основе анализа явных и неявных транзакционных издержек, руководство птицеводческого предприятия сможет принимать более эффективные управленческие решения, которые принесут большую реальную (экономическую) прибыль птицеводческому предприятию (табл. 2).

Важным этапом при формировании экономической прибыли птицеводческих предприятий становится уточнение действующей формы отчета о прибылях и убытках (табл. 3). Такая форма отчета необходима в целях принятия управленческих решений и выявления экономической (реальной) прибыли птицеводческих предприятий.

При формировании финансового результата птицеводческим предприятием необходимо скорректировать определенные строки: статью «Себестоимость продаж» необходимо назвать «Себестоимость продаж по переменным затратам»; статьи «Коммерческие и управленческие расходы» включены в состав косвенных переменных и постоянных затрат. В отчет необходимо добавить дополнительные строки «Постоянные затраты», «Транзакционные издержки (явные)», «Транзакционные издержки (неявные)», «Экономическая (реальная) прибыль». Применение в птицеводческих организациях дополненной формы отчета о прибылях и убытках позволит оценить влияние определенных затрат на экономическую прибыль предприятия и на этой основе принимать эффективные управленческие решения.

Таблица 1

Отражение явных и неявных транзакционных издержек в системе управленческого учета*

Способы учета транзакционных издержек	Явные транзакционные издержки	Неявные транзакционные издержки
Цель учета	Формирование полной информации о затратах, отраженных с помощью бухгалтерских документов	Формирование полной информации о составе затрат, повлиявших на формирование реальной (экономической) величины прибыли (убытка). Принятие управленческих решений на основании полной информации о расходах предприятия (минимизация затрат)
Отражение в учете с помощью документов	Явные транзакционные издержки отражаются в учете с помощью бухгалтерской программы «1С. Бухгалтерия птицефабрики» в виде отдельной статьи затрат	Неявные транзакционные издержки необходимо отражать в учете с помощью бухгалтерской программы «1С. Бухгалтерия птицефабрики» в ручную
Отражение в учете с помощью счетов	На счетах затрат бухгалтерского учета рекомендуется выделить отдельную статью затрат (субконто) – «Транзакционные издержки (явные)». Все транзакционные издержки рекомендуется собирать на отдельном счете, который свободен в плане счетов – 24 «Транзакционные издержки (явные)»	Неявные транзакционные издержки рекомендуется учитывать на отдельном забалансовом счете 015 «Транзакционные издержки (неявные)» в разрезе договоров и подразделений
Методы списания транзакционных издержек	Транзакционные издержки, учитываемые в виде отдельной статьи затрат на счетах списываются полностью на предложенный счет учета явных транзакционных издержек – 24 «Транзакционные издержки (явные)». По окончании отчетного периода транзакционные издержки, учтенные на счете 24, списываются на счет учета прочих доходов и расходов. Если срок действия договора закончился, то определяется финансовый результат	Неявные транзакционные издержки списываются по мере окончания договоров (или иной способ). Списания неявных транзакционных издержек происходит по окончании отчетного периода
Управленческая отчетность по формированию и отражению транзакционных издержек	Отчет по формированию явных и неявных транзакционных издержек	

Примечание. * – таблица составлена и разработана автором.

Таблица 2

Влияние транзакционных издержек на формирование экономической (реальной) прибыли птицеводческого предприятия*

№ п/п	Показатель	Формирование показателя	Проводки
1	2	3	4
1	Выручка	-	Д 62 К 90-1
2	Переменные затраты: – прямые переменные затраты – косвенные переменные затраты	-	Д 30-1, 30-2 К 20.02, 20.03 Д 20.02, 20.03 К 10,70,69 Д 20.02, 20.03 К 23,25,26,44 Д 43, 11 К 30 Д 90-2 К 43
3	<i>Промежуточная прибыль I</i> (Маржинальный доход)	3 = 1 – 2	-
4	Постоянные затраты	-	Д 31 К 26, 25, 23, 20,44 Д 90-2 К 31
5	<i>Промежуточная прибыль II</i> (Прибыль от продаж)	5 = 3 – 4	-

Окончание табл. 2

6	Трансакционные издержки (явные)	–	Д 24 К 26,25,23,20 Д 91-2 К 24
1	2	3	4
7	<i>Промежуточная прибыль III</i>	$7 = 5 - 6$	–
8	Прочие доходы	–	Д 76 К 91-1
9	Прочие расходы	–	Д 91-2 К 76,14,63..
10	Убытки	–	Д 99 К 10..
11	<i>Промежуточная прибыль IV</i> (Бухгалтерская прибыль)	$11 = 7 + 8 - 9 - 10$	–
12	Трансакционные издержки (неявные)	–	Д 015 К 015
13	Экономическая (реальная) прибыль	$13 = 11 - 12$	–

Примечание. * – таблица составлена автором с использованием предложенных счетов учета переменных и постоянных затрат (30-1 «Прямые переменные затраты», 30-2 «Косвенные переменные затраты», 31 «Постоянные затраты»).

Таблица 3

Форма отчета о прибылях и убытках в целях принятия управленческих решений и формирования экономической прибыли на примере ЗАО «Птицефабрика «Иртышская»»

Показатель	За отчетный период, 2011 г.	За аналогичный период предыдущего года, 2010 г.
Выручка	828372	742134
<i>Себестоимость продаж по переменным затратам*</i>	–429162	–383099
Валовая прибыль	399210	359035
<i>Постоянные затраты*</i>	–229986	–196862
Прибыль (убыток) от продаж	169224	162173
Доходы от участия в других организациях	5	0
Проценты к получению	5989	5302
Проценты к уплате	–5597	–8880
Прочие доходы	45526	27166
Прочие расходы	–30220	–18291
<i>Трансакционные издержки (явные)*</i>	–73449	–59466
Прибыль (убыток) до налогообложения	111478	108004
Текущий налог на прибыль	–	–
в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	–	–
Изменение отложенных налоговых обязательств	–	–
Изменение отложенных налоговых активов	–	–
Прочее	–5130	–
Чистая прибыль (убыток)	106348	108004
<i>Трансакционные издержки (неявные)*</i>	–5435	–2973
<i>Экономическая (реальная) прибыль*</i>	100913	105031

Примечание. * – предложены новые строки.

Заключение

Таким образом, в ходе проведенного исследования нами уточнена категория транзакционных издержек в системе управленческого учета, включающая издержки (денежное выражение затрат) и потери (упущенная выгода, внешние и внутренние потери) предприятия. Выявлено, что явные и неявные транзакционные издержки способствуют формированию экономической (реальной) прибыли предприятия, необходимой для определения наиболее выгодной стратегии поведения и принятия эффективных управленческих решений в птицеводческих организациях. Следовательно, предложенные мероприятия позволят регулировать величину транзакционных издержек, отслеживать динамику развития данных затрат, что приведет к минимизации издержек и увеличению прибыли предприятия.

Список литературы

1. Коуз Р. Фирма, рынок и право: пер. с англ. Б. Пинскера. – М.: Дело ЛТД при участии изд-ва Catallaxi, 1993. – 192 с.
2. Панженская И.Г. Методика учета транзакционных издержек // Бухгалтерский учет. – 2006. – № 19. – С. 37–41.
3. Суворова С.Н. Транзакционные издержки: особенности признания в учетной системе для целей управления // Проблемы теории и практики управления. – 2006. – № 10. – С. 48–52.
4. Шумакова О.В. Механизмы регулирования транзакционных издержек в сельском хозяйстве: монография. – Омск: Изд-во ФГОУ ВПО ОмГАУ, 2010. – 188 с.

5. Эрроу К. Информация и экономическое поведение: вопросы теории // Вопросы экономики. – 1995. – № 5. – С. 98–107.

References

1. Kouz R. Firm, market and right / Ruble Kouz. – The lane from English B. Pinsker. – M: LTD. business with the assistance of Catallaxi publishing house, 1993. 192 p.
2. Panzhenskaya I.G. Metodika of the accounting of transactional expenses / I.G. Panzhenskaya//Accounting. 2006 no. 19. pp. 37–41.
3. Suvorov S.N. Transactional expenses: features of recognition in registration system for management / Page of N. Suvorov//Problems of the theory and practice of management. 2006 no. 10. pp. 48–52.
4. Shumakov O.V. Mechanisms of regulation of transactional expenses in agriculture: monograph / Island of V. Shumakov. Omsk: Publishing house of FGOU VPO of OMGU, 2010. 188 p.
5. Errou K. Information and economic behavior: theory questions //economy Questions. 1995. no. 5. pp. 98–107.

Рецензенты:

Шумакова О.В., д.э.н., профессор, зав. кафедрой бухгалтерского учета и аудита, ФГБОУ ВПО «Омский государственный аграрный университет имени П.А. Столыпина», Институт экономики и финансов, г. Омск;

Стукач В.Ф., д.э.н., профессор, зав. кафедрой экономики и управления сельскохозяйственного производства, ФГБОУ ВПО «Омский государственный аграрный университет имени П.А. Столыпина», Институт экономики и финансов, г. Омск.

Работа поступила в редакцию 11.04.2013.