

О. О. Канцуров,

к. е. н., доцент кафедри бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту в АПК, Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

УПРАВЛІННЯ ТРАНСАКЦІЙНИМИ ВИТРАТАМИ ІНСТИТУТУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

O. Kantsurov,

Ph.D., assistant professor of accounting, analysis and audit APK,
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

MANAGING TRANSACTION COSTS OF AN ACCOUNTING INSTITUTE

У статті розглядаються питання управління трансакційними витратами інституту бухгалтерського обліку та обґрунтовуються заходи з їхньої оптимізації. Визначено, що інституціональні чинники понесення трансакційних витрат інституту бухгалтерського обліку знаходяться поза сферою впливу окремого суб'єкта економічних відносин, відповідно управляти трансакційними витратами соціально-економічного інституту слід на інституціональному рівні шляхом проведення інституціональних реформ. Управління трансакційними витратами інституту бухгалтерського обліку відбувається через регулювання рівня відкритості системи економічної інформації для суб'єктів інших інституціональних систем. Оптимізація трансакційних витрат у підприємницькому секторі економіки, шляхом проведення реформ у сфері бухгалтерського обліку, відбувається у двох взаємопов'язаних напрямках — створення умов для застосування МСФЗ та регламентація бухгалтерського обліку на національному рівні.

The article deals with the management of transaction costs of an accounting institute and justifies measures for their optimization. It is determined that the institutional factors of transaction costs incurred by an accounting institute are outside of the sphere of influence of individual entity subject to economic relations, correspondingly the management of transaction costs of a social and economic institute should be conducted at the institutional level through institutional reforms. Managing transaction costs of an accounting institute is carried out through regulation of the degree of openness of the system of economic information for entities of other institutional systems. Optimization of transaction costs in the business sector, through reforms in accounting, occurs in two related areas — creating the conditions for the application of IFRSs and regulating accounting at the national level.

*Ключові слова: бухгалтерський облік, інституціоналізм, трансакційні витрати, управління змінами.
Key words: accounting, institutionalism, transaction costs, change management.*

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Розглядаючи питання трансакційних витрат, слід наголосити на різномірності цих витрат, що зумовлено, насамперед, різномірністю трансакцій, які є першопричиною трансакційних витрат, а також масштабами охоплення дослідженнями цього явища, зокрема рівнем господарюючої одиниці, окремого соціально-економічного інституту або інституціональної системи в цілому. В теоретичному аспекті одержання нових знань з питання трансакційних витрат тісно пов'язано і значною мірою залежить від результатів досліджень суті трансакцій, їх видів, масштабів охоплення суспільних відносин. Незважаючи на різномірність, трансакційні витрати об'єднує природа походження — витратний економічний характер трансакцій з відчуження і присвоєння ресурсів, прав й інструмент управління ними,

а саме: соціально-економічні інститути, через них і завдяки ним регулюється їх рівень у суб'єктах господарювання та економіки в цілому. Останнім часом велика увага в дослідженнях науковців приділялася вивченню трансакційних витрат суб'єктів господарювання, відтак, недостатньо висвітленим є питання ідентифікації, обліку і управління трансакційними витратами соціально-економічного інституту.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

На макроекономічному рівні трансакційні витрати розглядають як витрати з експлуатації економічної системи [5, с. 53—68], плата за недосконалість ринків [6], або ж витрати, що супроводжують взаємодію економічних

агентів на ринку [1]. Аналізу природу цих витрат, О. Уильямсон звертає увагу, що К. Ерроу визначив трансакційні витрати як "витрати на управління економічною системою". Тому, на його думку, трансакційні витрати є економічний еквівалент тертя в механічних системах [8, с. 53]. Останнім часом набула широкого визнання така специфічна категорія трансакційних витрат як "ціна підпорядкуванню закону" — витрати, які змушені нести особи, які бажають зайнятися звичайним легальним бізнесом [7, с. 178—179]. Е. Фуруботна і Р. Ріхтера розглядають трансакційні витрати залежно від сфери їх виникнення [9, с. 1—32]:

— Ринкові трансакційні витрати, до яких належать витрати пошуку інформації, ведення переговорів і прийняття рішень, контролю та моніторингу.

— Управлінські трансакційні витрати, що виникають у процесі управління.

— Політичні трансакційні витрати, пов'язані з політико-правовим середовищем.

Дослідженню природи трансакційних витрат присвячені роботи вітчизняних науковців П.І. Гайдуцького, В.М. Жука, Г.Г. Кірейцева, О.М. Петрука, І.Б. Садовської, М.М. Шигун, Ж.М. Ющак та ін. Проте недостатньо дослідженим залишається питання управління трансакційними витратами окремого соціально-економічного інституту, зокрема бухгалтерського обліку.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою статті є дослідження підходи до управління трансакційними витратами інституту бухгалтерського обліку та обґрунтування заходів з їхньої оптимізації.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Трансакційні витрати, пов'язані з інститутом бухгалтерського обліку, виникають як на етапі формування фінансової звітності та зумовлені вимогою законодавства до суб'єктів господарювання й бюджетних установ вести бухгалтерський облік і подавати фінансову звітність, так і на етапі забезпечення доступу та використання економічної інформації, що розкривається у фінансовій звітності, її зовнішніми користувачами. У трансакційному вимірі завдання інституту бухгалтерського обліку — зменшення рівня трансакційних витрат зовнішніх користувачів економічної інформації на її одержання і сприйняття. Це зумовило загальний вектор інституціоналізації бухгалтерського обліку на формування відкритої інформаційної системи з підготовки продукту, доступного до споживання широкого кола заінтересованих споживачів.

Інституціональні чинники понесення трансакційних витрат інституту бухгалтерського обліку знаходяться поза сферою впливу окремого суб'єкта економічних відносин. Відповідно суб'єкти економічних відносин обмежені у легальних можливостях управління трансакційними витратами. Тобто суб'єкти господарювання не можуть забезпечити скорочення цих витрат, відповідне економічній ситуації. З іншого боку, що проведення інституціональних реформ на державному рівні навіть за повільних темпів економічного зростання забезпечує зниження темпів приросту трансакційних витрат порівняно із зростанням доходів суб'єктів господарювання.

Отже, управляти трансакційними витратами соціально-економічного інституту слід на інституціональному рівні шляхом проведення інституціональних реформ. Суб'єкти економічних відносин обмежені в застосуванні легальних можливостей для управління трансакційними витратами, а залучення нелегальних методів управління ними призводить не до економії, а до перерозподілу трансакційних витрат

між легальною і нелегальною сферами економіки.

Регулювання рівня трансакційних витрат можливе як у бік зменшення, так і збільшення, а напрям визначається метою та завданнями трансформації соціально-економічного інституту. На теоретичному рівні можна висунути припущення, що загальний рівень трансакційних витрат в інституціональній системі має зводитись до нульового рівня, оскільки за таких умов згідно з теорією Р. Коуза розподіл прав власності втрачає значення.

У реаліях сьогодення рівень трансакційних витрат визначається системою цінностей суспільства, економічною моделлю та соціально-економічною політикою держави. Зменшити трансакційні витрати можливо у сферах, в яких відбувається лібералізація соціально-економічної діяльності, а — збільшити стосовно небажаних або заборонених видів діяльності.

Бухгалтерський облік еволюціонував від закритої локальної інформаційної системи господарюючої одиниці до відкритої уніфікованої інформаційної системи, налаштованої на задоволення потреб зовнішніх користувачів із метою забезпечення доступу та здешевлення економічної інформації. Однак не завжди цей загальний вектор розвитку інституту бухгалтерського обліку визначав напрями його трансформації.

Інститут бухгалтерського обліку є похідним соціально-економічним інститутом, тому в своєму розвитку він залежить від трансформацій базових інститутів, передусім інституту власності.

Бухгалтерський облік як інформаційна система спрямований на інформаційне супроводження соціально-економічного розвитку (через задоволення інформаційних потреб зовнішніх і внутрішніх користувачів економічної інформації), відповідно має бути адекватним і сумісним з іншими сферами діяльності, які формують національну економіку.

Тому умовою досягнення мети бухгалтерського обліку є його узгодженість з інституціональною системою суспільства. Відповідно вектор регулювання трансакційних витрат задається на вищому інституціональному рівні базових інститутів.

Разом із тим, враховуючи можливі цілі використання інформаційного продукту, що формується бухгалтерським обліком, при управлінні змінами цього соціально-економічного інституту слід обов'язково враховувати такий інституціональний чинник як забезпечення інформаційної безпеки суб'єктів господарювання та держави.

Правильність відомого вислову "Хто володіє інформацією, той володіє світом" на практиці довів його автор Н. Родшільд, коли маючи достовірну інформацію про поразку армії Наполеона у битві під Ватерлоо, скористався нею для організації біржових спекуляцій з метою власного збагачення.

Із XIX ст. значення інформації для ведення бізнесу й управління економікою лише зростало. У сучасному світі інформацію визнають одним із чинників, які забезпечують безпеку особистості, підприємства і держави та відповідно є загрозою стабільності не тільки окремого суб'єкта господарювання, але й національної економіки в цілому.

Дослідники цього питання зазначають, що без перебільшення інформацію можна віднести до одного з вирішальних ресурсів розвитку, адже вона в сучасному світі активно впливає на всі сфери життєдіяльності не лише окремих держав, а й світового співтовариства. Проте в певних випадках інформація може бути використана не тільки на благо, але і на шкоду інтересам особи, суспільства і держави. Тому роль інформаційної безпеки в системі національної безпеки не тільки істотно зростає, але й виходить

на перший план. Національний інформаційний ресурс став одним із головних джерел економічної могутності як держави в цілому, так і окремих фінансових, науково-дослідних і виробничих суб'єктів [4, с. 45].

Бухгалтерський облік є одним із джерел економічної інформації, при цьому інституціонально він зорієнтований на формування інформації для потреб зовнішніх користувачів, на підставі якої приймають управлінські рішення щодо перерозподілу ресурсів національної і світової економіки, відповідно бухгалтерський облік є складовою інформаційної системи держави.

Відтак, при прийнятті рішення щодо доцільності заходів із скорочення трансакційних витрат національної економіки у сфері бухгалтерського обліку, що передбачає розширення доступу до економічної інформації, обов'язковим критерієм має бути оцінка наслідків на предмет виникнення загроз економічній або інформаційній безпеці держави.

За інформаційного забезпечення відкритої і закритої економічної системи спостерігається різний склад, обсяг і характер трансакційних витрат як на макро-, так і на мікро-економічному рівнях.

В умовах командно-адміністративної системи та закритої економіки за державної монополії на економічну інформацію і за єдиної державної інформаційної інфраструктури трансакційні витрати, пов'язані із задоволенням потреб в економічній інформації, якщо й не добігали нуля, то формувалася тенденція щодо їх мінімізації. Інформаційний ресурс, як й інші ресурси, розподілявся централізовано в обсягах, необхідних для виконання поставлених завдань. У межах економіки всі споживачі були обізнані з методологією формування показників звітності (фінансової і нефінансової), надання економічної інформації поза межі закритої системи не передбачалося. Достовірність фінансової звітності підтверджувалася через контрольні заходи. Нормативно-методичне регулювання було стабільними і забезпечувалося численними інструктивними документами. Підготовка і перепідготовка спеціалістів у сфері бухгалтерського обліку здійснювалася централізовано. Був відсутній власне трансакційний сектор економіки у цій сфері. На рівні суб'єкта господарювання бухгалтерський облік був інтегрований у процес управління господарською діяльністю, більшою мірою забезпечував процес виробництва, ніж задоволення інформаційних потреб зовнішніх споживачів економічної інформації.

Зовсім інша ситуація складається у відкритій економіці. Пріоритет надається задоволенню інформаційних потреб власників ресурсів, які залучаються суб'єктом господарювання, а також інституцій, які мають найбільш репресивний механізм забезпечення дотримання правил. Унаслідок неузгодженості інформаційних потреб зовнішніх споживачів економічної інформації за показниками й обсягами суб'єкти господарювання змушені вести кілька видів обліку для задоволення вимог різних споживачів. Відкрита економічна система динамічно змінюється, що зумовлює часті зміни у нормативно-методичному регулюванні бухгалтерського обліку, відповідно суб'єкти господарювання мають постійно нести додаткові трансакційні витрати на підготовку і перепідготовку спеціалістів у сфері бухгалтерського обліку. Достовірність фінансової звітності потребує незалежного підтвердження, що є окремим видом підприємницької діяльності. Тому зростають витрати суб'єктів господарювання, пов'язані з трансакційним сектором національної економіки у цій сфері, представленим, зокрема аудиторськими і консалтинговими компаніями. Держава реалізує політику, що сприяє зменшенню трансакційних витрат економіки, перекладаючи ці витра-

ти на господарюючих суб'єктів, при цьому спрощується входження в економічну систему зовнішніх споживачів економічної інформації шляхом запровадження уніфікованих формальних правил.

В умовах відкритої економічної системи з метою збільшення конкурентних переваг національної економіки через здешевлення необхідних ресурсів, у тому числі інформаційного, економічним є зменшення трансакційних витрат на макроекономічному рівні шляхом розширення доступу до економічної інформації, розкритої у фінансовій звітності всіх заінтересованих користувачів. Під розширенням слід розуміти не скільки обсяг доступної публічної інформації, скільки прозорість методології її формування і контроль за її зміною.

У цьому контексті необхідно визначитися, чи є застосування національних правил бухгалтерського обліку бар'єром для поширення економічної інформації. В умовах закритої економічної системи, за наявності організаційних заходів з обмеження до неї доступу, відповідь має бути ствердною. У закритій економіці національна методологія бухгалтерського обліку є одним із заходів забезпечення державної монополії на економічну інформацію. В умовах відкритої економіки й інформаційного суспільства відповідь однозначна — заперечувальна. Поширення публічної економічної інформації неможливо стримати методологічними бар'єрами. Національний трансакційний сектор має достатній досвід трансформації фінансової звітності вітчизняних підприємств у формат, прийнятний для іноземного інвестора, за різними стандартами. Відтак, якщо доступ до такої інформації недобросовісних споживачів, насамперед конкурентів, у тому числі й іноземних, не можливо обмежити, застосування такого захисного бар'єру, як закрита національна методологія формування економічної інформації є недоцільним.

В умовах відкритої національної економіки, подальшої її інтеграції у світовий та європейський простір існування режиму вільної торгівлі ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності за прозорими, загальнозрозумілими й уніфікованими наднаціональними правилами, зокрема МСФЗ, не становить загрозу інформаційній безпеці держави.

Важливою передумовою розширення доступу до інформації є економічна доцільність здійснення відповідних заходів, зокрема слід оцінити досягнення збалансованого ефекту на макроекономічному рівні та на рівні суб'єктів господарювання.

При цьому розглядається питання наявності інтересу щодо розширення доступу до економічної інформації з боку власника ресурсів, у залученні яких заінтересовані держава і суб'єкти господарювання (фінансовий капітал, нові технології тощо), який має інституціоналізовані вимоги (стандарти представлення) до економічної інформації. Також розглядається співвідношення зменшення/збільшення трансакційних витрат на рівні національної економіки для зовнішніх користувачів економічної інформації та суб'єктів, які її формують.

Розширення доступу до економічної інформації є економічно обґрунтованим, якщо досягається зменшення трансакційних витрат на макроекономічному рівні й на рівні суб'єктів господарювання, або макроекономічний ефект від скорочення рівня трансакційних витрат перевищує зростання трансакційних витрат суб'єктів, які формують економічну інформацію. У національній та світовій економіці основним об'єктом інвестування є підприємницька діяльність, а інвестиційні потоки в реальну економіку спрямовуються через корпоративні механізми та створення дочірніх або спільних підприємств. З іншого боку, при-

ватний сектор економіки є найбільш заінтересованим у залученні дешевих інвестиційних ресурсів для розвитку й модернізації виробництва, а також у відкритості та прозорості бізнесу для виходу на іноземні товарні та фінансові ринки.

Державна програма активізації розвитку економіки на 2013—2014 рр. [2] визначила обсяг небюджетного фінансування, необхідний для реалізації її заходів на рівні близько 47 млрд дол. США, що можна вважати мінімальною потребою докризової економіки України в інвестиціях.

За оцінками фахівців ЮНКТАД (Конференція ООН з торгівлі та розвитку), у 2011 р. глобальні прямі іноземні інвестиції перевищили середній докризовий рівень і досягли рівня 1,5 трлн дол. США. При цьому потоки в розвинуті країни зросли на 21 % до 748 млрд дол. США, у країни, що розвиваються, — на 11 %, відповідно 684 млрд дол. США, у країни з перехідною економікою — на 25 %, до 92 млрд дол. США. Відтак частка прямих іноземних інвестицій, залучених до країн, що розвиваються, і країн з перехідною економікою, становить 45 і 6 % відповідно. За оцінками фахівців, найбільший інвестиційний потенціал мають транснаціональні корпорації. Грошові авуари найбільших 100 транснаціональних корпорацій перевищують 5 трлн дол. США, розмір капіталу, який може бути інвестований, становить 500 млрд дол. США, або третину глобальних прямих іноземних інвестицій [3].

Відповідно у національній економіці є попит на прямі іноземні інвестиції, а у світовій економіці — певні пропозиції, тому для задоволення попиту необхідно створити умови, у тому числі й інституціональні.

За наявності заінтересованості з боку як зовнішніх користувачів економічної інформації, які є власниками ресурсів, так і суб'єктів, які формують таку інформацію в уніфікації правил ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, як заходу із зменшення трансакційних витрат, цей процес є ефективним і економічно вигідним.

Процес запровадження уніфікованих наднаціональних правил, якими є МСФЗ, супроводжуватиметься для суб'єктів господарювання і економіки зростанням у короткостроковій перспективі трансакційних витрат, пов'язаних із процесом переходу до нових правил.

Частина додаткових фінансових витрат суб'єкта господарювання у зв'язку із запровадженням МСФЗ матиме короткостроковий або разовий характер і буде пов'язана із реалізацією певних заходів, зокрема трансформація фінансової звітності, складеної на іншій концептуальній основі, у звітність за МСФЗ, автоматизація процесу складання фінансової звітності за МСФЗ, перехід на МСФЗ при веденні бухгалтерського обліку та навчання персоналу.

Проте застосування МСФЗ зумовлює постійне понесення збільшених витрат суб'єкта господарювання, пов'язаних із залученням висококваліфікованих фахівців, які володіють достатнім обсягом знань для організації й ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності за МСФЗ, та залучення для підтвердження фінансової звітності аудиторської компанії відповідної спеціалізації.

Однак у середньо- і короткостроковій перспективі це приведе до скорочення трансакційних витрат суб'єкта господарювання за рахунок скорочення видів обліку внаслідок методологічної інтеграції вимог різних зовнішніх споживачів економічної інформації, зокрема інвестора, власника та державних органів, при цьому формуються додаткові конкурентні переваги на ринку у вигляді зрозумілої для великої кількості інвесторів фінансової звітності. З іншого боку, скорочуватимуться трансакційні витрати інвесторів на входження в економіку й користування її інфра-

структурою, а також руху капіталу та ресурсів, що в цілому матиме позитивний макроекономічний ефект.

Ставлення менеджменту суб'єктів господарювання та інвесторів до запровадження МСФЗ розкривають результати опитування, проведеного АССА "На шляху до зростання конвергенції: оцінка перспектив створення глобальних систем фінансової звітності з точки зору фінансових директорів та інвесторів" [10], яке показало, що майже 40 % фінансових директорів підтримали ідею переходу на МСФЗ та готові понести витрати на ці цілі. Тільки кожен п'ятий (18 %) респондент вважає, що витрати на такий перехід перевищать ту вигоду, яку вони можуть отримати з цього. Майже третина інвесторів вважає, що такий перехід фінансово виправданий і лише деякі (7 %) переконані, що переходити на МСФЗ не варто.

Відтак, оцінка економічних наслідків запровадження МСФЗ має забезпечити науково обгрунтоване управління трансакційними витратами інституту бухгалтерського обліку.

Не всі суб'єкти господарювання підприємницького сектору економіки заінтересовані у залученні інвестицій на організованих ринках капіталу, відповідно у них немає економічно обгрунтованої потреби в досягненні високих критеріїв прозорості ведення бізнесу та формування економічної інформації, зокрема це стосується суб'єктів малого і середнього підприємництва. Для таких суб'єктів господарювання, якщо немає заінтересованого власника інвестиційних ресурсів, який не знає національних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, відсутній економічний ефект від запровадження МСФЗ. Тому додаткові трансакційні витрати на формування фінансової звітності за наднаціональними правилами не матимуть наслідком додаткової економічної вигоди для суб'єкта господарювання, насамперед щодо поліпшення режиму доступу до ресурсів і їх здешевлення.

Враховуючи різнонаправлені потреби суб'єктів господарювання у залученні ресурсів, їх інвестиційної привабливості, фінансової спроможності, запровадження МСФЗ не для всіх суб'єктів господарювання може забезпечити оптимізацію трансакційних витрат, пов'язаних з інститутом бухгалтерського обліку як для користувачів фінансової звітності, так і для суб'єктів господарювання, які її формують. Відповідно сфера застосування МСФЗ у підприємницькому секторі має бути обмежена.

Держава визначила вимоги до обов'язкового застосування МСФЗ тільки для суспільно значимих суб'єктів господарювання, які залучають інвестиційні ресурси через емісію інструментів власного капіталу та/або ведуть діяльність з надання фінансових послуг, залучають ресурси домогосподарств і суб'єктів господарювання, здійснюють професійну діяльність на ринку цінних паперів. Формування сфери обов'язкового застосування МСФЗ за принципом суспільного значення діяльності суб'єктів господарювання, забезпечило охоплення цим процесом усіх секторів економіки. Враховуючи потенційні економічні вигоди для кожного і загалом для економіки, запровадження МСФЗ у визначеній сфері є економічно обгрутованим.

Найбільш проблемним є процес застосування МСФЗ в суб'єктах господарювання, юридична форма яких не відповідає економічному змісту, а саме публічних акціонерних товариствах, що не є такими за обсягами діяльності, прозорістю ведення бізнесу, інвестиційною політикою. Основна причина такої ситуації — формальне виконання законодавства щодо перетворення відкритих акціонерних товариств, яке зумовлено розпорошеністю власників унаслідок недосконалого механізму приватизації та низькою якістю менеджменту.

Для держави запровадження МСФЗ також зумовлює понесення трансакційних витрат, насамперед пов'язаних із перекладом МСФЗ, їх розміщення в мережі Інтернет для вільного доступу, перепідготовкою кадрів, удосконаленням навчального процесу, технічним і кадровим забезпеченням прийняття звітності за новими стандартами, оскільки це потребує великих витрат організаційних, фінансових та інтелектуальних ресурсів держави.

Тому державна політика розширення сфери обов'язкового застосування МСФЗ як елемент управління трансакційними витратами інституту бухгалтерського обліку має бути зваженою й економічно обгрунтованою.

Особливу групу суб'єктів, за рахунок яких може бути розширено коло підприємств, що обов'язково застосовують МСФЗ, становлять суб'єкти великого підприємництва. При цьому необхідно врахувати, що суттєва їх частка це публічні акціонерні товариства, а вже застосовують МСФЗ, а інша — державні підприємства. Щодо останніх можна погодитись на застосування ними МСФЗ, як заходу підвищення інвестиційної привабливості національної економіки та підвищення ефективності використання державної власності.

Не вбачається економічних підстав для розширення в середньостроковій перспективі обов'язкового застосування МСФЗ, за умови незмінності тенденцій економічного розвитку, за рахунок інших категорій підприємств — малих та середніх.

Суб'єкти малого підприємництва і середні підприємства, які не виходять на ринки капіталу, а відповідно не мають широкого кола зовнішніх споживачів інформації, потребують спрощення вимог до організації й ведення ними бухгалтерського обліку обсягу та форм фінансової звітності, які формувалися відповідно до вимог МСФЗ, орієнтованих на великих інвестиційно привабливих суб'єктів господарювання з широким колом заінтересованих користувачів фінансової звітності.

Враховуючи, що найбільш інвестиційно привабливі суб'єкти господарювання застосовуватимуть МСФЗ, решта вітчизняних підприємств, насамперед малі та середні, вестимуть облік і складатимуть фінансову звітність за П(С)БО. Тому створено належні умови для того, щоб у П(С)БО більшою мірою врахувати особливості національної інституціональної системи, насамперед імплементувати норми цивільного і господарського законодавства, вимоги європейських актів, а також запити вітчизняних зовнішніх користувачів фінансової звітності.

ВИСНОВКИ

Інституціональні чинники понесення трансакційних витрат інституту бухгалтерського обліку знаходяться поза сферою впливу окремого суб'єкта економічних відносин, відповідно управління трансакційними витратами соціально-економічного інституту слід на інституціональному рівні шляхом проведення інституціональних реформ. Управління трансакційними витратами інституту бухгалтерського обліку відбувається через регулювання рівня відкритості системи економічної інформації для суб'єктів інших інституціональних систем. Відповідно оптимізація трансакційних витрат у підприємницькому секторі економіки через інститут бухгалтерського обліку відбувається у двох взаємопов'язаних напрямках — створення умов для застосування МСФЗ та регламентація бухгалтерського обліку на національному рівні.

Література:

1. Данько М. Теоретико-методологічний аспект значення трансакційних витрат / М. Данько // Економічна теорія. — 2007. — № 1.

2. Державна програма активізації розвитку економіки на 2013—2014 роки: постанова Кабінету Міністрів України від 27.02.2013 № 187 // Уряд. кур'єр. — 2013. — № 67.

3. Доклад о мировых инвестициях 2012: к инвестиционной политике нового поколения. Обзор. Организация Объединенных Наций. — Нью-Йорк и Женева, 2012. — 50 с.

4. Домарев В.В. Безопасность информационных технологий. Системный подход / В.В. Домарев. — К.: ООО ТИД Диа Софт, 2004. — 992 с.

5. Errou K. Возможности и пределы рынка как механизма распределения ресурсов / К. Errou // THESIS. — Т. 1. — № 2.

6. Малахов С. Трансакционные издержки и макроэкономическое равновесие / С. Малахов // Вопросы экономики. — 1998. — № 11.

7. Сото де Э. Иной путь. Невидимая революция в третьем мире / Э. де Сото: [пер. с англ. Б. Пинскер]. — М.: Catalazy, 1995. — 249 с.

8. Уильямсон Оливер И. Экономические институты капитализма / Оливер И. Уильямсон. — СПб.: Лениздат, 1996. — 702 с.

9. Futuborn E., Richter R. The New Institutional Economics: An Assesment // The Institutional Economics. — 1991.

10. Towards greater convergence. Assessing CFO and investor perspectives on global reporting standards [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.accaglobal.com/content/dam/accaglobal/PDF-technical/financial-reporting/cfo-investor-perspectives.pdf>

References:

1. Dan'ko, M. S. (2007), "Theoretical aspects of the definition of transaction costs", *Ekonomichna teorija*, vol. 1, pp. 36—46.

2. Cabinet of Ministers of Ukraine (2013), "Resolution "State program of revitalization of economic development for 2013—2014", *Uradovyj kur'jer*, vol. 67.

3. United nations conference on trade and development, (2012), "Overview "World investment report 2012", New York and Geneva, USA and Switzerland.

4. Domarev, V. V. (2004), *Bezopasnost' informacionnyh tehnologij. Sistemnyj podhod* [Safety of information technology. The system approach], ООО ТИД Диа Софт, Kyiv, Ukraine.

5. Errou, K. (1993), "Possibilities and limits of the market as a mechanism for the allocation of resources", *Thesis*, vol.1/2, pp. 53—68.

6. Malahov, S. (1998), "Transaction costs and macroeconomic equilibrium", *Voprosy jekonomiki*, vol. 11, pp. 78—96.

7. Soto, de E. (1995), *Nevidimaja revoljucija v tret'em mire* [Invisible Revolution in the Third World], Catalazy, Moscow, Russian Federation.

8. Williamson, O. E. (1996), *Economic institutions of capitalism* [Jekonomicheskie instituty kapitalizma], Lenizdat, Saint Petersburg, Russian Federation.

9. Futuborn, E. and Richter, R. (1991), *Novaja institucional'naja jekonomika: Ocenka* [The New Institutional Economics: An Assesment], The Institutional Economics.

10. The official site of the Association of Chartered Certified Accountants, *Towards greater convergence: "Assessing CFO and investor perspectives on global reporting standards"*, available at: <http://www.accaglobal.com/content/dam/accaglobal/PDF-technical/financial-reporting/cfo-investor-perspectives.pdf>
Стаття надійшла до редакції 06.11.2014 р.