

## ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ И ТРАНСАКЦИОННЫЕ ИЗДЕРЖКИ КОРПОРАЦИЙ

К. К. Самаке

*Воронежский государственный университет*

Поступила в редакцию 7 ноября 2014 г.

**Аннотация:** внедрение инноваций и движение внеоборотных активов вызывают необходимость для принятия экономических решений по формированию информации о транзакционных издержках корпораций, включающих издержки на поиск информации, ведение переговоров, обеспечение доступа к ресурсам, оценку качества ресурсов, защиту ресурсов и прав собственности, охрану активов. Основу разработки учетной модели транзакционных издержек составляют классификация и методы оценки издержек, порядок их отражения в корпоративном учете и отчетности.

**Ключевые слова:** внеоборотные активы, транзакционные издержки, классификация издержек, методы систематизации информации об издержках в корпоративном учете.

**Abstract:** innovation and the movement of non-current assets is the need for economic decision making, the formation of information about the transaction costs of corporations, including the costs of information search, negotiation, access to resources, assessing the quality of resources, protection of resources and property rights, protection of assets. The development of a user model, transaction costs are classification and methods of estimating costs, the order of reflection in the corporate accounting and reporting.

**Key words:** non-current assets, transaction costs, classification of costs, methods of systematization of information about the costs in corporate accounting.

Формирование корпорацией систематизированной информации о движении внеоборотных активов вызывает необходимость отражения связанных с ними транзакционных издержек, включающих обеспечение доступа к правам собственности, ресурсам, информационное обеспечение, оценку и контроль качества ресурсов, защиту прав собственности, охрану бизнеса. Исследование состава транзакционных издержек свидетельствует о возможностях их отнесения к расходам по обычным видам деятельности, прочим расходам, капитализацию, т. е. включение в фактические затраты корпорации на приобретение, сооружение и изготовление внеоборотных активов (таблица).

Расходы на оплату информационных, консультационных и посреднических услуг, связанных с приобретением внеоборотных активов, подлежат капитализации. При осуществлении расходов, но отказе от сделки они включаются в состав прочих расходов. При выполнении операций, связанных с установлением финансового положения продавцов и покупателей, маркетинговых исследований сотрудниками корпорации, расходы включаются в состав общехозяйственных. Транзакционные издержки, связанные с продажей основных средств, нематериальных активов и других внеоборотных

активов, отражаются в составе прочих расходов и включают комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и посредническим организациям, оплату рекламы и др.

Ведение переговоров и заключение договоров связано с оплатой консультационных, информационных, юридических услуг, а также представительскими расходами, включающими официальный прием и обслуживание представителей других организаций, а также официальных лиц организации в целях установления и поддержания взаимного сотрудничества, транспортное обеспечение доставки их к месту проведения представительского мероприятия и обратно, буфетное обслуживание, оплату услуг переводчиков, не состоящих в штате организации. Формальные и неформальные связи с деловыми партнерами позволяют договариваться об отсрочке платежа, снижении цен поставок, расчетах без аванса, других льготах и дополнительных услугах. Представительские расходы отражаются в составе расходов на продажу. Исследователи транзакционных издержек отмечают, что к издержкам поиска информации относятся «... издержки, связанные со сбором, приобретением, обработкой и интерпретацией всей экономической информации, используемой предприятием в рамках информационных потребностей данного предприятия» [1].

Типология и состав транзакционных издержек, связанных с движением внеоборотных активов

| Типология транзакционных издержек    | Состав транзакционных издержек   |
|--------------------------------------|--|
| Поиск информации                     | Издержки по поиску необходимых ресурсов, потенциальных продавцов, изучение их деловой репутации и др.  |
| Ведение переговоров                  | Официальный прием и обслуживание представителей других организаций (транспортное обеспечение, оплата услуг переводчиков, информационных и юридических услуг)   |
| Обеспечение доступа к ресурсам       | Издержки, связанные с предоставлением прав использования результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, обслуживанием обязательств, таможенными пошлинами   |
| Оценка качества ресурсов             | Издержки на проведение экспертиз, амортизация и содержание измерительного и регулирующего оборудования   |
| Защита ресурсов и прав собственности | Платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) права на объект основных средств; государственные, патентные и иные пошлины, уплачиваемые в связи с приобретением нематериального актива, оплата юридических услуг, охранные мероприятия и др. |
| Охрана активов                       | Издержки осуществления контроля за выполнением договоров, по страхованию, судебные издержки  |

Права на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации охраняются гражданским законодательством. Имущественные и неимущественные отношения, отражающие создание, правовую охрану и использование объектов интеллектуальной собственности, регулируются частью четвертой Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – ГК РФ) [2]. Наличие правового механизма защиты объектов интеллектуальной собственности обеспечивает организациям конкурентные преимущества, улучшает инновационный климат, создает условия для использования инновационных результатов и получения доходов. Результатами интеллектуальной собственности, подлежащими правовой охране, являются произведения науки, литературы и искусства; программы для ЭВМ; базы данных; исполнения; фонограммы; сообщение в эфир или по кабелю радио или телепередач; изобретения; полезные модели; промышленные образцы; селекционные достижения; топологии интегральных микросхем; секреты производств (ноу-хау); фирменные наименования; товарные знаки и знаки обслуживания; наименования мест происхождения товаров; коммерческие обозначения.

Правовой механизм защиты интеллектуальной собственности предусматривает определенные способы поддержки инноваций. Государственная регистрация изобретения, полезной модели, промышленного образца и выдача патента осуществляется при условии оплаты патентной пошлины. При непредставлении заявителем в установленном

порядке документа, подтверждающего уплату патентной пошлины, регистрация и выдача патента не производятся, а заявка признается отозванной. Защита исключительного права, удостоверенного патентом, осуществляется только после выдачи патента. Патентная пошлина уплачивается также за поддержание в силе патента: на изобретение и промышленный образец – начиная с третьего года действия, а на полезную модель – начиная с первого года. Патентные пошлины, связанные с государственной регистрацией нематериальных активов, включаются в их первоначальную стоимость, а связанные с их поддержанием относятся на расходы по обычным видам деятельности.

На основании лицензионных договоров и договоров коммерческой концессии, правообладатель может предоставить другим корпорациям права на использование результатов интеллектуальной деятельности. Переданные нематериальные активы с баланса правообладателя (лицензиара) не списываются, амортизацию по объектам начисляет правообладатель (лицензиар). Периодические платежи, исчисляемые и уплачиваемые в порядке и сроки, установленные договором, включаются пользователем (лицензиатом) в расходы по обычным видам деятельности отчетного периода. Платежи за предоставленное право использования результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, производимые в виде фиксированного разового платежа, отражаются в учете пользователя (лицензиата) как расходы будущих периодов и подлежат списанию в течение

срока действия договора на расходы по обычным видам деятельности. По мнению С. Н. Поленовой, в состав транзакционных издержек следует ввести расходы по защите прав собственности на результаты интеллектуальной деятельности, значение которых в росте доходности бизнеса трудно переоценить [3].

Статьей 2 Федерального закона № 122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним» [4] установлено, что государственная регистрация прав на недвижимое имущество и сделок с ним – юридический акт признания и подтверждения государством возникновения, ограничения (обременения), перехода или прекращения прав на недвижимое имущество в соответствии с ГК РФ. Государственная регистрация является единственным доказательством существования зарегистрированного права. За государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним взимается государственная пошлина в соответствии с налоговым законодательством. В качестве основных средств объект принимается к учету после государственной регистрации. Расходы на уплату госпошлины подлежат включению в первоначальную стоимость объекта. ПБУ 6/01 «Учет основных средств» отмечается, что по объектам недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, оформлены соответствующие первичные учетные документы по приемке-передаче, документы переданы на государственную регистрацию и фактически эксплуатируемым, амортизация начисляется в общем порядке с первого числа месяца, следующего за месяцем введения объекта в эксплуатацию. Допускается объекты недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, оформлены соответствующие первичные учетные документы по приемке-передаче, документы переданы на государственную регистрацию и фактически эксплуатируемые, принимать к бухгалтерскому учету в качестве основных средств с выделением на отдельном субсчете к счету учета основных средств. Если основные средства и нематериальные активы не приносят корпорации экономические выгоды (не используются в производстве продукции, выполнении работ, услуг), патентные пошлины включаются в состав прочих расходов.

Транзакционные издержки неизбежны при осуществлении долгосрочных финансовых вложений и включают оплату информационных, консультационных, посреднических и иных услуг. Данные расходы в соответствии с учетной политикой ин-

вестора могут признаваться незначительными по сравнению с суммами финансовых вложений и относиться к прочим расходам отчетного периода.

Для получения доступа к импортируемым внеоборотным активам корпорациям необходимо уплатить таможенные пошлины и таможенные сборы, подлежащие включению в первоначальную стоимость активов.

Особого внимания заслуживают транзакционные издержки, возникающие в результате обслуживания обязательств. Расходы по полученным займам и кредитам, связанным с созданием инвестиционного актива, при условии получения организацией в будущем экономических выгод или использовании актива для управленческих нужд организации, подлежат капитализации. Капитализация обоснована при привлечении заемных средств, связанных с созданием инвестиционных активов, так как расходы на обслуживание данных кредитов и займов существенны и корпорации впоследствии предоставляется возможность их погасить посредством начисления амортизации. Если инвестиционные активы не подлежат амортизации, расходы по полученным займам и кредитам относятся на прочие расходы. Одним из аргументов в пользу капитализации данных транзакционных издержек является необходимость раздельного учета текущих затрат и капитальных вложений. При осуществлении за счет заемных средств финансовых вложений расходы по полученным кредитам и займам включаются в состав прочих расходов.

В российском бизнесе нередки случаи нарушения деловых соглашений, что также способствует возникновению транзакционных издержек, в частности на сбор дополнительной информации о надежности партнеров. В. В. Лесных и В. В. Ильяшенко высказывают мнение о существенности данных расходов, считая, что они составляют 5–10 % суммы сделки [5]. Специалистами, сопровождающим заключение договора, на основании анализа прав и обязанностей контрагентов, необходимо предусмотреть условия, препятствующие возникновению транзакционных издержек, в частности штрафные санкции, гарантии и иные возмещения потерь.

При осуществлении корпорацией обязательного и добровольного имущественного и личного страхования также возникают транзакционные издержки. Страховые платежи включаются в расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы.

Проблемы корпоративного учета и анализа транзакционных издержек исследовались рядом авторов [6–10]. Отмечая неизбежность транзакционных издержек в экономической деятельности корпорации, исследователи предлагают различные варианты организации их учета [6–8, 10, 11]. Компьютеризация процедур учета обеспечивает детализацию транзакционных издержек в аналитическом учете в разрезе субсчетов и синтетических счетов, позволяющих классифицировать и формировать издержки в соответствии с запросами менеджмента.

Диверсифицированным корпорациям целесообразно использовать отражающие счета по видам издержек, обеспечивающие возможность систематизации издержек по периодам, нарастающим итогом и другим, необходимым потребителям информации разрезам. Систематизация информации о транзакционных издержках усилит контроль и позволит минимизировать издержки на различных стадиях жизненного цикла корпорации.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Коновалов А. А. Транзакционные издержки поиска информации / А. А. Коновалов, Е. В. Попов. – Екатеринбург : Институт экономики УрО РАН, 2006.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации : (часть четвертая) : федер. закон от 18 декабря 2006 г. № 230-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. – 2006. – № 52. – Ст. 5496.
3. Поленова С. Н. Институциональная модель регулирования бухгалтерского учета и отчетности в России : монография / С. Н. Поленова. – М. : Дашков и К, 2012. – 318 с.
4. О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним : федер. закон от 21 июля 1997 г. № 122-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. – 1997. – № 30. – Ст. 3549.
5. Лесных В. В. Институциональная экономика : учеб. пособие / В. В. Лесных, В. В. Ильяшенко. – Екатеринбург : Изд-во Урал. гос экон. ун-та, 2009.
6. Городнова Н. В. Экономический анализ транзакционных издержек интегрированных структур в строительстве / Н. В. Городнова // Экономический анализ : теория и практика. – 2009. – № 28 (157). – С. 16–25.
7. Сапожникова Н. Г. Корпоративный учет и отчетность : методология и практика : монография / Н. Г. Сапожникова ; Воронеж. гос. ун-т. – Воронеж : Изд-во Воронеж. гос. ун-та, 2008.
8. Сапожникова Н. Г. Развитие методологии и практики корпоративного учета и отчетности : автореф. дис. ... д-ра экон. наук / Н. Г. Сапожникова. – Воронеж, 2009.
9. Сапожникова Н. Г. Типологии транзакционных издержек в корпоративном учете и отчетности / Н. Г. Сапожникова // Научно-технические ведомости Санкт-Петербургского гос. политех. ун-та. Экономические науки. – 2008. – Т. 5, № 64. – С. 251–256.
10. Сапожникова Н. Г. Формирование систематизированной информации о транзакционных издержках корпораций / Н. Г. Сапожникова // Экономический анализ : теория и практика. – 2013. – № 38. – С. 49–58.
11. Лабынцев Н. Т. ТАИ и методика их учета / Н. Т. Лабынцев, А. Н. Парашенко // Учет и статистика. – 2011. – № 3(23). – С. 5–10.

*Воронежский государственный университет*

*Самаке К. К., аспирант кафедры бухгалтерского учета*

*E-mail: sapozh@yandex.ru*

*Тел.: 8(473)256-70-83*

*Voronezh State University*

*Samake C. K., Post-graduate Student of Accounting Department*

*E-mail: sapozh@yandex.ru*

*Tel.: 8(473)256-70-83*