

Планування соціальних витрат за стадіями життєвого циклу продукту

Соціальні витрати є компонентом повної собівартості кожної виготовленої одиниці продукції. Планування і розрахунок їх величини є доцільним з метою досягнення максимального соціального ефекту при мінімальному витрачанні ресурсів підприємства. Для передбачення величини соціальних витрат, а також визначення їх внутрішньої структури в статті пропонується вести облік й планування соціальних витрат за стадіями життєвого циклу продукту. На думку автора, розглянутий в статті метод планування витрат дозволить формувати інформацію про фінансове навантаження кожного етапу створення і руху продукції, структуруючи витрати різного призначення. Іншою перевагою запропонованого методу є сприяння узгодженню економічних і соціальних пріоритетів підприємства на основі взаємозв'язку величини витрат соціально орієнтованих заходів, соціального ефекту й економічної вигоди. Окрім виділення окремих елементів соціальних витрат, запропоновано визначати економічну додану вартість продукту соціального значення. Завдяки цьому, як вважає автор, можна буде оцінити ефективність впровадження соціального продукту в виробничий процес та його реалізації.

Ключові слова: життєвий цикл продукту, соціальні витрати, соціальна відповідальність бізнесу, продукт соціального значення, екстерналії, інтерналії.

Л.І. ШВЕЦЬ

(Тернопольский национальный экономический университет, г. Тернополь, Украина)

Планирование социальных расходов по стадиям жизненного цикла продукта

Социальные расходы являются компонентом полной себестоимости каждой изготовленной единицы продукции. Планирование и расчет их величины целесообразно с целью достижения максимального социального эффекта при минимальном расходовании ресурсов предприятия. С целью предсказания величины социальных расходов, а также определения их внутренней структуры в статье предлагается вести учет и планирование социальных расходов по стадиям жизненного цикла продукта. По мнению автора, рассмотрен в статье метод планирования затрат позволит формировать информацию о финансовой нагрузке каждого этапа создания и движения продукции, структурируя расходы различного назначения. Другим преимуществом предложенного метода является содействие согласованию экономических и социальных приоритетов предприятия на основе взаимосвязи величины расходов социально ориентированных мероприятий, социального эффекта и экономической выгоды. Помимо выделения отдельных элементов социальных расходов, предложено определять экономическую добавленную стоимость продукта социального значения. Благодаря этому, как считает автор, можно будет оценить эффективность внедрения социального продукта в производственный процесс и его реализации.

Ключевые слова: жизненный цикл продукта, социальные расходы, социальная ответственность бизнеса, продукт социального значения, экстерналии, интерналии.

L.I. SHVETS

(Ternopil National Economic University, Ternopil, Ukraine)

Planning Social Expenses by Product Life Cycle Stages

Social spending is among the components of the total cost of every unit produced. Their planning and valuation is appropriate for the purpose of reaching the maximum social effect against the minimum costs of the business resources. For estimation of social costs as well as for defining their internal structure, the Article suggests keeping records and planning social costs by the product life cycle stages. According to the author, the proposed method of cost planning will make it possible to collect information of financial load on each stage of product making

and movement while structuring the costs of different purpose. Another advantage of this method is to contribute to the harmonization of economic and social priorities of the enterprise based on the correlation between spending and social-oriented activities, social effect and economic benefits. In addition to the pointing out particular elements of social spending, it has been proposed to determine the economic value-added cost of social-valued product. Owing to this, as the author believes, it will be possible to evaluate the effectiveness of social product implementation in manufacturing process and its realization.

Keywords: *product life cycle, social spending, business social responsibility, social-valued product, externals, internals.*

Постановка проблеми. Стратегія корпоративної соціальної відповідальності націлена на досягнення соціального ефекту, сутність якого зводиться до створення корисності від діяльності бізнесу для суспільства. У процесі соціалізації економіки вона є одним із чинників зростання вартості виробничого об'єкту. Проте не можливо досягнути максимально позитивних результатів без планування і контролю обсягів витрачених ресурсів, спрямованих на досягнення поставленої мети. Відтак виникає об'єктивна необхідність ефективного управління заходами, передбаченими політикою корпоративного громадянства, а також формування інформаційної бази для оцінки діяльності господарських структур у довготривалому періоді, ідентифікуючи вплив соціальних витрат на приріст вартості бізнесу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розвиток теоретико-методологічних засад та інформаційного забезпечення формування собівартості продукту протягом його життєвого циклу здійснили такі науковці як М. Портер, Дж. Шанк, В. Говіндараджан, С. Паркінсон, Д. Хан, Е. Аткинсон, Р.Д. Банкер, Р. Каплан, Р. Купер, С. Голов, І. Фаріон, В. Шевчук та інші. Однак, питання обґрунтування і розроблення методики управління витратами протягом життєвого циклу соціально орієнтованої продукції залишаються поза увагою науковців, що й обумовлює актуальність теми нашого дослідження.

Метою статті є формування механізму планування соціальних витрат за стадіями життєвого циклу продукції для узгодження економічних і соціальних пріоритетів бізнесу.

Виклад основного матеріалу. Основна ідея соціально відповідальної діяльності бізнесу полягає у створенні користі для суспільства. Оскільки меркантильний характер бізнес-структур, що відображається у бажанні отримати надмірні прибутки, став фундаментальною причиною виникнення проблем екологічного та соціального характеру, соціально відповідальна господарська діяльність повинна бути націленою на їх вирішення. А тому вона має стати цілісною концепцією поведінки підприємства.

Користь для суспільства, яку може створити підприємство у процесі своєї діяльності, вбачаємо у формуванні соціального ефекту. Одним із дослідників його сутності був А. Пігу, який довів, що підприємства, виготовляючи продукцію, надаючи послуги, впливають на оточуюче середовище. Такий

вплив дослідник назвав терміном «екстерналії» [5; 6]. Екстерналії можуть приносити як збитки та втрати для суспільства (наприклад, забруднення довкілля), так і вигоди (вирішення актуальних проблем населення).

Окрім того, підприємство чинить безпосередній вплив на працівників у процесі трудових відносин, який називатимемо інтерналіями. Негативні інтерналії виникають, коли існує дискримінація у розподілі заробітної плати, коли створено незадовільні умови праці, що зумовлюють появу нещасних випадків на виробництві, професійних захворювань. Позитивні інтерналії мають місце у процесі утримання підприємством у своєму складі об'єктів соціальної інфраструктури чи створення для працівників освітніх проектів, запровадження недержавних пенсійних програм тощо.

Таким чином, сутність соціального ефекту вбачаємо у створенні позитивних, а також недопущенні виникнення негативних екстерналій, інтерналій у процесі господарської діяльності бізнесу. Позитивні екстерналії, інтерналії можна створити тоді, коли у підприємства є наявні вільні фінансові ресурси. Витрати, спрямовані на недопущення виникнення негативних екстерналій та інтерналій є обов'язковими для виробничого об'єкту, якщо його стратегічне завдання полягає у отриманні прибутків і формуванні конкурентних переваг на цільовому ринку. Тобто має місце взаємозв'язок соціального і економічного ефекту, коли рівень соціальних витрат залежить від рівня фінансових результатів економічної одиниці й навпаки. Тому перед початком прийняття рішень щодо виконання дій, пов'язаних із реалізацією соціально відповідальної діяльності, доцільно розрахувати фінансове навантаження кожного етапу її проведення з метою узгодження економічних і соціальних пріоритетів підприємства.

Зберегти баланс між соціальними й економічними результатами діяльності підприємства можливо у ситуації, якщо заходи згідно із стратегією корпоративної відповідальності впливатимуть на зростання вартості виробничої одиниці. Такої узгодженості можна досягнути при плануванні структури та величини соціальних витрат протягом життєвого циклу продукту у поєднанні із прогнозуванням величини прибутку, отриманого в результаті продажу цього продукту (рис. 1).

Обґрунтуємо взаємозалежність величини соціальних витрат і економічних показників

Економіка та менеджмент

продукції, беручи до уваги її повний життєвий цикл, такими міркуваннями:

- переважну більшість соціальних витрат, які виникатимуть у процесі виробництва, визначають на стадії проектування і розробки продукту. У процесі розробки технології виробництва закладають рівень витрат, пов'язаних із охороною праці та технікою безпеки, природоохоронною діяльністю, спрямованою на недопущення забруднення довкілля;
- розмежовуючи змінні та постійні соціальні витрати, слід передбачити, що на стадії зростання і дозрівання продукції на ринку основне навантаження на її собівартість здійснюватимуть змінні витрати тоді, як на стадії насичення – постійні;

- для уникнення надмірних витрат управлінський персонал підприємства обмежує заходи із створення позитивних екстерналій величиною фінансування, що залежить від доходу (чистого прибутку) з продажу окремого виду продукту. Тому, у процесі визначення обсягу фінансування, його кількісна залежність від доходності продукції повинна бути економічно обґрунтована. Таке обґрунтування можна обчислити на основі розрахунку планової повної собівартості продукту й очікуваних прибутків у процесі усіх етапів його життєвого циклу.

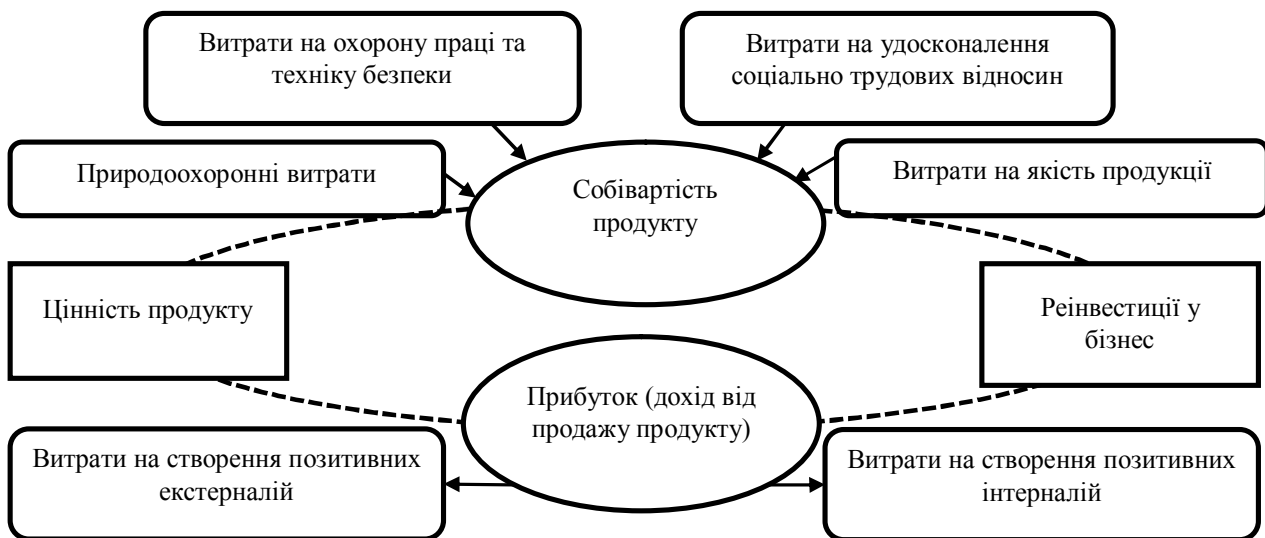


Рис. 1. Залежність соціальних витрат від економічних показників реалізації продукту

Враховуючи залежність величини соціальних витрат від економічних, технологічних характеристик продукції, пропонуємо здійснювати розрахунок ринкової вартості підприємства, створеної у результаті життєвого циклу продукції із деталізацією структури соціальних витрат (рис. 2). Механізм розрахунку формуємо на основі взаємозв'язку чистих грошових потоків, які здатен генерувати виробничий об'єкт у певному періоді свого функціонування і доданої вартості підприємства, створеної протягом усього життєвого циклу продукту.

Для реалізації запропонованої нами моделі до уваги слід брати такі поняття, як життєвий цикл продукції, ринковий цикл продукції та цикл споживання. При взаємоузгодженості циклів існування продукту підприємству доцільно сформувати основні періоди планування витрат і розрахунку доданої економічної вартості. З цією метою пропонуємо соціальні витрати поділяти на базові (обов'язкові), тобто ті, які пов'язані із

недопущенням негативного впливу діяльності підприємства на суспільство та додаткові, які підприємство вирішує витратити у конкретних соціальних цілях для створення позитивних екстерналій, інтерналій. Такий поділ є необхідним для прогнозування структури соціальних витрат, розрахунку складу витрат, величину яких можна корегувати, і визначення частки соціальних витрат у собівартості продукції, доходу (прибутку) від реалізації продукту. Планування соціальних витрат рекомендуємо здійснювати, складаючи гнучкі бюджети витрат і доходів життєвого циклу продукції (табл. 1). На їх підставі можна прорахувати кілька варіантів прогнозу ситуації, варіюючи такими показниками, як обсяги продажу продукту, структура та величина змінних і постійних соціальних витрат у кожному плановому періоді, ціна реалізації продукту, максимальні витрати на проектування продукту, післяпродажне обслуговування.



Рис.2. Етапи розрахунку доданої вартості від реалізації проекту

Таблиця 1

Плановий бюджет витрат і доходів життєвого циклу продукції, грн.*

Період	Розробка продукту	Вихід на ринок, зростання	Дозрівання	Насичення
Довиробничий цикл:				
Витрати на розробку продукту	300 000			
у тому числі:				
• базові соціальні витрати	100 000			
• витрати на створення позитивних інтерналій	40 000			
Дотації (цільове фінансування соціального проекту)	100 000			
Грошовий потік:	-200 000			
Ринковий цикл:				
Обсяг реалізації		2000	5000	1500
Ціна реалізації		4000	4800	4000
Загальні витрати на одиницю продукту (повна собівартість)		3950	4000	3300
у тому числі:				
• базові соціальні витрати		500	800	500
• витрати на створення позитивних інтерналій		300	300	300
• витрати на створення позитивних екстерналій		700	900	400
Прибуток		100000	4000000	1050000
Грошові надходження		8000000	24000000	6000000
Грошові видатки		7 900 000	20 000 000	4 950 000
Грошовий потік:		100 000	4 000 000	1 050 000
Цикл споживання:				
Ремонт і сервісне обслуговування			200 000	250 000
Грошовий потік:			-200 000	-250 000
Загальний грошовий потік:	-200 000	100 000	3 800 000	800 000

*Примітка: наведено умовні дані

У ході складання бюджетів слід враховувати те, що базові соціальні витрати залежать від особливостей технологічного процесу та функціональних характеристик продукції, тому їх остаточне значення формують на довиробничій стадії, разом із іншими елементами собівартості. У процесі виробництва їх величину можна відкорегувати, використовуючи кращі технології чи зміни в організації праці, проте такі заходи потребують використання додаткових ресурсів і є складними у реалізації. Також пропонуємо при складанні бюджету розмежовувати витрати, пов'язані із створенням позитивних інтерналій і витрати, пов'язані із створенням позитивних екстерналій. Спільні ознаки таких витрат полягають у тому, що вони направлені на формування позитивних впливів діяльності підприємства, їх можна уникнути за бажанням управлінського персоналу, а також те, що їх фінансують за рахунок прибутку. Формуючи планові гнучкі бюджети витрат, доцільно брати до уваги прогнозований обсяг продажу продукту. Вважаємо, що одним із основних чинників, який впливає на даний показник є масштаби проведення «соціального маркетингу».

Сутність соціального маркетингу полягає у реалізації комплексу заходів, спрямованих на поширення інформації про види ініціатив суспільного значення, які проводить підприємство, серед громадськості. Тому слід зважувати на те, що чим більше розрекламованим буде продукт виробництва, за рахунок якого фінансуватимуть суспільні заходи, а також сама соціальна ініціатива, тим більшими будуть обсяги продажу товару за умови дотримання вимог його якості. З огляду на цей факт доцільно пов'язувати обсяги продажу продукту із витратами, спрямованими на реалізацію заходів із соціального маркетингу.

Створюючи бюджет витрат і доходів життєвого циклу продукції можливо визначити максимально допустиму величину фінансового навантаження довиробничого циклу, а також циклу існування продукту, пов'язаного із обслуговуванням споживачів і ремонтом вживаних товарів. Вважаємо, що такі розрахунки є важливими, оскільки допомагають уникнути надмірних витрат проекту і зниженню вартості підприємства через неефективну інвестиційну діяльність, пов'язану із залученням капіталу. Також за кожним циклом доцільно визначати грошовий потік, а у ринковому циклі за кожним періодом – отриманий від реалізації проекту із продажу продукту прибуток. У процесі розрахунків варто враховувати принцип конгруентності (рівності) [4]. Його сутність полягає у тому, що при складанні бюджету витрат і доходів життєвого циклу продукції слід дотримуватися рівності між чистим грошовим потоком ринкового циклу продукції та загальною сумою прибутку, отриманого за цей цикл. Важливість значення даного принципу полягає у тому, що розрахований прибуток у бюджеті можна використовувати для обчислення економічної доданої

вартості (EVA), оскільки він базується на виключенні із виручки від реалізації продукту його собівартості, витрат, які виникають через сплату податку на прибуток, інших витрат операційної діяльності, які пов'язані із життєвим циклом продукту.

Калькулювання доходів і витрат, а також визначення грошових потоків життєвого циклу продукту має практичну цінність з точки зору поведінки менеджменту при прийнятті як оперативних, так і стратегічних рішень. Проте у ході складання запропонованого бюджету слід врахувати той факт, що грошовий потік на передвиробничому, післявиробничому циклах, а також, іноді, у період виводу продукту на ринок є негативним. З огляду на витратність проекту управлінець може прийняти рішення припинити чи модифікувати його, оскільки вважатиме його збитковим для підприємства, коли в дійсності він буде прибутковим. Частково уникнути такої ситуації дозволяє метод нарахування доходів і витрат. Окрім цього вважаємо за доцільне використати пропозицію Ст. Діркеса, рознісши усі платежі, які здійснюються протягом передвиробничої та післявиробничої стадій на окремі періоди ринкового циклу із позитивним чистим грошовим потоком [2; 8]. Вирівнювання негативних результатів діяльності та грошових потоків між періодами життєвого циклу продукту дозволить спрогнозувати реальні результати від впровадження проекту. На підставі запропонованих розрахунків можна здійснювати коригуючі заходи величини додаткових соціальних витрат у сторону їх зниження чи підвищення за необхідності.

На завершальному етапі доцільно здійснити розрахунки інвестованого капіталу передвиробничого і післявиробничого циклів існування продукту для визначення величини загальної суми інвестованого капіталу. Прогнозуючи ставку відсотка з капіталу, можливим є обчислення витрат на капітал. Відтак існуватимуть усі показники для розрахунку економічної доданої вартості.

Запропоновані розрахунки корегування витрат періодів із негативним чистим грошовим потоком, а також визначення загальної суми інвестованого капіталу, економічної доданої вартості проекту вважаємо за доцільне здійснювати, формуючи корегуючий бюджет доходів, витрат, чистого грошового потоку життєвого циклу продукції (табл. 2).

На підставі даних корегуючого бюджету можливим є:

- розрахунок планової частки базових соціальних витрат у собівартості продукції;
- визначення величини фінансування соціальних проектів, призначених для створення позитивних впливів діяльності підприємства, а відтак і масштабів зовнішніх соціальних ініціатив;
- узгодження витратної політики із політикою економічного зростання підприємства.

Корегуючий бюджет доходів, витрат, чистих грошових потоків життєвого циклу продукції, грн.*

Період	Розробка продукту	Вихід на ринок, зростання	Дозрівання	Насичення
Грошовий потік:	-200 000	100 000	3 800 000	800 000
Доходи:		8 002 128	24 080 851	6 017 021
Дохід від реалізації продукції		8 000 000	24 000 000	6 000 000
Дотації		2 128	80 851	17 021
Загальні витрати		7 900 000	20 000 000	4 950 000
у тому числі:				
• базові соціальні витрати		1 000 000	4 000 000	750 000
• витрати на створення позитивних інтерналій		600 000	1 500 000	450 000
• витрати на створення позитивних екстерналій		1 400 000	4 500 000	600 000
Витрати на розробку продукту		6 383	242 553	51 064
у тому числі:				
• базові соціальні витрати		2 128	80 851	17 021
• витрати на створення позитивних інтерналій		851	32 340	6 809
Ремонт і сервісне обслуговування				200 000
Разом витрат:		7 906 383	20 242 553	5 201 064
Прибуток	0	95 745	3 838 298	815 957
Інвестований капітал протягом довиробничого циклу				
Витрати, пов'язані із дослідженням ринку і розробкою продукту	300 000	293 617	51 064	-
у тому числі:				
• базові соціальні витрати	100 000	97 872	17 021	-
• витрати на створення позитивних інтерналій	40 000	39 149	6 809	-
Дотації	-100 000	-97 872	-17021	-
Всього:	200 000	195 745	34 043	-
Економічна додана вартість за наростаючим підсумком				
Доходи за наростаючим підсумком		8 045 455	3 2 082 979	38 100 000
Витрати за наростаючим підсумком		7 906 383	28 148 936	33 350 000
Економічна додана вартість		139 072	3 934 043	4 750 000

*Примітка: наведено умовні дані

Висновки. Таким чином, запропонована модель є узагальнюючою та допомагає прогнозувати граничні величини соціальних витрат і, відповідно, масштаби соціальних ініціатив в узгодженості із позитивними економічними показниками підприємства. А тому, інформація стратегічного характеру про соціальні витрати та вигоди, отримані від реалізації продукції соціального значення, є важливою для досягнення конкурентних переваг підприємства, а також утримання його позицій на ринку у довготривалому періоді.

4 Список використаних джерел

1. *Голов С.Ф.* Управлінський облік. Підручник. – 3-тє вид./ С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2006. – 704 с.
2. *Діркес Ст.* Інтеграція стратегічного управління витратами та вартісно-орієнтованого менеджменту в системі фінансового контролінгу підприємства / Ст. Діркес, О. Терещенко // Ринок цінних паперів України. - 2007. - № 5-6. – С. 3-13.
3. *Друкер П.* Эффективное управление. Экономические задачи и оптимальные решения / П. Друкер. Пер. с англ. М. Котельниковой. – Москва: ФАИР-ПРЕСС, 2003. – 288 с.

4. Конгруентність: значення слова [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://vseslova.com.ua>.

5. *Пигу А.* Экономическая теория благосостояния, т. 1. пер. с англ. / А. Пигу. – М.: «Прогрес», 1985. – 511 с.

6. *Пигу А.* Экономическая теория благосостояния, т. 2. пер. с англ. / А. Пигу. – М.: «Прогрес», 1985. – 453 с.

7. *Порохня В.М.* Моделювання економічної доданої вартості на підприємстві / В.М. Порохня, В.О. Лось // Вісник Запорізького національного університету. - 2008. - № 1(3). – С. 107-114.

8. *Терещенко О.* Управління вартістю підприємства в системі контролінгу / О. Терещенко, С. Приймак // Ринок цінних паперів України. - 2007. - № 1-2. – С. 53-60.

9. *Чумаченко М.Г.* Сучасний підхід до розвитку фінансової звітності відповідно до основних напрямів інституціональних теорій // М.Г. Чумаченко, Т. Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. - 2011. - № 8. – С. 12-19.

10. *Шевчук В.Р.* Стратегічний управлінський облік: Навч. посібник [для студентів вищ. навч. закл.] / В.Р. Шевчук; за ред. О.М. Ковалюка. – К.: Алерта, 2009. – 176 с.