

УДК 338.656.078.8:005

О. О. Добренко

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ СОЦІАЛЬНИХ ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Анотація: досліджено та розглянуто теоретико-методичні основи соціальних витрат сільськогосподарських підприємств.

Ключові слова: соціальні витрати, соціальна діяльність, аграрне підприємство, системне управління, оцінювання, облік, інформація, звітність, принципи, управління, стратегія.

Summary. The theoretical and methodical bases of social expenses of agricultural enterprises are investigated and considered.

Key words: social expenditures, social activity, agricultural enterprise, system management, evaluation, accounting, information, reporting, principles, management, strategy.

DOI : 10.33783/1977-4167-2021-49-1-60-65

Постановка проблеми. У суспільстві значна увага приділяється соціальній сфері, що безпосередньо пов'язано із формуванням та реалізацією соціальної політики на різних рівнях управління. Згідно з соціальними запитами суспільства, є необхідним також і інформаційне забезпечення, яке потребує розгляду нетрадиційних для «економічного» суспільства об'єктів обліку, контролю та управління, що безпосередньо стосується і соціальних витрат. Інформація соціального характеру та ефективність управління соціальною діяльністю має надати можливість оцінити якісний рівень життя праців-

ників, стан навколишнього середовища, тощо, що особливо є актуальним для підприємств, які здійснюють свою діяльність в аграрній сфері.

Проте, незважаючи на значний доробок вітчизняних та закордонних науковців з висвітлення проблематики соціального навантаження обліку та управління соціальними витратами підприємств, необхідно далі продовжити теоретичні дослідження для формування нормативно-методологічних засад інформаційного забезпечення оцінки рівня соціальних витрат та управління їх ефективністю. Науковцями зазначається, що питання управління соціальними

Бібліографія ДСТУ 8302:2015:

Добренко О. О. Теоретико-методичні основи соціальних витрат сільськогосподарських підприємств. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2021. № 1 (49). С. 60–65. doi : 10.33783/1977-4167-2021-49-1-60-65.

References (APA):

Dobrenko, O. O. (2021). *Teoretyko-metodychni osnovy sotsialnykh vytrat silskohospodarskykh pidpriemstv* [Theoretical and methodological bases of social costs of agricultural enterprises]. *Visnyk Berdianskoho universytetu menedzhmentu i biznesu*, 1 (49), 60–65 (in Ukr.). doi : 10.33783/1977-4167-2021-49-1-60-65.

витратами аграрних підприємств в Україні порівняно з міжнародною практикою є недостатньо дослідженим.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження теоретичних і практичних аспектів фінансового забезпечення, контролю суспільних потреб та управління соціальними витратами відображено у працях багатьох вітчизняних вчених-економістів та обліковців, а саме: В. Андрущенко, І. Андрущенко, А. Антохов [1], О. Барановського, С. Буковинського, О. Василика, В. Гейця, І. Дрозд, І. Д'яконової, М. Єрмошенка, С. Мельника, І. Я. Омецінська [9], В. Опаріна, К. Павлюка, Ю. Пасічника, Н. Радіонової, І. Сала, О. С. Соколова [10], Г. Старостенка, В. Савченко, І. Туболец, В. Федосова, С. Фролова, І. Чугунова, С. В. Шевчука, О. Чумак та ін.

Мета статті. Дослідити та розглянути теоретико-методичні основи соціальних витрат сільськогосподарських підприємств.

Виклад основних результатів дослідження. Науково-технічна революція середини 50-х років XX століття висунула якісно нові вимоги до робочої сили, її освіти, кваліфікації, культурного рівня. У зв'язку з чим процес виробництва став вимагати відтворення все більш складної робочої сили, що об'єктивно обумовило необхідність понесення відповідних витрат. Ці витрати в економічній літературі отримали назву соціальні. Соціальний захист населення є одним з елементів процесу суспільного виробництва [1, с. 46], а соціальна захищеність є цінністю [2, с. 105].

Соціальні витрати вплинули на зростання вартості товару «робоча сила» і збільшення реальної заробітної плати. В той же час зростання реальної заробітної плати відставало від зростання вартості робочої сили. Відповідно відтворення робочої сили сукупного працівника за рахунок лише реальної заробітної плати стало неможливим, що у свою чергу зумовило подальше поглиблення суперечності між потребами у відтворенні складної робочої сили і вузькими рамками корпоративної власності.

Необхідність подолання суперечності спричинило підвищення впливу держави на формування вартості робочої сили, появу якісно нової перетвореної форми вартості товару робоча сила — «соціальних витрат» держави. Ці витрати тимчасово розв'язували протиріччя між потребами розвитку основної продуктивної сили, необхідністю її суспільного відтворення і відсутністю прямої зацікавленості власників у розвитку освіти, охорони здоров'я, навколишнього середовища, тощо. Держава, здійснюючи відтворення робочої сили, надавала цьому процесові характеру колективного відтворення робочої сили.

За думкою провідних зарубіжних економістів динаміка соціальних витрат держави у країнах Заходу тісно пов'язана з динамікою заробітної плати. Зі зниженням реальної заробітної плати обсяг соціальних витрат держави зростав. Так, з 1950 по 1969 рік витрати на соціальні цілі зросли у США з 22,9 млрд дол. США до 159 млрд дол. США. На початку та в середині 70-х років, коли темпи зростання реальної заробітної плати уповільнилися, а потім відбулося її зниження, спостерігалось значне зростання соціальних витрат держави. З 1970 по 1979 рік вони зросли приблизно на 160 млрд дол., а у 1979—1990 роках збільшилися за рахунок федерального бюджету з 298 до 550 млрд дол. Крім того, витрати корпорацій і фірм на соціальні цілі зросли із 125 млрд дол. США у 1975 році до понад 500 млрд дол. США у 1990 році. Лише так можна було привести рівень і характер розвитку основної продуктивної сили до основної відповідності з прогресом техніки, вимогами процесу виробництва прибутку на підприємствах сучасного типу. У другій половині XX століття «соціальні витрати» ототожнювались з витратами на робочу силу [3, с. 324].

Сучасне трактування категорії соціальних витрат має певну відмінність та є розширеним і охоплює різні витрати. На сьогоднішній день спостерігається неоднозначність в трактуванні категорії «соціальні витрати». В економічній літературі та на законодавчому рівні відсутнє чітке визначення категорії «соціальні витрати», їх складу, класифікації та джерел фінансування, методики їх обліку та контролю з метою урахування інтересів власника, обґрунтування доцільності та ефективності їх здійснення. Чітке визначення термінів, розуміння мети та завдань бізнесу, щодо соціальних витрат, дозволить сформувати набір показників, необхідних для управління соціальними витратами, їх вимірювання та визначення основних інструментів їх контролю.

Визначення «соціальні витрати» достатньо часто зустрічається в економічній літературі, але при цьому науковці далеко не однозначні у трактуванні сутності цього терміну. У ході проведення дослідження було виявлено, що у фаховій літературі має місце трактування соціальних витрат, вони трактуються, як у широкому, так і вузькому розумінні. Соціальні витрати у широкому розумінні відповідають макроекономічному трактуванню. При цьому соціальні витрати визначаються як витрати всього суспільства.

В табл. 1 представлено підходи до трактування соціальних витрат науковцями, що досліджують дану проблематику на макроекономічному рівні.

Відповідно до змісту визначень, що наведені у табл. 1, соціальні витрати на макроекономічному

Трактування макроекономічної сутності «соціальних витрат» (складено автором)

№	Автор	Визначення
1	А. Піру [12]	Соціальні витрати — це витрати всього суспільства
2	В. Патон [8]	Соціальні витрати — витрати на використання людського фактору, очищення води, повітря, компенсацію безробітним і ін.
3	Дж. Кендрік [5]	Соціальні витрати — всі витрати, необхідні для фізичного формування, розвитку і забезпечення стабільного рівня життя, а саме витрати на підтримання здоров'я, на отримання загальної і спеціальної освіти, витрати на пенсійне забезпечення, на дотримання умов та охорони праці тощо
4	Р. Коуз [13]	Соціальні витрати — витрати функціонування ринкової економічної системи. (СВ = приватні витрати + зовнішні ефекти)
5	А. Мілютіна [7]	«Соціальні витрати — економічні ресурси, які спрямовані на забезпечення державних соціальних гарантій, передбачених чинним законодавством, задоволення потреб персоналу підприємства, запобігання несприятливого впливу на нього зовнішнього і внутрішнього середовища, фінансування системи державного соціального захисту та благодійність»
6	Дж. Грейсон [4]	«Саме людський капітал, а не заводи, обладнання і виробничі запаси є наріжним каменем конкурентноздатності, економічного зростання і ефективності, і тому необхідно навчитися вимірювати вартість цього багатства ... сам факт його оцінки буде сприяти зміні поглядів керівників, їх підхід до людського капіталу не просто як до витрат, а як до активів компанії. Головною компонентою соціального прогресу є підвищення продуктивності самої людини. Звідси, необхідно розвивати такі сфери як науку, освіту, охорону здоров'я, відпочинок»

рівні ототожнюються з витратами на формування робочої сили та забезпечення державних соціальних гарантій. Так, більшість визначень соціальних витрат трактують їх виключно як витрати на робочу силу. На нашу думку, витрати на робочу силу є одним з найбільш вагомих елементів соціальних витрат, але не є єдиним. Ототожнення соціальних витрат лише з витратами на робочу силу є занадто вузьким та потребує в сучасних умовах розширення.

Для управління соціальними витратами в частині витрат на робочу силу є необхідним мати інформацію щодо їх рівня, структури, тенденцій динаміки. Управління має здійснюватися як на макrorівні, так і на мікрорівні, що потребує відповідного інформаційного забезпечення, джерелом якого є облік та звітність.

Трактування соціальних витрат на мікроекономічному рівні більшістю авторів також тяжіє до їх ототожнення з витратами, пов'язаними з робочою силою, людським фактором. Соціальні витрати в цьому випадку розглядаються через інвестиції у розвиток людського капіталу, який є вартісною оцінкою робочої сили, інтелектуальних зусиль працівників.

Відмінність трактування сутності соціальних витрат як економічної категорії науковцями економістами полягає лише у їх складі. Традиційним підходом при визначенні складу соціальних витрат є запропоновані С. Брю та К. Макконелом [6] три основні види інвестицій в людський капітал: витрати на освіту, витрати на охорону здоров'я та витрати на мобільність.

Заслуговує на увагу точка зору таких авторів як О. Соколова [10] та Л. Сулейманова [11], які

включають до складу таких витрат екологічні, що є особливо актуальним з огляду сучасного стану навколишнього середовища. Більшість авторів є однозначними при включенні до складу соціальних витрат витрати на забезпечення умов праці та охорону праці.

При дослідженні соціальних витрат багато авторів подає їх детальний перелік, включаючи до їх складу велику кількість різних витрат. Так, вони окрім вищезазначених включають витрати на містобудування, комунальні податки, витрати, спрямовані на захист прав споживачів та ін. До певної міри це є прийнятним з огляду на те, що ці витрати поєднані з людським фактором, проте для побудови раціональної системи інформаційного забезпечення управління цими витратами, в рамках бухгалтерського обліку, необхідне більш чітке їх визначення, та угруповання. На нашу думку, витрати на містобудування та комунальні податки включати до складу соціальних витрат не доцільно.

Для більш чіткого та однозначного розуміння сутності соціальних витрат є необхідним їх подальше дослідження та систематизація. Так, трактування соціальних витрат, як об'єкту облікового спостереження, можливо вирізнити за трьома базовими напрямками:

1-й напрям — ототожнення соціальних витрат виключно з витратами на утримання персоналу та соціальними гарантіями, пов'язаними з цими витратами.

2-й напрям — альтернативний підхід — ототожнення соціальних витрат з витратами на соціальний розвиток колективу, і витрати на охорону

праці та інші витрати, пов'язані з поліпшенням умов праці;

3-й напрям — до соціальних витрат відносяться перші, другі та також екологічні витрати.

Викликає найбільшу зацікавленість третій напрям, за яким при виокремленні соціальних витрат акцентується увага на необхідності розширення їх. У зв'язку з тим, що в аграрній сфері, соціальні витрати не обмежені лише соціальним захистом працівників та до їх складу доцільно включати і заходи, спрямовані на соціальний розвиток сільської території. Так, на аграрних підприємствах України найпоширенішими напрямками соціальних витрат є соціальні виплати працівникам, витрати на соціальне страхування, зокрема відрахування на соціальні заходи та удосконалення умов і охорони праці. На другому місці знаходяться витрати на фінансування соціальних проектів. Третє місце посідають витрати на організацію харчування на підприємстві. Найменш поширеними є витрати на оплату дитячого садка для дітей працівників підприємства, витрати на навчання працівників та їхніх дітей, витрати на утримання об'єктів соціальної інфраструктури підприємства та інші напрями здійснення соціальних витрат.

Досліджуючи трактування соціальних витрат як об'єкту облікового спостереження, слід зазначити, що визнання соціального обліку як окремого виду в системі бухгалтерського обліку.

Положення міжнародних стандартів AA1000 посилаються на соціальний облік, а його розвиток знаходиться на емпіричному розвитку — пошуку схем відображення і угруповань облікових даних. Зараз соціальний облік може виступати не окремим видом обліку, а, скоріше, розширенням меж традиційного бухгалтерського обліку. Це розширення представлено двома напрямками. Перше — пов'язане з необхідністю збільшення складу показників бухгалтерської звітності в інтересах користувачів. Другий — концентрує увагу на обліку соціальних витрат.

Досить поширеним серед науковців та практиків-обліковців є трактування соціального обліку як розширення меж бухгалтерського обліку за двома напрямками — збільшення складу показників бухгалтерської звітності та концентрація уваги на обліку соціальних витрат, пов'язаних як з підтримкою трудових ресурсів суб'єкта, так і з екологією (екологічно орієнтований облік) [9]. Серед об'єктів соціального обліку при цьому — оцінка людської діяльності, інтелектуальний капітал, витрати на екологію, розподіл доданої вартості.

Соціальний облік включає: облік соціальної відповідальності (облік індивідуальних чинників, що мають соціальну значимість); облік сукупного впливу (оцінка сукупних витрат підприємств); соціально-економічний облік (оцінка проектів,

що фінансуються суспільством з використанням фінансових і нефінансових показників, які чинять спротив грошову оцінку, але мають великий суспільний резонанс); врахування соціальних показників (довгострокова нефінансова кількісна соціально-статистична оцінка); громадський облік (спроби побудувати облік в глобальних масштабах), який пов'язує всі види соціального обліку. По ряду зазначених позицій соціальний облік перетинається зі статистичним обліком, який вивчає, контролює і узагальнює масові явища і процеси відтворення матеріальних благ і суспільних відносин в господарстві.

Ці дані допомагають аналізувати результати різних процесів і прогнозувати їх подальший розвиток. Даний облік носить макроекономічний характер, тобто він, як правило, ведеться не окремими підприємствами, а державними органами з метою отримання, наприклад, такої інформації, як обсяг виробництва продукції в усіх сферах матеріального виробництва та її собівартість, забруднення навколишнього середовища, кількість основних фондів природоохоронної діяльності, динаміки продуктивності праці та заробітної плати і т. п. У масштабах країни в статистиці (як в Україні, так і на Заході) використовується Система національних рахунків (СНР), яка заснована на формуванні, узагальненні та систематизації показників обстежень, а також статистичної звітності підприємств і об'єднань. Згідно з отриманою з первинних документів інформацією складається комплекс зведених (узагальнюючих) показників, що характеризують стан і динаміку економіки на макрорівні. Соціальний облік в аналітичному варіанті використовує дані статистичного обліку в своїх соціально-статистичних оцінках, однак вимоги соціальної звітності, відповідно до стандарту GRI, ширше Системи національних рахунків, і в кінцевому підсумку призведуть до розширення статистичних досліджень на рівні підприємства (мікрорівень).

Існує зв'язок соціального обліку з оперативним, який дуже близький до управлінського обліку, але також тісно пов'язаний з фінансовим обліком, статистикою та іншими видами господарського обліку. Сутність оперативного обліку полягає в угрупованні та узагальненні первинної інформації (продукт первинного обліку) для створення внутрішньогосподарської звітності, використовуваної в оперативному управлінні економікою підприємства. Тимчасовий цикл формування інформації в оперативному обліку, не на шкоду її якості, повинен бути мінімальним, від цього залежить достовірність господарського обліку, і, отже, ефективність системи управління економікою господарства в цілому. Виходячи з останнього твердження, можливості оперативного обліку в відображенні соціальних програм підприємства

можуть використовуватися в поточному коротко-строковому періоді, як інформація для менеджменту для вивірки прийнятих рішень відповідно до соціальної стратегії підприємства.

Зважаючи на те, що більшість авторів пов'язують соціальні витрати із забезпеченням соціальних потреб персоналу, їх соціальним захистом, екологічними витратами, необхідним кроком дослідження є відповідно до різноспрямованості цих витрат виокремити їх напрями.

За І. Омецінською ці напрями можуть бути такі [9]:

- для потреб персоналу;
- покупців;
- держави і суспільства;
- для збереження навколишнього середовища.

Окремі автори виділяють такі основні напрями здійснення соціальних витрат підприємства:

- мотивація, або витрати на корпоративну культуру;
- навчання персоналу;
- благодійні (разові витрати на певний захід, акцію);
- екологічні витрати — «зелені витрати», спрямовані на мінімізацію або усунення шкідливого впливу виробництва на зовнішнє середовище;
- утримання або підтримка об'єктів соціальної сфери (підтримка місцевої спільноти).

При дослідженні соціальних витрат багато авторів подає їх детальний перелік, включаючи до їх складу велику кількість різних витрат. Так, вони, окрім вищезазначених, включають витрати на містобудування, комунальні податки, витрати, спрямовані на захист прав споживачів тощо. Це є прийнятним з огляду на безпосередній їх взаємозв'язок з людським фактором, проте для побудови раціональної системи інформаційного забезпечення управління цими витратами, в межах облікової системи, необхідне більш чітке їх визначення та угруповання.

Висновки. Неоднозначність трактування категорії соціальні витрати та виокремлення їх складових негативно впливають на доцільне забезпечення управління ними. Проблема формування ефективної системи обліку та контролю соціальних витрат є відсутність їх визначення, класифікації та трактування джерел покриття з врахуванням особливостей функціонування економічних суб'єктів, бо сучасний вітчизняний бізнес все частіше бере участь у вирішенні соціальних проблем. Соціальні витрати, що виникають при цьому, в багатьох випадках покращують імідж підприємства, підвищують його інвестиційну привабливість і прибутковість. Тому такі витрати варто виокремлювати в обліку, щоб забезпечити ефективне управління ними.

Література

1. Антохов А. А. Регіональна економіка та інтелектуалізація суспільства: інноваційні аспекти взаєморозвитку : монографія. Львів : Бона, 2016. 420 с.
2. Тертуллиан Апология, или Защищение христиан против язычников. URL : http://www.odinblago.ru/tertulian_1/2 (дата звернення: 22.03.2021).
3. Ватаманюк З. Г., Панчишин С. М., Ревенчук С. К., Буняк В. Г. та ін. Економічна теорія: макро- і мікроекономіка : навч. посіб. / ред.: З. Г. Ватаманюк, С. М. Панчишин. Київ : Альтернативи, 2001. 606 с.
4. Грейсон Дж. К., О'Делл К. Американский менеджмент на пороге XXI века. Москва : Экономика, 1991. 208 с.
5. Кендрик Дж. Совокупный капитал США и его формирование. Москва : Прогресс, 1978. 362 с.
6. Макконелл К. Р., Брю С. Л. Экономикс: принципы, проблемы и политика. Т. 2. Москва : Республика, 1992. 548 с.
7. Милютин А. Бюджетирование HR-подразделения: общее и частное. Справочник по управлению персоналом. Москва : Столица. 2009. 184 с.
8. Пушкар М. С. Історія обліку та контролю господарської діяльності : навч. посібник. Тернопіль : Карт-бланш, 2003. 223 с.
9. Омецінська І. Я. Соціальні витрати підприємства, їх значення та структура. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні : мат. IV міжн. наук.-практ. конф.* Тернопіль : ТНЕУ, 2016. С. 168–170.
10. Соколова О. С. Джерела інвестицій у людський капітал. *Економіка: проблеми теорії та практики: збірник наук. праць*. Вип. 174: в 2 т. Т. 1. Дніпро : ДНУ, 2003. С. 269–274.
11. Сулейманова Л. Ш. Человеческий капитал как фактор европейской экономической интеграции. *Вестник ТИСБИ*. 2005. № 1. С. 69–73.
12. Пигу А. Экономическая теория благосостояния: в 2 т. Москва : Экспо, 1984. 496 с.
13. Maignan I., Ferrell O. C. (2000). Measuring Corporate Citizenship in Two Countries: The Case of the United States and France, in: *Journal of Business Ethics*, 23, 3, pp. 283–297.

References

1. Antokhov, A. A. (2016). *Rehionalna ekonomika ta intelektualizatsiya suspilstva: innovatsiyni aspekty vzayemorozvytku* [Regional economy and intellectualization of society: innovative aspects of mutual development]. Lvi, Bona, 420 p.
2. Tertulan. *Apologiya* [Apology]. Available at : http://www.odinblago.ru/tertulian_1/2.
3. Vatamaniuk Z. H., Panchyshyn S. M., Revenchuk S. K., Buniak V. H. & oth. (2001).

Ekonomichna teoriia: makro- i mikroekonomika [Economic theory: macro- and microeconomics]. Kyiv, Alternatyvy, 2001. 606 c.

4. Greyson, Dzh. K., O'Dell, K. (1991). *Amerikanskiy menedzhment na poroge XXI veka* [American management on the threshold of the XXI century]. Moscow, Ekonomika Publ., 208 s.

5. Kendrik, Dzh. (1978). *Sovokupnyy kapital SHA i yego formirovaniye* [Aggregate capital of the United States and its formation]. Moscow, Progress Publ., 362 p.

6. Makkonell, K. R., Bryu, S. L. (1992). *Ekonomiks: printsipy, problemy i politika* [Economics: principles, problems and politics] vol. 2. Moscow, Respublika Publ., 548 p.

7. Milyutina, A. (2009). *Byudzhetrovaniye HR-podrazdeleniya: obshcheye i chastnoye* [Budgeting of the HR department: general and specific]. Moscow, Stolitsa Publ., 184 p.

8. Pushkar, M. S. (2003). *Istoriya obliku ta kontrolyu hospodarskoyi diyalnosti* [History of accounting and control of economic activity]. Ternopil, Kart-blansh Publ., 223 s.

9. Ometsinska, I. Ya. (2016). *Sotsialni vytraty pidpryyemstva, yikh znachennya ta struktura* [Social costs of the enterprise, their significance and structure]. *Stan i perspektyvy rozvytku oblikovo-informatsynoyi systemy v Ukrayini: material IV international scientific-practical conference*. Ternopil, TNEU Publ., pp. 168–170.

10. Sokolova, O. S. (2003). *Dzherela investytsiy u lyudskyy kapital* [Sources of investment in human capital]. *Ekonomika: problemy teorii ta praktyky*, 174: vol. 2, 269–274.

11. Suleymanova, L. SH. (2005). *Chelovecheskiy kapital kak faktor yevropeyskoy ekonomicheskoy integratsii* [Human capital as a factor of European economic integration]. *Vestnik TISBI*, 1, 69–73.

12. Pigu, A. (1984). *Ekonomicheskaya teoriya blagosostoyaniya* [Economic theory of welfare]: v 2 t. Moscow, Yekspo Publ., 496 p.

13. Maignan, I., Ferrell, O. C. (2000): Measuring Corporate Citizenship in Two Countries: The Case of the United States and France, in: *Journal of Business Ethics*, 3 (23), 283–297.