

УДК 657.6

О.В. Нусінова, д.е.н., доц.

Міжнародна академія фінансів та інвестицій

І.О. Лебідь, к.е.н., доц.

ДВНЗ «Криворізький національний університет»

СОЦІАЛЬНО-ВІДПОВІДАЛЬНІ АСПЕКТИ АУДИТУ

Досліджено сутність та рівень впровадження в практику вітчизняних підприємств соціально-відповідальних аспектів аудиту в умовах розвитку корпоративної соціальної відповідальності підприємств.

Ключові слова: *аудит, соціальна відповідальність, корпоративне управління, нефінансова звітність.*

Постановка проблеми. Аудит як вид діяльності пройшов певний еволюційних розвиток. У свідомості суспільства поняття «аудит» асоціюється з перевіркою фінансової інформації, проте сучасне розуміння аудиту розширює ці межі та передбачає дослідження соціальних аспектів у процесі діяльності підприємств. На сьогоднішній день концепція побудови соціально-відповідального бізнесу є невід'ємною умовою успішного функціонування підприємства. З урахуванням зазначеного вище, розвиток соціального напрямку під час проведення аудиту є актуальним.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. У фаховій літературі соціальний напрямок аудиту недостатньо досліджений. У роботах зарубіжних та вітчизняних учених розглядаються лише окремі його аспекти. Зокрема, Ю.Н. Попов, В.І. Башмаков, А.Решетніченко, Т.Мамадова, Л.М. Полякова, Н.І. Демків, О.В. Мазурик, О.Ю. Руденко приділяють увагу питанням соціального аудиту. У роботах таких науковців, як В.В. Рядська, Д.О. Баюра, Н.Є. Дєєва, Р.О. Костирко, О.М. Сонін досліджуються окремі аспекти аудиту корпоративного управління. Питання екологічного аудиту закріплені на законодавчому рівні згідно з Законом України «Про екологічний аудит». У світовій практиці також приділяється увага таким соціально-відповідальним аспектам аудиту, як репутаційний аудит та аудит соціальної відповідальності. Таким чином, узагальнення зарубіжного та національного досвіду проведення аудиту, з урахуванням тенденцій розвитку аудиту,

пов'язаного з соціальним спрямуванням у процесі діяльності підприємств потребує подальших досліджень.

Метою дослідження є узагальнення сучасних соціально-відповідальних аспектів аудиту в Україні.

Викладення основного матеріалу. Основною передумовою виникнення аудиту є розвиток економічних відносин, укрупнення капіталу власників та, як наслідок, поява акціонерних товариств. Сучасне розуміння аудиту розкриває Закон України «Про аудиторську діяльність», згідно з яким під аудитом розуміється перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єкта господарювання), згідно з вимогами користувачів [3].

Невід'ємною вимогою сучасних економічних відносин є дотримання корпоративної соціальної відповідальності бізнесу. Під соціальною відповідальністю розуміється відповідальність організації за вплив її рішень та діяльності на суспільство та навколишнє середовище через прозору та етичну поведінку, а саме:

- сприяє стійкому розвитку, включаючи здоров'я та добробут суспільства;
- враховує очікування зацікавлених осіб;
- відповідає чинному законодавству та узгоджується з міжнародними нормами поведінки;
- інтегровано в діяльність усієї організації та використовується в її взаємовідносинах [7].

Усе це зумовлює об'єктивну необхідність появи та розвитку аудиту зазначених аспектів.

Окрім того, можна визначити декілька чинників, які обумовлюють необхідність врахування соціально-відповідальних аспектів аудиту в Україні. Незважаючи на те, що дотримання трудового законодавства про працю контролюється відповідними державними структурами, спостерігаються численні випадки порушення його норм. Так, аналіз стану виконання Галузевої угоди ГМК України за 2010 р. показав, що у ході перевірок виявлено збільшення випадків укладення цивільно-правових договорів чи трудових угод замість трудових договорів, ухиляння від визначення у колективних договорах загальної суми коштів для професійного навчання працівників, ігнорування норм

щодо підвищення їх кваліфікації не рідше, ніж один раз на 5 років; порушення під час звільнення і переведення, встановлення робочого часу, надання часу на відпочинок, збільшення інтенсивності праці без додаткової оплати; витрачання на охорону праці коштів менше, ніж встановлено нормативом [5]. На сьогоднішній день набувають поширення такі форми роботи з працівниками, як аутсорсинг, тобто передача підприємством частини завдань або процесів стороннім виконавцям на умовах субпідряду, що зумовлює необхідність впровадження аудиту персоналу, тобто системи консультаційної підтримки та незалежної перевірки кадрового потенціалу підприємства. Усе це потребує забезпечення дієвого контролю за дотриманням соціальних норм у процесі діяльності вітчизняних підприємств.

У контексті соціально-відповідальних аспектів аудиту переважна частина досліджень присвячена питанням соціального аудиту. Згідно з Концепцією формування національної моделі соціального аудиту [6], останній розглядається як порядок діагностування соціально-трудова відносин, моніторингу стану та ходу реалізації угод між соціальними партнерами на всіх рівнях. Л.М. Полякова та Н.І. Демків ототожнюють соціальний аудит із перевіркою соціально-трудова відносин, зокрема, зазначаючи, що суть соціального аудиту полягає у перевірці процедур і методів функціонування господарської системи в аспекті соціально-трудова відносин з метою оцінювання їх ефективності та відповідності законодавчо-нормативним актам [9, С. 477]. На думку професора В.І. Башмакова, соціальний аудит представляє процес оцінки, підготовки звіту, підвищення ефективності функціонування та стилю роботи організації, засіб вимірювання її впливу на суспільство в цілому [12, С. 19]. Автор розглядає соціальний аудит у більш ширшому розумінні та доцільно виходить за межі лише соціально-трудова відносин.

Поряд із соціальним аудитом розглядається поняття «аудит соціальної відповідальності». У Концепції формування національної моделі соціального аудиту виділяються декілька підходів до соціального аудиту та аудиту соціальної відповідальності:

- аудит соціальної рівноваги витратів та доходів у вигляді визначення соціальної «ціни» прибутку у доларовому еквіваленті;
- аудит соціальної ефективності поведінки організації в обраній сфері соціального спектра проблем, наприклад, забруднення навколишнього середовища, якість продукції тощо;

– вимір макро- та мікросоціальних індикаторів соціальної ефективності організацій шляхом нагляду за змінами цих індикаторів, наприклад, показники умов праці, здоров'я працівників, трудових показників тощо;

– аудит ставлення різних груп (партнери, споживачі) до впливу бізнесу;

– аудит, який впроваджують органи влади та спрямовують на аналіз ситуації на підприємствах із високим рівнем соціальних ризиків;

– аудит соціальних процесів та програм управління з метою оцінки їх ефективності стосовно підвищення соціальної значущості або соціального впливу на потенційні соціальні ризики [6].

Одним із найбільш відомих підходів до проведення аудиту соціальної відповідальності (Corporate Responsibility Audit) є методика компанії SmithOBrien, яка включає ґрунтовну та комплексну оцінку корпоративної культури, практики застосування ключових корпоративних заходів, бізнес-одиниць та забезпечує чітку, об'єктивну картину того, наскільки ефективно компанія дотримується власних цінностей і стандартів, тенденцій в галузі, кращих практик подібних компаній та очікувань ключових зацікавлених сторін.

Згідно з методикою SmithOBrien, аудит соціальної відповідальності передбачає дослідження та перевірку таких показників:

- система менеджменту якості та управління ланцюгами поставок;
- захист навколишнього середовища та енергозбереження;
- людські ресурси, трудові відносини та права людини;
- спілкування з громадськістю;
- співпраця із зацікавленими сторонами;
- управління [14].

За даними SmithOBrien, проведення аудиту соціальної відповідальності дозволяє отримати позитивні результати діяльності підприємства, зокрема заощадження за рахунок покращення системи оздоровлення працівників, а також зменшення прогулів на 2 %, зростання чистого прибутку на 7 % за рахунок економії через підвищення задоволеності працівників роботою тощо [14].

Упровадження в процес діяльності підприємств концепції корпоративної соціальної відповідальності потребує необхідності належного інформування та звітування щодо екологічних та соціальних проєктів, тобто надання нефінансової звітності.

Національна система розкриття інформації щодо результатів діяльності публічних акціонерних товариств, поряд із річною фінансовою звітністю, передбачає необхідність надання відомостей про систему корпоративного управління та окремі питання щодо соціальної та екологічної діяльності товариств. У той же час, нефінансова звітність або звітність зі сталого розвитку, соціальний звіт, звіт із корпоративної соціальної відповідальності надає більший обсяг інформації щодо реалізації програм, спрямованих на покращення навколишнього середовища та суспільство. У зв'язку з цим, об'єктивною необхідністю є розвиток аудиту нефінансової звітності.

Згідно з дослідженнями, за кількістю компаній, які надають нефінансову звітність, переважають такі країни, як Великобританія, США та Японія (більше 3 тис. нефінансових звітів) [8, С. 14]. Відповідно, нефінансова звітність цих компаній підлягає аудиту. Слід зазначити, що в Україні корпоративна соціальна відповідальність знаходиться в процесі становлення, тому, відповідно, надання нефінансової звітності ще не набуло достатнього поширення. Проте з кожним роком стає все більше публічних акціонерних товариств, які, дотримуючись концепції соціально відповідального бізнесу, складають нефінансову звітність.

Інформаційна прозорість підприємств відображає не тільки загальний стан бізнес середовища, а також рівень розвитку їх корпоративного управління. На сьогоднішній день вітчизняне законодавство містить вимоги щодо обов'язкового проведення аудиту корпоративного управління в межах аудиту річної фінансової звітності.

Відповідно до рішень Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку [10, 11], аудиторський висновок додатково має містити незалежну думку аудитора щодо стану корпоративного управління, у тому числі стану внутрішнього аудиту відповідно до Закону України «Про акціонерні товариства». Проведення аудиту корпоративного управління підвищує рівень впевненості зацікавлених осіб, що функціонування системи корпоративного управління певного товариства відповідає вимогам чинного законодавства.

Найбільш регламентованим на законодавчому рівні є екологічний аудит. Згідно з Законом України «Про екологічний аудит», під поняттям «екологічний аудит» розуміється документально оформлений системний незалежний процес оцінювання об'єкта екологічного аудиту, що включає збирання і об'єктивне оцінювання

доказів для встановлення відповідності визначених видів діяльності, заходів, умов, системи екологічного управління та інформації з цих питань вимогам Закону України «Про охорону навколишнього природного середовища» та іншим критеріям екологічного аудиту [4].

Критеріями екологічного аудиту є вимоги нормативно-правових актів щодо охорони навколишнього природного середовища, методики, настанови, організаційні вимоги, керуючись якими екологічний аудитор оцінює докази екологічного аудиту, проводить їх аналіз та готує висновок щодо об'єкта екологічного аудиту [4].

Однією із сучасних форм аудиту є репутаційний аудит. За своєю сутністю, останній зводиться до оцінки рівня репутації підприємства. У роботі К.В. Тавришина [2, С. 177] зазначається, що репутаційний аудит – це регулярний незалежний комплексний аналіз (перевірка) поточної репутації та стану системи управління репутацією компаній експертами з використанням якісних та кількісних методів дослідження.

У роботі [13] Д.Свідерський наголошує на недостатній обґрунтованості застосування терміна «аудит» відносно споріднених видів діяльності, зокрема кабінетного аудиту, виїзного податкового аудиту та репутаційного аудиту. Проте, виходячи з сутності аудиту, розкритої в одній із перших теоретичних робіт Е.А. Аренсом та Дж.К. Лоббеком, аудит – це процес, за допомогою якого компетентний незалежний працівник накопичує та оцінює свідчення про інформацію, яка піддається кількісній оцінці та відноситься до специфічної господарської системи, щоб визначити та виразити у своєму висновку ступінь відповідності цієї інформації встановленим критеріям [1, С. 7]. Отже, зміст поняття аудиту у загальноприйнятій теорії відрізняється від того, який передбачений у національній законодавчій базі, проте, виходячи із сутності поняття, може застосовуватись до соціально-орієнтованих аспектів аудиту в процесі діяльності підприємств.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Дослідження соціально-відповідальних аспектів аудиту дозволило виділити такі його види: соціальний аудит, аудит соціальної відповідальності, аудит корпоративного управління, екологічний аудит та репутаційний аудит. Проведений аналіз свідчить, що аудит корпоративного управління та екологічний аудит мають законодавчі вимоги щодо його здійснення, проте інші розглянуті види аудиту покищо не мають нормативного підґрунтя в Україні. Проведення цих видів аудиту соціального напрямку є добровільним. Світовий досвід дозволяє зробити висновки,

що з поширенням концепції соціально-відповідального бізнесу, об'єктивною умовою стає розвиток соціально-відповідальних аспектів аудиту. Зазначені процеси в Україні проходять стадію становлення, тому потребують відповідного методологічного підґрунтя, що є предметом подальших досліджень.

Список використаної літератури:

1. *Аренс Э.А.* Аудит : пер. с англ. / *Э.А. Аренс, Дж.К. Лоббек.* – М. : Финансы и статистика, 2001. – 560 с.
2. *Гавришин К.В.* Репутационный аудит как ключевой элемент процесса управления репутацией компании / *К.В. Гавришин* // Проблемы современной экономики. – 2010. – № 1. – С. 176–179.
3. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 № 3125-ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
4. Закон України «Про екологічний аудит» від 24.06.2004 № 1862-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T041862.html.
5. Інформаційна записка Центрального комітету Профспілки металургів і гірників України про стан виконання Галузевої угоди ГМК України у 2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://profunion.narod.ru/social/index.html#os>.
6. Концепція формування національної моделі соціального аудиту [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.lir.lg.ua/docs/Konzept_naz_model.doc.
7. Міжнародний стандарт ISO 26000 «Керівництво з соціальної відповідальності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.iso.org/iso/ru/catalogue_detail?csnumber=42546.
8. Повышение информационной открытости бизнеса через развитие корпоративной нефинансовой отчетности. Аналитический обзор корпоративных нефинансовых отчетов 2008–2011 / *А.Н. Шохин, Л.В. Аленичева, Е.Н. Феоктистова* и др. – М. : РСПП, 2012. – 102 с.
9. *Полякова Л.М.* Аспекти розвитку системи соціального аудиту в Україні / *Л.М. Полякова, Н.І. Демків* // Вісник Нац. ун-ту «Львівська політехніка». – 2009. – № 647. – С. 475–479.

10. Рішення Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку «Про затвердження Вимог до аудиторського висновку при розкритті інформації емітентами цінних паперів (крім емітентів облігацій місцевої позики) № 1360 від 29.09.2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1358-11>.
11. Рішення Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку «Про затвердження роз'яснення Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку “Про порядок застосування Вимог до аудиторського висновку при розкритті інформації емітентами цінних паперів (крім емітентів облігацій місцевої позики), затверджених рішенням Комісії від 29.09.2011 №1360”» № 472 від 03.04.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://msfz.minfin.gov.ua/uk/ApplicationIFRS/Pages/ExplanationsInformationalMaterials.aspx>.
12. Социальный аудит: проблема развития : сборник. – М. : Издательский дом «АТИСО», 2008. – 91 с.
13. Свідерський Д. Поняття аудиту та окремі особливості його використання / Д.Свідерський // Економічний аналіз. – 2010. – Вип. 6. – С. 493–496.
14. SmithOBrien Corporate Responsibility Audit [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.smithobrien.com/Establishing_the_Business_Case.html.

НУСІНОВА Олена Володимирівна – доктор економічних наук, доцент, проректор Міжнародної академії фінансів та інвестицій.

Наукові інтереси:

- управління репутацією;
- економічна безпека;
- соціальна відповідальність бізнесу.

ЛЕБІДЬ Ірина Олександрівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку, аналізу, аудиту та адміністрування підприємств ГМК ДВНЗ «Криворізький національний університет».

Наукові інтереси:

- корпоративне управління;
- сучасні аспекти корпоративної соціальної відповідальності.

Тел.: (моб.) (097)852–11–18.

ISSN 1994-1749. 2013. Вип. 3 (27).

Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу

E-mail: Lebed_Irina@mail.ua.

Стаття надійшла до редакції 03.10.2013