АУДИТ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ БІЗНЕСУ

Л. Гнатишин, д. е. н.

ORCID ID: 0000-0003-4425-0514

І. Костирко, д. е. н.

ORCID ID: 0000-0001-9129-6377

О. Прокопишин, к. е. н.

ORCID ID: 0000-0002-7027-3499

О. Малецька, к. е. н.

ORCID ID: 0000-0002-0004-7605

Львівський національний аграрний університет

<https://doi.org/110.31734/economics2020.27.178>

Гнатишин Л., Костирко І., Прокопишин О., Малецька О. Аудит соціальної відповідальності бізнесу

Обґрунтовано теоретичні основи та розроблено науково-методичні підходи до впровадження аудиту як ефективного інструменту інспектування та оцінювання соціальної відповідальності бізнесу. Розглянуто специфічні моменти організації та методики аудиту соціальної відповідальності бізнесу. Визначено ключові характеристики та здійснено розмежування понять «соціальний аудит» та «аудит соціальної відповідальності». Представлено авторське трактування поняття «аудит соціальної відповідальності».

З'ясовано, що розкриття поняття «соціальний аудит» відбувається крізь призму соціальної відповідальності сучасного бізнесу. Встановлено, що об'єктами аудиту соціальної відповідальності бізнесу є корпоративні активи, зобов'язання та витрати, які пов'язані з впливом операційної діяльності підприємства на суспільство, довкілля, рівень безпеки виробничого процесу, дотримання соціальних гарантій та державних соціальних стандартів. Предметом аудиту соціальної відповідальності на корпоративному рівні визначено комплекс методів та заходів у сфері витрат на соціальне забезпечення працівників, а також у частині виконання екологічної та соціальної функцій бізнесу.

Змодельовано загальну конструкцію аудиту соціальної відповідальності бізнесу із виокремленням інформаційних джерел. До інформаційних джерел віднесено звітні форми (фінансові, статистичні, податкові), реєстри аналітичного та синтетичного обліку, сукупність первинних документів, які засвідчують виникнення певних видів витрат чи зобов'язань суб'єкта бізнесу щодо соціальної відповідальності. Розкрито порядок планування аудиторської перевірки та формування робочої документації аудитора. Встановлено вагомість аудиторських доказів за результатами аудиту соціальної відповідальності.

Сформульовано завдання аудиту соціальної відповідальності, зокрема: виявлення ступеня лояльності персоналу до керівництва; виявлення рівня інформованості персоналу про поточну ситуацію та перспективи розвитку бізнесу; оцінка якості соціально-побутових умов на підприємстві; виявлення чинників, що впливають на плінність кадрів. Для виконання поставлених завдань запропоновано перелік і класифікацію оцінювальних параметрів та індикаторів їхнього рівня.

Ключові слова: аудит, соціальна відповідальність, бізнес, витрати, зобов'язання, об'єкти аудиту, аудиторські докази, робочі документи аудитора, оцінювальні параметри аудиту.

Hnatyshyn L., Kostyrko I., Prokopyshyn O., Maletska O. Corporate social responsibility audit

The article is devoted to argumentation of the theoretical fundamentals and development of the scientific-methodic approaches to introduction of audit as an effective instrument of inspection and assessment of the social responsibility of business. The authors consider specific aspects of organization and methods of the social responsibility audit. The research gives definition of the key characteristics and distinguishes the notions of “social audit” and “social responsibility audit”.

It is determined that the concept of social audit is viewed through the prism of social responsibility of modern business. The research argues that the objects of the corporate social responsibility audit include corporate assets, liabilities and costs, related with the impact of the enterprise operational activity on the society, environment, level of the production process safety, keeping to the social guarantees and national social standards. At the corporative level, the subject of the social responsibility audit includes a complex of methods and measures in the field of costs for the employees' welfare, as well as in terms of performance of the ecological and social functions of business.

The work presents a model of the general construction of the corporate social responsibility audit with specification of information sources. The information sources include reporting forms (financial, statistical, taxation), registers of the analytical and synthetic accounting, a complex of primary documents, which approve appearance of certain kinds of expenditures or liabilities of the business entity concerning social responsibility. The authors describe the procedure of

planning of the audit control and completion of the auditor working documents. The work confirms importance of the audit evidences according to the results of the social responsibility audit.

The research outlines the tasks of the social responsibility audit, particularly detection of the degree of staff loyalty concerning the top management; evaluation of the level of the staff awareness about the current situation and prospects of the business development; estimation of the quality of social conditions at the enterprise; specification of the factors, influencing the employee turnover. To perform the set tasks, the work proposes a list and classification of the estimation parameters and indicators of their level.

Key words: audit, social responsibility, business, expenditures, liabilities, audit objects, audit evidences, auditor working papers, estimation parameters of audit.

Постановка проблеми. Істотним якісним зрушенням у глобальному економічному мисленні сьогодні стало визнання людського ресурсу ключовим серед основних чинників виробництва, а інвестиції в людський капітал – найефективнішими. Отож, соціальна функція сучасного бізнесу зумовлює його економічну поведінку в досягненні стійкості та конкурентоспроможності. Зміна підходів до розуміння і визнання соціально-економічного поступу сучасного бізнесу у свою чергу вимагає розробки відповідних методичних вказівок щодо використання інструментарію всебічної та об'єктивної оцінки стану соціальних відносин і соціальної відповідальності на корпоративному рівні. Одним із таких інструментів є аудит, який допомагає виявити потенційні загрози соціальному клімату, розкрити резерви розвитку людського капіталу. Водночас результати аудиторського обстеження створюють вичерпну предметну базу для діалогу соціальних і ділових партнерів [11].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Специфіка, проблеми та вплив аудиту на рівень соціальної відповідальності бізнесу є малодослідженим напрямом наукових пошуків. Опрацювання поодиноких наукових публікацій у цій площині (Голінач Л. [1]; Дерій В., Саченко С., Бабій Л. [2]; Катихін Є. [3]; Ковальчук С., Покинйчереда В., Откаленко О. [4]; Кримчак Л. [5]; Мазуренко О., Плекан У. [6]; Марушко Н., Воляник Г. [7]; Фротер О. [12]; Ченаш В. [13]) дає підстави для узагальнення, що цей напрям є актуальним і складним для вивчення. Об'єднавчим елементом наукових досліджень у цій сфері є те, що розкриття поняття «соціальний аудит» відбувається крізь призму соціальної відповідальності сучасного бізнесу. Тобто спостерігаємо ототожнення понять «соціальний аудит» та «аудит соціальної відповідальності». Пов'язано це з тим, що зазвичай сьогодні економічне зростання супроводжується забрудненням довкілля, зниженням якості товарів та рівня безпеки виробничого процесу. Тому соціальними інституціями усю відповідальність за економічну нерівність та

соціальну несправедливість покладено на бізнес. Відтак бізнес повинен бути ініціатором соціально відповідальної поведінки. З цього приводу вважаємо, що аудит має забезпечити інспектування та виявлення проблемних моментів у взаємоузгодженні комерційної цілі та соціальної відповідальності сучасного бізнесу. Таку позицію можна вважати конкурентною перевагою підприємства, яка позитивно впливає на його авторитет і рейтинг у діловому партнерстві.

Постановка завдання. Метою нашого дослідження було обґрунтування теоретичних основ і розробка науково-методичних підходів до впровадження аудиту як ефективного інструменту інспектування та оцінювання соціальної відповідальності бізнесу.

Виклад основного матеріалу. Становлення аудиту соціальної відповідальності, або соціального аудиту, відбувалося в середині ХХ століття у США. На початку його суть зводилася до визначення причин проблем, що виникають на підприємстві, і формування конкретних рекомендацій для керівництва. Сьогодні соціальний аудит є різновидом аудиту.

У наукових публікаціях зустрічаємо широке та вузьке трактування дефініції «соціальний аудит». У широкому значенні – це моніторинг соціальних взаємовідносин на міжнародному, національному, регіональному, місцевому рівнях соціально-економічних систем. У вузькому сенсі – контроль відповідності результатів поведінки суб'єкта господарювання етичним і законодавчим вимогам до його діяльності, тобто контроль рівня його соціально відповідальної поведінки [6, с. 175].

Отож, на корпоративному рівні предметом аудиту соціальної відповідальності виступає комплекс методів та заходів у сфері витрат на соціальне забезпечення працівників, а також у частині виконання екологічної та соціальної функцій бізнесу. Звідси соціальний аудит – це інструмент цілісного контрольного процесу корпоративної соціальної відповідальності бізнесу для узгодження соціальних, економічних та екологічних інте-

ресів зацікавлених осіб. Соціальний аудит корпоративного рівня, у нашому розумінні, аудит соціальної відповідальності, в інтересах користувачів покликаний збагатити інформаційний масив, одержаний за результатами інспектування.

Питання визначення об'єктів аудиту соціальної відповідальності бізнесу є доволі суперечливим і недостатньо опрацьованим, незважаючи на актуальність. Беручи за основу запропоноване нами трактування досліджуваної дефініції та окреслений предмет аудиту соціальної відповідальності бізнесу, вважаємо, що об'єктами такого аудиту є корпоративні активи, зобов'язання та витрати, які пов'язані з впливом операційної діяльності підприємства на суспільство, довкілля, рівень безпеки виробничого процесу, дотримання соціальних гарантій та державних соціальних стандартів (рис. 1).

Під час аудиторської перевірки соціальної відповідальності бізнесу аудитор використовує різноманітні інформаційні джерела. Під інформаційними джерелами розуміємо здебільшого записи у бухгалтерських реєстрах і формах офіційної статистичної та фінансової звітності суб'єкта господарювання, за допомогою яких аудитор виявляє негативні явища у сфері соціальної відповідальності бізнесу (рис. 2). До інформаційних джерел відносимо як звітні форми (фінансові, статистичні, податкові), реєстри аналітичного та синтетичного обліку, так і сукупність первинних документів, які засвідчують виникнення певних видів витрат чи зобов'язань суб'єкта бізнесу.

Результати планування аудиторської перевірки, виконання аудиторських процедур, а також аналіз незвичайних або невірно відображених у бухгалтерському обліку операцій і фактів щодо соціальної відповідальності бізнесу фіксуються в робочій документації аудитора. Ця інформація є основою для висловлення думки про достовірність бухгалтерських, податкових і звітних даних про соціальну відповідальність бізнесу.

Робочими документами аудитора, відповідно до міжнародного стандарту аудиту (МСА) № 230 «Документація» [8], є матеріали, котрі готує сам аудитор під час інспектування, або які підготовлені для нього, чи одержані ним у зв'язку з проведенням аудиторської перевірки соціальної відповідальності. Усі робочі документи на будь-яких носіях упродовж проведення аудиту аудитор має право зберігати в себе. Формування робочої документації є важливим етапом аудиторської перевірки соціальної відповідальності, оскільки цим забезпечується формування доказів, що підтверджують аудиторську думку, а також доказів того, що аудит проводився відповідно до МСА. Отож, аудиторські докази – це будь-яка інформація, отримана аудитором у ході формулювання висновків про стан соціальної відповідальності, на яких ґрунтується його думка. Найціннішими аудиторськими доказами слід вважати такі, що одержані аудитором під час безпосереднього дослідження господарських операцій та інтерв'ю принаймні з трьома особами.

Рис. 1. Визначальні елементи аудиту соціальної відповідальності бізнесу (власна розробка авторів).

Рис. 2. Інформаційні джерела аудиту соціальної відповідальності бізнесу
(власна розробка авторів).

Зазвичай метою аудиту соціальної відповідальності є вивчення існуючих ризиків у сфері соціальних відносин сучасного бізнесу, шляхи їхньої мінімізації, а також вивчення окремих явищ, які сприймаються персоналом як порушення законодавчих та етичних норм і створюють суттєві перешкоди у формуванні позитивного іміджу керівництва в очах співробітників. Завданнями аудиту соціальної відповідальності повинні бути: виявлення ступеня лояльності персоналу до керівництва; виявлення рівня інформованості персоналу про поточну ситуацію та перспективи розвитку бізнесу; оцінка якості соціально-побутових умов на підприємстві; виявлення чинників, що впливають на плинність кадрів. Для виконання цих завдань доцільно оцінювати параметри таких індикаторів:

- відносини власності на підприємстві;
- зміст праці;
- нормативи праці;
- умови праці та охорона праці;
- організація та оплата праці;
- існуючі програми підвищення кваліфікації, професійного зростання;

• трудові спори і технології їхнього вирішення;

• соціальні програми підприємства (програми житлового будівництва та роботи з молодими кадрами; системи медичного та пенсійного страхування; система охорони здоров'я і рекреаційних можливостей);

- екологічні програми підприємства;
- кадрова ситуація;
- гендерна нерівність;
- інформаційна політика підприємства;
- перспективи розвитку підприємства.

Підсумкові індикатори за результатами аудиту соціальної відповідальності бізнесу пропонуємо звести у такі п'ять груп:

1) індикатори оцінки образу керівництва перед персоналом;

2) індикатори оцінки персоналом низки аспектів корпоративної інформаційної політики;

3) індикатори оцінки персоналом існуючої системи організації та оплати праці, системи соціальних гарантій;

4) індикатори оцінки персоналом кадрової ситуації на підприємстві;

5) індикатори гендерної нерівності.

Припускаємо, що це не вичерпний перелік індикаторів для оцінки соціальної відповідальності бізнесу. Водночас наголошуємо, що кожен із них повинен містити оцінку фінансового критерію, рівень якого підтверджується даними бухгалтерського обліку із тих джерел, які представлені на рис. 2. Фрагментарність інформації про соціальну відповідальність бізнесу може бути доповнена розширеним переліком індикаторів, виходячи зі специфіки бізнесу та поставлених перед аудитом завдань.

Документальне оформлення аудиторської перевірки соціальної відповідальності бізнесу проводиться на підставі Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [10], МСА 230 «Документація» [9] і МСА 700 «Аудиторський висновок про фінансову звітність» [7]. На нашу думку, окремого розгляду потребує питання узагальнення результатів аудиту соціальної відповідальності, встановлення контенту інформаційної бази, що повинна бути сформована за результатами аудиту. Це зумовлено недостатньою розробленістю вітчизняного системного підходу як до бухгалтерського обліку, так і до аудиту соціальної відповідальності бізнесу. У зарубіжній практиці окремим об'єктом аудиту є нефінансова звітність – самостійне інформаційне джерело, складене за результатами соціального обліку. Низький рівень якості та інформаційного насичення вітчизняної фінансової та соціальної звітності є наслідком часткової відповідності вимогам міжнародних стандартів фінансової звітності та розбіжностей у положеннях української і міжнародної стандартизації бухгалтерського обліку і аудиту. Тому інтеграція зарубіжних регламентів та методики аудиту соціальної відповідальності із загальною системою управління бізнесом повинна мати позитивний вплив на планування, розробку стратегії й створення нефінансової звітності.

Ключовим завданням аудиту соціальної відповідальності є виявлення прогалин і напрацювання пропозицій щодо підвищення соціальних та екологічних ефектів бізнесу. Тому нефінансовий, назовемо його соціальний, звіт повинен містити інформацію про управління персоналом, охорону праці й техніку безпеки, управління ризиками та якістю продукції, охорону навколишнього середовища, взаємодію із зацікавленими сторонами, а також дотримання етики [12, с. 152]. Репрезентована у нефінансових звітах інформація за низкою показників доповнює фінансову звітність і задовольняє інформаційні запити ширшого кола користувачів. Така звітність дає змогу бізнесу систематизовано демонструвати інформацію про

результати реалізації своєї політики, що є передумовою укріплення права на ведення бізнесу. Соціальний нефінансовий звіт, навіть складений за показниками, які підприємство обрало самостійно, сприяє поліпшенню репутації бізнесу перед суспільством, є цінним для інвесторів.

Отож, безпосередня зацікавленість в аудиті соціальної відповідальності насамперед повинна проявлятися у бізнес-спільноті. Водночас залучення до нього інститутів громадянського суспільства допоможе державі формувати гнучкішу систему регулювання взаємин у соціальній сфері та виступати в ролі координатора соціально-економічних відносин. Звідси аудит соціальної відповідальності має перспективи стати ефективним інструментом у становленні соціального партнерства, що дасть змогу здійснювати діалог між діловими партнерами на основі достовірних результатів добровільного, незалежного та об'єктивного аудиторського обстеження, що має на меті досягнення консенсусу в регулюванні соціально-економічних відносин.

Висновки. Аудит соціальної відповідальності слід розглядати як своєрідну соціальну інновацію, спроможну з часом трансформуватися в дієвий механізм вирішення соціальних та екологічних проблем бізнесу, а також регулювання соціально-економічних процесів в умовах глобалізації. Реалізація концепції аудиту соціальної відповідальності бізнесу в довгостроковій перспективі допоможе оптимізувати процеси управління, приймати виважені адміністративно-управлінські рішення на макро-, мезо- та мікрорівнях.

Робоча документація аудитора підтверджує факт проведення аудиту соціальної відповідальності, формує масив доказів щодо відповідності чинному законодавству факту виникнення зобов'язань і витрат на забезпечення соціальної відповідальності, уможливорює здійснення внутрішнього і зовнішнього контролю якості аудиту, дає змогу оптимізувати витрати праці й часу на проведення наступних етапів аудиту соціальної відповідальності бізнесу.

Повноти й всеосяжності аудиту соціальної відповідальності бізнесу можна досягти впровадженням стандартизованих методик такого виду аудиту, що передбачає розробку критеріїв та стандартів оцінки ситуації щодо соціальної відповідальності на підприємстві.

Бібліографічний список

1. Голінач Л. Сутність соціального аудиту в процесі утвердження соціальної відповідальності бізнесу. *Економічний аналіз*. 2015. № 2, т. 18. С. 113–117.

2. Дерій В., Саченко С., Бабій Л. Соціальний аудит у контексті посилення вимог до корпоративної соціальної відповідальності. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. № 5. С. 17–26.
3. Катихін Є.О. Соціальний аудит в Україні: історичні тенденції, сучасний стан, виклики та необхідність розвитку. *Статистика України*. 2011. № 1(52). С. 77–81.
4. Ковальчук С. П., Покинйчереда В. В., Откаленко О. М. Концептуальні підходи до трактування сутності соціального аудиту витрат. *Ефективна економіка*. 2019. № 4. URL: <http://ojs.dsau.dp.ua/index.php/efektyvna-ekonomika/article/view/1910> (дата звернення: 14.05.2020).
5. Кримчак Л. Ю. Соціальний аудит та інспектування. Дніпропетровськ: ПП Кондрашкіна, 2014. 128 с.
6. Мазуренко О. Р., Плекан У. М. Соціальний аудит як інструмент оцінювання корпоративної соціальної відповідальності. *Інноваційна економіка*. 2019. № 3-4. С. 174–179.
7. Марушко Н. С., Воляник Г. М. Соціальний аудит як інструмент соціальної безпеки підприємства. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2013. № 767. С. 164–171.
8. Міжнародний стандарт аудиту 230 «Документація». URL: https://stud.com.ua/67119/audit_ta_buhoblik/mizhnarodniy_standart_auditu_auditorska_dokumentatsiya (дата звернення: 16.05.2020).
9. Міжнародний стандарт аудиту 700 «Аудиторський висновок про фінансову звітність». URL: <http://www.stavr.com.ua/library/msa700.htm> (дата звернення: 14.05.2020).
10. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 18.05.2020).
11. Соціальний аудит: сутність, зміст, види. URL: https://stud.com.ua/61866/sotsiologiya/sotsialniy_audit_sutnist_zmist_vidi (дата звернення: 15.05.2020).
12. Фротер О. С. Удосконалення методичного забезпечення оцінки соціальної активності суб'єктів аграрного бізнесу. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2016. Вип. 3 (03). С. 150–154
13. Ченаш В. С. Соціальний аудит як інструмент підвищення ефективності менеджменту якості. *Вісник Хмельницького національного університету: економічні науки*. 2016. № 5. Т. 2. С. 99–102.

Стаття надійшла 30.06.2020