

РОССИЙСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ ДРУЖБЫ НАРОДОВ

На правах рукописи



ГОЛУБЕВА НАТАЛЬЯ АНДРЕЕВНА

**АУДИТ: СИСТЕМА ВЕРИФИКАЦИИ КОРПОРАТИВНОЙ СОЦИАЛЬНОЙ
ОТЧЕТНОСТИ**

08. 00. 12 – Бухгалтерский учет, статистика

Автореферат диссертации
на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель:
Стукова А.А. – к.э.н., доцент

Москва 2012

Диссертация выполнена в Федеральном государственном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Российский университет дружбы народов».

Научный руководитель: Стукова Алла Александровна - кандидат экономических наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет, аудит и статистика» РУДН

Официальные оппоненты:

Комиссарова Галина Петровна - доктор экономических наук, профессор, зав. кафедрой «Бухгалтерский учет и аудит» НИЯУ МИФИ

Лесных Ольга Васильевна - кандидат экономических наук, доцент, зав. кафедрой «Бухгалтерский учет и аудит» НОУ ДПО Международная промышленная академия

Ведущая организация: Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение высшего профессионального образования «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

Защита состоится « 04» апреля 2012 г. в 17⁰⁰ часов на заседании диссертационного совета Д 212.130.12 при Национальном исследовательском ядерном университете «МИФИ» по адресу: 115409, г. Москва, Каширское шоссе, д.31, конференц-зал.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Национального исследовательского ядерного университета «МИФИ»

Автореферат разослан « 03 » марта 2012 г.

Ученый секретарь
диссертационного совета,
д.т.н., профессор



Путилов А.В.

I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. В современном мире под влиянием процессов глобализации экономики произошли изменения общественных настроений, ожиданий и системы ценностей общества, связанные с ролью предприятий в обеспечении экологической безопасности, соблюдения прав человека, социальной поддержки малообеспеченных слоев населения.

Рассматривая эти изменения в ожиданиях различных слоев Гражданского общества как внешние и внутренние риски для своей деятельности, предпринимательская среда реагирует на них опубликованием добровольной социальной отчетности (КСО), в которой раскрывает свою приверженность социально ответственному ведению бизнеса в параметрах требований устойчивого развития, провозглашенного ООН: обеспечения экономической стабильности, экологической безопасности, социальной ответственности.

С целью поддержки этих процессов были разработаны ряд международных стандартов, направленных на структуризацию подходов и требований к понятию, обеспечению социальной ответственности (АА 1000) и формированию социальной отчетности (GRI). Существующая тесная взаимосвязь этих стандартов с широко применяемой системой стандартов ISO, позволила активизировать социальную ответственность в предпринимательской среде.

Российские реалии развития социальной ответственности и корпоративной социальной отчетности (КСО), соответствуют международным тенденциям и возникающим проблемам. Важнейшей из них стала необходимость аудиторского обеспечения формирования и подтверждения достоверности социальной отчетности (АА 1000) компании, позволяющая формировать доверие к ее деятельности широкого круга заинтересованных пользователей и тем самым обеспечивающая ее конкурентоспособность, лояльность государственных структур, местных сообществ, собственников, инвесторов и населения.

Неразработанность подходов к организации работы внутренних аудиторов и методике аудиторской проверки социальной отчетности независимыми аудиторами обусловили актуальность данного исследования.

Степень разработанности проблемы. Необходимость аудиторского контроля уровня социальных отношений бизнеса была осознана международным научным сообществом еще в первой трети XX века (Т. Крепс) и получила развитие и обоснование в 70-х годах, т.е. одновременно с теоретическим оформлением социальной ответственности (П. Друкера, М. Кларка, Г. Боуэна, К. Дэвиса) в трудах Г.Д. Гойдера и Дж. Хамбла – «отца» социального аудита. С тех пор по настоящее время идут многочисленные дискуссии о назначении социального аудита, но большинство разработчиков (Л. Д. Сойер, М. Перетти, Л. Вачетти, П. Кандау, Р. Вайтер) сходятся во мнении, что социальный аудит – вариант практики внутреннего аудита, контролирующей соответствие деятельности бизнеса законодательным нормам. Российская модель социального аудита, созданная коллективом авторов Академии труда и социальных отношений (А.А. Шулуsom, Ю.Н. Поповым, Н.Н. Гриценко, В.Р. Мешковым), тяготеет к реализации развивающегося бизнес-партнерства государства и бизнеса при приоритетных позициях профсоюзного движения.

Создание трехуровневой модели корпоративного поведения (А. Кэрролл), появление теории легитимности социальной ответственности (Суреш П. Сети и И.Р. Фримен, И. Ансофф), теории стейкхолдеров (Р. Митчелл) и формулирование восьми принципов корпоративной социальной отчетности (С. Задек, С.П. Прузан и Р. Эванс),

послужили отправной точкой внесения аудиторской верификации в качестве стандартных требований в серии АА 1000 наравне с обязательностью социального учета и триединого итога: экономической стабильности, экологической безопасности и социальной ответственности.

Российские национальные представления о социальном учете как базовом учете корпоративной социальной отчетности представлены трудами В.С. Карагода, исследованиями Е.Н. Харитоновой, Л.В. Пушкаревой и Е.М. Алигаджиевой. Вопросы учета экологических издержек и их отражение в отчетности освещались в трудах отечественных ученых-специалистов – В.Г. Гетьмана, В.Д. Новодворского, С.А. Николаевой, В.Ф. Паляя, К.С. Саенко, Я.В. Соколова, Л.И. Хоружий, Л.З. Шнейдмана. Подходы к анализу и оценке результатов эффективности управления деятельностью предприятия нашли свое отражение в работах М.И. Баканова, С.Б. Барнгольца, Д.А. Ендовицкого, В.Г. Когденко, М.В. Мельник, Г.В. Савицкой, А.Д. Шеремета и др.. Проектирование подходов перенесения методов аудита с финансов на управление представлено трудами Ю. Г. Одегова, Т. В. Никоновой и Э. Я. Смирнова.

Отдавая должное вкладу данных ученых в решение исследуемой проблемы, необходимо отметить, что ряд вопросов до настоящего времени остается нерешенным или носит дискуссионный характер. К ним, в частности, относятся: отсутствие национальной методологической концепции социального аудита и внешней аудиторской верификации корпоративной социальной отчетности; не достаточность исследований качества КСО и уровня соответствия международным стандартам АА 1000 и GRI; невнимание научной общественности к проблеме нормативно-законодательного ограничения национального аудита, влияющего на конкурентоспособность российских аудиторских фирм на рынке аудиторских услуг. Отсутствие системного подхода к решению проблемы внедрения в национальные практики аудита позиций верификации КСО, обусловили цель и задачи исследования.

Цель и задачи исследования. Цель состоит в совершенствовании теоретико-методологических аспектов аудита и разработке рекомендаций по организации, методике, технологии верификационных практик обеспечения соответствия социальной ответственности предприятий (внутренний аудит) и подтверждения достоверности корпоративной социальной отчетности (внешний аудит) в параметрах требований международных (АА 1000 AS, GRI, МСФО, МСА) и национальных («Социальная хартия российского бизнеса» РСПП, ПБУ, ФПСАД) стандартов.

В рамках поставленной цели были определены и решены следующие задачи:

- обоснованы изменения в содержании понятия «аудит» в соответствии с уровнем развития предпринимательства и процессами формирования активного гражданского общества;
- исследована эволюция развития социально ответственного ведения бизнеса российских предприятий;
- выполнен спектральный анализ использования социально ответственными российскими предприятиями показателей социальной отчетности, рекомендованный стандартами (GRI, «Социальная хартия российского бизнеса»);
- определены параметры обязанностей внутреннего аудита на этапах внедрения и реализации социально ответственного ведения деятельности предприятия и создания отчетности.
- выполнена проекция позиций внешнего аудита подтверждения КСО в соответствии методикам и положениям стандартов аудиторской деятельности (ФПСАД и МСА);

- структурирована необходимость изменений в нормативно-законодательной базе российского аудита, обусловленных актуальностью для российского предпринимательства создания системы верификации корпоративной социальной отчетности.

Область исследования. Исследование выполнено в соответствии с Паспортом специальностей ВАК РФ (экономические науки) по специальности - 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» раздел 1. Бухгалтерский учет: п. 1.2. Методология построения учетных показателей, характеризующих социально-экономические совокупности на микро - и макроуровнях; п. 1.7. Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей; раздел 2. Экономический анализ, п. 2.8. Экономический анализ и оценка эффективности предпринимательской деятельности; раздел 3. Аудит, контроль и ревизия, п. 3.2. Теоретические и методологические основы и целевые установки аудита, контроля и ревизии; 3.5. Бухгалтерская и статистическая экспертиза; 3.8. Регулирование и стандартизация правил ведения аудита, контроля и ревизии; 3.9. Адаптация национальных систем аудита, их соответствие международным стандартам.

Объектом исследования является социальная отчетность российских предприятий в рамках, определенных Глобальным Договором ООН (2000) и стандартами AA 1000 AS, GRI, «Социальная хартия российского бизнеса» (РСПП).

Предметом исследования определен комплекс теоретических, методических и практических вопросов, связанных с организацией верификационного аудиторского обеспечения и подтверждения достоверности КСО.

Теоретическая и методологическая основа исследования. Основой диссертационного исследования послужили труды отечественных и зарубежных ученых, ведущих специалистов в области бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита, а также работы специалистов в области оценки и менеджмента.

В процессе исследования методов учета, проектирования методики и технологии аудита в применении к социальной ответственности использовались Федеральные законы, относящиеся к бухгалтерскому учету и аудиту, нормативно-правовые акты, регламентирующие ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской отчетности, международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) и аудита (МСА).

В диссертационном исследовании для получения и обработки исходных материалов использовались методы: анализ, экспертная оценка, синтез, индукция, дедукция, детализация, обобщение, абстрагирование, обследование, системность и комплексность.

Информационной базой исследования послужили фактические данные, размещенные в статистических сборниках, открытые для свободного доступа политики и отчеты 250 социально ответственных российских компаний, а также законодательные и нормативные акты, публикации, личные наблюдения и выводы автора, полученные в ходе практического проведения верификации социальной ответственности и отчетности. В диссертации были использованы результаты НИР № 090103-0-000 «Социальный аудит качества образовательных процессов на юридическом факультете РУДН», где Голубева Н.А. являлась ответственным исполнителем.

При решении поставленных задач применялись программные продукты российских и зарубежных производителей, материалы, размещенные в сети Internet, СПС «Консультант +» и «Гарант».

Научная новизна диссертации подтверждается полученными **научными результатами**, выносимыми на защиту:

- разработан Алгоритм аудиторской поддержки решения задач, определенных стандартами GRI, ISO 260000, AA 1000 на этапе внедрения принципов социальной ответственности в практики компании, направленных на оптимизацию рисков несоответствия социально ответственной деятельности и отражения ее результатов в КСО (п. 3.5. паспорта специальности 08.00.12.);

- усовершенствован методический подход к формированию рабочего Плана счетов бухгалтерского учета включением позиций отражения социального (эколого-социального) учета, представляющий собой вариант обеспечения учетными данными интегрированной отчетности и обеспечивающий возможность внешней аудиторской проверки достоверности показателей корпоративной социальной отчетности (п. 1.2. паспорта специальности 08.00.12.);

- предложен системный подход к структурированию методики верификации корпоративной социальной отчетности в модели аудиторской проверки, построенной на сочетании методических блоков финансового, хозяйственного и стратегического аудита (п. 3.2. паспорта специальности 08.00.12.);

- разработано технологическое решение процедуры формирования команды аудиторов при внешней верификации КСО на основании информации, характеризующей профессиональные компетенции специалистов и экспертов, позволяющее рационально использовать интеллектуальные ресурсы аудиторской фирмы и оптимизировать риски оказания аудиторских услуг ненадлежащего качества (п. 3.2. паспорта специальности 08.00.12.);

- предложены научно-методические рекомендации по интегральной оценке эффективности социально ответственной деятельности компаний, отличающиеся от ранее разработанных расширением аспектов оценки (экономическая стабильность, экологическая безопасность, социальная ответственность) включением параметра эффективности деловых взаимоотношений, характеризующим уровень управленческой культуры национального бизнеса (п. 2.8. паспорта специальности 08.00.12).

Практическая значимость исследования заключается в возможности применения разработанных в диссертации предложений, выводов и рекомендаций по совершенствованию методов получения аудиторских доказательств социально ответственного ведения бизнеса в деятельности предприятий различных отраслей.

Результаты диссертационного исследования могут быть использованы в практической работе службами внутреннего аудита, аналитическими отделами и др. подразделениями внутреннего контроля коммерческих предприятий, в работе независимых аудиторских фирм при формировании методики аудиторских проверок организаций, демонстрирующих свою приверженность социальной ответственности в финансово-хозяйственной деятельности.

Отдельные теоретические и практические разработки диссертации могут быть использованы в учебном процессе Вузов при подготовке и повышении квалификации специалистов экономического профиля.

Апробация результатов исследования. Основные теоретические и практические положения работы докладывались автором на следующих Международных научно-практических конференциях: «Международные и национальные особенности прикладной экономики» (2008, 2009, 2010 год, Пенза), «Состояние и проблемы налогообложения в условиях рыночной экономики» (2008, 2009, 2010 год, Донецк) и Всероссийских научно-практических конференциях: «Аудит, налоги, бухгалтерский учет в

Российской Федерации: основы, теория и практика» (2004, 2005, 2006 год, Пенза); «Современная экономическая теория и реформирование экономики России» (2006, 2009 год, Москва).

Положения диссертационной работы были апробированы и нашли практическое применение в деятельности ООО «Металлоинвест Транс» и ООО «Сервис-Аудит»; в преподавании курсов «Корпоративная социальная отчетность», «Внутрифирменные стандарты аудиторской организации» и методике производственной практики студентов IV курса обучающихся по специальности 08019 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» на экономическом факультете Российского университета дружбы народов.

Публикации. Основные результаты выполненного исследования представлены в 28 научных публикациях, общим объемом 27, 5 п.л., в т.ч. в изданиях из перечня ВАК – 7 публикаций общим объемом 4,9 п.л.

Объем и структура диссертационного исследования. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и 13 приложений; содержит 16 рисунков, 57 таблиц, 38 формул.

II. ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИОННОЙ РАБОТЫ

Во введении дана общая характеристика работы, обоснована актуальность темы, сформулированы цель, задачи, объект и предмет исследования, проанализирована степень разработанности проблемы, определены методологическая база и практическая значимость, представлены результаты апробации основных положений диссертации.

В первой главе «Теоретико-методологические основы проектирования системных верификационных подходов к аудиту корпоративной социальной отчетности» научно обосновано применение аудита в системных отношениях (предпринимательство, общество) и контекстах ответственности, достоверности и прозрачности. Аудит характеризуется как профессиональная наблюдательная практика и является результатом отношений обоюдной ответственности сторон аудитора и клиента. Дialectика аудита определяется посредством расширения сопутствующих аудиторских практик, стимулируемых влиянием внутренних и внешних факторов предпринимательской деятельности, а также уровнем развития гражданского общества.

Изменения в условиях ведения предпринимательства в конце XX века, обусловленные ограничением ресурсной базы, ростом притязаний со стороны государства и Общества, появлением рынков развивающихся стран и глобализации деятельности, ростом нагрузок на персонал, связанных с инновационно-технологическим характером труда, переходом от авторитарного управления к управлению, основанному на «согласии» и пр., повлекли осознанную необходимость бизнеса позиционировать себя в социуме в параметрах социальной ответственности (СО) и представлении добровольной корпоративной социальной отчетности (КСО).

Исследование теоретических основ СО и КСО показало, что «краеугольным камнем», лежащим в их основе, являются вопросы взаимоотношения со стейкхолдерами, к которым следует относить широкие круги заинтересованных лиц, чье мнение влияет или может влиять на деятельность компаний. КСО должна отражать комплексный подход управления к решению задач устойчивого развития компании, определенных Глобальным Договором ООН (2000), при этом уровень существенности этой отчетности определяется степенью ответной реакции на интересы стейкхолдеров. Международные стандарты КСО (AA 1000 и GRI) предписывают необходимость аудиторской верификации корпоративной социальной отчетности, т.е. подтвержде-

ния соответствия, что эти вышеназванные требования выполняются (выполнены). Определено, что изменения в функционировании предпринимательства, обуславливают необходимость перемен в аудиторских практиках, связанных с введением в предпринимательскую деятельность коэфициента обязательной публичности, что требует гласности не только результатов проверки, но и самих процессов.

В работе констатируется, что практика социальной ответственности и социальной отчетности российского бизнеса имеет свои особенности. Во-первых, национальная модель социальной ответственности отличается от зарубежных, тем, что российский бизнес выполняет взятую на себя добровольную функцию без выраженной заинтересованности государства, что, сдерживает процессы активизации социальной ответственности. В то же время эта опосредованная позиция государственной власти к КСО влечет за собой отставание российской нормативно-законодательной базы, регулирующей аудиторскую деятельность в сравнении с зарубежными странами, где существуют аудиторские стандарты для проверки социальной отчетности.

Во-вторых, национальные стандарты социальной отчетности при внешней схожести содержания с международными оригиналами представляют собой адаптированный их вариант, выраженный в ограничении числа показателей социальной отчетности. Проведенное исследование использования национальных и международных стандартов КСО 250 социально ответственными российскими предприятиями показало, что 205 компаний (82%) не используют стандарт AA 1000 (AccountAbility 1000), определяющий обязательность социального учета и верификации отчетности. 173 (69%) предприятия составляют свою отчетность исходя рекомендаций «Социальной хартии российского бизнеса» (далее - Хартия РСПП), а 77 (31%) - выполняют требования стандарта GRI. Если приоритетность выбора национального стандарта перед «пилотным» международным стандартом (GRI) не вызывает острого беспокойства, то отказ от обязательных положений стандарта AA 1000 ставит достоверность социальной отчетности российских предприятий под сомнение, что снижает возможности отечественных предприятий при попытках выхода на рынок развитых стран.

Констатируется, что к проблемам научного обоснования развития российского социально ответственного ведения бизнеса относятся дискуссионность вопросов о природе социального учета и социального аудита. Анализируя имеющиеся подходы в отечественной науке к постановке социального учета, автор придерживается позиций, разработанных в Российском университете дружбы народов, которыми определено, что социальный учет в регистрах бухгалтерского учета отражает хозяйственные операции по счетам эколого-социальных затрат в группировках, определенными стратегическими целями устойчивого развития предприятия и является зоной внешней аудиторской проверки. При этом управление социальной ответственностью строится на информации, получаемой менеджментом от управленческого учета, а обеспечение информационной основы долгосрочной социально-статистической оценки результативности социально ответственной деятельности выполняется статистическим учетом. Определено, что национальные подходы к социальному аудиту (АА. Шулус и др.) соответствуют международной тенденции 80-х годов прошлого века, когда его предмет был ограничен контролем соблюдения трудового законодательства, а реалии XXI в. социальная ответственность и КСО не учитываются.

В работе обоснована, как не соответствующая смыслу и содержанию, некорректность употребления в научной литературе термина «нефинансовая отчетность» по отношению к КСО, искажающая ее восприятие:

- подходы к классификации заинтересованных лиц (теория стейкхолдеров) базируются на их возможности влиять на процесс бизнеса, т.е. отсутствие учета их интересов может повлечь за собой различные риски деятельности, а вернее всего убытки, которые всегда определяются финансовым эквивалентом;

- показатели качественные и количественные (сбросы, выбросы, вариативность материальных ресурсов) ничего не говорят широкому кругу пользователей – не специалистов о природе эффективности этих достижений без финансового разъяснения.

Из содержания стандартов AA 1000 и GRI следует, что социальная ответственность предприятия измеряется величиной вложений (затрат), отраженных в социальном учете, согласно принятым в компании эколого-социальным политикам и реализованным программам. Параметры существенности этих добровольно взятых на себя обязательств постоянно сверяются на реализационном уровне всех бизнес-процессов на соответствие (верификацию) принципам устойчивого развития ООН и стандартам менеджмента (ISO), с корректировкой (реагированием) на учет заинтересованности всех стейкхолдеров при действенном мониторинге. Результаты социально ответственной деятельности сводятся в социальной отчетности, верифицируемой независимым аудитом.

Автор предлагает комплексный подход к реализации аудиторской верификации социальной ответственности и социальной отчетности, путем построения следующей двухуровневой системы аудиторского контроля, где:

- внутренний аудит обеспечивает оптимизацию рисков, связанных с социально-ответственным ведением предпринимательской деятельности, и контролирует все бизнес-процессы (деятельность) в векторной направленности соответствия установленным законодательным нормам, правилам, стандартам (ISO, AA 1000) и принятым политикам;

- внешний аудит определяет соответствие социальной ответственности, отраженной в отчетности принципам Глобального договора и стандарту GRI, а также подтверждает достоверность (валидность) ее показателей.

Во второй главе «Внутренний аудит – процедуры верификации социальной ответственности» представлена ретроспектива понятийных подходов к функциональному назначению внутреннего аудита (ВА), рассмотрены варианты его организационной структуры и методический арсенал. Проведенное исследование позволило автору разработать приемы аудиторского обеспечения соответствия и результативности социально ответственного ведения бизнеса, а также снижение рисков недостоверной корпоративной социальной отчетности. Важнейшим условием соответствия принципам социальной ответственности и стандартам КСО является учет мнений и интересов стейкхолдеров. Степень гарантии этого соответствия зависит от полноты проведенных аудиторских процедур.

Разработан Алгоритм аудиторской поддержки решения задач соответствия требованиям стандартов GPI, ISO 260000, AA 1000 на этапе внедрения принципов социальной ответственности в деятельность компании. (Таблица 1)

В основу данного алгоритма заложена усовершенствованная экспертная оценка массива мнений стейкхолдеров компании. Автор видит рациональное зерно в применении экспертной оценки по методу Дельфи, позволяющего проводить опрос экс-

территориально, не собирая экспертов в одном месте, чем обеспечивается изначальная независимость суждений. Анализ с помощью «дельфийского метода» проводится на основании опроса (тестирования) всех групп стейкхолдеров (оптимально – 10% от каждой группы), обрабатывается статистическими методами и имеет несколько шагов.

Таблица 1 - Алгоритм аудиторской поддержки решения задач соответствия на этапе внедрения принципов социальной ответственности (оптимизация риска)¹

№ шага	Целевая задача	Название процедуры	Назначение процедуры	Использование результатов
1	Ранжирование критериев устойчивого развития: экономическая стабильность, экологическая безопасность, социальная ответственность. (См. табл. 2.)	Процедура Борда	Ранжирование альтернатив	Ранг критериев учитывается при разработке и коррекции планов и политик социально ответственного управления.
2	Отбор более значимых для предприятия заинтересованностей стейкхолдеров по альтернативам критериев устойчивого развития. (См. табл. 3.)	Процедура парных сравнений	Определение «ценности» вариантов из совокупностей «притязаний» стейкхолдеров по критериям устойчивого развития	Весовая значимость «притязаний» и конструктивность предложений используется при разработке программ социально ответственного ведения бизнеса, снижая риск «игнорирования» интересов стейкхолдеров.
3	Оценка стейкхолдерских групп (См. табл. 5)	Корректировка на «коэффициент влияния»	Определение приоритетности влияния	Определяется существенность притязаний по степени влияния стейкхолдерских групп на деятельность компании

Методика выполнения Шага 1. Каждый из пяти экспертов на основании предоставленного ему данных опросного массива, приписывает каждой из предложенных ему альтернатив (критериев) число натурального ряда от 1 до 3. Лучший критерий получает максимальное число. Решение принимается согласно подходу определения ранга предпочтений

$$\sum_{j=1}^3 Y_{KJ} \quad (1) \quad \text{сделанных из 3-альтернатив, каждым экспертом (Y), при условии недопущения равнозначности (Y=1) выбора.}$$

Таблица 2 - Формирование коллективного решения экспертов по ранжированию критериев устойчивого развития для ООО «Металлоинвест Транс» (процедура Борда)²

Сравниваемые варианты	Оценки экспертов					Сумма ранговых мест
	Э ₁	Э ₂	Э ₃	Э ₄	Э ₅	$\sum_{j=1}^3 Y_{KJ}$
1	2	3	4	5	6	7
Экономическая стабильность предприятия (x ₁)	1	3	2	2	1	9 [2]
Экологическая безопасность деятельности (x ₂)	3	2	3	3	3	14 [1]
Социальная ответственность (x ₃)	2	1	1	1	2	7 [3]

¹ Разработано автором

² Выполнено автором

На следующем этапе обработки данных, свидетельствующих об интересах стейкхолдеров, экспертам представляются уже скомпонованные по критериям устойчивости альтернативы, полученные во время опросов мнений и предложений.

Методика выполнения Шага 2. Каждый эксперт высказывает свое предпочтение в отношении предложенных для оценки «притязаний» («интересов» - «предложений») и назначает парные соотношения $Y_{KJ} = 1$, если K-й параметр важнее J-го; в противном случае $Y_{KJ} = 0$. (Таблица 3)

Таблица 3 - Предпочтения Эксперта №1 вариантов интересов стейкхолдеров ООО «Металлоинвест Транс» по степени важности в параметре критерия «социальная ответственность» (фрагмент)

Сравниваемые варианты «притязаний», предложений	X ₁	X ₂	X ₃	X ₄	X ₅	$\sum_{j=1}^5 Y_{KJ}$	α_{1j}
1	2	3	4	5	6	7	8
Улучшение условий труда (x ₁)	-	0	1	1	1	3	0,3
Профилактика и лечение профессиональных заболеваний (x ₂)	1	-	1	0	0	2	0,2
Обеспечение карьерного роста (x ₃)	0	0	-	0	0	0	0
Повышение уровня заработной платы (x ₄)	0	1	1	-	1	3	0,3
Обеспечение работников социальным пакетом (x ₅)	0	1	1	0	-	2	0,2

Индивидуальная оценка J-го эксперта для K-го параметра «притязаний» (коэффициентов весомости) определяется по зависимости, отражающей сумму парных соотношений для каждой строки (графа 7 табл. 3) и суммой величины для всех строк (10).

$$\alpha_K = \sum_{K=1}^5 \frac{J_{Kj}}{\sum_{K=1}^5 \sum_{j=1}^5 J_{Kj}} \quad (2),$$

На основании индивидуальных решений экспертов по зависимости определяются

коэффициенты весомости для каждого параметра заинтересованности стейкхолдеров, т.е. принимается коллективное решение. (Таблица 4)

$$\alpha_K = \frac{1}{n} \sum_{j=1}^n \alpha_{jK} \quad (3),$$

Таблица 4. - Значения экспертных оценок 5-ти экспертов заинтересованности стейкхолдеров ООО «Металлоинвест Транс» по степени важности в параметре критерия «Социальная ответственность»

Эксперт	Вариант заинтересованности					$\sum_{K=1}^K \alpha_K$
	x ₁	x ₂	x ₃	x ₄	x ₅	
Э1	0,3	0,2	0	0,3	0,2	1,0
Э2	0,3	0,1	0,2	0,3	0,1	1,0
Э3	0,4	0,1	0	0,3	0,2	1,0
Э4	0	0	0,2	0,4	0,4	1,0
Э5	0,3	0,2	0	0,2	0,3	1,0
ЭΣ	0,26	0,12	0,08	0,3	0,24	1,0

Проведенная таким образом экспертная оценка гарантирует соответствие принципу учета мнений стейкхолдеров и снижает риски ошибочности принятых решений.

Методика выполнения Шага 3. Для информационного обеспечения принятия решения о необходимости изменений в существующих корпоративных политиках и выборе направлений программ, экспертная оценка, должна быть скорректирована в соответствии с силой влияния (коэффициентом значимости) каждой группы стейкхолдеров (гр. 4-10 Таблицы 5) на деятельность компании, позволяющей определить уровень приоритетности (гр. 12) реагирования на их интересы.

Таблица 5 - Оценка уровня приоритетности интересов стейкхолдеров ООО «Металлоинвест Транс» в соответствии с групповой значимостью (фрагмент)

№ п/п	Заинтересованность	Вес в критерии (эксперты)	Возможная поддержка заинтересованности группами стейкхолдеров							коэффициент поддержки Σ (+) гр.4-10]	Оценка приоритетности (гр.3 X гр.11)
			I Собственники 0,25	II Органы местной власти по местам дислокации филиалов 0,18	III Инвесторы 0,15	IV Клиенты 0,13	V Партнеры 0,12	VI Менеджеры высшего и среднего звена 0,1	VII Служащие и работники 0,07		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
(А)	Критерий: экономическая стабильность									38%	
1а	Рост прибыльности деятельности	0,3	+	+/-	+	+	+	+	+	0,91	0,273
2а	Расширение сегмента рынка	0,2	+	-	+	+/-	+	+	-	0,685	0,137
3а	Укрепление взаимоотношений с постоянными Клиентами и Партнерами	0,3	+	+	+	+	+	+	-	0,51	0,153
4а	Своевременное выполнение договорных поставок	0,1	+	+	+	+	+	+	+	1,0	0,1
5а	Увеличение вместимости складских помещений	0,1	+/-	+	+/-	+	+	+	-	0,73	0,073
(Б)	Критерий: экологическая безопасность									43 %	
16	Снижение рисков нанесения вреда окружающей среде	0,19	+	+	+/-	-	-	+	-	0,625	0,11875
26	Установка систем очистки воздуха на рабочих местах	0,15	+/-	+	-	-	-	+	+	0,425	0,06375
36	Обеспечение рабочих, занятых на вредном производстве, дополнительным питанием	0,17	+/-	+	-	-	-	+	+	0,475	0,07225
46	Сокращение числа процессов, связанных с нанесением вреда здоровью работников	0,15	+/-	+	-	-	-	+	+	0,475	0,07125
56	Благоустройство территорий (высадка зеленых насаждений)	0,1	+/-	+	-	-	-	+	+	0,475	0,0475
66	Снижение сбросов использованной воды без очистки	0,03	+	+	+	-	-	+	+	0,75	0,0225
76	Улучшение утилизации отходов использованных ГСМ	0,12	+	+	-	-	-	+	+	0,6	0,072
86	Обеспечение сотрудников бутилированной водой	0,09	+/-	+	-	-	-	+	+	0,475	0,04275
(В)	Критерий: социальная ответственность									19 %	

Обозначения: «+» - обозначает уверенность в приверженности указанной заинтересованности (в расчете используется коэффициент, определенный для группы стейкхолдеров, согласно значимости влияния на работу предприятия);

«-» - обозначает уверенность в незаинтересованности группой стейкхолдеров, указанного варианта «притязаний» (коэффициент не используется);

«+/-» - обозначает возможность поддержки указанной заинтересованности (в расчете используется ½ определенного коэффициента)

Кроме того, процедура позволяет сверить соотношение экспертного ранжирования критериев устойчивого развития (Табл. 2 и итоговые цифры [%] гр. 11. Табл. 5).

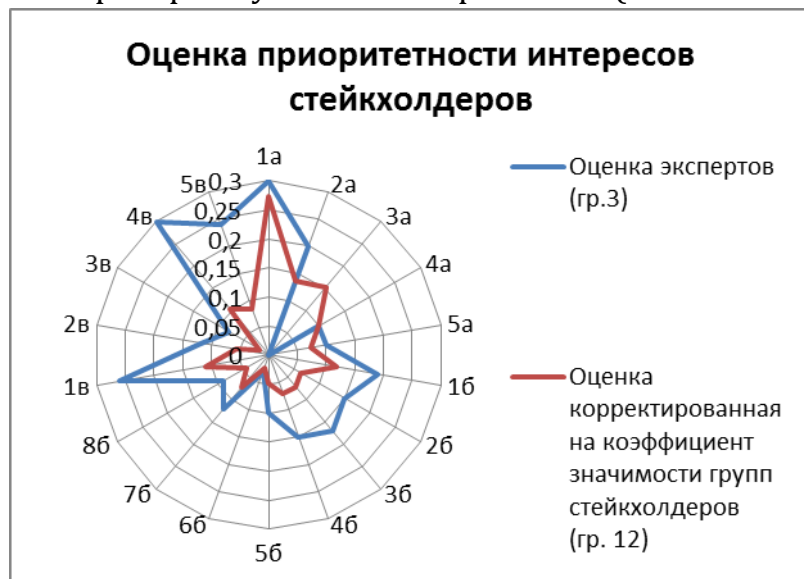


Рисунок 1 - Диаграмма экспертной оценки «притязаний» стейкхолдеров с корректировкой на коэффициент значимости их групп³

значения распределения приверженностей стейкхолдеров по критериям устойчивого развития (экономическая стабильность, экологическая безопасность, социальная ответственность);

➤ обеспечить менеджеров гарантированной информацией для принятия решений в выборе мероприятий социально ответственного ведения бизнеса.

Отдел внутреннего аудита, согласно своим функциональным обязанностям, на этапе реализации социальной ответственности должен предпринять меры по оптимизации риска не отражения ведения этой деятельности в учетной системе организации. С этой целью автором **разработан подход к формированию рабочего Плана счетов бухгалтерского учета для отражения социального (эколого-социального) учета и обеспечения возможности внешней аудиторской проверки.** Проектирование отражения в учетно – аналитическом информационном обеспечении социальной ответственности предприятия в данном исследовании проводилось согласно принципам триединого итога, т.е. все мероприятия и управленческие решения имеют четкие экономико-эколого-социальные взаимосвязи. Для формирования рабочего плана счетов бухгалтерского учета должны быть введены эколого-социальные подходы, усиленные позициями требований стандарта GRI, включающие параметры бизнес – процессов, сегменты рынков сбыта продукции (оказания услуг), качества продукции (услуг) и пр.

Степень детализации рабочего плана счетов может зависеть только от целеполагания социально ответственного ведения бизнеса, потребностей управления в информации и выбором показателей социальной отчетности. Вариант раскрытия информации по внеоборотным активам представлен в таблице 6.

Экологическая составляющая счета 01 «Основные средства» представлены позициями счетов: 01/12, 01/22, 01/221, 01/2221, 01/23. Введение в счет социальной составляющей (счета 2 уровня: 01/112 и 01/222) позволяют отразить имущество эколого-социального назначения с дальнейшим ранжированием по доступности ис-

На диаграмме (Рисунок 1) наглядно видно, как изменилась оценка по «интересу» 3а [гр.3], после корректировки с учетом значимости влияния групп стейкхолдеров, разделяющих данную заинтересованность [гр.12].

Таким образом, применение предложенного варианта использования экспертного подхода (с корректировкой) позволяет добиться полного соответствия стандартам GRI и ISO 26000:

- оценить значимость групп стейкхолдеров;
- выявить ранговые

³ Составлено автором на основании Таблицы 5.

пользования для сотрудников, членов их семей и населения. Таким образом, создается база для формирования показателей отчетности: ЕС9 «Непрямые экономические воздействия», ЕС8 «Инвестиции в инфраструктуру и услуги, осуществляемых организацией в общественных интересах», LA10 «Вопросы здоровья и безопасности», EN30 «Общие расходы, связанные с охраной окружающей среды».

Таблица 6 – Фрагмент рабочего Плана счетов (счет 01 Основные средства) социально ответственного предприятия

		АВТОРСКАЯ РЕКОМЕНДАЦИЯ		
01 Основные средства (по видам)	01/1 Здания и сооружения	01/11 Здания и сооружения не природоохранного назначения	01/111 Здания и сооружения производственного назначения	
			01/112 Здания и сооружения социального назначения	01/1121 Медицинского и оздоровительного назначения для сотрудников
				01/1122 Медицинского и оздоровительного назначения широкого доступа
				01/1123 Досугового назначения
	01/12 Сооружения природоохранного назначения			
	01/2 Станки и оборудование	01/21 Станки и оборудование производственного назначения		
		01/22 Оборудование прямого природоохранного и эколого-социального назначения	01/221 Оборудование прямого природоохранного назначения	
			01/222 Оборудование прямого эколого-социального назначения	01/2221 Для обеспечения экологически безопасных условий труда
				01/2222 Для обеспечения медицинского обслуживания, оздоровления и организации досуга сотрудников и членов их семей
				01/2223 Для обеспечения медицинского, досугового и оздоровительного обслуживания населения
	01/23 Оборудование косвенного природоохранного и эколого-социального назначения			

Счет 04 «Нематериальные активы» в 1 уровне ранжируются по производственному, коммерческому и управленческому применению, 2 уровень – фокусируется по прямому и косвенному эколого-социальному назначению.

В план счетов заложен принцип единообразия для «родственных» счетов:

- счет 02 «Амортизация ОС» повторяет логику счета 01, а счет 05 «Амортизация НМА» - счета 04;
- счет 07 «Оборудование к установке» в аналитике имеет схожую структуру со счетами 2 уровня 01/21 «Оборудование производственного назначения» и 01/22 «Оборудование прямого природоохранного и эколого-социального назначения»;
- счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» по построению аналитических счетов перекликается в позициях счетов 08/3 «Строительство объектов ОС» и 08/4 «Приобретение объектов ОС» с логикой счетов 01/1 «Здания и сооружения», 01/2 «Станки и оборудование»; в позиции счета 08/5. «Приобретение НМА» со счетом 04 «Нематериальные активы».

Структура счета 08/8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ» имеет результирующую составляющую на 1 уровне аналитики, выражающуюся в разделении затрат на работы завершённые и не завершённые, что обусловлено современными инновационными требованиями, а на 2 уровне ранжируется в соответствии эколого-социальной направленностью результата.

Для счета 10 «Материалы» важно выдержать экологический вектор, что достигается введением позиций 1 уровня по видам сырья, материалов, полуфабрикатов, топлива, тары и т.д., а затем введением оценочной шкалы безопасности, например:

- счет 10/3 «Топливо» → (10/31N) «По видам топлива (нефть, керосин, бензин, дизельное топливо и пр.)», далее (10/311N) «Топливо экологически качественное (по видам)» → (10/3111) «Бензин марок: «Экстра», «Премиум», «Регуляр»»; или (10/312N) «Топливо низкого качества (по видам)» → (10/3121) «Бензин неэтилированный: АИ 80»;

- счет 10/4 «Тара и тарные материалы» → (10/41N) «Тара по видам» → (10/411N) «Экологически безопасная тара многоразового использования» → (10/4111) «Контейнеры деревянные»; или (10/412N) «Экологически безопасная тара одноразового использования» → (10/4121) «Картонные коробки»; или (10/413N) «Тара, не подлежащая обычной утилизации» → (10/4131) «Баки полистирольные».

В счет 20 «Основное производство» рекомендуется ввести отражение качественных признаков продукции: (20/111-N) «Новые виды продукции» и (20/112-N) «Основная ассортиментная линейка продукции» с дальнейшим ранжированием по этим позициям в параметрах качества «Сертифицированная (по видам сертификатов)», «Проходящая сертификацию»⁴.

В счете 25 «Общепроизводственные расходы» необходимо выделить на 2 уровне (25/13) «Расходы на отопление, освещение и водоснабжение (по видам)» → (25/131-N) «Расходы на отопление, освещение и водоснабжение (по поставщикам услуг)», что полезно для формирования показателей КСО (EN3- EN6) и для управления энерго- и водо-сбережением. При отражении на 3 уровне счета параметров качества энергии (первичная, вторичная, сопутствующая) достигается полное соответствие с показателями КСО в аспекте «Энергия» стандарта GRI. По схожей логике закладывается отражение расходов на утилизацию отходов производства и вывоз производственного мусора (25/17), где на 2 уровне отражаются все виды отходов в разбивке по принятой в РФ пятиразрядной классификации отходов. Для счета (25/172) «Производственный мусор» на 3 уровне предусматривается группировка затрат (25/172-N), отражающая необходимость дополнительной обработки перед утилизацией (дробление, измельчение и т.п.). В счетах принятых в организации для отражения заработной платы рабочих, следует заложить возможность аналитики (25/151) «Оплата труда работников занятых на вредном производстве», (25/152) «Оплата пособий по временной нетрудоспособности» и (25/153) «Оплата труда работников, заменяющих заболевших», что станет важным источником информации для оценки эффективности и качества управления эколого-социальной деятельностью предприятия.

В счете 26 «Общехозяйственные расходы» для обеспечения социального учета рекомендуется отражение расходов: на содержание экологической службы предприятия (26/211), службы технической безопасности и охраны труда (26/212); оплаты их труда (26/211 и 26/212); оплаты услуг по экологическому мониторингу (26/521); расходов на подготовку и переподготовку служащих (26/512); расходов по видам консультационных услуг (26/521-N); услуг по проведению общего и экологического аудита (26/53-N); экологической сертификации (26/541); управленческой сертификации ISO (26/543); сертификации качества продукции (26/543); услуги патентоведов (26/551); услуги оценщиков (26/552); стоимость рекламы по видам продукции (26/561) и пр.

⁴ В требованиях к понятиям обязательной, добровольной сертификации и декларирования соответствия продукции, утвержденных «Законом о техническом регулировании» в ред. Федерального закона от 09.05.2005 N 45-ФЗ

В счете 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» аналитика строится по принципу отражения социального назначения в счете 29/2 «Обслуживающие хозяйства»: 29/21 «Жилищно-коммунальное хозяйство» (эксплуатация жилых домов и общежитий, стоящих на балансе предприятия); 29/22 «Бытового обслуживания» (Дом быта, прачечная, баня); 29/23 «Общественное питание» (столовая, буфет), 29/24 «Детские дошкольные учреждения»; 29/25 «Учреждения лечебно-оздоровительного и культурно-просветительного назначения» (медсанчасть, профилакторий, Дом отдыха, спортивный комплекс, Дом культуры и пр.).

На счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в аналитике субсчета 76-1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» предлагается разделить позиции расчетов и выплат по возмещению по экологическим (76/1111) и техногенным (76/1211) катастрофам, а также личного страхования работников, занятых на вредных производствах. В субсчете 76/2 «Расчеты по претензиям» рекомендуется следовать той же логике.

Для формирования базы показателя ЕС4. «Финансовая помощь, полученная от органов государственной власти (основной)» рекомендуется на счете 86 «Целевое финансирование» на 2 уровне аналитики отражать (86/11) «Поступления из госбюджета», (86/12) «Поступления от общественных некоммерческих организаций», (86/13) «Личные средства граждан», с дальнейшим разделением по отправителю в 3 уровне. Это позволит получить информацию о степени поддержки организации органами власти (федеральный/региональный уровень), местным сообществом и частными заинтересованными лицами.

Для формирования в отчетности аспекта «Присутствие на рынках» (GRI) предложено на счете 90 «Продажи» ввести раскрытие параметров «Выручка» и «Себестоимость продаж» с рыночным вектором отражения (по сегментам рынка). Далее ранжирование проводится по видам продукции и ее качественным признакам по подобию с теми, которые применялись на счете 43 «Готовая продукция» (новая продукция, основная ассортиментная линейка продукции) с качественными характеристиками (сертифицированная продукция, проходящая сертификацию, декларируемая на соответствие).

На счете 91 «Прочие доходы и расходы» в аналитическом спектре отражения этих позиций по отношению к продаже, получению в безвозмездное пользование Активов, 2 и 3 уровни строятся в аналогии со счетами 01 и 04. С целью отражения аспектов ответственности деловой практики на 91 счете предусматривается отражение длительности бизнес-отношений с поставщиками/ подрядчиками и клиентами. Так в параметре раскрытия позиции «Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров...» в доходной его части на 2 уровне аналитики вводится счет (91/171) «Неустойки за нарушение поставщиками условий договоров поставки и оказания услуг», который на 3 уровне ранжируется: (91/1711) «Поставщики первого года сотрудничества», (91/1712) «Поставщики со сроком сотрудничества от 1 года до 5 лет», (91/1713) «Поставщики со сроком сотрудничества более 5 лет». Расходы организации за нарушение договоров (91/241) отражают ответственность перед клиентами в аналогичной последовательности раскрытия. Кроме того в счет 91/24 «Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, уплаченные или признанные к уплате» на 2 аналитическом уровне введены следующие позиции отражения ответственности: (91/242) «Штрафы за нарушение природоохранной деятельности», (91/243) «Штрафы и пени за нарушение уплаты налогов», (91/244) «Штрафы за нарушения условий договора трудового найма».

В соответствии с принципами Глобального договора важным моментом становится отражение расходов по обеспечению (91/28) социального пакета рабочих и служащих и (91/29) корпоративных интересов. На субсчете 1 аналитического уровня (91/28) «Оплата расходов, связанных с обеспечением социального пакета сотрудников, представляемых сторонними организациями» отражаются: (91/281) «Расходы на обслуживание медицинскими учреждениями», (91/282) «Расходы на санаторно-курортное обслуживание (стороннее)», а также (91/284-N) «Расходы на социальные выплаты добровольного инициативного порядка». К ним может относиться материальная помощь: (91/2841) «На рождение ребенка», (91/2842) «На похороны работников и членов их семей», (91/2833) «Ветеранам труда и пенсионерам организации».

Счет 91/29 «Обеспечение корпоративных интересов» ранжируется по аналитике в следующей последовательности: сч. (91/291) «Поддержка политических партий и объединений» → (91/2911-N) по получателям поддержки; сч. (91/292) «Спонсорство и благотворительность» → (91/2921-N) по направлениям и получателям; сч. (91/293) «Участие в федеральных и региональных программах» → (91/2931 -N) по видам программ. Введение счета 91/29 и отраженные на нем расходы позволят при верификации социальной отчетности выразить мнение о политике лоббирования своих интересов Клиентом (счет 91/291) «Поддержка политических партий и объединений») и подтвердить достоверность показателей отчетности S04. «Участие в формировании государственной политики и лоббирование» и S05. «Общее количество пожертвованных политическим партиям и связанным с ними организациям с разбивкой по странам». Для выделения расходов по благоустройству населенных пунктов, на субсчете 91/29 выделен счет (91/294) «Расходы на озеленение и благоустройство территорий местного сообщества», с разделением на 3 уровне на (91/2941) «Расходы на озеленение» и (91/2942) «Расходы на благоустройство». Введение счета (91/29) обусловлено выделением в показателях КСО параметра S01. «Программы и практические подходы в сфере оценки воздействия деятельности организации на местные сообщества». Для отражения аспектов благотворительности введен счет (91/30) «Расходы на благотворительность», который на 2 уровне ранжируется по отношению исполнения помощи: (91/301) «Некоммерческие и общественные организации» → (91/3011-N) по видам деятельности; (91/302) «Благотворительные фонды» → (91/3021-N) по назначению распределения помощи; (91/303) «Шефская помощь» → (91/3031- N) по адресату получения.

В счете 96 «Резервы предстоящих расходов» к субсчету 96/4 «Резервы на ремонт ОС» вводятся счета всех 3-х уровней по аналогии с конструкцией счета 01 «Основные средства».

Предлагаемый подход к формированию рабочего плана счетов бухгалтерского учета для отражения социально ответственной деятельности предприятия позволяет не только обеспечить регулярной аналитикой менеджмент предприятия, но и в перспективе снизить затраты по внешней верификации социальной отчетности, сократив время независимых аудиторов на получение необходимых доказательств достоверности ее показателей. Автор видит перспективу использования данного подхода в возможности стать базовым вариантом для разрабатываемой в настоящее время международным бухгалтерским сообществом интегрированной отчетности.

В работе отмечается, что ВА в своих текущих практиках ответственен за контроль реализации всех политик компании. Внедрение в деятельность российских предприятий социальной ответственности должно учитывать необходимость делегирования ВА расширенных функций с исполнением контроля процессов реализации экологи-

ческой и социальной (внутренней и внешней) деятельности. Это расширение функций логично будет предполагать осуществление контроля правильности формирования показателей транспарентной социальной отчетности.

Определено, что для каждого показателя, применяемого в КСО должен быть сформирован Паспорт, включающий информацию: название раздела отчета, где он применяется; область мониторинга результативности, представляющая интерес для стейкхолдеров; статус применения (основной/дополнительный); характеристика показателя; описание (информация о методике расчета); источник (и) данных; соответствие стандарту GRI. Внутренние аудиторы, проверяющие достоверность КСО на внутреннем уровне верификации, должны проконтролировать наличие этих документов и их содержание. Реестр паспортов показателей будет необходим для внешних аудиторов.

В третьей главе «Систематизация особенностей методики верификации корпоративной социальной отчетности независимыми аудиторами» вскрыты реалии и проблемы, которые надо учитывать при проектировании практик независимого аудита по верификации социальной ответственности и подтверждению социальной отчетности. Проведенное исследование качества КСО и разработка классификации уровней реализации социальной ответственности российских предприятий, позволило выяснить причинность взаимосвязи этих явлений. Автором определено, что в настоящий момент реализация социальной ответственности (СО) имеет в России четыре уровня. К I уровню СО - «неформальной корпоративной социальной ответственности» - относятся предприятия, реализующие свою деятельность отрывочными, несистемными и не комплексными мероприятиями, выраженными в акциях спонсорства и благотворительности. II уровень СО - «текущей социальной ответственности» - составляют компании, реализующие свою социальную ответственность в формах типичной социальной и экологической деятельности, но ограничивающие свою отчетность докладами по элементам устойчивого развития. III уровень СО - «систематической социальной ответственности», характеризуется осознанным позиционированием компаниями своей социальной ответственности и подготовкой КСО, но игнорированием требований отражения СО в стратегиях и отсутствием «прозрачности» своих политик. IV уровень СО - «социально-конкурентоспособного синтеза», соответствует периоду реализации компаниями социальной ответственности на уровне стратегического целеполагания и полному соответствию требованиям национальных и международных стандартов КСО. Выявлено, что большинство из 250 обследованных российских предприятий относятся к третьему уровню социальной ответственности. Отмечается, что введенная международными стандартами самооценка СО (А, В, С), позволяет варьировать число показателей в социальной отчетности, а «Хартия РСПП» - формы этой отчетности.

Проведенный в работе анализ связи уровней СО российского бизнеса с формами КСО показал, что предприятия II уровня СО определяют достаточность 10 показателей (С) в своей отчетности. У компаний III уровня социальной ответственности число показателей балансирует между 10 и 20 (В). Предприятия IV уровня СО раскрывают все показатели КСО (А), определенные стандартами: при GRI – 79, а при следовании «Хартии РСПП» – 49 показателей. Эта вариативность КСО создает определенные трудности для выполнения верификации независимыми аудиторами.

Самые большие проблемы российских аудиторских фирм (АФ), выполняющих верификацию КСО, связаны с дилемой необходимости выражения гарантированного мнения о деятельности и отсутствия легитимности подобных проверок. Выявлены

российские нормативно-законодательные ограничения, не позволяющие национальным аудиторам выполнять требования стандартов AA1000 и GRI в выражении разумной уверенности своего мнения в отношении КСО.

Определен возможный компромисс решения применения принципов обзорной проверки с выражением ограниченной уверенности (ФПСАД №33) и подходов ISAE 3000 к требованию открытого доступа (Internet) к Заключению и Отчету о результатах аудиторской проверки. Высказано мнение, что решение существующих нормативно-законодательных проблем позволит российским АФ «широко открыть двери» на рынок этих услуг, практически полностью занятым «великолепной четверкой».

Проанализировав имеющиеся в научной литературе подходы к верификации КСО, автор делает вывод об их разноплановости. Высказана позиция о необходимости конструирования проверки КСО с учетом охвата всего контекста социальной ответственности и обеспечивающего такой анализ, результаты которого представляли бы существенное значение для всех заинтересованных сторон.

Определено, что предметом аудита верификации социальной ответственности и подтверждения достоверности КСО должна стать совокупность организационно-экономических проблем, связанных с функциональной деятельностью предприятия, рассмотренных через призму заинтересованных сторон и диагностируемых на соответствие с национальным законодательством и стандартами КСО.

Целью внешней верификации КСО является выражение независимого мнения о соответствии деятельности и отчетности компании принципам социально ответственного ведения бизнеса, определенными рамками Глобального договора ООН и стандартами AA 1000 и GRI. Задачей внешней верификации КСО является сбор достаточных доказательств для выражения этого мнения.

Выполнение этой задачи связано с рациональным использованием инструментов и методов аудиторской диагностики. На основании этих целевых установок **предложен системный подход к структурированию методики верификации корпоративной социальной отчетности в модели аудиторской проверки.** (Рисунок 2)

Базовым элементом модели является финансовый аудит – как самый разработанный и оперирующий наибольшим массивом доказательств результативности социально ответственной деятельности предприятия.

Второй блок модели - аудит хозяйственной деятельности, который иногда называют аудитом эффективности работы управления, преследует цели: оценка эффективности управления; выявление возможностей улучшения деятельности; внесение рекомендаций относительно улучшения деятельности или дальнейших действий. Аудит хозяйственной деятельности может верифицировать экономические, экологические и социальные измерения результативности.

В работе подчеркивается необходимость учета близости аудита хозяйственной деятельности и управленческого аудита, занимающегося проверкой качественной стороны организации управления – механизмами управления всех производственных процессов: операционный аудит, технологический аудит, экологический аудит, аудит персонала и т.д.

Применение видов управленческого аудита в модели методики верификации КСО зависит от выбора показателей отчетности и направлений деятельности, сделанных предприятием. Верхний блок модели – стратегический аудит, представляющий собой комплекс экспертно-аналитических и контрольных мероприятий, позволяющих оценить эффективность использования ресурсов для достижения стратегических

целей, формулируемых социально ответственной Компанией на определенный период времени.



Рисунок 2 - Модель методики верификации корпоративной социальной отчетности

Взаимопроникновение и тесная связь между блоками разработанной модели позволяет абсолютное обеспечение охвата всех параметров социально ответственной деятельности компании и системной полноты аудиторской проверки. Качество выполнения процедур и оптимизация аудиторских рисков при проверке КСО в первую очередь зависит от компетенций членов команды (специалистов и экспертов).

С этой целью автором разработано технологическое решение процедуры формирования команды аудиторов (КА) при внешней верификации КСО. В основе предлагаемого подхода лежат принципы отбора специалистов на основании первичной (входной) информации о профессиональных компетенциях претендентов в КА. На ее основе формируются группы соискателей по блокам Проекта проверки: например, финансовых результатов, эффективности управления, экологической деятельности, бизнес-партнерства. Отмечается, что некоторые блоки могут содержать смысловое деление на подблоки. Так, блок эффективности управления в своем составе должен иметь специалистов, способных дать оценку стратегической направленности социальной ответственности, обоснованности выбора направлений и результативности социальных инвестиций, параметры работы с персоналом и т.д. Число блоков определяется исходя из внутрифирменных подходов к проверке КСО и условий договора. КА должна обеспечивать определенный потенциал (П) качества (К) проверки, который в совокупности отражает уровень компетенции и профессионализма специалистов всех блоков проверки:

$$K = \prod_{j=1}^4 Y_j^{\beta_j} \quad (4),$$

где: 4 – число блоков команды; Y – блок (группа) в команде аудиторов; β_j – весомость j частного потенциала блока проверки.

Качественный потенциал планируемой проверки состоит из частных потенциалов блоков (Y). Так как $K = 1$, то потенциал каждого блока (Y_1, Y_2, Y_3, Y_4) равен $\frac{1}{4}$ от 1, т.е. 0,25. Эта «идеальная равноценность» обеспечения качественной проверки соответствует этапу предварительного планирования проверки. Проводится тестирование компетенций каждого исполнителя. Основными компонентами теста на компетентность являются факторы (ϕ), характеризующие уровень квалификации и професси-

онализм: базовое образование (φ_1) и дополнительные сертификации (φ_2), знание отрасли деятельности клиента (φ_3), опыт участия в подобных проверках (φ_4), опыт совмещения функций (φ_5). Определено, достаточное число участников КА из 16 человек (т.е. по каждому блоку проверки – 4 человека). Отсюда необходимый уровень компетенций каждого из 4-х членов команды равен 0,0625 балла, а так как оценочных факторов – 5, то получаем следующие параметры оценки $\max = 0,0125$ балла, а $\min = 0,0025$. Для конкретизации оценки каждого уровня балл определялся в логической переменной соответствия: 0,0125 - высокий уровень, 0,01 - достаточно высокий, 0,0075 - средний уровень, 0,005 - недостаточный уровень, 0,0025 - низкий уровень. Полученные результаты представлены в Таблице 6.

Таблица 6 - Матрица оценки уровня компетенций кандидатов на участие в проекте верификации КСО (этап предварительного планирования)

Параметры оценки	Балльная оценка				Σ компетенций по блоку
Блок ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ (Y_1)	1 Y_1	2 Y_1	3 Y_1	4 Y_1	
базовое образование	0,005	0,0125	0,01	0,0075	0,035
дополнительные сертификации	0,0125	0,0125	0,0075	0,0025	0,035
знание отрасли деятельности Клиента	0,0125	0,005	0,0025	0,01	0,03
опыт участия в подобных проверках	0,005	0,005	0,01	0,0025	0,0225
опыт совмещения функций	0,0125	0,0125	0,0125	0,0025	0,04
<i>Итоговая оценка компетенции сотрудника</i>	<i>0,0475</i>	<i>0,0475</i>	<i>0,0425</i>	<i>0,025</i>	0,1625 (65% от P_{Y1})
Блок ЭФФЕКТИВНОСТИ УПРАВЛЕНИЯ (Y_2)	1 Y_2	2 Y_2	3 Y_2	4 Y_2	Σ компетенций по блоку
базовое образование	0,0125	0,005	0,0075	0,01	0,035
дополнительные сертификации	0,0025	0,0125	0,01	0,0125	0,0375
знание отрасли деятельности Клиента	0,0075	0,0075	0,0075	0,0125	0,035
опыт участия в подобных проверках	0,01	0,005	0,0125	0,0025	0,03
опыт совмещения функций	0,0125	0,005	0,01	0,0125	0,04
<i>Итоговая оценка компетенции сотрудника</i>	<i>0,045</i>	<i>0,035</i>	<i>0,0475</i>	<i>0,05</i>	0,1775 (71% от P_{Y2})
Блок ЭКОЛОГИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ (Y_3)	1 Y_3	2 Y_3	3 Y_3	4 Y_3	Σ компетенций по блоку
базовое образование	0,01	0,01	0,01	0,01	0,04
дополнительные сертификации	0,0125	0,01	0,01	0,0025	0,035
знание отрасли деятельности Клиента	0,01	0,01	0,01	0,01	0,04
опыт участия в подобных проверках	0,01	0,01	0,01	0,01	0,04
опыт совмещения функций	0,005	0,0075	0,01	0,0075	0,03
<i>Итоговая оценка компетенции сотрудника</i>	<i>0,0475</i>	<i>0,0475</i>	<i>0,05</i>	<i>0,04</i>	0,185 (74% от P_{Y3})
Блок БИЗНЕС-ПАРТНЕРСТВА (Y_4)	1 Y_4	2 Y_4	3 Y_4	4 Y_4	Σ компетенций по блоку
базовое образование	0,0025	0,01	0,0125	0,005	0,03
дополнительные сертификации	0,0025	0,005	0,0125	0,005	0,025
знание отрасли деятельности Клиента	0,0025	0,0075	0,0075	0,0125	0,03
опыт участия в подобных проверках	0,01	0,01	0,0125	0,0125	0,045
опыт совмещения функций	0,0075	0,01	0,0125	0,0125	0,0425
<i>Итоговая оценка компетенции сотрудника</i>	<i>0,025</i>	<i>0,0425</i>	<i>0,0575</i>	<i>0,0475</i>	0,1725 (69% от P_{Y4})

Потенциал компетенций КА $\bar{P} = 69,75 = 70\%$, что достаточно для качественного выполнения аудиторского задания. Согласно матрице можно рационально распределить задание между аудиторами. При условии равенства баллов между претендентами следует руководствоваться приоритетами личностных преимуществ. Например, в блоке финансовых результатов (Y_1) у участников группы $1Y_1$ и $2Y_1$ равное число баллов – 0,0475, но участник $1Y_1$ в отличие от участника $2Y_1$ знаком с отраслью, где действует клиент, что позволяет сделать его ведущим в этой группе.

Далее проводится анализ по факторам, направленный на определение тематики необходимой тренинговой подготовки. Так, оценка $\varphi_4 Y_1 = 0,0225$ – равна только 50% возможной величины компетенции. Значит, в блоке Y_1 должны пройти тренинги по методике получения доказательств при проверке верификации КСО в большем количестве часов, чем в других блоках. Отмечается, что может возникнуть необходимость коррекций в составе групп, связанная с уточнениями аудиторского задания обусловленного уровнем системы отчетности Клиента, когда число параметров результативности в КСО сильно влияет на объем работ аудиторов.

В диссертации рассмотрен ряд примеров, когда изменение условий аудиторского задания может изменить состав КА, вызвав коррекцию в численности состава групп по блокам приглашением экспертов. Компетенции экспертов оцениваются в идентичном подходе рассмотренному выше, с учетом факторов, показанных в таблице 7.

Оставляя принятую для сотрудников модель соответствия оценок, получаем, что максимально возможная ценность компетенции эксперта равна 0,075 баллов. Для простоты иллюстрации методики используется max значение.

Таблица 7 – Параметры оценки квалификации экспертов

Компетентность	Аргументированность выводов
1. Количество лет работы в обсуждаемой области	1. Владение отечественной методикой
2. Базовое образование	2. Владение зарубежной методикой
3. Степень известности в качестве эксперта - практика	3. Производственный или другой практический опыт

Привлечение 2-х экспертов и юриста в блока Y_2 эффективности управления, повлечет увеличение его весовой части в общем Потенциале компетенций.

Расчет производится исходя из следующей логики - если бы сотрудники АФ назначенные для обеспечения этого блока располагали необходимыми знаниями экспертов (по max). Результат изменений компетенций в блоке Y_2 представлен в таблице 8.

Таблица 8 – Изменение оценки компетенций в блоке эффективность управления

Блок ЭФФЕКТИВНОСТИ УПРАВЛЕНИЯ (Y_2)							Σ компетенций по блоку
	1 Y_2	2 Y_2	3 Y_2	4 Y_2	Э (2)	Ю	
Итоговая оценка компетенции сотрудника	0,045	0,035	0,0475	0,05	0,15	0,0125	0,34 (136 % от P_{Y_2})

Результат показывает, что введение в блок дополнительных специалистов (двух экспертов и юриста) изменил планируемый потенциал для блока, увеличив его весовую часть в общем потенциале до 34% от планируемых ранее 25%. Балльная оценка компетенций по общему потенциалу изменилась - 0,86 (86%). При внутрифирменном подходе к достаточности компетенций для проверок (70%) по общему потенциалу выполняются следующие действия:

- базовый расчет производится от $Y_{П2}$ - блока эффективности управления, который был усилен по необходимости двумя экспертами и юристом. Если сумма баллов $\sum Y_{П2} = 0,34 = 70\% P_2$, то весовая доля $Y_{П2}$ в общем потенциале равна 48,6%;

- оставшиеся 51,4% общего потенциала делим на 3 (число блоков, компетенция, которых не требовала усиления), получаем $\approx 17,134\%$, а чтобы сохранить 70% обеспечение компетенции, рассчитываем при помощи пропорции $0,34 : 48,6 = X : 17,134$ и получаем, что по каждому блоку заданное число баллов от потенциала – 0,1199 балла;

- сверяем с ранее полученными данными баллов компетенции по блокам и получаем, что по блоку $Y_1 = 0,1625$, а это $>$ установленной нормы на 0,0365 балла, $Y_3 = 0,185 >$ на 0,0651 балла, $Y_4 = 0,1725 >$ на 0,0526 баллов.

Результат расчетов предполагает коррекцию групп в каждом из Y_1, Y_3, Y_4 блоков, преследующую цели сохранения запланированной экономичности (рентабельности) самой проверки при соблюдении ее необходимого качества. (Таблица 9)

Таблица 9 - Корректировки в группах в соответствии с внутрифирменным подходом достаточности компетенций от 70% весового значения потенциала блока (фрагмент)

Параметры оценки	Балльная оценка				Σ компетенций по блоку
Блок ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ (Y_1)	1 Y_1	2 Y_1	C Y_1	C Y_1	
Итоговая оценка компетенции сотрудника	0,0475	0,0475	0,0125	0,0125	0,12 ($\approx 70, 1\%$ от P_{Y_1})
Блок ЭКОЛОГИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ (Y_3)	1 Y_3	C Y_3	3 Y_3	C Y_3	Σ компетенций по блоку
Итоговая оценка компетенции сотрудника	0,0475	0,01	0,05	0,01	0,1175 ($\approx 69\%$ от P_{Y_3})
Блок БИЗНЕС-ПАРТНЕРСТВА (Y_4)	C Y_4	C Y_4	3 Y_4	4 Y_4	Σ компетенций по блоку
Итоговая оценка компетенции сотрудника	0,0025	0,01	0,0575	0,0475	0,1175 ($\approx 69\%$ от P_{Y_4})

Для этого в каждом блоке из ранее определенного состава оставляют только специалистов, имеющих большую оценку по факторам оценки, а недостающую величину компетенций восполняют введением в группы стажеров.

Введение в каждый блок двух стажеров (C) дает средний $\bar{P} = 69,5\%$. В дальнейшем АФ изначально может планировать комплектование Команды исходя из полученного при этом расчете весового распределения:

где: К – качественный потенциал Команды; $Y_{\Pi 1}^{22\%}$ – весовой потенциал блока финансовые результаты; $Y_{\Pi 2}^{34\%}$ – весовой потенциал блока эффективности управления; $Y_{\Pi 3}^{22\%}$ – весовой потенциал блока экологической деятельности; $Y_{\Pi 4}^{22\%}$ – весовой потенциал блока бизнес-партнерства.

$$K = \prod_{j=1}^4 Y_{\Pi j}^{22\%} + Y_{\Pi 2}^{34\%} + Y_{\Pi 3}^{22\%} + Y_{\Pi 4}^{22\%} \quad (5),$$

Весовое преимущество блока эффективности управления и управленческий характер КСО определяет выбор руководителя проверки из числа самых опытных аудиторов этого блока.

В работе раскрыты особенности формирования рабочих документов, для сбора доказательств подтверждающих существенность выбора показателей отчетности, исходя из интересов стейкхолдеров. Даны рекомендации по структурированию системы иерархии показателей (эффект $\rightarrow$ подкритерий $\rightarrow$ критерий), необходимые для оценки эффективности социальной ответственной деятельности клиента.

Предложены методические рекомендации по интегральной оценке эффективности социально ответственной деятельности Компаний. В основу подхода положено восприятие деятельности предприятия, как плоскости отражения «векторного поля», позволяющего отображать тенденции социальной ответственности

хозяйственного субъекта. «Векторное поле» представляет собой системообразующий признак, обуславливающий вариативное множество целей и решений по их достижению, а также взаимосвязи с другими системами и подсистемами. В рекомендациях учитывается триединое понимание устойчивого развития - экономическая стабильность (устойчивость), экологическая безопасность и социальная ответственность.

Автором расширены аспекты оценки включением параметра эффективности деловых взаимоотношений, характеризующим уровень управленческой культуры национального бизнеса. Предлагается оценивать результаты социально ответственной деятельности в следующем усовершенствованном подходе (см. формула 6):

$$\text{Эфф}_{\text{с/од}} = \text{Эфф}_{\text{экон}} + \text{Эфф}_{\text{отв.дел.взаим.}} + \text{Эфф}_{\text{экол.}} + \text{Эфф}_{\text{соц}} \quad (6),$$

где: оценка эффективности деятельности представляет собой суммой результат эффективности по основным направлениям социальной ответственности, определенным глобальным Договором ООН (2000), с учетом их весомости в общем оценочном потенциале: $\text{Эфф}_{\text{экон}}$ – экономическая эффективность; $\text{Эфф}_{\text{отв.дел.взаим.}}$ – эффективность деловых взаимоотношений; $\text{Эфф}_{\text{экол.}}$ – эффективность экологической безопасности; $\text{Эфф}_{\text{соц}}$ – социальная эффективность. Динамический вектор каждого направления соблюдается параметрами сравнения расчетного периода к предшествующему.

Расчет показателя экономической эффективности хозяйствующего субъекта, может быть построен в традиционной логике соотношения результатов деятельности и затрат, понесенных для их достижения.

$$k_{\text{Эфф.экон}} = \frac{\text{П}_ч}{\text{ПЗ}} + \frac{\text{П}_ч}{\text{СОФ} + \text{СМОС} + \text{ФОТ}} \quad (7), \text{ где: } \text{П}_ч - \text{чистая прибыль организации; ПЗ - полные затраты;}$$

СОФ – стоимость основных фондов; СМОС – стоимость материальных оборотных средств; ФОТ – годовой фонд оплаты труда. Σ СОФ, СМОС, ФОС – отражают ресурсы организации.

Параметр эффективность деловых взаимоотношений должен характеризовать ответственность предприятия в системе бизнес-отношений с клиентами, поставщиками, а также качество и обновление ассортимента продукции. Важность включения этого коэффициента обусловлена требованиями стандартов КСО и ISO.

$$k_{\text{Эфф.отв.дел.взаим.}} = \frac{k_{\text{эфф.закл.дог.}} + k_{\text{приверж.клиентов}} + k_{\text{новой прод.}} + k_{\text{соц.отв.пост.}}}{4} \quad (8),$$

где: $k_{\text{эфф.закл.дог.}}$ – эффективность заключенных договоров; $k_{\text{пост.клиентов}}$ – коэффициент постоянных клиентов; $k_{\text{новой прод.}}$ – показатель обновления продукции; $k_{\text{соц.отв.пост.}}$ – доля поставщиков, следующих в своей деятельности принципам социальной ответственности.

$$k_{\text{эфф.закл.дог.}} = \frac{\text{Ч}_{\text{выст.счетов}}}{\text{Ч}_{\text{закл.дог.}}} \quad (9), \text{ где: } \text{Ч}_{\text{выст.счетов}} - \text{число выставленных (предъявленных) счетов по заключенным договорам; } \text{Ч}_{\text{закл.дог.}} - \text{общее число, заключенных договоров.}$$

$$k_{\text{приверж.клиентов}} = \frac{\text{Ч}_{\text{пост.клиентов}}}{\text{Ч}_{\text{клиентов}}} \quad (10), \text{ где: } \text{Ч}_{\text{пост.клиентов}} - \text{число постоянных клиентов (от 3-х лет бизнес-сотрудничества);}$$

$\text{Ч}_{\text{клиентов}}$ – общее число клиентов в организации.

$$k_{\text{новой прод.}} = \frac{\text{К}_{\text{ед.нов.прод}}}{\text{К}_{\text{ед.вып.прод}}} \quad (11), \text{ где: } \text{К}_{\text{ед.нов.прод}} - \text{количество единиц, выпущенной новой продукции; } \text{К}_{\text{ед.вып.прод}} - \text{всего единиц продукции.}$$

$$k_{\text{соц.отв.пост.}} = \frac{Ч_{\text{соц.отв.пост.}}}{Ч_{\text{поставщиков}}} \quad (12), \quad \text{где: } Ч_{\text{соц.отв.пост.}} - \text{число поставщиков, приверженцев социально ответственного ведения бизнеса;}$$

$Ч_{\text{поставщиков}}$ – общее число поставщиков предприятия.

Введение в оценку показателя доли социально ответственных поставщиков (ф. 12), обусловлено требованием ответственности к качеству и безопасности материалов.

Эффективность экологической деятельности рассматривается как степень достижения результатов по выполнению принятой экологической программы предприятия и параметрами GRI. В работе представлен их оптимальный набор показателей экоэффективности.

$$k_{\text{эффэкол}} = \frac{k_{\text{экол.риска}} + k_{\text{рецикл.}} + k_{\text{рац.исп.энергии}}}{3} \quad (13), \quad \text{где: } k_{\text{экол.риска}} - \text{показатель экологического риска; } k_{\text{рецикл.}} - \text{коэффициент,}$$

характеризующий процессы рециклинга; $k_{\text{рац.исп.энергии}}$ - показатель рационального использования электроэнергии.

$$k_{\text{экол.риска}} = 1 - \frac{\sum \Delta U}{\sum \text{КПД} \times \text{БСОспир.ох.назн}} \quad (14), \quad \text{где: } \sum \Delta U - \text{экологический ущерб наносимый предприятием; КПД} -$$

коэффициент полезного действия основных средств природоохранного назначения; БСОспир.ох.назн - балансовая стоимость основных средств природоохранного назначения.

$$k_{\text{рецикл.}} = \left(\frac{M_{\text{исп.отх.}}}{M_{\text{отх.}}} + \frac{M_{\text{втор.исп.воды}}}{M_{\text{исп.воды}}} \right) : 2 \quad (15), \quad \text{где: } M_{\text{исп.отх.}} - \text{масса вторично используемых отходов } M_{\text{отх.}} - \text{масса отходов;}$$

$M_{\text{втор.исп.воды}}$ - масса вторично используемой воды; $M_{\text{исп.воды}}$ - масса используемой воды.

$$k_{\text{рац.исп.энергии}} = \frac{V_{\text{потреб.энергии}}}{n_{\text{потреб.энергии на ед.прод.}} \times K_{\text{ед.вып.прод.}}} \quad (16) \quad \text{где: } V_{\text{потреб.энергии}} - \text{объем потребленной электроэнергии;}$$

$n_{\text{потреб.энергии на ед.прод.}}$ - норматив потребления на единицу продукции; $K_{\text{ед.вып.прод.}}$ - количество единиц выпущенной продукции.

При оценке эффективности социальной ответственности (СО) применен комплексный подход, охватывающий распространенные практики, применяемые российскими социально ответственными предприятиями.

$$k_{\text{эффсоц}} = \frac{k_{\text{отв.перед перс.}} + k_{\text{вкл. в разв.мест.сооб.}}}{2} \quad (17), \quad \text{где: } k_{\text{отв.перед перс.}} - \text{показатель ответственного отношения к работникам}$$

своего предприятия; $k_{\text{вкл. в разв.мест.сооб.}}$ - характеризует вклад предприятия в развитие местного сообщества.

$$k_{\text{отв.перед перс.}} = \frac{k_{\text{обуч.}} + k_{\text{проф.забол}} + k_{\text{гкж}}}{3} \quad (18), \quad \text{где: } k_{\text{обуч.}} - \text{показатель обучаемости персонала; } k_{\text{проф.забол}} - \text{характеризует долю}$$

профессиональных заболеваний в общем числе случаев болезни работников; $k_{\text{гкж}}$ - коэффициент гарантированности качества жизни работающих на данном предприятии.

$$k_{\text{обуч.}} = \frac{Ч_{\text{внутр.обуч.}} + Ч_{\text{внеш.обуч.}}}{Ч_{\text{работающих}}} \quad (19), \quad \text{где: } Ч_{\text{внутр.обуч.}} - \text{число работников, прошедших обучение внутри предприятия; } Ч_{\text{внеш.обуч.}} - \text{число}$$

работников, обучившихся с отрывом от производства. Также можно разбить

$\chi_{\text{внеш.обуч.}}$ на составляющие: курсы, школы, колледжи, ВУЗы.

$k_{\text{проф.забол}} = \frac{\chi_{\text{проф.заб.}}}{\chi_{\text{забол.}}} \quad (20),$ где: $\chi_{\text{проф.заб.}}$ – число случаев профессиональных заболеваний и их обострений; $\chi_{\text{забол.}}$ – общее число заболевших сотрудников за оцениваемый период.

$k_{\text{гкж}} = \frac{\overline{\text{Зпл}}_{\text{сотр}}}{\overline{\text{Зпл}}_{\text{рег}}} \quad (21),$ где: $\overline{\text{Зпл}}_{\text{рег}}$ – средняя заработная плата по региону; $\overline{\text{Зпл}}_{\text{сотр}}$ – средняя заработная плата сотрудников предприятия.

Оценка вклада социально ответственного предприятия в развитие местного сообщества может также содержать многочисленные аспекты, столь разнообразные, как цели и нужды самих партнеров этих взаимоотношений. В предложенном варианте рассматриваются основные из них, обусловленные требованиями стандартов КСО.

$k_{\text{вкл. в разв.мест.сооб.}} = \frac{k_{\text{налог.}} + k_{\text{партнер.}} + k_{\text{добров.инвест.}}}{3} \quad (22),$ где: $k_{\text{налог.}}$ – доля налогов, уплаченных предприятием

в пользу местных и региональных бюджетов; $k_{\text{партнер.}}$ – доля местных предприятий – партнеров; $k_{\text{добров.инвест.}}$ – часть добровольных инвестиций предприятия в величине инвестиций, полученных регионом (органами местной власти) за период.

$k_{\text{налог.}} = \frac{N_{\text{м.пред.}}}{\sum_{\text{регион}} N} \quad (23),$ где: $N_{\text{м.пред.}}$ – величина налогов, перечисляемых предприятием в местные (региональные) бюджеты; $\sum_{\text{регион}} N$

– общая величина налоговых поступлений в местный (региональный) бюджет.

$k_{\text{партнер.}} = \frac{\chi_{\text{м.партнеров}}}{\chi_{\text{пред.региона}}} \quad (24),$ где: $\chi_{\text{м.партнеров}}$ – число местных партнеров (клиенты/поставщики) предприятия; $\chi_{\text{пред.региона}}$ – число

предприятий в регионе. По этому показателю (ф. 24) можно судить о роли предприятия в обеспечении занятости местного населения.

$k_{\text{добров.инвест.}} = \frac{SI_{\text{пред.}}}{SI_{\text{регион.}}} \quad (25),$ где: $SI_{\text{пред.}}$ – величина добровольных социальных инвестиций в развитие места расположения

(региона); $SI_{\text{регион.}}$ – величина запланированных местным бюджетом инвестиций социальной направленности.

Определение коэффициентов весомости (J) осуществляется посредством метода экспертных оценок – метода Дельфи, что позволяет охарактеризовать количественные соотношения всех главных компонентов общей эффективности в ее структуре:

$$J = \sum_{j=1}^4 \text{Эфф}_{\text{экон}} + \text{Эфф}_{\text{о.дел.взаим.}} + \text{Эфф}_{\text{экол.}} + \text{Эфф}_{\text{соц}} \quad (26).$$

Итоговая оценка эффективности социально ответственной деятельности предприятия будет определяться суммой значений коэффициентов основных направлений, умноженных на соответствующие коэффициенты весомости (ф.27)↓:

$$\text{Эфф}_{\text{с/од}} = k_{\text{Эфф}_{\text{экон}}} \times J_{\text{Эфф}_{\text{экон}}} + k_{\text{Эфф}_{\text{отв.д.взаим.}}} \times J_{\text{Эфф}_{\text{отв.д.взаим.}}} + k_{\text{Эфф}_{\text{экол}}} \times J_{\text{Эфф}_{\text{экол}}} + k_{\text{Эфф}_{\text{соц}}} \times J_{\text{Эфф}_{\text{соц}}} \quad (27)$$

В заключении диссертации сформулированы основные теоретические и практические результаты исследования.

III. ОСНОВНЫЕ ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

В ходе диссертационного исследования всесторонне исследована актуальная для российского бизнеса проблема аудиторской верификации корпоративной социальной отчетности. Использован системный подход к разрешению проблемы посредством разделения функций между основными видами аудита, где оптимизация рисков несоответствия требованиям социальной ответственности, контроль учетного обеспечения и правильности составления корпоративной социальной отчетности

(КСО) – делегируется внутреннему аудиту, а независимая верификация, подтверждение достоверности КСО – выполняется внешним аудитом.

С научно-методической и практической точек зрения предложены рекомендации по выполнению экспертной оценки приоритетности интересов стейкхолдеров.

Разработан подход к формированию рабочего плана счетов бухгалтерского социального учета, позволяющий в системе бухгалтерского учета получать подтверждение большинства показателей КСО и имеющий потенциал базового варианта для интегрированной финансовой отчетности.

Предложена модель методической реализации верификации КСО, представляющая собой системное сочетание трех базовых элементов – финансового, хозяйственного и стратегического аудита.

Даны рекомендации по применению компетентного подхода к комплектации команды аудиторов и экспертов.

Усовершенствован подход к интегральной оценке эффективности социально ответственной деятельности, основанный на отражении сочетания системной многомерности взаимоотношений компании и эффектов реализации стратегических и тактических целей достижения устойчивого развития.

IV. ОСНОВНЫЕ ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Статьи в научных журналах, рекомендованных ВАК:

1. Голубева, Н.А. Природа аудита [Текст]/ Н.А. Голубева // Вестник РУДН - Серия Экономика – 2007. - №1. - С. 36-45. (1,05 п. л.) – ISSN 0869-8732.

2. Голубева, Н.А. Постановка учета эколого-социальной деятельности предприятия в условиях формирования корпоративной социальной отчетности [Текст]/ Н.А. Голубева // Экономический анализ: теория и практика. - 2009 - № 27 (156). С. 61- 66 (0,76 п. л.) – ISSN 2073-039X.

3. Голубева, Н.А. Учет эколого-социальных затрат [Текст]/ Н.А. Голубева // Международный бухгалтерский учет – 2009. - № 9 (129). - С. 33-36. (0,4п.л.)– ISSN 2073-5081.

4. Голубева, Н.А. Исследование эволюции корпоративной социальной отчетности российских предприятий [Текст]/ Н.А. Голубева, И.Н. Рыкова //Международный бухгалтерский учет. – 2010. -№ 9 (141). - С. 2-11. (1,03/0,8 авт. п.л.)– ISSN 2073-5081.

5. Голубева, Н.А. Внутренний аудит: поддержка решения задачи соответствия стандартам GRI и ISO 26000 по определению стейкхолдеров компаний и оценке их притязаний [Текст]/ Н.А. Голубева// Международный бухгалтерский учет. – 2011. - № 17(167). - С. 24-30. (0,6 п. л.) - ISSN 2073-5081.

6. Голубева, Н.А. Особенности национальной базы формирования подходов к практике обеспечения аудиторского контроля социальной ответственности» [Текст]/ Н.А. Голубева, В.С. Карагод// Международный бухгалтерский учет. – 2011. - № 41(191) . - С. 59-64 (0,71- 0,5 авт. п.л.) - ISSN 2073-5081.

7. Голубева, Н.А. Оценка эффективности социально ответственной деятельности предприятий [Текст]// Международный бухгалтерский учет. – 2012. -№ 6 (204). - С. 41-50. (1,1 п.л.) - ISSN 2073-5081.

Прочие публикации:

8. Голубева, Н.А. Теоретические и практические аспекты социального учета и отчетности: монография [Текст]/ Н.А. Голубева, В.С. Карагод //М.: РУДН. - 2009. – 247с. (14,41п.л./10,0 авт. п. л.)- ISBN 978-5-209-03220-5.

9. Голубева, Н.А. Проблемы мировой глобализации и бухгалтерского учета [Текст]/Н.А. Голубева/ II Всеросс. науч.-практ. конф. – Аудит налоги и бухгалтерский

учет в Российской Федерации: основы, теория и практика. [Материалы] – Пенза. - 2003. – С.62-64. (0,2 п.л.) – ISBN 5-8356-0232-4.

10. Голубева, Н.А. Принципы и стандарты социальной отчетности [Текст] / Н.А. Голубева // Сб. науч. стат. каф. «Бухгалтерский учет, аудит и статистика» за 2004-2005 уч. год: - М.: РУДН. – 2005. – С. 41-56. (1,0 п.л.)– ISBN 5-2009-00753-7.

11. Голубева, Н.А. К вопросу о практике подтверждения социальной отчетности [Текст] / Н.А. Голубева // Сб. науч. стат. каф. «Бухгалтерский учет, аудит и статистика» за 2005-2006 уч. год: М.: РУДН. - 2006. – С. 59-68. (0,63 п.л.) – ISBN 6 - 2009-00753-8.

12. Голубева, Н.А. Социальная ответственность бизнеса в России [Текст] / Н.А. Голубева // III Всеросс. науч.-практ. конф. - Аудит, налоги и бухгалтерский учет в Российской Федерации: основы, теория и практика [Материалы] – Пенза. – 2004. – С. 111-113. (0,2 п.л.) – ISBN 5-8356-0301.

13. Голубева, Н.А. Показатели устойчивости и финансовая отчетность [Текст] / Н.А. Голубева // IV Всеросс. науч.-практ. конф. - Аудит, налоги и бухгалтерский учет в Российской Федерации: основы, теория и практика [Материалы] – Пенза. – 2005. – С. 70-73. (0,2 п.л.)– ISBN – 5-8356-0387-8;

14. Голубева, Н.А. Аудит как инструмент диагностики деятельности социально ответственной корпорации [Текст] / Н.А. Голубева // V Всеросс. науч.-практ. конф. - Аудит, налоги и бухгалтерский учет в Российской Федерации: основы, теория и практика [Материалы] – Пенза. – 2006. С 112-115. (0,2 п.л.) - ISBN 5-8356-0496-3.

15. Голубева, Н.А. Вопросы трансформации аудита в русле концепции устойчивого развития корпорации [Текст] / Н.А. Голубева // Науч.-практ. конф. памяти В.Ф. Станиса - Современная экономическая теория и реформирование экономики России [Материалы]: М.: Экономика. – 2006. - С. 333-339. (0,43 п.л.)– ISBN 5-282 – 02465 - 9.

16. Голубева, Н.А. Развитие социальной отчетности в России [Текст] / Н.А. Голубева // VII Всеросс. науч.-практ. конф. - Аудит, налоги и бухгалтерский учет в Российской Федерации: основы, теория и практика [Материалы] – Пенза. – 2008. – С. 120-122. (0,25 п.л.)– ISBN – 978-5-8356-0724-2.

17. Голубева, Н.А. Обобщение практики учета эколого-социальных затрат [Текст] / Е.М. Алигаджиева, Н.А. Голубева // II Межд. науч.-практ. конф. - Международные и национальные особенности прикладной экономики [Материалы] - Пенза. – 2008. – С. 200-204. (0,2/0,12 авт. п.л.) – ISBN – 978-5-8356-0795-2.

18. Голубева, Н.А. Проблемы соотношения качества социальной отчетности с организацией социального учета предприятий [Текст] / Е.М. Алигаджиева, Н.А. Голубева // VII Межд. науч. – практ. конф. - Состояние и проблемы налогообложения в условиях рыночной экономики [Материалы] в 2-х т. - Донецк: ДонНУЕТ им. М. Тунган-Барановского – 2008. – т. 2. - С. 200-204. (0,25/0,12 авт. п.л.).

19. Голубева, Н.А. Благотворительность нового времени [Текст] / Н.А. Голубева // Науч.-практ. конф. памяти В.Ф. Станиса - Современная экономическая теория и реформирование экономики России [Материалы]: М.: Экономика. – 2009. - С. 318-325. (0,8 п.л.) – ISBN 978-5-282-03033-4.

20. Голубева, Н.А. Определение ущерба наносимого окружающей среде – креативная практика социального учета на стадии стратегического планирования эколого-социальной деятельности предприятий [Текст] / Н.А. Голубева // VIII Межд. науч. – практ. конф. - Состояние и проблемы налогообложения в условиях рыночной экономики [Материалы] в 2-х т. - Донецк: ДонНУЕТ им. М. Тунган-Барановского – 2009. – т. 2. - С. 330-336. (0,38 п.л.)

21. Голубева, Н.А. Кластерное исследование достигнутого уровня деятельности [Текст] / Н.А. Голубева // III Межд. науч.-практ. конф. - Международные и национальные особенности прикладной экономики [Текст]. - Пенза. - 2009. С 81-84. (0,25 п.л.) - ISBN 978-5-8356-0923-9.

22. Голубева, Н.А. Анализ социально ответственного ведения бизнеса во время кризиса [Текст] / Н.А. Голубева // X Межд. науч. - практ. конф. - Состояние и проблемы налогообложения в условиях рыночной экономики [Материалы] в 2-х т. - Донецк: ДонНУЕТ им. М. Тунган-Барановского - 2010. - т. 2. - С. 182-184. (0,2 п.л.)

23. Голубева, Н.А. Социальные отчеты предприятий как отражение уровня управленческой культуры [Текст] / Н.А. Голубева // IV Межд. науч.-практ. конф. - Международные и национальные особенности прикладной экономики [Материалы]. - Пенза. - 2010. (0,24 п.л.) С 43-46. ISBN - 978-5-8356-1061-7.

24. Голубева, Н.А. Теории социальной ответственности [Текст] // X Межд. науч.-практ. конф. - Аудит, налоги и бухгалтерский учет (основы, теория и практика) [Материалы]. - Пенза. - 2011. - С. 109-116. (0,54 п.л.) - ISBN 978-5-8356-0724-2.

25. Голубева, Н.А. Теории социальной ответственности: истоки, дискуссии, формирование [Текст] / Н.А. Голубева // VII Межд. науч.-практ. конф. - Перспективы развития науки и техники-2011. [Материалы]. - в 20 т. - Пжемысл (Польша). - 2011. - т. 18 (экономические науки). - С. 40-45. (1,5 п.л.) - ISBN 978-966-8736-05-6.

26. Голубева, Н.А. Проектирование параметров социальной ответственности и формирования корпоративной отчетности [Текст] / Н.А. Голубева // II Межд. науч.-практ. конф. - Роль учетных практик в обеспечении устойчивого развития предприятий [Материалы]. - Москва. - РУДН. - 2011. С. 317-322. (0,49 п.л.) - ISBN 978-5-209-04150-4.

27. Аудит: теория и практика: учебник для студентов, обучающихся по специальности 08019 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» [Текст] / Н.А. Голубева [и др.] под ред. профессора В.С. Карагода (*Гриф УМО*) // М.: РУДН. - 2010. - 694 с. : - С. 5-17. - С. 71-103. (36,81 п.л./2,77 авт. п.л.) - ISBN 978-5-209-03891-7.

28. Голубева, Н.А. Методика оценки нанесенного экологического ущерба и расчет природоохранных платежей: методическое пособие для студентов, обучающихся по специальности 08019 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» [Текст] / Н.А. Голубева // М.: РУДН. - 2009. - 36 с. (2,25 п.л.) - ISBN 57131-0017-6.

ГОЛУБЕВА Н. А.

АУДИТ: СИСТЕМА ВЕРИФИКАЦИИ КОРПОРАТИВНОЙ СОЦИАЛЬНОЙ ОТЧЕТНОСТИ

В работе рассмотрены основы системного обеспечения верификации КСО: оптимизация рисков несоответствия требованиям стандартов AA 1000 и GRI на уровне внутреннего аудита компаний, и проектирование позиций модального контроля устойчивого развития предприятий на уровне аудиторских услуг, предоставляемых внешними аудиторами.

С научно-методической и практической точек зрения результатом исследования стали:

- Алгоритм аудиторской поддержки решения задач социальной ответственности и оптимизации рисков несоответствия требованиям стандартов КСО, и технология компетентного подхода к комплектации аудиторской команды;
- Рабочий план счетов бухгалтерского социального учета, обеспечивающий достоверность социальной отчетности, облегчающий работу внешних аудиторов, и имеющий потенциал базового варианта составления интегрированной финансовой отчетности;
- модель внешней верификации корпоративной социальной отчетности, гарантирующая системную полноту аудиторской проверки сочетанием методических блоков финансового, хозяйственного и стратегического аудита;
- усовершенствованный подход к интегральной оценке эффективности социально ответственной деятельности, позволяющий проецировать системную многомерность внутренних и внешних взаимоотношений компании на совокупность эффектов реализации стратегических и тактических целей достижения устойчивого развития.

GOLUBEVA N. A.

AUDIT: VERIFICATION OF CORPORATE SOCIAL REPORTING SYSTEM

The basics of the system of verification of CSR: Optimizing risk non-compliance standard AA 1000 and GRI at the level of internal audit of the company, and design positions the modal control of sustainable development of enterprises at the level of audit services provided by the external auditors.

The scientific-methodical and practical terms, the result of the research was:

- Auditing Algorithm-solving support social responsibility and optimize risk non-compliance standards of CSR, and competent approach to picking a technology audit team;
- Work plan for social accounting, accounts for the reliability of social reporting to facilitate the work of the external auditors, and has a capacity of the basic option of integrated financial reporting;
- model of the external verification of corporate social reporting, guaranteeing system integrity auditing of financial units, a combination of methodological and strategic audit;
- an improved approach to integrated evaluation of socially responsible activities, allowing you to project your multidimensionality of internal and external relationships of the company on the totality of strategic and tactical objectives of achieving sustainable development.