

## БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И КОНТРОЛЬ

УДК 332.146.2

### СТАНОВЛЕНИЕ И РАЗВИТИЕ СОЦИАЛЬНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ БИЗНЕСА В СОВРЕМЕННОЙ ЭКОНОМИКЕ

**Ю.Л. Петрушевский,**  
д-р экон. наук,  
профессор

ГОУ ВПО «Донецкая академия управления и  
государственной службы при Главе Донецкой  
Народной Республики», г. Донецк, ДНР,  
e-mail: y.petrushevskiy@mail.ru

### FORMATION AND DEVELOPMENT OF SOCIAL RESPONSIBILITY OF BUSINESS IN MODERN ECONOMY

**Y. L. Petrushevskiy,**  
PhD, professor

SEE HPE «Donetsk Academia Management and  
Public Administration at the Head of the Donetsk  
People's Republic», Donetsk, DPR,  
e-mail: y.petrushevskiy@mail.ru

#### Реферат

**Цель.** Цель статьи заключается в разработке теоретических положений и практических рекомендаций по становлению и развитию социальной ответственности бизнеса в современных условиях функционирования экономики.

**Методика.** Для достижения поставленной цели использованы следующие методы исследования: исторический и логический, системного подхода, систематизации информации, методы теоретического обобщения, сравнения, группировки, синтеза, индукции и дедукции.

**Результаты.** Проанализированы исторические этапы становления и развития социальной ответственности бизнеса, раскрыты эволюция и содержание концепций корпоративной социальной ответственности, проведена классификация видов социальной ответственности бизнеса, что позволило определить основные направления его дальнейшего развития.

**Научная новизна.** Разработаны рекомендации по реализации предприятиями положений социальной ответственности бизнеса, что позволит повысить объективность управленческих решений в современных социально-экономических условиях.

**Практическая значимость.** Полученные результаты направлены на развитие социальной ответственности бизнеса отечественными предприятиями посредством разработки рекомендаций по его реализации.

**Ключевые слова:** *социальная ответственность бизнеса, бизнес-интересы компании, концепции, благотворительность, социальные инвестиции, социальный эффект.*

**Постановка проблемы и ее связь с важными научными и практическими задачами.** В условиях активизации процессов глобализации, усиления экономической конкуренции, возрастания рисков в управлении значительно повышается внимание к корпоративному имиджу предприятий и выполнению ими своих социальных функций, т.е. как никогда ранее актуализируются проблемы формирования социальной ответственности бизнеса.

Сегодня социальная ответственность бизнеса – это высокое качество товаров и услуг, достойные условия работы персонала, высокий уровень безопасности производства. Вместе с тем корпоративная социальная ответственность (КСО) бизнеса является важной составляющей процесса развития гражданского общества, поскольку, расходуя деньги на различные социальные программы, компании создают в долгосрочной перспективе благоприятную социальную среду, максимальный комфорт для ведения бизнеса. Прежде всего речь идёт о больших корпорациях и их ответственности перед обществом. Однако нельзя не принимать во внимание роль субъектов малого предпринимательства в социальных обязательствах как непосредственно перед своим предприятием, так и перед государством и обществом в целом.

**Анализ научных исследований и публикаций.** Значение корпоративной социальной ответственности в повышении стандартов жизни населения рассматривают такие ученые, как: А.А. Безрукова, Ю.Е. Благов, Г.И. Грекова, Ф. Котлер, А.В. Шихвердиев, Т.О. Чепульченко, А. Кэррол [1-3; 5-8].

Однако влияние изменчивой внешней и внутренней среды, развитие организационно-экономической структуры, а также изменения в стратегических и тактических планах предприятий обуславливают необходимость углубления научных исследований относительно роли корпоративной социальной ответственности в повышении уровня и качества жизни населения в регионе. Также на сегодняшний день требуют уточнения исторические аспекты становления и развития социальной ответственности бизнеса, содержание концепций корпоративной социальной ответственности, конкретизация классификационных признаков видов социальной ответственности бизнеса и т.п., что обусловило актуальность выбранного направления исследования.

**Изложение основного материала исследования.** Категория «ответственность» берет свое начало со времен Древней Греции. В этот период ответственность рассматривали как моральную, внутреннюю обязанность индивида перед обществом, государством.

Зарождение идеи социальной ответственности бизнеса приходится на XVIII-XIX вв., когда собственники отдельных предприятий брали на себя

ответственность за своих работников, руководствуясь при этом собственными религиозными и этическими убеждениями. По мнению американского историка Е. Лептона, изначально идея социальной ответственности распространилась среди американских инженеров, которые расценивали протесты как путь к повышению престижности своей профессии.

В 20-е годы XIX в. в американских деловых кругах широкое распространение приобрел принцип «служения», автором которого был Э. Корнеги [4]. Сущность этого принципа состояла в том, что кроме получения прибыли, корпорации должны иметь также другие цели ведения бизнеса. Несмотря на то что данный принцип был признан недееспособным, на смену ему пришла концепция «социальной ответственности».

В связи с переходом капитализма в монополистическую фазу развитие идеи социальной ответственности бизнеса перед обществом разделилось на два направления. С одной стороны, эта концепция продолжала развитие в русле концепции социального государства, а с другой – идея социальной ответственности бизнеса перед обществом стала развиваться в русле тейлоризма, фордизма и теории научного менеджмента. Сущность теории тейлоризма заключалась в повышении экономической эффективности, особенно продуктивности труда. В основе теории фордизма лежит точка зрения, согласно с которой общественное благосостояние и высокая прибыль могут быть достигнуты за счет высоких заработных плат работников, так как это позволит им покупать продукцию, которую они производят. То есть в начале XX в. появляются научные учения, посвященные взаимосвязи роста прибыльности производства за счет улучшения условий труда работников.

Особенную популярность идея корпоративной социальной ответственности приобрела в 1950 г. в США. В конце 1970-х – начале 1980-х годов развитие транснациональных компаний привело к оформлению концепции социальной ответственности бизнеса, которая заключается в разработке и распространении этических кодексов поведения в академических кругах.

В конце 90-х годов прошлого столетия практика подготовки и утверждения внутрифирменных кодексов, которые содержат правила поведения работников предприятий и принципы сотрудничества с партнерами, поставщиками, клиентами и другими заинтересованными сторонами, начала активно распространяться на крупных предприятиях. Так, в 1996 г. была создана Европейская бизнес-среда «КСО-Европа» (European Business Network – CSR Europe). Целью ее деятельности является популяризация идей и распространение опыта внедрения принципов социальной ответственности.

В 1997 г. при поддержке Программы ООН по окружающей среде была создана Глобальная инициатива по отчетности (Global Reporting Initiative). Задачами Глобальной инициативы по отчетности являются разработка стандартов отчетности предприятий и улучшение качества отчета в отрасли устойчивого развития.

В 2000 г. был создан «Глобальный договор» (Global Compact), участниками которого стали крупные компании мира. Руководящие органы этого учреждения сформулировали 10 ключевых принципов (регулирующие трудовые отношения, экологические аспекты деятельности компании и соблюдение прав человека), которые обязуются соблюдать члены организации.

В 2001 г. Комиссия Европейского Союза подготовила и опубликовала «Зеленую книгу» – документ, который содержал информацию относительно содержания, роли и значения корпоративной социальной ответственности как для общества в целом, так и для отдельно взятого предприятия.

В табл. 1 систематизированы основные этапы зарождения и формирования социальной ответственности бизнеса.

Таблица 1 – Эволюция концепций корпоративной социальной ответственности

Этап	Характеристика
Античный	Идея ответственности входила в категорию «справедливость», «разумность» как необходимое поведение, неуклонное следование законам. Зарождается понимание ответственности как внутреннего качества индивида
XVIII-XIX вв.	Зарождение идей социальной ответственности
XIX – конец XIX в.	Разделение идей социальной ответственности бизнеса на идеи социальных государств и теорий тейлоризма, фордизма
Середина XX – конец XX в.	Исследование сущности корпоративной социальной ответственности, популяризация идей и внедрение ее принципов и методов. Закрепление концепции социальной ответственности бизнеса
Конец XX – начало XXI в.	Постепенная разработка стандартов социальной ответственности и подготовка социальных отчетов. Социальная ответственность бизнеса становится неотъемлемой частью деятельности предприятий

Развитие идей корпоративной социальной ответственности осуществлялось на протяжении пяти этапов. При этом основной этап формирования теоретических и практических аспектов социальной ответственности бизнеса приходится на середину – конец XX в.

Ф. Котлер в своих работах выделяет три этапа становления социальной ответственности бизнеса в США и Западной Европе XX в. [5] (табл. 2).

В научной литературе категория «социальная» трактуется как совокупность тех или иных свойств и особенностей общественных отношений, между индивидами или обществами в процессе общей жизнедеятельности в конкретных условиях, которые проявляются в их отношении друг к другу,

относительно своего состояния в обществе, явлений и процессов общественной жизни. То есть это отношения, которые связаны с жизнью и отношениями людей в обществе.

Такие науки, как философия, психология и экономика, рассматривают ответственность как обязанность индивида или группы лиц отвечать за принятые решения. С точки зрения социологических наук, это контроль в разных формах. Политология трактует ответственность как морально-психологическую установку субъектов политики. В свою очередь, с позиции права в качестве ответственности выступает государственное принуждение гражданина отвечать за собственные поступки относительно норм закона.

Таблица 2 – Этапы формирования концепций социальной ответственности бизнеса в США и Западной Европе XX в.

Этап	Характеристика	Комментарий
I этап (1960-е – середина 1970-х годов)	Развитие «традиционной» филантропии (благотворительности). Ключевым событием стало принятие решений Верховного Суда США, который отменил юридические ограничения и неписанные нормы, которые до этого времени ограничивали или хотя бы сужали рамки корпоративной благотворительности и участие в решении социальных вопросов	Традиционная благотворительность связана с благотворительными пожертвованиями, социальный эффект от которых достаточной низок
II этап (середина 1970-х – начало 1980-х годов)	Установление стратегической филантропии. Благотворительная деятельность Eххон Valdez оказалась под сомнением, поскольку выяснилось, что никаких тесных связей с лидерами экологического движения компания не имела	Филантропия заключалась не только в благотворительных пожертвованиях, а также в спонсорстве, социальных программах, не связанных с бизнес-интересами компании
III этап (конец 1980-х годов)	Развитие концепций социальных инвестиций, когда коммерческий, общественный и государственный секторы начали вместе решать актуальные социально значимые проблемы городских обществ, а компании, имея приоритетом свою бизнес-выгоду, в то же время учли интересы всех партнеров	Социальное инвестирование предусматривало получение выгод в будущем

Следует отметить, что социальная ответственность рассматривается как форма взаимосвязи и взаимодействия общества и личности. Т.А. Чепульченко акцентирует внимание на том, что социальная ответственность определяется как подотчетность, отношение личности к социальным требованиям, которое выражается в конкретных действиях, как сознательно-волевое отношение человека к предъявленным социальным требованиям и обязанности неуклонного их соблюдения, как соответствующая позитивная или негативная оценка деятельности человека обществом [7]. Следовательно, социальная ответственность охватывает все виды ответственности, которые возникают в результате взаимоотношений между людьми.

Классификация социальной ответственности приведена на рисунке 1.

Социальную ответственность можно разделить на этическую, экономическую и юридическую. В свою очередь, социальная ответственность бизнеса объединяет эти виды ответственности, при этом она по своей сути относится к экономической категории. Учитывая трактовку и ее составляющие, можно определить, что это социальная направленность бизнеса, его субъектов в процессе принятия решений с учетом социальных норм и ценностей.



Рисунок 1 – Классификация видов социальной ответственности

Кроме социальной ответственности бизнеса, выделяют еще корпоративную, коммерческую и социальную ответственность корпораций. В научных работах эти понятия отождествляются. Хотя по содержанию составляющих данные категории не могут быть отождествлены. Это можно объяснить тем, что корпорация – договорное объединение, созданное на основании объединений производственных, научных и коммерческих интересов предприятия с делегированием ими отдельных полномочий централизованного регулирования деятельности каждого из участников органам управления корпорацией. Бизнес трактуется как предпринимательская, коммерческая или любая другая деятельность, которая не может противоречить закону и направлена на получение дохода.

Поскольку проведение социальных мероприятий требует значительных расходов, многие предприятия отказываются от их реализации. К основным недостаткам социальной ответственности бизнеса относят нарушения принципа максимизации прибыли и рост соответствующих расходов предприятия. Преимуществами социальной ответственности бизнеса являются: повышение квалификации работников, уменьшение текучести кадров, привлечение лучших специалистов; улучшение имиджа компании; рост конкурентоспособности; доверие заинтересованных сторон.

Социальную ответственность бизнеса можно рассматривать в двух аспектах: внешнем и внутреннем. Внешний аспект ориентирован на общество, а внутренний – на коллектив предприятия. Большой бизнес способен реализовываться в обоих аспектах, а малый, исходя из своих возможностей, – преимущественно во внутреннем.

Формой проявления концепции социальной ответственности во внешней среде является корпоративное сотрудничество, основными направлениями которого выступают: содействие укреплению правового государства; обеспечение безопасности и качества продукции, охрана природы и ресурсосбережение, предотвращение «теневых» соглашений и оффшорного бизнеса, участие в мероприятиях по совершенствованию региональной инфраструктуры, транспорта, связи, инженерных сетей и коммуникаций, благотворительность, добровольная деятельность по охране общественного порядка, просветительство, научно-техническое и художественное творчество и т.п. В финансировании перечисленных программ принимает участие, главным образом, большой бизнес – прямо или опосредованно, через налоги и платежи в бюджет.

Участие в решении социальных проблем субъектами малого предпринимательства осуществляется более опосредованно, через результаты деятельности. Чем «прозрачнее» и эффективнее бизнес, тем выше уровень заработной платы и, как следствие, рост выплаты налогов и социальных отчислений, тем больше возможностей для финансирования социальных проектов.

Формой проявления концепции социальной ответственности во внутренней среде является социальная политика предприятия, которая способствует развитию социального диалога.

Мощным фактором развития социальной ответственности и создания благоприятного климата на предприятиях малого бизнеса, гарантом и координатором его успешной работы выступает первый руководитель.

Руководители, которые стремятся достичь долгосрочного успеха своего предприятия, не ограничиваются только денежным вознаграждением и формируют социальные (компенсационные) пакеты, содержащие дополнительные, сверх предусмотренных действующим законодательством, льготы.

**Выводы и перспективы дальнейших исследований.** Установлено, что социальная ответственность бизнеса является важной составляющей процесса

социально-экономического развития не только предприятия, государства, но и общества. Результаты анализа исторических этапов становления и развития социальной ответственности бизнеса и содержания концепций корпоративной социальной ответственности позволили определить основные направления дальнейшего развития теории и практики исследуемой проблематики. На основе результатов классификации видов и преимуществ социальной ответственности бизнеса выделены её направления в современных условиях.

Перспективы дальнейших исследований связаны с формированием эффективных механизмов развития социальной ответственности бизнеса по её направлениям.

### Список литературы

1. Безрукова, А.А. Объекты и мотивы социальной ответственности бизнеса / А.А. Безрукова // Социальные технологии: актуальные проблемы теории и практики. Сб. науч. трудов. КПУ. – 2011. – Вып. 49. – С. 30-36.
2. Благов, Ю.Е. Корпоративная социальная ответственность: эволюция концепции / Ю.Е. Благов. – СПб.: Изд-во «Высшая школа менеджмента», 2011. – 272 с.
3. Грекова, Г.И. Роль корпоративной социальной ответственности в общественном развитии / Г.И. Грекова // Экономика российских регионов: теоретические и практические подходы к решению актуальных проблем развития. Сборник тезисов научно-практической конференции. – В. Новгород, 2011. – С.47-52.
4. Карнеги, Э. Евангелие богатства / Э. Карнеги. – М.: Попурри, 2014. – 480 с.
5. Котлер, Ф. Корпоративная социальная ответственность. Как сделать как можно больше добра для вашей компании и общества / Ф. Котлер, Н. Ли. – К.: Стандарт, 2005. – 302 с.
6. Шихвердиев, А.П. Корпоративная социальная ответственность: совершенствование взаимодействия компаний с заинтересованными лицами в системе корпоративного управления (на примере Республики Коми) / А.П. Шихвердиев, А. В. Серяков.– М.: Экон-информ, 2010. – 135 с.
7. Чепульченко, Т.О. Фактори впливу правотворення на ефективність регулювання суспільних відносин // Вісник Національного технічного університету України Київський політехнічний інститут”. Політологія. Соціологія. Право : зб. наук. праць. – К.; Одеса: Типографія “Айс Принт”, 2016. – № 1/2 (29/30). – С. 173–177.
8. Carroll, A. The pyramid of corporate social responsibility: Toward the moral management of organizational stakeholders / A. Carroll // Business Horizons. –1991. – no. 34 (4). – pp. 39-48.



УДК 657.6:336.5

## НАУЧНО-МЕТОДИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ

**Т.В. Федченко,**  
**канд. экон. наук,**  
**Н.В. Головченко,**  
**канд. экон. наук**

ГО ВПО «Донецкий национальный  
университет экономики и торговли имени  
Михаила Туган-Барановского»,  
г. Донецк, ДНР,  
e-mail: lazarina7@yandex.ru

## SCIENTIFIC-METHODOLOGICAL APPROACHES TO IMPROVEMENT OF THE STATE AUDIT OF EFFICIENCY

**T.V. Fedchenko,**  
**Candidate of Economics,**  
**N.V. Golovchenko,**  
**Candidate of Economics**

SO HPE «Donetsk National University of  
Economics and Trade named after Mykhayil  
Tugan-Baranovsky», Donetsk, DPR,  
e-mail: lazarina7@yandex.ru

### Реферат

**Цель.** Предложить научно-методические подходы к усовершенствованию государственного аудита эффективности в системе государственного финансового контроля в Донецкой Народной Республике.

**Методика.** В процессе исследования использованы анализ и синтез, метод экспертных оценок, статистические методы (ранжирование и группировка).

**Результаты.** Разработаны научно-методические положения по ранжированию существенности проблем бюджетных программ для выбора темы государственного аудита эффективности и определению общего риска при проведении контрольно-аналитических процедур с учетом комплекса типологических признаков риска.

**Научная новизна.** Предложено осуществлять усовершенствование государственного аудита эффективности путем внедрения научно-методических положений по: ранжированию существенности проблем бюджетных программ для выбора темы государственного аудита эффективности; определению общего риска при проведении государственного аудита эффективности с учетом комплекса типологических признаков риска (политические, культурные, квалификационные, социально-экономические, правовые, временные, информационные, технические, финансовые, организационные).

**Практическая значимость.** Предложенные научно-методические положения позволят повысить объективность профессионального суждения аудитора, рационализировать действия государственных аудиторов и снизить

затраты времени на контрольно-аналитические процедуры при проведении государственного аудита эффективности, например, в Департаменте финансового и бюджетного контроля Министерства финансов ДНР.

**Ключевые слова:** *государственный финансовый контроль, государственный аудит эффективности, существенность проблемы, риски, бюджетная программа, методика, экспертная оценка.*

**Постановка проблемы и ее связь с важными научными и практическими задачами.** Современные проблемы государственного финансового контроля (ГФК) в Донецкой Народной Республике связаны с разрывом отношений с Высшим центральным органом контроля (Счетная палата Украины), который организовывал и курировал деятельность своих структурных подразделений в областях. Для создания собственной Счетной палаты в ДНР необходимы значительные финансовые вложения и высококвалифицированный кадровый состав, а именно государственные аудиторы, которые имеют соответствующее образование, стаж и опыт контрольно-аналитической работы в бюджетной сфере. Кроме того, следует разработать современные подходы к методическому инструментарию при проведении контрольно-аналитических мероприятий.

Актуальность исследования заключается в поиске научного подхода к усовершенствованию государственного аудита эффективности (ГАЭ) для органов государственного финансового контроля, например, Департамента финансового и бюджетного контроля Министерства финансов Донецкой Народной Республики.

**Анализ последних исследований и публикаций.** Основополагающие принципы аудита эффективности приведены в Международном стандарте высших органов аудита ISSAI 300, изданном Международной организацией высших органов аудита (ИНТОСАИ) [1]. Однако данный стандарт является рекомендательным и носит общетеоретический характер без учета национальных особенностей бюджетного процесса отдельно взятого государства, особенно в условиях становления ДНР.

Согласно Методике проведения аудита эффективности использования государственных средств в ходе планирования контрольно-аналитических процедур Счетной палаты РФ необходимо выбирать «наиболее важные темы и проблемы с учетом их соответствия задачам, которые призван решать орган внешнего финансового контроля, и наличия условий для их решения» [2]. Опыт внедрения ГАЭ использования государственных средств в практику деятельности контрольно-счетных органов РФ, а также предложения по усовершенствованию и унификации контрольно-аналитических процедур детально изложены группой ученых и государственными аудиторами под общей редакцией С.В. Степашина в учебно-практическом пособии [3].

Однако анализ нормативно-правовой и методической базы осуществления аудита эффективности органами ГФК подтвердило несовершенство критериев и методик оценки существенности проблем для

выбора темы ГАЭ, что привело к необходимости их совершенствования в части оценки зон риска нерационального (неэффективного) использования ресурсов подконтрольным субъектом.

В теории аудиторский риск при проведении ГАЭ уже частично исследовался С. Левицкой [4], а изученный Е.И. Ивановой, М.В. Мельником, В.И. Шлейниковым опыт Счетной палаты Российской Федерации свидетельствует о применении указанной методики [5, с. 152-154]. Однако в наработках авторов отсутствуют указания для расчета вероятности возникновения риска, обоснование соотношения этого показателя со степенью негативного влияния на результаты аудита, рекомендации для вычисления общего показателя рискованности, что затрудняет процесс оценки и не дает комплексного представления о степени риска неэффективности контрольно-аналитических мероприятий.

Кроме того, вопросы проведения ГАЭ в условиях ДНР рассматривают такие ученые, как: Е.М. Азарян, И.А. Ангелина, И.В. Сименко, Т.В. Переверзева, Л.А. Сухарева, Т.В. Федченко [6-8].

**Изложение основного материала исследования.** Для того чтобы выбрать возможные темы и объекты ГАЭ в соответствии с Методикой проведения аудита эффективности использования государственных средств [2], Счетной палатой РФ проводится предварительная работа по сбору, анализу и оценке информации об имеющихся результатах и наличии проблем:

использования государственных средств, которые выделены органам государственной власти и другим получателям для выполнения функций и задач, установленных законодательными и нормативными актами;

выполнения федеральных программ;

организации управления государственной собственностью и ее использования;

в других различных сферах деятельности государства, финансируемых из федерального бюджета [3].

Собираемая информация должна включать данные, касающиеся нормативного правового регулирования, организационной структуры, целей, задач и ожидаемых результатов деятельности органов государственной власти и других получателей бюджетных средств, механизмов их подотчетности и имеющихся систем контроля, существующих рисков и т.п. Эти данные должны быть достаточными для того, чтобы иметь всю полноту информации и достаточно полное представление об их деятельности в соответствующих сферах и на этой основе сформулировать предложения по конкретным темам и объектам возможных проверок [2; 3].

С применением экспертных технологий (балльное оценивание) усовершенствован научно-методический подход к ранжированию существенности проблем для выбора темы ГАЭ выполнения бюджетных программ, что позволяет определять зоны риска нерационального (неэффективного) использования ресурсов подконтрольным субъектом в бюджетной сфере.

Предлагаются следующие критерии существенности проблем: социальная и экономическая значимость темы; объем финансирования; степень наличия рисков в рассматриваемой сфере использования государственных средств или деятельности объектов аудита, которые потенциально могут приводить к неэффективным результатам; оценка возможных результатов аудита; результаты предыдущих проверок и периодичность их проведения.

Оценка зон риска нерационального (неэффективного) использования ресурсов подконтрольным субъектом выполняется по следующим направлениям:

- установка внешних (например, политические, экономические) и внутренних (например, организационная структура, особенности технологического процесса) влиятельных факторов на результат бюджетной программы;
- определение степени доверия к системе внутреннего контроля подконтрольного субъекта;
- оценка степени и качества влияния факторов, а также возможные нарушения в ходе выполнения программы за счет этих факторов;
- возможность устранения влияния факторов во время ГАЭ и в процессе дальнейшей реализации бюджетной программы;
- возможность контроля риска.

Возможными рисками могут быть:

- недоброжелательное отношение руководства министерства, ведомства или организации к критической оценке их деятельности в средствах массовой информации;
- бездействие администрации по отношению к недостаткам, выявленным контролирующими органами;
- частые структурные изменения и смена руководства, повышенная текучесть кадров;
- высокая сложность и неопределенность подчиненности системы руководства;
- заполитизированность деятельности подконтрольного субъекта;
- постоянные изменения в законодательстве по вопросам бюджетной программы, систем учета и отчетности, налоговой политики.

Определение потенциального риска «отмывания» денег и финансирования терроризма во время реализации бюджетной программы является чрезвычайно важным при осуществлении общей оценки риска. Основываясь на этом критерии, выделены категории исполнителей бюджетных программ, деятельность которых может представлять повышенный риск, а именно:

- а) субъекты, которые ведут свой бизнес или осуществляют операции по определенным непривычным обстоятельствам, то есть имеется большое расстояние между финансовым учреждением и местом нахождения субъекта; кроме того, осуществляется необоснованно частое перемещение счетов различных учреждений, частое перемещение средств между учреждениями,

которые находятся в разных географических зонах;

б) субъекты, имеющие организационную структуру или отношения, природа которых осложняет процесс идентификации настоящего владельца или интересов;

в) учреждения, которые осуществляют операции с наличными средствами или средствами, эквивалентным наличности, включая:

- учреждения, осуществляющие денежные операции (например, пункты перевода денежных средств, пункты обмена валюты, агенты по переводу средств и другие учреждения, которые оказывают услуги по переводу денежных средств);

- казино, тотализаторы и другие азартно-игровые учреждения;

- учреждения, которые не имеют большой оборот средств, но производят большое количество наличных для определенных операций;

г) благотворительные и другие «неприбыльные» организации, которые не попадают под мониторинг или надзор (особенно те, которые действуют на «трансграничной основе»);

д) политические деятели и «блюстители закона», такие как бухгалтеры, юристы и другие специалисты, которые имеют счет в финансовом учреждении, действуют от имени своих клиентов или когда финансовое учреждение проявляет слишком большое доверие к этим лицам;

е) субъекты, использующие посредников, на которых не распространяются законы о противодействии отмыванию средств и финансированию терроризма и которые не подпадают под надлежащий надзор.

Мониторинг согласно подходу, основанному на оценке риска, позволяет создать денежный и другие пороги, ниже которых деятельность исполнителя бюджетной программы проверяться не будет. При достижении установленного порога операции такого субъекта должны регулярно попадать под мониторинг Государственного комитета финансового мониторинга с целью определения соответствия установленному уровню рисков «отмывания» средств и финансирования терроризма.

Если риск нерационального (неэффективного) использования ресурсов подконтрольным субъектом приближается к 100%, то это вызывает необходимость проведения обширных процедур оценки внешних и внутренних факторов влияния (фоновая информация), определения возможности устранения или уменьшения их влияния для дальнейшего выполнения бюджетной программы. Если риск незначителен, то нет смысла тратить время на оценку указанных факторов, а следует сконцентрировать внимание на определении эффективности использования бюджетных средств – затраты, продукт, качество услуг (продукции).

Документирование оценки риска неэффективности выполнения бюджетной программы может заключаться в фиксации самого этого факта в виде анкет, описаний, блок-схем, а также указания их влияния в аудиторском отчете для учета при планировании бюджетной программы на последующие периоды подконтрольного субъекта.

Для оценки и комплексного анализа рисков при проведении аудита эффективности в ДНР предлагаются соответствующие общие методические рекомендации, которые заключаются в экспертной оценке рисков, различных по типологии, а именно:

- политические риски представлены как негативное отношение со стороны СМИ, заинтересованность определенных политических партий в результатах аудита, проведение политических изменений в отрасли, неспособность приспособиться к изменениям;

- культурные риски раскрыты как лидерство в достижении цели; случаи, когда в состав группы входят представители различных этнических групп и религиозных направлений; существует заинтересованность определенных членов аудиторской группы в результатах аудита (несоблюдение принципа независимости); случаи, когда руководитель аудиторской группы не пользуется уважением подчиненных или руководства контрольного органа;

- квалификационные риски существуют тогда, когда члены группы не в полной мере владеют знаниями и навыками в проведении ГАЭ по определенным направлениям бюджетной программы;

- социально-экономические риски проявляются в период проведения экономических изменений (переструктурирование экономических отношений), изменения социальных приоритетов;

- правовые риски характеризуются несовершенством законодательной базы и в случаях, когда меры ГАЭ противоречат законодательству;

- временные риски возникают в процессе аудита, растянутого во времени, или, наоборот, недостаточно времени для осуществления всех процедур;

- информационные риски характеризуются ограниченностью в доступе к информации, невозможностью подтверждения ее достоверности, несовершенством автоматизированной системы обработки данных и возможностью их потери;

- технические риски проявляются в случаях, когда запланированные процедуры аудита не позволяют определить эффективность использования бюджетных средств и имеет место несовершенство методического обеспечения;

- финансовые риски существуют при высокой стоимости проведения определенных процедур аудита (привлечение экспертов) или аудита в целом;

- организационные риски возникают при неопределенности в подчиненности и ответственности, несоответствии трудоемкости и затрат времени, наличии недостатков в коммуникативных связях.

При этом степень негативного влияния определяется как высокая (коэффициент весомости – 0,6), средняя ( $K_v = 0,3$ ) или низкая ( $K_v = 0,1$ ), а возможность его снижения оценивается как фактор снижения риска ( $K_v = 0,1$ ). Оценка значимости коэффициентов определялась экспертным путем.

Совокупный риск при проведении ГАЭ предлагается определять по формуле

$$Po = 0,6 \times Pv + 0,3 \times Pc + 0,1 \times Pn - 0,1 \times Mz,$$

где  $Po$  – риск общий при проведении ГАЭ бюджетной программы;

$Pv$  – суммарный показатель факторов с высокой степенью риска;

$Pc$  – суммарный показатель факторов со средней степенью риска;

$Pn$  – суммарный показатель факторов с низкой степенью риска;

$Mz$  – суммарный показатель возможности снижения риска воздействия определенных факторов.

Отсутствие рисков при проведении ГАЭ количественно оценивается в «0» баллов, максимальная нецелесообразность проведения аудита определяется при наличии рисков по всем направлениям с высокой степенью при невозможности их устранения, то есть оценка такой ситуации равна 25 баллам по предложенной методике. Итак, границы общего риска эффективности варьируются по разным бюджетным программам от «0» до «25». Таким образом, в пределах [0; 12] проведение аудита считается целесообразным, в пределах [13; 25] – нецелесообразным, так как снижается доверие к результатам ГАЭ (по выводам экспертов).

**Выводы и перспективы дальнейших исследований.** Предложено осуществлять совершенствование процесса ГАЭ путем внедрения научно-методических положений по: 1) ранжированию существенности проблем бюджетных программ для выбора темы ГАЭ; 2) определению общего риска при проведении ГАЭ бюджетной программы с учетом комплекса типологических признаков риска (политические, культурные, квалификационные, социально-экономические, правовые, временные, информационные, технические, финансовые, организационные). Предложенные научно-методические положения позволят повысить объективность профессионального суждения контролеров, например, Департамента финансового и бюджетного контроля Министерства финансов ДНР, рационализировать их действия и снизить затраты времени на проведение контрольно-аналитических процедур в процессе ГАЭ.

Методический аппарат ГАЭ требует дальнейшей разработки в части определения обобщающего показателя для оценки эффективности выполнения бюджетных программ отраслей экономики, образования, обороны, жилищно-коммунального хозяйства, духовного и физического развития.

### Список литературы

1. ISSAI 300 Основополагающие принципы аудита эффективности [Электронный ресурс] // Международные стандарты высших органов аудита (ISSAI). – Международная организация высших органов аудита (ИНТОСАИ). – Режим доступа: <http://govfinance.ru/upload/iblock/e75/ISSAI-300-Osnovopolagayushchie-printsipy-audita-effektivnosti.pdf>. – Загл. с экрана.

2. Методика проведения аудита эффективности использования государственных средств. Принята решением Коллегии Счетной палаты

Российской Федерации от 23 апреля 2004 года, протокол № 13 (383).

3. Внедрение аудита эффективности использования государственных средств в практику деятельности контрольно-счетных органов Российской Федерации : учебно-практическое пособие [Электронный ресурс]. – Под общей редакцией С.В. Степашина. – Режим доступа: <http://textarchive.ru/c-1717678.html>. – Загл. с экрана.

4. Левицкая, С. Аудиторский риск при проведении аудита эффективности / С. Левицкая // Вестник Киевского национального экономического университета. - 2005. - № 2. - С. 79-87.

5. Иванова Е.И. Аудит эффективности в рыночной экономики : учеб. пособие / Е.И. Иванова, М.В. Мельник, В.И. Шлейников ; под ред. С.И. Гайдаржи. – М. : КНОРУС, 2007. – 328 с.

6. Азарян, Е.М. К вопросу об определении сущности государственного аудита [ Текст ] / Е.М. Азарян, И.А. Ангелина // Развитие банковской системы в современных условиях: проблемы и перспективы : материалы I Междунар. науч.-практ. конф., 8 дек. 2016 г . 2016 . 403 с. : рис., табл. — С. 245-250.

7. Переверзева, Т.В. Оценка эффективности расходов бюджета органами государственного финансового контроля: методический подход / И.В.Сименко, Т.В. Переверзева // Торговля и рынок. – 2018. – Вып. № 1'(45). – С. 212-221.

8. Сухарева, Л.А. Система государственного аудита эффективности: теория, методология, организация: монография / Л.А. Сухарева, Т.В. Федченко; М-во образования и науки Донец. Народ. Респ., Гос. орг. высш. проф. образования «Донец. нац. ун-т экономики и торговли им. М. Туган-Барановского», каф. контроля и анализа хоз. деятельности. – Донецк : ГО ВПО «ДонНУЭТ», 2017. – 240 с.



Научный журнал

**ТОРГОВЛЯ И РЫНОК**

Выпуск 3'(47), том 1, 2018

Scientific publication

**TRADE AND MARKET**

Collection of research papers

Edition 3'(47), volume 1, 2018

Свидетельство о регистрации средства массовой информации  
№ 000056 от 28.10.2016 г.

Подписано к печати 31.10.2018 г. Формат 60×84/16. Бумага офсетная.  
Гарнитура Times New Roman. Печать – ризография. Усл. печ. л. 14,82.  
Уч.-изд. л. 12,73. Тираж 150 экз.

---

Отпечатано в типографии «ПОЗИТИВ»  
ФЛП Галоян Валерий Анатольевич  
Свидетельство о государственной регистрации Серия АА03 № 045612  
Тел.: +38071-319-04-94, +38071-361-63-04  
e-mail: tipografiya.pozitiv@gmail.com