



СОЦІАЛЬНИЙ ФІНАНСОВИЙ АУДИТ У ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДАХ

Тадеуш Вавак,

д.е.н., професор, Ягеллонський університет у Кракові, Республіка Польща

- A** Основна мета статті – показати місце і роль соціального аудиту фінансів як джерела знань про причини та наслідки управління якістю у виші. Крім того, автор прагне заохотити державні та приватні виші проводити поглиблені дослідження цих взаємозалежностей. Реалізація зазначеної мети передбачає підтвердження дослідницької гіпотези, яка вказує, що соціальний фінансовий аудит є важливим інструментом для підвищення ефективності управління. Переконання керівників вишів у суспільній значущості фінансового аудиту для сталого розвитку вишу повинно їх заохотити до його використання.
- У вступі дано визначення поняттю соціального фінансового аудиту. Далі представлено роль фінансового аудиту та самооцінки управлінського контролю у вишах. Потім вказано значення соціального аудиту як елементу соціального фінансового аудиту в управлінні навчальним закладом. У наступній частині статті обговорено роль керування активністю працівників вишу, направленою на досягнення його цілей у контексті соціального фінансового аудиту.
- У висновку стверджено, що соціальний фінансовий аудит є дуже важливим джерелом знань про причини та наслідки якості управління у виші та має позитивний вплив на якість роботи працівників вишу. Таким чином, виші повинні ввести концепцію Соціальної відповідальності організації і використовувати передовий досвід побудови правил соціальної відповідальності, соціальної політики, аналізу системи управління та соціального аудиту (який зміцнює фінансовий аудит), вказаних у трьох стандартах серії AA 1000 та в стандарті SA 8000.
- B** Соціальний фінансовий аудит, управлінський контроль, вищі навчальні заклади.

СОЦИАЛЬНЫЙ ФИНАНСОВЫЙ АУДИТ В ВЫСШИХ УЧЕБНЫХ ЗАВЕДЕНИЯХ

Тадеуш Вавак,

д.э.н., профессор, Ягеллонский университет в Кракове, Республика Польша

- A** Основная цель статьи – показать место и роль социального аудита финансов как источника знаний о причинах и последствиях управления качеством в вузе. Кроме того, автор стремится убедить государственные и частные вузы проводить углубленные исследования этих взаимосвязей. Реализация данной цели предусматривает подтверждение исследовательской гипотезы, указывающей, что социальный финансовый аудит является важным инструментом для повышения эффективности управления. Убеждение руководителей вузов в общественной значимости финансового аудита для устойчивого развития вуза должно их подтолкнуть к его использованию.
- Во введении дано определение понятию социального финансового аудита. Далее представлена роль финансового аудита и самооценки управленческого контроля в вузах. Затем указано значение социального аудита как элемента социального финансового аудита в управлении учебным заведением. В следующей части статьи обсуждена роль управления активностью работников вуза, направленного на достижение его целей в контексте социального финансового аудита.
- В заключении утверждается, что социальный финансовый аудит является очень важным источником знаний о причинах и последствиях качества управления в вузе и положительно влияет на качество работы сотрудников вуза. Таким образом, вузы должны ввести концепцию Социальной ответственности организации и использовать передовой опыт построения правил социальной ответственности, социальной политики, анализа системы управления и социального аудита (который укрепляет финансовый аудит), указанных в трех стандартах серии AA 1000 и в стандарте SA 8000.
- B** Социальный финансовый аудит, управленческий контроль, высшие учебные заведения.

SOCIAL FINANCIAL AUDIT IN HIGHER EDUCATION

Tadeusz Wawak,

Doctor of Economics, Professor, Applied Economics Institution, Jagiellonian University, Krakow, Republic of Poland

- A** The principal aim of this paper is to show the place and role of the social financial audit as the source of knowledge about the causes and effects of quality management in higher education. Its additional goal is to encourage public and private universities to undertake in-depth studies of these relationships. The implementation of this objective is connected with the confirmation of the research hypothesis proclaiming that the social financial audit is an important tool for improving management. The conviction of university authorities (managers) about the rank and importance of the social financial audit for the sustainable development of university will encourage them to apply it.
- The introduction contains the definition of the social financial audit which is followed by the presentation of the role of financial audit and self-assessment of university management control. The consecutive section presents the importance of the social audit as part of the social financial audit in the university management. The next part of the study discusses the role of managing internal stakeholder engagement in higher education in achieving its objectives in the context of the social financial audit.
- It was concluded that the social financial audit, which is a very important source of knowledge about the causes and effects of quality management in higher education, favourably affects the quality of work of internal university stakeholders. Therefore, universities should implement the CSR principle and apply the principles of best practice in the construction of the rules of social responsibility, social policy and the review of the management system and the principles of social audit (reinforcing financial audit) recorded in three standard AA series 1000 and the SA 8000 standard.
- B** Social financial audit, management control, institutions of higher education.

1. Вступ

Із проведених автором досліджень якості управління випливає, що належним чином проведені громадські фінансові аудити можуть стати дуже важливим джерелом інформації для осіб, які приймають рішення, і таким чином впливати на фактичну, а не подану в документах якість управління у вищих навчальних закладах¹. Чи справді це так? **Мета цього дослідження – показати місце і роль соціального аудиту фінансів як джерела знань про причини та наслідки управління якістю у вищих і заохочення державних та приватних вишів до проведення поглиблених досліджень у цій сфері.** Реалізація зазначеної мети передбачає підтвердження дослідницької гіпотези, яка вказує, що соціальний фінансовий аудит є важливим інструментом підвищення ефективності управління. Переконавання керівників вишів про важливість соціальної значущості фінансового аудиту для сталого розвитку заохотить їх до його використання.

Аудит означає систематичну, незалежну оцінку даної організації, установи (або системи, процесу, проекту, продукту, послуги тощо), метою якої є висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законодавства, положенням (стандартам) бухгалтерського обліку або іншим правилам (внутрішніх положень суб'єктів господарювання)².

Д. Добія вважає, що **фінансовий аудит – це механізм соціального контролю в процесі перевірки керівників зацікавленими сторонами (співпрацівниками, партнерами), який дозволяє зрозуміти, виявити і оцінити як підприємство організоване та надати інформацію про рівень прозорості соціально-економічних дій**³. Фінансовий аудит у секторі державних фінансів (до якого Закон про публічні фінанси⁴ включає також державні виші), на думку К. Вінярської, включає в себе⁵:

- дослідження бухгалтерських документів та записів у бухгалтерських книгах;
- оцінку відповідності фінансової звітності та звітів про виконання бюджету записам у бухгалтерських книгах;

- оцінку системи збору та розпорядження державними коштами;
- оцінку ефективності та рентабельності управління державними фінансами.

Е. Флінт вважає, що **фінансовий аудит як контрольний механізм полягає в моніторингу діяльності та досягнень і оснований на соціально-економічному рахунку. Мета цього аудиту полягає також у розгляді та оцінці використання спеціальних стандартів акцептованої поведінки в суспільстві.** З часом змінюються цілі і способи проведення аудиту, який розвивається й адаптується до індивідуальних очікувань підприємств або організацій, у яких він проводиться. Це означає, що функції фінансового аудиту визначаються культурними, соціальними і політичними факторами⁶.

Соціальний аудит (social audit – SA) – це аналіз і оцінка соціальної ідентичності й іміджу організації, установи (наприклад, вишу) та вивчення цієї діяльності з погляду задоволеності суспільства з факту існування даного суб'єкта господарювання (наприклад, вишу) з метою визначення ступеня відповідності цієї діяльності певним критеріям стандарту соціальної відповідальності⁷. «Соціальний аудит оцінює соціальні наслідки та етику діяльності установи у контексті її цілей та цілей зацікавлених сторін (партнерів, співробітників)»⁸. Іншими словами, соціальний аудит – це дослідження, що спрямоване на вивчення, наскільки певна установа, виконуючи свої зобов'язання перед суспільством, відповідає пропагованим нею цінностям.

Визначення поняття соціального фінансового аудиту вимагає поєднати вище описані, досить складні три дефініції, по-різному інтерпретовані в літературі, в одне поняття. Тому насамперед треба визначити й окреслити найбільш важливі його прикмети, а потім, посилаючись на них, дати визначення поняттю **соціальний фінансовий аудит** у вищому навчальному закладі, який одночасно є:

- **систематичною, незалежною оцінкою** вишу, предметом якої є вивчення відповідності зовнішнім і внутрішнім нормативним актам вишу для того, щоб визначити ступінь цієї відповідності, виявлення можливих невідповідностей, які несуть

¹ T. Wawak, Jakość Zarządzania w szkołach wyższych, Wydawnictwo Uniwersytetu Jagiellońskiego, Kraków 2012.

² Аудит, <http://uk.wikipedia.org/wiki/Аудит>

³ D. Dobija, Audyt finansowy we współczesnych systemach społecznych, Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa 2014, s. 9.

⁴ Закон від 27 серпня 2009 року про державні фінанси. – Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz. U. z 2009 r., Nr 157, poz 1240 z późn. zm., Dział I – Zasady finansów publicznych, art. 9.

⁵ K. Winiarska, Audyt finansowy, Biblioteka audytora 5, InfoAudit Sp z o. o., Warszawa 2005, s. 5

⁶ D. Dobija, Audyt finansowy we współczesnych systemach społecznych..., s. 9; цитування за: D. Flint, Philosophy and principles of auditing: An introduction. Macmillan Education, London 1988, s. 12.

⁷ Audyt społeczny, <http://www.wirtualnemedia.pl/slownik/audyt-spoleczny>

⁸ Audyt społeczny, Encyklopedia CSR – Forum Odpowiedzialności Biznesu, <http://odpowiedzialnybiznes.pl/hasla-encyklopedii/audyt-spoleczny/>

юридичні, фінансові або інші ризики для предмета дослідження та інформування установи про наслідки такої перевірки;

- **механізмом соціального контролю** процесу зв'язків і розрахунків між управліннями та зацікавленими сторонами (партнерами), що дозволяє досліджувати, виявляти й оцінювати, наскільки дана установа є організованою, та надавати інформацію про рівень прозорості її соціально-економічної діяльності;

- **аналізом і оцінкою соціальної ідентичності й іміджу** вишу та вивченням його діяльності з погляду задоволення суспільства з факту існування вищого навчального закладу з метою визначення ступеня відповідності цієї діяльності визначеним критеріям стандарту соціальної відповідальності.

Слід підкреслити, що проведення соціального фінансового аудиту у виші повинно дати аналіз, оцінку, а також окреслити (тобто водночас виконати три дії) ступінь відповідності досліджуваної діяльності установи (вишу):

- законам та внутрішнім правилам даного вишу;
- вимогам розрахунку управлінців з партнерами та прозорості соціально-економічних дій;
- визначеним критеріям стандарту соціальної відповідальності під кутом задоволеності суспільства з факту існування та способу функціонування, у тому числі управління якістю у виші;
- можливості виявлення невідповідностей, які несуть юридичні, фінансові або інші ризики для предмета дослідження, та інформування про наслідки такого стану справ для досліджуваного вишу і його внутрішніх та зовнішніх партнерів.

Звичайно, можна спробувати сформулювати скорочену версію визначення поняття соціального фінансового аудиту за рахунок його точності і якості сприйняття партнерами вишу.

2. Роль внутрішнього фінансового аудиту і самооцінки контролю управління

У літературі⁹ можна зустріти твердження, що поняття фінансового аудиту складається з двох елементів:

- **зовнішній аудит**, тобто фінансова ревізія, що здійснюється зовнішнім аудитором, незалежним від установи, в якій проводиться фінансовий аудит;

- **внутрішній аудит**, тобто перевірка фінансової звітності та оцінка управління установи, що здійснюється внутрішнім аудитором в установі.

Історія використання у практиці внутрішнього аудиту доводить, що він з часом еволюціонував від звітно-бухгалтерської функції у напрямку управління бізнесом, від обмежування ризику фінансової звітності до підвищення ефективності та результативності установи, тобто творення додатної вартості для установи. «Внутрішній аудит концентрується не лише на ризиках, пов'язаних з порушенням фінансової звітності, а також на всіх ділянках, де існують суттєві ризики для установи, організації»¹⁰.

Тобто **внутрішній фінансовий аудит** – це важливий інструмент оцінки ефективності процесів управління ризиками та контролю – вимірювання рівня якості управління будь-якої установи, у тому числі й вишу.

Чинний Закон про державні фінанси вказує, що внутрішній (фінансовий) аудит – це незалежна й об'єктивна діяльність, спрямована на підтримку керівництва суб'єкта державного сектору (наприклад, ректора вишу) у досягненні цілей і завдань шляхом системної оцінки управлінського контролю та консультативної діяльності. Ця оцінка повинна зокрема стосуватися адекватності, ефективності управлінського контролю в установі державного сектору (наприклад, у виші)¹¹. Проводити внутрішній аудит можуть також державні виші, якщо величина коштів, окреслених у матеріально-фінансовому плані доходів або витрат, перевищує величину 40 мільйонів злотих. Натомість таку перевірку може виконати внутрішній аудитор, який працює в організації (у виші), або зовнішній аудитор. Внутрішній аудитор під час проведення внутрішнього аудиту керується інструкціями, окресленими в стандартах внутрішнього аудиту, викладеними у формі оголошення міністра фінансів¹².

Вищезазначений Закон про державні фінанси¹³ звертає особливу увагу на забезпечення функціонування адекватного, ефективного контролю управління та належної оцінки його функціонування. Така оцінка може бути проведена шляхом самооцінки управлінського контролю, визначеного в «Стандартах контролю управління для сектора державних фінансів»¹⁴.

⁹ M. Andrzejewski, Korygująca funkcja rewizji finansowej w systemie rachunkowości, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków 2012.

¹⁰ D. Dobija, Audyt finansowy we współczesnych systemach społecznych..., s. 11.

¹¹ Закон від 27 серпня 2009 року про державні фінанси. – Ustawa z dnia z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz. U. Z 2009 r., Nr 157, poz 1240 z późn. zm., Dział VI - Audyt wewnętrzny oraz koordynacja audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych, art. 272.

¹² Там само, статті 273–275.

¹³ Закон від 27 серпня 2009 року про державні фінанси, розділ 6.

¹⁴ Комюніке № 23 міністра фінансів від 16 грудня 2009 року – Komunikat Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r., Dz. Urz. Min. Fin. z 2009 nr, Nr 15, poz. 84

Самооцінка контролю управління – це процес, під час якого дається оцінка функціонуванню управлінського контролю працівниками та керівництвом підприємства. «Самооцінка може мати особливе значення у випадку тих підприємств, які не мають інших знарядь для оцінки управлінського контролю, наприклад, внутрішнього аудиту, або в яких ресурси для ревізії є недостатніми. Завдяки самооцінці можна отримати інформацію про функціонування управлінського контролю, особливо в тих ділянках, в яких не проводилось жодного аудиту або перевірочних дій»¹⁵.

Участь внутрішніх аудиторів у самооцінці управлінського контролю має важливе значення для забезпечення підвищення якості рівня управління не тільки в установах сектору державних фінансів, але й в інших установах, підприємствах, які добровільно вирішують розпочати співпрацю з внутрішніми аудиторами. Таким чином, рішення про вдосконалення управління і забезпечення сталого розвитку можна запропонувати як державним, так і приватним вишам. Удосконалення контролю управління є важливим фактором, що визначає розвиток і успіх вишів. Метою контролю управління є:

- забезпечення реалізації цілей і завдань кожної установи згідно із законодавством, ефективно, ощадно та своєчасно;
- дотримання та пропагування принципів етичної діяльності;
- створення умов для ефективного проходження інформаційних потоків;
- оптимальне управління ризиками в установі;
- захист матеріальних, фінансових ресурсів та інформації в установі та їх оптимальне використання на благо установи (вишу) та її партнерів;
- забезпечення ефективності і результативності діяльності та вірогідності звітності, яка адекватно представляє реальне функціонування установи та її близькі і далекі ефекти.

Внутрішній фінансовий аудит та самооцінка контролю управління в будь-якій організації, у тому числі й у виші – це важливий метод удосконалення управління та оптимізації ефектів функціонування.

3. Соціальний аудит як елемент соціального фінансового аудиту

Соціально-економічне становище вишу в Польщі змінилося за останні 25 років у результаті:

- політичної та суспільної трансформації Польщі внаслідок вступу в НАТО і Європейський Союз;

- постійно зростаючої глобалізації у світі та європейської інтеграції, в якій Польща бере активну участь;

- надання вищій освіті та науці в Польщі ринкового характеру;

- поставання і швидкого зростання кількості приватних університетів у Польщі для задоволення зростаючого попиту на їхні освітні послуги у 1990–2008 рр.;

- «пробудження» державних вишів, які за прикладом приватних вищих навчальних закладів побачили можливість отримувати економічну вигоду від комерціалізації заочного та післядипломного навчання в період так званого демографічного вибуху;

- відчайдушного пошуку державними і приватними вишами доходів, які є наслідком відкриття, часто низькоякісного, комерційного навчання в період зниження кількості кандидатів, які хочуть розпочати платне навчання (це було наслідком виїзду за кордон у пошуках праці кількох мільйонів поляків та демографічного спаду кількості молоді).

Виші стали особливими некомерційними організаціями, мета яких полягає в покритті з отриманих доходів витрат на своє функціонування й отримання економічного надлишку, необхідного для самофінансування розвитку вишу. Державні та приватні виші надають науково-дослідницькі, освітні та консультативні послуги безкоштовно та платно, тобто можуть заробляти й отримувати прибуток. Водночас їхнє основне завдання – це реалізація таких соціальних завдань: навчання та виховання, наукові дослідження і розповсюдження знань, сприяння розвитку окремих фізичних та юридичних осіб, місцевого і регіонального суспільства, держави. Виконання цих функцій, надання послуг для близьких і далеких зацікавлених сторін (партнерів) вимагає економічного мислення і високої якості управління. Таким чином, **функціонування вишу, а особливо управління ним, повинно підлягати соціальному і фінансовому аудиту, які, проведені одночасно, набудуть особливої форми соціального фінансового аудиту.**

Соціальний аудит загалом можна розглядати як процедуру перевірки, чи прийняті у виші дії проводяться відповідно до його завдань, соціальних цілей та вимог Соціальної відповідальності організації, якою є кожен виш. Соціальний аудит характеризується використанням у процесі його проведення «методів участі» та перевагою якісних даних

¹⁵ Комюніке № 3 міністра фінансів від 16 лютого 2011 року – Komunikat nr 3 Ministra Finansów, z dnia 16 lutego 2011 r., w sprawie szczegółowych wytycznych w zakresie samooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych, część I Ogólna informacja dotycząca samooceny kontroli zarządczej, pkt. 2 Rola audytu wewnętrznego, Dz. Urz. Min. Fin. Z 2011 r., Nr 2, poz. 11.

над кількісними. Соціальний аудит це відносно складний процес, який може проходити відповідно до конкретних процедур та повинен бути проведений відповідно підготовленими фахівцями – соціальними аудиторами. Цей аудит повинен охоплювати декілька ділянок, у тому числі найбільш важливі з них¹⁶:

- вивчення внутрішнього устрою установи, її структури, завдань, цілей та стратегії розвитку й управління вишем;
- вивчення методів фінансування та звітування дій і проєктів, що здійснюються у виші;
- вивчення управління людськими та матеріальними і нематеріальними ресурсами вишу;
- вивчення оточення установи (організації), бенефіціарів, конкурентів, спонсорів та інших зовнішніх партнерів вишу;
- вивчення відносин між партнерами вишу;
- вивчення найбільш важливих ефектів дій установи з урахуванням її ресурсів та спроба дати оцінку цим ефектам;
- вивчення якості управління у виші.

Дослідження соціального аудиту установи (організації) можна доповнити оцінкою соціальної віддачі від інвестицій – CBI (*Social Return on Investment – SRI*). Соціальна віддача від інвестиції (або норми прибутку) дозволяє дати грошову оцінку результатів діяльності, що досить складно виразити в кількісних категоріях. CBI дозволяє установам виразити своє суспільне, екологічне та економічне значення у фінансових категоріях та порівняти ці зиски з інвестиційними витратами установи. У результаті цього порівняння можна вирахувати величину прибутку, отриманого від кожної грошової одиниці (наприклад, \$1), вкладеної в досліджуваний проєкт. Соціальну віддачу від інвестицій установа може використати для проведення самооцінки. Недоліком цього методу оцінки є те, що більшість суспільних ефектів дуже важко виразити в грошовому еквіваленті, методи оцінки цих ефектів є дуже складними і їх важко використати. *New Economics Foundation* пропонує метод обчислення CBI, який складається із шести етапів¹⁷.

На особливу увагу нині заслуговують дослідження соціальної відповідальності організації (установи), які можуть протидіяти новій кризі ринкової економіки в Польщі, Європі та світі. Прихильники концепції Соціальної відповідальності організації – СВО, вважають, що організації

повинні бути залучені у вирішення актуальних проблем, що стоять перед економікою країни, і дбати про довкілля (зовнішні партнери). Вони вважають, що завдяки соціальній відповідальності організації легше пов'яжуть із собою цінних співробітників, краще їх мотивуватимуть, зможуть притягувати молоді таланти, поліпшувати свою репутацію і таким чином знижувати витрати, збільшувати продаж і отриманий економічний надлишок. Вони будуть більш стійкими до криз та збільшать довіру партнерів¹⁸. Водночас підвищуючи рівень знань і якість управління, вони збільшують додану вартість і сприяють зростанню валового національного продукту своєї країни.

Досягнення цих переваг сприятиме введенню міжнародного стандарту Соціальної відповідальності – СВ (*Social Accountability – SA 8000: 2014*) (четвертий варіант). Його метою є, зокрема, посилення захисту працівників, зайнятих в установах, які добровільно і у прозорий спосіб впровадять систему менеджменту в галузі соціальної відповідальності, яка передбачає спільні дії співробітників і керівництва, направлені на введення цих стандартів у дев'яти прошарках. Творці цього стандарту вказують, що його введення в роботу організації (установи) дозволить усім зацікавленим спостерігати за діяльністю цієї установи та забезпечить дотримання принципу рівного ставлення до всіх співробітників, соціальну відповідальність за вироблені продукти і надані послуги¹⁹.

У дев'ятому прошарку SA 8000 визначено вимоги, необхідні для регулярного контролю системи управління на ділянці соціальної відповідальності, метою якої є перевірка ефективності та вдосконалення дій, направлених на проведення політики соціальної організації в контексті вимог стандарту SA 8000. З цією метою організація (установа) повинна створити виконавчу суспільну групу (ВСГ), яка контролюватиме введення всіх елементів стандарту. До ВСГ мають входити представники працівників, профспілок та керівництва, тобто суспільні аудитори і професійні аудитори керівництва. Виконавча суспільна група повинна вести моніторинг, контролювати, виявляти й оцінювати ризики, пов'язані з фактичними та потенційними невідповідностями стандартам SA 8000. Опираючись на зібрану інформацію, спостереження, укладені характеристики, коригувальні та запобіжні рекомендації, оцінки,

¹⁶ W. Mazur, Ocena społeczno-ekonomicznych efektów działania podmiotów ES, Centrum Przedsiębiorczości społecznej, Jelenia Góra, <http://www.ekonomiaspoleczna.pl/wiadomosc/911578.html>.

¹⁷ Там само.

¹⁸ Społeczna odpowiedzialność biznesu...

¹⁹ Social Accountability 8000 International Standard, June 2014, Introduction, http://www.saintl.org/_data/n_0001/resources...1/resources/live/SA8000%2

ВСТ має опрацювати рекомендації і доповіді, які будуть представлені керівництву та працівникам. Завдяки цьому співробітники установи через своїх представників братимуть активну участь у громадському контролі своєї установи. Відповідальність за діяльність організації (установи) несе старший менеджер²⁰; на рівні підприємства – директор або президент компанії, а на рівні вишу – ректор. Якби у вишах колегіальні органи функціонували належним чином, а представники цих органів і комітетів насправді були аудитором співробітників, яких офіційно представляють, то ці органи і комітети могли б виконувати функції суспільного контролю виконавчої суспільної групи. Однак насправді ці органи і комітети не можуть виконувати вищевказані завдання, оскільки здебільшого до їхнього складу входять люди, які не компетентні виконувати ці функції або у першу чергу зацікавлені своїми партикулярними інтересами. Таким чином, необхідно покликати інститут соціального фінансового аудиту, до якого входили б представники працівників (спеціально підготовлені, компетентні аудитори) та представники керівництва вишу (аудитори, зайняті у фінансово-бухгалтерських відділах вишу).

На думку І. Десперак²¹, розробка методів і окремих досліджень соціального аудиту виникає з громадського попиту на інструменти вимірювання дискримінації, яка є наслідком різних факторів, наприклад, стать, вік, політичні погляди, релігія, успіхи або поразки, міжособистісні стосунки, «групи інтересів» тощо.

До основних методів, що використовуються в соціальному аудиті, дослідженні такої дискримінації, входять²²:

- метод, який полягає у використанні пари дослідників (анг. *testers*), які відрізняються тільки одною прикметою, наприклад, поглядами на тему функціонування організації (наприклад, вишу), та спостереганні, чи та яким чином досліджувані особи відрізняють і оцінюють людей, з якими розмовляють власне з огляду на вибрану прикмету;

- методи, розроблені недержавною організацією (НДО) громадського контролю (*Watchdog*) та установою, що займається дослідженням соціальної відповідальності організацій (*Corporate Social Responsibility*), наприклад, права людини, трудове законодавство, захист прав споживачів, охорона здоров'я, боротьба з корупцією, охорона навколишнього середовища, інформації тощо;

- внутрішні аудити з використанням випадкових інтерв'ю на основі списку запитань, пов'язаних з конкретною досліджуваною проблемою (це інтерв'ю кодується так само, як структуроване інтерв'ю; воно не підлягає транскрипції; має різний рівень стандартизації; а його хід кожного разу залежить від умов, в яких воно проводиться);

- зовнішні аудити проводяться за межами організації (установи); аудитори збирають інформацію та проводять інтерв'ю, не входячи на територію організації; створюють базу даних і звіти, дають діагноз умов, наприклад, праці в установі; застосовують методи, які поєднують методи польових досліджень та отримання інформації внаслідок проведення бізнес-аналітики;

- соціальні аудити, засновані на явному і неявному спостереженні, під час яких перед спостереженням проводяться ключові дослідницькі заходи, направлені на виявлення проблем, та відіграють важливу роль у пізніших стадіях аналізу, інтерв'ю та оцінок; ці аудити нагадують дослідження, базовані на методологічній парадигмі, так званій обґрунтованій теорії, дослідженні оцінювання та безпосереднього інтерв'ю;

- слідчі аудити, які проводять журналісти-розслідувачі, вітчизняні і зарубіжні спецслужби, детективні агентства тощо.

Дуже часто необхідно одночасно використовувати різні методи для того, щоб усунути недоліки кожного з них. Кожен тип опитування (інтерв'ю) обтяжений суб'єктивністю, ймовірністю передачі не зовсім правдивої відповіді. Наслідком неправильно поставлених питань або їх скерування до невластивих осіб та специфічних умов середовища, в якому проводяться дослідження, можуть бути як перекручені відповіді респондентів, так і невластиве сприйняття інтерв'юера. Отже, у такому випадку визначена мета дослідження може бути не досягнута у бажаному рівні й обсязі.

Згадана вище Соціальна відповідальність організації – це концепція, яка вказує, що організації (наприклад, виші) насправді добровільно ведуть діяльність, яка бере до уваги соціальні інтереси, охорону навколишнього довкілля і відносини із зацікавленими сторонами (партерами), оснований на їхній повній, фактичній, а не тільки декларованій, щирості. Ця відповідальність є стратегічним і довгостроковим підходом, що базується на принципах суспільного діалогу та пошуку корисних для організації і всіх зацікавлених осіб рішень.

²⁰ Там само. Management system, прошарок 9

²¹ I. Desperak, Audyty społeczny jako propozycja wzbogacenia repertuaru metod społecznych, „Przegląd Socjologii Jakościowej”, t. 8, nr 1, s. 60-75 та http://www.qualitativesociologyreview.org/PL/Volume18/PSJ_8_1_Desperak.pdf

²² Там само

Варто у цьому місці нагадати, що *метою соціального аудиту, тісно пов'язаного з фінансовим аудитом в організації, є перевірка, чи її функціонування, у тому числі керівництво нею, відповідає суспільним очікуванням, які мають етичний, правовий, фінансовий і громадянський характер і значення*. Отже, маємо тут дуже сильний взаємозв'язок соціальних і фінансових аспектів. «Будівництво та введення стратегії соціальної активності, яка перевищує правові зобов'язання, на користь всіх громадян, згідно із соціально прийнятими етичними стандартами, сприяє сталому розвитку та розвиває співпрацю зі співробітниками, місцевим та глобальним суспільством, з метою підвищення якості життя всіх громадян»²³.

Соціальні та економічні аспекти в будь-якій установі (організації), у тому числі у виші, тісно взаємопов'язані і залежать один від одного. Тому також вони повинні бути охоплені спільним *внутрішнім соціальним фінансовим аудитом*, який проводитиметься спільно або паралельно в організації (наприклад, у виші) за посередництвом:

- *аудитора* – представника фінансово-бухгалтерського відділу організації, який розглядатиме юридичні та фінансові аспекти її діяльності та якості управління;

- *суспільного аудитора* – представника співробітників організації, який оцінюватиме соціальний аспект її діяльності та якість управління організацією (наприклад, вишем).

Цей аудит повинен бути незалежним дослідницько-перевірочним аналізом та водночас повинен мати консультативний характер, метою якого є помітне і відчутне підвищення якості управління, вдосконалення операційної діяльності, прискорення стратегічного розвитку і внесення нової доданої вартості, отриманої організацією (вишем), тобто забезпечення їй можливості сталого зростання.

4. Підсумки та закінчення

Проведені автором протягом понад 25 років дослідження в галузі управління якістю та якості управління дозволяють підкреслити значення аудиту системи управління для вдосконалення функціонування організації та підвищення якості її продукції та послуг, що надаються. У статті стверджується, що ефекти діяльності будуть значно вищими, якщо в удосконаленні управління організацією також використовуватиметься соціально-фінансовий аудит. У всіх організаціях здійснюється фінансовий внутрішній і зовнішній аудит. Їхній обов'язковий і формальний характер впливає на

те, що їх не люблять як керівництво, так і співробітники організації. Власне тому такі аудити мають невелике значення для поліпшення якості управління в організації (наприклад, у виші).

Наприклад – прийняття всіма присутніми на засіданні членами університетського сенату рішення про затвердження позитивного результату перевірки фінансової звітності за даний календарний рік, проведеної незалежним аудитором, означає, що з формально-юридичного погляду, у документації бухгалтерського обліку закладу вищої освіти у даному звітному році не виявлено жодних порушень. Ствердження, що звітність підготовлено відповідно до принципів бухгалтерського обліку, законодавства і статуту вишу, доводить, що у виші не порушувались закони, які впливають на зміст бухгалтерської звітності, яка значною мірою для частини членів університетського сенату є незрозумілою і неясною. Проведений аудит фінансової звітності відповідно до положень статті 7 Закону «Про бухгалтерський облік та національні стандарти фінансової ревізії» та складення звіту через кілька місяців після закінчення календарного року має невелике значення для вдосконалення якості управління та покращення якості послуг, що надаються. Цей вид фінансових перевірок має іншу мету. Те ж саме має місце і у разі внутрішнього фінансового аудиту, оцінка якого, зокрема, стосується адекватності, результативності та ефективності управлінського контролю у виші, яка також має переважно формально-юридичний характер.

Внутрішній фінансовий аудит буде кориснішим, якщо він супроводжуватиметься соціальним аудитом, проведеним спеціально підготовленими для виконання цього завдання соціальними аудиторами – представниками співробітників установи (організації). Соціальний аудит, тісно пов'язаний з фінансовим аудитом у виші, може перевірити його роботу, у тому числі роботу управління, та відповідатиме соціальним очікуванням, які мають етичне, правове, фінансове та суспільне значення і характер. Соціальний аудит робить вірогідною раціональність рішень, прийнятих органами управління вишу. Крім того, сприяє зростанню активності всіх зацікавлених сторін, особливо працівників, направленої на підвищення якості управління, операційної діяльності та прискорення стратегічного розвитку вишу. Зв'язок фінансового та соціального аудиту збільшує отримувану вишем додану вартість та надає йому можливість сталого зростання.

Водночас соціальний фінансовий аудит дозволяє ефективно керувати активністю зацікавлених

²³ Społeczna Odpowiedzialność Organizacji

сторін, особливо працівників вишу, направленою на підвищення якості науково-дослідних, освітніх і консультативних послуг, що надаються вишем, а це гарантує збільшення попиту на ці послуги. Керівництво вишів повинно вміло керувати зацікавленими сторонами, партнерами, а особливо своїми працівниками. Таким чином, виші повинні відповідати принципам та вимогам концепції Соціальної відповідальності організації (СВО). Державні і приватні виші повинні впроваджувати та застосовувати принципи СВО, передовий досвід побудови правил соціальної відповідальності, соціальної політики, аналізу системи управління та соціального аудиту, вказані у трьох стандартах серії AA 1000 та в стандарті SA 8000²⁴. Особливо важливе значення у цьому мають дослідницькі методи (наприклад, дослідження дискримінації), описані в тих стандартах, які повинні бути використані зовнішніми і соціальними аудитором під час проведення

соціального аудиту, який є дуже важливим джерелом знань про джерела та наслідки якості управління у виші, а також має позитивний вплив на якість роботи працівників вишу.

Підсумовуючи, ця стаття вказує на важливість соціального фінансового аудиту в підвищенні якості управління у виші та обґрунтовує необхідність проведення в державних і приватних вишах комплексних, міждисциплінарних досліджень вказаних вище залежностей, відносин і закономірностей, які спонукали б виші проводити систематичний соціальний фінансовий аудит у різних ділянках їхньої різноманітної діяльності.

Цей аудит є ефективним методом збору і пропагування знань, необхідних для вдосконалення функціонування вищих навчальних закладів у нинішніх складних фінансових умовах, а також з огляду на зростання конкуренції з боку іноземних вишів на ринку дослідницьких та дидактичних послуг.

1. *Andrzejewski M.*, Korygująca funkcja rewizji finansowej w systemie rachunkowości, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków 2012.
2. *Audit czy audyt?*, <http://biznes.nf.pl/audit-czy-audyt,11730,139>.
3. *Audyt społeczny*, Encyklopedia CSR – Forum Odpowiedzialności Biznesu, <http://odpowiedzialnybiznes.pl/hasla-encyklopedii/audyt-spoeczny>.
4. *Audyt społeczny*, <http://www.wirtualnemedi.pl/slownik/audyt-spoeczny>.
5. *Audyt*, <http://uk.wikipedia.org/wiki/Audit>
6. *Desperak L.*, Audyt społeczny jako propozycja wzbogacenia repertuaru metod społecznych, "Przegląd Socjologii Jakościowej", t. 8, nr 1, s. 60-75; http://www.qualitativesociologyreview.org/PL/Volume18/PSJ_8_1_Desperak.pdf.
7. *Dobija D.*, Audyt finansowy we współczesnych systemach społecznych, Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa 2014.
8. *Flint D.*, Philosophy and principles of auditing: An introduction. London: Macmillan Education, 1988.
9. *Komunikat Nr 23* Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r., Dz. Urz. Min. Fin. z 2009 nr, Nr 15, poz. 84.
10. *Komunikat nr 3* Ministra Finansów, z dnia 16 lutego 2011 r., w sprawie szczegółowych wytycznych w zakresie samooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych, część I Ogólna informacja dotycząca samooceny kontroli zarządczej, pkt. 2 Rola audytu wewnętrznego, Dz. Urz. Min. Fin. Z 2011 r., Nr 2, poz. 11.
11. *Mazur W.*, Ocena społeczno-ekonomicznych efektów działania podmiotów ES, Centrum Przedsiębiorczości społecznej, Jelenia Góra, <http://www.ekonomiaspoleczna.pl/wiadomosc/911578.html>.
12. *Seria standardów AA1000*, <http://biznesodpowiedzialny.pl/index.php/baza-wiedzy/standard-i-wytyczn/1-artykuly/18>.
13. *Social Accountability 8000 International Standard*, June 2014, Introduction, http://www.saintl.org/_data/n_0001/resources...1/resources/live/SA8000%2.
14. *Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych*, Dz. U. z 2009 r., Nr 157, poz 1240 z późn. zm.
15. *Wawak T.*, Jakość Zarządzania w szkołach wyższych, Wydawnictwo Uniwersytetu Jagiellońskiego, Kraków 2012.
16. *Winiarska K.*, Audyt finansowy, Biblioteka audytora 5, Wydawca: InfoAudit Sp z o. o., Warszawa 2005.

1. *Andrzejewski M.*, Korygująca funkcja rewizji finansowej w systemie rachunkowości, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków 2012.
2. *Audit czy audyt?*, <http://biznes.nf.pl/audit-czy-audyt,11730,139>.
3. *Audyt społeczny*, Encyklopedia CSR – Forum Odpowiedzialności Biznesu, <http://odpowiedzialnybiznes.pl/hasla-encyklopedii/audyt-spoeczny>.
4. *Audyt społeczny*, <http://www.wirtualnemedi.pl/slownik/audyt-spoeczny>.
5. *Audit*, <http://uk.wikipedia.org/wiki/Audit>
6. *Desperak L.*, Audyt społeczny jako propozycja wzbogacenia repertuaru metod społecznych, "Przegląd Socjologii Jakościowej", t. 8, nr 1, s. 60-75; http://www.qualitativesociologyreview.org/PL/Volume18/PSJ_8_1_Desperak.pdf.
7. *Dobija D.*, Audyt finansowy we współczesnych systemach społecznych, Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa 2014.
8. *Flint D.*, Philosophy and principles of auditing: An introduction. London: Macmillan Education, 1988.
9. *Komunikat Nr 23* Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r., Dz. Urz. Min. Fin. z 2009 nr, Nr 15, poz. 84.
10. *Komunikat nr 3* Ministra Finansów, z dnia 16 lutego 2011 r., w sprawie szczegółowych wytycznych w zakresie samooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych, część I Ogólna informacja dotycząca samooceny kontroli zarządczej, pkt. 2 Rola audytu wewnętrznego, Dz. Urz. Min. Fin. Z 2011 r., Nr 2, poz. 11.
11. *Mazur W.*, Ocena społeczno-ekonomicznych efektów działania podmiotów ES, Centrum Przedsiębiorczości społecznej, Jelenia Góra, <http://www.ekonomiaspoleczna.pl/wiadomosc/911578.html>.
12. *The series of standards AA1000*, <http://biznesodpowiedzialny.pl/index.php/baza-wiedzy/standard-i-wytyczn/1-artykuly/18>.
13. *Social Accountability 8000 International Standard*, June 2014, Introduction, http://www.saintl.org/_data/n_0001/resources...1/resources/live/SA8000%2.
14. *Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych*, Dz. U. z 2009 r., Nr 157, poz 1240 z późn. zm.
15. *Wawak T.*, Jakość Zarządzania w szkołach wyższych, Wydawnictwo Uniwersytetu Jagiellońskiego, Kraków 2012.
16. *Winiarska K.*, Audyt finansowy, Biblioteka audytora 5, Wydawca: InfoAudit Sp z o. o., Warszawa 2005.

Дата подання рукопису: 19.12.2014 р.

²⁴ *Seria standardów AA1000*, <http://biznesodpowiedzialny.pl/index.php/baza-wiedzy/standard-i-wytyczn/1-artykuly/18>