

Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова

Экономический факультет

Направление Финансы и кредит

Магистерская программа Международная корпоративная отчетность и аудит

Верификация отчетности об устойчивом развитии: российский и
международный опыт

Тема диссертации на русском языке

The verification of sustainability reporting: Russian and international experience

Тема диссертации на английском языке

Магистрант

Новикова Мария Константиновна
(Ф.И.О.)

Научный руководитель

Кобозева Надежда Васильевна, к.э.н, доцент
(Ф.И.О., звание, должность)

Допустить к защите

(подпись научного
руководителя)

« » _____ 20__ г.

Дата защиты:

Москва, 2025

Оглавление

Введение	3
1.Регулирование отчетности об устойчивом развитии в мире и России	6
1.1. Понятие и значимость отчетности об устойчивом развитии.....	6
1.2. Стандартизация отчетности об устойчивом развитии	11
1.3. Регулирование отчетности об устойчивом развитии в России	17
2.Анализ практики верификации отчетности об устойчивом развитии.....	22
2.1. Понятие и цели верификации отчетности об устойчивом развитии	22
2.2. Международная практика верификации отчетности об устойчивом развитии.....	27
2.3. Практика верификации отчетности об устойчивом развитии в России.....	37
3. Совершенствование процесса верификации отчетности об устойчивом развитии в России.....	45
3.1. Анализ проблем и вызовов верификации отчетности об устойчивом развитии в российской практике	45
3.2. Развитие процесса верификации отчетности об устойчивом развитии в России ..	50
Заключение	57
Используемые источники	60
Приложения	70

Введение

Актуальность темы магистерской диссертации обусловлена тем, что сегодня наблюдается повышенный интерес к нефинансовым аспектам деятельности компаний. Как следствие, возрастает потребность в публикации отчетности в области устойчивого развития, в которой отражаются экологические, социальные, корпоративные результаты компаний [РБК Тренды, 2024].

Так, например, уже сейчас Мосбиржей установлено требование об обязательности публикации ESG отчетности для эмитентов первого или второго уровня листинга [РБК Инвестиции, 2024]. Как следствие, повышается острая необходимость в оценке качества выпускаемых отчетов.

И инвесторы, и финансовые руководители компаний отмечают, что отсутствие подтверждающих доказательств/гарантий качества является фактором, ставящим под сомнение полезность нефинансовой отчетности [EY, 2023]. Следовательно, сегодня верификация отчетности является процедурой, необходимой в том числе для повышения доверия стейкхолдеров к опубликованной нефинансовой информации.

Степень разработанности темы исследования постепенно повышается. Сегодня тема верификации отчетности в области устойчивого развития активно разрабатывается и отечественными, и зарубежными исследователями. Так, например, Р.П. Булыга и И.В. Сафонова внесли весомый вклад в разработку основных категорий верификации отчетности, характеристику нормативного регулирования верификации можно найти в исследовании И.В. Алексеевой и Ю.А.Зрожевской, Мухаммада Билал Фарука (Muhammad Bilal Farooq) и Шарль Де Вильерса (Charl De Villiers), вопросы о необходимости подтверждения качества нефинансовой отчетности поднимаются в работе Т.Ю. Серебряковой, Агне Снейдерин (Agne Sneideriene) и Ренаты Легензовой (Renata Legenzova).

Целью работы является выявление проблемных аспектов в практике верификации отчетности в области устойчивого развития в России и определение возможных направлений для их решения.

Для достижения поставленной цели необходимо выполнить следующие **задачи**:

- Определить понятие отчетности об устойчивом развитии;
- Систематизировать имеющиеся подходы к стандартизации отчетности об устойчивом развитии;

- Оценить систему регулирования отчетности в области устойчивого развития на национальном и мировом уровнях;
- Определить понятие и цели верификации отчетности в области устойчивого развития;
- Провести сравнительный анализ имеющихся подходов к стандартизации верификации отчетности об устойчивом развитии;
- Обобщить основные проблемы верификации отчетности об устойчивом развитии;
- Разработать рекомендации для совершенствования процедуры верификации отчетности в области устойчивого развития в России.

Объектом исследования является отчетность в области устойчивого развития компаний. **Предметом** исследования являются нормативно-организационные вопросы проведения процедуры верификации отчетности в области устойчивого развития компаний.

В качестве **информационной базы** в ходе исследования были использованы Национальный регистр корпоративных нефинансовых отчетов РСПП, международные и национальные стандарты и нормативные документы, связанные с регулированием отчетности в области устойчивого развития.

В рамках исследования для достижения поставленной цели применялись такие **методы** как анализ динамики и структуры данных, библиографический анализ, сравнительный анализ, контент анализ отчетов.

Элементы научной новизны работы состоят в проведении сравнительного анализа международных стандартов, используемых в процессе верификации отчетности в области устойчивого развития, включая новый стандарт ISSA 5000, а также в проведении анализа верификации отчетов в области устойчивого развития российских компаний за 2023 отчетный год и выделении трех возможных точек роста для развития процедуры верификации в России.

Теоретическая значимость работы заключается в обработке понятийного аппарата, связанного с верификацией отчетности в области устойчивого развития, а также в проведении сравнительного анализа существующих стандартов, которые могут использоваться при проведении верификации. **Практическая значимость** работы заключается в выделении основных проблемных областей и предложение возможных путей их совершенствования, что потенциально может улучшить практику проведения верификации отчетности в области устойчивого развития.

Структура работы: данная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложения. Первая глава включает в себя три

параграфа, в рамках которых рассмотрены основные аспекты, касающиеся формирования и регулирования отчетности в области устойчивого развития. Вторая глава, сосредоточенная на определении необходимости анализе процедуры верификации отчетности в области устойчивого развития, также состоит из трех параграфов. Третья глава включает в себя два параграфа, в которых выделяются основные проблемные области в практике верификации отчетности России, а также предлагаются возможные направления для её развития.

1. Регулирование отчетности об устойчивом развитии в мире и России

1.1. Понятие и значимость отчетности об устойчивом развитии

В последнее время происходит активное распространение ESG тематики. Сегодня компании оказывают значительное влияние на жизнь всего общества в целом, вследствие чего у людей появляются дополнительные ожидания от компаний. Всё больше заинтересованных лиц обращают внимание на нефинансовые аспекты деятельности организаций.

Так, например, исследование IBM [IBM, 2022], посвященное изучению предпочтений покупателей показало, что половина опрошенных готовы переплачивать за товары более «экологичных» брендов.

Также исследование, проведенное McKinsey [McKinsey, 2023], показало, что следование компаниями пути ESG является важным фактором при принятии инвестиционных решений: 53% опрошенных ответили, что нефинансовые факторы важны вне зависимости от их влияния на денежные потоки. При этом лишь 5% опрошенных, принимая решение о финансовых инвестициях, не учитывают нефинансовые факторы (рис.1):

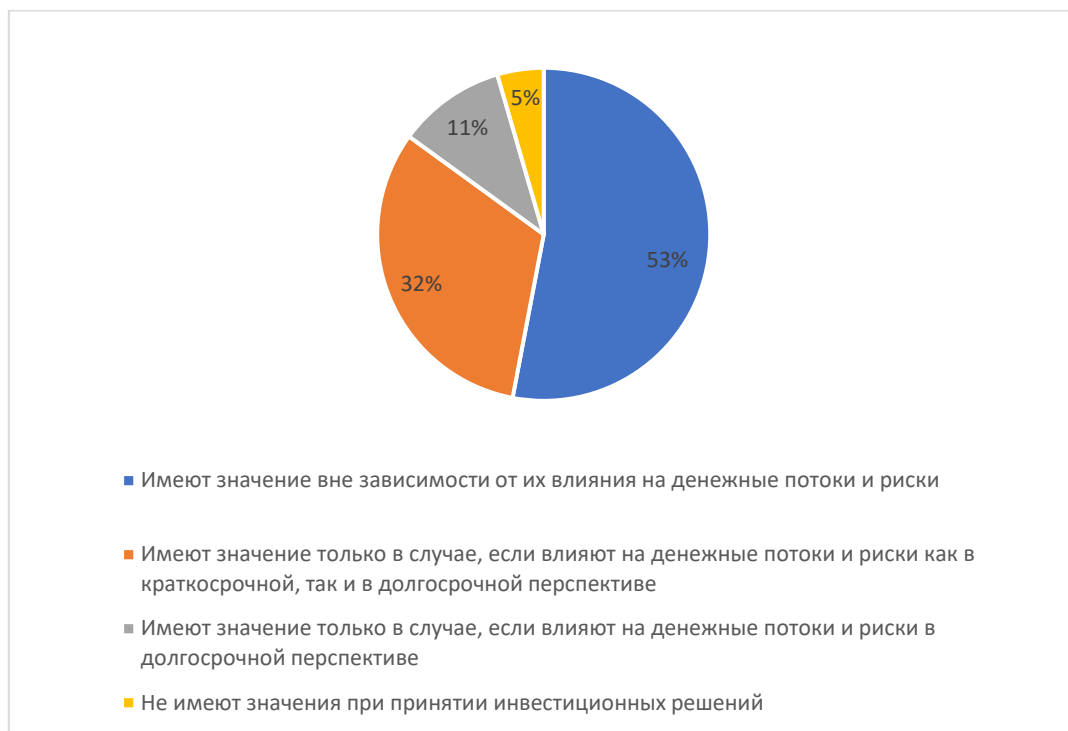


Рисунок 1. Значение ESG-инициатив в процессе принятия инвестиционных решений (Доля респондентов, %).

Источник: Составлено автором на основе данных McKinsey //

<https://www.mckinsey.com/capabilities/strategy-and-corporate-finance/our-insights/investors-want-to-hear-from-companies-about-the-value-of-sustainability>

Стоит отметить, что повышение внимания к нефинансовым аспектам деятельности компаний началось в XX веке, с развитием концепции корпоративной социальной ответственности (КСО). Так, в 1950–1970-х годах, когда корпорации активно развивались, начал формироваться фундаментальный принцип социальной ответственности бизнеса, согласно которому компании должны нести ответственность не только перед своими акционерами, но также и перед всем обществом в целом.

В 1953 году американский экономист Говард Боуэн опубликовал работу «Социальная ответственность бизнесмена» [Bowen, 1953], в которой социальная ответственность была определена как «обязанность бизнесменов принимать те решения и следовать тем направлениям деятельности, которые желательны с точки зрения целей и ценностей общества». То есть получается, что при осуществлении бизнес-деятельности нельзя основывать свои решения, опираясь исключительно на преследование экономических выгод, максимизацию прибыли, важно принимать во внимание общественные интересы, находить баланс между интересами акционеров и социальными потребностями. Это может выражаться в действиях, предполагающих заботу об окружающей среде, хорошем отношении к сотрудникам, создании полезных для общества продуктов и т.д.

В целом, КСО возникла в рамках концепции государства всеобщего благосостояния [Ведерин et al, 2022], основанной на принципах устранения социального неравенства при наличии возможности максимизации собственной полезности.

В 1987 году в рамках доклада Всемирной комиссии по окружающей среде и развитию «Наше общее будущее» (данный документ получил название «Отчет Брундтланд») понятие «устойчивое развитие» было определено как развитие, которое отвечает «потребностям нынешнего поколения, не лишая будущие поколения возможности удовлетворять свои потребности» [МКОСР, 1989]. То есть в данном определении делается фокус на долгосрочное благополучие, которое можно достичь благодаря благоразумному подходу к управлению ресурсами сегодня. Таким образом, был сделан серьезный шаг к тому, чтобы экономическое процветание не сопровождалось причинением ущерба окружающей среде.

В конце XX века концепция устойчивого развития была выведена на передний план на глобальном уровне. В результате обсуждения доклада «Наше общее будущее» на Генеральной ассамблее, было принято решение провести Конференцию ООН по окружающей среде и развитию, в которой приняли участие представители из 179 государств. Данная конференция, известная как «Саммит Земли», была проведена в 1992 году в Рио-де-Жанейро. Главной целью проведения этой конференции была выработка

плана действий, касающегося вопросов окружающей среды, на международном уровне. Было определено, что для устойчивого развития общества крайне важно находить баланс между экономическими, социальными и экологическими аспектами деятельности. В результате конференции было подписано три ключевых документа: повестка дня на XXI век (руководство для национальных правительств по внедрению принципов устойчивого развития), рамочная конвенция ООН об изменении климата, а также конвенция о биологическом разнообразии.

В рамках развития концепции устойчивого развития, ООН активно занималась разработкой программ, которые должны стоять перед странами для решения общемировых проблем. В 2000 году на Генеральной Ассамблее ООН была разработана программа Цели тысячелетия [ООН, 2000], которая включала в себя 8 целей до 2015 года, направленных в первую очередь на снижение крайней нищеты и повышения общественного благополучия. Цели тысячелетия легли в основу следующей программы ООН — Целей устойчивого развития (ЦУР), принятой в 2015 году, которая продолжила усилия и расширила их до 17 целей до 2030 года [ООН, 2015]. Согласно данной стратегии, борьба с нищетой, голодом и другими лишениями должна одновременно сопровождаться с целями, направленными на улучшение здравоохранения, образования, экологии и другими сопутствующими вопросами, решение которых поможет улучшить качество жизни общества. ЦУР активно внедряются как в стратегии развития государств, так и компаний.



Рисунок 2. Цели устойчивого развития.

Источник: 17 целей для преобразования нашего мира // <https://www.un.org/sustainabledevelopment/ru/>

Стоит отметить, что в ЦУР №12, посвященной рациональным моделям потребления и производства, выделена задача 12.6, согласно которой крупным компаниям рекомендовано не только применять устойчивые методы производства, но и

опубликовывать информацию об использовании ресурсов в своих отчетах. Следовательно, подчеркивается необходимость в предоставлении отчета о своей деятельности с нефинансовой точки зрения. Однако ЦУР не регламентируют порядок, в каком виде должна предоставляться отчетность. Данная программа скорее задает векторы, в каких направлениях компаниям стоит развиваться, чтобы успешно развиваться, способствуя устойчивому развитию.

Широко распространённый сегодня термин ESG был введен в 2004 году в докладе «Кто заботится, тот и побеждает», выпущенном Инициативой Глобального договора ООН. В докладе было отмечено [Инициативна Глобального договора ООН, 2004], что важно интегрировать экологические, социальные и управленческие аспекты в управление активами, брокерские услуги по сделками с ценными бумагами. Внедрение этих факторов в корпоративное управление и инвестиционные стратегии не только способствует устойчивому развитию, но также приносит выгоды компаниям, инвесторам и обществу в целом. Компании, которые учитывают ESG-факторы лучше подготовлены к долгосрочным вызовам и потенциальным рискам. В докладе были приведены примеры тем, относящихся к каждой из трех составляющих ESG концепции, которые важно учитывать в своей стратегии для обеспечения долгосрочного роста. Но при этом отмечалось, что вопросы могут отличаться в зависимости от региона и сферы деятельности компании.

Рассмотрим, какие вопросы могут рассматриваться в рамках трех составляющих концепции ESG [ISO, 2023]:

1. Экологические аспекты (Ecological) – вопросы, связанные, например, с климатическими проблемами, управлением ресурсами, сохранением биоразнообразия, выбросами парниковых газов, загрязнением воздуха, воды и почвы.
2. Социальные аспекты (Social) – вопросы, связанные с управлением сотрудниками, развитием кадрового потенциала, отношениями с клиентами, контрагентами, соблюдением прав человека, предоставлением качественных и справедливых условий труда, улучшением качества жизни людей и развитием общества.
3. Управленческие аспекты (Governance) – вопросы, связанные с корпоративным управлением, антикоррупционной политикой, деловой этикой и принятием стратегически важных решений.

Таким образом, концепция устойчивого развития базируется на трех взаимосвязанных элементах. Общей целью как государств, в целом, так и компаний является достижение гармонии между ними.

Интересным способом оценки того, насколько компании удастся успешно обеспечивать устойчивое развитие, является применение принципа «тройного выигрыша» [IBM, 2023]. Согласно данному принципу, компании должны оценивать результаты своей деятельности через три составляющих: прибыль, люди и планета. То есть ведение бизнеса стоит оценивать, опираясь не только на финансовые результаты, но также важно принимать во внимание экологические, социальные успехи компании. Если компании удастся найти баланс между тремя составляющими, то это способствует усилению положительного влияния бизнеса на окружающий мир и одновременного улучшению финансовых показателей.

Для того, чтобы представить нефинансовые результаты своей деятельности, компании публикуют отчетность об устойчивом развитии. То есть отчет об устойчивом развитии представляет собой отчет, содержащий в себе информацию о воздействии компании на окружающую среду, социальную и корпоративную сферы [PWC Slovakia]. Пользователями отчетности об устойчивом развитии является широкий круг лиц (инвесторы, регуляторы, сотрудники, потребители и др.). На сегодняшний день наблюдается повышение спроса в отчетности об устойчивом развитии компаний. Результаты исследования KPMG [KPMG, 2022], посвященного анализу трендов в сфере нефинансовой отчетности, компаний N100 и G250, показывают (рис.3), что в целом на мировом уровне происходит ежегодный рост опубликованных отчетов о нефинансовых результатах компаний:



Рисунок 3. Доля публикации отчетов в области устойчивого развития компаниями N100 и G250. Источник: KPMG. Key global trends in sustainability reporting // <https://kpmg.com/xx/en/our-insights/esg/survey-of-sustainability-reporting-2022/global-trends.html>

Таким образом, в последние годы наблюдается явная тенденция роста выпуска нефинансовой отчетности вследствие растущего внимания стейкхолдеров к аспектам, связанным с вопросами устойчивого развития. Рассмотрим, каким образом регулируется выпуск отчетности в области устойчивого развития на международном уровне.

1.2. Стандартизация отчетности об устойчивом развитии

Согласно Директиве Европейской Комиссии по раскрытию нефинансовой информации (Non-Financial Reporting Directive/NFRD), которая действовала в Европейском союзе, начиная с 2014 года, крупные общественно значимые компании ЕС были обязаны раскрывать информацию о деятельности в области устойчивого развития. В 2023 году на замену NFRD была принята Директива по корпоративной отчетности об устойчивом развитии (Corporate Sustainability Reporting Directive /CSRD), которая на данный момент составляет правовой «каркас» регулирования отчетности в области устойчивого развития в ЕС.

Принятая Директива CSRD ужесточила требования к раскрытию информации о деятельности в области устойчивого развития. Был расширен круг компаний, обязанных выпускать нефинансовую отчетность в соответствии с утвержденными в 2023 году Европейскими стандартами отчетности в области устойчивого развития (European Sustainability Reporting Standards/ESRS) [CSRD Essentials, 2024]. Стандарты ESRS обязывают компании раскрывать в отчетности то, каким образом ESG факторы влияют на определение стратегии, целей, бизнес-модели и ключевых рисков компании, а также, соответственно, показатели, связанные с экологическими, социальными, управленческими факторами деятельности, подлежащие к раскрытию.

Также, учитывая существующую тенденцию цифровизации, важно отметить, что CSRD предполагает публикацию отчетов в электронном формате, используя стандарт XBRL (eXtensible Business Reporting Language).

Таким образом, регулирование нефинансовой отчетности в ЕС направлено на обеспечение гармонизации и наличия стандартизированного подхода к раскрытию нефинансовой информации по экологическим, социальным, корпоративным вопросам, что повышает сопоставимость и качество отчетов.

Если говорить в целом о международном опыте, то на сегодняшний день нет единого универсального международного стандарта, который регулировал бы процесс составления отчетности об устойчивом развитии. Однако исследования показывают, что со стороны заинтересованных лиц существует потребность в наличие унифицированных стандартов,

регулирующих отчетность об устойчивом развитии. Так, например, большинство респондентов (инвесторов и руководителей компаний) опроса McKinsey [McKinsey, 2019], считают, что для составления отчетности должен применяться один стандарт или, как минимум, используемых стандартов должно быть меньше, чем сейчас.

Рассмотрим одни из наиболее распространенных международных концепций и стандартов. Стоит отметить, что концепции по большей части включают в себя общие рекомендации, принципы составления отчетности, в то время как стандарты представляют собой более детализированные требования и критерии, следование которым помогает компаниям составлять отчеты о своей деятельности.

Концепции:

1) CDP (Проект раскрытия информации о выбросах углерода/Carbon Disclosure Project)

CDP – это основанная в 2000 году международная некоммерческая организация, управляющая системой раскрытия информации о воздействии компаний, городов и регионов на окружающую среду [CDP.net]. Изначально CDP была сосредоточена на проекте раскрытия данных о выбросах углерода для борьбы с климатическими проблемами.

Со временем информация, рассматриваемая в рамках CDP, расширилась, дополнившись рядом рассматриваемых вопросов. Сегодня проект включает охватывает четыре основные проблемы в области устойчивого развития: изменение климата (из-за выбросов парниковых газов), водные ресурсы, лесные ресурсы и пластик.

CDP способствует повышению прозрачности компаний в области устойчивого развития. Организация ежегодно публикует рейтинги CDP, которые формируется на основе анализа информации, предоставленной в специальных анкетах, в которых нужно оценить их воздействие на окружающий мир.

2) CDSB (Совет по стандартам раскрытия информации о климате/Climate Disclosure Standards Board)

CDSB – это международная некоммерческая организация, созданная в 2007 году для предоставления инвесторам важной экологической информации посредством её интеграции в финансовую отчетность компаний (позже экологическая информация дополнилась социальными вопросами) [CDSB.net]. В 2022 году Совет по стандартам раскрытия информации о климате был присоединен к Международному совету по стандартам устойчивого развития (ISSB), созданному Фондом МСФО. Руководство CDSB вошло в основу, используемую ISSB при разработке стандартов раскрытия информации об

устойчивом развитии. Таким образом, на сегодняшний день CDSB, как отдельно существующая организация, прекратила свое существование.

Советом по стандартам раскрытия информации о климате были разработаны руководящие принципы и требования к отчетности. Руководящие принципы были разработаны таким образом, чтобы экологическая и социальная информация, которую опубликовывают компании в своих отчетах, была полной и правдивой, основанной на критериях, позволяющих обеспечивать достоверность информации. В свою очередь, созданные Советом требования, дополненные пояснительными материалами, направлены на поощрение стандартизированного подхода в раскрытии экологических и социальных вопросов. То есть в рамках концепции CDSB компании должны были принимать во внимание руководящие принципы при раскрытии информации в соответствии с требованиями к отчетности.

Концепция CDSB легла в основу рекомендаций TCFD.

3) TCFD (Целевая группа по раскрытию финансовой информации, связанной с климатом/ Task Force on Climate-related Financial Disclosures)

TCFD – это международная инициатива, созданная Советом по финансовой стабильности в 2015 году для повышения осведомленности финансовых рынков в части климатической информации [TCFD.org]. Стоит отметить, что в 2023 году Целевая группа по раскрытию финансовой информации, связанной с климатом, завершила свою деятельность работой над стандартами ISSB, о которых также будет рассказано в данном параграфе.

В период своего действия, в 2017 году Целевой группой были выпущены рекомендации по раскрытию финансовой информации, связанной с климатом. Данные рекомендации состоят из четырех тематических блоков, помогающих комплексно оценить климатические риски, которые могут прямо или косвенно оказать влияние на деятельность компании:

1. Управление (каким образом руководство организации осуществляет контролирует климатические риски)
2. Стратегия (существующее и потенциальное влияние климатических рисков и возможностей на деятельность компании)
3. Управление рисками (каким образом компания выявляет, оценивает и управляет климатическими рисками)
4. Показатели и цели (метрики, которые используются компанией для оценки климатических рисков и возможностей)

Согласно TCFD, климатические риски делаться можно классифицировать, разделив на две группы: физические риски (повышение частоты природных катастроф, стихийных бедствий вследствие снижения предсказуемости климата) и риски переходного периода (изменение законодательной базы, общественной реакции, инвестиционных вложений в части экологически вредных, опасных отраслей).

Отличительной чертой рекомендаций TCFD является то, что раскрываемая компаниями информация должна рассматриваться в контексте её финансовых показателей в условиях происходящих климатических изменений и потенциальных климатических рисков.

Стандарты:

1) GRI (Глобальная инициатива по отчетности/Global Reporting Initiative)

Глобальная инициатива по отчетности (GRI) — это основанная в 1997 году независимая международная некоммерческая организация, занимающаяся разработкой стандартов в области устойчивого развития [GRI.org]. Основная цель GRI — это формирование механизма подотчетности, направленного на обеспечение соблюдения компаниями принципов устойчивого развития.

Первая версия Руководящих принципов GRI (G1) была опубликована в 2000 году. До 2013 года выпускались новые версии Руководств (G2-G4). Затем в 2016 году были выпущены глобальные стандарты отчетности об устойчивом развитии (Стандарты GRI).

Стандарты GRI помогают компаниям структурировать и публично раскрывать информацию об их воздействии на экономику, окружающую среду и общество. Можно сказать, что основной целью стандартов GRI является помощь в достижении прозрачности и подотчетности устойчивого развития компаний.

Стандарты GRI состоят из трех модулей (трех серий стандартов):

1. Универсальные стандарты представляют собой базу для всех организаций, использующих систему GRI при подготовке отчетности об устойчивом развитии. Универсальные стандарты состоят из следующих блоков:

- GRI 1 — Основы подготовки отчетности (Определяются принципы отчетности, а также требования к структуре и публикации отчетов в соответствии со стандартами GRI)

- GRI 2 – Описание организации (Определяются элементы отчетности, которые способствуют более глубокому пониманию деятельности и профиля организации, её масштаба)

- GRI 3 – Определение существенных тем (Определяется то, как организация может выделить темы, которые отражают её воздействия на экономику, окружающую среду и людей, включая права человека)

2. Отраслевые стандарты, позволяющие компаниям предоставлять более детализированную информацию о ключевых аспектах её воздействия, принимая во внимание специфику сферы её деятельности.

3. Тематические стандарты, содержащие детальное описание, как следует раскрывать в отчетности информацию по экономическим, экологическим и социальным вопросам.

На мировом уровне стандарты GRI являются наиболее часто используемыми при подготовке отчетности в области устойчивого развития. Так, в 2022 году 77% компаний опирались в том числе на стандарты GRI (87% компаний продолжали использовать несколько стандартов/концепций) [IFAC, 2024].

2) SASB (Совет по стандартам в области устойчивого развития/Sustainability Accounting Standards Board)

SASB – это основанная в 2011 году некоммерческая организация, основная цель которой - разработка стандартов в сфере устойчивого развития [sasb.ifrs.org]. Стандарты, выпущенные SASB, помогают компаниям раскрывать информацию о значимых экологических, социальных и управленческих аспектах, которые оказывают существенное влияние на финансовые показатели компаний, что помогает в первую очередь инвесторам принимать во внимание потенциальные риски и возможности, связанные с устойчивым развитием.

Важно отметить, что SASB при разработке стандартов учитывает отраслевую специфику компаний. Для этого Совет использует систему классификации устойчивых отраслей SICs, которая помогает группировать компании на основе наиболее релевантных и актуальных рисков и возможностей, связанных с устойчивым развитием.

Согласно подходу SICs, сферы деятельности компаний делится на 11 секторов и 77 отраслей. Соответственно, для каждой отрасли создаются релевантные специализированные стандарты, которые могут использоваться компаниями при подготовке отчетности об устойчивом развитии. Таким образом, данный подход позволяет

инвесторам получать полезную и сопоставимую информацию об устойчивом развитии компаний, ведущих свою деятельность в различных отраслях экономики.

В 2022 году Международный совет по стандартам устойчивого развития (ISSB) взял на себя ответственность за развитие стандартов SASB.

3) ISSB (Совет по международным стандартам в области устойчивого развития/International Sustainability Standards Board)

ISSB – это созданный в 2021 году Фондом международных стандартов финансовой отчетности Совет, основной задачей которого является разработка международных стандартов в области устойчивого развития [ifrs.org]. Эти стандарты направлены на обеспечение выпуска стандартизированных и, соответственно, сопоставимых отчетов об устойчивом развитии компаний. Стандартизированный подход, унификация отчетности важны для удовлетворения информационных потребностей заинтересованных лиц при принятии финансовых решений, особенно учитывая растущий интерес к ESG информации.

ISSB, разрабатывая стандарты, интегрирует лучшие практики и существующие рекомендации в области устойчивого развития, признавая их ценность для развития системы отчетности об устойчивом развитии (например, SASB, TCFD, CDSB и др.). Данный подход позволяет разрабатывать наиболее эффективные и полезные стандарты, которые были бы прозрачными, универсальными и применимыми для компаний на глобальном уровне.

В 2023 году были выпущены стандарты IFRS S1 («Общие требования к раскрытию финансовой информации, связанной с устойчивым развитием») и IFRS S2 («Раскрытие информации, связанной с климатом»), устанавливающие единый подход к раскрытию финансовой информации в области устойчивого развития. Данные стандарты вступили в силу в январе 2024 года. Согласно выпущенным стандартам, структура отчетности об устойчивом развитии компаний должна включать в себя следующие разделы: управление, стратегия, управление рисками, метрики и цели. Новые стандарты ISSB помогают в достижении единого подхода к раскрытию информации о факторах устойчивого развития.

Таким образом, анализ существующих международных стандартов и концепций показывает, что на сегодняшний день отсутствует универсальный стандарт для раскрытия информации в области устойчивого развития, компании ориентируются на существующее многообразие международных стандартов и концепций. При этом сегодня важным трендом является стремление к повышению сопоставимости данных, на что указывает разработка системы стандартов IFRS в области устойчивого развития.

1.3. Регулирование отчетности об устойчивом развитии в России

Практика публикации отчетов, содержащих нефинансовую информацию, в России начала активно развиваться в начале XXI века. На сегодняшний день в России, аналогично зарубежному опыту, повышается интерес к нефинансовой информации о компаниях. Несмотря на существующее санкционное давление, вопреки опасениям, практика раскрытия нефинансовой информации о российских компаниях остается востребованной, т.к. ESG повестка является актуальной на ключевых внешних рынках, включая страны БРИКС [РБК Тренды, 2024].

Действительно, статистика показывает (рис. 4), что за последние годы в России произошло увеличение общего количества публичных отчетов с информацией в области устойчивого развития компаний:



Рисунок 4. Динамика выпуска российскими компаниями нефинансовых отчетов.
Источник: составлено автором на основе данных РСПП // https://rspp.ru/sustainable_development/registr/?ysclid=m9t7oxcgeq13208721

За период, начиная с 2001 года, российскими компаниями всего было выпущено 1673 нефинансовых отчета. Компании выпускали не только отчеты об устойчивом развитии, но также и интегрированные отчеты, социальные отчеты, экологические отчеты.

Отчеты об устойчивом развитии, как было рассмотрено в первой главе, включают в себя три основных составляющих: экологические, социальные, корпоративные аспекты. При этом также некоторые компании выпускают отчеты, посвященные только одному из разделов – социальному или экологическому.

Так, в социальных отчетах подробно рассматриваются вопросы, связанные экологией: экологическая политика компании, обращение с отходами, экологический контроль, показатели воздействия на окружающую среду и т.д. Социальный отчет может

включать в себя показатели и информацию, характеризующие, например, управление персоналом, корпоративную культуру, благотворительные инициативы и другими вопросами, связанными с социальной ответственностью компании. Интегрированный отчет отличается от вышеуказанных видов и, в свою очередь, может быть определен как комплексное представление финансовой и нефинансовой отчетности для проведения оценки устойчивого развития компании [Соловьева, 2021].

Согласно расчетам, проведенным на основе данных Регистра корпоративных отчетов РСПП, наиболее часто выпускаемым видом отчета является именно отчет об устойчивом развитии, данный вид составляет 42% от всех опубликованных нефинансовых отчетов за период (Рисунок 5).

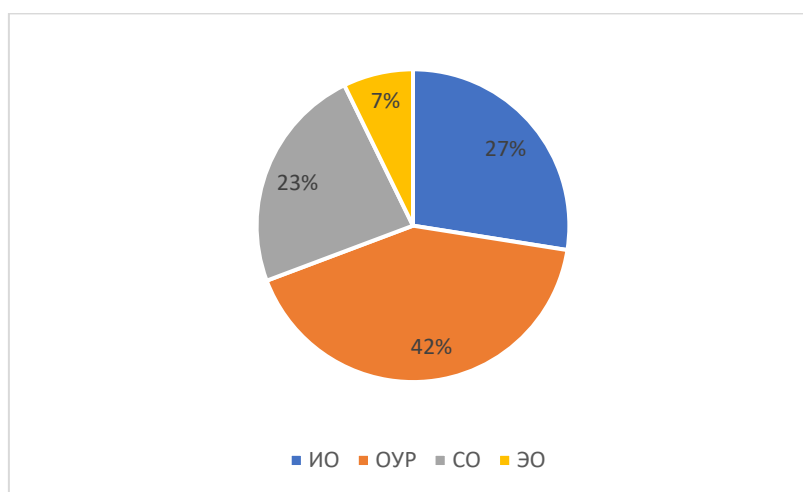


Рисунок 5. Пропорциональное разделение видов отчетов в общем числе опубликованных нефинансовых отчетов в РФ, 2001-2024 гг.

Источник: составлено автором на основе данных РСПП //

https://rspp.ru/sustainable_development/registr/?ysclid=m9t7oxcgeq13208721

Рассмотрим основные документы, регулирующие развитие отчетности в области устойчивого развития в России.

В 2017 году распоряжением Правительства РФ была утверждена *Концепция развития публичной нефинансовой отчетности* [Распоряжение Правительства №876-р 05.05.2017], направленная на повышение прозрачности и ответственности бизнеса. Основной задачей данного документа стало создание системы, позволяющей компаниям раскрывать нефинансовую информацию и отчитываться о своем воздействии на окружающий мир, освещать социальные и управленческие аспекты. В документе отмечается, что публичная нефинансовая отчетность, включающая в себя информацию о деятельности компании в контексте социальной ответственности и устойчивого развития, помогает заинтересованным сторонам судить о том, насколько успешно компаниям удается

управлять нефинансовыми аспектами, которые с большой вероятностью окажут влияние на финансовые показатели компании.

Согласно данной Концепции, план мероприятий по развитию публичной нефинансовой отчетности разбит на несколько этапов:

- Создание и развитие системы нормативно-правового регулирования и методического обеспечения публичной нефинансовой информации;
- Обеспечение информационной поддержки в сфере публичной нефинансовой отчетности;
- Развитие системы контроля и оценки качества публичной нефинансовой отчетности, повышение качества раскрываемой информации;
- Развитие системы профессиональной подготовки в сфере нефинансовой отчетности;
- Создание условий для развития международного сотрудничества в сфере нефинансовой отчетности.

В рамках Концепции развития публичной нефинансовой отчетности в 2018 году Министерство экономического развития России подготовило *проект Федерального закона «О публичной нефинансовой отчетности»* с целью развития публичной нефинансовой отчетности, а также повышения прозрачности деятельности компаний. В данном проекте закона появляется требование к обязательному выпуску публичной нефинансовой отчетности для ряда организаций, включая государственные компании и корпорации, публично-правовые компании и др. Также в документе регламентируется общий порядок составления отчетности, отмечается необходимость прохождения независимой внешней оценки публичной нефинансовой отчетности.

Также в 2021 году Минфином России и Банком России был представлен проект *Стратегии развития финансового рынка до 2030 года*, в которой есть блок, посвященный содействию устойчивому развитию, в 2023 году Стратегия была утверждена. В документе указано, что раскрытие нефинансовой информации мотивирует развивать бизнес-модели, принимая во внимание факторы ESG, что способствует устойчивому развитию всего общества в целом. Также в Стратегии говорится о том, что постепенно важно переходить от рекомендаций по раскрытию нефинансовой информации к обязательному раскрытию данной информации.

Кроме этого, в 2021 году Банком России были опубликованы *Рекомендации по раскрытию публичными акционерными обществами нефинансовой информации, связанной с деятельностью таких обществ*. Данные рекомендации включают в себя общие

положения, принципы раскрытия информации, вопросы, касающиеся определения существенности, состав отчета. Также в рекомендациях указывается возможность использования международных стандартов при подготовке отчетности. Рекомендации не являются обязательными к применению. Однако в 2024 году Банк России начал обсуждение [Интерфакс, 2024] о введении обязательной публикации отчетности в области устойчивого развития для компаний, являющихся эмитентами первого и второго уровней листинга.

В марте 2023 года на съезде РСПП [Интерфакс, 2023] Владимир Путин поддержал необходимость раскрытия компания нефинансовой информации. Он отметил, что ежегодную публикацию нефинансовой отчетности следует сделать обязательной для крупных компаний, так как это окажет положительное влияние на позиции российского бизнеса в целом. Так, в ноябре 2023 года Приказом Минэкономразвития были утверждены *Методические рекомендации по подготовке отчетности об устойчивом развитии*. Помимо общих методических рекомендаций, включающих рекомендации по подготовке, составлению, подписанию и подтверждению отчетности об устойчивом развитии, в данном документе также представлен перечень из 44 базовых показателей отчетности об устойчивом развитии. Данный перечень включает в себя блоки с экономическими, экологическими и социальными показателями.

Через полтора года, в мае 2024 года Минэкономразвития подготовило *Проект «Стандарта отчетности об устойчивом развитии и требований к системе верификации соответствия деятельности организаций стандарту общественного капитала бизнеса»* с целью повышения качества отчетности об устойчивом развитии и достижения сопоставимости данной отчетности. В данном стандарте перечень показателей для раскрытия был расширен до 64: помимо экономического, экологического и социального блоков также добавился управленческий. Также важно, что в новый стандарт Минэкономразвития был добавлен перечень показателей, которые отражают вклад организации в реализацию национальных целей развития страны, определенных в Указе о национальных целях развития Российской Федерации на период до 2030 года (на перспективу до 2036 года). Данные цели связаны со здоровьем населения, развитием человеческого капитала, достижения экологического благополучия, цифровой трансформации и другими актуальными вопросами, влияющими на развитие страны.

Согласно опросам, российские компании при подготовке нефинансовой отчетности по итогам 2024 года планируют преимущественно использовать Рекомендации Банка России, а также новый Проект Стандарта, выпущенный Минэкономразвития:



Рисунок 6. Национальные рекомендации, на которые компании планируют ориентироваться при подготовке нефинансовой отчетности за 2024 год.

Источник: данные АКРА // https://www.acra-ratings.ru/upload/iblock/982/sut0nwsm4knwci87zu81eesyrgi672zr/20241128_CSDVG.pdf?ysclid=m462decncj630126235

В целом, в России наблюдается развитие системы отчетности в области отчетности об устойчивом развитии: регуляторы выпускают документы, подчеркивающие важность публикации нефинансовой отчетности и возможность перехода к обязательной публикации отчетности. Однако на сегодняшний день нормативно-правовая база требует дальнейшего совершенствования в том числе в части развития стандартизации и гармонизации отчетности.

Таким образом, в первой главе была рассмотрена значимость учета нефинансовых аспектов деятельности компаний, а также публикации отчетности в области устойчивого развития. Приведенная статистика по публикации нефинансовой отчетности на общемировом уровне показала наличие тенденции на рост выпуска данного вида отчетности. Также были описаны основные международные стандарты и концепции, которыми компании руководствуются при подготовке отчетности в области устойчивого развития. Отдельно было рассмотрено регулирование отчетности в области устойчивого развития в России: приведена динамика выпуска отчетности, определены наиболее часто публикуемые виды нефинансовой отчетности, а также выделены основные положения из документов, регулирующих формирование нефинансовой отчетности на национальном уровне.

2. Анализ практики верификации отчетности об устойчивом развитии

2.1. Понятие и цели верификации отчетности об устойчивом развитии

Учитывая существующую тенденцию распространения ESG-повестки, сегодня отчетность об устойчивом развитии выполняет не только информирующую функцию (предоставляя информацию пользователям о результатах компании в сфере устойчивого развития), но также и трансформирующую функцию, т.к. опубликованные в ней данные могут оказывать влияние на принятие дальнейших корпоративных решений [UNCTAD, 2023]. Именно поэтому особенно важно обеспечивать высокое качество публикуемых данных. Следовательно, можно сказать, что сегодня нельзя отрицать необходимость в верификации отчетности в сфере устойчивого развития, она точно так же, как и финансовая отчетность, требует проверки своего качества.

Как известно, качество финансовой подтверждается с помощью проведения финансового аудита. Согласно ФЗ №307 «Об аудиторской деятельности», аудит – это независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.

Однако классическое понятие «аудит» обычно не используется применительно к проверке качества отчетности об устойчивом развитии [Серебрякова, 2023]. В ряде российских исследований рассматривается понятийный аппарат, связанный с проверкой отчетности об устойчивом развитии. Так, например, Р.П. Булыга и И.В. Сафонова в своём исследовании [Булыга, Сафонова, 2022] разграничивают понятия «аудит», «заверение», «подтверждение» и «верификация». Авторы указывают, что верификация является универсальным термином, при этом заверение является процессом верификации в социально-экономической сфере, а подтверждение – это подсистема заверения, сделанного с наличием определенной степени уверенности специалиста. И.В. Алексеева и Ю.А. Зрожевская также указывают [Алексеева, Зрожевская, 2023], что понятие «верификация» нефинансовой отчетности шире понятий «заверение» и «подтверждение» отчетности.

Ниже представлена таблица с существующими определениями термина «верификация» («verification») в сфере устойчивого развития, а также основополагающие моменты, на которые стоит сделать акцент и обратить внимание в данных определениях:

Таблица 1. Определения понятия «верификация» в сфере устойчивого развития.

Определение понятия «верификация»	Акцент в определении	Источник
«Процесс независимой оценки для предоставления экспертной оценки информации третьей стороной» (также отмечается, что «термин часто используется взаимозаменяемо с термином «гарантия»»)	Независимость, экспертность оценки	GRI. The External Assurance of Sustainability Reporting
«Проверка, проводимая независимой внешней организацией, аккредитованной и компетентной для проведения проверки выбросов парниковых газов»	Компетентность независимой внешней организации	CDP and Verification Partners: Frequently Asked Questions
«Проверка наличия и/или достоверности информации (данных) исходя из соблюдения определенных критериев ее формирования»	Соблюдение критериев, на основе которых составлялась информация	Булыга Р. П., Сафонова И. В. Аудит бизнеса в формате ESG: диалектика развития базовых категорий верификации //Учет. Анализ. Аудит. – 2022. – Т. 9. – №. 4. – С. 6-20.
«Всесторонняя проверка ..., проведенная по определенным правилам в зависимости от запросов и целей организации, чью отчетность необходимо верифицировать»	Наличие конкретных правил проведения проверки	Алексеева И. В., Зрожевская Ю. А. Развитие верификации нефинансовой отчетности в России //Учет. Анализ. Аудит. – 2023. – Т. 10. – №. 1. – С. 18-27.

Источник: составлено автором на основе указанных источников.

Таким образом, верификацию отчетности об устойчивом развитии в общем виде можно определить как всестороннюю независимую оценку, проводимую в соответствии с установленными стандартами/методологиями с целью проверки наличия либо достоверности раскрываемой в отчетности информации и её соответствия выбранным критериям формирования.

Подтверждение качества опубликованной нефинансовой информации, являясь на сегодняшний день одним из этапов формирования качественной отчетности об устойчивом развитии, представляет собой одно из важнейших требований со стороны стейкхолдеров [Ефимова, 2018]. Действительно, при существующем распространении практики выпуска компаниями отчетности об устойчивом развитии, соответственно, возрастает и потребность в её оценке и подтверждении качества. Поэтому сегодня потребность в подтверждении информации в области устойчивого развития находится на высоком уровне, что также указывается и на официальном сайте IFAC [IFAC, 2021], где отмечается необходимость усиления требований к качеству и достоверности выпускаемой отчетности.

Системы отчетности (стандарты и концепции, рассмотренные в первой главе) являются базой и основными источниками критериев для подтверждения информации, представленной в отчетах. То есть информация проверяется на соответствие требованиям стандартов/концепций, на основе которых отчет составлялся.

Необходимо, чтобы информация, которая добавляется в отчет, соответствовала принципам, которые помогают обеспечивать высокое качество отчета. Так, например, в четвертом разделе GRI 1 [GRI 101, 2021] определены следующие характеристики, которыми должна обладать информация:

- Точность (отражение правдивого, реального положения дел)
- Сбалансированность (отражение и положительных, и негативных аспектов)
- Понятность (доступное представление информации)
- Сравнимость (возможность сопоставления с другими отчетами)
- Полнота (освещение всех значимых аспектов деятельности компании)
- Контекст устойчивого развития (представление информации в широком контексте устойчивого развития)
- Своевременность (актуальная публикация для того, чтобы информация была релевантной для использования при принятии решений)
- Проверяемость (информация должна быть собрана и представлена в таком виде, чтобы её содержание можно было проверить)

Стоит обратить внимание на последний принцип из списка, касающийся проверяемости отчетности. Примечательно, что наиболее часто применяемый на данный момент стандарт в сфере устойчивого развития подчеркивает важность данного критерия.

Если обратиться к национальному законодательству, то, например, согласно рекомендациям ЦБ по раскрытию нефинансовой информации, данная информация должна раскрываться в соответствии со следующими принципами:

1. Объективное, сбалансированное и простое представление
2. Необходимый и достаточный объем информации
3. Ориентация на будущее
4. Ориентация на заинтересованные лица
5. Последовательность и сопоставимость информации

Говоря о качестве информации, связанной с устойчивым развитием, нельзя не упомянуть понятие «гринвошинг». Гринвошинг является актуальной проблемой, он представляет собой преднамеренное предоставление ложноположительной информации о своей деятельности в сфере устойчивого развития [de Freitas Netto et al, 2020]. Основной целью прибегания компаний к гринвошингу является желание казаться более экологичными, «зелёными» в глазах покупателей, регуляторов, инвесторов и других стейкхолдеров. Гринвошинг может выражаться как в неполном, частичном раскрытии информации, так и в публикации исключительно своих достижений, без упоминания негативного влияния на окружающую среду, возможных рисков, принятии пустых обязательств в сфере устойчивого развития [Sneideriene, Legenzova, 2025]. Следовательно, гринвошинг нарушает основополагающие характеристики информации, что впоследствии лишает её полезности для использования в процессе принятия дальнейших решений.

Верификация публикуемых данных является одним из способов минимизации публикации ложной, некорректной информации [WWF Guide to Greenwashing]. Генеральный директор Accountancy Europe отмечает, что «в эпоху фейковых новостей достоверность информации определяет ее ценность и влияние» [Accountancy Europe, 2019]. Именно поэтому строгий внутренний и внешний контроль способствует повышению актуальности и качества нефинансовой информации. Таким образом, проведение верификации отчетности демонстрирует, что отчетность компании прошла независимую проверку, подтверждая достоверность опубликованных данных, повышая уверенность в надежности данных.

Для того, чтобы процесс верификации отчетности проводился качественно и профессионально, специалист, проводящий проверку, должен соответствовать ряду требований [Accountancy Europe, 2021]:

- Честность
- Объективность
- Профессиональная компетентность
- Конфиденциальность
- Профессиональное поведение

В научной литературе можно найти термин «Assurance theory» [Mio et al, 2024], согласно которому отчеты об устойчивом развитии, прошедшие профессиональную процедуру верификации, дают больше уверенности в качестве своих данных. Действительно, в условиях существующей асимметрии информации, стейкхолдерам важно быть уверенными в качестве предоставляемой информации. Так, например, согласно результатам исследования PwC [PwC, 2024], 44% инвесторов считают, что в корпоративной отчетности содержатся необоснованные данные. Исследование McKinsey [McKinsey, 2019] показало, что 97% инвесторов и 88% руководителей компаний согласились с утверждением, что отчетность об устойчивом развитии должна проходить процедуру проверки.

В целом, можно выделить следующие основные преимущества [GRI, 2013] проведения верификации отчетности об устойчивом развитии для внутренних и внешних заинтересованных сторон:

Для внутренних стейкхолдеров:

- Повышение прозрачности и подотчетности для акционеров и собственников;
- Проведение независимой оценки систем сбора данных, отчетных процессов важно для менеджмента компании для корректировки внутренних процессов;
- Усиление позиций компании в ESG-рэнкингах;
- Повышение осведомленности действующих и потенциальных сотрудников компании о деятельности компании с точки зрения устойчивого развития.

Для внешних стейкхолдеров:

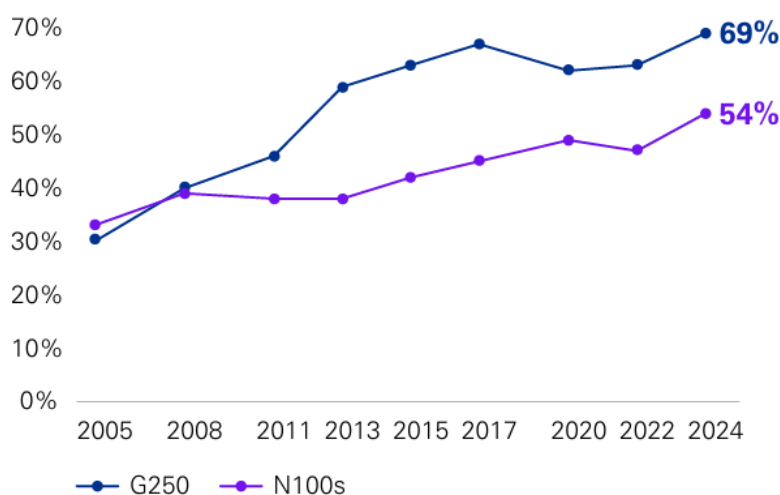
- Верификация способствует борьбе с гринвошингом и повышению прозрачности компаний, что важно для гос. органов и всего общества в целом;
- Повышение привлекательности компании для инвесторов;
- Повышение уровня доверия и уверенности в нефинансовой информации контрагентов и потребителей/клиентов за счет повышения.

При этом важно отметить, что несмотря на существующие преимущества проведения верификации отчетности об устойчивом развитии, нельзя, чтобы ограниченность ресурсов на проведение данной процедуры становилась препятствием для выпуска нефинансовой отчетности компании в принципе.

Сегодня, в условиях растущего значения повестки устойчивого развития, верификация отчетности становится важным этапом для обеспечения повышения достоверности и прозрачности раскрываемой информации. Верификация является важным инструментом, который помогает укреплять доверие к отчетности со стороны стейкхолдеров, а также способствует минимизации рисков гринвошинга.

2.2. Международная практика верификации отчетности об устойчивом развитии

Согласно исследованию KPMG [KPMG International, 2024], в последние 20 лет наблюдается увеличение доли верифицированных отчетов в области устойчивого развития. Так, в компаниях стран G250 процент прохождения проверки отчетности с 2005 по 2024 год вырос на 39 п.п., а в странах N100 – приблизительно на 22 п.п.



Base: 239 G250 companies and 4,581 N100 that report on sustainability and ESG matters

Рисунок 7. Доля компаний, публикующих отчёт о заверении устойчивого развития в группах G250 и N100 (2005–2024 гг.). Источник: KPMG, *The move to mandatory reporting* // <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmgsites/xx/pdf/2024/11/the-move-to-mandatory-reporting-web-copy.pdf>.coredownload.inline.pdf

Но, несмотря на данную тенденцию в сфере распространения проведения верификации отчетности об устойчивом развитии, на сегодняшний день она не является

повсеместно обязательной процедурой во всех государствах. Однако важно отметить, что эксперты поощряют развитие данной практики. Так, например, в исследовании ЮНКТАД [UNCTAD, 2018] указано, что нефинансовая информация должна проходить проверку и быть высокого качества, аналогично финансовым данным. А у GRI, являющегося лидером среди используемых стандартов, выпущено отдельное руководство [GRI, 2013] о заверении отчетности, в котором отмечается её важность и кратко описаны основные аспекты данной процедуры.

Рассмотрим, как процесс верификации отчетности в сфере устойчивого развития регулируется на международном уровне.

Действующая в Европейском Союзе Директива CSRD предписывает с 2025 года проведение обязательной независимой проверки отчетности компаний, находящихся в сфере её действия [CSRD Essentials, 2024]. Проверка должна производиться независимой третьей стороной (аудитором либо другим поставщиком услуг по обеспечению гарантии в случае, если это разрешено государственными органами).

Однако ещё до вступления в силу директивы CSRD, в ряде стран ЕС действовали национальные требования, требующие проводить верификацию выпускаемой отчетности об устойчивом развитии. Так, например, обязательное подтверждение отчетности об устойчивом развитии было установлено во Франции, Италии и Испании [Accountancy Europe, 2020].

Согласно Директиве, на данный момент обязательным является проведение проверки с ограниченным уровнем уверенности, но при этом в перспективе к 2029 году планируется постепенный переход к разумному уровню уверенности [CSRD Essentials, 2024]. Целью ограниченной уверенности является снижение риска существенного искажения до приемлемого уровня, но этот уровень ниже, чем при разумной уверенности. Разумная уверенность позволяет достичь более высокой степени уверенности и сократить риск до низкого уровня. Соответственно, вследствие разницы в глубине и методах проверок, проведение заверения с разумной уверенностью является более ресурсозатратным (и в денежном, и во временном плане).

Согласно исследованию, проведенного IFAC, AICPA и CIMA в 2022 году [IFAC, 2024], большая часть подтверждений (82%) была осуществлена с ограниченным уровнем уверенности (рис.8):

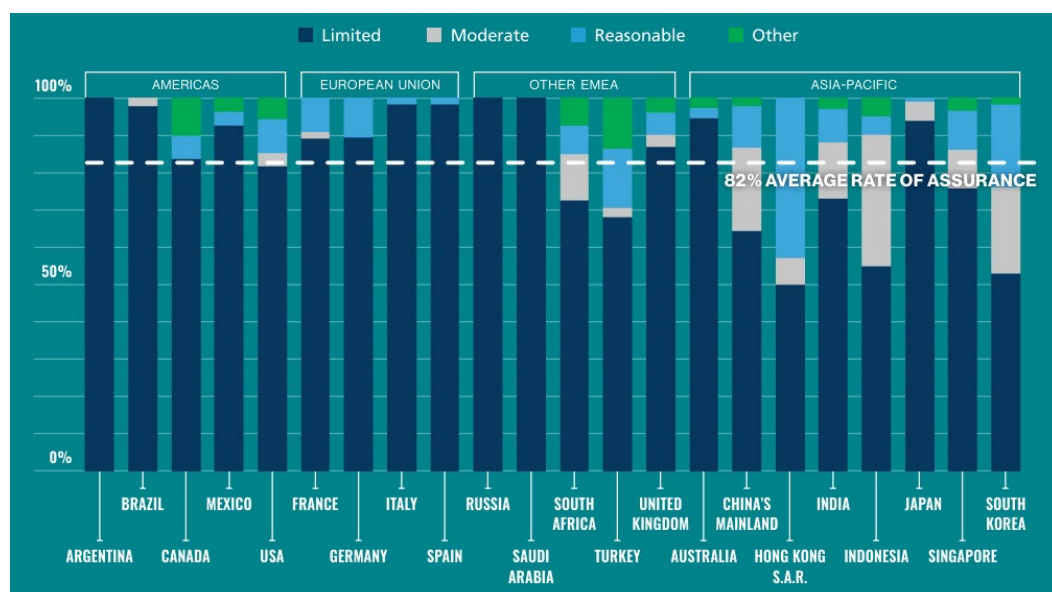


Рисунок 8. Уровень уверенности при проведении верификации нефинансовой отчетности, 2022 г.
 Источник: IFAC //https://ifacweb.blob.core.windows.net/publicfiles/2024-02/IFAC-State-Play-Sustainability-Disclosure-Assurance-2019-2022_0.pdf

Ниже представлен рис. 9 с данными по прохождению процедуры подтверждения отчетов в области устойчивого развития в 2022 году. В среднем, 69% отчетов были независимо подтверждены. Видно, что лидерами по проведению независимой проверки является вышеупомянутые Франция, Италия и Испания, то есть страны Европейского Союза, в которых исторически сложилось сильное регулирование в сфере устойчивого развития.

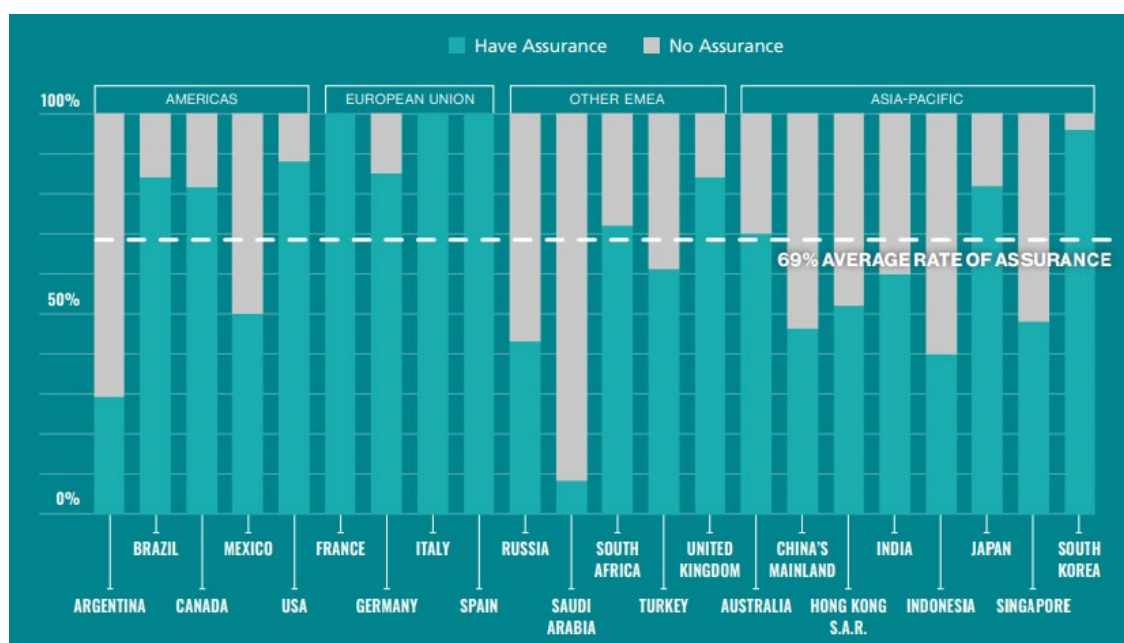


Рисунок 9. Процент прохождения верификации нефинансовой отчетности. Источник: IFAC //https://ifacweb.blob.core.windows.net/publicfiles/2024-02/IFAC-State-Play-Sustainability-Disclosure-Assurance-2019-2022_0.pdf

Если говорить о провайдерах, обеспечивающих верификацию отчетности об устойчивом развитии, то в международной практике можно выделить два основных типа исполнителей: аудиторские фирмы и специализированные независимые организации, обладающие надлежащей аккредитацией. В научной литературе отмечается [Junior et al, 2014], что профессиональные аудиторы при проверке больше фокусируются на вопросах, связанных с используемыми процедурами, форматом отчетности, а другие верификаторы – на рекомендациях и представлении общем мнении об отчетности.

На рис. 10 видно, что на мировом уровне в 2022 году 58% отчетов были верифицированы аудиторскими организациями, при этом в странах ЕС самая большая доля отчетов, подтвержденных именно аудиторскими организациями.

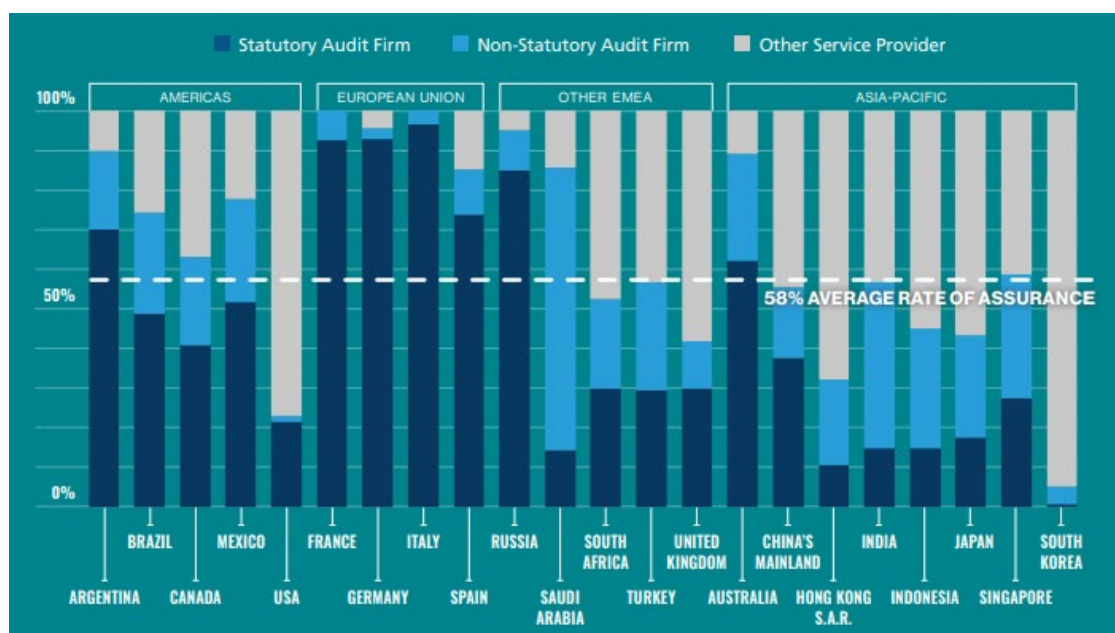


Рисунок 10. Тип провайдера верификации, 2022 год.

Источник: IFAC // https://ifacweb.blob.core.windows.net/publicfiles/2024-02/IFAC-State-Play-Sustainability-Disclosure-Assurance-2019-2022_0.pdf

Согласно официальному сайту компании KPMG [KPMG Казахстан], процесс независимого подтверждения нефинансовой отчетности включает в себя следующие основные этапы:

- Планирование работ и программы проверки;
- Анализ контрольной среды;
- Осуществление выездных проверок;
- Выполнение аудиторских процедур;
- Подготовка независимого заключения о заверении;
- Разработка рекомендаций руководству компании.

При проведении верификации отчетности об устойчивом развитии используются специальные стандарты [Boral et al, 2020]. Рассмотрим наиболее распространенные международные стандарты, которые используются для обеспечения высокого качества проверки отчетности.

1. МСЗОУ 3000 «Задания по подтверждению достоверности информации, отличные от аудита или обзора исторической финансовой информации»

МСЗОУ 3000 (пересмотренный) был издан Международным советом по стандартам аудита и подтверждению достоверности информации (IAASB).

Данный стандарт является комплексным, так как предполагает выполнение любых видов подтверждения, кроме финансового аудита и анализа исторической финансовой информации. То есть данный стандарт может применяться в том числе и при подтверждении качества отчетности в области устойчивого развития. Также в 2021 году IAASB утвердил вспомогательное Руководство по применению пересмотренного МСЗОУ 3000, в котором рассматриваются типовые вопросы и проблемы, возникающие в процессе применения данного стандарта. Можно сказать, что выпуск данного Руководства указывал на сложность подтверждения нефинансовой отчетности, а также, в целом, на растущую важность её подтверждения.

Согласно п. А60, практикующий специалист должен быть членом фирмы с системой контроля качества МСКК 1 (либо другой с не менее строгими профессиональными стандартами), соблюдать правила Кодекса этики (требования независимости), а также должен соответствовать требованию компетентности.

Согласно п. 37, при планировании и выполнении задания практикующий специалист должен применять профессиональный скептицизм, т.к. могут присутствовать обстоятельства, которые существенно искажают информацию.

Стандарт дает возможность выполнять задание как с ограниченным, так и с разумным уровнем уверенности. Соответственно, для достижения разумной уверенности необходимо собирать более широкий объем доказательств.

В Приложении 1 представлен пример отчета независимого аудитора по заданию, обеспечивающему уверенность в отношении достоверности данных, содержащихся в Отчете об устойчивом развитии, в соответствии с МСЗОУ 3000 (пересмотренным).

На сегодняшний день МСЗОУ 3000 является наиболее часто применимым стандартом в области проверки отчетов об устойчивом развитии [IFAC, 2024]. Так, в 2022 году на мировом уровне 92% аудиторских компаний при проведении проверки отчетности об устойчивом развитии опирались на МСЗОУ 3000, в то время как иные провайдеры

использовали данный стандарт в 38% случаев, предпочитая руководствоваться другими стандартами (например, AA1000AS).

2. Стандарт заверения AA1000AS

Стандарт AA1000AS, разработанный и выпущенный глобальной консалтинговой компанией AccountAbility в 2003 году, является международным специализированным стандартом верификации информации, связанной с устойчивым развитием.

AA1000AS является довольно гибким стандартом, который может применяться не только профессиональными аудиторами, но и другими проверяющими организациями, например, консалтинговыми компаниями, имеющими лицензию AccountAbility. При этом верификатор обязательно должен быть независимым и компетентным.

Данный стандарт разработан на основе принципов, определенных в AA1000AP:

- **Вовлеченность** (стейкхолдеры должны иметь право участвовать в принятии решений, которые непосредственно затрагивают их)
- **Существенность** (принимающие решения лица должны определять актуальные существенные темы, т.е. значимые вопросы для заинтересованных сторон и бизнеса)
- **Реагирование** (компании должны открыто и своевременно реагировать на существенные темы и связанные с ними последствия)
- **Воздействие** (компании должны обеспечивать контроль и измерение своей реальной деятельности, а также нести ответственность за возникающие последствия)

Стандарт дает возможность проводить верификацию с умеренным и высоким уровнем уверенности. (данные термины по смыслу соответствуют ограниченному и высокому уровню уверенности). При проведении заданий по подтверждению достоверности информации, организация, проводящая проверку, может выбрать один из двух предусмотренных типов подтверждения, представленных в Таблице 2:

Таблица 2. Типы подтверждения, согласно AA1000AS

Первый тип подтверждения	Второй тип подтверждения
• Проверка соблюдения принципов вовлеченности, существенности, реагирования, воздействия	• Проверка соблюдения принципов вовлеченности, существенности, реагирования, воздействия • Оценка качества и надежности информации • Выводы относительно точности и полноты информации

Источник: составлено автором на основе AA1000AS

В Приложении 2 представлен пример отчета о заверении в соответствии с AA1000AS.

3. ISSA 5000 («Общие требования к заданиям, обеспечивающим уверенность в информации об устойчивом развитии»)

В 2024 году Советом по международным стандартам аудита и обеспечению уверенности (IAASB) был одобрен новый единый международный стандарт по обеспечению устойчивости (ISSA) 5000. Данный стандарт вступает в силу для отчетности за периоды, начинающиеся 15 декабря 2026 года или позже.

Основная цель разработки ISSA 5000 – это создание унифицированного, глобально признанного стандарта для верификации отчетности об устойчивом развитии, так как наиболее часто применяемый на данный момент в мировой практике стандарт МСЗОУ 3000 (пересмотренный) изначально не является ориентированным конкретно на сферу устойчивого развития. Однако в условиях активно развивающейся сферы устойчивости, возрастает потребность в специализированном стандарте, регулирующем процесс подтверждения достоверности публикуемых нефинансовых отчетов.

ISSA 5000 может использоваться для проверки отчетности, составленной на основе различных концепций и стандартов. Данный факт является важным, т.к. стандарт сможет использоваться в процессе подтверждения любого вида отчетности в области устойчивого развития, что соответствует существующему на данный момент многообразию стандартов составления отчетности.

Новый стандарт сохраняет высокий уровень требований к профессионализму верификаторам отчетности. Так, согласно п.6, ISSA 5000 может применяться как профессиональными аудиторами, так и другими независимыми экспертами в области устойчивого развития. При этом необходимо, чтобы практикующие специалисты соблюдали этические требования, а также применяли систему управления качеством, которая должна быть не менее строгой, чем МСКК 1.

Согласно п. 99 в случае, если критерии составления отчетности требуют выполнения принципа двойной существенности, практикующий специалист должен это принимать во внимание и учитывать как существенность воздействия, так и финансовую существенность. То есть должно рассматриваться влияние ESG факторов на состояние организации, так и влияние компании на окружающий мир. Стоит отметить, что принцип двойной существенности является одним из требований директивы CSRD для отчитывающихся организаций.

Таким образом, новый стандарт ISSA 5000 был создан в ответ на существующий запрос к повышению надежности публикуемой нефинансовой информации. Также можно отметить, что в 2025 году совет IESBA выпустил обновленные этические стандарты для подтверждений, связанных с устойчивостью [IFAC, 2025]. В совокупности новые стандарты ISSA 5000 и IESSA создают новый глобальный фундамент для повышения доверия к проведению проверок в области устойчивого развития.

В Приложении 3 представлен пример заключения, сделанного с разумным уровнем уверенности, из стандарта ISSA 5000. Примечательно, что в отличие от заключений в соответствии с МСЗОУ 3000 (пересмотренного) и AA1000AS, мнение об отчетности выражается в самом начале заключения.

Также составим таблицу, отражающую основные характеристики описанных выше стандартов, которые могут быть использованы в процессе верификации отчетности в области устойчивого развития (табл. 3).

Таблица 3. Сравнение стандартов, которые могут применяться для верификации нефинансовой отчетности

	МСЗОУ 3000 (пересмотренный)	AA1000AS v3	ISSA 5000
Разработчик	IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board)	AccountAbility	IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board)
Год утверждения	2013	2020	2024. Вступает в силу для периодов, начинающихся $\geq 15.12.2026$
Общее краткое описание	Общий стандарт заданий по обеспечению уверенности к нефинансовой информации. Тематические фокусы отсутствуют.	Стандарт независимой оценки и подтверждения отчетности в области устойчивого развития, основанный на принципах вовлеченности, существенности, реагирования и воздействия	Новый международный стандарт заданий по обеспечению устойчивого развития, применимый к подтверждению отчетов в области устойчивого развития, подготовленных в соответствии с различными стандартами, концепциями
Контроль качества	Соблюдение требований к системе контроля качества (не менее строгие, чем требования Международного стандарта управления качеством 1)	Формально отсутствуют	Соблюдение требований к системе контроля качества (не менее строгие, чем требования Международного стандарта управления качеством 1)

Наличие фокуса на устойчивом развитии	Нет	Да	Да
Определение устойчивости	Устойчивость приводится как пример задания, которое может выполняться, согласно МСЗОУ. Задание по устойчивости предполагает получение уверенности на основании отчета, подготовленного по устойчивости деятельности компании	Четкого определения нет. Приводятся примеры областей устойчивого развития: эффективное управление, охрана труда и техника безопасности, социальная справедливость	Используется понятие «вопросы устойчивости», включающие экологические, социальные, экономические и культурные аспекты деятельности организации
Уровень уверенности	Разумный, ограниченный	Умеренный, высокий	Разумный, ограниченный
Существенность	Существенность лежит в основе планирования и оценки результатов и определяется с помощью профессионального суждения практикующего специалиста	Существенность – один из четырех принципов, на которых основывается стандарт. Проверяется, что раскрыты темы, «существенно влияющие на решения заинтересованных сторон»	Предусматривает наличие двойной существенности
Контроль качества	Практикующий специалист должен являться членом фирмы, следующим правилам МСКК 1 (или более строгим стандартам)	Формально не определен	Практикующий специалист должен являться членом фирмы, следующим правилам МСКК 1 (или более строгим стандартам)

Источник: составлено автором на основе указанных стандартов

2.3. Практика верификации отчетности об устойчивом развитии в России

На данный момент в Российской Федерации проведение верификации отчетности об устойчивом развитии является *добровольным* решением компаний. Несмотря на то, что обязательных законодательных требований на национальном уровне относительно проверки нефинансовой информации нет, в последние годы предпринимаются шаги для развития данной сферы.

Согласно Концепции развития публичной нефинансовой отчетности (Распоряжение Правительства №876-р от 05.05.2017), обеспечение контроля качества публичной нефинансовой отчетности способствует повышению качества отчетности и взаимодействия с заинтересованными сторонами. Данный контроль качества нефинансовой информации обеспечивается организацией систем внутреннего контроля качества подготовки отчетности, а также независимой внешней оценкой отчетности (важно, что внутренний контроль не заменяет внешнего подтверждения отчетности).

В Концепции выделяется две возможные формы заверения публичной нефинансовой отчетности:

1. *Общественное заверение.* Данный вид верификации выполняется специализированными органами делового союза, авторитетными ассоциациями на основе разнообразных методологий, регламентов, которые обязательно должны быть открытыми.

2. *Профессиональное подтверждение.* Данный вид верификации проводится профессиональными аудиторскими организациями с использованием МСЗООУ 3000 по заданию, согласованному с компанией, выпустившей нефинансовую отчетность.

В Рекомендациях по раскрытию публичными акционерными обществами нефинансовой информации, связанной с деятельностью таких обществ (Информационное письмо Банка России от 12.07.2021 N ИН-06-28/49) в блоке, посвященном независимой внешней оценке нефинансовой информации, отмечается, что её рекомендуется производить в форме профессионального подтверждения (заверения) с целью повышения доверия заинтересованных лиц к деятельности общества и раскрываемой нефинансовой информации. Важно, что в данных Рекомендациях рекомендуется, чтобы независимость проводимой внешней оценки подтверждалась конкретными основаниями.

В Проекте закона «О публичной нефинансовой отчетности» отмечается то, что целью проведения внешней оценки публичной нефинансовой отчетности является повышение прозрачности и качества отчетности. Аналогично Концепции развития, предполагаются две возможные формы независимой внешней оценки.

В Проекте О стандарте отчетности об устойчивом развитии и требований к системе верификации соответствия деятельности организаций стандарту общественного капитала бизнеса даны рекомендации проводить внешнее профессиональное подтверждение отчетности об устойчивом развитии в форме профессионального подтверждения с разумным уровнем уверенности, также по желанию организации может дополняться проведением оценки в форме общественного заверения отчетности об устойчивом развитии.

Рассмотрим процесс общественного заверения нефинансовой отчетности более подробно. Совет Российского союза промышленников и предпринимателей по нефинансовой отчетности, индексам и рейтингам устойчивого развития является основным органом, проводящим общественное заверение (подтверждение) нефинансовых отчетов. При этом можно отметить, что на данный момент число верификаторов, проводящих общественное заверение, стало увеличиваться. Так, например, впервые в 2024 году процедуру общественного заверения нефинансовой отчетности компаний провел Совет Торгово-промышленной палаты Российской Федерации по устойчивому развитию бизнеса, КСО и волонтерству [ТПП РФ, 2024]. Совет произвел заверение отчетов компаний РУСАЛ и Эксперт РА. ТПП РФ планирует проводить процедуру общественного заверения на постоянной основе, т.к. отмечает важность проведения данной практики.

В соответствии с утвержденным регламентом Совета РСПП [РСПП, 2022], предметом общественного заверения являются значимость и полнота информации, представленной в отчете. Заверение проводится на базе принципов ответственной деловой практики, содержащихся в Социальной хартии российского бизнеса и отвечающие положениям Глобального договора ООН, а также существующим стандартам и руководствам по устойчивому развитию и социальной ответственности. При этом важно подчеркнуть, что заверение, проводимое РСПП, не предполагает осуществление подтверждения достоверности опубликованной в отчете информации. В регламенте указано, что прохождение общественного заверения не зависит от наличия или отсутствия профессионального аудиторского заключения.

Итогом проведения общественного заверения является Свидетельство, выданное на основе сделанного заключения, представленного в свободной форме и включающего в себя следующую информацию [РСПП, 2022]:

- адресаты Заключения;
- ответственность Совета РСПП по нефинансовой отчетности и ответственность Компании;
- описание предмета заверения;
- критерии (полнота и значимость) заверения;

- выводы и рекомендации;
- дата и место составления Заключения.

Ниже представлен рис. 11, построенный на основе официальных данных из Реестра отчетов компаний, которые прошли процедуру общественного заверения РСПП.

По горизонтальной оси графика указан год, за который была опубликована отчетность (пусть это будет период Т), тогда заверение происходило в периоде (Т+1). По вертикальной оси – количество отчетов, выпущенных в периоде Т и прошедших процедуру общественного заверения (соответственно, уже в периоде Т+1).

Видно, что ежегодно количество нефинансовых отчетов, прошедших процедуру общественного заверения Советом РСПП, возрастает.

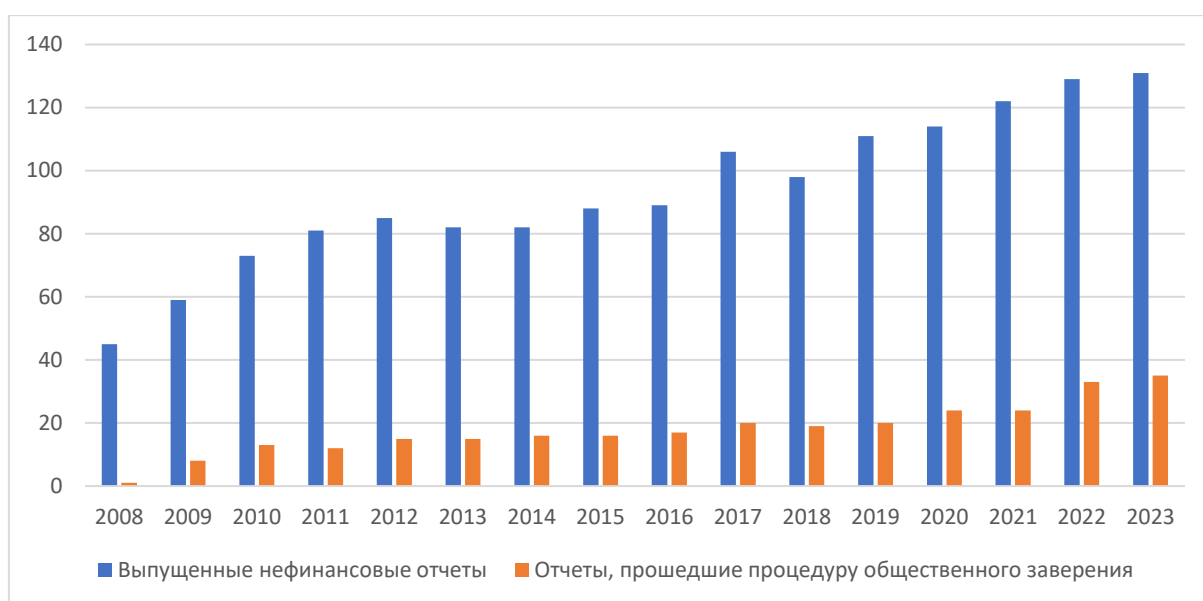


Рисунок 11. Количество нефинансовых отчетов, выпущенных в РФ 2008-2023 гг. и прошедших процедуру общественного заверения РСПП.

Источник: составлено автором на основе данных РСПП // https://rspp.ru/sustainable_development/registr/?ysclid=m9t991qbzl593301833

Если рассмотреть отраслевую структуру отчетов, прошедших процедуру общественного заверения, отображенную на рис.12 (процент рассчитывался как количество отчетов, выпущенных в год Т и прошедших процедуру общественного заверения, в отрасли к общему числу общественно заверенных отчетов, выпущенных в год Т), то с данной точки зрения отраслями-лидерами являются нефтегазовая, энергетическая, металлургическая и горнодобывающая, химическая, нефтехимическая, парфюмерная, телекоммуникационная отрасли. В целом, видно, что в последние годы в структуре расширился список отраслей, в которых компании прошли процедуру общественного заверения РСПП.

Если проанализировать статистику по опубликованным нефинансовым отчетам за весь период 2008-2023 гг. и рассчитать показатель, отражающий отношение общественно заверенных отчетов в отрасли к общему числу опубликованных нефинансовых отчетов в отрасли (рис. 13), то лидерами являются следующие отрасли: телекоммуникация, здравоохранение, нефтегазовая, металлургическая и горнодобывающая, химическая, нефтехимическая. То есть за весь рассматриваемый период в этих отраслях данную процедуру проходило относительно больше опубликованных нефинансовых отчетов, чем в других отраслях.

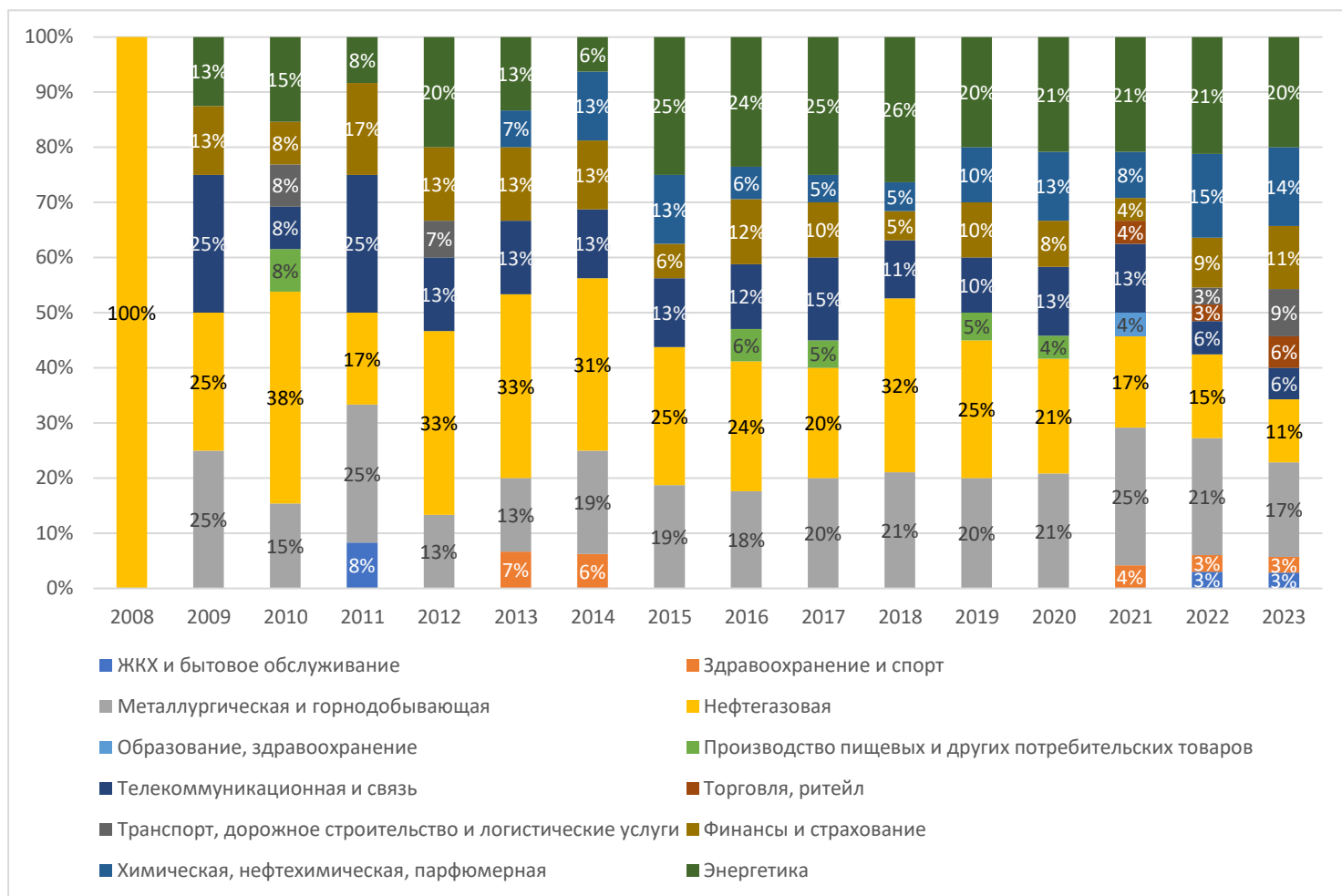


Рисунок 12. Отраслевая структура нефинансовых отчетов за 2008-2023 гг., прошедших процедуру общественного заверения.

Источник: составлено автором на основе данных РСПП //

https://rspp.ru/sustainable_development/registr/?ysclid=m9t991qbzl593301833



Рисунок 13. Отрасли, лидирующие в прохождении процедуры общественного заверения нефинансовой отчетности, итогов за 2008-2023 гг. Источник: составлено автором на основе данных РСПП // https://rspp.ru/sustainable_development/registr/?ysclid=m9t991qbzl593301833

Ввиду того, что в России началось активное распространение повестки об устойчивом развитии относительно недавно, процесс верификации еще находится на стадии развития. В Таблице 4 представлен рассчитанный коэффициент прохождения общественного заверения (т.е. доля заверенных РСПП нефинансовых отчетов от общего числа опубликованных нефинансовых отчетов). Несмотря на то, что коэффициент возрастает (всего лишь 2% отчетов, выпущенных за 2008 года, были заверены, в то время как с 2020 года данный показатель начал превышать 20%), он остается довольно не высоким. Так, 27% отчетов, выпущенных за 2023 год, прошли процедуру общественного заверения, т.е. показатель процедуру не проходит даже треть отчетов.

Таблица 4. Коэффициент прохождения нефинансовых отчетов процедуры общественного заверения РСПП, 2008-2023 гг.

Отчетный год	Количество опубликованных нефинансовых отчетов за отчетный год	Количество отчетов, прошедших процедуру общественного заверения РСПП	Коэффициент прохождения общественного заверения
2008	45	1	2%
2009	59	8	14%
2010	73	13	18%
2011	81	12	15%
2012	85	15	18%
2013	82	15	18%
2014	82	16	20%

Отчетный год	Количество опубликованных нефинансовых отчетов за отчетный год	Количество отчетов, прошедших процедуру общественного заверения РСПП	Коэффициент прохождения общественного заверения
2015	88	16	18%
2016	89	17	19%
2017	106	20	19%
2018	98	19	19%
2019	111	20	18%
2020	114	24	21%
2021	122	24	20%
2022	129	33	26%
2023	131	35	27%
За весь период:	1 495	288	19%

Источник: составлено автором на основе данных РСПП // https://rspp.ru/sustainable_development/registr/?ysclid=m9t991qbz1593301833

Рассмотрим более детально 2023 отчетный год с помощью проведения контент-анализа 131 опубликованных за этот период нефинансовых отчетов. Отчеты выложены в Библиотеке корпоративных нефинансовых отчетов на официальном сайте РСПП. Результаты проведенного анализа представлены в Таблице 5.

Из 131 опубликованных отчетов 27% прошли процедуру общественного заверения РСПП, профессионально подтверждены аудиторскими компаниями 31% отчетов. Обе формы проведения верификации прошли 44% отчетов. При этом и общественное заверение, и профессиональное подтверждение было применено лишь к 13% отчетов.

Таблица 5. Выбор форм верификации нефинансовой отчетности за 2023 год

Коэффициент прохождения общественного заверения	Коэффициент прохождения профессионального подтверждения аудиторскими компаниями	Применено две формы верификации отчетности одновременно	Применена хотя бы одна из форм верификации отчетности
27%	31%	13%	44%

Источник: составлено автором

Большая часть профессиональных подтверждений в 2023 году была выполнена аудиторскими компаниями ФБК, Б1 и Технологии Доверия (Диаграмма 1).

При этом важно отметить, что все подтверждения нефинансовых отчетов были выполнены с ограниченным уровнем уверенности. Действительно, на сегодняшний день, учитывая общее развитие систем регулирования сферы нефинансовой отчетности, достижение разумного уровня уверенности является сложной задачей. Более того, данная задача может быть нецелесообразной с экономической точки зрения, т.к. на текущий момент, согласно данным АК&М [Рейтинговое агентство АК&М, 2024], стоимость независимого подтверждения составляет 1,5-2 млн. руб., при достижении разумного уровня, учитывая сложность процедур, данная стоимость будет гораздо выше. (При этом, стоимость общественного заверения составляет до 0,3 млн. руб.)

Все подтверждения были выполнены на основе применения МСЗОУ 3000 (пересмотренного), а также в ряде случаев применялся МСЗОУ 3410 (Задания, обеспечивающие уверенность, в отношении отчетности о выбросах парниковых газов).

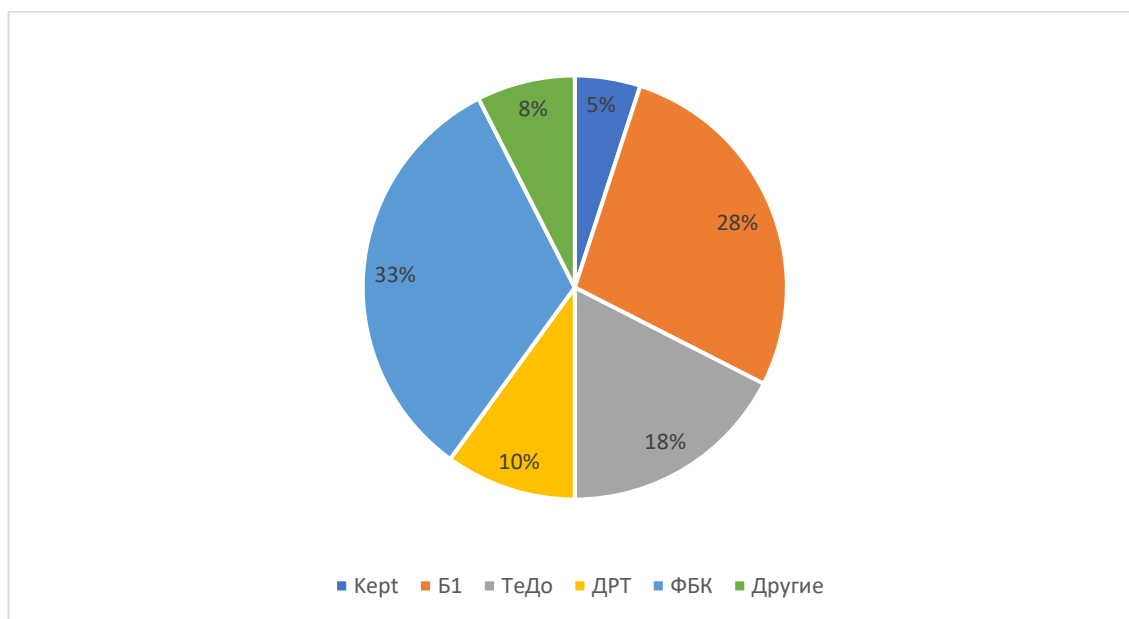


Рисунок 14. Процентное распределение аудиторских компаний, проводивших профессиональное подтверждение нефинансовых отчетов в 2023 году.

Источник: составлено автором

При этом примечательно, что, согласно сделанным расчетам, только у 48% рассматриваемых организаций аудиторская компания, проводившая аудит финансовой и независимое подтверждение нефинансовой отчетности, оставалась неизменной. В литературе отмечается [Lu, et al, 2024], что проверка финансовой и нефинансовой

отчетности одним и тем же поставщиком, может благоприятно влиять на качество её проведения, а также на потенциальную возможность сокращения издержек вследствие достижения синергии, т.к. информацию, связанную, например, со стратегией, бизнес-модели организации не придется анализировать повторно. Однако, в действительности, не все аудиторские компании могут осуществлять качественное подтверждение отчетности об устойчивом развитии, вследствие чего список компаний, проводящих это подтверждение, сильно ограничен.

Таким образом, во второй главе на основе обобщения существующего понятийного аппарата, было определено понятие верификации отчетности об устойчивом развитии. Также была подчеркнута значимость проведения верификации отчетности для повышения уверенности в качестве и достоверности публикуемой компаниями нефинансовой информации и минимизации рисков возникновения гринвошинга. Была проанализирована международная практика верификации отчетности об устойчивом развитии: определена тенденция к увеличению доли верифицированных нефинансовых отчетов, рассмотрены требования новой директивы CSRD относительно проведения верификации отчетности, а также проведено сравнение наиболее часто используемых стандартов, используемых при проведении верификации, и нового стандарта ISSA 5000. Отдельно выделены основные характеристики, касающиеся проведения верификации нефинансовой отчетности в России с помощью анализа основных нормативных документов, регулирующих данную сферу, и проведения контент-анализа нефинансовых отчетов, выпущенных за 2023 отчетный год.

3. Совершенствование процесса верификации отчетности об устойчивом развитии в России

3.1. Анализ проблем и вызовов верификации отчетности об устойчивом развитии в российской практике

Несмотря на то, что сегодня наблюдается развитие и распространение практики верификации отчетности в области устойчивого развития, статистика, рассмотренная во 2 главе, показывает, что в России показатели по проведению верификации отчетности ниже, чем средние показатели по миру.

Также, согласно опросу, проведенному АКРА и Комитетом по интегрированной отчетности [АКРА, 2024], 36% компаний-респондентов изначально не планируют проводить внешнюю верификацию нефинансовой отчетности, которая будет выпущена за 2024 год (при этом также можно предположить, что доля компаний, планирующих пройти данную процедуру в какой-либо из форм, в действительности, вероятно, уменьшится).

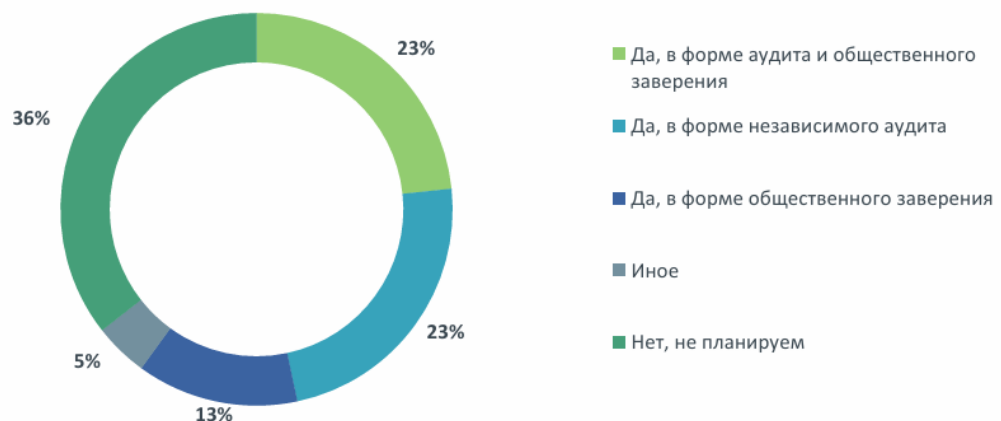


Рисунок 15. Планы компаний по проведению внешней верификации нефинансовой отчетности в 2025 году.

Источник: Исследование АКРА // https://www.acra-ratings.ru/upload/iblock/982/sut0nws4knwcis7zu81eesyrgi672zr/20241128_CSDVG.pdf?ysclid=m8ug0yhh3u787429897

Из этого можно сделать вывод, что в настоящее время в России рынок верификации отчетности в области устойчивого развития сталкивается с рядом трудностей. Выделим и рассмотрим ключевые существующие проблемы.

1. Недостаточное нормативное регулирование отчетности в области устойчивого развития

Как уже отмечалось во второй главе, в России на сегодняшний день публикация отчетности в области устойчивого развития является носит добровольный характер. Несмотря на то, что основные регуляторы нефинансовой отчетности отмечают важность публикации нефинансовых отчетов, на данный момент это носит лишь рекомендательный характер, что не так сильно стимулирует распространение практики публикации нефинансовой информации. Также отсутствует единая законодательная база, которая регламентировала бы содержание, формат и порядок представления отчетности об устойчивом развитии компаний.

Более того, сегодня существует множество разнообразных международных стандартов и концепций, которые компании могут использовать при подготовке отчетности в области устойчивого развития, что часто усложняет процесс выпуска отчета, т.к. отсутствует единое представление того, что должен в себя включать отчет. Так, например, согласно исследованию, проведенному Комитетом по интегрированной отчетности в 2023 году [Комитет по интегрированной отчетности, 2023], более половины опрошенных компаний столкнулись с проблемой отсутствия общепринятых и сопоставимых между компаниями методик расчета показателей устойчивого развития.



Рисунок 16. Методологические вызовы в нефинансовой отчетности, с которыми сталкиваются компании.

Источник: исследование Комитета по интегрированной отчетности // https://inveb-docs.ru/attachments/article/sd-library/10-2023/Operatsionnye_praktiki_nefinansovoy_otchetnosti.pdf

Нельзя сказать, что наличие такого разнообразия положительно влияет и на развитие практики верификации нефинансовой информации. Действительно, учитывая, что

объектом верификации выступает непосредственно отчетность в сфере устойчивого развития (либо же в ряде случаев - отдельные показатели из отчета), то отсутствие четких требований в сфере отчетности в области устойчивого развития на законодательном уровне является серьезным барьером, замедляющим развитие практики верификации такой отчетности. Формат и содержание отчетов компаний даже в одной отрасли могут сильно варьироваться вследствие отсутствия конкретных требований при составлении отчетности, что усложняет работу верификаторов. Эксперты также отмечают [Ассоциация «Ресурс», 2021], что сопоставимость нефинансовой информации не будет возможна до тех пор, пока эта информация не будет собираться по единым стандартам.

Отсутствие единого формата проведения верификации (возможность проведения общественного заверения, профессионального подтверждения либо их комбинации) может создавать дополнительные трудности, т.к. критерии проведения проверок, формирование выводов отличаются в разных формах верификации, что усложняет восприятие процесса и возможность сопоставления отчетов о проведенной верификации для пользователей.

Также на национальном уровне не закреплено обязательное требование проведения верификации выпускаемой отчетности в области устойчивого развития, что, безусловно, снижает потенциальную массовость прохождения компаниями данной практики, т.к., например, в 2023 году менее половины опубликованных нефинансовых отчетов добровольно прошли процедуру верификации (одну из двух доступных на данный момент форм), что является довольно низким показателем, если ориентироваться на средние показатели, характеризующие развитие международной практики.

2. Недостаточный уровень внедрения современных технологий в работу с нефинансовой информацией

Нефинансовая информация считается сложно верифицируемой за счёт неоднородности её содержания [Fuhrmann et al, 2017]. В последнее время в литературе всё чаще отмечается, что, по аналогии с распространением использования технологий в финансовом аудите, сегодня важно внедрять технологии и в процесс верификации нефинансовой отчетности, т.к. ожидается дальнейшее активное развитие данной сферы [Crawford, Kastrup, Monazzam, 2023]. Действительно, принимая во внимание сложность проведения анализа нефинансовых данных, представленных в отчетах в сфере устойчивого развития, внедрение современных технологий в процедуру верификации может помочь сделать процесс более эффективным и точным. Однако использование технологий при проведении подтверждения отчетности затрудняется в том числе и из-за низкого уровня

управления нефинансовыми данными внутри компаний, составляющих отчеты [Crawford, Kastrup, Monazzam, 2023].

Нефинансовые данные представляют собой большой объем как количественной, так и качественной информации, а также, в целом, характеризуются сложностью за счет существующего многообразия показателей, которые компании раскрывают в своих отчетах. Следовательно, сбор и обработка нефинансовых данных для составления отчетности, как правило, является трудоемким процессом [KPMG Belgium, 2024]. Часто данные для формирования отчетов в сфере устойчивого развития собираются почти полностью вручную, то есть информация собирается сотрудниками из различных бумажных и цифровых источников, а затем не всегда объединяются в единые базы, то есть могут возникать трудности не только с обработкой, но и с корректной консолидацией найденных данных.

Исследование, проведенное EY [EY, 2022], показало, что в 2022 году компании оценили степень автоматизации процесса сбора отчета в области устойчивого развития на 3,5 балла по 10-балльной шкале. Безусловно, такой низкий уровень автоматизации влияет не только на процесс подготовки отчетности, но и на проведение его верификации. Так, например, в данном исследовании было проведено интервью сотрудников одной из компаний, в ходе которого было подчеркнуто, что документация, на основе которой составляется отчетность в области устойчивого развития, часто хранится на электронной почте сотрудников. Соответственно, при запросе верификаторов документов для их анализа и проверки, приходится искать нужную информацию в многочисленных письмах. То есть можно сделать вывод, что недостаточный уровень использования современных технологий при работе с нефинансовой информацией негативно сказывается на процессе верификации отчетности, замедляя его и делая более ресурсозатратным.

Аналогичная ситуация складывается и в России. Согласно исследованию, проведенному Комитетом интегрированной отчетности [Комитет по интегрированной отчетности, 2023], 52,8% компаний отмечают низкий уровень автоматизации своих внутренних процессов, что в том числе негативно влияет и на сроки публикации нефинансовой отчетности.



Рисунок 17. Факторы, негативно влияющие на сроки публикации нефинансовой отчетности. Источник: исследование Комитета по интегрированной отчетности // https://inveb-docs.ru/attachments/article/sd-library/10-2023/Operatsionnye_praktiki_nefinansovoy_otchetn

Таким образом, можно сказать, что вследствие низкого уровня использования технологий в работе с нефинансовыми данными процесс верификации отчетности в области устойчивого развития замедляется, а также становится более дорогим из-за повышения требуемой ресурсоемкости.

3. Ограниченное число квалифицированных специалистов

Анализ проведения профессионального подтверждения нефинансовой отчетности показал, что в России по большей мере данную процедуру проводит небольшое число аудиторских компаний: ФБК, а также компании бывшей большой четверки. При условии, что в 2023 году на территории России было зарегистрировано 2,2 тысячи аудиторских организаций [Минфин РФ, 2024], видно, что на сегодняшний день малая доля компаний обеспечивает проведение подтверждения отчетности в области устойчивого развития. Учитывая международные тенденции, а также возрастающее внимание национальных регуляторов к развитию отчетности в области устойчивого развития, а также её верификации, можно предположить, что ожидается скорое возрастание спроса на проведение верификации отчетности (в первую очередь - проведения профессионального подтверждения) со стороны компаний. Следовательно, отсутствие достаточного количества аудиторских организаций, обладающих опытом предоставления данной услуги, может негативно повлиять на развитие рынка подтверждения нефинансовой отчетности.

Верификаторы отчетности об устойчивом развитии должны обладать большим количеством знаний и навыков, в том числе и специфичных, связанных непосредственно с вопросами устойчивого развития. Однако не все аудиторы являются достаточно квалифицированными для осуществления проверки нефинансовой информации. Так,

например, согласно результатам исследования, проведенного Deloitte по 40 странам [Deloitte, 2021], половина из 350 членов комитетов по аудиту не подтвердили у себя наличие должной подготовки для проведения проверки информации, связанной с вопросами климата.

В целом, дефицит специалистов, способных на профессиональном уровне осуществлять верификацию нефинансовой отчетности, может привести к повышению стоимости проведения процедуры, а также может возникнуть риск снижения качества проведения проверок в случае чрезмерной нагрузки экспертов.

3.2. Развитие процесса верификации отчетности об устойчивом развитии в России

В предыдущем параграфе были выделены три направления, которые являются возможными точками роста для развития процедуры проведения верификации отчетности в области устойчивого развития в России. Рассмотрим, каким образом данное развитие может происходить.

1. Развитие законодательного регулирования отчетности в области устойчивого развития

Для полноценного развития практики верификации отчетности в области устойчивого развития важно наличие не только стандартов подтверждения, но также и стандартов составления отчетности, являющейся непосредственным объектом верификации [Серебрякова, 2023].

На данный момент основные регуляторы выпустили ряд документов, содержащих рекомендации, касающиеся отчетности в области устойчивого развития, а также есть документы, которые уже продолжительное время находятся в стадии проекта. Можно предположить, что до тех пор, пока на законодательном уровне не будет принят стандарт, представляющий унифицированные требования к составлению отчетности, большинство компаний будут продолжать сталкиваться с трудностями, принимая во внимание многообразие требований и рекомендаций в существующих стандартах и концепциях, что будет усложнять выпуск и возможность сопоставимости отчетов.

Выпуск проекта Постановления Правительства Российской Федерации "О Стандарте отчетности об устойчивом развитии и требованиях к системе верификации соответствия деятельности организаций стандарту общественного капитала бизнеса" является важным шагом в развитии национальной системы отчетности об устойчивом

развитии, поскольку он задает общие принципы раскрытия и верификации нефинансовой информации. В части верификации отчетности об устойчивом развитии, проект данного стандарта предписывает компаниям обязательное проведение профессионального подтверждения отчетов с разумным уровнем уверенности. Данное требование является чрезмерно строгим, если принимать во внимание текущее состояние рынка верификации. Для более гармоничного развития верификации следует перенять опыт ЕС, где требования к уровню уверенности поэтапно возрастают от ограниченного до разумного уровня. Планомерное усиление требований может помочь более качественному развитию практики верификации нефинансовой отчетности.

Если говорить о форме проведения верификации отчетности, то, с точки зрения повышения прозрачности, профессиональное подтверждение является более предпочтительным в качестве основного способа верификации, так как в ходе проведения общественного заверения не проверяется достоверность опубликованной в отчетности информации (согласно регламенту РСПП, принимается во внимание лишь значимость и полнота информации). Следовательно, проведение именно профессионального подтверждения является индикатором качества, дающим уверенность в качестве и надежности отчетности в области устойчивого развития, что соответствует потребностям стейкхолдеров. При этом прохождение процедуры общественного заверения может быть хорошей дополнительной практикой для того, чтобы получить обратную связь относительно отчетности и повысить прозрачность компании.

Помимо принятия нормативных требований о выпуске и содержании отчетности, а также требований к её профессиональному подтверждению, важно определить методологию его проведения. В данном случае также стоит обратиться к международной практике и обратить внимание на новый стандарт ISSA 5000. Имплементация данного стандарта может способствовать повышению качества проведения подтверждения нефинансовой отчетности, сократив существующие на данный момент пробелы регулирования и создав определенный методологический ориентир для специалистов, проводящих верификацию отчетности.

Таким образом, для совершенствования процесса верификации отчетности в области устойчивого развития необходим комплексный подход. Во-первых, важно выпустить национальный стандарт, который гармонизировал бы с международными стандартами и определял основные требования к подготовке отчетности, а также требования к проведению независимой профессиональной оценки отчетности. Во-вторых, необходимо утвердить единую методологию проведения подтверждения нефинансовой отчетности.

Таким образом, формирование нормативно-правовой базы является необходимым фундаментом для развития отчетности в области устойчивого развития в России.

2. Внедрение современных технологий в работу с нефинансовой информацией

Для повышения эффективности проведения верификации отчетности об устойчивом развитии внедрение современных технологий в работу с нефинансовой информацией может осуществляться как со стороны компаний, составляющих нефинансовую отчетность, так и со стороны верификаторов.

Так, если говорить о внедрении технологий со стороны компаний, то аудиторскими компаниями отмечается, что для качественной подготовки нефинансовой отчетности к проведению процедуры верификации, отчитывающимся компаниям следует внедрять современные технологии для замены рутинных процесс сбора и обработки информации [Kept, 2024]. Также эксперты G20 отмечают [G20 Sustainable Finance Working Group, 2024], что технологии способствуют снижению издержек на составление нефинансовых отчетов, а также повышению качества собираемых данных, что положительно влияет на дальнейшую проверку представляемых в отчетности данных.

Рассмотрим, какие технологии могут способствовать развитию практики верификации отчетности в области устойчивого развития. Стандартно в научной литературе выделяют следующие технологии, которые могут быть полезными для модернизации процесса верификации отчетности [Deliu, 2024]:

- *Технология Блокчейн*

Согласно комментариям KPMG [KPMG Ireland , 2023], на сегодняшний день аудиторы тратят большое количество времени на проверку входных данных и подтверждающей первичной документации. При использовании технологии блокчейна информация предоставляется в электронном и неизменяемом после внесения в систему виде. Технология блокчейн представляет собой распределенный реестр, состоящий из цепочки последовательно соединенных блоков данных. Каждый добавляемый новый блок проходит проверку в системе. После подтверждения подлинности блока и принятия его в реестр, блок добавляется в цепочку, соединяясь с предыдущим и следующим блоками. Важно, что образуется неизменная цепь, то есть уже добавленные блоки защищены от изменений извне.

Следовательно, технология блокчейн позволяет добиться прозрачности и безопасности за счет создания защищенной и неизменной последовательности блоков, состоящей из данных обо всех зарегистрированных транзакциях на всех этапах цепочек

поставок. Блокчейн позволяет фиксировать все данные об устойчивости и связанные с ними транзакции (например, выбросы углерода, потребление воды, показатели переработки), вследствие чего верификаторы могут осуществлять проверку актуальных на каждом этапе данных, опираясь на данные, представленные в защищенном реестре.

- *Интернет вещей*

Интернет вещей представляет собой систему связанных между собой устройств, которые могут собирать данные, а также обмениваться ими без непосредственного участия человека. Датчики на устройствах помогают следить за использованием ресурсов в режиме реального времени (например, потребление энергии, материалов, датчики выбросов). Данные фиксируются непрерывно, что позволяет

Использование интернета вещей в совокупности с технологией блокчейн позволяет повысить прозрачность данных, что положительно влияет на процедуру проведения проверки отчетности. Более того, система интернета вещей может сигнализировать о превышении параметров допустимых норм, при проверке верификатор может дополнительно проанализировать «выбывающиеся» данные и посмотреть, как проблемы были решены.

- *Искусственный интеллект*

Искусственный интеллект представляет собой совокупность технологий, способных выполнять задачи, которые обычно требуют применения интеллектуальных усилий людей.

Так, например, технология ML (машинное обучение) с помощью обученного на основе больших данных алгоритма может помочь в анализе большого объема информации и выявлении существующих аномалий, тенденции. Технология NLP (обработка естественного языка) помогает получать выводы из неструктурированных данных. NLP может помочь в анализе различных текстов, например, новостей, что способствует обнаружению потенциальных рисков компании. Использование ML и NLP совместно помогает оценивать раскрываемую нефинансовую информацию для выявления несоответствий существующим критериям [Di Vaio A. et al, 2024].

При этом важно понимать, что внедрение перечисленных современных технологий представляет определенный финансовый вызов для компаний. Следовательно, в большей мере к использовать наиболее продвинутые технологии могут компании, которые обладают достаточным количеством ресурсов, а также необходимыми компетенциями. Однако существуют менее ресурсозатратные инструменты, которые нацелены на автоматизацию

рутинных процессов, возникающих в процессе проверки отчетности, например, RPA и OCR.

Технология OCR (оптическое распознавание символов) позволяет трансформировать изображения с текстом, отсканированные документы в цифровой машиночитаемый формат. Технология RPA (программная роботизация процессов) представляет собой специальное программное обеспечение, которое может имитировать действия человека (например, нажатие кнопок, заполнение форм) в различных информационных системах по заранее определенному алгоритму. Данные технологии помогают быстрее справляться с рутинными задачами, например, с извлечением нужных показателей из отчета, со сверкой данных в отчетности и первичных документах, переносом данных в таблицы для анализа и т.д.

Технологии помогают эффективно справляться с работой с нарастающим объемом нарастающей нефинансовой информации. Как следствие, автоматизация процессов освобождает время верификаторов, давая возможность уделить больше внимания работе, требующей профессионального суждения экспертов.

3. Развитие компетенций практикующих специалистов

Как было показано во 2 главе, на мировом рынке основная доля верифицированных на профессиональном уровне отчетов была проверена аудиторскими компаниями, а не другими поставщиками услуг (например, консалтинговыми, инженерными компаниями), аналогичная ситуация складывается и в России.

Практикующие специалисты должны обладать не только знаниями и опытом в области процедур обеспечения гарантий, но также быть глубоко погруженными в индустрию клиента и разбираться в вопросах устойчивого развития (т.е. в предмете обеспечения гарантии) [Farooq et al, 2018].

Можно сказать, что наличие у практикующего специалиста специфичных знаний, касающихся экологических, социальных, корпоративных вопросов является критичным требованием. Руководитель отдела устойчивого бизнеса АССА отметила, что специалистам необходимо развивать интегрированное мышление, включающее экономические, экологические, социальные знания и навыки [IFAC, 2023]. Следовательно, в условиях растущей потребности в качественной отчетности в области устойчивого развития, адаптация аудиторов к новым условиям является важным фактором развития практики подтверждения отчетности.

На сайте AccountancyEurope [Accountancy Europe, 2025] собран международный опыт, где представители профессиональных аудиторских сообществ из разных стран делятся своим опытом развития навыков аудиторов в области устойчивого развития. Так, например, в Дании была создана Датская аудиторская академия устойчивого развития, в которой можно пройти модульное обучение по вопросам устойчивого развития. В Германии также была основана академия с возможностью прохождения офлайн курсов, а также онлайн изучения материалов, подготовленных экспертами. Крупные международные организации, например, АССА также дают возможность получения профессиональных дипломов в области устойчивого развития для повышения осведомленности в данной сфере. В качестве обоснования важности получения новых знаний обозначается, что устойчивое развитие является будущим профессии, вследствие чего важно своевременно повышать квалификацию [АССА, 2024].

При этом важно, чтобы новые образовательные программы и сертификации соответствовали новым нормативным актам и законам, отражающим актуальные потребности и требования в области устойчивого развития.

IFAC отмечает [IFAC, 2023], что аудиторам необходимо адаптировать существующие навыки, а также развивать новые, формировать интегрированное мышление, а также важно сотрудничать с экспертами из других областей, учитывая, что отчетность имеет междисциплинарный характер. Возможность привлечения внешних экспертов, обладающих необходимыми компетенциями и навыками, также предусматривается новым стандартом ISSA 5000 (п.А98-А102). Взаимодополнение работы аудиторов и других экспертов может способствовать проведению более всесторонней, качественной и профессиональной проверки отчетности.

Развитие кадрового потенциала в сфере заверения нефинансовой отчетности является важным направлением для распространения практики подтверждения её качества. Также в случаях, когда требуются специфичные знания или навыки, важно привлекать внешних экспертов, которые имеют профессиональную экспертизу в данной области.

Таким образом, в третьей главе было определено, что национальная практика верификации отчетности в области устойчивого развития характеризуется наличием ряда сложностей. Так, были выделены такие проблемы как недостаточное нормативное регулирование отчетности в области устойчивого развития, недостаточный уровень

использования современных технологий в работе с нефинансовой информацией и ограниченное число специалистов, способных проводить верификацию нефинансовой отчетности на профессиональном уровне. Также были приведены возможные пути решения выделенных проблем.

Заключение

Подводя итоги, можно сказать, что все поставленные для достижения цели задачи были решены в рамках текущего исследования.

В работе была рассмотрена значимость выпуска компаниями отчетности в области устойчивого развития. Учитывая, что сегодня стейкхолдеры активно обращают внимание на экологические, социальные, корпоративные аспекты деятельности компаний, отчетность в области устойчивого развития является инструментом, позволяющим компаниям продемонстрировать нефинансовые результаты своей деятельности. И на общемировом, и на национальном уровнях наблюдается тенденция возрастания количества опубликованных отчетов в области устойчивого развития от года к году.

Анализ основных нормативных документов, регулирующих раскрытие информации в области устойчивого развития, показал, что уровень требований в сфере нефинансовой отчетности отличается в разных странах. Так, например, в ЕС действует Директива, обязывающая выпускать нефинансовую отчетность крупные компании. В то же время в России выпуск данной отчетности является добровольным решением компаний, однако в последние годы национальные регуляторы активно выпускали большое количество нормативных документов для регулирования сферы нефинансовой отчетности, часть из которых остается находится в статусе проекта. Одним из самых актуальных документов является *Проект «Стандарта отчетности об устойчивом развитии и требований к системе верификации соответствия деятельности организаций стандарту общественного капитала бизнеса»*. При этом важно, что вследствие отсутствия на данный момент единых национальных требований, компании самостоятельно принимают решение, на какие из них ориентироваться.

Анализ стандартов и концепций, используемых при подготовке нефинансовой отчетности, показал, что существующее многообразие рекомендаций затрудняет процесс формирования отчетов, а также усложняет их сопоставимость. Пользователи нефинансовой отчетности отмечают потребность в создании унифицированных стандартов.

В работе на основе обобщения терминологии, было определено понятие верификации отчетности, представляющей в общем виде всестороннюю независимую оценку, проводимую в соответствии с установленными стандартами/методологиями с целью проверки наличия либо достоверности раскрываемой в отчетности информации и её соответствия выбранным критериям формирования. Именно профессиональная верификация дает уверенность в качестве данных. Также была определена основная

потребность в проведении верификации отчетности, заключающаяся в обеспечении повышения достоверности и прозрачности раскрываемой нефинансовой информации, минимизации рисков возникновения гринвошинга.

Были проанализированы основные стандарты, которые могут быть использованы для верификации отчетности в области устойчивого развития. В последние годы основным стандартом, используемым профессиональными аудиторами, является МСЗОУ 3000 (пересмотренный), другие провайдеры верификации чаще используют стандарт AA1000AS. Важным шагом в развитии практики подтверждения отчетности является принятие международного стандарта по обеспечению устойчивости (ISSA) 5000. Данный стандарт сфокусирован на подтверждении именно нефинансовой отчетности, что соответствует существующей потребности стейкхолдеров в повышении надежности отчетов компаний.

Также в работе была рассмотрена практика проведения верификации нефинансовой отчетности. На мировом уровне наблюдается рост доли подтвержденных отчетов за последние годы. В 2022 году, в среднем, 69% отчетов прошли процедуру независимой проверки. Лидерами в проведении подтверждения отчетности являются страны ЕС, т.к. во многих из них уже несколько лет установлено требование прохождения обязательного подтверждения отчетов. При этом принятая в ЕС Директива CSRD обязывает с 2025 года проходить независимую проверку отчетности компании, попадающие под её регулирование.

Отдельно был рассмотрен национальный опыт проведения верификации нефинансовой отчетности. Были проанализированы нормативные документы, согласно которым на данный момент отсутствует обязательное прохождение верификации. В действующих документах выделяются две основные формы верификации: общественное заверение и профессиональное подтверждение. При этом важно, что в ходе общественного заверения не происходит подтверждение достоверности опубликованных в отчетности данных.

Для более глубокого анализа практики верификации отчетности в области устойчивого развития был проведен контент-анализ 131 нефинансового отчета российских компаний, опубликованных за 2023 год. Отчеты проверялись на наличие общественного заверения и профессионального подтверждения информации. Были рассчитаны коэффициенты проведения двух возможных форм верификации отчетности. Также в анализ включалась проверка уровня уверенности, с которым профессиональное подтверждение было сделано. Дополнительно анализировались аудиторскими компании, проводившие

подтверждение отчетности, и их совпадение с компаниями, проводившими аудит финансовой отчетности в том же году.

В рамках работы были выделены основные проблемы, которые наблюдаются в сфере верификации нефинансовой отчетности в РФ. Во-первых, это отсутствие четкого нормативного регулирования всей сферы отчетности в области устойчивого развития в целом. Во-вторых, это низкая степень использования технологий при работе с нефинансовой информацией. В-третьих, это ограниченное число квалифицированных специалистов, способных проводить верификацию.

Данные области являются точками роста, фокус на которых может помочь качественному развитию сферы нефинансовой отчетности компаний.

Для решения первой проблемы важно обеспечить наличие единых стандартов как для составления отчетности, так и для проведения её верификации. Необходимо определить то, какая из форм проведения верификации является более предпочтительной, принимая во внимание, что в ходе общественного заверения не проверяется достоверность информации. Имплементация стандарта ISSA 5000 также была бы важным шагом в повышении качества методологии проведения подтверждения нефинансовых отчетов.

В рамках решения второй проблемы важно постепенно внедрять в рабочие процессы современные технологии. Так, например, использование компаниями блокчейна, интернета вещей может значительно упростить как формирование отчетов, так и проведение проверки данных. Также применение технологий может качественно улучшить сам процесс верификации, т.к. такие технологии как ML, NLP могут помочь в анализе раскрываемой информации, получении выводов из неструктурированных больших объемов данных. Технологии, способствующие автоматизации процессов, например, OCR и RPA могут помочь более эффективному решению рутинных задач.

Для решения третьей проблемы важно проводить обновление образовательных программ, сертификаций. Кадровый потенциал необходимо развивать как с помощью адаптации существующих навыков, так и с помощью формирования новых знаний, навыков, компетенций.

В заключение можно сказать, что верификация отчетности является крайне актуальной и значимой практикой, которая способствует качественному развитию сферы нефинансовой отчетности компаний. Верификация отчетности укрепляет доверие не только к нефинансовой отчетности, но и как следствие, к устойчивому развитию экономики в целом.

Используемые источники

Статьи

- Алексеева И. В., Зрожевская Ю. А. Развитие верификации нефинансовой отчетности в России //Учет. Анализ. Аудит. – 2023. – Т. 10. – №. 1. – С. 18-27.
- Булыга Р. П., Сафонова И. В. Аудит бизнеса в формате ESG: диалектика развития базовых категорий верификации //Учет. Анализ. Аудит. – 2022. – Т. 9. – №. 4. – С. 6-20.
- Ефимова О. В. Формирование отчетности об устойчивом развитии: этапы и процедуры подготовки //Учет. Анализ. Аудит. – 2018. – Т. 5. – №. 3. – С. 40-53.
- Серебрякова Т. Ю. Нефинансовая отчетность и контроль соответствия //Учет. Анализ. Аудит. – 2023. – Т. 10. – №. 3. – С. 33-44.
- Соловьева О. В. Нефинансовая отчетность: проблемы терминологии //Аудит. – 2021. – №. 8. – С. 27-31.
- Boiral O., Heras-Saizarbitoria I. Sustainability reporting assurance: creating stakeholder accountability through hyperreality? //Journal of Cleaner Production. – 2020. – Т. 243. – С. 118596.
- de Freitas Netto S. V. et al. Concepts and forms of greenwashing: A systematic review //Environmental Sciences Europe. – 2020. – Т. 32. – С. 1-12.
- Deliu D. Sustaining the Sustainable Sustainability”: Leveraging Digitalization and Emerging Technologies by the Auditor in Providing Assurance on Sustainability Reporting //Audit Financiar. – 2024. – Т. 22. – №. 174. – С. 301-319.
- Fuhrmann S. et al. The contents of assurance statements for sustainability reports and information asymmetry //Accounting and Business Research. – 2017. – Т. 47. – №. 4. – С. 369-400.
- Junior R. M., Best P. J., Cotter J. Sustainability reporting and assurance: A historical analysis on a world-wide phenomenon //Journal of business ethics. – 2014. – Т. 120. – С. 1-11.
- Lu M., Simnett R., Zhou S. Should Companies Use the Same Provider for Financial Statement Audit and Assurance of Extended External Reports? //Current Issues in Auditing. – 2024. – Т. 18. – №. 1. – С. P20-P25.
- Sneideriene A., Legenzova R. Greenwashing prevention in environmental, social, and governance (ESG) disclosures: A bibliometric analysis //Research in International Business and Finance. – 2025. – Т. 74. – С. 102720.

Монографии, книги и учебные пособия

Брундтланд Г. Х. Наше общее будущее: доклад Международной комиссии по окружающей среде и развитию (МКОСР)/пер. с англ. – Прогресс, 1989.

Ведерин И. В. и др. ESG: три буквы, которые меняют мир //Доклады к XXIII Ясинской (Апрельской) междунар. науч. конф. по проблемам развития экономики и общества. Москва. – 2022.

Bowen, H. Social Responsibilities of the Businessman. — New York: Harper and Row, 1953. — 267 p.

Crawford J., Kastrup T., Monazzam A. Advanced digital technologies and sustainability assurance: Evidence from Sweden //Auditing Transformation. – Routledge, 2023. – С. 180-202.

Di Vaio A. et al. Artificial Intelligence and Attestation of Sustainability Reports. How Can Artificial Intelligence Tools be Used for the Assurance Process of Sustainability Reports? //Human versus Machine: Accounting, Auditing and Education in the Era of Artificial Intelligence. – Publishing House of Wroclaw University of Economics and Business, 2024. – С. 65-81.

Farooq M. B., De Villiers C. Sustainability assurance: who are the assurance providers and what do they do? //Challenges in managing sustainable business: Reporting, taxation, ethics and governance. – Cham: Springer International Publishing, 2018. – С. 137-154.

Mio C., Agostini M., Scarpa F. Sustainability Reporting: Conception, International Approaches and Double Materiality in Action. – Springer Nature, 2024.

Who Cares Wins: Connecting Financial Markets to a Changing World / Инициатива Глобального договора ООН, Швейцарское федеральное департамент иностранных дел. — Женева: Глобальный договор ООН, 2004. — 40 с.

Нормативно-правовые акты

Информационное письмо о рекомендациях по раскрытию публичными акционерными обществами нефинансовой информации, связанной с деятельностью таких обществ от 12.07.2021 № ИН-06-28/49. URL: https://cbr.ru/StaticHtml/File/117620/20210712_in-06-28_49.pdf

Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность 3000 (пересмотренный) «Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки

финансовой информации прошедших периодов». URL:
<https://www.iaasb.org/publications/international-standard-assurance-engagements-isae-3000-revised-assurance-engagements-other-audits-or>

Приказ Министерства экономического развития РФ «Об утверждении методических рекомендаций по подготовке отчетности об устойчивом развитии» №764 от 01.11.2023. URL:

https://www.economy.gov.ru/material/file/70c9039795779d4b5b55c3fb8066afd3/764_2023-11-01.pdf?ysclid=m461e3w32i227256680

Проект Постановления Правительства Российской Федерации "О Стандарте отчетности об устойчивом развитии и требованиях к системе верификации соответствия деятельности организаций стандарту общественного капитала бизнеса". URL:
<https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/56901706/?ysclid=m9t07yyjpb415454258>

Проект Стратегии развития финансового рынка до 2030 года. URL:
<https://cbr.ru/press/event/?id=12197>

Проект Федерального закона «О публичной нефинансовой отчетности». URL:
<https://www.consultant.ru/law/hotdocs/52072.html?ysclid=m9itdj62lm115949648>

Распоряжение Правительства РФ от 5 мая 2017 г. № 876-п. URL:
<http://static.government.ru/media/files/jyIP6Zj9fv4oEbAuVI8V03jxk9r9JIQf.pdf>

Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" от 30.12.2008 N 307-ФЗ. URL:
https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/?ysclid=m8gceahxm388177414

AA1000 Accountability Principles. URL:
<https://shk.tvel.ru/upload/iblock/3b4/3b4816257074727144ab9b0a8012e181.pdf?ysclid=m9t03hfdyj247981440>

AA1000 Assurance Standard v.3. URL:
[https://www.hse.ru/data/2021/11/19/1446111182/HSE%20ACCOUNTABILITY%20AA%201000v3%202020%20\(1\).pdf?ysclid=m9t01jd6p3542837494](https://www.hse.ru/data/2021/11/19/1446111182/HSE%20ACCOUNTABILITY%20AA%201000v3%202020%20(1).pdf?ysclid=m9t01jd6p3542837494)

International Standard on Sustainability Assurance (ISSA) 5000. URL:
<https://www.iaasb.org/focus-areas/understanding-international-standard-sustainability-assurance-5000/proposed-ISSA-5000>

Интернет-источники

Ассоциация содействия экономике замкнутого цикла «Ресурс». Цифровизация данных будет играть решающую роль во внедрении и верификации отчетности ESG [Электронный ресурс]. — 2021 // URL: : <https://resurs2030.ru/tpost/ofgxuol581-tsifrovizatsiya-dannih-budet-igrat-resha> (дата обращения: 20.01.2025).

Организация Объединённых Наций. Повестка дня в области устойчивого развития [Электронный ресурс] — 2015// URL : <https://www.un.org/sustainabledevelopment/ru/about/development-agenda/> (дата обращения: 20.09.2025)

Организация Объединённых Наций. Цели в области развития, поставленные в Декларации тысячелетия [Электронный ресурс]. — 2000 // URL: <https://www.un.org/ru/millenniumgoals/> (дата обращения: 20.09.2025).

Аналитическое кредитное рейтинговое агентство (АКРА). Нефинансовая отчетность: эпизод 3 [Электронный ресурс]. — 2024 // URL : https://www.acra-ratings.ru/upload/iblock/982/sut0nwsn4knwcis7zu81eesyrgi672zr/20241128_CSDVG.pdf (дата обращения: 20.01.2025)

Интерфакс. «Путин подписал указ о создании нового министерства» [Электронный ресурс]. — 2023// URL: <https://www.interfax.ru/russia/891386> (дата обращения: 10.10.2024).

Интерфакс. «ЦБ допустил, что ESG-отчетность станет обязательной для эмитентов первого и второго уровней листинга» [Электронный ресурс]. — 2024 // URL: <https://www.interfax.ru/business/995256> (дата обращения: 10.10.2024)

Комитет по интегрированной отчетности. Операционные практики нефинансовой отчетности [Электронный ресурс]. - 2023. — URL: https://inveb-docs.ru/attachments/article/sd-library/10-2023/Operatsionnye_praktiki_nefinansovoy_otchetnosti.pdf (дата обращения: 05.02.2025)

Кэпт. Ключевые шаги на пути к успешному заверению нефинансовой отчетности [Электронный ресурс]. — 2024. — URL: <https://fs.moex.com/f/20988/09-kljuchevye-shagi-na-puti-k-uspeshnomu-zaverenij.pdf> (дата обращения: 30.03.2025).

Международная организация по стандартизации (ISO). Создавая устойчивый путь к отчетности в области ESG [Электронный ресурс] - 2023 // URL: <https://www.iso.org/ru/climate-change/esg-reporting> (дата обращения: 25.09.2024).

Министерство финансов Российской Федерации. Основные показатели рынка аудиторских услуг в Российской Федерации в 2023 году [Электронный ресурс]. — 2024 // URL: https://minfin.gov.ru/ru/performance/audit/audit_stat/mainindex?id_57=307325-osnovnye_pokazateli_rynka_auditorskikh_uslug_v_rossiiskoi_federatsii_v_2023_g. (дата обращения: 02.03.2025).

РБК Инвестиции. Мосбиржа обязала некоторых эмитентов публиковать ESG-отчеты // РБК Инвестиции. — 2024. — 24 сентября. // URL: <https://www.rbc.ru/quote/news/article/66f2a45b9a794798cbd63ec0> (дата обращения: 10.04.2025)

РБК Тренды. Как сегодня развивается нефинансовая отчетность в России [Электронный ресурс] // РБК Тренды. — 2024 // URL: <https://trends.rbc.ru/trends/green/66bc74ea9a7947e83f4d2445> (дата обращения: 02.10.2024)

Рейтинговое агентство АК&М. Рейтинг нефинансовой отчетности компаний и финансовых организаций за 2023 год [Электронный ресурс]. — 2024 // URL: <https://www.akm.ru/upload/akmrating/Environmental%20reporting%202023.pdf> (дата обращения: 05.04.2025).

Российский союз промышленников и предпринимателей (РСПП). Регламент общественного заверения корпоративных нефинансовых отчетов [Электронный ресурс]. — 2022. — URL: <https://rspp.ru/simplepage/reglament-obshchestvennogo-zavereniya-korporativnykh-nefinansovykh-otchetov/> (дата обращения: 20.03.2025).

Торгово-промышленная палата Российской Федерации. В ТПП РФ проведена первая процедура общественного заверения нефинансовой отчетности компаний [Электронный ресурс]. 2024 // URL: <https://news.tpprf.ru/ru/news/5973089/> (дата обращения: 10.01.2025).

Торгово-промышленная палата Российской Федерации. В ТПП РФ проведена первая процедура общественного заверения нефинансовой отчетности компаний [Электронный ресурс]. 2024 // URL: <https://news.tpprf.ru/ru/news/5973089/> (дата обращения: 10.01.2025).

ACCA. Professional Diploma in Sustainability: Overview [Электронный ресурс]. — 2024 // URL: <https://www.accaglobal.com/gb/en/qualifications/glance/professional-diploma-in-sustainability/overview.html> (дата обращения: 07.04.2025).

Accountancy Europe. Better business decisions with assurance on non-financial information [Электронный ресурс]. — 2019 // URL: <https://accountancyeurope.eu/stories/better-business-decisions-with-assurance-on-non-financial-information/> (дата обращения: 01.11.2024)

Accountancy Europe. Sustainability information assurance [Электронный ресурс]. - 2021 // URL: <https://accountancyeurope.eu/publications/faqs-on-sustainability-information-assurance/#is-assurance-on-sustainability-information-mandatory-in-the-EU-?-In-which-countries?> (дата обращения: 05.11.2024)

Bernow, S.; Godsall, J.; Klempner, B.; Merten, C. More than values: The value-based sustainability reporting that investors want [Электронный ресурс] / McKinsey & Company. — 2019 // URL: <https://www.mckinsey.de/~media/McKinsey/Business%20Functions/Sustainability/Our%20Insights/More%20than%20values%20The%20value%20based%20sustainability%20reporting%20that%20investors%20want/More%20than%20values-VF.pdf> (дата обращения: 22.09.2024)

Climate Disclosure Standards Board (CDSB). Официальный сайт [Электронный ресурс] // URL: <https://www.cdsb.net/> (дата обращения: 20.09.2024)

ЕУ. Как корпоративная отчетность может восполнить пробел в доверии к ESG? [Электронный ресурс]. — 2023 // URL: https://www.ey.com/ru_kz/insights/assurance/how-can-corporate-reporting-bridge-the-esg-trust-gap (дата обращения: 10.04.2025)

G20 Sustainable Finance Working Group. Sustainability Reporting in the Digital Age: Overcoming Challenges for SMEs and EMDEs [Электронный ресурс]. — 2024. — URL: <https://g20sfwg.org/wp-content/uploads/2024/06/P3-G20-SFWG-iCS-FGV-ITS-Sustainability-reporting-in-the-digital-age-final.pdf> (дата обращения: 30.03.2025).

IFAC. ISSA 5000 and IESS: Global Baseline Standards for Sustainability Assurance [Электронный ресурс]. — 2025. URL: <https://ifacweb.blob.core.windows.net/publicfiles/2025-01/IAASB-IESBA-Global-Baseline-Standards-Sustainability-Assurance.pdf> (дата обращения: 10.02.2025)

IFRS Foundation. International Sustainability Standards Board (ISSB): Официальный сайт [Электронный ресурс] // URL: <https://www.ifrs.org/groups/international-sustainability-standards-board/> (дата обращения: 22.09.2024)

Jonker A. What is the triple bottom line? [Электронный ресурс] / IBM. — 1 декабря 2023. // URL: <https://www.ibm.com/topics/triple-bottom-line> (дата обращения: 21.09.2024).

KPMG Belgium. How AI can power your sustainability reporting [Электронный ресурс]. — 2024. // URL: <https://kpmg.com/be/en/home/insights/2024/07/ta-how-ai-can-power-your-sustainability-reporting.html> (дата обращения: 20.02.2025)

KPMG International. Key global trends in sustainability reporting [Электронный ресурс]. — 2022 // URL: <https://kpmg.com/xx/en/our-insights/esg/survey-of-sustainability-reporting-2022/global-trends.html> (дата обращения: 21.09.2024).

KPMG International. The Move to Mandatory Reporting: Survey of Sustainability Reporting 2024 [Электронный ресурс]. — 2024 // URL: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmgsites/xx/pdf/2024/11/the-move-to-mandatory-reporting-web-copy.pdf.coredownload.inline.pdf> (дата обращения: 21.11.2024)

KPMG Ireland. ESG assurance through blockchain technology [Электронный ресурс]. — 2023. // URL: <https://kpmg.com/ie/en/home/insights/2023/09/all-eyes-on-the-future-of-audit/esg-assurance-blockchain-technology-audit.html> (дата обращения: 02.04.2025)

KPMG Казахстан. Независимое заверение отчетов и информации в области устойчивого развития [Электронный ресурс]. — URL: <https://kpmg.com/kz/ru/home/services/advisory/risk-consulting/sustainability/sustainability-reporting-assurance.html> (дата обращения: 20.11.2024)

Sustainability Accounting Standards Board (SASB). Официальный сайт [Электронный ресурс] // URL: <https://sasb.ifrs.org/> (дата обращения: 21.09.2024).

Task Force on Climate-related Financial Disclosures (TCFD). Официальный сайт [Электронный ресурс] // URL: <https://www.fsb-tcfd.org/> (дата обращения: 20.09.2024).

WWF-UK. Guide to Greenwashing [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <https://www.wwf.org.uk/learn/guide-to-greenwashing> (дата обращения: 30.10.2024)

Accountancy Europe. Sustainability education [Электронный ресурс]. — 2025 // URL: <https://accountancyeurope.eu/publications/sustainability-education/> (дата обращения: 07.04.2025).

Accountancy Europe. Towards reliable non-financial information across Europe [Электронный ресурс]. —2020. — URL: <https://accountancyeurope.eu/publications/towards-reliable-non-financial-information-across-europe/> (дата обращения: 11.11.2024)

CDP (Carbon Disclosure Project). Официальный сайт [Электронный ресурс] // URL: <https://www.cdp.net/en> (дата обращения: 20.09.2024)

CDP. CDP and Verification Partners: Frequently Asked Questions [Электронный ресурс]. — 2024 // URL: <https://assets.ctfassets.net/v7uy4j80khf8/4cHOz1u0r3La4eqgxJcFyM/54345284c7c1d57f1d9324953d1f7022/CDP-and-verification-partners-FAQ-2024.pdf> (дата обращения: 22.10.2024)

CSRD Essentials. The Definitive Guide to the EU Corporate Sustainability Reporting Directive [Электронный ресурс]. —2024. —URL: <https://www.globalreporting.org/media/nchpzct5/gri-csrd-essentials.pdf> (дата обращения: 11.11.2024)

Deloitte. Создание Совета по международным стандартам отчетности устойчивого развития (ISSB) и будущее нефинансовой отчетности [Электронный ресурс] - 2021. — URL: <https://amr.ru/upload/iblock/35f/35f03d0c133e35880810ede13b2a8c3b.pdf> (дата обращения: 10.03.2025).

Ernst & Young (EY). Как финансовые специалисты помогают улучшить ESG-отчетность: ESG-данные и их регулирование. Результаты опроса [Электронный ресурс]. —2022. // URL: <https://www.ey.com/content/dam/ey-unified-site/ey-com/ru-kz/insights/climate-change-sustainability-services/documents/ey-how-financial-professionals-help-improve-esg-report.pdf> (дата обращения: 28.02.2025)

Global Reporting Initiative (GRI). GRI 101. [Электронный ресурс]. — 2021. — Режим доступа: <https://www.globalreporting.org/pdf.ashx?id=12334> (дата обращения: 20.10.2024)

Global Reporting Initiative (GRI). The External Assurance of Sustainability Reporting [Электронный ресурс]. – 2013 // URL: <http://plataforma.responsible.net/sites/default/files/gri-assurance.pdf> (дата обращения: 11.11.2024)

Global Reporting Initiative (GRI). Официальный сайт [Электронный ресурс]. // URL: <https://www.globalreporting.org/> (дата обращения: 21.09.2024)

Haller, K., Wallace, M., Cheung, J., & Gupta, S. Consumers want it all: Hybrid shopping, sustainability, and purpose-driven brands [Электронный ресурс] / IBM Institute for Business

Value in association with the National Retail Federation. — 2022. // URL: <https://www.ibm.com/downloads/documents/us-en/10c31775c8540243> (дата обращения: 10.09.2024)

IFAC. What Skills do Financial Professionals Need to Transition to Sustainable Economies? [Электронный ресурс]. — 2023 // URL: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/discussion/what-skills-do-financial-professionals-need-transition-sustainable-economies> (дата обращения: 05.04.2025).

International Federation of Accountants (IFAC). Demand for Assurance Engagements on Sustainability and ESG Reporting Is High—Here's How the IAASB Is Responding [Электронный ресурс]. — 2021 // URL: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/discussion/demand-assurance-engagements-sustainability-and-esg-reporting-high-here-how-iaasb-responding> (дата обращения: 20.10.2024)

International Federation of Accountants (IFAC). State of Play: Sustainability Disclosure and Assurance 2019–2022 [Электронный ресурс]. — 2024 // URL: https://ifacweb.blob.core.windows.net/publicfiles/2024-02/IFAC-State-Play-Sustainability-Disclosure-Assurance-2019-2022_0.pdf (дата обращения: 25.09.2024)

Jay Gelb, Rob McCarthy, Werner Rehm, Andrey Voronin. Investors want to hear from companies about the value of sustainability [Электронный ресурс] / McKinsey & Company. — 15 сентября 2023. // URL: <https://www.mckinsey.com/capabilities/strategy-and-corporate-finance/our-insights/investors-want-to-hear-from-companies-about-the-value-of-sustainability> (дата обращения: 11.09.2024).

PWC Slovakia. ESG reporting and preparation of a Sustainability Report [Электронный ресурс] // URL: <https://www.pwc.com/sk/en/environmental-social-and-corporate-governance-esg/esg-reporting.html> (дата обращения: 21.09.2024).

PwC. Global Investor Survey Report 2024 [Электронный ресурс]. — 2024. — URL: <https://www.pwc.com/gx/en/issues/c-suite-insights/global-investor-survey/global-investor-survey-report-2024.pdf> (дата обращения: 10.11.2024)

UNCTAD. Guidance on core indicators for entity reporting on contribution towards implementation of the Sustainable Development Goals [Электронный ресурс]. — 2018 // URL: https://unctad.org/system/files/official-document/ser-rp-2018d1_en.pdf (дата обращения: 20.09.2024)

United Nations Conference on Trade and Development (UNCTAD). Tackling the Sustainability Reporting Challenge: A Policy Guide [Электронный ресурс]. — Женева: ООН, 2023 // URL: https://unctad.org/system/files/official-document/diae2022d3_en.pdf

Приложения

Приложение 1. Отчет независимого аудитора, составленного, согласно МСЗОУ 3000 (пересмотренный)

Заголовок

Отчет независимого аудитора по заданию, обеспечивающему уверенность

2-5

ДРТ

Адресат

Акционерам и Совету директоров
АО «ХХ «МЕТАЛЛОИНВЕСТ»

Уровень уверенности

Объем задания, обеспечивающего
ограниченную уверенность

Используемый
стандарт

Мы провели задание в соответствии с Международным стандартом заданий, обеспечивающих уверенность (далее – «МСЗОУ» 3000 (пересмотренный), с целью выявления организационной уверенности в отношении достоверности данных, подготовленных с отсылкой к Стандартам Глобальной инициативы по отчетности в области устойчивого развития (далее – «Стандарты GRI») и содержащихся в Отчете об устойчивом развитии АО «ХХ «МЕТАЛЛОИНВЕСТ» (далее – «Компания») за год, закончившийся 31 декабря 2023 года (далее – «Отчет») (далее – «Предмет задания»).

Применимые критерии

Основные процедуры
задания, обеспечивающего
ограниченную уверенность

Для получения ограниченной уверенности МСЗОУ 3000 (пересмотренный) требует проведения анализа процессов, систем и компетенций, используемых при подготовке отчетности по тем вопросам, в отношении которых мы проводим задание, обеспечивающее ограниченную уверенность. Учитывая риск возникновения существенных ошибок, наша работа была спланирована и проведена таким образом, чтобы мы имели возможность получить все данные и разъяснения, необходимые с нашей точки зрения для обеспечения достаточных доказательств для формирования вывода по заданию, обеспечивающему ограниченную уверенность.

В целях формирования наших выводов мы выполнили следующие процедуры:

- Мы проанализировали на выборочной основе ключевые системы, процессы, политики, а также средства контроля, относящиеся к процессам составления, консолидации, проверки выбранных основных индикаторов деятельности в области устойчивого развития и формирования отчетности по ним;

- Провели интервью с сотрудниками Компании, ответственными за деятельность и результаты в области устойчивого развития, политики и подготовку соответствующей отчетности;
- Провели выборочное тестирование по существу с целью подтверждения достоверности полученных данных по выбранным основным индикаторам деятельности;
- Направили запросы руководству и высшему руководству для получения понимания общей среды управления и среды внутреннего контроля, управления рисками, оценки существенности и процесса взаимодействия с заинтересованными сторонами, имеющих отношение к выявлению, управлению и формированию отчетности по основным вопросам устойчивого развития и выбранным основным индикаторам деятельности;
- Провели выборочную проверку раскрытий в Отчете на предмет соответствия требованиям Стандартов GRI;

Неотъемлемые ограничения
и ограничение использования

Неотъемлемые ограничения относятся ко всем заданиям, обеспечивающим ограниченную уверенность, в связи с выборочным тестированием соответствующей информации. Таким образом, недобросовестные действия, ошибки и несоответствия могут возникать и могут быть не обнаружены. Кроме того, нефинансовая информация, содержащаяся в Отчете, подтверждена неотъемлемым ограничениям в большей степени, чем финансовая информация, учитывая природу и методы, применимые к определению, расчету и отбору или оценке такого рода информации.

Наша работа заключалась в предоставлении Компании нашего вывода по вопросам, требующим рассмотрения в данном Отчете, и не преследовала никакой иной цели. В максимальной степени, разрешенной законом, мы не принимаем и не берем на себя ответственность перед какими-либо лицами,

Ограничения

кроме Компании, за свою работу, за данный Отчет или за сделанные нами выводы.

Наша процедура обеспечивает ограниченную уверенность по заданию, обеспечивающему ограниченную уверенность, в соответствии с определением в МСЗОУ 3000 (пересмотренный). Наша процедура, осуществляемая при выполнении задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, отличается по характеру и срокам и выполняется в меньшем объеме, чем при выполнении задания, обеспечивающего разумную уверенность; полученный при выполнении задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, более низкий, чем уровень уверенности, полученный при выполнении задания, обеспечивающего разумную уверенность.

Функции и ответственность

Ответственность сторон

- Совет директоров несет ответственность за подготовку, точность, полноту и достоверность представления данных и заявлений об устойчивом развитии, содержащихся в Отчете. Они несут ответственность за определение целей устойчивого развития Компании, а также за создание и поддержание функционирования соответствующих систем управления деятельностью и внутреннего контроля, являющихся источником отражаемой в Отчете информации;
- Наша обязанность заключается в формировании вывода по заданию, обеспечивающему ограниченную уверенность, в отношении Предмета задания на основе выполненных нами процедур. Задание, обеспечивающее ограниченную уверенность, выполнено в соответствии с МСЗОУ 3000 (пересмотренный), опубликованным Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность.

Независимость и контроль качества

- Мы соблюдаем требование независимости и прочие этические требования, установленные Правилами независимости аудиторов и аудиторских организаций и Кодексом этики аудиторов, одобренными Советом по Аудиторской деятельности при Министерстве финансов

Российской Федерации, а также Кодексом этики профессиональных бухгалтеров, выпущенным Советом по международным стандартам этики для бухгалтеров («Кодекс»), базирующимся на фундаментальных принципах честности, объективности, профессиональной компетентности и должной тщательности, конфиденциальности и профессионального поведения;

- Мы применяем Международный стандарт управления качеством (МСК) 1 «Управление качеством в аудиторских организациях, проводящих аудит или обзорные проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, или задания по оказанию сопутствующих услуг», который требует, чтобы аудиторская организация разработала, внедрила и обеспечила функционирование системы управления качеством, включая политики и процедуры в отношении соблюдения этических требований, профессиональных стандартов и применимых требований законов и нормативных актов.

Вывод по заданию, обеспечивающему
ограниченную уверенность

На основании осуществленных процедур и полученных доказательств в рамках задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, наше внимание не привлекли никакие факты, которые заставили бы считать, что Предмет задания не соответствует уровню раскрытия «с отсылкой к Стандартам GRI» или существенно искажен.

Соблюдение МСК1 и
этических требований

Вывод практикующего
специалиста



Подпись
практикующего
специалиста,

Дата

Приложение 2. Отчет о верификации отчетности, проведенной, согласно AA1000AS

 AA1000 Licensed Assurance Provider 000-659  SUSTAINABILITY ASSURANCE SERVICES www.sustainabilityassured.com info@sustainabilityassured.com AA1000AS v3 Assurance Statement		 AA1000 Licensed Assurance Provider 000-659  SUSTAINABILITY ASSURANCE SERVICES www.sustainabilityassured.com info@sustainabilityassured.com		
Предполагаемые пользователи заявления о заверении	Prepared for: Energy Vault, Inc. "Energy Vault" Intended Users: Energy Vault Stakeholders Date Issued: 13 June, 2024	Development Goals (UNSDG). To review the design of processes, systems, and controls for managing reliability and quality of specified information, the SAS Assurance team also reviewed internal Energy Vault data tracking sheets, presentations, sustainability working group meeting topics, stakeholder engagement results and materiality assessment process results and summaries.		+ организация проводящей подтверждение
Название используемого стандарта заверения	I. Introduction Sustainability Assurance Services (SAS) has conducted an independent third-party, Type 2 Moderate Assurance review of Energy Vault's 2023 sustainability report and environmental and social KPI's included in this report disclosure for the year ending 31 December 2023. In accordance with AccountAbility's AA1000 Assurance Standard 2018 (AA1000AS v3) This review assessed the accountability and reliability of Energy Vault's sustainability management, performance and reporting practices.	V. Methodology The SAS assurance team conducted an information gathering session with Energy Vault using question-and-answer format. Energy Vault presented relevant documentation from stakeholders and shared both public and internal documents to demonstrate adherence to the AA1000 principles. Public reports and internal data tracking sheets and procedures were shared by Energy Vault to support the sustainability performance (KPI) data reliability and quality.		Описание методологии
Тип и уровень заверения, предмет заверения	The objective of this Type 2 Moderate level of limited assurance review was to assess the inclusivity, materiality, responsiveness, impact ("the Principles") and information reliability and quality set out in the AA1000 Assurance Standard v3.	VI. Limitations An assurance engagement is conducted at a point in time and not performed continuously throughout the year. The procedures performed aimed at collecting information throughout the entire reporting year to gather as much historical, present, and forward-looking information as possible.		Ограничения
Обязанности отчитывающейся организации и поставщика заверения	II. Roles and Responsibilities For a Type 2, moderate assurance engagement, the SAS Assurance Team assesses the extent of the organization's adherence to all four AA1000 AccountAbility Principles and provide relevant findings and conclusions, and shall, additionally, assess and evidence the reliability and quality of specified sustainability performance and disclosed information, providing relevant findings and conclusions. Energy Vault is responsible for the preparation, collation and reporting of qualitative and quantitative data and reporting materials in addition to the establishment and maintenance of appropriate performance management and internal control systems from which the reported information is derived. If information is spread across multiple disclosures – such as company reports, company webpages, stakeholder reports, or regulatory-specific disclosures – Energy Vault is responsible for ensuring that the information is not edited or amended in any way after assurance.	No significant findings have come to our attention that cause us to believe that the sustainability management, reporting and performance has not been conducted in adherence to the AA1000 AccountAbility Principles. In all material respects, Energy Vault has adhered to the AA1000AS v3 2018 Standard and has provided sufficient evidence to support Type 2, Moderate level of limited assurance for reliable and quality performance data for the year ending 31 December 2023.		Выводы и заключение (т.к. Тип 2, то в заключении есть мнение относительно надежности и качества информации)
Независимость и компетентность поставщика заверения	III. Independence and Competence As part of its independent assessment, SAS does not make recommendations to its clients, but it does identify gaps in reporting that can be used for improvements. Further, SAS was not involved in the development of the sustainability report or other provided information, nor does SAS retain a relationship with its clients that would cause a conflict of interest or compromise its ability to perform an independent assessment. The SAS assurance team comprised: Gina MacIlwraith, Lead Auditor – Certified Sustainability Assurance Practitioner Lindsey Mifsud Berger, Team Auditor – Certified Sustainability Assurance Practitioner	 Gina MacIlwraith AA1000 Certified Sustainability Assurance Practitioner Sustainability Assurance Services 13 June 2024  Lindsey Mifsud Berger AA1000 Certified Sustainability Assurance Practitioner Sustainability Assurance Services 13 June 2024		Дата
Используемые критерии составления отчетности, источники раскрытия информации	IV. Process and Scope of Assurance The scope of the assurance included Energy Vault's 2023 Sustainability Report, which was prepared in accordance with the Global Reporting Initiative (GRI) Standards and included alignment to the UN Sustainability			
Document ID: ISOCDL-742193352-262		Version No.: 1.0		Page 1 of 2
Document ID: ISOCDL-742193352-262		Version No.: 1.0		Page 2 of 2

Приложение 3. Пример отчета о подтверждении отчетности (с разумным уровнем уверенности), согласно ISSA 5000.

INDEPENDENT PRACTITIONER'S REASONABLE ASSURANCE REPORT ON ABC'S SUSTAINABILITY INFORMATION

To the Management of ABC

Reasonable Assurance Report on the Sustainability Information¹

Reasonable Assurance Opinion

We have conducted a reasonable assurance engagement on the Sustainability Report of ABC Company (the "Company") for the year ended December 31, 20X1 (the "Sustainability Information").

In our opinion, the accompanying Sustainability Information is fairly presented, in all material respects, in accordance with the Sustainability Reporting Framework Version x.1.

Basis for Opinion

We conducted our reasonable assurance engagement in accordance with International Standard on Sustainability Assurance (ISSA) 5000, *General Requirements for Sustainability Assurance Engagements*, issued by the International Auditing and Assurance Standards Board.

Our responsibilities under this standard are further described in the *Practitioner's Responsibilities* section of our report.

We are independent of the Company in accordance with the *International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)* (IESBA Code) issued by the International Ethics Standards Board for Accountants, as applicable to sustainability assurance engagements of public interest entities, together with the ethical requirements that are relevant to assurance engagements of public interest entities in [title/identification of requirements, name of appropriate authority and jurisdiction]. We have also fulfilled our other ethical responsibilities in accordance with these requirements and the IESBA Code.

Our firm applies International Standard on Quality Management 1, *Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements*, which requires the firm to design, implement and operate a system of quality management, including policies and procedures regarding compliance with ethical requirements, professional standards, and applicable legal and regulatory requirements.

We believe that the evidence we have obtained is sufficient and appropriate to provide a basis for our opinion.

Emphasis of Matter²

We draw attention to [identify the specific disclosure in the Sustainability Information], which describes [...]. Our opinion is not modified in respect of this matter.

Other Information³

Management of the Company is responsible for the other information. The other information comprises the [information included in the Company's Annual report],⁴ but does not include the Sustainability Information and our assurance report thereon.

Our opinion on the Sustainability Information does not cover the other information and we do not express any form of assurance conclusion thereon.

In connection with our assurance engagement on the Sustainability Information, our responsibility is to read the other information identified above and, in doing so, consider whether the other information is materially inconsistent with the Sustainability Information or our knowledge obtained in the assurance engagement, or otherwise appears to be materially misstated. If, based on the work we have performed, we conclude that there is a material misstatement of this other information, we are required to report that fact. We have nothing to report in this regard.

Responsibilities for the Sustainability Information

Management of the Company is responsible for:

- The preparation and fair presentation of the Sustainability Information in accordance with the Sustainability Reporting Framework Version x.1.
- Designing, implementing and maintaining such internal control that management determines is necessary to enable the preparation of the Sustainability Information, in accordance with the Sustainability Reporting Framework Version x.1, that is free from material misstatement, whether due to fraud or error.

Those charged with governance are responsible for overseeing the Company's sustainability reporting process.

Inherent Limitations in Preparing the Sustainability Information⁵

As discussed in [identify the specific disclosure in the Sustainability Information], [provide a specific description of any significant inherent limitations associated with the measurement or evaluation of the sustainability matters against the applicable criteria].

We believe that the evidence we have obtained is sufficient and appropriate to provide a basis for our opinion.

Emphasis of Matter²

We draw attention to [identify the specific disclosure in the Sustainability Information], which describes [...]. Our opinion is not modified in respect of this matter.

Other Information³

Management of the Company is responsible for the other information. The other information comprises the [information included in the Company's Annual report],⁴ but does not include the Sustainability Information and our assurance report thereon.

Our opinion on the Sustainability Information does not cover the other information and we do not express any form of assurance conclusion thereon.

In connection with our assurance engagement on the Sustainability Information, our responsibility is to read the other information identified above and, in doing so, consider whether the other information is materially inconsistent with the Sustainability Information or our knowledge obtained in the assurance engagement, or otherwise appears to be materially misstated. If, based on the work we have performed, we conclude that there is a material misstatement of this other information, we are required to report that fact. We have nothing to report in this regard.

Responsibilities for the Sustainability Information

Management of the Company is responsible for:

- The preparation and fair presentation of the Sustainability Information in accordance with the Sustainability Reporting Framework Version x.1.
- Designing, implementing and maintaining such internal control that management determines is necessary to enable the preparation of the Sustainability Information, in accordance with the Sustainability Reporting Framework Version x.1, that is free from material misstatement, whether due to fraud or error.

Those charged with governance are responsible for overseeing the Company's sustainability reporting process.

Inherent Limitations in Preparing the Sustainability Information⁵

As discussed in [identify the specific disclosure in the Sustainability Information], [provide a specific description of any significant inherent limitations associated with the measurement or evaluation of the sustainability matters against the applicable criteria].