

УДК 657.6

<http://doi.org/10.35854/1998-1627-2024-10-1274-1289>

## Основные тенденции и особенности аудита нефинансовой информации об устойчивом развитии как одного из перспективных видов управленческого аудита

**Шамиль Юсупович Умавов***Ростовский государственный экономический университет (РИНХ), Ростов-на-Дону, Россия, umavov88@bk.ru, <https://orcid.org/0000-0003-1043-9343>*

### Аннотация

**Цель.** Выявить особенности аудита нефинансовой информации об устойчивом развитии и определить ключевые тенденции в этой области.

**Задачи.** Исследовать тенденции аудита нефинансовой информации; провести сравнительный анализ финансовой и нефинансовой информации как объектов управленческого аудита; дать сравнительную характеристику аудита финансовой отчетности и нефинансовой информации; рассмотреть специфические методы, используемые при аудите нефинансовой информации об устойчивом развитии.

**Методология.** Методологической основой исследования послужили научные труды, посвященные главным тенденциям внешнего и внутреннего аудита, вопросам становления и развития управленческого аудита коммерческих организаций, теоретическим и практическим аспектам аудита нефинансовой информации об устойчивом развитии, используемым специфическим методам; публикации ведущих практиков об исследуемой проблеме, результаты монографических исследований, другие источники.

**Результаты.** В процессе исследования определено шесть ключевых тенденций, характерных для развития внешнего и внутреннего аудита, а также аудита нефинансовой информации в области устойчивого развития. Выявлено 11 особенностей аудита нефинансовой информации при исследовании различий между финансовой информацией и нефинансовой информацией как объектами управленческого аудита, а также сравнительного анализа аудита финансовой отчетности и нефинансовой информации по пятнадцати параметрам, который позволил выявить дополнительные особенности аудита нефинансовой информации. Среди особенностей — используемые методы и концепции, включающие в себя концепцию двойной существенности, концепцию оценки системы внутреннего контроля, методы бизнес-анализа, а также цифровой инструментарий и информационные ресурсы.

**Выводы.** На основании проведенного сравнения сделан вывод о шести ключевых тенденциях, которые характерны для аудита нефинансовой информации в области устойчивого развития, заключающихся в использовании цифровых технологий и цифровизации процессов аудита; высоком спросе на квалифицированных аудиторов; использовании аудиторских процедур, проводимых в удаленном формате; возрастании роли аудита нефинансовой информации в области устойчивого развития и нефинансовой отчетности; проведении аудита кибербезопасности в рамках аудита нефинансовой информации в области устойчивого развития и нефинансовой отчетности; развитии концепции двойной существенности, используемой для целей проведения аудита нефинансовой информации в области устойчивого развития и нефинансовой отчетности. Особенности аудита нефинансовой информации об устойчивом развитии проявляются в оказываемом виде аудиторских услуг (рассмотрении услуги как задания, что обеспечивает уверенность); применяемой нормативно-правовой базе; ориентации на более заинтересованных сторон по сравнению с аудитом бухгалтерской (финансовой) отчетности; высокой сложности и трудоемкости проведения аудита; ориентированности на оценку воздействия компании на окружающую среду и социальную сферу; возможности обеспечения при оказании услуги как разумной, так и ограниченной уверенности; использовании концепции двойной существенности при оказании данных услуг; широком применении профессионального суждения; использовании специфических методов при оказании услуги;

© Умавов Ш. Ю., 2024

формате итогового документа; используемых методах и концепциях. Понимание выделенных тенденций в области аудита нефинансовой информации в отношении устойчивого развития, а также выявленных особенностей способствует качественному проведению аудита нефинансовой информации, повышая степень уверенности заинтересованных сторон в нефинансовой информации.

**Ключевые слова:** управленческий аудит, нефинансовая отчетность, аудит нефинансовой информации в области устойчивого развития, двойная существенность

**Для цитирования:** Умавов Ш. Ю. Основные тенденции и особенности аудита нефинансовой информации об устойчивом развитии как одного из перспективных видов управленческого аудита // *Экономика и управление*. 2024. Т. 30. № 10. С. 1274–1289. <http://doi.org/10.35854/1998-1627-2024-10-1274-1289>

## Key trends and features of non-financial information audit on sustainable development as a promising form of management audit

Shamil Yu. Umavov

Rostov State University of Economics (RINH), Rostov-on-Don, Russia,  
[umavov88@bk.ru](mailto:umavov88@bk.ru), <https://orcid.org/0000-0003-1043-9343>

### Abstract

**Aim.** The work aimed to identify the features of non-financial information audit on sustainable development and determine the key trends in this field.

**Objectives.** It seeks to analyze trends in non-financial information audits, compare financial and non-financial information as management audit objects, differentiate audits of financial statements and non-financial information, and explore specific methodologies for auditing sustainable development data.

**Methods.** The research draws on scientific literature focused on external and internal audit trends, the development of management audits in commercial organizations, and the theoretical and practical aspects of non-financial information audits for sustainable development, and specific methods used. It incorporates works from leading practitioners, monographic studies, and other relevant sources.

**Results.** The study identified six key trends shaping the development of external and internal audits, as well as the non-financial audit in sustainable development. A comparative analysis of financial and non-financial data audits, conducted across 15 parameters, revealed 11 distinct characteristics of non-financial audits, and additional features of the audit of non-financial information were identified. These features included the use of specific methodologies, such as the double materiality concept, assessments of internal control systems, business analysis methods, and digital tools, and information resources.

**Conclusions.** The comparison enabled to make a conclusion about six key trends that are characteristic of the audit of non-financial information in the field of sustainable development, consisting in the use of digital technologies and digitalization of audit processes, high demand for qualified auditors, the use of audit remote procedures, an increasing role of the audit of non-financial information in the field of sustainable development and non-financial reporting, conducting a cybersecurity audit within an audit of non-financial information in the field of sustainable development and non-financial reporting, development of the double materiality concept used for the purposes of conducting an audit of non-financial information in sustainable development and non-financial reporting. The specific aspects of an audit of non-financial information on sustainable development are manifested in the type of audit services provided (consideration of the service as an assignment, which provides assurance), the applicable regulatory framework, focus on more interested parties compared to an audit of accounting (financial) statements, high complexity and labor intensity of the audit, focus on assessing the company impact on the environment and social matters, the possibility of ensuring both reasonable and limited assurance when providing the service, the use of double materiality concept when providing these services, widespread use of professional judgment, the use of specific methods when providing the service, the format of the final document, as well as the methods and concepts used. Understanding the identified trends in the field of audit of non-financial information in relation to sustainable development, as well as the identified features, contributes to the high-quality audit of non-financial information, thereby increasing the extent of confidence of stakeholders in non-financial information.

**Keywords:** *management audit, non-financial reporting, audit of non-financial information in the field of sustainable development, double materiality*

**For citation:** Umarov Sh.Yu. Key trends and features of non-financial information audit on sustainable development as a promising form of management audit. *Ekonomika i upravlenie = Economics and Management*. 2024;30(10):1274-1289. (In Russ.). <http://doi.org/10.35854/1998-1627-2024-10-1274-1289>

Происходящие фундаментальные изменения в предпринимательской среде, связанные с развитием цифровых и инновационных технологий, ориентацией бизнеса на устойчивое развитие, оказывают существенное влияние на аудиторскую деятельность. Аудит нефинансовой информации — новое направление в аудиторской деятельности. Его развитие во многом определено ключевыми тенденциями внешнего и внутреннего аудита. Он существенно отличается от традиционного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, что обуславливает необходимость раскрытия его сущности и выявления свойственных ему особенностей в целях дальнейшего развития теоретических представлений о вышеуказанной категории и повышения качества оказания аудиторских услуг в этой области.

Определению особенностей аудита нефинансовой информации предшествовало исследование ключевых тенденций современного состояния и развития внешнего и внутреннего аудита, характерных и для управленческого аудита, включающего в себя и аудит нефинансовой информации. Вопросы, связанные с основными тенденциями и перспективами развития аудита нефинансовой отчетности, крайне актуальны и для научного сообщества, и для практиков. Их активно обсуждают ученые и практики на различных профессиональных площадках. Данная услуга появилась сравнительно недавно. В настоящее время большинство ученых и практиков рассматривают перспективы ее развития в контексте общих тенденций внешнего и внутреннего аудита. В ходе исследования нами выделено три группы научных работ.

Первая группа научных работ посвящена тенденциям развития аудиторской деятельности. В трудах К. К. Арабян главные тенденции аудиторской деятельности прослеживаются на основе эволюции парадигм в данной области и глубокого анализа рынка аудиторско-консалтинговых услуг [1; 2]. В научных статьях ряда ученых (среди них — И. Н. Богатая [3; 4], Е. М. Гутцайт [5],

Д. А. Лавров [4], В. Т. Чая [6]) раскрыта взаимосвязь тенденций аудита и развития его нормативно-правовой базы. В работах Н. Н. Хахоновой [7] приоритетные направления развития аудита исследованы сквозь призму противодействия корпоративному мошенничеству.

Следует выделить научные труды, посвященные исследованию такой важнейшей тенденции, как цифровизация в аудите. Эти аспекты раскрыты в работах Н. Д. Бровкиной [8], Ю. Н. Гузова [9; 10], Н. В. Генераловой [10], Н. А. Казаковой [8], М. В. Мельник [7; 11], Г. В. Соболевой [10], а также в трудах зарубежных ученых. Среди них — Д. Леокадио, Л. Молеро, Дж. К. Дж. д. Рид [12], Л. Фото, Дж. Лорензон [13], Р. Ситамраджу, А. Хецимович [14], Х. Шейх, М. У. Джохио, Э. А. Махер [15] и др.

Вторая группа научных трудов и исследований посвящена раскрытию основных тенденций, характерных для внутреннего аудита. Заслуживают особого внимания труды Т. Т. К. Фан [16], Ф. И. Харисовой [17], Л. И. Хайруллиной [17], Мэн Ван [17], А. Д. Биримкуловой [18] и др. Ученые пишут о том, что услуги по предоставлению гарантий в отношении нефинансовой информации являются важнейшим направлением деятельности внутренних аудиторов. Тенденции внутреннего аудита систематически исследуют сотрудники Института внутренних аудиторов (далее — ИВА). В частности, ИВА в 2023 г. совместно с аудиторско-консалтинговой компанией «Технологии Доверия» (ТеДо) провел исследование текущего состояния и тенденций развития внутреннего аудита нефинансовых организаций в России [19]. Изучению тенденций развития внутреннего аудита, взаимосвязи его эффективности и устойчивого развития, а также его роли в разработке стратегии корпоративной социальной ответственности и формировании интегрированной отчетности посвящены труды Т. Т. К. Фан, М. И. Сидорова [20], В. Динева [21], Л. Энгельбрехт, Ю. Ясин, И. Омарджи [22], Н. Шамсуддин, Н. С. Бакар [23], Г. Юварадж, К. Дугас, М. Мухаммад [24] др.

В третьей группе научных трудов речь идет о методологических и методических проблемах аудита нефинансовой отчетности, об отдельных тенденциях в этой области. Ученые научной школы Финансового университета при Правительстве РФ, в частности Р. П. Булыга [25; 26], И. Д. Демина [27], И. В. Сафонова [25; 26], рассматривают данную услугу в рамках аудита бизнеса и тесной увязке с концепцией устойчивого развития. Ряд тенденций аудита нефинансовой отчетности охарактеризованы в научных статьях Е. М. Евстафьевой [28], Н. А. Каморджановой [29], С. Н. Коваленко [30], О. В. Колосовой [28], О. В. Леоновой [28], Н. А. Продановой [30], Т. Ю. Серебряковой [31], Е. В. Саталкиной [29], А. А. Саввиновой [29], монографических исследованиях [4; 32]. Проблемы и тенденции развития аудита нефинансовой отчетности освещены в статьях Э. Аппер-Иджо-Иджхеа, Ф. Гомес-Безарес, Х. Угарте [33], М. Цаннинг, Б. О'Коннор, Г. Георгакопулос [34] и др.

Обобщая положения, содержащиеся в упомянутых выше научных исследованиях, мы выявили шесть ключевых тенденций, характерных для аудита нефинансовой информации в области устойчивого развития. Первая тенденция связана с активным использованием цифровых технологий, которые применяют для визуализации финансовых и нефинансовых показателей компаний, при проведении процедур оценки аудиторских рисков, для разработки интерфейсов, импорта бухгалтерской информации и др. Как утверждают председатель Международного совета по стандартам аудита и заверениям (IAASB) Т. Зайденштейн и научный сотрудник Международного совета Д. Дэвис, четвертая промышленная революция уже наступила, изменяет мир вокруг нас и открывает значительные возможности для аудита и обеспечения достоверности [35]. Такая тенденция обусловлена активной интеграцией в аудиторскую деятельность инновационных инструментов. В их числе — аналитика больших данных, технология блокчейн, искусственный интеллект, роботизированная автоматизация процессов (RPA). Аналитика данных трансформирует аудиторские процедуры, обеспечивая более качественный анализ как финансовой, так и нефинансовой информации. Кроме того, эта технология позволяет аудиторам эффективнее изучать большие наборы данных, точнее выявлять тренды и аномалии, которые не-

возможно обнаружить традиционными методами, что является чрезвычайно актуальным при аудите нефинансовой информации. Инструменты искусственного интеллекта помогают автоматизировать повторяющиеся задачи, такие как ввод и согласование данных, позволяя аудиторам сосредоточиться на задачах более высокого уровня, в частности оценке и анализе рисков. Возможность аудита транзакций на основе блокчейна служит не просто технологическим сдвигом, а сменой парадигмы в поддержании и проверке финансовой целостности. Роботизированная автоматизация процессов не только повышает эффективность и точность, но и освобождает аудиторов от рутинных задач, позволяя им сосредоточиться на более стратегических и ценных действиях.

В современных условиях наблюдается переход к цифровым процессам аудита. С одной стороны, этот сдвиг имеет решающее значение для повышения эффективности, точности и способности управлять сложными наборами данных. С другой — влечет за собой комплексные изменения в методологии, рабочем процессе и, возможно, организационной культуре. Крупные аудиторско-консалтинговые фирмы в настоящее время используют при проведении аудита нефинансовой информации профессиональные многозадачные информационные системы.

Вторая тенденция заключается в высоком спросе на квалифицированных аудиторов. Несмотря на достижения в сфере цифровых и информационных технологий, человеческий фактор остается незаменимым. Квалифицированные аудиторы, способные интерпретировать данные, понимать сложные процессы и ориентироваться в нюансах организационной культуры, по-прежнему являются востребованными специалистами. Аудит нефинансовой информации и нефинансовой отчетности требует от аудиторов не только знаний в сфере цифровых технологий, но и глубоких знаний относительно управления рисками в области устойчивого развития.

Первая тенденция, рассмотренная выше, находится в тесной взаимосвязи с третьей тенденцией, заключающейся в активном внедрении удаленного аудита. Пандемия ускорила внедрение удаленного аудита. Теперь аудиторы используют виртуальные инструменты, что позволяет преодолевать географические барьеры и демонстрировать гибкость в деятельности. Удаленный аудит

применяет цифровые инструменты коммуникации и обмена данными для обеспечения тщательности и целостности, отражая традиционный процесс аудита с повышенной эффективностью и адаптируемостью. В условиях размещения нефинансовой информации и нефинансовой отчетности на сайтах крупных компаний появляется возможность проведения целого ряда аудиторских процедур в удаленном формате.

Четвертая тенденция связана с тем, что изменения в законодательстве, включая новые стандарты по аудиту нефинансовой отчетности, также играют решающую роль в оказании аудиторско-консалтинговых услуг. Наблюдается растущий спрос на специализированные аудиторские услуги. По мере того, как бизнес становится все более сложным и диверсифицированным, растет спрос на задания, обеспечивающие разумную или ограниченную уверенность и отвечающие отраслевым потребностям или нормативным требованиям. Эта тенденция дает аудиторским фирмам возможность расширения своих предложений и опыта в области кибербезопасности, использования цифровых технологий и устойчивого развития. Чтобы успешно ориентироваться в этих изменениях, внешние и внутренние аудиторы должны уделять приоритетное внимание непрерывному обучению и освоению не только новых технологий, но и методик аудита нефинансовой отчетности. Экологические, социальные и управленческие факторы (ESG) оказывают существенное влияние на бизнес-операции и требования к нефинансовой отчетности. Аудит нефинансовой отчетности становится все более важным и востребованным, поскольку заинтересованные стороны требуют прозрачности в аспекте раскрытия нефинансовой информации о воздействии компаний на окружающую среду, инициативы социальной ответственности и структуры управления. Это связано с ростом числа нефинансовых отчетов. Тем самым возрастает роль аудита нефинансовой информации и отчетности.

Пятая тенденция состоит в том, что в эпоху цифровых угроз аудит кибербезопасности стал важнейшим компонентом портфеля аудитов как в отношении финансовой информации, так и нефинансовой. Эти специализированные аудиты оценивают надежность цифровых средств защиты организации, выявляют уязвимости и обеспечивают соответствие изменяющимся правилам ки-

бербезопасности. Для аудиторских фирм предложение услуг по поддержке аудита кибербезопасности является необходимым, поскольку клиенты все чаще осознают значимость защиты своих цифровых активов.

Шестая тенденция связана с развитием концепции двойной существенности, используемой при аудите нефинансовой информации и нефинансовой отчетности и ориентированной на широкий круг заинтересованных сторон. Данная концепция направлена на обеспечение того, чтобы информация, которую раскрывает компания, учитывала как финансовые результаты, так и воздействие на людей и планету в целом, что особенно значимо, взаимосвязь между ними.

Выявленные тенденции необходимо учитывать аудиторско-консалтинговым организациям при оказании услуг в аспекте аудита нефинансовой информации в области устойчивого развития и нефинансовой отчетности как одного из перспективных видов управленческого аудита. Учет этих тенденций предполагает при оказании услуг по аудиту нефинансовой информации в области устойчивого развития использование цифровых технологий, цифровизацию процессов аудита; использование аудиторских процедур, проводимых в удаленном формате; расширение спектра аудиторско-консалтинговых услуг в отношении нефинансовой информации в области устойчивого развития; принятие мер по обеспечению кибербезопасности; применение концепции двойной существенности.

Качество аудита нефинансовой информации в области устойчивого развития во многом зависит от понимания аудитором особенностей такого вида аудиторских услуг. В этой связи исследуем данные особенности.

При проведении аудита нефинансовой информации об устойчивом развитии важным видится понимание отличий финансовой информации от нефинансовой. Рассмотрим нефинансовую информацию как объект управленческого аудита и различия между финансовой и нефинансовой информацией об устойчивом развитии, представленные в таблице 1.

Как видно из таблицы 1, важной составляющей в нефинансовой информации об устойчивом развитии выступает нефинансовая отчетность. Особенности аудита нефинансовой информации во многом

## Сравнительный анализ финансовой и нефинансовой информации как объекта управленческого аудита

Table 1. Comparative analysis of financial and non-financial information as an object of management audit

Элемент сравнения	Финансовая информация	Нефинансовая информация об устойчивом развитии
1. Определение	Совокупность финансовых показателей, используемых для принятия управленческих решений	Совокупность сведений и показателей, отражающих цели Общества, его стратегию, подходы к управлению, систему управления рисками, взаимодействие с заинтересованными лицами, во взаимосвязи с планируемым вкладом деятельности Общества в достижение в соответствии с концепцией ESG [36]
2. Виды отчетности, в которых раскрыт данный вид информации	Финансовая отчетность + Интегрированная отчетность в части раскрытия в ней финансовой информации	Нефинансовая отчетность + Интегрированная отчетность
3. Формы отчетности, в которых раскрыта информация в РФ	1. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: – бухгалтерский баланс; – отчет о финансовых результатах и др. 2. Интегрированная отчетность	1. Нефинансовая отчетность: – отчет об устойчивом развитии; – годовой отчет; – экологический отчет; – социальный отчет и др. 2. Интегрированная отчетность
4. Показатели	Ключевые финансовые показатели эффективности деятельности	Ключевые нефинансовые показатели эффективности деятельности
5. Виды капитала как объекты управленческого аудита	В большей степени финансовый капитал, производственный, интеллектуальный	Финансовый, производственный, интеллектуальный, природный, социальный, человеческий
6. Направленность	1. Экономическая	1. Социальная. 2. Экологическая. 3. Управленческая
7. Временной период	В большей степени краткосрочный	Кратко-, средне- и долгосрочный
8. Вид аудиторской услуги	Аудит и обзорные проверки финансовой информации прошедших периодов	Прочие задания, обеспечивающие уверенность
9. Управленческий аудит в зависимости от вида аудируемой информации	Управленческий аудит финансовой информации	Управленческий аудит нефинансовой информации
10. Используемая концепция при раскрытии информации в отчетности	Концепция существенности	Концепция двойной существенности
11. Основные темы раскрытия информации при оценке существенности в РФ	1. Результаты и показатели, характеризующие экономические и финансовые ресурсы финансово-хозяйственной деятельности организации. 2. Изменения в законодательстве РФ, в соответствии с которым осуществляется финансово-хозяйственная деятельность организации и др.	1. Стратегия, бизнес-модель и основные риски. 2. Специфические особенности сектора, в котором осуществляется деятельность. 3. Интересы и ожидания заинтересованных сторон. 4. Воздействие деятельности Общества на окружающую среду, социальную сферу и экономику и др.

Источник: составлено автором.

обусловлены ее спецификой, проявляющейся, как свидетельствует таблица 1, в ее направленности, применении нефинансовых показателей, использовании концепции двойной существенности при ее формировании.

Следующая особенность — вид услуги при проведении аудита нефинансовой информации в области устойчивого развития, который рассматривают как задание, обеспечивающее уверенность. Такие задания с учетом соответствующей Концепции могут обеспечивать как разумную, так и ограниченную уверенность [37]. Указанные виды

уверенности обеспечены в отношении «оцениваемого предмета задания с использованием критериев в оцениваемом предмете задания предмета задания» [37]. Данные предметы могут существенно различаться. В частности, предметом задания могут выступать оценка реализации долгосрочной программы развития и выполнение ключевых показателей эффективности (КПЭ) за 2023 г. (далее — Отчет о реализации Программы и выполнении КПЭ). В данном случае уверенность выражена в том, что Отчет о реализации Программы и выполнении

**Сравнительная характеристика аудита финансовой отчетности и аудита нефинансовой информации**

Table 2. Comparative characteristics of financial statement audit and non-financial information audit

Параметры сравнения	Аудит финансовой отчетности	Аудит нефинансовой информации
1. Понятие	Независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности (ст. 1 ФЗ № 307-ФЗ)	Сопутствующая аудиту услуга, обеспечивающая или разумную уверенность, или ограниченную уверенность (приказ Минфина России от 9 марта 2017 г. № 33н)
2. Используемая нормативно-правовая база	Нормативно-правовая база, регулирующая аудит финансовой отчетности	Нормативно-правовая база, регулирующая аудит нефинансовой отчетности
3. Используемые стандарты	Международные стандарты аудита (МСА)	Международные задания, обеспечивающие уверенность (МСЗОУ)
4. Пользователи	Широкий круг заинтересованных сторон, главным образом инвесторы	Более широкий круг заинтересованных сторон по сравнению с финансовыми аудитам
5. Объект	Финансовая отчетность и ее части	Нефинансовая информация и ее части
6. Субъекты	Аудиторы	Практикующий специалист
7. Аудируемые аспекты	Сосредоточены на финансовых и операционных аспектах	Фокусируются на оценке воздействия компании на окружающую среду и социальную сферу
8. Оценка соблюдения нормативных актов	Оценка соблюдения требований законодательства в области формирования финансовой отчетности	Аудиты устойчивого развития включают в себя и оценку соблюдения организацией стандартов и принципов устойчивого развития, а также ее усилий по управлению рисками и чувствительностью к устойчивому развитию
9. Сложность и трудоемкость проведения	Менее сложный и трудоемкий	Более сложный и трудоемкий, требующий владения специальными навыками (например, знаний и опыта в таких областях, как изменение климата и углеродная нейтральность)
10. Применение профессиональных суждений	Профессиональное суждение применяется	Профессиональные суждения применяют более широко
11. Используемая концепция существенности	Концепция существенности	Концепция двойной существенности
12. Обеспечиваемая уверенность	Разумная уверенность	Разумная либо ограниченная уверенность
13. Контроль со стороны регулирующих органов	Большой	Меньший
14. Используемый инструментарий	Традиционный инструментарий, используемый при аудите финансовой отчетности	1. Оценка двойной существенности. 2. Оценка системы внутреннего контроля. 3. Инструментарий бизнес-анализа. 4. Цифровой инструментарий, включая информационные ресурсы
15. Итоговый документ	Аудиторское заключение	Заключение или отчет

Источник: составлено автором.

КПЭ подготовлен во всех существенных отношениях в соответствии с применимыми актами по вопросам подготовки Отчета о реализации Программы и выполнении КПЭ, не содержит существенных искажений [38].

В Российской Федерации (РФ) аудиторско-консалтинговые фирмы, ученые и практики используют термин «аудит нефинансовой информации». Для целей настоящего исследования, применяя термин «аудит в отношении нефинансовой информации», мы рассматриваем его как задание, обеспечивающее уверенность, оказываемое в соответствии

с Международным стандартом, обеспечивающим уверенность (далее — МСЗОУ) 3000 и другими МСЗОУ этой группы.

В ходе исследования нами проведен сравнительный анализ аудита финансовой отчетности и нефинансовой информации по пятнадцати параметрам. Этот анализ позволил выявить особенности аудита нефинансовой информации, отраженные в таблице 2.

Таким образом, особенности аудита нефинансовой информации в области устойчивого развития обусловлены особенностями, характерными для объекта проверки

(особенностями раскрытия нефинансовой информации, использования концепции двойной существенности при формировании данной информации, раскрытия ESG-аспектов и др.).

На основании проведенного сравнения можно заключить, что к особенностям аудита нефинансовой информации относятся оказываемый вид аудиторских услуг (рассмотрение услуги как задания, обеспечивающее уверенность), нормативно-правовая база, применяемая при аудите нефинансовой информации в области устойчивого развития, ориентация на более широкий круг заинтересованных сторон по сравнению с аудитом бухгалтерской (финансовой) отчетности, высокая сложность и трудоемкость проведения аудита, ориентированность на оценку воздействия компании на окружающую среду и социальную сферу, возможности обеспечения при оказании услуги как разумной, так и ограниченной уверенности, использование концепции двойной существенности при оказании данных услуг, широкое применение профессионального суждения, использование специфических методов при оказании услуги; формируемый итоговый документ, а также используемые методы и концепции. Рассмотрим данные методы и концепции подробнее.

Концепция двойной существенности играет важную роль в раскрытии нефинансовой информации и формировании нефинансовой отчетности. Понимание и правильное применение двойной существенности способствует повышению надежности и прозрачности отчетности об устойчивом развитии организаций.

Как справедливо пишет Х. Граф-Эдингер, консультант по корпоративной климатической стратегии, «проведение объективной оценки существенности имеет решающее значение для отчетности в области устойчивого развития, которая должна включать актуальную и достоверную информацию обо всех воздействиях, рисках и возможностях (IRO) по экологическим, социальным и управленческим вопросам, которые считаются существенными с точки зрения существенности воздействия или финансовой существенности, или и того, и другого» [39]. Процесс оценки двойной существенности не только необходим для соблюдения правил ESG, но и предлагает стратегические преимущества для компаний. Приняв стратегический подход к процессу оценки

двойной существенности, компании могут выявить возможности для повышения показателей устойчивости, укрепления отношений с заинтересованными сторонами и в итоге стимулирования роста бизнеса.

Внутренний контроль — значимый аспект деятельности любой организации, обеспечивающий эффективность процессов, снижение рисков и точность финансовой и нефинансовой отчетности. Аудитор должен иметь понимание обо всех компонентах системы внутреннего контроля (контрольной среде, процессе оценки рисков, контрольных действиях, информационной системе и коммуникациях, процессе мониторинга), относящихся к вопросам устойчивого развития и подготовке нефинансовой информации об устойчивом развитии. Под системой внутреннего контроля понимают «комплекс процессов и процедур, которые организация разрабатывает, внедряет и поддерживает для обеспечения разумной уверенности в достижении целей организации в отношении хозяйственной деятельности, направленных на устойчивое развитие, достоверности отчетности в области устойчивого развития, эффективности операций, а также соблюдения применимых законов и нормативных актов, связанных с вопросами устойчивого развития» [40].

При проведении аудита нефинансовой отчетности особая роль отведена аналитическим процедурам с использованием методов бизнес-анализа. Обзор главных методов, используемых при аудите нефинансовой отчетности, представлен в таблице 3.

Бизнес-анализ играет огромную роль при проведении аудита нефинансовой информации об устойчивом развитии, поскольку он позволяет идентифицировать уязвимые места в системе управления компанией, провести анализ рисков и выработать рекомендации по их устранению. Кроме того, по результатам бизнес-анализа менеджмент компании может внести необходимые изменения в стратегию развития компании и разработать план действий для их реализации.

Крупнейшие аудиторско-консалтинговые компании адаптируются к новым цифровым реалиям. Для повышения конкурентоспособности на рынке аудиторских услуг создают и внедряют в процесс оказания этих услуг новые инструменты на базе цифровых технологий. К их числу можно отнести аналитику больших данных, технологию блокчейн,

**Обзор основных методов бизнес-анализа, используемых при аудите нефинансовой отчетности**

Table 3. Overview of the main business analysis methods used in the audit of non-financial statements

Методы	Краткое описание
1. Сбалансированная система показателей	Позволяет определить цели, релевантные показатели и целевые результаты, вытекающие из видения и стратегии организации
2. Бенчмаркинг и анализ рынка	Обеспечивает организацию актуальной и полезной информацией, на основе которой принимают управленческие решения
3. Анализ возможностей бизнеса	Позволяет оценить возможности посредством анализа эффективности бизнеса или связанных с ним рисков. Эта информация может служить основой для формирования «дорожной карты» по устойчивому развитию бизнеса
4. Оценка	Оценку используют аудиторы и другие заинтересованные лица для определения стоимости и трудозатрат, необходимых для выполнения планируемых действий в области устойчивого развития
5. Финансовый анализ	Используют для понимания финансовых аспектов ESG-деятельности и принятия на основе этого управленческих решений
6. Интервью	Систематический подход, предназначенный для выявления необходимой в рамках проведения аудита нефинансовой отчетности информации посредством беседы с респондентами, постановки подходящих вопросов и документирования ответов
7. Анализ и управление рисками	Выявляет области неопределенности, способные негативно повлиять на ценность, анализирует и оценивает эти неопределенности, а также разрабатывает пути работы с рисками и управляет ими
8. Анализ заинтересованных сторон	Предполагает определение заинтересованных сторон, которые могут быть затронуты предлагаемой инициативой или имеют общую бизнес-потребность
9. SWOT-анализ	SWOT-анализ используют для оценки преимуществ, слабых мест, возможностей и угроз для внутренних и внешних условий организации

Источник: составлено на основе [41].

искусственный интеллект, роботизированную автоматизацию процессов (RPA), программное обеспечение и др. При проведении удаленного аудита могут быть использованы применяемые клиентом платформы, необходимые при размещении нефинансовой информации. Обзор программного обеспечения представлен в таблице 4.

Как видно из таблицы 4, основными разработчиками на рынке компьютерных программ выступают зарубежные компании, в России эта сфера деятельности только набирает обороты. В результате исследования информации в сети Интернет «выделены шесть основных информационных ресурсов, на которых может размещаться нефинансовая информация об устойчивом развитии экономических субъектов, включая:

1. Официальный сайт экономического субъекта.
2. Официальный сайт Российского союза промышленников и предпринимателей.
3. Сайты рейтинговых агентств (РАЕХ, «Эксперт РА», Национальное рейтинговое агентство (НРА), РА АК & М, и др.).
4. Сайты специализированных информационных агентств («Интерфакс — ЦРКИ», АНО «АЗИПИ», АО «СКРИН», АО «АЭИ «ПРАЙМ», ЗАО «АК & М»).

5. Цифровой сервис сопоставления нефинансовой информации российских компаний (esg-disclosure.ru).

6. Цифровая платформа — Атлас экосистемы ESG и др.» [42].

Информация, раскрываемая на этих ресурсах, может быть полезна при аудите нефинансовой отчетности. Остановимся подробнее на некоторых информационных ресурсах, используемых при раскрытии нефинансовой информации.

В соответствии с Методическими рекомендациями по подготовке отчетности об устойчивом развитии коммерческим организациям, формирующим отчетность об устойчивом развитии, рекомендовано ее размещать на своих официальных сайтах в виде отдельного документа [43]. Как правило, раскрытие нефинансовой информации об устойчивом развитии осуществляют в разделе «Инвесторам и акционерам». В нем компании размещают различные виды нефинансовой отчетности, свидетельства о присвоении ESG-рейтингов, ежегодные анкеты об успехах в области устойчивого развития и другую нефинансовую информацию.

Информационная платформа РСПП служит аналогом государственного информационного ресурса бухгалтерской (финансовой)

**Обзор программного обеспечения (ПО), используемого для определения двойной существенности, формирования нефинансовой информации и ESG-аудита**

Table 4. Overview of software used to determine double materiality, generate non-financial information and environmental, social and governance audit

Компания	ПО для оценки двойной существенности	ПО для формирования ESG-отчетов	ПО для проведения аудита
1. Крупнейшие производители программного обеспечения, в том числе по устойчивому развитию для коммерческих организаций и аудиторско-консалтинговых компаний			
1.1 SAP	–	+	+
1.2 Oracle	–	+	+
1.3 IBM	–	+	+
1.4 Microsoft	–	+	+
1.5 G2 Grid®	–	+	–
2. Аудиторско-консалтинговые и консалтинговые компании, использующие программное обеспечение для оптимизации формирования отчетности в области устойчивого развития и ее аудита			
2.1 ESGFLO	–	+	+
2.2 Novata	+	+	–
2.3 Projective Group	+	+	–
2.4 IRIS CARBON	–	+	–
2.5 Greenomy	–	+	–
2.6 Holtara	–	+	–
2.7 Black Sun Global	–	+	+
2.8 KPMG	–	–	+
2.9 Quentic	+	+	+
2.10 Solidflow	+	+	–
2.11 EcoAct	+	+	–
2.12 Auditboard	+	+	+
2.13 ИА «Интерфакс»	–	+	–

Источник: составлено автором.

отчетности (ГИР БО). С ростом значимости ESG-отчетности и ее аудита значительно возросло и количество рейтинговых агентств, раскрывающих ESG-показатели компаний. Рейтинговые агентства, как поставщики нефинансовых данных, в последнее время стали центральными игроками в оценке показателей устойчивого развития компаний. Они собирают информацию из разных источников, разрабатывают собственные методы и формируют отчеты.

Как показывает практика, каждое рейтинговое агентство самостоятельно выбирает методологию, набор критериев и, опираясь на них, оценивает деятельность компаний с точки зрения соответствия ESG-принципам. В результате исследования в таблице 5 представлен обзор информационных платформ раскрытия нефинансовой информации об устойчивом развитии.

Как следует из таблицы 5, все рейтинговые агентства проводят комплексные

исследования и присваивают компаниям рейтинги устойчивого развития. Лидером в разработке и предоставлении пользователям «информационных продуктов» выступает Национальное рейтинговое агентство. При расчете ESG-рейтинга агентства используют такие источники, как анкетирование, анализ устойчивого развития, анализ корпоративной социальной ответственности (КСО), информацию СМИ, специализированные рейтинговые сайты, официальные сайты проверяемых компаний и т. д.

Нефинансовая информация об устойчивом развитии коммерческих организаций может быть размещена и на сайтах специализированных информационных агентств. Наиболее популярным, доступным в использовании, информативным, по нашему мнению, является сайт информационного агентства «Интерфакс-ЦРКИ». В целях раскрытия нефинансовой информации об устойчивом развитии им разработана компьютерная

**Обзор информационных платформ раскрытия нефинансовой информации об устойчивом развитии**  
 Table 5. Overview of information platforms for disclosing non-financial information on sustainable development

Российские рейтинговые агентства	Инструменты устойчивого развития	ESG-рейтинг	ESG-рэнкинг	ESG-индексы	Верификация
Национальное рейтинговое агентство (НРА)	+	+	+	–	+
Национальные кредитные рейтинги (НКР)	+	+	–	–	–
Российский союз промышленников и предпринимателей (РСПП)	+	+	–	+	–
Рейтинговое агентство АК & М	+	+	–	–	–
Аналитическое кредитное рейтинговое агентство (АКРА)	+	+	–	–	+
Эксперт РА (RAEX)	+	+	+	–	–

Источник: составлено автором.

программа, облегчающая подготовку ESG-отчетности.

Кроме того, пользуются популярностью разработанная интерактивная платформа «Атлас экосистемы ESG» и запущенный в России первый публичный цифровой сервис сопоставления нефинансовой информации российских компаний (esg-disclosure.ru) [44].

Таким образом, на основании проведенного исследования нами выделено шесть ключевых тенденций, характерных для аудита нефинансовой информации в области устойчивого развития и нефинансовой отчетности:

- применение цифровых технологий и цифровизации процессов аудита;
- высокий спрос на квалифицированных аудиторов;
- использование аудиторских процедур, проводимых в удаленном формате;
- возрастание роли аудита нефинансовой информации в области устойчивого развития и нефинансовой отчетности;
- проведение аудита кибербезопасности в рамках аудита нефинансовой информации в области устойчивого развития и нефинансовой отчетности;
- развитие концепции двойной существенности, используемой для целей проведения аудита нефинансовой информации в области

устойчивого развития и нефинансовой отчетности.

В процессе исследования выявлены особенности аудита нефинансовой информации об устойчивом развитии, заключающиеся в следующем: 1) оказываемом виде аудиторских услуг (рассмотрении услуги как задания, что обеспечивает уверенность); 2) используемой нормативно-правовой базе; 3) ориентации на более заинтересованных сторон по сравнению с аудитом бухгалтерской (финансовой) отчетности; 4) высокой сложности и трудоемкости проведения аудита; 5) ориентированности на оценку воздействия компании на окружающую среду и социальную сферу; 6) возможности обеспечения в ходе оказания услуги как разумной, так и ограниченной уверенности; 7) использовании концепции двойной существенности при оказании данных услуг; 8) широком применении профессионального суждения; 9) использовании специфических методов при оказании услуги; 10) формируемом итоговом документе; 11) используемых методах и концепциях. Учет основных тенденций и особенностей в случаях проведения аудита нефинансовой информации в отношении устойчивого развития позволит повысить качество оказываемых аудиторских услуг при минимизации временных и трудовых затрат на их оказание.

**Список источников**

1. Арабян К. К., Стадник С. А. Характеристика рынка аудиторско-консалтинговых услуг // Аудитор. 2024. Т. 10. № 5. С. 10–16. DOI: 10.12737/1998-0701-2024-10-5-10-16
2. Арабян К. К. Эволюция парадигм в аудите // Аудитор. 2019. Т. 5. № 3. С. 10–15. DOI: 10.12737/article\_5c88ec268fc165.37992080

3. Богатая И. Н., Лавров Д. А., Евстафьева А. А. Развитие концептуальных основ аудиторской деятельности на основе компромиссной модели взаимодействия аудиторских и консалтинговых услуг // *Аудит*. 2024. № 1. С. 17–23.
4. Богатая И. Н., Лавров Д. А., Евстафьева Е. М., Корсакова Е. В. Развитие методологии и методики формирования интегрированной отчетности и ее аудита в нефтегазовом комплексе: монография. М.: Русайнс, 2023. 286 с.
5. Гутцайт Е. М. Обязательный аудит, инициативный аудит, иные формы подтверждения отчетности: ситуация и перспективы // *Аудитор*. 2023. Т. 9. № 1. С. 10–18. DOI: 10.12737/1998-0701-2023-9-1-10-18
6. Чая В. Т., Винидиктов Е. С. Некоторые правовые аспекты развития аудиторской деятельности в Российской Федерации // *Аудит*. 2022. № 4. С. 47–49.
7. Хахонова Н. Н. Противодействие корпоративному мошенничеству и основные направления развития аудита // *Аудит*. 2023. № 3. С. 9–13.
8. Казакова Н. А., Бровкина Н. Д. Информационные технологии в аудиторской деятельности // *Аудитор*. 2020. Т. 6. № 4. С. 24–29. DOI: 10.12737/1998-0701-2020-24-29
9. Гузов Ю. Н. Направления цифровизации учета и аудита // *Аудит*. 2021. № 4. С. 11–16.
10. Генералова Н. В., Гузов Ю. Н., Соболева Г. В. Цифровизация учета и аудита: эволюция технологий, российский опыт и перспективы развития // *Финансы и бизнес*. 2021. Т. 17. № 4. С. 63–80. DOI: 10.31085/1814-4802-2021-17-4-112-63-80
11. Казакова Н. А., Мельник М. В., Дудорова Е. В. Перспективы внедрения аналитики больших данных в аудиторскую профессию // *Аудитор*. 2021. Т. 7. № 3. С. 40–47. DOI: 10.12737/1998-0701-2021-7-3-40-47
12. Leocádio D., Malheiro L., Reis J. C. G. Auditors in the digital age: A systematic review of the literature // *Digital Transformation and Society*. 2024. DOI: 10.1108/DTS-02-2024-0014
13. Fotoh L., Lorentzon J. Audit digitalization and its consequences on the audit expectation gap: A critical perspective // *Accounting Horizons*. 2023. Vol. 37. No. 1. P. 43–69. DOI: 10.2308/HORIZONS-2021-027
14. Seethamraju R., Hecimovic A. Adoption of artificial intelligence in auditing: An exploratory study // *Australian Journal of Management*. 2023. Vol. 48. No. 4. P. 780–800. DOI: 10.1177/03128962221108440
15. Beyond traditional audits: The implications of information technology on auditing / Н. Shaikh, М. U. Jokhio, Z. A. Maher et al. // *International Journal of Engineering and Technology*. 2018. Vol. 7. No. 2. P. 5–11. DOI: 10.14419/ijet.v7i2.34.13897
16. Фан Т. Т. К. Трансформация внутреннего аудита – эффективный способ увеличения вклада в устойчивое развитие хозяйствующего субъекта // *Экономика и управление: проблемы, решения*. 2021. Т. 2. № 2. С. 114–119. DOI: 10.36871/ek.up.p.r.2021.02.02.020
17. Харисова Ф. И., Хайруллина Л. И., Ван М. Аспекты внутреннего аудита организаций в Китае на основе концепции ESG // *Вестник экономики, права и социологии*. 2024. № 2. С. 311–316.
18. Биримкулова А. Д. Роль внутреннего аудита в обеспечении устойчивого развития экономики // *Вестник Академии государственного управления при Президенте Кыргызской Республики имени Ж. Абдрахманова*. 2023. № 31. С. 138–143.
19. Исследование текущего состояния и тенденций развития внутреннего аудита нефинансовых организаций в России: совместное исследование ИВА и ТеДо // *Институт внутренних аудиторов*. 2023. 44 с. URL: <https://data.tedo.ru/publications/iia-tedo-research.pdf> (дата обращения: 30.06.2024).
20. Phan T. T. Q., Sidorova M. I. The relationship between internal audit and sustainable development: Quantitative study // *Knowledge, man and civilization (ISCKMC 2022)* / eds. D. K. Bataev, S. A. Gapurov, A. D. Osmaev [et al.]. (Grozny, June 08-10, 2022). London: European Proceedings, 2022. P. 838–851. (European Proceedings of Social and Behavioural Sciences. Vol. 129). DOI: 10.15405/epsbs.2022.12.109
21. Dineva V. The role of internal audit in corporate social responsibility strategies // *Economic Alternatives*. 2019. No. 2. P. 287–295. URL: [https://www.unwe.bg/uploads/Alternatives/11\\_Dineva\\_Alternatives\\_en\\_2\\_2019.pdf](https://www.unwe.bg/uploads/Alternatives/11_Dineva_Alternatives_en_2_2019.pdf) (дата обращения: 30.06.2024).
22. Engelbrecht L., Yasseen Y., Omarjee I. The role of the internal audit function in integrated reporting: A developing economy perspective // *Meditari Accountancy Research*. 2018. Vol. 26. No. 4. P. 657–674. DOI: 10.1108/MEDAR-10-2017-0226
23. Shamsuddin N., Bakar N. S. Influence of the internal audit function towards Zakat performance // *International Journal of Islamic Economics and Finance Research*. 2021. Vol. 4. No. 1. P. 77–93. DOI: 10.53840/ijiefer50
24. Ganesan Y., Kanthan G., Mushtaq M., Yeap J. A. L. The moderating role of internal audit function on the relationship between board of director characteristics and business performance in Malaysia // *Global Business and Management Research: An International Journal*. 2018. Vol. 10. No. 1. P. 356–378. URL: <https://www.researchgate.net/profile/Muhammad-Mushtaq-24/>

- publication/331859644\_The\_Moderating\_Role\_of\_Internal\_Audit\_Function\_on\_the\_Relationship\_Between\_Board\_of\_Director\_Characteristics\_and\_Business\_Performance\_in\_Malaysia/links/5c907bfb45851564fae6dbc9/The-Moderating-Role-of-Internal-Audit-Function-on-the-Relationship-Between-Board-of-Director-Characteristics-and-Business-Performance-in-Malaysia.pdf (дата обращения: 30.06.2024).
25. 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. DOI: 10.26794/2408-9303-2022-9-4-6-20
  26. Булыга Р. П., Сафонова И. В. Аудит бизнеса в формате ESG: развитие методологии верификации корпоративной отчетности // Учет. Анализ. Аудит. 2022. Т. 9. № 5. С. 6–21. DOI: 10.26794/2408-9303-2022-9-5-6-21
  27. Демина И. Д., Курбонов А. Г. Аудит бизнеса в контексте устойчивого развития предприятия // Бухгалтерский учет и налогообложение в бюджетных организациях. 2023. № 11. С. 32–38.
  28. Analysis of the information verification model in non-financial reporting of oil and gas companies / O. Kolosova, O. Leonova, I. Bogataya [et al.] // E3S Web of Conferences. 2023. Vol. 419. Article 01019. DOI: 10.1051/e3sconf/202341901019
  29. Каморджанова Н. А., Самалкина Е. В., Саввинова А. А. Интегрированная отчетность: история, верификация, перспективы // Интеллект. Инновации. Инвестиции. 2023. № 5. С. 33–44. DOI: 10.25198/2077-7175-2023-5-33
  30. Проданова Н. А., Коваленко С. Н. Развитие ESG-аудита в новых реалиях // Бухгалтерский учет и налогообложение в бюджетных организациях. 2023. № 5. С. 34–40.
  31. Серебрякова Т. Ю. Нефинансовая отчетность и контроль соответствия // Учет. Анализ. Аудит. 2023. Т. 10. № 3. С. 33–44. DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-3-33-44
  32. Актуальные методы формирования, анализа и контроля отчетности системообразующих корпоративных структур: монография / Н. А. Каморджанова, И. Н. Богатая, Г. Г. Дерзаева [и др.]. М.: Русайнс, 2022. 280 с.
  33. Goicoechea E., Gómez-Bezares F., Ugarte J. Integrated reporting assurance: Perceptions of auditors and users in Spain // Sustainability. 2019. Vol. 11. No. 3. Article 713. DOI: 10.3390/su11030713
  34. Canning M., O'Dwyer B., Georgakopoulos G. Processes of auditability in sustainability assurance – the case of materiality construction // Accounting and business research. 2019. Vol. 49. No. 1. P. 1–27. DOI: 10.1080/00014788.2018.1442208
  35. The International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) sets high-quality international standards for auditing, assurance, and quality management that strengthen public confidence in the global profession // International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). URL: <https://www.iaasb.org/> (дата обращения: 29.06.2024).
  36. О рекомендациях по раскрытию публичными акционерными обществами нефинансовой информации, связанной с деятельностью таких обществ: информационное письмо Банка России от 12 июля 2021 г. № ИН-06-28/49 // Справ.-правовая система «КонсультантПлюс». URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_390868/?ysclid=m2iry5wlfj625815572](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_390868/?ysclid=m2iry5wlfj625815572) (дата обращения: 30.06.2024).
  37. Международная концепция заданий, обеспечивающих уверенность // Министерство финансов РФ: офиц. сайт. 2019. 15 февраля. URL: [https://minfin.gov.ru/ru/document/?id\\_4=116634](https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=116634) (дата обращения: 30.06.2024).
  38. Сборник примерных форм заключений и отчетов, составленных в соответствии с Международными стандартами аудита (версия 8/2024) // Саморегулируемая организация аудиторов Ассоциация «Содружество». URL: <https://sroaas.ru/pc/actions/akt-sbornik-msa082024/> (дата обращения: 30.06.2024).
  39. Graf-Ediger H. Understanding double materiality for the CSRD. First Climate. 2024. 07 June. URL: <https://www.firstclimate.com/post/understanding-double-materiality-for-the-csrd?lang=en> (дата обращения: 30.06.2024).
  40. Understanding International Standard on Sustainability Assurance 5000 // International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). URL: <https://www.iaasb.org/focus-areas/understanding-international-standard-sustainability-assurance-5000> (дата обращения: 30.06.2024).
  41. ВАВОК: руководство к своду знаний по бизнес-анализу. Версия 3.0. М.: Олимп-Бизнес, 2022. 514 с.
  42. Формирование, анализ и использование учетной и отчетной информации при устойчивом развитии экономического субъекта: монография / под ред. Н. В. Малиновской, Т. М. Мезенцевой. М.: КноРус, 2024. 224 с.
  43. Об утверждении методических рекомендаций по подготовке отчетности об устойчивом развитии: приказ Министерства экономического развития РФ от 1 ноября 2023 г. № 764 // Справ.-правовая система «КонсультантПлюс». URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_461485/85b1667f38594be0b3f7b63b93cb9bdb0d1e4a5/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_461485/85b1667f38594be0b3f7b63b93cb9bdb0d1e4a5/) (дата обращения: 04.07.2024).

44. Цифровая карта экосистемы ESG // Атлас экосистемы ESG. URL: <https://atlas.esg-a.ru/> (дата обращения: 04.07.2024).

## References

1. Arabyan K.K., Stadnik S.A. Characteristics of the market for audit and consulting services. *Auditor*. 2024;10(5):10-16. (In Russ.). DOI: 10.12737/1998-0701-2024-10-5-10-16
2. Arabyan K.K. The evolution of paradigms in audit. *Auditor*. 2019;5(3):10-15. (In Russ.). DOI: 10.12737/article\_5c88ec268fc165.37992080
3. Bogataya I.N., Lavrov D.A., Evstafeva A.A. Development of the conceptual foundations of audit activity based on a compromise model of interaction between audit and consulting services. *Audit = The Audit Magazine*. 2024;(1):17-23. (In Russ.).
4. Bogataya I.N., Lavrov D.A., Evstafeva A.A., Korsakova E.V. Development of methodology and techniques for the formation of integrated reporting and its audit in the oil and gas complex. Moscow: RuScience; 2023. 286 p. (In Russ.).
5. Guttsayt E. Mandatory audit, initiative audit, other forms of reporting confirmation: Situation and prospects. *Auditor*. 2023;9(1):10-18. (In Russ.). DOI: 10.12737/1998-0701-2023-9-1-10-18
6. Chaya V.T., Vinidiktov E.S. Some legal aspects of the development of auditing activities in the Russian Federation. *Audit = The Audit Magazine*. 2022;(4):47-49. (In Russ.).
7. Khakhonova N.N. Countering corporate fraud and the main directions of audit development. *Audit = The Audit Magazine*. 2023;(3):9-13. (In Russ.).
8. Kazakova N.A., Brovkina N.D. Information technology in auditing. *Auditor*. 2020;6(4):24-29. (In Russ.). DOI: 10.12737/1998-0701-2020-24-29
9. Guzov Yu.N. Directions of digitalization of accounting and audit. *Audit = The Audit Magazine*. 2021;(4):11-16. (In Russ.).
10. Generalova N.V., Guzov Yu.N., Soboleva G.V. Digitalization of accounting and auditing: Technology evolution, Russian experience and development prospects. *Finansy i biznes = Finance and Business*. 2021;17(4):63-80. (In Russ.). DOI: 10.31085/1814-4802-2021-17-4-112-63-80
11. Kazakova N.A., Mel'nik M.V., Dudorova E.V. Prospects for implementing Big Data analytics into the auditing profession. *Auditor*. 2021;7(3):40-47. (In Russ.). DOI: 10.12737/1998-0701-2021-7-3-40-47
12. Leocádio D., Malheiro L., Reis J.C.G. Auditors in the digital age: A systematic review of the literature. *Digital Transformation and Society*. 2024. DOI: 10.1108/DTS-02-2024-0014
13. Fotoh L., Lorentzon J. Audit digitalization and its consequences on the audit expectation gap: A critical perspective. *Accounting Horizons*. 2023;37(1):43-69. DOI: 10.2308/HORIZONS-2021-027
14. Seethamraju R., Hecimovic A. Adoption of artificial intelligence in auditing: An exploratory study. *Australian Journal of Management*. 2023;48(4):780-800. DOI: 10.1177/03128962221108440
15. Shaikh H., Jokhio M.U., Maher Z.A., et al. Beyond traditional audits: The implications of information technology on auditing. *International Journal of Engineering and Technology*. 2018;7(2):5-11. DOI: 10.14419/ijet.v7i2.34.13897
16. Phan T.T.Q. Transformation of the internal audit is an effective way to increase the contribution to the sustainable development of a business entity. *Ekonomika i upravlenie: problemy, resheniya = Economics and Management: Problems, Solutions*. 2021;2(2):114-119. (In Russ.). DOI: 10.36871/ek.up.p.r.2021.02.02.020
17. Harisova F.I., Khayrullina L.I., Wang M. Aspects of internal audit of organizations in China based on the ESG concept. *Vestnik ekonomiki, prava i sotsiologii = The Review of Economy, the Law and Sociology*. 2024;(2):311-316. (In Russ.).
18. Birimkulova A.D. The role of internal audit in sustainable development of the economy. *Vestnik Akademii gosudarstvennogo upravleniya pri Prezidente Kyrgyzskoi Respubliki imeni Zh. Abdrakhmanova = Vestnik of the Academy of Public Administration under the President of the Kyrgyz Republic named after Zh. Abdrakhmanov*. 2023;(31):138-143. (In Russ.).
19. Research of the current state and development trends of internal audit of non-financial organizations in Russia: A joint study by IIA and TeTr. St. Petersburg: Institute of Internal Auditors; 2024. 44 p. URL: <https://data.tedo.ru/publications/iaa-tedo-research.pdf> (accessed on 30.06.2024). (In Russ.).
20. Phan T.T.Q., Sidorova M.I. The relationship between internal audit and sustainable development: Quantitative study. In: Bataev D.K., Gapurov S.A., A. D. Osmaev A.D., et al., eds. Int. sci. congr. "Knowledge, man and civilization (ISCKMC 2022). (Grozny, June 08-10, 2022). London: European Proceedings; 2022:838-851. (European Proceedings of Social and Behavioural Sciences. Vol. 129). DOI: 10.15405/epsbs.2022.12.109

21. Dineva V. The role of internal audit in corporate social responsibility strategies. *Economic Alternatives*. 2019;(2):287-295. URL: [https://www.unwe.bg/uploads/Alternatives/11\\_Dineva\\_Alternatives\\_en\\_2\\_2019.pdf](https://www.unwe.bg/uploads/Alternatives/11_Dineva_Alternatives_en_2_2019.pdf) (accessed on 30.06.2024).
22. Engelbrecht L., Yasseen Y., Omarjee I. The role of the internal audit function in integrated reporting: A developing economy perspective. *Meditari Accountancy Research*. 2018;26(4): 657-674. DOI: 10.1108/MEDAR-10-2017-0226
23. Shamsuddin N., Bakar N.S. Influence of the internal audit function towards Zakat performance. *International Journal of Islamic Economics and Finance Research*. 2021;4(1):77-93. DOI: 10.53840/ijiefer50
24. Ganesan Y., Kanthan G., Mushtaq M., Yeap J.A.L. The moderating role of internal audit function on the relationship between board of director characteristics and business performance in Malaysia. *Global Business and Management Research: An International Journal*. 2018;10(1):356-378. URL: [https://www.researchgate.net/profile/Muhammad-Mushtaq-24/publication/331859644\\_The\\_Moderating\\_Role\\_of\\_Internal\\_Audit\\_Function\\_on\\_the\\_Relationship\\_Between\\_Board\\_of\\_Director\\_Characteristics\\_and\\_Business\\_Performance\\_in\\_Malaysia/links/5c907bfb45851564fae6dbc9/The-Moderating-Role-of-Internal-Audit-Function-on-the-Relationship-Between-Board-of-Director-Characteristics-and-Business-Performance-in-Malaysia.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Muhammad-Mushtaq-24/publication/331859644_The_Moderating_Role_of_Internal_Audit_Function_on_the_Relationship_Between_Board_of_Director_Characteristics_and_Business_Performance_in_Malaysia/links/5c907bfb45851564fae6dbc9/The-Moderating-Role-of-Internal-Audit-Function-on-the-Relationship-Between-Board-of-Director-Characteristics-and-Business-Performance-in-Malaysia.pdf) (accessed on 30.06.2024).
25. Bulyga R.P., Safonova I.V. Business audit in a framework of ESG: Dialectic of basic categories of verification development. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2022;9(4):6-20. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2022-9-4-6-20
26. Bulyga R.P., Safonova I.V. Business audit in ESG format: Up-growth of the corporate reporting verification methodology. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2022;9(5):6-22. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2022-9-5-6-21
27. Demina I.D., Kurbonov A.G. Business audit in the context of sustainable enterprise development. *Bukhgalterskii uchet i nalogooblozhenie v byudzhetykh organizatsiyakh = Accounting and Tax Assessment in Budget Organisations*. 2023;(11):32-38. (In Russ.).
28. Kolosova O., Leonova O., Bogataya I., et al. Analysis of the information verification model in non-financial reporting of oil and gas companies. *E3S Web of Conferences*. 2023;419:01019. DOI: 10.1051/e3sconf/202341901019
29. Kamordzhanova N.A., Satalkina E.V., Savvinova A.A. Integrated reporting: History, verification, prospects. *Intellekt. Innovatsii. Investitsii = Intellect. Innovation. Investments*. 2023;(5):33-44. (In Russ.). DOI: 10.25198/2077-7175-2023-5-33
30. Prodanova N.A., Kovalenko S.N. Development of ESG audit in new realities. *Bukhgalterskii uchet i nalogooblozhenie v byudzhetykh organizatsiyakh = Accounting and Tax Assessment in Budget Organisations*. 2023;(5):34-40. (In Russ.).
31. Serebryakova T.Yu. Non-financial reporting and compliance control. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2023;10(3):33-44. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-3-33-44
32. Kamordzhanova N.A., Bogataya I.N., Derzaeva G.G., et al. Current methods of formation, analysis and control of reporting of systemically important corporate structures. Moscow: RuScience; 2022. 280 p. (In Russ.).
33. Goicoechea E., Gómez-Bezares F., Ugarte J. Integrated reporting assurance: Perceptions of auditors and users in Spain. *Sustainability*. 2019;11(3):713. DOI: 10.3390/su11030713
34. Canning M., O'Dwyer B., Georgakopoulos G. Processes of auditability in sustainability assurance — the case of materiality construction. *Accounting and Business Research*. 2019;49(1):1-27. DOI: 10.1080/00014788.2018.1442208
35. The International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) sets high-quality international standards for auditing, assurance, and quality management that strengthen public confidence in the global profession. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). URL: <https://www.iaasb.org/> (accessed on 29.06.2024).
36. On recommendations for disclosure by public joint-stock companies of non-financial information related to the activities of such companies. Information letter of the Bank of Russia dated July 12, 2021 No. IN-06-28/49. Konsul'tantPlyus. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_390868/?ysclid=m2iry5wlfj625815572](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_390868/?ysclid=m2iry5wlfj625815572) (accessed on 30.06.2024). (In Russ.).
37. International concept of assurance tasks. Official website of the Ministry of Finance of the Russian Federation. Feb. 15, 2019. URL: [https://minfin.gov.ru/ru/document/?id\\_4=116634](https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=116634) (accessed on 30.06.2024). (In Russ.).
38. Collection of sample forms of opinions and reports prepared in accordance with International Standards on Auditing (version 8/2024). Self-Regulatory Organization of Auditors Association "Commonwealth". URL: <https://sroaas.ru/pc/actions/akt-sbornik-msa082024/> (accessed on 30.06.2024). (In Russ.).
39. Graf-Ediger H. Understanding double materiality for the CSRD. First Climate. Jun. 07, 2024. URL: <https://www.firstclimate.com/post/understanding-double-materiality-for-the-csrd?lang=en> (accessed on 30.06.2024).

40. Understanding International Standard on Sustainability Assurance 5000. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). URL: <https://www.iaasb.org/focus-areas/understanding-international-standard-sustainability-assurance-5000> (accessed on 30.06.2024).
41. BABOK: A guide to the business analysis body of knowledge. Version 3.0. Moscow: Olymp-Business; 2022. 514 p. (In Russ.).
42. Malinovskaya N.V., Mezentseva T.M., eds. Formation, analysis and use of accounting and reporting information in the sustainable development of an economic entity. Moscow: KnoRus; 2024. 224 p. (In Russ.).
43. On approval of methodological recommendations for the preparation of sustainable development reports. Order of the Ministry of Economic Development of the Russian Federation dated November 1, 2023 No. 764. Konsul'tantPlyus. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_461485/85b1667f38594be0b3f7b63b93cb9bdb0d1e4a5/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_461485/85b1667f38594be0b3f7b63b93cb9bdb0d1e4a5/) (accessed on 04.07.2024). (In Russ.).
44. Digital map of the ESG ecosystem. Atlas of the ESG ecosystem. URL: <https://atlas.esg-a.ru/> (accessed on 04.07.2024). (In Russ.).

### Сведения об авторе

#### Шамиль Юсупович Умавов

соискатель кафедры бухгалтерского учета  
Ростовский государственный экономический  
университет (РИНХ)  
344002, Ростов-на-Дону, Большая Садовая ул.,  
д. 69/47

Поступила в редакцию 25.09.2024  
Прошла рецензирование 21.10.2024  
Подписана в печать 05.11.2024

### Information about the author

#### Shamil Yu. Umavov

applicant of the Accounting Department  
Rostov State University of Economics (RINH)  
69/47 Bolshaya Sadovaya st., Rostov-on-Don  
344002, Russia

Received 25.09.2024  
Revised 21.10.2024  
Accepted 05.11.2024

**Конфликт интересов:** автор декларирует отсутствие конфликта интересов, связанных с публикацией данной статьи.

**Conflict of interest:** the author declares no conflict of interest related to the publication of this article.