

Петрик О. А.

доктор економічних наук, професор,
Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана
м. Київ, Україна

АТЕСТАЦІЯ АУДИТОРІВ ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ: НОВІ ВИКЛИКИ ДЛЯ ПРОФЕСІЇ

Не зважаючи на значні труднощі воєнного стану, сучасний етап розвитку економіки України характеризується активною інтеграцією принципів сталого розвитку у систему корпоративного управління, фінансової та нефінансової звітності, як у бізнесі так і у державному секторі. Це є запорукою їх подальшого успішного, конкурентоспроможного майбутнього. В умовах євроінтеграційних процесів, гармонізації національного законодавства з нормами Європейського Союзу та імплементації міжнародних стандартів звітності зі сталого розвитку (зокрема вимог ESRS, GRI, IFRS Sustainability Disclosure Standards) суттєво зростає роль аудиторів у забезпеченні довіри до такої інформації. Окремі суб'єкти господарювання вже на добровільних засадах готують звітність зі сталого розвитку, яка для низки підприємств згодом стане обов'язковою та потребуватиме надання впевненості аудитором щодо її достовірності, повноти та об'єктивності. Цей процес потребує підготовки та атестації фахівців, які володіють відповідними знаннями та навичками. Атестація аудиторів зі сталого розвитку набуває особливої актуальності, як інструмент підтвердження професійної компетентності фахівців, здатних здійснювати перевірку нефінансової звітності, оцінювати екологічні, соціальні та управлінські аспекти діяльності суб'єктів господарювання, а також забезпечувати належний рівень професійного судження та етичної відповідальності. Разом з тим, в Україні процес формування системи атестації аудиторів у сфері сталого розвитку

перебуває на етапі становлення та супроводжується низкою викликів нормативного, методологічного та інституційного характеру.

Вже тривалий час знаходиться на обговоренні проект Закону про внесення змін до Закону України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність" та деяких законів України щодо удосконалення законодавства у сфері аудиторської діяльності, яким запроваджується новий для України термін "аудитор з надання впевненості із сталого розвитку (далі – аудитор із сталого розвитку) – аудитор, який підтвердив кваліфікаційну придатність до надання впевненості щодо звітності із сталого розвитку, має відповідний практичний досвід та реєстрові дані про визнання кваліфікаційної придатності до надання впевненості щодо звітності із сталого розвитку якого містяться у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності» (далі – Законопроект) [1]. Офіційний перелік аудиторських послуг буде включати новий їх вид – надання впевненості щодо звітності із сталого розвитку та відповідний формат і процедуру аудиторського звітування. Планується у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності виокремити розділ «Суб'єкти аудиторської діяльності, які мають право виконувати обов'язкові завдання з надання впевненості щодо звітності із сталого розвитку», що накладає додаткові вимоги та відповідальність на фахівців.

Законопроектом передбачено, що «аудитор може підтвердити кваліфікацію аудитора із сталого розвитку та/або ключового партнера з аудиту, та/або ключового партнера обов'язкового завдання з надання впевненості щодо звітності зі сталого розвитку, та/або інспектора» [1, стаття 4]. Його розділом IV визначаються основні вимоги до атестації аудиторів сталого розвитку. Зокрема, «теоретичні знання щодо звітності із сталого розвитку підтверджуються шляхом успішного складання іспиту за такими напрямками: 1) законодавчі засади звітування із сталого розвитку та стандарти звітності із сталого розвитку; 2) аналіз сталості; 3) оцінка фінансового впливу питань сталого розвитку на підприємство; 4) законодавчі засади надання впевненості щодо звітності із

сталого розвитку та стандарти надання впевненості щодо звітності із сталого розвитку. Професійна компетентність аудитора до надання впевненості щодо звітності із сталого розвитку підтверджується шляхом складання аудитором іспиту із сталого розвитку, який має засвідчити здатність особи застосовувати теоретичні знання за напрямками, зазначеними в цій частині, на практиці» [1, стаття 19].

Відтак, особливої наукової та практичної значущості набуває дослідження нових вимог до професійної підготовки, атестації та безперервного професійного розвитку аудиторів зі сталого розвитку, а також визначення конкретних заходів формування національної системи їх атестації з урахуванням міжнародного досвіду та потреб післявоєнного відновлення економіки України.

Для вирішення питань структури, змісту підготовки та процедури проведення іспитів для аудиторів сталого розвитку в Україні варто звернути увагу на досвід ACCA щодо вимог до видачі професійного диплому зі сталого розвитку (далі – диплом ACCA ProDipSust), який у 2024 році розроблений для професійних бухгалтерів та аудиторів, що працюють у практиці або бізнесі та прагнуть отримати всебічне розуміння сталого розвитку, а також відповідну акредитацію [2]. Щоб отримати диплом ACCA зі сталого розвитку необхідно здійснити навчання за чотирма курсами, за кожним із них здати іспит із отриманням сертифікату, а також пройти завершальну процедуру атестації – скласти інтегрований іспит-кейс, спрямований на підтвердження компетенцій у сфері сталого розвитку та вміння їх застосовувати у ключових сферах. Зокрема, програма підготовки включає такі чотири курси (модулі) із фінальним тестуванням та підтвердженням успішного навчання сертифікатами [2]:

1. Сталий розвиток: рамки та етика (включає набуття ґрунтовних знань про рамки сталого розвитку, набуття розуміння глобальних відмінностей та етичних стандартів для організацій та працівників);

2. Сталий розвиток: стратегія та управління (передбачає навчання перетворення цілей сталості компанії у бізнес-дії та політики, оцінку ризиків та моніторинг результатів, налаштування систем вимірювання ефективності);

3. Сталий розвиток: звітність (орієнтовано на навчання по формуванню звітів, що відповідають IFRS Sustainability Standards, створення розуміння того, що робить звітність корисною для інвесторів, вказівки щодо відображення сталості у фінансовій звітності);

4. Сталий розвиток: перевірка та гарантія (навчання включає усвідомлення потреби у гарантії (assurance), ознайомлення з викликами процесу перевірки, вивчення циклу перевірки сталого розвитку).

Завершальним етапом отримання диплому сталого розвитку ACCA ProDipSust є складання інтегрованого іспиту-кейсу тривалістю, що включає вирішення різних типів завдань (розрахункових та дискусійних із висловленням професійного судження) на основі використання різноманітних інформаційних даних про сталий розвиток). ACCA запровадила вдалу практику підготовки до іспиту – проведення практичних занять, вирішення кейсових завдань та організацію вебінарів для повторення матеріалу та його узагальнення претендентами.

Аналіз змістовних вимог щодо підготовки та атестації аудиторів сталого розвитку, які зазначені у Законопроекті [1] та програмі ACCA ProDipSust [2] дозволяє зробити висновок, що вітчизняна версія вимог є дещо слабшою та потребує доповнення. Підставою є те, що аудитор звітності зі сталого розвитку має поєднувати класичні аудиторські компетентності з міждисциплінарними знаннями ESG, аналітичними та етичними навичками, знаннями IFRS Sustainability Standards, ESRS (CSRD), GRI Standards та інших стандартів і регламентів. Тому, на нашу думку, у Законопроекті варто додати окремий п'ятий напрям підготовки та оцінювання знань майбутніх аудиторів сталого розвитку, а саме, «Сталий розвиток: концептуальні засади та професійна етика», який має стати базовим для вже запропонованих у документі. Це зумовлено тим, що

рекомендований нами напрям забезпечить формування концептуального, світоглядного та етичного підґрунтя, загального розуміння сталого розвитку та його компонентів (екологічного, соціального та управлінського). Без розуміння цього неможливо інтерпретувати вимоги стандартів звітності зі сталого розвитку, коректно визначати суттєвість, оцінювати вплив діяльності підприємства на сталий розвиток і навпаки. Глобальні рамки сталого розвитку є первинним джерелом формування законодавства та стандартів нефінансової звітності. Ці знання дозволять аудиторам розуміти логіку стандартів, їх зв'язок із цілями сталого розвитку та глобальними викликами, а також сформують здатність не механічно застосовувати норми, а професійно їх тлумачити з урахуванням контексту глобальних цілей сталого розвитку.

Отже, атестований аудитор звітності зі сталого розвитку має бути професійно атестованим фахівцем нового типу, який поєднує компетентності аудиторської експертизи, знання міжнародних стандартів сталого розвитку, навички аналітики нефінансових даних і високі етичні стандарти, має достатні знання з юридичних, екологічних, кліматичних, управлінських та фінансових сфер діяльності бізнесу, що у сукупності забезпечить довіру до інформації звіту про сталий розвиток підприємств в умовах євроінтеграції України та глобалізаційних процесів.

Список використаних джерел

1. Проект Закону про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та деяких законів України щодо удосконалення законодавства у сфері аудиторської діяльності URL: <https://itd.rada.gov.ua/billinfo/Bills/Card/57280>
2. ACCA. Професійний диплом зі сталого розвитку (ProDipSust). URL: <https://www.accaglobal.com/gb/en/qualifications/glance/professional-diploma-in-sustainability/who.html>