

Мельничук І. І.

аспірант, факультет обліку та податкового менеджменту, 2 курс,
спеціальність облік і оподаткування,
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана
м. Київ, Україна

ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ СТАНДАРТУ ISSA 5000 ЯК ГЛОБАЛЬНОЇ ОСНОВИ ДЛЯ АУДИТУ ЗВІТНОСТІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Світова архітектура корпоративної звітності зазнає тектонічних зрушень, переходячи від добровільного розкриття нефінансової інформації до обов'язкового режиму звітування. Центральним елементом цієї трансформації став Міжнародний стандарт надання впевненості щодо сталого розвитку 5000 (ISSA 5000) «Загальні вимоги до завдань з надання впевненості щодо сталого розвитку». Затверджений Радою з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (IAASB) у вересні 2024 року та опублікований у листопаді 2024 року, цей стандарт набуває чинності для звітних періодів, що починаються 15 грудня 2026 року або після цієї дати. Цей документ представляє аналітичні тези, що розкривають сутність, методологію та виклики імплементації ISSA 5000 як уніфікованої глобальної платформи [1].

ISSA 5000 розроблено як всеосяжний, автономний стандарт, що має на меті замінити існуючу роздрібнену практику застосування ISAE 3000 та ISAE 3410 для цілей сталого розвитку. Після набуття чинності ISSA 5000, стандарт ISAE 3410 буде відкликано, а сфера застосування ISAE 3000 буде обмежена завданнями, що не стосуються сталого розвитку [2].

Архітектура стандарту базується на двох фундаментальних принципах, що забезпечують його глобальну застосовність:

1. **Нейтральність щодо фреймворків:** Стандарт не прив'язаний до жодної конкретної системи звітності, тобто він розроблений для забезпечення

впевненості щодо інформації, підготовленої за будь-якими прийнятними критеріями, включаючи стандарти IFRS S1/S2, Європейські стандарти звітності зі сталого розвитку (ESRS), стандарти GRI, ISO або національне законодавство. Це дозволяє використовувати єдину методологію аудиту для транснаціональних корпорацій, які звітують за різними юрисдикційними вимогами.

2. Нейтральність щодо професії: Визнаючи мультидисциплінарну природу ESG-даних, ISSA 5000 дозволяє виконання завдань як професійними бухгалтерами-аудиторами, так і іншими незалежними провайдерами послуг (наприклад, екологічними консультантами). Однак стандарт встановлює жорсткий бар'єр входу: всі практикуючі фахівці зобов'язані дотримуватися етичних вимог та стандартів незалежності, які є принаймні такими ж вимогливими, як Кодекс етики IESBA, а також впроваджувати систему управління якістю на рівні фірми, еквівалентну стандарту ISQM 1 [3].

Структурно стандарт складається з чітко розмежованих розділів "Вимоги" та "Матеріали для застосування та інші пояснювальні матеріали", що охоплюють повний цикл завдання: від прийняття клієнта та етичного оцінювання до планування, отримання доказів та формування висновку [4].

Однією з ключових інновацій ISSA 5000 є інтегрований підхід до двох рівнів впевненості, що відображає еволюційний характер впровадження вимог до аудиту (наприклад, поетапний перехід від обмеженої до розумної впевненості в ЄС згідно з CSRD). Стандарт детально регламентує відмінності в глибині процедур та характері висновків [5].

Ця диференціація дозволяє масштабувати стандарт - від перевірки базових показників до комплексного аудиту ланцюгів постачання глобальних корпорацій. При цьому стандарт наголошує, що "обмежена впевненість" не означає "відсутність процедур". Це чітко регламентований процес, який вимагає достатніх доказів для формування обґрунтованого висновку.

Порівняльна характеристика рівнів впевненості в ISSA 5000 [6]

Параметр	Обмежена впевненість	Розумна впевненість
Цільовий рівень довіри	Значущий, але суттєво нижчий за розумну впевненість.	Високий, але не абсолютний (аналог фінансового аудиту).
Оцінка ризиків	Аудитор ідентифікує сфери можливих викривлень, але не проводить повну оцінку системи внутрішнього контролю.	Вимагається глибоке розуміння та тестування дизайну і впровадження системи внутрішнього контролю.
Процедури збору доказів	Переважно аналітичні процедури та запити. Детальне тестування обмежене.	Комплексний підхід: інспектування, спостереження, підтвердження, перерахунок, аналітичні процедури.
Відповідь на ризики	Процедури звужені до тих сфер, де ідентифіковано ризики.	Процедури розробляються для отримання переконливих доказів щодо всіх суттєвих тверджень.

ISSA 5000 позиціонується як глобальна базова лінія, що покликана запобігти фрагментації ринку аудиторських послуг. Стандарт демонструє високий рівень сумісності з провідними системами звітності.

Європейська комісія та органи нагляду розглядають ISSA 5000 як основу для майбутнього європейського стандарту надання впевненості. Враховуючи вимоги Директиви CSRD щодо обов'язкового аудиту, ISSA 5000 надає необхідний інструментарій для перевірки звітів, складених за стандартами ESRS, зокрема в аспектах подвійної суттєвості.

Завдяки тісній співпраці IAASB та ISSB, стандарт повністю синхронізований з концепціями фінансової суттєвості та розкриття кліматичних ризиків, закладеними в стандартах IFRS Sustainability Disclosure Standards.

Взаємодія з Global Reporting Initiative забезпечила врахування специфіки звітності про вплив, що є критичним для стейкхолдер-орієнтованих моделей [7].

Географія впровадження стандарту вже підтверджує його глобальний статус. Австралія затвердила обов'язкове застосування еквівалента стандарту (ASSA 5000) з 1 січня 2025 року. Мексика та Пакистан також оголосили про прийняття стандарту з датами набуття чинності у 2026 році. Низка юрисдикцій,

включаючи Велику Британію, Гонконг, Малайзію та Замбію, схвалили стандарт для добровільного застосування. Це створює прецедент для швидкої гармонізації практик ще до офіційної міжнародної дати набрання чинності.

ISSA 5000 адресує найбільш складні аспекти сучасної ESG-звітності, які відрізняють її від фінансового аудиту.

Стандарт надає детальну настанову щодо перевірки цілей та сценарних аналізів. Аудитор не підтверджує досягнення майбутніх результатів, а верифікує обґрунтованість припущень, методології та узгодженість даних. Це вимагає від аудиторів оцінки невизначеності вимірювань та адекватності розкриття інформації про припущення [8].

Враховуючи, що значна частина впливів знаходиться поза межами прямого контролю компанії, ISSA 5000 запроваджує механізми оцінки інформації від третіх сторін. Аудитор повинен оцінити, чи має компанія процеси для збору надійних даних від постачальників, і за необхідності отримати докази безпосередньо або через роботу іншого аудитора [9].

Для України імплементація ISSA 5000 є невід'ємною частиною процесу євроінтеграції та забезпечення доступу до міжнародних ринків капіталу. Аудиторська палата України (АПУ) займає проактивну позицію в цьому процесі.

Станом на 4 квартал 2025 року АПУ здійснила офіційний переклад проєкту стандарту та супровідних матеріалів українською мовою, що забезпечує методологічну базу для національних практиків.

АПУ спільно з міжнародними партнерами проводить серію заходів для підвищення кваліфікації аудиторів, фокусуючись на практичних аспектах застосування стандарту, зокрема для малого та середнього бізнесу.

В умовах повоєнного відновлення українські компанії будуть змушені демонструвати прозорість не лише у фінансових питаннях, а й у питаннях ESG для залучення коштів фондів ЄС та приватних інвесторів. Застосування ISSA 5000 дозволить українським аудиторським звітам бути визнаними на рівні ЄС, знижуючи бар'єри довіри.

XIV Міжнародна науково-практична дистанційна конференція
«Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія»
5 грудня 2025 року, м. Тернопіль

Список використаних джерел

1. AASB ISSA 5000 FAQ. URL:
<https://ifacweb.blob.core.windows.net/publicfiles/2025-01/IAASB-ISSA-5000-Sustainability-Assurance-Frequently-Asked-Questions.pdf> (дата звернення: 24.12.2025).
2. IAASB Staff publication – ISSA 5000 FAQ. URL:
<https://ifacweb.blob.core.windows.net/publicfiles/2025-08/IAASB-ISSA-5000-FAQ-Applicability-ISAIE-3000-3410.pdf> (дата звернення: 24.12.2025).
3. International Standard on Sustainability Assurance 5000. URL:
https://icap.org.pk/aseb/files/sustainability_assurance_standard/iaasb_international_standard_on_sustainability_Assurance_issa_5000.pdf (дата звернення: 24.12.2025).
4. Charluet C. ISSA 5000 for CSRD: Everything you need to know (Updated Mar 2025). URL: <https://www.coolset.com/academy/issa-5000-csrd-guide> (дата звернення: 24.12.2025).
5. Кучерява М. В., Швагер А. В. Аудит звітності підприємств про сталий розвиток: досвід регулювання в Європейському союзі. Наукові праці НДФІ. 2023. № 4 (105). С. 110–124. URL: http://npndfi.org.ua/docs/NP_23_04_110_uk.pdf.
6. Limited Assurance vs. Reasonable Assurance. Workiva Blog. URL: <https://www.workiva.com/blog/limited-assurance-vs-reasonable-assurance> (дата звернення: 24.12.2025).
7. Molnar P., Lukacs B., Toth A. Toward Social Disclosure Alignment: Evaluating the Interoperability of ISSB S2 with ESRS and GRI Standards. Societies. 2025. Vol. 15, No. 10. Art. 273. URL: <https://www.mdpi.com/2075-4698/15/10/273>.
8. Are you ready for ISSA 5000? KPMG. URL: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmgsites/xx/pdf/2025/01/issa-5000-talkbook.pdf> (дата звернення: 24.12.2025).

9. Kamp-Roelands N. ISSA 5000: key features of the International Sustainability Assurance Standard. Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie. 2025. Vol. 99, No. 2. P. 85–96. URL: https://www.researchgate.net/publication/392261500_ISSA_5000_key_features_of_the_International_Sustainability_Assurance_Standard.