Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение
высшего образования
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

На правах рукописи

Зеленцов Даниил Александрович

МОДИФИКАЦИЯ АУДИТОРСКИХ ПРОЦЕДУР ПОДТВЕРЖДЕНИЯ НЕФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В ПРОЦЕССЕ АУДИТА

5.2.3. Региональная и отраслевая экономика:
бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель — Ветрова Ирина Федоровна,
доктор экономических наук, доцент

Москва – 2026

Диссертация представлена к публичному рассмотрению и защите в порядке, установленном ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в соответствии с предоставленным правом самостоятельно присуждать ученые степени кандидата наук, ученые степени доктора наук согласно положениям пункта 3.1 статьи 4 Федерального закона от 23 августа 1996 г. № 126-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике».

Публичное рассмотрение и защита диссертации состоятся 18 января 2027 г. в 10:00 часов на заседании диссертационного совета Финансового университета Д 505.001.121 по адресу: Москва, Ленинградский проспект, д. 51, корп. 1, ауд. 1001.

С диссертацией можно ознакомиться в диссертационном зале Библиотечно-информационного комплекса ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» по адресу: 125167, Москва, Ленинградский проспект, д. 49/2, комн. 100 и на официальном сайте Финансового университета в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» по адресу: www.fa.ru.

Персональный состав диссертационного совета:
Председатель – Бариленко В.И., д.э.н., профессор
Заместитель председателя – Петров А.М., д.э.н., профессор
Заместитель председателя – Рожнова О.В., д.э.н., профессор
Ученый секретарь – Блинова У.Ю., д.э.н., доцент

Члены диссертационного совета:
Башина О.Э., д.э.н., профессор
Бычкова С.М., д.э.н., профессор
Вахрушина М.А., д.э.н., профессор
Герасимова Е.Б., д.э.н., профессор
Гришкина С.Н., д.э.н., профессор
Евстафьева Е.М., д.э.н., доцент
Ефимова О.В., д.э.н., профессор
Кеворкова Ж.А., д.э.н., профессор
Королёв О.Г., д.э.н., доцент
Толмачев М.Н., д.э.н., профессор

Автореферат диссертации разослан 20 ноября 2026 г.

Ученый секретарь диссертационного совета
Финансового университета Д 505.001.121 У.Ю. Блинова

I Общая характеристика работы

Актуальность темы исследования. С каждым годом нефинансовая информация приобретает для пользователей все большее значение. Организации публикуют специализированные отчеты, раскрывающие сведения о различных аспектах их деятельности в сфере устойчивого развития. Помимо этого, часто такая информация предоставляется пользователям в годовом отчете компании, сопровождающем бухгалтерскую отчетность.

Одновременно с ростом интереса к нефинансовой отчетности, у пользователей также формируется запрос на повышение достоверности представленной в ней информации. Согласно исследованию Международной Федерации Бухгалтеров, порядка 64% отчетов об устойчивом развитии, опубликованных крупными компаниями в разных странах, подверглись той или иной процедуре заверения. В России также существует практика проведения подобных заверений, хоть она и не так сильно распространена.

Основная совокупность проблем заверения нефинансовой отчетности проистекает из специфики самой нефинансовой информации. Отсутствие единых стандартов заверения, разнообразие стандартов подготовки, а также недостаточная проработанность нормативной базы ведут к тому, что выражение высокого уровня уверенности по результатам выполнения таких заданий затруднительно. В отличие от традиционного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, в ходе которого выражается разумная уверенность, при проверке нефинансовых отчетов специалисты чаще всего выражают лишь ограниченный (низкий) уровень уверенности.

Предметом для дискуссий также является вопрос о том, кто должен выполнять подобное заверение – аудиторы или иные специалисты из сферы консалтинга, имеющие больше профильного опыта. В разных странах доля аудиторских организаций в общем количестве выполненных заданий отличается, однако в нашей стране подавляющее большинство таких заданий выполняют именно они. В этой связи существенным становится вопрос оценки наличия у членов рабочей группы аудиторов необходимых компетенций, а также подготовки и оценки кадров, которые необходимы для развивающейся отрасли внешнего подтверждения нефинансовой отчетности.

В большинстве случаев при выполнении заданий по заверению нефинансовой отчетности используются Международные Стандарты Заданий Обеспечивающих Уверенность (МСЗОУ). В частности, МСЗОУ 3000 и МСЗОУ 3400. Это касается не только аудиторов, хотя они намного чаще прибегают к использованию именно этих стандартов в отличие от прочих специалистов. Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность (IAASB), разработан и утвержден новый Международный стандарт по подтверждению достоверности информации в области

устойчивого развития 5000 (International Standard on Sustainability Assurance 5000 – ISSA 5000), содержащий более подробные инструкции, ориентированные на отчетность об устойчивом развитии. В нашей стране утверждение этого стандарта пока является предметом обсуждения, что создает проблему единства подходов к заверению нефинансовой отчетности. Это обуславливает актуальность разработки единого инструментария, применяемого специалистами для ее заверения.

С каждым годом в сфере формирования корпоративной отчетности появляются новые практики и подходы, способствующие повышению ценности информации для пользователей. В том числе это касается и публичной нефинансовой отчетности. Одной из важнейших тем в данном контексте является гармонизация показателей бухгалтерской (финансовой) и нефинансовой отчетности организаций. Отмечается, что проработка аналитического учета, подробная и тщательная категоризация, а также модернизация и цифровизация систем учета позволят не только повысить эффективность процесса составления различных отчетов самими компаниями, но и облегчат сопоставление разнообразных информационных источников для заинтересованных сторон бизнеса. Однако значительно меньше внимания уделяется вопросам, связанным с тем, как именно можно использовать данные практики в деятельности аудиторов и независимых внешних проверяющих, обеспечивающих достоверность нефинансовой отчетности. Все описанное позволяет охарактеризовать тематику развития сферы заверения нефинансовой отчетности как важную составляющую эволюции института аудита в целом.

Степень разработанности темы исследования. Теме достоверности нефинансовой отчетности посвящены научные исследования российских и зарубежных ученых, методические материалы, нормативные документы и рекомендации профильных государственных регуляторов.

Различные исследователи рассматривали вопросы применимости понятия аудита в контексте нефинансовой отчетности; среди них: Р.П. Булыга, И.В. Сафонова, Д.А. Лавров, Е.В. Корсакова, Р.Г. Каспина, Н.О. Самойлова, В.В. Колесников, И.В. Алексеева, Ю.А. Зрожевская.

Важность самой нефинансовой отчетности как источника информации для пользователей, а также ее достоверности в своих работах исследовали многие российские ученые: А.М. Петров, М.Д. Дубровина, О.В. Рожнова, Т.Г. Максимова, Р.Г. Осипова, Т.Ю. Серебрякова, Б.В. Черский, Л.В. Гусарова, И.Н. Санникова, М.Н. Семиколенова, М.В. Штиллер, С.М. Бычкова, О.В. Ефимова, М.Н. Толмачев.

Вопросы использования аудиторских процедур, оценки рисков и существенности при заверении нефинансовой отчетности затрагивали в своих трудах И.Д. Демина, А.А. Нестерова, И.Ф. Ветрова, Ш.Ю. Умавов, Д.М. Абдуллин, А.В. Кожухова,

И.Н. Богатая, Е.М. Евстафьева, Е.В. Анисимова, Н.В. Малиновская, С.В. Панкова, А.В. Кузьмичева.

Аспекты взаимосвязи финансовых и нефинансовых показателей в отчетности организаций рассматривали в своих работах М.В. Мельник, О.В. Лесина, Т.В. Ефимова, В.О. Бессарабов, В.С. Карташов, О.С. Степанова, И.В. Алексеева, Е.С. Попова, М.А. Вахрушина.

В различных зарубежных исследованиях также затрагиваются вопросы, непосредственно связанные с нефинансовой отчетностью, ее переориентацией на устойчивое развитие, а также проблемами подтверждения ее достоверности. Рассматривается, в том числе, каким образом должны измениться процедуры заверения отчетной информации после вступления в силу новых требований для организаций Европейского союза в части обязательного внешнего подтверждения нефинансовой отчетности, а также проблемные аспекты выражения разумной уверенности по результатам выполнения таких заданий.

Однако отечественные исследователи в основном изучают данную тему с точки зрения необходимости модификации подходов к составлению нефинансовой отчетности, акцентируя внимание на связанной с этим проблематике. Вопросам адаптации текущего аудиторского инструментария и имеющихся ресурсов для удовлетворения актуальных запросов пользователей в части достоверности уделяется меньше внимания.

Цель исследования заключается в разработке методических подходов к модификации аудиторских процедур подтверждения нефинансовой отчетности, обеспечивающих возможность выражения разумной уверенности на основе интеграции результатов классического аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности и расширения информационной базы, что позволит формализовать подходы к проверке и повысить эффективность выполнения заданий в условиях ограниченных ресурсов.

Для достижения цели необходимо решить следующие **задачи:**

– выявить актуальные тренды и проблематику раскрытия публичной нефинансовой отчетности применительно к российским и зарубежным условиям;

– проанализировать текущий аудиторский инструментарий в контексте его применения к заверению нефинансовой отчетности;

– изучить международный опыт и тренды в сфере обязательной публикации и заверения нефинансовой отчетности и рассмотреть их применимость в контексте российских условий;

– проанализировать нефинансовую отчетность российских горнодобывающих компаний как объект аудиторского задания, изучить связанные тренды и тенденции, выделив ключевые составляющие отчетов;

– на основе анализа состава отчетов сформулировать текущую проблематику проведения заданий по заверению нефинансовой отчетности применительно к количественным и качественным показателям;

– разработать пути совершенствования аудиторских процедур, позволяющие обеспечить повышение выражаемого уровня уверенности и его распространение на качественные показатели нефинансовой отчетности;

– проанализировать особенности актуальных стандартов заданий по подтверждению нефинансовой отчетности, выделив ключевые особенности в части отличия от классической методологии аудита, вызванные спецификой проверяемой отчетности;

– предложить рекомендации по модификации проведения планирования задания по заверению нефинансовой отчетности, обеспечивающего высокий уровень уверенности;

– разработать методику и связанную рабочую документацию по проведению аудиторских процедур получения доказательств, надлежащих для вынесения разумной уверенности при заверении нефинансовой отчетности.

Объектом исследования является система аудита нефинансовой отчетности экономических субъектов, включая организационно-методические, правовые и нормативные аспекты ее подтверждения.

Предметом исследования является совокупность теоретических, методических и практических положений по модификации аудиторских процедур подтверждения нефинансовой отчетности в процессе аудита.

Область исследования. Диссертация выполнена в соответствии с пунктами 11.6. «Аудиторская деятельность»; 11.7. «Методы аудита, контроля и ревизии. Классификаторы искажений в учете и аудите»; 11.8. «Регулирование и стандартизация правил ведения аудита, контроля и ревизии» Паспорта научной специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика (экономические науки).

Научная новизна исследования состоит в обосновании теоретических положений развития российского института аудиторской деятельности и разработке методических подходов к модификации аудиторских процедур подтверждения нефинансовой отчетности в процессе аудита, отличающихся от существующих подходов интеграцией в процесс заверения данных и результатов классического аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также расширением информационной базы за счет внешних независимых источников и процедур последовательного заверения, что позволяет формализовать подходы к проверке, обеспечить переход от ограниченной к

разумной уверенности в отношении количественных показателей и повысить эффективность выполнения заданий по заверению нефинансовой отчетности в условиях ограниченных ресурсов.

Теоретическая значимость работы заключается в развитии теоретических положений аудита в части обоснования возможности выражения разумной уверенности при заверении нефинансовой отчетности. В работе обоснованы концептуальные подходы к модификации аудиторских процедур, учитывающие специфику нефинансовой информации и комплексность информационной базы ее формирования, что позволяет преодолеть разрыв между теорией классического аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности и практикой заданий по заверению нефинансовой отчетности и создает основу для дальнейших научных исследований в области аудита нефинансовой отчетности. Разработанные положения могут использоваться для совершенствования учебных программ профессиональной подготовки аудиторов, а также для дальнейших научных исследований в области аудита нефинансовой отчетности.

Практическая значимость работы заключается в том, что предложенные рекомендации могут найти применение в отечественных аудиторских организациях, а также в соответствующих подразделениях коммерческих организаций, отвечающих как за составление нефинансовой отчетности, так и за обеспечение ее достоверности. Разработанные подходы к проведению аудита нефинансовой отчетности, позволяющие углубить его интеграцию с классической проверкой достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, позволят повысить качество его проведения, а также степень доверия внешних пользователей к достоверности нефинансовой отчетности. Результаты также могут быть использованы саморегулируемой организацией аудиторов в части подготовки рекомендаций о рабочих документах и стандартах деятельности аудиторов, а также аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами в практической деятельности.

Положения, выносимые на защиту:

– научно обоснован вектор изменения роли аудита в обеспечении достоверности нефинансовой отчетности на основе периодизации эволюции требований к ее обязательному раскрытию в странах Европейского союза. Проведенный анализ позволил выделить четыре этапа трансформации требований к нефинансовой информации – от вспомогательных пояснений к финансовой отчетности (Директива 78/660/EEC) до полноценного отчета об устойчивом развитии в составе годового отчета (Директива 2022/2464). Установлена прямая взаимосвязь между расширением состава и глубины раскрытий нефинансовой информации и необходимостью трансформации института аудита, что позволяет обосновать рекомендуемый переход от ограниченной к

разумной уверенности в заданиях по заверению нефинансовой отчетности (С. 39-41; 72-77);

– разработаны рекомендации по формированию национальной нормативной базы регулирования заверения нефинансовой отчетности, основанные на анализе международного опыта и интеграции заданий по ее заверению в состав аудиторской деятельности. В отличие от существующего подхода, при котором задания по заверению нефинансовой отчетности в правовом поле четко не закреплены, в работе обоснована необходимость внесения уточнений в Федеральный закон № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности». Предложено закрепить в законе понятие «отчетность в сфере общественного капитала бизнеса», определить обязательные случаи ее аудита, а также модифицировать требования к аудиторским организациям, их независимости и квалификации. Это позволит выделить заверение нефинансовой отчетности в самостоятельный подвид аудиторской деятельности и создаст правовую основу для его практического применения (С. 88-95);

– разработана концепция модификации аудиторских процедур для обеспечения разумной уверенности при заверении нефинансовой отчетности в процессе аудита, включающая использование дополнительных информационных источников и процедур последовательного заверения при проведении инспектирования данных информационных систем организации и аналитических процедур. Суть концепции заключается в переходе от традиционного анализа данных аналитического учета к комплексному использованию проаудированных данных бухгалтерского (финансового) учета, а также внешних независимых источников. В отличие от существующей практики с преобладающей ограниченной уверенностью в отношении количественных показателей, предложенный подход позволяет выстраивать каскад процедур от более надежных внутренних источников к менее надежным внешним, и от аналитических процедур к детальному тестированию. Это дает возможность перейти к выражению разумной уверенности, начиная с количественных показателей нефинансовой отчетности, и создает базу для заверения качественных раскрытий (С. 127-133);

– модифицированы аудиторские процедуры планирования задания по заверению нефинансовой отчетности и предложена альтернативная методика расчета аудиторского риска, адаптированная к комплексности предмета проверки. В отличие от классического аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, где применяется единый уровень аудиторского риска, в исследовании предложено перенести оценку на более низкий уровень агрегации – уровень разделов нефинансовой отчетности. Разработана модифицированная формула расчета аудиторского риска, включающая риск заинтересованности, отражающий стимул руководства к представлению достоверных показателей, значимых для стейкхолдеров, коэффициент затрачиваемых ресурсов,

заменяющий классический риск необнаружения, а также риск информационных систем, учитывающий несовершенство процесса подготовки нефинансовой отчетности. Это позволяет более точно определить наиболее рисковые области при выполнении заданий по заверению нефинансовой отчетности, а также оптимизировать распределение ограниченных ресурсов аудиторской группы (С. 155-167);

– разработана методика применения проаудированных данных бухгалтерского (финансового) учета в качестве информационного источника для аналитических процедур при заверении нефинансовой отчетности и формирования связанной информационно-аналитической документации. Методика включает авторский алгоритм установления соответствия данных учета проаудированной отчетности, основанный на последовательной сверке оборотно-сальдовой ведомости, тестировании полноты журнала корреспонденции счетов и анализе конкретных операций. Это позволяет заверителю, не являющемуся членом той же организации, что и аудитор, убедиться в надежности данных учета. В отличие от традиционных аналитических процедур, предложенный подход позволяет одновременно отбирать области для тестирования, выявлять закономерности и формировать аналитические ожидания для показателей нефинансовой отчетности, что повышает вероятность выявления искажений и позволяет использовать одни подтвержденные показатели как базу для проверки других, а также задокументировать полученные доказательства надлежащим образом (С. 168-182).

Методология и методы исследования. Теоретико-методологическую базу исследования составили фундаментальные положения и принципы современной экономической науки, теории аудита, изложенные в трудах отечественных и зарубежных ученых. В ходе исследования применялись общенаучные и специальные апробированные методы научного исследования, позволяющие комплексно подходить к анализу и предложению рекомендаций в отношении процедур подтверждения нефинансовой отчетности организаций. В качестве общенаучных методов в работе использовались методы индукции и дедукции, анализ, синтез, обобщение, логический и сравнительный анализ, экспертный опрос, систематизация, группировка и классификация.

Информационная база исследования. Исследование опирается на широкий спектр нормативных актов, стандартов, научных источников и практических материалов. Основу нормативной базы составляют Федеральные законы Российской Федерации и нормативные акты, определяющие требования к публичной нефинансовой отчетности. В исследовании использованы методические указания и рекомендации Центрального Банка Российской Федерации, а также международные стандарты нефинансовой отчетности и ее подтверждения.

Информационная база состоит из научных публикаций, посвященных вопросам составления и заверения нефинансовой отчетности. Публикации в специализированных

журналах и периодических изданиях, освещающие актуальные тенденции и изменения в законодательстве, дополняют информационную основу работы. Использовались также фактические нефинансовые отчеты российских организаций горнометаллургической отрасли и рабочая документация аудиторских заданий по внешнему подтверждению нефинансовой отчетности организаций данной отрасли.

Степень достоверности, апробация и внедрение результатов исследования. Достоверность результатов исследования обеспечивается использованием научных трудов отечественных и зарубежных авторов в области нефинансовой отчетности и ее подтверждения, а также применением нормативно-правовой базы, регулирующей данные процессы.

Достоверность полученных выводов подтверждается их апробацией на профильных научно-практических конференциях, а также опубликованием результатов исследования в рецензируемых научных изданиях.

Основные положения и результаты исследования рассмотрены и одобрены на следующих научных мероприятиях: на V Национальной (Всероссийской) научно-практической конференции «Теория и практика финансово-хозяйственной деятельности предприятий различных отраслей» (г. Керчь, КГМТУ, 26-27 октября 2023 г.); на XV Международной научно-практической конференции «Декабрьские чтения памяти С.Б. Барнгольц» (Москва, Финансовый университет, 12-13 декабря 2023 г.); на XVI Международной научно-практической конференции «Декабрьские чтения памяти С.Б. Барнгольц» (Москва, Финансовый университет, 12-13 декабря 2024 г.); на IV Международной научно-практической конференции «Статистика, аналитика и прогнозирование в современной экономике: опыт и перспективы развития» (Москва, Финансовый университет, 23-24 апреля 2025 г.); на V Международной научно-практической конференции «Статистика, аналитика и прогнозирование в современной экономике: опыт и перспективы развития» (Москва, Финансовый университет, 22-23 апреля 2026 г.); на Международной научно-практической конференции «Корпоративный бизнес-анализ как новый этап развития экономического анализа», посвященной 75-летию профессора В.И. Бариленко (Москва, Финансовый университет, 9-10 сентября 2026).

Материалы диссертации используются в практической деятельности АО «Деловые Решения и Технологии», в частности методика оценки риска, присущего заданию. Был пилотно внедрен разработанный в диссертации подход, способствующий установлению взаимосвязи между особенностями задания с рисками искажения показателей отчетности. Предложенный модифицированный подход к выполнению этапов задания способствует систематизации подходов к определению рисков существенного искажения информации в нефинансовой отчетности, а также позволяет

соответствующим образом задокументировать аудиторские доказательства и суждения, которые необходимы для повышения уровня уверенности, выражаемого по результатам проверки.

Предложенная методика последовательного заверения и использования дополнительных источников аудиторских доказательств используется в деятельности саморегулируемой организации аудиторов Ассоциация «Содружество» (СРО ААС). Данный подход, способствующий повышению эффективности выполнения заданий по заверению нефинансовой отчетности, был применен при разработке рекомендаций для аудиторских организаций.

Материалы диссертационного исследования используются Кафедрой аудита и корпоративной отчетности Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета в преподавании учебной дисциплины «Аудит».

Апробация и внедрение результатов исследования подтверждены соответствующими документами.

Публикации. По теме исследования опубликовано 8 научных работ общим объемом 7,82 п.л. (авторский объем 7,72 п.л.), в том числе 6 работ общим объемом 6,81 п.л. (авторский объем 6,71 п.л.) опубликованы в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России.

Структура и объем диссертации обусловлены целью и задачами исследования. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, включающего 174 наименования, 3 приложений. Текст диссертации изложен на 242 страницах, содержит 14 таблиц, 10 рисунков и 5 формул.

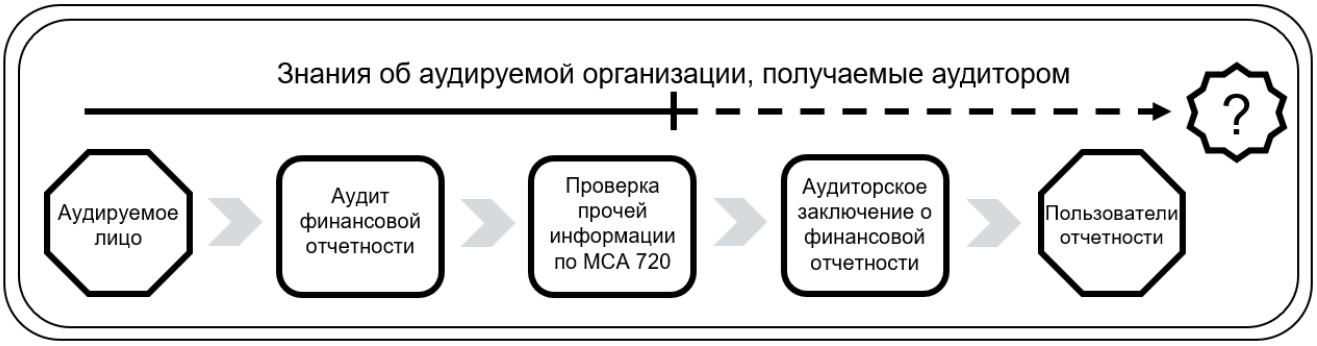
II Основное содержание работы

В соответствии с целью и задачами исследования получены и обоснованы следующие научные результаты:

1) Научно обоснован вектор изменения роли аудита в обеспечении достоверности нефинансовой отчетности на основе периодизации эволюции требований к ее обязательному раскрытию в странах Европейского союза. Проведенный анализ позволил выделить четыре этапа трансформации требований к нефинансовой информации – от вспомогательных пояснений к финансовой отчетности (Директива 78/660/ЕЕС) до полноценного отчета об устойчивом развитии в составе годового отчета (Директива 2022/2464). Установлена прямая взаимосвязь между расширением состава и глубины раскрытий нефинансовой информации и необходимостью трансформации института аудита, что позволяет

обосновать рекомендуемый переход от ограниченной к разумной уверенности в заданиях по заверению нефинансовой отчетности.

Взаимосвязь аудита с достоверностью нефинансовой отчетности организации в действующей интерпретации можно представить через вектор движения знаний об аудируемой организации, полученных аудитором в ходе выполнения задания, рисунок 1. На этапе проверки в части требований МСА 720 данная информационная цепочка прерывается, что не позволяет полностью реализовать потенциал выполненных процедур по проверке прочей информации, сопровождающей бухгалтерскую (финансовую) отчетность, так как аудитор не выражает мнение о ее достоверности. Это приводит к тому, что пользователи не могут использовать эти знания для повышения своего доверия к отчетности, опираясь на уверенность аудитора, так как в заключении она не выражается.



Источник: составлено автором.
Рисунок 1 – Текущая взаимосвязь аудита и нефинансовой отчетности организации

Предлагаемое направление вектора трансформации института аудита – переход от проверки бухгалтерской (финансовой) отчетности к тому общественному институту, который способен обеспечить доверие пользователей, в том числе и к нефинансовой отчетности организации – обосновано по итогам проведения анализа знаний об организации, которые получает аудитор в ходе проверки бухгалтерской (финансовой) отчетности. Объем этих сведений таков, что буквальное следование требованиям МСА 720 фактически обязывает аудитора провести частичное подтверждение прочей информации.

Согласно исследованиям, проводимым учеными научной школы Финансового университета, целью эволюции аудита является аудит бизнеса – то есть проведение проверки достоверности всей информации об организации. Обоснованные в работе преобразования являются первым шагом этого процесса. Предложенный в исследовании формат взаимодействия аудита и нефинансовой отчетности представлен на рисунке 2.



Источник: составлено автором.

Рисунок 2 – Трансформированный формат взаимосвязи аудита и нефинансовой отчетности, обеспечивающий донесение знаний о проверяемой организации, полученных аудитором, до конечных пользователей отчетности

Полученные результаты сформулированы в том числе с учетом результатов анализа трансформации прочей информации к бухгалтерской (финансовой) отчетности в европейской практике: от вспомогательных пояснений к финансовым показателям до полноценного фрагмента обязательного пакета отчетности. Периодизация этого процесса, а также эволюции требований относительно ее заверения для компаний стран – участниц Европейского союза представлены в таблице 1.

Таблица 1 - Этапы эволюции требований к обязательному раскрытию прочей информации к финансовой отчетности в контексте регулирования Европейского союза

Этап	Документ	Дата	Формат и состав прочей информации	Назначение
1	2	3	4	5
1	78/660/EEC	1978 год	Годовой отчет (Annual report), содержащий информацию о стратегии организации, ее развитии и деятельности в сфере исследований и разработок	Дополнение к финансовой отчетности, облегчающее понимание отчетных показателей
2	2013/34/EU	2013 год	Отчет руководства (Management report), где помимо вышеуказанного добавились требования к раскрытию информации о социальных и экологических аспектах	Сопровождающий документ к годовой финансовой отчетности, являющийся равным по важности для понимания деятельности бизнеса
3	2014/95/EU	2014 год, вступление в силу с отчетности за 2017 год	Отчет руководства (Management report), с оформлением отдельной главы или отчета, посвященной нефинансовой информации, представлен список предполагаемых к раскрытию показателей	Самостоятельный документ или глава годового отчета, позволяющий получить понимание как финансовых показателей, так и деятельности компании в целом

Продолжение таблицы 1

1	2	3	4	5
4	2022/2464	2022 год, вступление в силу отчетности за 2024 год	Отчет об устойчивом развитии (Sustainability report) в составе годового отчета	Обособленный фрагмент годового отчета, имеющий своей целью предоставить всеобъемлющее понимание устойчивого развития организации

Источник: составлено автором.

Содержание отчета, содержащего прочую информацию, постепенно расширялось и конкретизировалось, чтобы более полно отражать интересы заинтересованных сторон и общества в целом. Благодаря этим преобразованиям, прочая информация, которую обязаны раскрывать организации, стала в определенной степени эквивалентом нефинансовой отчетности для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности. В процессе исследования доказано, что прочая информация может служить основой для формирования полноценной публичной нефинансовой отчетности. Предложенный подход обосновывает необходимость перехода от ограниченной к разумной уверенности при выполнении заданий по подтверждению нефинансовой отчетности организаций, создает основу для дальнейших эмпирических исследований в части модернизации аудиторского инструментария, а также может быть адаптирован для модификации стандартов аудиторской деятельности и связанной нормативной базы.

2) Разработаны рекомендации по формированию национальной нормативной базы регулирования заверения нефинансовой отчетности, основанные на анализе международного опыта и интеграции заданий по ее заверению в состав аудиторской деятельности. В отличие от существующего подхода, при котором задания по заверению нефинансовой отчетности в правовом поле четко не закреплены, в работе обоснована необходимость внесения уточнений в Федеральный закон № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности». Предложено закрепить в законе понятие «отчетность в сфере общественного капитала бизнеса», определить обязательные случаи ее аудита, а также модифицировать требования к аудиторским организациям, их независимости и квалификации. Это позволит выделить заверение нефинансовой отчетности в самостоятельный подвид аудиторской деятельности и создаст правовую основу для его практического применения.

В настоящее время нормативное регулирование сферы заверения нефинансовой отчетности в России находится в стадии развития, в связи с чем получение внешнего подтверждения для нее не является обязательным. Однако данный вопрос порождает активные обсуждения в общественной, деловой, и научной средах. Крайне

затруднительно ввести практику, требующую получения даже ограниченной уверенности, когда нет четких и полных стандартов составления проверяемой отчетности. Тем не менее, у пользователей уже сейчас существует запросы на повышение достоверности публикуемой организациями нефинансовой отчетности.

Для удовлетворения запросов пользователей предложено интегрировать требование об обязательном проведении внешнего профессионального подтверждения нефинансовой отчетности и регламентацию процедур этого заверения в национальную нормативную базу. Опора на уже действующие документы позволит облегчить процесс введения процедур обязательного подтверждения публичной нефинансовой отчетности как для регулирующих органов и аудиторов, так и для самих организаций, которые будут формировать нефинансовую отчетность. По результатам анализа российских и зарубежных нормативных актов разработаны предложения по модификации национальной регуляторной базы, а также обосновано, что изменения являются обязательным условием дальнейшей эволюции аудита и его трансформации в аудит бизнеса. Модификации предлагаемого расширения понятийного аппарата нормативной базы проиллюстрированы в разрезе статей Федерального закона № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» и представлены в таблице 2.

В том числе приведены статьи, содержание которых не предполагает прямой ссылки на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, однако их также необходимо принять во внимание при интеграции заданий по заверению нефинансовой отчетности (отчетности об устойчивом развитии) в состав аудиторской деятельности. В работе сформулированы изменения для следующих статей № 307-ФЗ:

– статьи «Аудиторская организация» и «Аудитор»;
– статья «Независимость аудиторских организаций, аудиторов»;
– статьи о квалификационном аттестате аудитора;
– статьи «Саморегулируемая организация аудиторов», «Требования к членству в саморегулируемой организации аудиторов» и «Ведение реестра аудиторов и аудиторских организаций».

Допущение возможности вынесения заверителями ограниченной уверенности по результатам задания также является важным промежуточным шагом, позволяющим облегчить процесс внедрения практики обязательного заверения нефинансовой отчетности. Этот аспект необходимо закрепить в переходных положениях документа для того, чтобы дать возможность всем участникам соответствующим образом перестроить внутренние процессы, а также понять, какие доработки необходимы как в стандартах составления отчетности, так и ее заверения.

Таблица 2 – Предлагаемые корректировки в разрезе статей № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»

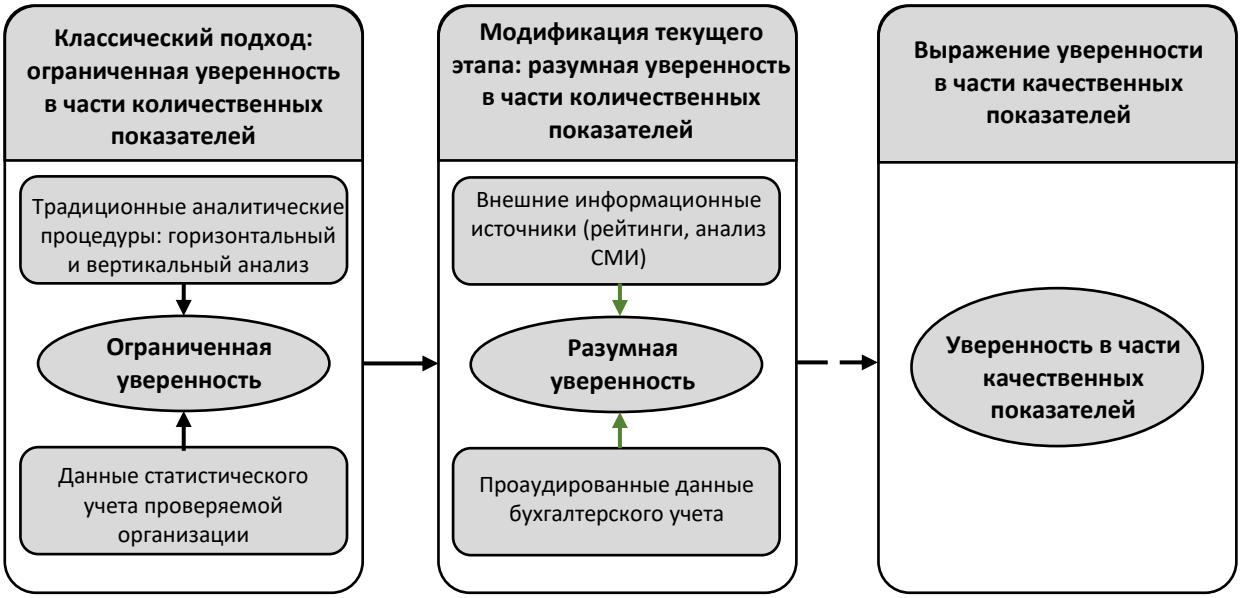
№ статьи 307-ФЗ	Действующая редакция	Предлагаемая редакция
1	Аудит - независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности…	Аудит - независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности или нефинансовой отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности. Для целей настоящего Федерального закона под … нефинансовой отчетностью подразумевается отчетность, подготовленная в соответствии с положениями стандарта общественного капитала бизнеса, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 30.12.2025 № 2230, предусмотренная Федеральными законами или изданными в соответствии с ними иными нормативными правовыми актами, а также иная нефинансовая информация.
2	Обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности проводится в случаях, установленных федеральными законами, а также в отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности…	Обязательный аудит … нефинансовой отчетности проводится в отношении нефинансовой отчетности: государственными корпорациями; государственными компаниями; публично-правовыми компаниями; государственными унитарными предприятиями и хозяйственными обществами…
3	Аудиторское заключение - официальный документ, предназначенный для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц, содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица	Аудиторское заключение - официальный документ, предназначенный для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности и нефинансовой отчетности аудируемых лиц, содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности или нефинансовой отчетности аудируемого лица

Источник: составлено автором.

3) Разработана концепция модификации аудиторских процедур для обеспечения разумной уверенности при заверении нефинансовой отчетности в процессе аудита, включающая использование дополнительных информационных источников и процедур последовательного заверения при проведении

инспектирования данных информационных систем организации и аналитических процедур. Суть концепции заключается в переходе от традиционного анализа данных аналитического учета к комплексному использованию проаудированных данных бухгалтерского (финансового) учета, а также внешних независимых источников. В отличие от существующей практики с преобладающей ограниченной уверенностью в отношении количественных показателей, предложенный подход позволяет выстраивать каскад процедур от более надежных внутренних источников к менее надежным внешним, и от аналитических процедур к детальному тестированию. Это дает возможность перейти к выражению разумной уверенности, начиная с количественных показателей нефинансовой отчетности, и создает базу для заверения качественных раскрытий.

В качестве меры для повышения уровня уверенности, выражаемого в результате заданий по заверению нефинансовой отчетности, предлагается модифицировать аудиторские процедуры в части взаимодействия с различными информационными источниками, а также формализовать последовательность процедур, которая в перспективе обеспечит получение уверенности в отношении качественных показателей. Предлагаемый подход обобщен на рисунке 3.



Источник: составлено автором.

Рисунок 3 – Этапы и элементы процесса модификации аудиторских процедур заверения нефинансовой отчетности

Представленная на рисунке 3 последовательность получения уровней уверенности основана на том, что качественные раскрытия – то есть приверженность организации определенным ценностям, подтверждение внедрения политик, описание ее бизнес-модели – взаимосвязаны с определенными количественными данными, подтверждающими или опровергающими их. В свою очередь, без получения разумной

уверенности в этой количественной информации ее нельзя использовать для анализа достоверности качественных показателей отчетности.

Для обеспечения возможности выражения более высокого уровня уверенности в количественных показателях нефинансовой отчетности предлагается расширить информационную базу, чтобы аудитор мог соответствующим образом задокументировать надлежащие и достаточные доказательства. В первую очередь стоит рассмотреть информацию из бухгалтерской (финансовой) отчетности организации и связанного финансового учета. Несмотря на то, что нефинансовая отчетность не содержит большого числа раскрытий финансовой информации, между количественными показателями нефинансовой отчетности и данными финансового учета организации можно установить соответствие и использовать его для построения аналитических ожиданий.

Еще одним источником доказательств для аудиторов служат рейтинги, в том числе ЭКГ (Экономика, Кадры, Государство). Ключевой их особенностью в данном случае является независимость от аудируемой организации. Применимы в данном случае как рейтинги, оценивающие непосредственно сами организации, так и общие рейтинги качества жизни в регионах присутствия организации. В первом случае у аудитора появляется возможность выстроить аналитическое ожидание непосредственно на основе индикаторов рейтинга и сравнить его с динамикой, раскрываемой организацией. Если рейтинг оценивает косвенные признаки в городе, на который организация оказывает значительное влияние, то аналитическое ожидание может выражаться в однонаправленности динамики раскрываемых в нефинансовой отчетности показателей и ключевых индикаторов в регионе присутствия согласно рейтингу.

Классический подход предполагает использование аналитических процедур горизонтального и вертикального анализа для выявления компонентов для тестирования. Если изменения за период превышают установленный порог, то требуется провести процедуры по существу, заключающиеся, в том числе, в запросе соответствующей первичной документации, связанной с показателем. Предлагаемое увеличение уровня уверенности, выражаемого по результатам задания подтверждения нефинансовой отчетности, приводит к тому, что пороги для отбора компонентов снижаются, а количество документов, которые необходимо обработать аудиторской команде – увеличивается. Этот процесс требует дополнительных временных ресурсов и ставит аудиторов в определенной степени в зависимое положение от проверяемой организации. Помимо этого, действующая практика анализа по выявлению компонентов для тестирования не позволяет получить доказательства в отношении тех областей отчетности, которые не были отобраны для дальнейших процедур, – лишь информацию об отсутствии существенных изменений.

Предлагаемый подход позволит, во-первых, с помощью углубленных аналитических процедур точнее определить области, подверженные рискам существенного искажения и сократить необходимое количество запрашиваемых документов, так как часть доказательств уже была получена в ходе анализа. Во-вторых, углубленные аналитические процедуры, использованные при отборе показателей для дальнейшего тестирования, позволят получить полноценные доказательства в отношении всех остальных областей, для которых процедуры по существу проводиться не будут. Благодаря этому появится возможность одновременно с увеличением выражаемого уровня уверенности экономить дефицитные ресурсы рабочих групп, проводящих проверки за счет сокращения интенсивности проверки в части процедур по существу.

Формализация осуществления аудиторских процедур, предложенная в концепции, также позволит в будущем интегрировать в процесс документирования информационных источников современные цифровые технологии и технические средства, которые помогут скомпилировать имеющуюся информацию в шаблонной форме, после чего аудитор, на основе своего профессионального суждения, сформулирует необходимые аналитические ожидания и установит пороговые значения для дальнейшего анализа аудиторских доказательств.

4) Модифицированы аудиторские процедуры планирования задания по заверению нефинансовой отчетности и предложена альтернативная методика расчета аудиторского риска, адаптированная к комплексности предмета проверки. В отличие от классического аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, где применяется единый уровень аудиторского риска, в исследовании предложено перенести оценку на более низкий уровень агрегации – уровень разделов нефинансовой отчетности. Разработана модифицированная формула расчета аудиторского риска, включающая риск заинтересованности, отражающий стимул руководства к представлению достоверных показателей, значимых для стейкхолдеров, коэффициент затрачиваемых ресурсов, заменяющий классический риск необнаружения, а также риск информационных систем, учитывающий несовершенство процесса подготовки нефинансовой отчетности. Это позволяет более точно определить наиболее рисковые области при выполнении заданий по заверению нефинансовой отчетности, а также оптимизировать распределение ограниченных ресурсов аудиторской группы.

В рамках модификации аудиторской процедуры планирования задания по заверению нефинансовой отчетности разработана альтернативная методика определения аудиторского риска, связанного с проведением задания по заверению нефинансовой отчетности. Комплексная структура отчетов с нефинансовой информацией приводит к необходимости более точечного анализа, поэтому база оценки переносится на более

низкий уровень агрегации. Это позволяет аудиторам выявить наиболее рискованные области, сэкономив дефицитные ресурсы на проведение процедур по получению доказательств.

Основу методики составляет опросник, разработанный в процессе исследования, содержащий вопросы о раскрытиях Отчетов об устойчивом развитии (ОУР) организаций горнодобывающей отрасли, определенных как «универсальные», то есть тех, которые с высокой долей вероятности будут представлены в отчете. Данные раскрытия оцениваются по трем вопросам, затрагивающим информационную систему проверяемой организации, оценку необходимого объема аудиторских процедур для подтверждения показателей, а также вероятность искажения показателей ввиду ошибок и недобросовестных действий.

Первый вопрос в части системы формирования информации затрагивает модификацию риска средств контроля классической формулы, описанной в МСА 200. Изменение связано с тем, что, в отличие от бухгалтерской системы, которая зачастую сама по себе не провоцирует возникновение искажений, используемая для формирования нефинансовой отчетности совокупность различных видов учета, ввиду своей комплексности, способна повлиять на достоверность информации, собранной для формирования отчета. Чтобы отразить возможные риски, связанные также с несовершенством системы внутреннего контроля организации, данный риск может быть обозначен как риск информационных систем и средств контроля.

Второй вопрос, отвечающий за оценку затрачиваемых ресурсов, связан с трансформацией риска необнаружения в коэффициент затрачиваемых ресурсов. В случае разнообразных раскрытий нефинансовой отчетности существенно труднее привести проводимые процедуры к единому знаменателю в части их достаточности. Так как вопрос оценки рисков в ходе задания является в существенной части одним из важнейших аспектов профессионального суждения, такая модификация позволит облегчить процесс анализа, ведь он в данном случае опирается не на вероятность того, что работа не позволит достичь желаемых результатов, а на оценку объема и сложности запланированных процедур.

Третий вопрос взаимосвязан с показателем неотъемлемого риска. В данном случае необходима оценка влияния вероятности намеренного искажения, так как, в отличие от финансовой отчетности, где состав раскрытий и показателей определен стандартами, нефинансовая отчетность составляется организацией с учетом запросов заинтересованных сторон. В бухгалтерской (финансовой) отчетности могут быть показатели, которые не представляют интереса для пользователей, а также не являются ключевыми индикаторами, влияющими на вознаграждение руководства, в связи с чем риск мошенничества и намеренного искажения по ним можно оценить на минимальном уровне. Однако фактически все раскрытия нефинансовой отчетности представлены в ней

по причине заинтересованности тех или иных стейкхолдеров. Это означает, что у организации, и в особенности у ее руководства, присутствует определенный стимул к искажению любого показателя такой отчетности. Данный показатель представляет собой риск заинтересованности.

В качестве обобщения описанной выше методики разработана модифицированная формула расчета аудиторского риска (1) для применения в контексте заданий по заверению нефинансовой отчетности:

$$Р_{анф} = Р_{з} \times Р_{иссk} \times К_{зр}, \quad (1)$$

где $Р_{анф}$ – аудиторский риск при подтверждении нефинансовой отчетности;

$Р_{з}$ – риск заинтересованности;

$Р_{иссk}$ – риск информационных систем и средств контроля;

$К_{зр}$ – коэффициент затрачиваемых ресурсов.

Проведенный анализ позволил доказать, что обобщенные разделы нефинансовой отчетности, объединяющие раскрытия на схожую тематику, с высокой долей вероятности обладают схожим уровнем аудиторского риска, присущим большинству раскрытий. Используя это понимание, практикующий специалист может с помощью надлежащего документирования обосновать относительный уровень риска для определенного раздела – «низкий», «средний» или «высокий», связав требуемый стандартами процесс оценки аудиторского риска (риска, присущего заданию) с рисками на уровне раскрытий и отдельных предпосылок.

Эта классификация также может использоваться аудиторами при расчете показателя существенности. Ее определение в контексте аудита нефинансовой отчетности само по себе является достаточно трудным вопросом, требующим более детального анализа и профессионального суждения, нежели при классическом аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности. Применение предложенной методики позволяет надлежащим образом документировать суждения аудитора для аргументации различного уровня существенности отличающихся показателей отчетности с учетом повышения выражаемого уровня уверенности.

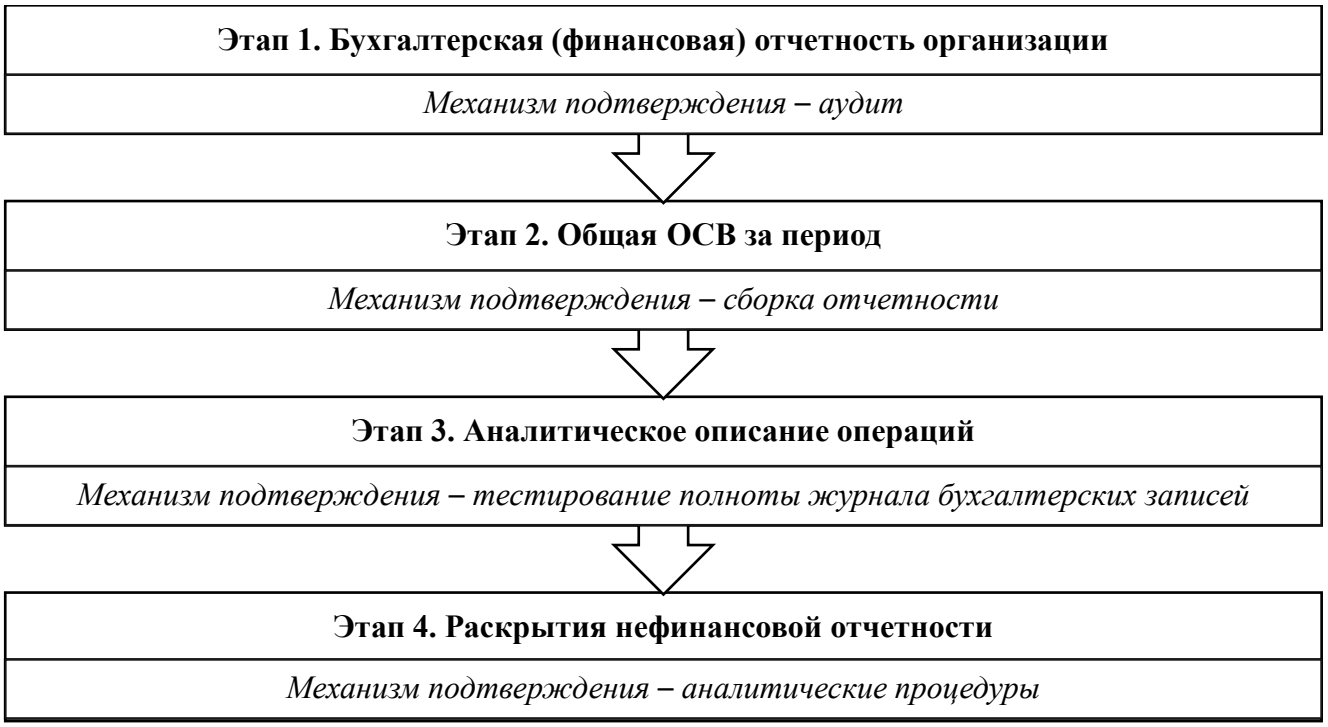
5) Разработана методика применения проаудированных данных бухгалтерского (финансового) учета в качестве информационного источника для аналитических процедур при заверении нефинансовой отчетности и формирования связанной информационно-аналитической документации. Методика включает авторский алгоритм установления соответствия данных учета проаудированной отчетности, основанный на последовательной сверке оборотно-сальдовой

ведомости, тестировании полноты журнала корреспонденции счетов и анализе конкретных операций. Это позволяет заверителю, не являющемуся членом той же организации, что и аудитор, убедится в надежности данных учета. В отличие от традиционных аналитических процедур, предложенный подход позволяет одновременно отбирать области для тестирования, выявлять закономерности и формировать аналитические ожидания для показателей нефинансовой отчетности, что повышает вероятность выявления искажений и позволяет использовать одни подтвержденные показатели как базу для проверки других, а также задокументировать полученные доказательства надлежащим образом.

Использование данных финансового учета в аналитических процедурах позволит выявить дополнительные закономерности или противоречия, свидетельствующие о потенциальных искажениях. Крупные компании, выпускающие нефинансовую отчетность и заинтересованные в ее заверении, фактически всегда подпадают под процедуру обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности. Это означает, что данные учета, как текущего, так и прошедших периодов, были соответствующим образом проанализированы, чтобы обеспечить аудитору разумный уровень уверенности по итогам аудиторского задания, как того требует законодательство в части бухгалтерского учета и аудита.

При получении необходимого доступа к учету, специалист по заверению должен удостовериться, что используемые им данные соответствуют отчетности. В ходе исследования был выработан подход, который позволяет убедиться в данном соответствии, не прибегая к подробному изучению документации аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, что особенно важно в ситуации, когда аудитор и заверитель нефинансовой отчетности не являются членами одной организации. Последовательный подход в данном случае предполагает использование общей оборотно-сальдовой ведомости (далее – ОСВ) и ОСВ отдельных синтетических и аналитических счетов, с помощью которых специалист должен провести самостоятельную сборку показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности, установив соответствие между балансами и оборотами счетов со значениями в отчетности. Таким образом он убедится в корректности ОСВ за период. После чего необходимо произвести тестирование полноты журнала бухгалтерских записей и их аналитических данных, проверив равенство оборотов за период в ОСВ и суммы проведенных по каждому счету операций. Это позволяет говорить о том, что журнал операций является репрезентацией проаудированной отчетности.

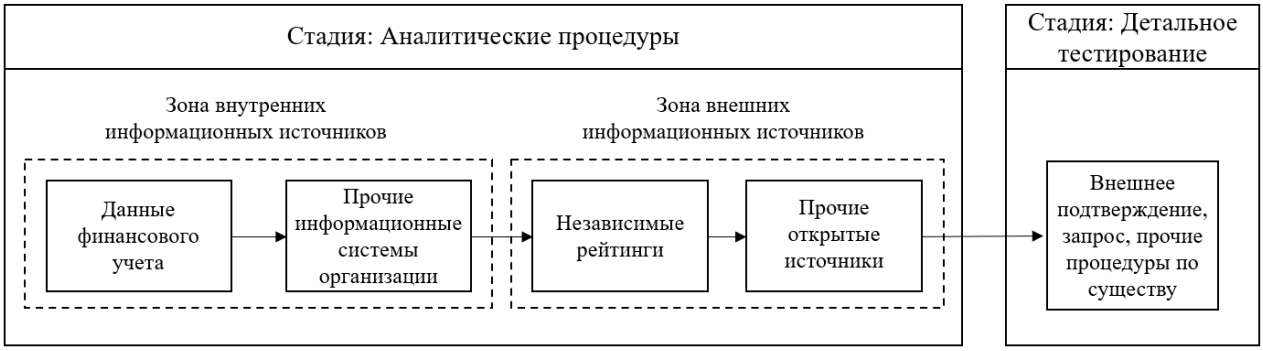
После этого аналитические данные финансового учета можно будет использовать для проведения аналитических процедур применительно к показателям нефинансовой отчетности. Описанный алгоритм отражен на рисунке 4.



Источник: составлено автором.
Рисунок 4 – Установление взаимосвязи показателей проаудированной финансовой отчетности и раскрытий нефинансовой отчетности организации

Результаты модифицированных аналитических процедур дополняют классический вертикальный и горизонтальный анализ, обычно используемый при заверении нефинансовой отчетности. В виду того, что он опирается не просто на наличие или отсутствие существенных изменений, превышающих установленный порог как таковых, а на следование определенным тенденциям, его использование позволит получить более глубокий уровень понимания анализируемых данных, что, в свою очередь, увеличит шансы на выявление искажений. После этого, полученные аудиторские доказательства для одного показателя нефинансовой отчетности, позволят использовать его в качестве базы для построения аналитического ожидания в отношении другого показателя, установление взаимосвязи с финансовым учетом для которого может быть затруднительно или невозможно. Альтернативой бухгалтерскому учету могут являться данные из открытых источников, в том числе рейтингов, связанных с устойчивым развитием и аналогичных сфер, а также информация из средств массовой информации.

Фактически, описанный подход представляет собой каскад модифицированных аудиторских процедур и используемых информационных источников, отражающих как переход от более надежных данных к менее надежным, так и от аналитических процедур к тестированию по существу, что позволяет компенсировать нехватку временных и человеческих ресурсов при выполнении задания. Описанный алгоритм проиллюстрирован на рисунке 5.



Источник: составлено автором.

Рисунок 5 – Алгоритм последовательного использования информационных источников при проведении аудиторских процедур заверения нефинансовой отчетности

Предлагаемая концепция позволяет на системном уровне установить взаимосвязи, объясняющие динамику тех или иных анализируемых показателей, что дает возможность производить оценку рисков и сами процедуры по существу более эффективно, а также применять данные финансового учета в качестве источника доказательств для заверения нефинансовой отчетности специалистам, не являющимся аудитором бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.

III Заключение

По итогам проведенного исследования предложена методика заверения нефинансовой отчетности в процессе аудита, которая дает возможность за счет модификации аудиторских процедур планирования задания, инспектирования информационных систем и работы с информационными источниками, а также последовательности их выполнения подстраиваться под данные изменения, фокусируя внимание на тех аспектах проверки, которые имеют наибольшую важность в контексте достижения необходимого уровня разумной уверенности. Это позволит не увеличивать объем выполняемых процедур по существу при повышении выражаемого уровня уверенности, что приведет к экономии ресурсов, требующихся для подтверждения отчетности. Формализация данного подхода облегчит интеграцию в процесс аудита современных информационных технологий по обработке данных.

Разработан модифицированный подход к оценке риска, присущего заданию, учитывающий специфику нефинансовой отчетности. Измененная формула расчета риска и связанные вопросы для оценки факторов устанавливают взаимосвязь между рисками на уровне предпосылок и риском на уровне отчетности, что дает возможность соответствующим образом документировать суждения аудитора, надлежащие для выражения разумной уверенности по результатам подтверждения нефинансовой отчетности. В процессе исследования были использованы результаты экспертных опросов

в части оценки аудиторского риска практикующими специалистами по подтверждению нефинансовой отчетности. Анализ их мнений позволил обосновать необходимость модификации текущего подхода с учетом специфики нефинансовой отчетности.

Результаты, полученные в диссертации, могут быть применены в российских аудиторских организациях, СРО аудиторов, консалтинговых организациях в целях повышения полезности заданий по подтверждению нефинансовой отчетности. Также они могут послужить основой для разработки и внедрения национального стандарта по заверению нефинансовой отчетности, дополняющего проектный ФЗ «О публичной нефинансовой отчетности», который является важным шагом к совершенствованию отечественной системы корпоративной отчетности, обеспечивая более полное, достоверное и прозрачное отражение деятельности организаций.

IV Список работ, опубликованных по теме диссертации

Публикации в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России:

1. Зеленцов, Д.А. Роль аудита в устойчивом развитии организации / Д.А. Зеленцов // Научно-практический, теоретический журнал «Экономика и управление: проблемы, решения». – 2022. – № 6. Том 3. – С. 66-74. – ISSN 2227-3891.

2. Зеленцов, Д.А. Анализ российского и зарубежного подхода к формированию нормативной базы заверения нефинансовой отчетности / Д.А. Зеленцов, И.Ф. Ветрова // Проблемы экономики и юридической практики. – 2025. – № 1. Том 21. – С. 218-223. – ISSN 2541-8025.

3. Зеленцов, Д.А. Российская и международная практика регулирования обязательной публикации нефинансовой отчетности / Д.А. Зеленцов // Учет и контроль. – 2025. – № 2. – С. 57-69. – ISSN 2415-7783. – Текст: электронный. – DOI 10.36871/u.i.k.2025.02.01.007. – URL: https://www.elibrary.ru/item.asp?id=80489549 (дата обращения: 07.10.2026).

4. Зеленцов, Д.А. Развитие информационного поля аудиторских доказательств для заверения нефинансовой отчетности российских горнодобывающих компаний / Д.А. Зеленцов // Научно-практический, теоретический журнал «Экономика и управление: проблемы, решения». – 2025. – № 6. Том 1. – С. 57-69. – ISSN 2227-3891.

5. Зеленцов, Д.А. Проблематика расчета и применения аудиторского риска при заверении отчетности об устойчивом развитии / Д.А. Зеленцов // Научно-практический, теоретический журнал «Экономика и управление: проблемы, решения». – 2026. – № 2. Том 12. – С. 171-180. – ISSN 2227-3891.

6. Зеленцов, Д.А. Особенности применения дополнительных источников аудиторских доказательств при заверении нефинансовой отчетности / Д.А. Зеленцов // Проблемы экономики и юридической практики. – 2026. – № 4. Том 22. – С. 173-182. – ISSN 2541-8025.

Публикации в других научных изданиях:

7. Зеленцов, Д.А. Формирование и аудит отчетной информации об устойчивом развитии: проблемы и перспективы / Д.А. Зеленцов // Теория и практика финансово-хозяйственной деятельности предприятий различных отраслей : материалы V Национальной (всероссийской) научно-практической конференции ; под редакцией Е.П. Масюткина [и др.]. – Керчь : ФГБОУ ВО «КГМТУ», 2023. – С. 204-214. – 598 с. – ISBN 978-5-605-02662-4.

8. Зеленцов, Д.А. Нормативное регулирование состава нефинансовой информации в обязательной отчетности организаций / Д.А. Зеленцов // Наукосфера. – 2024. – № 6 (1). – С. 462-466. – ISSN 2542-0402. – Текст : электронный. – DOI 10.5281/zenodo.11573099. – URL: https://elibrary.ru/item.asp?id=67991491 (дата обращения: 07.10.2026).