

## ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2019-6-2-87-94  
УДК 657(045)  
JEL M42, H83, Q56

## Особенности определения уровня существенности при планировании и проведении аудита публичной нефинансовой отчетности организации

Д.М. Абдуллин<sup>а</sup>, И.Д. Демина<sup>б</sup>

Финансовый университет, Москва, Россия

<sup>а</sup> <https://orcid.org/0000-0002-3662-2739>; <sup>б</sup> <https://orcid.org/0000-0003-2817-5462>

### АННОТАЦИЯ

В настоящее время вслед за растущей практикой составления активно развивается нормативно-правовая база формирования публичной нефинансовой отчетности и как один из основных методов повышения качества раскрываемой информации – аудит такой отчетности. Несмотря на наличие сложившейся практики аудита и соответствующих стандартов деятельности, существует потребность в рекомендациях для определения уровня существенности при планировании и проведении аудита публичной нефинансовой отчетности организации. В статье рассмотрены аспекты, оказывающие влияние на уровень существенности, и разработаны рекомендации, которые могут быть использованы для определения уровня существенности.

**Ключевые слова:** публичная нефинансовая отчетность; аудиторская проверка; аудит; уровень существенности; Международный стандарт заданий; обеспечивающих уверенность 3000; Международный стандарт аудита 320

**Для цитирования:** Абдуллин Д.М., Демина И.Д. Особенности определения уровня существенности при планировании и проведении аудита публичной нефинансовой отчетности организации. *Учет. Анализ. Аудит*. 2019;6(2):87-94. DOI: 10.26794/2408-9303-2019-6-2-87-94

## ORIGINAL PAPER

## Peculiarities of Determining the Materiality Level when Planning and Conducting an Audit of Public Non-Financial Reporting of an Organization

D.M. Abdullin<sup>а</sup>, I.D. Demina<sup>б</sup>

Financial University, Moscow, Russia

<sup>а</sup> <https://orcid.org/0000-0002-3662-2739>; <sup>б</sup> <https://orcid.org/0000-0003-2817-5462>

### ABSTRACT

Nowadays following the growing practice of generating public non-financial reporting, the regulatory framework for its formation is actively developing. The audit of such reporting is one of the main ways to improve the quality of the information disclosed. Though there exists an established audit practice and relevant performance standards are available, still there is a need for recommendations to determine the level of materiality when planning and conducting the audit of public non-financial statements of an organization. The article discusses the aspects that affect the materiality level and presents the recommendations that can be used to determine the materiality level.

**Keywords:** public non-financial reporting; audit engagement; audit; materiality level; International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3000, International Standard on Auditing 320

**For citation:** Abdullin D.M., Demina I.D. Peculiarities of determining the materiality level when planning and conducting an audit of public non-financial reporting of an organization. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2019;6(2):87-94. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2019-6-2-87-94

## ВВЕДЕНИЕ

Тема формирования публичной нефинансовой отчетности в последнее время приобретает все большее значение для российского бизнес-общества, в частности об этом говорит большое количество отчетов, выпущенных в России в последние годы. На конец 2018 г. в России опубликовано около 580 нефинансовых отчетов 198 компаниями, на конец 2016 г. таких компаний было 164<sup>1</sup>.

Нефинансовая отчетность — это устоявшееся в деловой среде определение для отчетов, которые составлены из комбинации показателей, подтверждающих устойчивое развитие компании, которая охватывает широкий круг экономических, экологических, социальных, стратегических и других видов капитала в своей деятельности. Компании, выпускающие подобную отчетность, демонстрируют усилия к формированию общественного облика своей работы, показывают, какие цели они ставят перед собой и благодаря каким шагам эти цели будут достигаться. Публикация такого отчета — желание компании создать ответственную бизнес-модель не только для прямых владельцев, но и для сотрудников компании, поставщиков и потребителей, местной власти и общественности в целом.

## МЕТОДЫ

В 2017 г. Правительство РФ заложило законодательные основы практики формирования публичной нефинансовой отчетности (далее — «ПНО») в России. Распоряжением Правительства Российской Федерации от 05.05.2017<sup>2</sup> была принята концепция развития публичной нефинансовой отчетности и план мероприятий по реализации указанной концепции. В исполнение плана был принят проект закона «О публичной нефинансовой отчетности»<sup>3</sup>, который после его утверждения в Государственной Думе

должен стать нормативной основой и для понятия аудита публичной нефинансовой отчетности. В рамках проекта сформированы параметры для определения перечня компаний, публикация которыми публичной нефинансовой отчетности начиная с 01.01.2019 г. (вероятно, в финальной редакции указанный срок будет изменен) будет носить обязательный характер. Закон будет распространяться на:

- государственные корпорации;
- государственные компании;
- публично-правовые компании;
- государственные унитарные предприятия, хозяйственные общества и подконтрольные им хозяйственные общества, имеющие за предшествующий отчетному год объем выручки (дохода) в размере 5 млрд руб. и более или по состоянию на конец предшествующего отчетному году сумму активов бухгалтерского баланса в размере 5 млрд рублей и более;
- иные хозяйственные общества, ценные бумаги которых допущены к обращению на организованных торгах путем включения их в котировальные списки;
- иные организации, перечень которых утверждается Правительством Российской Федерации.

Помимо этого, проектом закона сформированы основные методы повышения прозрачности и качества публичной нефинансовой отчетности.

Один из таких методов — независимая внешняя оценка публичной нефинансовой отчетности по инициативе составляющих ее организаций, которая может проводиться в формах общественного подтверждения (аудита) и (или) профессионального подтверждения лицом или группой лиц, независимых от процесса подготовки публичной нефинансовой отчетности. Проектом сформировано, что профессиональное подтверждение (аудит) публичной нефинансовой отчетности будет осуществляться в соответствии со стандартами аудиторской деятельности.

Исследования, проведенные разными исследователями в последнее время, демонстрируют актуальность темы составления и осуществления аудита публичной нефинансовой отчетности, а также необходимость определения уровня ответственности во время планирования и проведения подобного аудита. Указанной теме посвящены работы О. В. Ефимовой, М. В. Мельник, В. Г. Когденко, В. И. Бариленко, Е. В. Никифоровой, Т. Кар-

<sup>1</sup> Библиотека корпоративных практик. Официальный сайт Российского союза промышленников и предпринимателей. URL: <http://xn--o1aabe.xn--p1ai/simplepage/476> (дата обращения: 12.12.2018).

<sup>2</sup> Распоряжение Правительства Российской Федерации от 05.05.2017 № 876-р. Официальный сайт Правительства РФ. URL: <http://government.ru/> (дата обращения: 05.12.2018).

<sup>3</sup> О публичной нефинансовой отчетности: проект федерального закона Правительства Российской Федерации. Федеральный портал проектов нормативных правовых актов. URL: <https://regulation.gov.ru/projects#npa=71422> (дата обращения: 05.12.2018).

рингтона, М. Коррадо, П. Демартини, Дж. Дюмай и других [1–9].

Несмотря на отсутствие нормативно-правовой основы формирования публичной нефинансовой отчетности, в России складывается практика публикации и аудита подобной отчетности, которая с каждым годом набирает все большую популярность [10]. Профессиональное подтверждение информации, раскрываемой в подобных отчетах, осуществляется с применением Международного стандарта заданий, обеспечивающих уверенность 3000 «Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов»<sup>4</sup>. Данный стандарт дает возможность формировать заключение с разумным (соответствует аудиту финансовой отчетности) уровнем и ограниченным уровнем уверенностей. Проведение аудита подразумевает необходимость в определении соответствующего уровня существенности для целей планирования и осуществления аудиторских процедур.

Как правило, публичные нефинансовые отчеты содержат широкий перечень информации в разбивке по разделам, включая информацию о наличии и использовании экономического, социального, экологического и других видов капитала. Среди всего объема информации публикующая компания и профессиональный проверяющий формируют определенный перечень показателей, для которых может быть сформировано мнение о достоверности, но лишь с ограниченным уровнем уверенности, данный факт подтверждается п. А104 Международного стандарта заданий, обеспечивающих уверенность 3000<sup>5</sup>, и имеет действительные примеры из практики. Выбранные для подтверждения показатели определяются как ключевые, т.е. такие, которые, по мнению составителей отчетности,

являются наиболее существенными для будущих пользователей информации. Становление нормативно-правовой базы формирования ПНО, использование существующих стандартов по аудиту такой отчетности, а также учитывая несогласованность подтверждаемых показателей, формирование общих рекомендаций для определения необходимого уровня существенности при планировании и проведении аудита ПНО является актуальной проблемой.

### **Исследования, проведенные разными исследователями в последнее время, демонстрируют актуальность темы составления и осуществления аудита публичной нефинансовой отчетности, а также необходимость определения уровня существенности во время планирования и проведения подобного аудита**

На практике ключевые показатели, которые подвергаются аудиту, могут быть раскрыты в отчете независимого профессионального проверяющего либо может быть сформировано лишь упоминание об ограниченности рамок подтверждения информации. Примером отчета с перечисленными подтверждаемыми показателями является годовой отчет ПАО «Полюс», в заключении независимого проверяющего которого приведен ниже перечень информации<sup>6</sup>, представленный в *табл. 1*.

Учитывая неоднородность информации и ее несопоставимость между собой, следует понимать, что определять уровень существенности необходимо для каждого отдельного фактора, перечисленного во второй колонке *табл. 1*. Относительно этому существенность, определяемая для аудита финансовой отчетности, может

<sup>4</sup> О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации: приказ Минфина России от 24.10.2016 № 192н (ред. от 30.11.2016). Официальный сайт министерства финансов Российской Федерации. URL: [https://www.minfin.ru/ru/document/?id\\_4=116516](https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=116516) (дата обращения: 12.12.2018).

<sup>5</sup> Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность 3000 (пересмотренный) «Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов»: приказ Минфина России от 24.10.2016 № 192н. Официальный сайт компании «КонсультантПлюс». URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_207120/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_207120/) (дата обращения: 12.12.2018).

<sup>6</sup> Ценности высшей пробы: годовой отчет ПАО «Полюс» за 2017 г. Утвержден годовым общим собранием акционеров ПАО «Полюс», протокол № 07–18/СД от 27.04.2018. Официальный сайт ПАО «Полюс». URL: <http://polyus.com/ru/investors/disclosure/annual-reports/> (дата обращения: 12.12.2018). С. 83–84.

Таблица 1 / Table 1

**Показатели, в отношении которых проводится подтверждение ограниченного уровня / Indicators which are followed by the limited assurance procedures**

<b>Блок 1. Отдельные нефинансовые показатели для публичного заверения ограниченного уровня / Selected non-financial performance data for public limited assurance</b>	
Состав органов управления и данные о сотрудниках в разбивке по категориям работников / Composition of governance bodies and breakdown of employees per employee category	1. Количество сотрудников в разбивке по бизнес-единицам, регионам, функциям, полу и возрасту. 2. Доля сотрудников в разбивке по бизнес-единицам, регионам, функциям, полу и возрасту, %
Текущая текучесть кадров / Employee turnover	1. Общее количество вновь нанятых сотрудников. 2. Текучесть кадров, %
Развитие карьеры / Career development	1. Количество сотрудников, прошедших обучение. 2. Доля сотрудников, прошедших обучение, от общей численности сотрудников, %
Несчастные случаи со смертельным исходом / Fatalities	1. Несчастные случаи на производстве со смертельным исходом. 2. Коэффициент частоты несчастных случаев со смертельным исходом (по компании) из расчета 200 тыс. раб. ч
Травматизм / Injury rates	1. Коэффициент частоты травматизма с потерей трудоспособности (LTIFR) в разбивке по сотрудникам БЕ (из расчета 200 тыс. раб. ч). 2. Травматизм из расчета 200 тыс. раб. ч (случаи со смертельным исходом, травмы с потерей трудоспособности, травмы, требующие медицинского вмешательства)
Потребление энергии/электроэнергии, изменение климата / Energy/electricity use and climate change	1. Приобретение первичных источников энергии, т. 2. Потребление первичных источников энергии, т. 3. Количество произведенной и проданной электроэнергии, млн кВт*ч. 4. Количество произведенной и проданной тепловой энергии, тыс. гкал. 5. Количество приобретенной электроэнергии, тыс. кВт*ч. 6. Количество приобретенной тепловой энергии, тыс. гкал
Выбросы парниковых газов / Greenhouse gas (GHG) emissions	1. Общий объем выбросов парниковых газов, млн т. 2. Прямые выбросы парниковых газов, млн т эквивалента CO <sub>2</sub> . 3. Косвенные выбросы парниковых газов, млн т эквивалента CO <sub>2</sub>
Значительные выбросы в атмосферу / Significant air emissions	1. Выбросы оксида углерода, т CO. 2. Выбросы диоксида серы, т SO <sub>2</sub> . 3. Объем выбросов окислов азота типа NO <sub>x</sub> , т. 4. Выбросы мелких твердых частиц (PM <sub>2,5</sub> и PM <sub>10</sub> ), т
Отходы / Waste	1. Общая масса образующихся отходов, тыс. т
Вода / Water	1. Общий объем забираемой воды, тыс. м <sup>3</sup> . 2. Общий объем забираемой воды с разбивкой по источникам, тыс. м <sup>3</sup> . 3. Общий объем стоков (тыс. м <sup>3</sup> )
Соблюдение нормативных требований / Regulatory compliance	1. Общий объем штрафов за экологическое воздействие в денежном выражении, тыс. долл. США. 2. Число нефинансовых санкций, наложенных за несоблюдение экологического законодательства и нормативных требований
Спонсорство и благотворительность / Sponsorship and charity	Общий объем спонсорских и благотворительных пожертвований в денежном выражении, тыс. долл. США
<b>Блок 2. Публичное заверение ограниченного уровня в отношении принципов устойчивого развития ICMM / Public limited assurance on ICMM Sustainable Development Framework</b>	
Утверждения и раскрытие информации в отношении применения ПАО «Полюс» принципов устойчивого развития Международного совета по горному делу и металлам (ICMM)	
Собственное заявление Группы о подготовке годового отчета за 2017 г. с учетом расширенного уровня раскрытия по стандарту GRI в соответствии с Руководством GRI G4	

Источник / Source: годовой отчет за 2017 г. ПАО «ПОЛЮС» / annual report 2017 PJSC POLYUS. URL: <http://polyus.com/ru/investors/disclosure/annual-reports/> (дата обращения: 12.12.2018)\*.

\* Ценности высшей пробы: годовой отчет ПАО «Полюс» за 2017 г. Утвержден годовым общим собранием акционеров ПАО «Полюс», протокол № 07–18/СД от 27.04.2018. Официальный сайт ПАО «Полюс». URL: <http://polyus.com/ru/investors/disclosure/annual-reports/> (дата обращения: 12.12.2018).

быть сформирована как общий уровень для всего отчета.

Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность 3000 устанавливает, что определение существенности является предметом профессионального суждения практикующего специалиста и зависит от того, как специалист понимает общие информационные потребности всех предполагаемых пользователей в целом. Существенность должна рассматриваться в контексте количественных и качественных факторов, неполный перечень которых перечислен в п. А96 и А97 Международного стандарта заданий, обеспечивающих уверенность 3000. При этом относительная значимость того или иного показателя также является областью профессионального суждения. При существующем перечне факторов Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность 3000, не предоставляет конкретных методов и шагов по определению уровня существенности для целей планирования и проведения аудита ПНО по примеру тех, которые разработаны в руководстве по применению Международного стандарта аудита 320 «Существенность при планировании и проведении аудита»<sup>7</sup>.

Для подтверждения информации разного характера, с одновременным сохранением приемлемого уровня погружения в тонкости определения значения сотрудниками профессиональных компаний, осуществляющих аудит ПНО, существует потребность в формировании общих принципов к определению уровня существенности.

При определении уровня существенности для аудита определенных показателей публичной нефинансовой отчетности целесообразно применять диапазон относительного уровня от проверяемого показателя. Диапазон может быть сформирован на основе практики аудита финансовой отчетности, где общепринятой стандартной точечной границей существенности считается 5%. Аналогичный уровень существенности применяется и при раскрытии информации бухгалтерской (финансовой) отчетности. В аудиторской практике чаще всего считается, что отклонение

до 5% по всей видимости будет незначительным, а отклонение свыше 5% — существенным. Таким образом, целесообразно использовать границы от 0,01–10% для разных раскрываемых показателей. Диапазон для каждого показателя корректируется в зависимости от следующих ниже аспектов:

**При определении уровня существенности для аудита определенных показателей публичной нефинансовой отчетности целесообразно применять диапазон относительного уровня от проверяемого показателя**

1. Природа и характер раскрываемого показателя. Отклонение в 10% в показателе уровня смертности на производстве воспринимается пользователями отчетности чувствительнее аналогичного уровня показателя количества сотрудников, которое прошло обучение в отчетном периоде. Компания более заинтересована показывать улучшение ситуации со смертностью, по сравнению с обучением сотрудников, поэтому для данных показателей не может быть применен единый коэффициент при определении существенности.

2. История наблюдения за показателем, в том числе история искажений, обнаруженных в предыдущие периоды. Поскольку показатели формируются чаще всего обособленными бизнес-единицами в компании, ожидается, что имеется зависимость от уровня существенности и количества наблюдаемых искажений в прошлом.

3. Зрелость системы формирования показателей в ПНО, общая культура составления отчетности в компании. К примеру, для компаний, которые впервые формируют подобную отчетность и проводят аудит, должен быть применен меньший коэффициент по сравнению с теми компаниями, которые уже пришли определенное количество аудиторских проверок.

4. Финансовая заинтересованность компании, подготавливающий раскрываемый показатель. В данном контексте необходимо учитывать тот факт, что компания несет ответственность за

<sup>7</sup> Международный стандарт аудита 320 существенность при планировании и проведении аудита: приказ Минфина России от 24.10.2016 № 192н. Официальный сайт компании «КонсультантПлюс». URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_206945/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_206945/) (дата обращения: 12.12.2018).

Таблица 2 / Table 2

Расчет уровня существенности для показателя объема прямых выбросов парниковых газов / Calculation of materiality level for direct GHG emissions (CO<sub>2</sub>-e)

Показатель / Indicator	Единица измерения / unit of measurement	2017 г.	2016 г.	Абсолютное изменение / absolute change	Относ. изменение / relative change
База – прямые выбросы парниковых газов	тыс. т, %	1,630	1,960	-330	-17%
Имеющиеся диапазоны	%	0,01–10%	0,01–10%	–	–
Выбранное значение коэффициента	%	4,5%	5,0%	-0,5%	-10%
Существенность	тыс. т, %	73	98	-25	-25%

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

показатели, которые раскрываются в отчетности, перед государственными органами, а также материальную ответственность за несоблюдение требований.

5. Изменение по сравнению с предыдущими периодами. Существенное относительное изменение определено должно уменьшить уровень существенности для наблюдаемого показателя.

6. Зависимость ключевого персонала компании от раскрываемых показателей. На практике достаточно часто уровень вознаграждений сотрудников связан с уровнем раскрываемого показателя. Чем выше зависимость, тем ниже должен быть уровень существенности.

7. Динамика раскрываемого фактора. Принимается во внимание желание компании из года в год формировать позитивное представление о своей деятельности, соответственно постоянно показывать положительное изменение. В случае наблюдения постоянной динамики положительного характера следует обратить больше внимания на указанный фактор и соответствующим образом скорректировать коэффициент.

8. Ожидаемый эффект от проведенных мероприятий. Разумное ожидание у любой компании, что после выполнения определенных мероприятий будет достигнут запланированный эффект. Следует использовать более консервативный уровень коэффициента к показателям, по которым ожидается положительное изменение в текущем периоде вследствие мероприятий, проведенных в прошлом отчетном периоде. Например, уста-

новка новых улавливающих фильтров, которые нацелены на уменьшение уровня выбросов в атмосферу.

В табл. 2 рассмотрен пример расчета существенности на основе раскрываемого в отчетности ПАО «Полюс» объема прямых выбросов парниковых газов. Пример сформирован на основе информации из годового отчета за 2017 г.<sup>8</sup> Компания заявляет, что сокращение выбросов парниковых газов — один из основных приоритетов экологической стратегии ПАО «Полюс», а также планирует разработать новые ключевые показатели эффективности по результатам оценки, проведенной в 2017 г.

Таким образом, из представленных данных при расчете должны как минимум учитываться следующие аспекты:

- изменение по сравнению с предыдущими периодами — изменение положительное для компании;
- зависимость ключевого персонала от раскрываемых показателей — разработка новых КПЭ;
- ожидаемый эффект от проведенных мероприятий — выбросы прямых парниковых газов являются ключевым фактором для руководства.

<sup>8</sup> Ценности высшей пробы: годовой отчет ПАО «Полюс» за 2017 г. Утвержден годовым общим собранием акционеров ПАО «Полюс», протокол № 07–18/СД от 27.04.2018. Официальный сайт ПАО «Полюс». URL: <http://polyus.com/ru/investors/disclosure/annual-reports/> (дата обращения: 12.12.2018).

## ВЫВОДЫ

Учитывая приведенные выше факты, профессиональный проверяющий должен обратить больше внимания к раскрываемому показателю, следовательно, уменьшить коэффициент, применяемый к определению уровня существенности.

Проделанный анализ доступной в отчетности информации позволил установить как минимум три области повышенного внимания при определении уровня существенности, но профессиональный аудитор должен всегда проявлять должный уровень скептицизма и расширять свое понимание о компании и среде, в которой она функционирует, в том числе объяснять противоречивые доказательства, если они становятся ему доступны.

Активное развитие практики формирования публичной нефинансовой отчетности, а также законодательное регулирование увеличивает потребность в контроле за качеством раскрываемой информации, в том числе через профессиональное подтверждение. Становление аудита для развивающегося вида отчетности требует создания новых методов и подходов для проведения качественной и эффективной проверки, в том числе через разработку подходов к определению соответствующего уровня существенности при планировании и проведении аудита публичной нефинансовой отчетности организации. В дальнейшем рассмотренные в статье факторы могут быть использованы в качестве инструментария для определения уровня существенности.

## СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Ефимова О. В. Нефинансовая отчетность в России: возможности и перспективы развития. *Аудиторские ведомости*. 2017;(9):30–39.
2. Мельник М. В., Когденко В. Г. Интегрированная отчетность: вопросы формирования и анализа. *Международный бухгалтерский учет*. 2014;(10):2–15.
3. Ефимова О. В. Формирование отчетности об устойчивом развитии: этапы и процедуры подготовки. *Учет. Анализ. Аудит*. 2018;5(3):40–53.
4. Бариленко В. И., Ефимова О. В., Никифорова Е. В. и др. Информационно-аналитическое обеспечение устойчивого развития экономических субъектов. Монография. О. В. Ефимова, ред. М.: RUScience; 2015. 160 с.
5. Corrado M., Demartini P., Dumay J. Assurance on Integrated Reporting: A Critical Perspective. In: Idowu S., Del Baldo M., eds. *Integrated Reporting. CSR, Sustainability, Ethics & Governance*. Springer, Cham. 2019:199–217. URL: <https://www.springer.com/us/book/9783030017187> (дата обращения: 29.01.2019).
6. Carrington T. A Critical Perspective on Sustainability Assurance. In: Arvidsson S., ed. *Challenges in Managing Sustainable Business*. Palgrave Macmillan, Cham. 2019:155–176.
7. Muhammad Bilal Farooq, Charl de Villiers. The shaping of sustainability assurance through the competition between accounting and non-accounting providers. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. 2019;32(1):307–336.
8. Mary Canning, Brendan O'Dwyer & George Georgakopoulos. Processes of auditability in sustainability assurance — the case of materiality construction. *Accounting and Business Research*. 2019;49(1):1–27.
9. Goicoechea E., Gómez-Bezares F., Ugarte J. Integrated Reporting Assurance: Perceptions of Auditors and Users in Spain. *Sustainability*. MDPI AG; 2019 Jan 29;11(3):713. URL: <http://dx.doi.org/10.3390/su11030713> (дата обращения: 29.01.2019).
10. Феоктистова Е. Н., Аленичева Л. В., Долгих Е. И., Копылова Г. А., Озерянская М. Н., Хонякова Н. В. Аналитический обзор корпоративных нефинансовых отчетов 2015–2016 гг. выпуска. URL: <http://xn — o1aabe.xn — p1ai/> (дата обращения: 12.12.2018). (In Russ.).

## REFERENCES

1. Efimova O. V. Non-financial reporting in Russia: Opportunities and prospects for development. *Auditorskie vedomosti = Audit reports*. 2017;(9):30–39. (In Russ.).
2. Melnik M. V., Kogdenko V. G. Integrated Reporting: issues of forming and analysis. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International accounting*. 2014;(10):2–15. (In Russ.).
3. Efimova O. V. Forming Reports on Sustainable Development: Stages and Procedures. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(3):40–53. (In Russ.).

4. Barilenko V.I., Efimova O.V., Nikiforova E.V. Analytical validation and monitoring the industrial capital modernization programs in the real sector of the Russian economy. Moscow: RUScience; 2016. 160 p. (In Russ.).
5. Corrado M., Demartini P., Dumay J. Assurance on Integrated Reporting: A Critical Perspective. In: Idowu S., Del Baldo M., eds. Integrated Reporting. CSR, Sustainability, Ethics & Governance. Springer, Cham. 2019:199–217. URL: <https://www.springer.com/us/book/9783030017187> (accessed on 29.01.2019).
6. Carrington T. A Critical Perspective on Sustainability Assurance. In: Arvidsson S., ed. Challenges in Managing Sustainable Business. Palgrave Macmillan, Cham. 2019:155–176.
7. Muhammad Bilal Farooq, Charl de Villiers. The shaping of sustainability assurance through the competition between accounting and non-accounting providers. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. 2019;32(1):307–336.
8. Mary Canning, Brendan O'Dwyer & George Georgakopoulos. Processes of auditability in sustainability assurance – the case of materiality construction. *Accounting and Business Research*. 2019;49(1):1–27.
9. Goicoechea E., Gómez-Bezares F., Ugarte J. Integrated Reporting Assurance: Perceptions of Auditors and Users in Spain. *Sustainability*. MDPI AG; 2019 Jan 29;11(3):713. URL: <http://dx.doi.org/10.3390/su11030713> (accessed on 29.01.2019).
10. Feoktistova E. N., Alenicheva L. V., Dolgikh E. I., Kopylova G. A., Ozeryanskaya M. N., Khonyaeva N. V. Analytical review of corporate non-financial reports 2015–2016 issue. URL: <http://xn--o1aabe.xn--p1ai/> (accessed on 12.12.2018). (In Russ.).

#### ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ

**Дамир Марселевич Абдуллин** — аспирант Департамента учета, анализа и аудита, Финансовый университет, Москва, Россия  
DMAbdullin2016@edu.fa.ru

**Ирина Дмитриевна Демина** — доктор экономических наук, профессор Департамента учета, анализа и аудита, Финансовый университет, Москва, Россия  
demina\_id@mail.ru

#### ABOUT THE AUTHORS

**Damir M. Abdullin** — postgraduate of the Accounting, Analysis and Audit Department, Financial University, Moscow, Russia  
DMAbdullin2016@edu.fa.ru

**Irina D. Demina** — Dr. Sci. (Econ.), Professor of the Accounting, Analysis and Audit Department, Financial University, Moscow, Russia  
demina\_id@mail.ru

*Статья поступила 11.02.2019; принята к публикации 01.03.2019.*

*Авторы прочитали и одобрили окончательный вариант рукописи.*

*The article was received 11.02.2019; accepted for publication 01.03.2019.*

*The authors read and approved the final version of the manuscript.*