

Вестник Евразийской науки / The Eurasian Scientific Journal <https://esj.today>

2025, Том 17, № s3 / 2025, Vol. 17, Iss. s3 <https://esj.today/issue-s3-2025.html>

URL статьи: <https://esj.today/PDF/12FAVN325.pdf>

5.2.3. Региональная и отраслевая экономика (экономические науки)

Ссылка для цитирования этой статьи:

Шур, К. А. Внутренний аудит как гарант эффективной реализации ESG-политики организации / К. А. Шур, Я. А. Киселева // Вестник евразийской науки. — 2025. — Т. 17. — № s3. — URL: <https://esj.today/PDF/12FAVN325.pdf>.

For citation:

Shur K.A., Kiseleva Ya.A. Internal audit as a guarantor of effective implementation of the organization's ESG policy. *The Eurasian Scientific Journal*. 2025;17(s3): 12FAVN325. Available at: <https://esj.today/PDF/12FAVN325.pdf>. (In Russ., abstract in Eng.).

УДК 338

Шур Ксения Алексеевна

ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», Москва, Россия
E-mail: ks290403@yandex.ru

Киселева Яна Александровна

ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», Москва, Россия
E-mail: kiselevayana@yandex.ru

Научный руководитель: **Лифановская Оксана Владимировна**

ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», Москва, Россия
Доцент кафедры «Экономической безопасности и управления рисками»
Кандидат экономических наук, доцент
E-mail: OVKonovalova@fa.ru

Внутренний аудит как гарант эффективной реализации ESG-политики организации

Аннотация. Представленное научное исследование посвящено актуальной проблематике интеграции принципов устойчивого развития в корпоративное управление через призму функционирования системы внутреннего аудита. В условиях масштабных геополитических трансформаций и переориентации экономических связей с европейского на азиатский рынок, концепция ESG (экологическое, социальное и корпоративное управление) претерпевает существенную модификацию, требуя новых подходов к её имплементации и верификации. Авторами выявлена ключевая тенденция современного российского бизнес-ландшафта: переход от экологической доминанты к социально-ориентированной модели устойчивого развития, что нашло отражение в формировании национального рейтинга ЭКГ (экология, кадры, государство), учитывающего специфику отечественных экономических реалий. Исследование демонстрирует смещение акцентов в сторону социальной ответственности и стратегического партнерства с государством при сохранении экологической составляющей как неотъемлемого элемента корпоративной стратегии. Особую практическую значимость исследования составляет разработанная концепция вовлечения внутреннего аудита в процессы реализации ESG-стратегии компании. Авторы аргументированно доказывают дуалистичность функций внутреннего аудита, который может выступать как в роли независимого верификатора нефинансовой отчетности, так и в качестве консультативного партнера, содействующего интеграции устойчивых практик в бизнес-процессы. Структурированный подход к внедрению ESG-принципов через оценку зрелости системы

внутреннего контроля дает компаниям методологический инструментарий для поэтапной трансформации. Инновационным аспектом работы является концепция «двойной существенности», заимствованная из европейской директивы CSRD и адаптированная к российским реалиям. Авторы подчеркивают необходимость не только определять существенные для бизнеса темы устойчивого развития, но и оценивать фактическое воздействие компании на общество и окружающую среду, что формирует новый уровень требований к внутреннему аудиту. Практические рекомендации, предложенные в работе, включают алгоритм интеграции ESG-факторов в систему риск-менеджмента, методику оценки зрелости системы внутреннего контроля в области устойчивого развития и рекомендации по разработке показателей отчетности, объективно отражающих усилия компании в данном направлении. Фундаментальный вывод исследования заключается в необходимости трансформации внутреннего аудита из контролирующего органа в стратегического партнера руководства, способствующего преобразованию потенциальных ESG-рисков в источники конкурентных преимуществ.

Ключевые слова: устойчивое развитие; внутренний аудит; ESG-трансформация; нефинансовая отчетность; корпоративное управление; ЭКГ-рейтинг; двойная существенность; риск-менеджмент

Введение

Актуальность интеграции ESG-принципов в корпоративную стратегию обусловлена многоаспектными факторами. Во-первых, растущим давлением со стороны ключевых стейкхолдеров — акционеров, инвесторов, потребителей и регуляторов, требующих от бизнеса не только финансовой эффективности, но и ответственности перед обществом и окружающей средой. Во-вторых, трансформацией инвестиционных критериев, при которых нефинансовые показатели становятся значимыми индикаторами устойчивости компании в долгосрочной перспективе. В-третьих, возрастающей ролью репутационного фактора на фоне повышения общественной осведомленности о влиянии бизнеса на социальную сферу и экологию.

В условиях геополитической турбулентности российский бизнес сталкивается с необходимостью адаптации международных ESG-стандартов к национальным реалиям. Происходит существенный сдвиг акцентов с экологических аспектов на социальные инициативы, а также географическая переориентация с европейского на восточноазиатский рынок. Данные трансформации находят отражение в формировании национального рейтинга ЭКГ (экология, кадры, государство), учитывающего специфические особенности российской экономической модели и социокультурной среды.

Внутренний аудит, традиционно фокусирувавшийся на финансовых аспектах и вопросах соответствия нормативным требованиям, ныне эволюционирует в направлении комплексной оценки стратегических рисков, включая риски в области устойчивого развития. Данная эволюция требует расширения компетенций аудиторов, развития новых методологических подходов и инструментов анализа, способных интегрировать количественные и качественные показатели ESG-деятельности в единую систему оценки корпоративной эффективности.

Основная цель настоящего исследования заключается в комплексном анализе роли внутреннего аудита как инструмента обеспечения эффективной реализации ESG-политики организации.

Объектом исследования выступает система внутреннего аудита современных организаций как многофункциональный инструмент корпоративного управления.

Предметом исследования являются методологические и практические подходы к интеграции принципов устойчивого развития в систему внутреннего аудита.

Для достижения поставленной цели сформулированы следующие исследовательские задачи:

1. Провести анализ эволюции концепции устойчивого развития и ESG-принципов в мировой и российской практике корпоративного управления, выявить ключевые тенденции и специфические особенности адаптации международных стандартов в российском бизнесе.
2. Исследовать трансформацию нормативно-правовой базы в сфере ESG-регулирования и нефинансовой отчетности в России за период 2021–2023 годов, определить влияние регуляторных изменений на практики внутреннего аудита.
3. Проанализировать соотношение международной концепции ESG и российского национального рейтинга ЭКГ, выявить общие и дифференцирующие элементы, влияющие на методологию внутреннего аудита.

1. Методы и материалы

Исследование опирается на комплексный методологический инструментарий, интегрирующий количественные и качественные подходы к анализу роли внутреннего аудита в имплементации ESG-политики организации. Методической основой работы послужил системный подход, позволивший рассматривать взаимодействие ESG-принципов и внутреннего аудита как целостную структуру взаимосвязанных элементов. Сравнительный анализ применялся для выявления ключевых различий между международной концепцией ESG и российским национальным рейтингом ЭКГ, а метод контент-анализа способствовал детальному изучению нормативно-правовой документации в сфере устойчивого развития, опубликованной в период 2021–2023 годов.

Информационно-эмпирической базой исследования послужили материалы международных и российских организаций в области устойчивого развития и стандартизации: документы Международного института внутренних аудиторов (IIA), отчет IFAC, AICPA и CIMA «The State of Play in Sustainability Assurance / Benchmarking Global Practice», стандарты GRI (Global Reporting Initiative), а также нормативно-правовые акты Российской Федерации, регламентирующие сферу ESG-отчетности и климатической политики.

Концептуальную основу исследования формируют работы: Р.П. Булыга [1], И.Н. Богатая [2], Р.В. Гладышев [3], И.В. Сафонова [4], Н.Б. Грошева [5], Т.Ю. Шемякина [6], Ф.И. Харисова [7], К.Х. Халеев [8], И.В. Стазаева [9], А.Э. Агеева [10].

2. Результаты и обсуждение

Глобальные изменения влияют на правила ведения бизнеса и выстраивания отношений с коллективом и обществом. В настоящее время концепция устойчивого развития стала приоритетной для крупных компаний по всему миру в РФ. Вопросы ESG (экологические, социальные и корпоративного управления) интересуют акционеров и инвесторов перед принятием решений, соискателей работы и граждан, представителей СМИ и политических партий, в результате — компании стали предоставлять отчетность по итогам деятельности и в этой области. В зависимости от политической обстановки в стране, тенденций бизнеса и самой

экологической обстановки ESG-стратегии рассматриваются внутренним аудитом по единой методологии долгое время, что является недопустимым в настоящем.¹

Руководство страны, бизнес-элита и в целом российское общество продолжают утверждать важность трендов устойчивого развития. Следует отметить, что наличие внутренней регуляторной повестки, а также нарастающее число проектов ESG-трансформации, уже запущенных многими компаниями, хорошо сочетаются со смещением фокуса с экологических на социальные инициативы и переориентацией с европейского рынка на восточноазиатский.² Государства на востоке основываются на международных тренды ESG-раскрытия информации о своей деятельности. При этом многие компании используют международные стандарты, такие как GRI, адаптируя их к местным особенностям.² Следовательно, ESG — это глобальный тренд. Согласно отчету, подготовленному при участии IFAC, AICPA и CIMA «The State of Play in Sustainability Assurance / Benchmarking Global Practice» в 2021 году компании публикуют отчетность ESG (на основании стандартов GRI): Китай (без Гонконга) — 79 % крупнейших компаний (54 %), Гонконге — 100 % (62 %), Индия — 98 % (47 %), Турция — 72 % (72 %).³

Учитывая рост актуальности вопросов устойчивого развития, предоставление достоверное и надежной нефинансовой отчетности, как и финансовой, приобретает всё большее значение для репутации и деловой активности компаний. Внутренний аудит призван помочь быть более ответственной и устойчивой при ведении финансово-хозяйственной деятельности, взаимодействуя со стейкхолдерами.¹ Внутренний аудит — одно из самых важных направлений управленческой деятельности в системе внутреннего контроля и управления рисками организации. В целом роль внутреннего аудита можно описать как внутреннего консультанта, так как анализ бизнес-процессов и результатов деятельности компании посредством проведения независимых и объективных внутренних аудиторских проверок на основе риск-ориентированного подхода помогает выявить проблемные зоны и, в контексте исследуемой предметной области, определить меры по улучшению экологической и социальной ответственности компании, обеспечив устойчивое функционирование в долгосрочной перспективе [11]. Внутренний аудит стоит обособленно от других отделов в организационной структуре управления компанией и подотчетен непосредственно собственникам или представителю совета — Совету директоров. Практика показала, что в части ESG-трансформации основными реализуемыми функциями внутреннего аудита в настоящее время являются: анализ и оценка показателей отчетности на предмет актуальности, точности, своевременности и согласованности, проверка отчетности на соответствие формальным требованиям о раскрытии финансовой информации; проведение оценки существенности или рисков отчетности ESG; включение на регулярной основе ESG-аудитов в планы внутренних аудиторских проверок организации.

Под влиянием концепции ESG в РФ разработали новый рейтинг ответственного бизнеса, который называется ЭКГ.⁴ ЭКГ — экология, кадры, государство. Экология (Э) подразумевает

¹ Управление доходностью бизнеса: Учебник / В.В. Борисова, М.А. Галичкина, О.В. Демкина [и др.]. — Москва: Общество с ограниченной ответственностью "Издательство "КноРус", 2024. — 400 с. — ISBN 978-5-406-12041-5. — EDN MKVWCN.

² Бурлака А. Роль внутреннего аудита в вопросах ESG. Режим доступа — URL: <https://www.audit-it.ru/articles/audit/a1011009/1067868.html> (дата обращения 03.04.2025).

³ The State of Play in Sustainability Assurance / Benchmarking Global Practice. Режим доступа — URL: <https://www.ifac.org/flysystem/azure-private/publications/files/IFAC-Benchmarking-Global-Practice-Sustainability-Assurance.pdf> (дата обращения 03.04.2025).

⁴ ЭКГ. Рейтинг ответственного бизнеса. Режим доступа — URL: <https://экг-рейтинг.рф/> (дата обращения 05.04.2025).

уровень воздействия на окружающую среду, использование наиболее щадящих технологий. Кадры (К) нацелены на уровень заработной платы, благотворительные проекты, демографический уровень. Государство (Г) в свою очередь обеспечивает развитие деловой репутации.

Рейтинг учитывает национальные ценности и приоритеты, при этом соблюдается баланс между интересами бизнеса, государства и общества. Главным отличием между ЭКГ-рейтингом и западных принципов ESG является то, что ЭКГ делает основной упор на социальную ответственность бизнеса. Поскольку ЭКГ имеет еще одну особенность — акцент на демографическую составляющую, то разработчики следят за тем, чтобы компания поддерживала семьи. Более того, компании с самым высоким рейтингом смогут рассчитывать на поддержку государства. Оценка компаний будет происходить за счет автоматизированного скоринга и использования верифицированных публичных данных, которые собираются в Федеральной налоговой службе. Деление происходит следующим образом: наибольший упор делается на государство — до 70 баллов, кадры — до 65 баллов и экология оценивается до 25 баллов. По предварительным данным было отобрано 99 272 российских компаний для участия.

Как строится система оценки в ЭКГ-рейтинге		
Сумма баллов	Оценка	Уровень
от 101	AAA	Лидер
91-100	AA	
81-90	A	
71-80	BBB	Средний
61-70	BB	
51-60	B	
41-50	CCC	Базовый
31-40	CC	
до 30	C	

Рисунок 1. Система оценки ЭКГ-рейтинга (составлено авторами на основе⁵)

В текущих реалиях в России ESG направление поддерживается сохранившимся мировым трендом, несмотря на это происходит сдвиг с экологического упора на социальный. На данный момент множество внутренних документов компаний и разработанных методологий направлены на европейский рынок, сейчас же все больше компаний адаптируют стратегии в сторону азиатского рынка. Тем не менее, во многих странах раскрытие нефинансовой информации по стандартам ESG остается добровольным, что ставит под сомнение достоверность такой информации. Отсутствие обязательной внешней проверки ведет к рискам «гринвошинга» — когда компании искажают данные для улучшения имиджа. Это создает угрозы для инвесторов и других заинтересованных сторон. Для минимизации таких рисков регуляторы работают над сближением стандартов ESG и ужесточением требований к нефинансовой отчетности.

⁵ Оценка предпринимателей по ЭКГ. Режим доступа — URL: <https://www.kommersant.ru/doc/6411921> (дата обращения 05.04.2025).

В России также разрабатываются основы регулирования в этой области. Вопрос достоверности предоставляемой отчетности перекладывается на плечи внутреннего аудита, как в области проверки, так и со стороны выявления слабых мест и предвидения рисков на ранних этапах, благодаря анализу бизнес-процессов и опорой на ESG-отчеты.

Учитывая растущую роль ESG, внутренний аудит пока всё больше вовлекается в эти вопросы. В 2021 году ESG задачи составляли одну сотую задач департамента внутреннего аудита компании. В мае 2021 года Международный институт внутренних аудиторов (IIA) опубликовал документ, в котором подчеркивается необходимость внутреннего аудита в поддержке управления ESG, предоставлении объективных гарантий и рекомендаций.²

Роль внутреннего аудита включает проверку отчетности на актуальность и точность, оценку рисков и включение ESG в регулярные планы аудита. В качестве консультанта внутренний аудит может помогать в создании системы контроля ESG, предлагать метрики и давать рекомендации по корпоративному управлению в этой сфере.

Проблемы, с которыми сталкивается внутренний аудит при проверке системы ESG, связаны с отсутствием единых стандартов. Хотя многие компании в мире используют стандарты GRI и SDG, регуляторы, такие как Банк России, только начинают формировать свои рекомендации по раскрытию нефинансовой информации.

В 2021 году был принят закон № 296-ФЗ «Об ограничении выбросов парниковых газов», который вводит систему государственного учета выбросов и обязывает организации, выбрасывающие более 150 тыс. тонн CO₂-эквивалента, предоставлять обязательные отчеты до 2024 года. После 2024 года этот порог снизится до 50 тыс. тонн.²

Также в 2021 году Центральный Банк рекомендовал компаниям обратить внимание на влияние ESG-факторов на все процессы и грамотно оценивать уровень их корреляции.

В 2023 году опубликован ряд национальных документов в области устойчивого развития: Указ Президента РФ № 812 «Об утверждении Климатической доктрины Российской Федерации», информационное письмо Банка России № ИН-02-28/76 «Рекомендации публичным акционерным обществам и эмитентам эмиссионных ценных бумаг по разработке стратегии устойчивого развития и стратегии климатического перехода», информационное письмо Банка России № ИН-018-35/60 о рекомендациях по учету климатических рисков для финансовых организаций, информационное письмо Банка России о рекомендациях по разработке методологии и присвоению ESG-рейтингов (рейтингов устойчивого развития), Приказ Минэкономразвития № 764 «Об утверждении методических рекомендаций по подготовке отчетности об устойчивом развитии».⁶

Большинство компаний в 2023 году сфокусировались на российских рейтингах (Эксперт РА, НКР, АКРА и другие), в отличие от прошлого года, в котором лидировали международные рейтинги. При этом российские компании начали проявлять интерес к методологии и требованиям рейтингов АТР и MENA, учитывая изменения в цепочках создания стоимости, а также ведение деятельности на этих рынках, осуществляемое 60 % респондентов. По итогам опроса 2023 г. в топ-3 вошли: Эксперт РА, НКР, АКРА.⁶

Несмотря на то, что ESG-принципы были институционализированы генеральным секретарем ООН в 2004 году для аудита ESG-систем нередко привлекаются сторонние специалисты ввиду недостатка компетенций и знаний у сотрудников компаний.

⁶ ESG-практики российских компаний: стабильность vs переменчивость // Б1 Новые вызовы, Новые решения. Режим доступа — URL: <https://b1.ru/upload/sprint.editor/2ab/drf9nmr4gie6yj078d77cde7yfn9rw4p/b1-esg-trends-survey-2023.pdf> (дата обращения: 10.04.2025).

Нередки случаи формирования запросов множества корпораций на разработку и выдвижения идей в ВУЗах, для привлечения стороннего мнения. Курсы повышения квалификации в области ESG по-прежнему остаются популярными.

Данные для аудита ESG могут собираться вручную, храниться в различных системах и источниках, включая электронные таблицы и презентации. Аудиторам необходимо проверять корректность процессов сбора данных и участвовать в тестировании контролей, чтобы убедиться в их надежности.

Недостаточная регламентация ESG-процессов. Зачастую компании предоставляют ESG-цели через отчеты об устойчивом развитии и иные отчеты, но не просчитывают планы по их достижению, что усложняет процесс.

К тому же некоторые аспекты ESG выходят за пределы компании — акционеры могут требовать информацию о социальной ответственности подрядчиков, например, об отсутствии использования детского труда. Также компании должны учитывать выбросы CO₂ в цепочках поставок (Score 3).

Недостаточная согласованность действий между подразделениями. Достижение ESG-целей часто требует взаимодействия между несколькими подразделениями. Недостаток координации может привести к искажениям и гринвошингу. Внутреннее обучение сотрудников стратегии устойчивого развития и климатических рисков поможет наладить коммуникацию и повысить точность раскрытия информации.

Практические шаги для внутреннего аудита в области ESG. Первым этапом для внутреннего аудитора может стать оценка зрелости системы внутреннего контроля ESG. Это включает:

1. Предварительное изучение текущего состояния внутреннего контроля по каждому аспекту ESG, учитывая специфику компании.
2. Разработку показателей, которые объективно отражают состояние системы контроля по ESG.
3. Разработку шкалы оценок и формирование заключений об уровне зрелости системы контроля в области ESG.

Каждая организация должна адаптировать модель ESG так, чтобы она соответствовала собственным целям организации. Внутренний аудит играет непосредственную роль на пути организации к устойчивому развитию. Он помогает понять основные области деятельности организации (достижение стратегических целей, эффективность, соблюдение законов и нормативных актов, политик и процедур). Также внутренний аудит может выступать в роли консультанта, помогающего в определении и создании среды контроля и рисков, а также в предоставлении руководящим органам и руководству информации.

Согласно институту внутренних аудиторов (IIA), миссия внутреннего аудита заключается в: «повышении и защите ценности организации, предоставлении гарантий, советов и мнений, основанных на оценке рисков».⁷

Риски ESG взаимосвязаны не только между собой, но и с основными стратегическими и операционными рисками. Организациям следует рассматривать ESG с методологией, представленной ниже:

⁷ Введение во внутренний аудит. Режим доступа — URL: <https://www.iaa-ru.ru/upload/inner-auditor/articles/Цикл%20статей%20Введение%20в%20BA.pdf> (дата обращения: 10.04.2025).

1. Интеграция рисков ESG в оценку рисков внутреннего аудита.
2. Трансформация приоритетов для достижения общественных обязательств.
3. Интеграция мнений заинтересованных сторон.
4. Включить области, на которые обратили внимание регулирующие органы.

Внутренний аудит может выступать в качестве подразделения, который обеспечивает гарантии и в качестве консультативного партнера.

Если рассматривать в качестве подразделения, обеспечивающего гарантии, то это классический образ службы внутреннего аудита, который изучает конкретные темы и следит за правильностью работы. Консультативный партнер же мыслит шире, бросает вызов организации, задает вопросы и ставит под сомнения решения.

Консультативный партнер также:

1. Создает осведомлённость. Выступает в качестве посредника в текущем развитии событий, связанных с ESG.
2. Выявляет менее четко определенные области и создает среды контроля ESG.
3. Рекомендует метрики отчетности. Служба внутреннего аудита может предоставить информацию о данных, которые точно отражают соответствующие усилия по ESG в организации.
4. Консультирует и защищает интересы в области управления ESG.

Важным аспектом является анализ показателей нефинансовой отчетности на предмет актуальности, точности, своевременности и последовательности. Необходимо удостовериться в достоверности данных, представленных в рамках ESG-отчетности. Любые несоответствия с официальной финансовой отчетностью станут тревожным сигналом для инвесторов и регулирующих органов, что особенно критично на фоне усиления надзора и общественного контроля в этой сфере.

Поскольку внутренний аудитор изучает конкретные процессы в течение всего года, то он имеет возможность для поддержки внешних аудиторов в их процедурах подтверждения достоверности.

Если компании только начинают работать в области ESG, то внутренний аудит может быть им очень полезен в консультационных услугах. Компании, которые не попадают под действие Директивы ЕС по нефинансовой отчетности (NFRD) и в данный момент только начинают подходить к темам ESG в свете требований нового закона, оказывая поддержку руководству и совету директоров в создании программы управления ESG. По мере становления компаний более зрелыми в области ESG, внутренний аудит должен перейти к своей роли поставщика гарантий, обеспечивая независимы и объективный обзор эффективности оценки рисков ESG, управления данными, отчетности и соблюдения соответствующих нормативных требований.

Внутренний аудит помогает организациям правильно определить составные части хорошего ESG. Он играет ключевую роль в поддержке корпоративной культуры, а также изменения поведения в направлении устойчивого развития, которое внедряется в процесс принятия решений и стратегию. Простыми словами — фокус на правильных приоритетах, то есть установка значимых и реалистичных целей, формируя культуру и опыт, предоставляя рекомендации по практике управления и внутреннего контроля, повышая осведомлённость для руководства и совета директоров.

Функции внутреннего аудита, приносящие пользу для организаций в области ESG:

1. Консультирование в вопросах управления и стратегии ESG. Поскольку ESG охватывает множество тем, которые разбросаны по организации, то это создает трудности в сборе информации, отчетности и раскрытия информации. В таком случае внутренний аудит способствует достижению консенсуса по организационным приоритетам в области ESG, обеспечивая согласованность с общей стратегией компании, объединяя функции, которые должны быть задействованы в данном вопросе. При повышении уровня зрелости компании в области ESG, внутренний аудит оценивает эффективность управления компанией. В это входит: анализ ролей и обязанностей совета директоров и руководства, включение показателей устойчивого развития в общую бизнес-стратегию.

2. Поддержка в определении контрольной среды ESG. Внутренний контроль имеет структурированный подход и систему (интегрированная система внутреннего контроля COSO) и может использовать свой опыт для дальнейшей разработки надежной системы контроля для управления и снижения рисков ESG. Внутренний аудит может давать рекомендации по определению конкретных механизмов контроля, которые будут достаточно надежными для подготовки внешней отчетности для рынков капитала.

3. Рекомендации по показателям отчетности. Внутренний аудит дает представление о том, какие данные (качественные/количественные) точно отражают усилия по устойчивому развитию в организации, принимая во внимание существующие процессы и KPI. Для производственных предприятий ключевую роль в отчетности ESG играют данные, связанные с управлением их непосредственным воздействием на окружающую среду. Не менее важным является информация, характеризующая обеспечение безопасных и комфортных условий труда для сотрудников, а также данные об устранении рисков в цепочке поставок. Зачастую эти сведения используются для получения различных сертификатов подтверждения соответствия ESG-критериям.

4. Поддержка в определении «двойной существенности». В то время как оценка существенности уже стала устоявшейся практикой для компаний, отчитывающихся в соответствии с NFRD (Non-Financial Reporting Directive), директива CSRD придает этому понятию более широкий смысл. Она признает важность аспектов устойчивого развития для обеспечения долгосрочной финансовой результативности. В частности, CSRD вводит концепцию «двойной существенности». Теперь организациям необходимо не только определять наиболее существенные для бизнеса темы устойчивого развития, но и оценивать ключевое воздействие компании на людей и окружающую среду. Это должно происходить после выявления рисков и возможностей в сфере устойчивого развития. Внутренний аудит уже начал предоставлять гарантии по матрице существенности, требуемой в рамках нефинансовой отчетности. Теперь ему предстоит расширить сферу деятельности. Сначала аудиторы должны оказать поддержку в определении подхода к «двойной существенности», помогая заинтересованным сторонам решить эту новую задачу с использованием своих знаний об организации. Затем им необходимо постепенно перейти к более традиционной роли — обеспечению гарантий по методологии оценки «двойной существенности», включающей в себя как традиционные финансовые данные, так и нефинансовую информацию ESG.

Все организации должны иметь гарантии эффективности управления рисками ESG, в них входит и отчетность ESG. Внутренний аудит — это идеальный поставщик гарантий, он также независимый в области ESG, предлагает систематический, дисциплинированный подход к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и руководства в области ESG.

Заверение ESG будет приобретать все большее значение, так как это один из основных элементов CSRD, ориентирующегося на создание более надежной и сопоставимой

нефинансовой отчетности. На начальном этапе внешний аудитор проводит обзор и формирует мнение с ограниченной уверенностью, однако в будущем CSRD потребует от внешних аудиторов выражения мнения с разумной уверенностью. В этом контексте важно, чтобы внутренние и внешние аудиторы действовали согласованно, так как оба типа играют критическую роль, гармонично дополняя друг друга и обеспечивая высокую степень надежности гарантий для управляющего органа и исполнительного руководства. Гарантии:

1. Эффективность аудита управления ESG.
2. Эффективность аудита управления рисками.
3. Разработка и эффективность аудита процессов ESG, включая двойную оценку существенности.
4. Аудит цикла контроля управления ESG.
5. Обзор стратегических изменений.
6. Оценка сбора данных ESG.
7. Координация обеспечения со 2-й линией.
8. Предоставление внутреннего обеспечения процесса отчетности ESG.

Для анализа был взят индекс «Ответственность и открытость», который отражает социальные изменения в компаниях, а также индекс «Вектор устойчивого развития», отражающий экологические аспекты. Оценка компаний проводится через оценку роста и развития за последний год.

Таблица 1

Топ-20 компаний, вошедших в индексы РСПП по устойчивому развитию (ESG-индексы)

Рейтинг А — ИНДЕКС «ОТВЕТСТВЕННОСТЬ И ОТКРЫТОСТЬ»		Рейтинг А — ИНДЕКС «ВЕКТОР УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ»	
2022	2023	2022	2023
АФК «Система»	АФК «Система»	En+ Group	АФК «Система»
«Газпром»	Аэрофлот	Аэрофлот	Газпром
ЛСР	Газпром	ВымпелКом	КАМАЗ
ЛУКОЙЛ	Интер РАО	«Газпром»	Металлоинвест
МТС	Иркутская нефтяная компания	ЕВРАЗ	ММК
НЛМК	ЛУКОЙЛ	«Леруа Мерлен Восток»	Московская Биржа
НОВАТЭК	Металлоинвест	ЛСР	НЛМК
«Норильский никель»	ММК	ЛУКОЙЛ	Норильский никель
«Россети»	Московская Биржа	«Магнит»	Полиметалл
«Ростелеком»	НОВАТЭК	НЛМК	Полус
РУСАЛ	Норильский никель	«Норильский никель»	РЖД
«РусГидро»	Россети	«Полиметалл»	Росатом
«Северсталь»	РУСАЛ	«Полус»	Роснефть
СУЭК	РусГидро	РЖД	Ростелеком
«Татнефть»	Северсталь	«Росатом»	РУСАЛ
«Уралкалий»	Татнефть	«Роснефть»	РусГидро
«ФосАгро»	Т Плюс	«Ростелеком»	Северсталь
ФСК ЕЭС	Уралкалий	«Русагро»	Т Плюс
	ФосАгро	РУСАЛ	Татнефть
		«РусГидро»	Уралхим

Составлено авторами на основе⁸

⁸ Российский союз промышленников и предпринимателей. Режим доступа — URL: <https://rspp.ru/> (дата обращения: 12.04.2025).

Множество компаний перешли в рейтинг А всего за один год, находясь до этого в рейтинг В, в их числе Аэрофлот, Татнефть.

Например, Аэрофлот снизил показатели выбросов углекислого газа и потребление топлива. Развивают политику отказа от устоя пилот-мужчина. Стали одной из передовых компаний, сфокусировавшихся на отечественном авиастроении (+28 самолетов с 2018 года). Усовершенствовали политику корпоративного управления, благодаря чему в 2,8 раза выросла сумма договоров, заключенных с проектом МСП.⁹

В Татнефти в 2023 году была спроектирована сеть водоснабжающих и канализационных сетей и сооружений в АО «ТАНЕКО» которая позволяла утилизировать факельный газ с использованием компрессорных установок, герметизировать очистные сооружения и создание системы вытяжной вентиляции, а также с работами на комбинированной установке по производству серы.¹⁰

При проведении полного анализа всех показателей стоит отметить, что экологические показатели у Аэрофлота или же незначительно улучшились или вовсе ухудшились. Такие показатели как рост выбросов газов, потребление воды, закупка бумаги практически не изменились, что коррелируется с общим ростом компании и увеличением числа полетов.

Татнефть тем временем активно работала над социальными и экологическими показателями вместе. Социальные инвестиции выросли на 5 млн руб., среднесписочная численность выросла на 4 тысячи. Также, стоит отметить, что в сравнении с 2022 годом снизились финансовые показатели, (EBITDA -55 млрд руб.), операционные показатели (добыча нефти -0,65 млн т., добыча газа -14 млн м³)

Безусловно компании жертвуют частью одних показателей в целях улучшения других. Обе рассматриваемые компании ставят для себя на 2025 и 2026 годы цели по улучшению показателей как в социальной области, так и в экологической.

Выводы

Таким образом внутренний аудит играет ключевую роль в обеспечении успешной реализации ESG-политики в организации. Среди функций внутреннего аудита стоит отметить независимую оценку процессов управления рисками, проверку соответствия и контроля внедрения мероприятий с намеченным планом, соответствие выполняемых задач с целями устойчивого развития. Проверка достоверности данных позволяет компаниям оперативно реагировать на появляющиеся изменения и корректировать вектор движения. Можно сказать, что внутренней аудитор является не только контролером, но и партнёром и помощником, компании в процессах достижения целей. Поддержка внутреннего аудита может варьироваться в зависимости от степени зрелости организации, при этом у менее зрелых компаний также есть возможности для инвестиций и правильной организации этой функции с добавленной стоимостью. Были выделены плюсы прозрачности ESG-политики, которые положительно сказываются не только на экономической деятельности компании, но и на репутационных показателях. Благодаря разработанным индексам, в том числе предоставляемым РСПП, инвесторы могут сделать выводы о деятельности, а также сами компании могут понять в каком направлении им стоит продолжать работать и улучшать результаты.

⁹ Отчет об устойчивом развитии АЭРОФЛОТ: Режим доступа — URL: https://ir.aeroflot.ru/fileadmin/user_upload/files/rus/common_info/gosa_doc_2024/Aeroflot_CSR2023_RUS_Book.pdf (дата обращения: 12.04.2025).

¹⁰ Отчет об устойчивом развитии ПАО Татнефть. Режим доступа — URL: <https://www.tatneft.ru/uploads/publications/667d6dafd035a633648981.pdf> (дата обращения: 12.04.2025).

ЛИТЕРАТУРА

1. Булыга, Р.П. Аудит бизнеса в формате ESG: диалектика развития базовых категорий верификации / Р.П. Булыга, И.В. Сафонова — DOI 10.26794/2408-9303-2022-9-4-6-20. // Учет. Анализ. Аудит. — 2022. — Т. 9, № 4. — С. 6–20 — EDN KNOMLA.
2. Богатая, И.Н. Развитие и практика внутреннего аудита в условиях цифровой трансформации / И.Н. Богатая // Актуальные проблемы экономического развития: Сборник докладов X Международной заочной научно-практической конференции, Белгород, 01–30 октября 2019 года. — Белгород: Белгородский государственный технологический университет имени В.Г. Шухова, 2019. — С. 43–54. — EDN ICUEUP.
3. Гладышев, Р.В. Бизнес и ESG. Новая парадигма регионального развития / Р.В. Гладышев, А.В. Любимова, Ю.Н. Федоров // Системный анализ в науке и образовании. — 2022. — № 1. — С. 99–104. — EDN DALISD.
4. Сафонова, И.В. Трансформация формата публичной отчетности в концепции информационной прозрачности деятельности экономических субъектов / И.В. Сафонова — DOI 10.26794/2408-9303-2023-10-4-6-22. // Учет. Анализ. Аудит. — 2023. — Т. 10, № 4. — С. 6–22 — EDN HCIRPO.
5. Грошева, Н.Б. Теоретические аспекты экологической ответственности бизнеса в современных условиях / Н.Б. Грошева, И.В. Левицкий // Бизнес-образование в экономике знаний. — 2024. — № 1(27). — С. 38–46. — EDN KQZDXF.
6. Шемякина, Т.Ю. Применение ESG-факторов в инвестиционных строительных проектах / Т.Ю. Шемякина — DOI 10.26425/1816-4277-2021-3-132-139. // Вестник университета. — 2021. — № 3. — С. 132–139 — EDN OOEZR.
7. Харисова, Ф.И. Аспекты внутреннего аудита организаций в Китае на основе концепции ESG / Ф.И. Харисова, Л.И. Хайруллина, М. Ван // Вестник экономики, права и социологии. — 2024. — № 2. — С. 311–316. — EDN LWZLVM.
8. Халеев, К.Х. Реализация ESG-стратегий в отечественных и зарубежных бизнес-экосистемах / К.Х. Халеев — DOI 10.34773/EU.2024.3.11. // Экономика и управление: научно-практический журнал. — 2024. — № 3(177). — С. 68–74 — EDN IWKWUV.
9. Стазаева, И.В. Современные тренды развития корпоративного управления в России / И.В. Стазаева, А.С. Лазарева // Гуманитарный научный журнал. — 2023. — № 2-1. — С. 3–13. — EDN VJXPM.
10. Агеева, А.Э. Реализация ESG-подхода в деятельность компаний малого и среднего предпринимательства / А.Э. Агеева, А.А. Паршина // ESG-факторы и технологии роста: Сборник докладов Международной научно-практической конференции, Санкт-Петербург, 22–24 июня 2023 года. — Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский государственный электротехнический университет "ЛЭТИ" имени В.И. Ульянова (Ленина), 2023. — С. 108–111. — EDN UVJQYW.
11. Лифановская, О.В. Проблемы функционирования систем внутреннего контроля и внутреннего аудита в современных условиях хозяйствования / О.В. Лифановская, П.М. Гасанова // Вестник евразийской науки. — 2023. — Т. 15, № S2. — EDN BRLSOJ.

Shur Ksenia Alekseevna

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia
E-mail: ks290403@yandex.ru

Kiseleva Yana Aleksandrovna

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia
E-mail: kiselevayana@yandex.ru

Academic adviser: **Lifanovskaya Oksana Vladimirovna**

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia
E-mail: OVKonovalova@fa.ru

Internal audit as a guarantor of effective implementation of the organization's ESG policy

Abstract. The presented scientific study is devoted to the current issues of integrating sustainable development principles into corporate governance through the prism of the internal audit system. In the context of large-scale geopolitical transformations and reorientation of economic ties from the European to the Asian market, the ESG (environmental, social and corporate governance) concept is undergoing significant modification, requiring new approaches to its implementation and verification. The authors identified a key trend in the modern Russian business landscape: the transition from an environmental dominant to a socially oriented model of sustainable development, which was reflected in the formation of the national ECG (environment, personnel, state) rating, taking into account the specifics of domestic economic realities. The study demonstrates a shift in emphasis towards social responsibility and strategic partnership with the state while maintaining the environmental component as an integral element of the corporate strategy. Of particular practical significance is the developed concept of involving internal audit in the processes of implementing the company's ESG strategy. The authors provide a well-reasoned argument for the duality of internal audit functions, which can act both as an independent verifier of non-financial reporting and as an advisory partner facilitating the integration of sustainable practices into business processes. A structured approach to implementing ESG principles through assessing the maturity of the internal control system provides companies with a methodological toolkit for step-by-step transformation. An innovative aspect of the work is the concept of «double materiality», borrowed from the European CSRD directive and adapted to Russian realities. The authors emphasize the need not only to identify sustainable development topics that are significant for business, but also to assess the company's actual impact on society and the environment, which forms a new level of requirements for internal audit. Practical recommendations proposed in the work include an algorithm for integrating ESG factors into the risk management system, a methodology for assessing the maturity of the internal control system in the field of sustainable development, and recommendations for developing reporting indicators that objectively reflect the company's efforts in this area. The fundamental conclusion of the study is the need to transform internal audit from a supervisory body into a strategic partner of management, facilitating the transformation of potential ESG risks into sources of competitive advantages.

Keywords: sustainable development; internal audit; ESG transformation; non-financial reporting; corporate governance; ECG rating; double materiality; risk management