

# Развитие учетной практики регулирования оценочных значений в целях интеграции показателей финансовой и нефинансовой отчетности\*

## Evolution of Accounting Practices for Regulating Estimated Values in Order to Integrate Financial and Non-Financial Reporting Indicators

УДК 657.6

DOI: 10.12737/1998-0701-2022-8-12-24-30

**И.В. Сафонова**, канд. экон. наук, профессор  
Департамента аудита и корпоративной отчетности  
Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа,  
Финансовый университет при Правительстве РФ,  
ведущий научный сотрудник

**e-mail:** IV.safonova@mail.ru

**В.С. Карташов**, аспирант Департамента аудита  
и корпоративной отчетности Факультета налогов,  
аудита и бизнес-анализа, Финансовый университет,  
стажер-исследователь

**e-mail:** Vladislav.sergeevich.k@gmail.com

**I.V. Safonova**, Candidate of Economic Sciences, Professor  
of the Department of Audit and Corporate Reporting  
of the Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis  
of the Financial University under the Government  
of the Russian Federation, Leading Scientific Researcher

**e-mail:** IV.safonova@mail.ru

**V.S. Kartashov**, Postgraduate Student, Department  
of Audit and Corporate Reporting of the Faculty of Taxes,  
Audit and Business Analysis of the Financial University  
under the Government of the Russian Federation,  
Research Assistant

**e-mail:** Vladislav.sergeevich.k@gmail.com

**Аннотация.** Целью исследования является анализ потенциала использования бухгалтерских оценок в финансовой отчетности компаний с позиции проработанности положений МСФО и пояснений к ним, а также перспектив развития стандартов отчетности в направлении интеграции финансовых и нефинансовых показателей. В результате анализа положений МСФО на предмет использования бухгалтерских оценок был определен набор стандартов, в которых регламентируется практика применения конкретных оценочных значений, при этом выявлено отсутствие отдельных значимых для формирования финансовой отчетности бухгалтерских оценок. На основе контент-анализа стандартов выделены наиболее часто используемые методы оценки, применяемые к расчету оценочных значений. Проанализированы проекты международных стандартов, относящиеся к нефинансовой отчетности, и отмечена отраслевая специфика бухгалтерских оценок. Продемонстрирован пример взаимосвязи показателей финансовой и нефинансовой отчетности и рассмотрен подход интеграции этих видов отчетности. Определены направления дальнейшего развития МСФО в части бухгалтерских оценок. Практическое значение исследования заключается в возможности расширения практики применения оценочных значений с целью развития финансового учета и аудита и интеграции финансовых и нефинансовых показателей.

**Ключевые слова:** оценочные значения, бухгалтерские оценки, МСФО, раскрытия, учет, отчетность.

**Abstract.** The purpose of the study is to analyze the potential of using accounting estimates in the financial statements of companies from the standpoint of the development of IFRS provisions and explanations to them, as well as the prospects for the development of reporting standards towards the integration of financial and non-financial indicators. As a result of the analysis of the provisions of IFRS for the use of accounting estimates, a set of standards was determined that regulates the practice of applying specific estimated values, while revealing the absence of separate accounting estimates that are significant for the formation of financial statements. Based on the content analysis of the standards, the most commonly used evaluation methods applied to the calculation of estimated values have been identified. The drafts of international standards related to non-financial reporting are analyzed, and the sectoral specificity of accounting estimates is noted. An example of the relationship between indicators of financial and non-financial reporting is shown and an approach for integrating these types of reporting is considered. The directions of further development of IFRS in terms of accounting estimates are determined. The practical significance of the study lies in the possibility of expanding the practice of using estimated values in order to develop financial accounting and audit and integrate financial and non-financial indicators.

**Keywords:** estimates, accounting estimates, IFRS, disclosures, accounting, reporting.

\* Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по государственному заданию Финансовому университету при Правительстве РФ на 2023 год



**Р**асширение практики применения оценочных значений выступает одним из ключевых направлений развития системы финансового учета в целях обеспечения формирования качественной информации прогнозного характера. Ценность данной категории является высокой не только с точки зрения повышения достоверности финансовой отчетности, но и способности отражения влияния ESG-факторов<sup>1</sup> на устойчивое развитие компании в условиях высокой турбулентности и неопределенности.

Возможности практического использования оценочных значений (согласно трактовке МСФО — бухгалтерских оценок) зависят от проработанности теоретических подходов и методических решений в части учета и раскрытия в отчетности.

Теоретические аспекты формирования и использования оценочных значений под разным углом изучения рассмотрены такими российскими учеными как И.Н. Богатой и Е.М. Евстафьевой [1–2], Р.П. Бульгой, М.В. Мельник [3–4], И.В. Сафоновой [3–6], И.А. Лисовской и Н.Г. Трапезниковой [7], Т.А. Лаврухиной [8] и др. [9–10]. В работе И.Н. Богатой и Е.М. Евстафьевой в рамках исследования особенностей учета и аудита оценочных значений предложен новый подход к проведению аудита [2]. И.А. Лисовская, Н.Г. Трапезникова [7] и Т.А. Лаврухина [8] сделали акцент на обоснованном использовании бухгалтерских оценок и корректном отражении их изменений в финансовой отчетности, возможных вариантах искажения информации при использовании оценочных значений. В рамках исследования Р.П. Бульги, М.В. Мельник [3–4] и И.В. Сафоновой [4–6] на примере отдельных оценочных значений показана взаимосвязь между показателями финансовой отчетности и ESG-факторами. В рамках развития отечественной практики учета и оценки влияния нефинансовых показателей на деятельность субъекта и его финансовые результаты в исследованиях различных авторов на основе сопоставления раскрытия ESG-факторов в отчетности об устойчивом развитии и финансовой отчетности выделен ряд ключевых объектов бухгалтерского учета,

позволяющих отражать данное влияние и ожидаемые финансовые последствия [4, 11].

Анализ потенциала применения оценочных значений в финансовой отчетности в настоящей статье базируется на исследовании практики регулирования бухгалтерских оценок в Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО) как одних из наиболее развитых и профессионально признанных в мире учетных стандартов. Об использовании бухгалтерских оценок говорится в МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки». Согласно данному стандарту, бухгалтерские оценки определяются как «результат применения методов оценки, которые требуют от организации использования суждений или допущений. Методы бухгалтерской оценки включают модели оценки и методы оценки» [12,13]. Категории «модели оценки» и «методы оценки» используются в МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации» (понятие «модели оценки») и в МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» (понятие «методы оценки»).

Важной поправкой, внесенной в 2019 году в МСФО (IAS) 8, является подход к определению бухгалтерских оценок. «Бухгалтерские оценки представляют собой денежные суммы в финансовой отчетности, оценка которых связана с неопределенностью. В результате неопределенностей, так присущих сегодня хозяйственной деятельности субъекта, по многим элементам финансовой отчетности (объектам учета) может быть получена не точная, а лишь расчетная оценка, которая предполагает суждения, основывающиеся на самой последней доступной надежной информации»<sup>2</sup>. Данный подход совпадает с определением, изложенным в Концептуальных основах МСФО [14]. Расчетные оценки могут требоваться, например, для оценки безнадежных долгов; устаревания запасов; справедливой стоимости финансовых активов или финансовых обязательств; сроков полезного

<sup>1</sup> ESG — факторы — экологические и социальные факторы, а также факторы корпоративного управления

<sup>2</sup> «Monetary amounts in financial statements that are subject to measurement uncertainty». Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н) (ред. от 05.08.2019). Источник URL: <http://www.consultant.ru>

использования или ожидаемых особенностей потребления будущих экономических выгод, заключенных в амортизируемых активах и гарантийных обязательствах [13].

Примеры оценочных значений и методы их оценки, указанные в МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки», представлены в табл. 1.

Помимо МСФО (IAS) 8 и в других стандартах выделен ряд бухгалтерских оценок (табл. 2).

Данные таблиц 1 и 2 свидетельствуют о том, что бухгалтерские оценки упоминаются преимущественно в таких стандартах, как МСФО (IAS) 1, МСФО (IAS) 8, МСФО (IAS) 16 и МСФО (IAS) 19. Вместе с тем вопросы признания и оценки для части обязательств с неопределенным сроком исполнения или неопределенной величины определены в МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обя-

Таблица 1

**Оценочные значения, описываемые в МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»**

Наименование	Оценка
Резервы на реструктуризацию	Оценка по наилучшей расчетной оценке, единовременное событие
Резерв на покрытие затрат по выводу из эксплуатации нефтедобывающей установки или атомной электростанции	Исходя из существующей на дату оценки задолженности
Гарантии на продукцию и аналогичные договорные обязательства	Оценка по средневзвешенной по вероятностям
Условное обязательство при наличии у предприятия солидарной ответственности	Как условное обязательство оценивается полная величина солидарной ответственности
Штрафы или затраты на ликвидацию ущерба окружающей среде	Исходя из существующей на дату оценки задолженности
Выставленный иск, если результат неопределён	Оценка по наилучшей расчётной оценке

Источник: составлено авторами.

Таблица 2

**Распределение бухгалтерских оценок по МСФО и методы их оценки**

Наименование	Оценка	Стандарт
Резервы на устаревание запасов (под обесценение запасов)	На основании профессионального суждения и исходя из опыта прошлых лет	IAS 1
Резервы по сомнительным долгам	Исходя из существующей на дату оценки задолженности	IAS 1
Резервы по затратам на вознаграждение работникам	Исходя из существующей на дату оценки задолженности	IAS 1
Резервы по затратам на рекультивацию	На основании профессионального суждения и исходя из опыта прошлых лет	IAS 1
Справедливая стоимость финансовых активов или финансовых обязательств	В соответствии с МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»	IAS 8, IFRS 9
Срок полезного использования или ожидаемые особенности потребления будущих экономических выгод, заключенных в амортизируемых активах	На основании профессионального суждения и исходя из опыта прошлых лет	IAS 8
Обязанность к исполнению по гарантийным обязательствам	По средневзвешенной по вероятностям	IAS 8, IAS 37, IFRS 15



Окончание табл. 2

Наименование	Оценка	Стандарт
Расчетная оценка результата выполнения договора	Использование метода результатов или метода ресурсов	IAS 11, IFRS 15
Расчетные оценки, относящиеся к остаточной стоимости	На основании профессионального суждения и исходя из опыта прошлых лет	IAS 16
Расчетные оценки, относящиеся к демонтажу, удалению или восстановлению оборудования	По наилучшей расчетной оценке	IAS 16, IFRS 16
Расчетные оценки, относящиеся к сроку полезного использования	На основании профессионального суждения и исходя из опыта прошлых лет	IAS 16
Расчетные оценки, относящиеся к методам амортизации	На основании профессионального суждения и исходя из опыта прошлых лет	IAS 16
Обязательства по оплате накапливаемого оплачиваемого времени отсутствия	По наилучшей расчетной оценке	IAS 19
Расчетные оценки, относящиеся к пенсионным планам	Использование актуарных методов	IAS 19
Расчетные оценки в отношении затрат на медицинское обслуживание по окончании трудовой деятельности	Использование актуарных методов	IAS 19
Расчетные оценки в отношении договоров страхования и рисков, связанных со страхованием	По наилучшей расчетной оценке	IFRS 4
Расчетные оценки, связанные с финансовыми инструментами, в том числе сводные количественные данные о кредитном риске, рыночном риске и риске ликвидности	По наилучшей расчетной оценке	IFRS 7
Расчетные оценки, связанные с договорами аренды обременительного характера	По наилучшей расчетной оценке	IFRS 16

Источник: составлено авторами.

зательства и условные активы» [15]. Например, это касается обязательств, указанных в МСФО (IAS) 19, МСФО (IFRS 7) и МСФО (IFRS 16). Вышеперечисленный перечень бухгалтерских оценок не является исчерпывающим и в пояснениях к МСФО встречаются следующие их виды: затраты по рекультивации участка земли по окончании срока его использования (IFRIC 5) [16], взносы на полное или частичное покрытие затрат на восстановление окружающей среды (IFRIC 5), взносы на полное или частичное покрытие затрат на экологическую реабилитацию (IFRIC 5), обязательства по утилизации отходов (IFRIC 5).

Бухгалтерские оценки, упоминаемые в стандартах МСФО, относятся к показателям финансовой отчетности. Сегодня стейкхолдерам становится не менее значима нефинансовая сторона деятельности экономических субъек-

тов с точки зрения оценки влияния ESG-факторов на устойчивый экономический рост компании и его финансовое измерение. В связи с этим роль нефинансовой отчетности, представленной в виде отчета об устойчивой развитии, интегрированного отчета или ESG-отчета, существенно возрастает. С целью создания стандартов, регулирующих учет и оценку финансового влияния различных ESG-факторов в составе нефинансовой отчетности, в конце 2021 года были расширены функции Фонда МСФО, сформирован новый Совет по Международным стандартам в области устойчивого развития (ISSB<sup>3</sup>), подготовлены проекты двух стандартов, регулирующих общие требования

3 Совет по установлению стандартов нефинансовой отчетности (отчетности устойчивого развития), созданный Фондом попечителей МСФО. Источник: <https://www.ifrs.org/groups/international-sustainability-standards-board/#about>

по раскрытию информации, связанной с устойчивым развитием, а также климатические раскрытия. Такие раскрытия позволят не только упорядочить процесс создания нефинансовой отчетности, но и связать показатели финансовой и нефинансовой отчетности.

В проекте стандарта МСФО (IFRS) S1 «Общие требования к раскрытию финансовой информации, связанной с устойчивым развитием» [17] описываются требования к сравнительной информации, источникам неопределенности оценок и результатов, а также ошибок. Эти предложения основаны на соответствующих концепциях финансовой отчетности, содержащихся в МСФО (IAS) 1 и МСФО (IAS) 8. Однако вместо того, чтобы требовать представления изменения в оценках как части раскрытия информации за текущий период, в Проекте МСФО (IAS) 1 предлагается раскрывать сравнительную информацию, отражающую обновленные оценки, за исключением случаев, когда это практически невозможно. В таком случае сравнительные данные будут пересчитаны для того, чтобы отразить наилучшую оценку.

В проекте стандарта ставится важнейший вопрос о том, что существует ряд случаев, когда показатели не могут быть измерены напрямую, но могут быть экспертно оценены, что приводит к возникновению неопределенности в измерении. Использование обоснованных оценок является важной частью подготовки финансовых показателей, связанных с устойчивым развитием, и не снижает полезность информации, если оценки точно описаны и объяснены. Даже высокий уровень неопределенности измерений не обязательно снизит полезность информации, полученной в результате такой оценки. Организация должна идентифицировать раскрытые ею показатели, которые имеют значительную неопределенность при оценке, показывая источники и характер неопределенностей, а также факторы, влияющие на них. Когда финансовая информация, связанная с устойчивым развитием, включает финансовые данные и допущения, такие финансовые данные и допущения должны, насколько это возможно, соответствовать финансовым данным и допущениям в финансовой отчетности организации. Соответствие допущений, используемых при раскрытии показателей, относящихся к как к финансовой, так и к нефинансовой отчетности, является одной из ключе-

вых предпосылок для составителей отчетности в ближайшем будущем. При этом наиболее возможным способом интеграции этих видов отчетности является риск-ориентированный подход, основанный на единых допущениях и используемых бухгалтерских оценках.

Примером демонстрации оценки влияния нефинансовых фактов на финансовые показатели деятельности за счет оценки ESG-рисков является Отчет об устойчивом развитии за 2021 год ПАО «Северсталь»: компания раскрывает основные риски, связанные с окружающей средой, давая им интервальную денежную оценку. Однако явной взаимосвязи между данной оценкой и суммами, раскрытыми в финансовой отчетности, нет. По этой причине трудно сделать вывод о соответствии допущений, используемых при финансовой оценке нефинансовых показателей, допущениям, используемым в финансовой отчетности.

Помимо вышеперечисленного, из информации, представленной в проекте стандарта МСФО (IFRS) S1, можно сделать вывод, что раскрытия нефинансовой информации будут основываться на информации, представленной в стандартах, относящихся к финансовой отчетности. Так, одним из таких стандартов будет МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки», частью которого является описание изменения бухгалтерских оценок. Из этого следует вывод, что роль бухгалтерских оценок в процессе формирования нефинансовых раскрытий будет усиливаться.

В проекте стандарта МСФО (IFRS) S2 «Раскрытие информации, связанной с климатом» [18] также подразумевается использование бухгалтерских оценок для количественного определения влияния как текущих, так и ожидаемых значительных рисков и возможностей, связанных с климатом. Любая информация, представленная количественно, может быть выражена в виде точечной оценки или диапазона. Раскрытие диапазона позволяет компании сообщить о значительном различии потенциальных результатов, связанных с монетизируемым эффектом. В то же время, если результат более определенный, то одно значение может быть более подходящим. При этом при раскрытии информации, связанной с климатом, будет возникать ряд проблем, которые

включают в себя: сложности сбора данных, оценки рисков и определения последствий в финансовых отчетах; разницу временных горизонтов, связанных с рисками и возможностями, относящимися к климату, и временных бизнес-горизонтами; сложности при получении разрешения на публичное раскрытие результатов. В стандарте отдельно выделяются ситуации, когда финансовые последствия влияния рисков, связанных с климатом, не могут быть разделены для целей раскрытия информации, абстрагируясь от других рисков (например, если актив подвержен климатическому риску, однако влияние определенного риска в изоляции от остальных рисков на стоимость актива трудно определить).

В связи со сложностью определения влияния нефинансовых фактов хозяйственной жизни на финансовые показатели в проекте стандарта МСФО (IFRS) S2 существуют предложения, направленные на то, чтобы сбалансированно раскрыть эти проблемы. Такой подход реализуется в предоставлении инвесторам информации о том, как связанные с климатом проблемы влияют на финансовое положение и финансовые показатели экономических субъектов в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективе, раскрывая ожидаемые денежные последствия в виде диапазона или точечной оценки. Помимо прочего в проект Стандарта включено приложение «Отраслевые требования к раскрытию информации», согласно которому выделяется 77 отраслей в 11 секторах экономики. Данное разделение говорит об отраслевой специфике нефинансовой информации, а, следовательно, и об отраслевой специфике бухгалтерских оценок.

### Заключение

Из проекта стандартов МСФО (IFRS) S1 «Общие требования к раскрытию финансовой

информации, связанной с устойчивым развитием» и МСФО (IFRS) S2 «Раскрытие информации, связанной с климатом» становится очевидной необходимость количественной оценки нефинансовой информации и влияния ESG-рисков на деятельность компании и финансовые показатели. Данная оценка возможна с использованием оценочных значений (бухгалтерских оценок). Из этого можно сделать вывод о том, что в ближайшем будущем по мере развития стандартов, относящихся к раскрытию нефинансовой информации, роль оценочных значений (бухгалтерских оценок) будет только расти. При этом отраслевая специфика бухгалтерских оценок является вполне закономерным трендом развития бухгалтерского учета в целом. Однако сегодня не существует единого руководства, позволяющего осуществлять системный подход в отношении тех видов бухгалтерских оценок, которые являются общепринятыми для всех отраслей (например, резервы по сомнительным долгам, резервы по затратам на вознаграждение работникам и др.). Различные виды бухгалтерских оценок встречаются в различных стандартах, что обусловлено спецификой того или иного вида бухгалтерской оценки. По нашему мнению, для удобства их использования как бухгалтерами, так и аудиторами и прочими пользователями, наличие единого методического документа, учитывающего все виды бухгалтерских оценок и раскрывающего различные подходы к оценке, может значительно улучшить качество финансовой отчетности, упростив при этом процесс ее формирования. Бухгалтерские оценки также, вероятнее всего, будут использоваться в новых стандартах, посвященных нефинансовой отчетности, что увеличит вариативность бухгалтерских оценок и стандартов, в которых они представлены.

### Литература

1. Богатая И.Н. Особенности бухгалтерского учета и аудита оценочных значений и их изменений // Статистика в современном мире: методы, модели, инструменты : Материалы Международной научно-практической конференции, Ростов-на-Дону, 28 мая 2020 года. — Ростов-на-Дону: Общество с ограниченной ответственностью «АзовПринт», 2020. — С. 196–200.
2. Богатая И.Н., Евстафьева Е.М. Исследование эволюции методических подходов к бухгалтерскому учету и аудиту оценочных значений в условиях цифровизации // Учет. Анализ. Аудит. — 2020. — Т. 7. — № 6. — С. 64–74.

3. Булыга Р.П. Обеспечение информационной прозрачности деятельности экономических субъектов в условиях цифровизации: для студентов магистратуры и аспирантов, обучающихся по направлению «Экономика» / Р. П. Булыга, О. В. Рожнова, И.В. Сафонова [и др.]. — Москва: Общество с ограниченной ответственностью «Издательство «КноРус», 2022. — 184 с.
4. Булыга Р.П., Мельник М.В., Сафонова И.В. Проблемы финансовых измерений экологических и социальных факторов в публичной отчетности компаний // Вестник Воронежского государственного аграрного университета. — 2022. — Т. 15. — № 3 (74). — С. 202–218. [https://doi.org/10.53914/issn2071-2243\\_2022\\_202-218](https://doi.org/10.53914/issn2071-2243_2022_202-218).
5. Сафонова И.В. Гармонизация финансовых и нефинансовых показателей в формате корпоративной отчетности // Самоуправление. — 2022. — № 3 (131). — С. 90–93.
6. Сафонова И.В., Карташов В.С. Сравнительный анализ учета резервов на рекультивацию в РСБУ и МСФО // Экономика и управление: проблемы, решения. — 2022. — Т. 2. — № 5 (125). — С. 53–58. — DOI 10.36871/ek.up.p.r.2022.05.02.007.
7. Лисовская И.А. Бухгалтерские оценки как важнейший фактор формирования балансовой стоимости объектов учета / И.А. Лисовская, Н.Г. Трапезникова // Международный бухгалтерский учет. — 2021. — Т. 24. — № 8(482). — С. 848–867.
8. Лаврухина Т.А. Оценочные значения и их влияние на достоверность данных бухгалтерской (финансовой) отчетности // Современная экономика: проблемы и решения. — 2016. — № 5 (77). — С. 105–114. — DOI 10.17308/meps.2016.5/1425.
9. Жукова О.В. Разработка методических рекомендаций по представлению информации об оценочных и условных обязательствах в публичной отчетности нефтедобывающих организаций // Аудиторские ведомости. — 2020. — № 3. — С. 21–26.
10. Эриаишвили Н.Д. Учет и аудит оценочных значений // Аудиторские ведомости. — 2019. — № 4. — С. 25–29.
11. Сафонова И.В. Отчетность экономических субъектов: горизонты развития в фокусе ESG-трансформации цифровой экономики // Инновационное развитие экономики. — 2021. — № 6(66). — С. 239–244. — DOI 10.51832/2223-798420216239.
12. Зозуля А. Совет по МСФО дал определение бухгалтерской оценке // МСФО на практике. — 2021. — № 3. — С. 25–30. URL: <https://msfo-practice.ru/878001>.
13. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 05.08.2019). [Электронный ресурс] Источник URL: <http://www.consultant.ru>.
14. Концептуальные основы представления финансовых отчетов» (2018 г.). [Электронный ресурс] Источник URL: <http://www.consultant.ru>.
15. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 17.02.2021). [Электронный ресурс] Источник URL: <http://www.consultant.ru>.
16. Разъяснение КРМФО (IFRIC) 5 «Права, связанные с участием в фондах финансирования вывода объектов из эксплуатации, восстановления окружающей среды и экологической реабилитации» [Электронный ресурс]. Источник: [https://www.minfin.ru/common/upload/library/2017/01/main/KRMFO\\_IFRIC\\_5.pdf](https://www.minfin.ru/common/upload/library/2017/01/main/KRMFO_IFRIC_5.pdf)
17. Проект международного стандарта финансовой отчетности (IFRS) S1 «Общие требования к раскрытию финансовой информации, связанной с устойчивым развитием» [Электронный ресурс]. — 2022. Источник: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/general-sustainability-related-disclosures/exposure-draft-ifrs-s1-general-requirements-for-disclosure-of-sustainability-related-financial-information.pdf>
18. Проект международного стандарта финансовой отчетности (IFRS) S2 «Раскрытие информации, связанной с климатом» [Электронный ресурс]. — 2022. Источник: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/climate-related-disclosures/issb-exposure-draft-2022-2-climate-related-disclosures.pdf>

