

지속가능성 인증의 사례 분석과 개선방안 : 인증기준과 인증보고서를 중심으로

전규안* · 박세환** · 김희영***

〈요 약〉

‘일관되고 비교가능한’ 지속가능성정보 제공을 위하여 통일된 지속가능성 공시기준이 제정된 것처럼 ‘신뢰할 수 있는’ 지속가능성정보 제공을 위하여 국제감사인증기준위원회(IAASB)는 2024년 11월 국제지속가능성인증기준(ISSA 5000)을 최종 공표하였다.

본 논문에서는 회계정보와 지속가능성정보를 공시와 인증 관점 및 기준과 제도 관점에서 비교분석하고, 일관되고 비교가능한 지속가능성정보의 제공을 위하여 통일된 공시기준이 필요한 것처럼 신뢰할 수 있는 지속가능성정보의 제공을 위하여 우리나라에서도 통일된 인증기준이 필요함을 제안하였다. 또한 우리나라 5개 기업의 지속가능성 인증보고서 양식 사례를 비교하여 인증보고서의 명칭부터 수신인, 인증기준, 인증수준, 인증범위, 인증보고서 양식 등이 모두 다양하여 비교가 어려움을 확인하였다.

본 논문에서는 신뢰할 수 있는 지속가능성정보를 투자자들에게 제공하고, 지속가능성 인증의 비교가능성을 제고하기 위하여 인증기준, 인증수준, 인증범위, 인증보고서 양식 등을 통일할 필요가 있음을 제안하였다. 구체적으로는 인증의 비교가능성 확보를 위해 인증기준을 통일하여 하나의 인증기준만을 인정하거나 동일한 인증품질(assurance quality)을 제공할 수 있는 인증기준만을 인정해야 함을 제안하였다. 또한 인증수준과 인증범위를 일치시키고, 재무제표에 대한 감사보고서와 유사하게 인증보고서의 양식을 통일적으로 규정해야 함을 제안하였다.

본 논문에서는 회계정보(재무제표)의 역사를 통해 지속가능성정보의 공시와 인증의 필요성에 대하여 알아보고, 우리나라 기업의 지속가능성 인증보고서 양식 사례를 비교하여 일관되고 비교가능하며 신뢰할 수 있는 지속가능성정보와 인증품질을 제공하기 위하여 인증기준과 인증수준, 인증범위, 인증보고서 양식 등이 통일되어야 할 필요성을 제안하여, 우리나라의 지속가능성정보 인증제도 정착에 기여할 수 있을 것으로 기대된다.

〈주제어〉 지속가능성 인증, 합리적 인증, 제한적 인증, 국제지속가능성인증기준

* 숭실대학교 회계학과 교수, kajeon@ssu.ac.kr, 주저자, 교신저자

** 숭실대학교 대학원 회계학과 박사과정, sewhan.park@pwc.com, 공동저자

*** 숭실대학교 대학원 회계학과 박사과정, heeyeongkim@gmail.com, 공동저자

논문접수일 2024년 12월 30일

1차수정일 2025년 1월 27일

게재확정일 2025년 2월 5일

I. 서 론

국제증권감독기구(IOSCO)의 보고서(2023)에 따르면 “투자자는 일관되고 비교가능하며, 신뢰할 수 있는 지속가능성 관련 정보(consistent, comparable and reliable sustainability-related information)”를 요구하고 있다. “일관되고 비교가능하며, 신뢰할 수 있는 지속가능성 관련 정보”가 제공되어야 기업의 지속가능성에 대한 적절한 평가가 이루어지고, 이러한 지속가능성 평가결과를 활용한 합리적인 의사결정이 가능하기 때문이다. 여기서 ‘일관되고 비교가능한’ 지속가능성정보를 제공하기 위해서는 ‘통일된 공시기준’이 마련되어야 하고, ‘신뢰할 수 있는’ 지속가능성정보를 제공하기 위해서는 ‘인증(assurance)’이 필요하다.¹⁾

‘일관되고 비교가능한 지속가능성정보를 제공’하기 위하여 IFRS재단에서는 지속가능성 공시기준을 제정 중에 있으며, 우선 IFRS S1과 S2를 제정한 상태이다. 지속가능성 공시(보고)기준으로는 IFRS S1, S2 외에 유럽의 ESRS(EU sustainability reporting standards)와 미국의 SEC 기후공시 규칙 등이 있다.

‘신뢰할 수 있는 지속가능성 관련 정보 제공’을 위하여 국제감사인증기준위원회(IAASB)는 2024년 11월 12일 공익감독위원회(PIOB)²⁾의 승인을 받아, 국제지속가능성인증기준 5000(International Standard on Sustainability Assurance 5000, ISSA 5000)을 최종 공표하였다. ISSA 5000은 투자자, 규제기관을 비롯한 이해관계자가 지속가능성정보에 대한 신뢰와 확신 수준을 강화하기 위해 새롭게 제정된 기준이다. ISSA 5000은 2026년 12월 15일 이후에 시작되는 보고기간에 대한 인증업무부터 적용되며, 조기적용이 허용된다. 공개초안에서는 그동안 적용해온 ISAE(International Standard on Assurance Engagements) 3410³⁾을 별도로 두려고 했으나, 공개초안에 대한 각계의 의견을 받아들여 ISSA 5000에 포함하기로 하였으며, ISAE 3410은 폐기(withdrawn)될 예정이다.⁴⁾ ISSA 5000에서는 ISSA 5000에 따른 인증업무를 하기 위해서는 지속가능성 인증업무를 수행하는 인증기관(인증제공자)이 국제품질관리기준 1(ISQM 1)⁵⁾ 및 국제윤리기준(IESBA Code) 또는 ISQM 1에 “최소한 준하는(at least as demanding)” 법 또는 규정에 의한 기준을 준수하도록 요구하고 있다(ISSA 5000 6(b)).

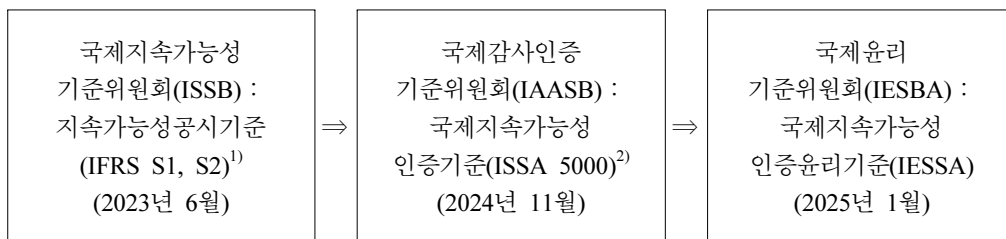
한편 국제윤리기준위원회(IESBA)는 국제지속가능성인증윤리기준(IESSA)과 외부전문가활용

- 1) 지속가능성 관련 인증에는 지속가능성보고서 인증, 온실가스 검증, ESG채권 인증 등이 있으나, 본 연구에서는 지속가능성보고서에 대한 인증을 중심으로 논의한다.
- 2) PIOB(The Public Interest Oversight Board)는 국제감사인증기준위원회(IAASB) 및 국제윤리기준위원회(IESBA)의 위원을 임명하고, 기준 제정절차를 감독하는 독립적인 국제기구로서 2023년에 설립되었다.
- 3) ISAE 3410은 국제감사인증기준위원회(IAASB)가 제정한 기준으로서 온실가스보고서 인증업무기준(Assurance Engagements on Greenhouse Gas Statements)이다.
- 4) IAASB. 2024. “Basis for Conclusions Prepared by the Staff of the IAASB” . paragraph. 19.
- 5) 국제품질관리기준 1(International Standard on Quality Management 1, ISQM 1)은 국제감사인증기준위원회(IAASB)가 2020년에 제정한 품질관리기준(Quality Management for Firms That Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements)을 말한다.

윤리기준(the Code on the Using the Work of an External Expert)을 2024년 12월에 확정하고 2025년 1월에 공개하였다.

<그림 1>에서 보는 것처럼 지속가능성 공시 및 인증과 관련된 4세트의 기준(공시기준, 인증기준, 윤리기준, 품질관리기준)이 제정되었거나 제정 중에 있으며, 이러한 기준이 완성되고 전 세계적으로 활용되면 많은 지속가능성 관련 기준의 존재로 인한 혼란은 상당 부분 감소할 것으로 기대된다.

〈그림 1〉 지속가능성 공시와 인증 관련 기준 제정 현황



1) 공시(보고)기준으로는 ISSB 기준 외에도 EU ESRs(EU sustainability reporting standards)와 미국 SEC의 기후공시 규칙 등도 존재함.

2) ISSA 5000에서는 지속가능성 인증업무를 수행하는 인증기관이 국제품질관리기준 1(ISQM 1) 등에 준하는 품질관리를 준수하도록 요구함.

국제지속가능성기준위원회(ISSB, International Sustainability Standards Board)

국제감사인증기준위원회(IAASB, International Auditing and Assurance Standards Board)

국제윤리기준위원회(IESBA, The International Ethics Standards Board for Accountants)

국제지속가능성인증기준(ISSA, International Standard on Sustainability Assurance) 5000

국제지속가능성인증윤리기준(IESSA, International Ethics Standards for Sustainability Assurance)

본 논문에서는 지속가능성 인증과 관련하여 우리나라의 지속가능성보고서의 인증현황을 알아보고, 문제점을 지적하고 개선방안을 제안하고자 한다. 특히, 우리나라의 대표적인 인증기관의 지속가능성 인증보고서를 비교하고, 유사점 및 차이점을 설명하고, 일관되고 비교가능한 인증을 위하여 지속가능성 인증기준이 통일되거나 최소한 유사한 수준의 인증기준을 활용해야 하며, 인증수준과 인증범위, 인증보고서 양식 등도 통일되거나 유사한 수준의 기준을 활용해야 함을 제안하였다는 점에서 의의가 있다.

본 논문은 다음과 같이 구성되어 있다. 제Ⅰ절 서론에 이어 제Ⅱ절에서는 회계정보와 지속가능성정보를 비교하고, 대표적으로 많이 활용되는 인증기준에 대하여 알아본다. 제Ⅲ절에서는 우리나라 기업의 지속가능성 인증보고서 실제 사례를 제시하여 비교하고, 문제점에 대하여 알아본다. 제Ⅳ절에서는 지속가능성 인증기준과 인증보고서 관련 개선방안에 대하여 알아보고, 제Ⅴ절에서는 본 논문의 결론을 제시한다.

II. 회계정보와 지속가능성정보의 비교

1. 회계정보와 지속가능성정보의 비교

회계정보와 지속가능성정보를 공시와 인증 관점에서 비교하면 <표 1>과 같다. 먼저 공시와 관련하여 알아보면, 회계의 자유방임주의(laissez-faire) 시대에는 일정한 회계기준이 없어서 기업마다 다양한 회계처리를 수행하였다. 이와 같이 일정한 규정없이 다양한 형식으로 재무보고가 이루어져서 기업간 비교가 어렵게 되자 비교가능한 회계정보(재무제표)의 생산을 위하여 국가별로 회계기준이 제정되었다. 그러나 국가별로 통일된 회계기준이 제정되어 한 국가 내에서는 비교가능한 회계정보가 산출되지만 국가간 비교가능성에 문제가 생기게 되었다. 따라서 국가간 비교가능한 회계정보의 생산을 위해 통일된 회계기준인 국제회계기준(IFRS)이 제정되었고, 우리나라도 이를 받아들여 한국채택국제회계기준(K-IFRS)을 제정하였다. 따라서 국제회계기준(IFRS)을 도입한 국가에서는 자국내 뿐만 아니라 국가간 비교가능한 회계정보가 제공되어 투자자들이 합리적인 의사결정에 이용하는 것이 가능하게 되었다. 이와 유사하게 수백 개가 넘는 지속가능성 공시기준이 존재하여 기업간 비교가능성에 문제가 발생하자 일관되고 비교가능한 지속가능성정보의 제공을 위해 통일된 지속가능성 공시기준의 필요성이 대두되었고, 지속가능성 공시기준이 IFRS재단의 ISSB 기준, 유럽의 ESRS, 미국의 SEC 기후공시 규칙 등으로 수렴되어 가고 있다.⁷⁾

인증과 관련해서는 영국 철도산업 재무제표의 신뢰성 문제가 발생하자 신뢰할 수 있는 재무정보(재무제표)의 생산을 위해 재무제표에 대한 ‘회계감사(audit)’가 도입되었으며, 공인회계사와 회계법인이 출현하였다. 이와 유사하게 기업이 공시하는 지속가능성보고서의 신뢰성에 의문이 제기되어 ESG위싱(그린위싱을 포함한 개념으로 재무제표와 관련된 분식회계에 해당)이 논란이 되어 신뢰할 수 있는 지속가능성정보의 생산을 위해 지속가능성 인증(assurance)의 필요성이 대두되었다. 따라서 현재는 지속가능성 인증기준이 제정되고 인증인과 인증기관의 자격에 관한 논의가 진행 중이다.

이와 같이 지속가능성정보의 공시와 인증은 회계정보(재무제표)의 공시 및 인증(회계감사)과 유사한 과정을 밟고 있으므로 과거 회계정보의 공시와 인증에 대한 경험이 지속가능성 공시와 인증제도의 정착에 많은 도움이 될 것으로 기대된다. 따라서 현재는 자율적인 지속가능성 공시와 인증이 되고 있지만, 지속가능성 공시의 의무화가 진행될수록 신뢰할 수 있는 지속가능성정

6) “ESG 정보공개 표준만 해도 2021년 1월 현재, GRI, SASB 등 대표적인 표준 외에도 전 세계에 374개나 존재한다.”(사회적가치연구원, 2021, ESG Handbook Basic. p. 50)

7) 따라서 Dechow(2023)는 통일된 지속가능성 공시기준의 필요성이 대두되어 지속가능성 공시기준이 제정되고 있는 현재를 “1920년대 재무보고 초기 단계와 유사하다(It is at a similar stage to the early days of financial reporting in the 1920s).”고 말하고 있다.

보의 수요는 증가하게 되어 지속가능성 인증 의무화로 진행될 것으로 예상된다. 그러므로 지속가능성 공시 의무화와 함께 인증 의무화가 함께 논의되어야 한다. 이미 외국에서는 많은 논의가 진행되어 지속가능성 인증이 제도화되었거나 제도화될 예정이다.

〈표 1〉 회계정보와 지속가능성정보의 비교(1) : 공시와 인증

구분	회계정보(재무제표)	지속가능성정보(지속가능성보고서)
공시	회계의 자유방임주의(laissez-faire) 시대 → 국가별회계기준 → 일관되고 국가간 비교가능한 회계정보의 제공을 위해 통일된 회계기준(IFRS) 제정	일관되고 비교가능한 지속가능성정보의 제공을 위해 통일된 지속가능성 공시기준의 필요성 예) ISSB 기준, ESRS, SEC 기후공시 규칙 등
인증	영국 철도산업 재무제표의 신뢰성 문제 발생 → 신뢰할 수 있는 재무정보(재무제표)의 생산을 위해 회계감사 도입 → 공인회계사와 회계법인 출현	신뢰할 수 있는 지속가능성정보의 생산을 위해 지속가능성 인증의 필요성 대두

<표 2>에서는 기준과 제도 측면에서 회계정보와 지속가능성정보를 비교하여 제시하고 있다. 먼저 공시 및 인증과 관련된 4세트의 기준(공시기준, 인증기준, 윤리기준, 품질관리기준)에 대하여 알아보면 다음과 같다. 첫째, 우리나라의 경우에 회계정보의 공시기준으로 한국채택국제회계기준(K-IFRS), 일반기업회계기준, 중소기업회계기준 등이 있는 반면에 지속가능성정보 공시기준으로는 전 세계적으로 IFRS재단의 ISSB 기준, 유럽의 ESRS, 미국의 SEC 기후공시 규칙 등으로 수립되어 가고 있다. 둘째, 인증기준으로는 회계정보의 경우에 국제감사인증기준위원회(IAASB)가 제정한 ‘회계감사기준’이 있는 반면에 지속가능성 공시의 인증기준으로 많이 이용되는 기준으로는 국제감사인증기준위원회(IAASB)가 제정한 ‘ISAE 3000⁸⁾’이 있으며 이는 ISSA 5000으로 대체될 예정이다. 또한 AccountAbility사가 제정한 ‘AA1000AS(Assurance Standard)’가 많이 이용되고 있으며, 일부 인증기관의 경우에는 자체 인증기준을 이용하고 있어서 인증기준 간에 차이가 발생하여 인증수준의 비교가 어려운 경우가 발생하고 있다. 셋째, 윤리기준으로는 회계정보의 경우에 국제감사인증기준위원회(IAASB)가 제정한 ‘공인회계사 윤리기준’이 있는 반면에 지속가능성정보의 경우에는 특별한 윤리기준이 없었으나, 국제윤리기준위원회(IESBA)가 ‘국제지속가능성인증윤리기준(IESSA)’을 2025년 1월에 공표하였다. 넷째, 품질관리기준으로는 회계정보의 경우에 국제감사인증기준위원회(IAASB)가 제정한 ‘국제품질관리기준 1(ISQM 1)’이 있는 반면에 지속가능성정보의 경우에는 특별한 품질관리기준이 없다. ISSA 5000에 따른 인증업무를 위해서는 인증기관(인증제공자)이 국제품질관리기준 1(ISQM 1) 등에 준하

8) ISAE 3000은 국제감사인증기준위원회(IAASB)가 제정한 “역사적 재무정보에 대한 감사 및 검토 이외의 인증업무 기준(Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information)”이다.

는 기준을 준수하도록 요구하고 있으므로 향후 국제품질관리기준 1(ISQM 1)이 지속가능성 인증에 있어서 품질관리기준으로 많이 이용될 것으로 예상된다.

〈표 2〉 회계정보와 지속가능성정보의 비교(2) : 기준과 제도

구분		회계정보(재무제표)	지속가능성정보(지속가능성보고서)
기준	공시기준	한국채택국제회계기준(K-IFRS) 일반기업회계기준 중소기업회계기준 등	ISSB 기준, ESRS, SEC 기후공시 규칙 등
	인증기준	회계감사기준	ISAE 3000 → ISSA 5000 AA1000AS 등
	윤리기준	공인회계사 윤리기준	국제지속가능성인증윤리기준(IESSA) 등
	품질관리기준	품질관리기준(ISQM 1)	국제품질관리기준(ISQM 1) 또는 최소한 이에 준하는 기준
제도	감독	심사, 감리제도	감독제도 도입
	인증기관 (인증제공자)	감사인(회계법인, 감사반)	일정한 자격 요건 요구 → 인가(등록)제도 도입
	인증인 (개인)	공인회계사	직업무관(profession-agnostic) : 일정한 자 격 요구 → 지속가능성인증인 자격제도 도입

감독과 관련하여 회계정보의 경우에는 금융감독원 또는 한국공인회계사회에 의한 심사 또는 감리제도가 운영되어 회계처리기준 위반과 회계감사기준 위반 등에 대한 감독을 하고 있으나, 자율공시와 자율인증을 하고 있는 지속가능성정보의 경우에는 이러한 감독 관련 제도가 없다. 그러나 지속가능성정보의 경우에도 공시와 인증이 의무화되면 회계정보에서의 심사제도 또는 감리제도와 유사한 제도가 도입될 것으로 예상된다. 따라서 지속가능성 공시와 인증이 의무화되고 일정 기간이 지난 후에는 지속가능성 공시와 인증에 대한 법적 책임이 강화되어 회계정보에 대한 회계처리기준 위반과 부실감사에 대한 처벌이 이루어지는 것처럼 그린워싱 등과 부실인증에 대한 처벌이 이루어질 수 있다.⁹⁾ 또한 법적 책임이 부과되기 전에도 제도 차원의 심사 또는 감리와 유사한 활동이 이루어질 수 있다.

회계정보의 경우에는 공인회계사만¹⁰⁾이 회계감사를 할 수 있으나, 자율공시와 자율인증을 하

9) 지속가능성 공시와 인증 의무화 도입 초기에는 면책조항(safe harbor)을 도입하여 기업과 인증인의 부담을 덜어주는 것이 바람직하지만 일정 기간이 지난 후에는 기업과 인증인의 법적책임이 강화되는 방향으로 진행될 것으로 예상된다.

10) 구체적으로는 공인회계사로 구성된 감사인(회계법인, 감사반)만이 재무제표에 대한 회계감사를 할 수 있다.

고 있는 지속가능성정보의 경우에는 누구나 인증을 할 수 있다. 물론 온실가스검증의 경우에는 일정한 자격요건을 갖춘 자만이 검증을 할 수 있으나, 지속가능성보고서에 대한 인증은 법인이면 누구나 할 수 있고, 인증을 하는 개인에 대한 구체적인 자격요건은 없다. 그러나 지속가능성정보의 경우에도 공시와 인증이 의무화되면 회계정보와 유사하게 일정한 자격을 갖춘 인증인(개인)만이 인증을 할 수 있고, 인증기관(인증제공자)에 대한 일정한 자격요건을 요구하게 되어 인증기관(인증제공자)에 대한 인가(등록)제도가 도입될 것으로 예상된다.

2. 지속가능성 인증기준의 비교

본 절에서는 지속가능성 인증기준으로 많이 이용되는 ISAE 3000¹¹⁾과 AA1000AS에 대하여 알아본다.

ISAE 3000에서는 인증수준을 제한적 확신업무(limited assurance)와 합리적 확신업무(reasonable assurance)로 분류한다. 국제감사인증기준위원회(IAASB)가 재무제표에 대한 회계감사의 경우에 이용되는 회계감사기준을 제정하고, 제한적 확신과 합리적 확신으로 인증수준을 분류하고 있으므로 국제감사인증기준위원회(IAASB)에서 제정하는 ISAE 3000에서도 일관성 측면에서 지속가능성보고서 인증수준을 제한적 확신과 합리적 확신으로 분류하고 있다. 따라서 이러한 인증수준의 분류는 ISSA 5000에서도 그대로 적용된다.

AA1000AS에서는 검증유형(types)¹²⁾과 검증수준(levels)에 따라 검증수준을 결정하여 검증을 수행한다. 검증수준은 ‘중간수준 검증(moderate assurance)’과 ‘고위수준 검증(high assurance)’으로 나누어지고, 검증유형은 유형1(type 1)과 유형2(type 2)로 나누어진다. 검증수준(levels)에서 중간수준 검증(moderate assurance)은 분석자료 범위가 제한적이고 내부자료 위주로 검증하지만 고위수준 검증(high assurance)은 조직 외부자료까지 포함하고 분석자료 범위가 넓으므로 좀 더 엄격한 검증을 한다는 점에서 차이가 있다. 검증유형에서 유형1(type 1)은 AA1000AP(Principles) 기본원칙의 충족 정도를 검증하고, 고객사의 공개된 정보의 적절성 여부를 평가하지만 데이터의 신뢰성은 검증하지 않는다. 반면에 유형2(type 2)에서는 AA1000AP 기본원칙의 충족 정도를 포함하여 특정 성과정보에 대한 신뢰성까지 검증하고, 데이터의 정확성과 완전성을 인증하므로 유형1(type 1)보다 더 엄격한 인증을 한다는 점에서 차이가 있다.

ISAE 3000과 AA1000AS간의 차이로 인해 ISAE 3000을 적용한 기업과 AA1000AS를 적용한 기업 간의 인증수준을 비교하는 것이 어렵다.¹³⁾ 특히 인증인이 ISAE 3000이나 AA1000AS가 아

11) ISSA 5000은 2026년 12월 15일 이후에 시작되는 보고기간에 대한 인증업무부터 적용되므로 여기서는 그동안 많이 이용된 ISAE 3000에 대하여 알아본다.

12) AA1000AS의 번역본에서는 ‘assurance’를 ‘검증’으로 번역하고 있어서 AA1000AS를 인증기준으로 이용하는 경우의 지속가능성 인증보고서에는 ‘검증’이라는 용어를 사용하고 있다. 그러나 회계감사에서는 ‘assurance’를 ‘인증’으로 번역해왔으며, ‘검증(verifications)’과는 다른 개념으로 사용하고 있다.

13) 일부 인증인은 “ISAE 3000의 제한적 검증은 AA1000AS(2008)에서 정의된 검증의 중간수준(Moderate

닌 자체 인증기준을 이용하는 경우에는 지속가능성보고서의 인증수준을 기업 간에 비교하는 것이 더욱 어렵다(전규안 외 2022).

Ⅲ. 지속가능성 인증보고서 사례 분석

1. 지속가능성 인증보고서 사례 분석

<표 3>에서는 우리나라 5개 기업의 지속가능성 인증보고서 양식 사례를 분석하였다. 인증기관으로 2개 회계법인(삼일회계법인과 삼정회계법인)과 한국경영인증원(KMR), BSI Group Korea(주), 한국표준협회를 선정하고, 이들 인증기관이 인증한 기업을 사례기업으로 선정하였다.¹⁴⁾

먼저 인증보고서의 명칭을 보면 “지속가능경영보고서에 대한 독립된 인증보고서”, “주식회사 한샘의 지속가능경영보고서에 대한 독립된 인증인의 검증보고서”, “제3자 검증의견서” 등으로 다양하다. 특히 ‘검증’과 ‘인증’이라는 용어가 혼용되고 있다.¹⁵⁾ 수신인의 경우에는 “경영진 귀중”, “이사회 귀중”, “독자 귀중”, “이해관계자 귀중”, “경영진 및 이해관계자 귀중” 등으로 다양하다. 지속가능성보고서를 주로 이용하는 수신인이 누구인가에 따라 공시되는 정보도 다르므로 수신인은 중요한 역할을 하는데, 현재는 경영진, 이사회, 독자, 이해관계자 등으로 다양하다.

또한 인증인이 회계법인인 경우에는 지속가능성보고서에 대한 “회사의 책임”과 “인증인의 책임”을 기술한 반면에 인증인이 회계법인이 아닌 경우에는 이러한 내용이 없다. 인증결론에

level)과 일치합니다.”라고 기술하기도 한다. 그러나 두 개의 기준이 정확하게 일치하는 것은 아니므로 상호비교가 어렵다.

14) 우리나라에서 2023년에 발행된 지속가능성보고서 299개를 조사한 결과, 한국경영인증원(KMR)이 92개(31%)로 가장 많은 인증을 했으며, BSI Group Korea(주)가 59개(20%)로 두 번째로 많이 인증했으며, 회계법인이 24개(8%)로 세 번째로 많고, 한국표준협회가 18개(6%)로 네 번째로 많다(고정연, 2024). 따라서 본 논문에서는 한국경영인증원(KMR), BSI Group Korea(주), 회계법인, 한국표준협회가 인증한 기업을 사례기업으로 선정하였다.

15) 국제감사기준(ISA 315)에서는 ‘검증(verifications)’을 “두 개 이상의 항목을 서로 비교하거나 한 항목을 정책과 비교(Verifications compare two or more items with each other or compare an item with a policy)”하며, “일반적으로 거래 처리의 완전성, 정확성 또는 유효성을 다룬다.(Verifications generally address the completeness, accuracy, or validity of processing transactions.)”고 정의하고 있다. 반면에 ‘인증업무 개념체계(International Framework for Assurance Engagements)’에서는 인증업무(assurance engagement)를 “준거기준에 따라 기초인증대상을 측정하거나 평가한 결과에 대해 인증대상책임자가 아닌 의도된 이용자가 가지는 신뢰의 수준을 향상시킬 수 있게 설계된 결론을 표명하기 위하여 충분하고 적합한 증거를 입수하는 것을 목적으로 하는 업무”로 정의하고 있다(인증업무 개념체계 문단 10). 따라서 좁은 범위(예를 들어 특정 숫자)의 적정성을 확인하는 것은 ‘검증’으로 볼 수 있는 반면에, 보고서 전체의 적정성을 확인하는 것은 ‘인증’으로 볼 수 있다. 그러므로 온실가스의 경우에는 ‘검증’이 적절한 용어이고, 지속가능성보고서의 경우에는 ‘인증’이 적절한 용어이다.

대해서도 “인증인의 의견”, “인증결론”, “검증결과 및 의견”, “Opinion Statement(의견문단) 및 Conclusions(결론)”로 다양하다.¹⁶⁾ 그 외에도 인증범위와 준거기준, 인증방법, 이용제한 여부와 설명 수준 등이 달라서 인증보고서의 상호비교가 어렵다.

이와 같이 지속가능성 인증보고서의 양식과 포함된 내용이 다르다는 것은 지속가능성 인증결과와의 비교를 어렵게 만들기 때문에 지속가능성 인증보고서의 양식이 통일될 필요가 있음을 시사한다. 재무제표에 대한 감사보고서의 양식은 감사보고서 이용자의 이해가능성을 제고하고, 비정상적인 상황이 발생하였을 때 그러한 사실을 파악하는데 도움을 주기 위하여 통일적으로 규정하고 있음을 참고로 할 필요가 있다.

〈표 3〉 지속가능성 인증보고서 양식 사례 분석¹⁾

구분	(주)포스코홀딩스	(주)한샘	(주)대한항공	에스케이텔레콤(주) ²⁾	아시아나항공(주)
인증보고서 명칭	지속가능경영보고서에 대한 독립된 인증보고서	주식회사 한샘의 지속가능경영보고서에 대한 독립된 인증인의 검증보고서	제3자 검증의견서	제3자 검증의견서	제3자 검증의견서
수신인	주식회사 포스코홀딩스 경영진 귀중	주식회사 한샘 이사회 귀중	2024 대한항공 ESG보고서 독자 귀중	에스케이텔레콤 주식회사 이해관계자 귀중	아시아나항공 경영진 및 이해관계자 귀중
서문	—	—	서문	Overview	서문
인증범위	인증대상 정보	인증대상정보	검증 범위 및 기준	- Scope(검증범위) - Description and sources of disclosures covered (공시지표와 근거) - GRI-reporting	검증범위
준거기준	준거기준	회사가 작성한 사용기준			검증표준 : AA1000AS V3
인증방법	—	인증인의 업무 수행 기준	검증방법	- Assurance Level and Type(검증 수준 및 유형) - Methodology (방법론)	- 검증수준 및 유형 : Moderate (일반 수준), Type2 - 검증방법

16) 회계감사에서 제한적 확신수준의 인증을 하는 경우에는 ‘의견(opinion)’을 제시하는 대신에 ‘결론(conclusion)’을 제시한다. 예를 들어 “역사적 재무제표에 대한 검토업무 기준 문단 86에서도 “검토업무 시 수행되는 절차는 감사기준에 따라 수행되는 절차보다 상당히 적으며, 따라서 검토인은 재무제표에 대한 감사의견을 표명하지 않는다.”고 규정하고 있고, ‘감사의견’ 대신에 ‘검토결론’을 표명하도록 하고 있다. 따라서 지속가능성보고서에 대한 제한적 확신수준의 인증을 하면서 ‘의견’이라는 표현을 사용하는 것은 적절한 표현이 아니다.

〈표 3〉 지속가능성 인증보고서 양식 사례 분석 (계속)

구분	(주)포스코홀딩스	(주)한샘	(주)대한항공	에스케이텔레콤(주) ³⁾	아시아나항공(주)
고유한계	인증업무의 고유한계	지속가능성정보 작성의 고유 한계	제한사항 및 극복방안	Limitations and approach used to mitigate limitation (검증한계와 한계를 완화하기 위해 사용 된 접근방법)	검증한계
회사의 책임	인증대상 정보에 대한 회사의 책임	회사의 책임	—	—	—
인증인의 책임	인증인의 책임	인증인의 책임	—	—	—
인증인의 독립성과 품질관리	인증인의 독립성 과 품질관리	인증인의 독립성 과 품질관리	적격성 및 독립성	Competency and Independence (적격성과 독립성)	독립성
	—	인증결론의 근거 로서 수행한 절차 의 요약	특정 지속 가능성 성과 정보의 신뢰성 및 품질	—	—
이용제한	이용제한	제한사항	—	Recommendations and Opportunity for improvement(개선 을 위한 제안과 기회)	—
인증결론	인증인의 의견	인증결론	검증결과 및 의견	— Opinion Statement (의견문단) — Conclusions(결론)	검증결과 및 의견
인증인 주소	주소	주소	대한민국, 서울	—	—
인증인 명칭	삼일회계법인	삼정회계법인	KMR 한국경 영인증원	BSI Group Korea(주)	한국표준협회
인증인 대표	대표이사 이름	대표이사 이름	대표이사 이름	대표이사 이름 검증팀장 이름	회장 이름
인증보고서일	2024년 6월 27일	2024년 6월 27일	2024. 4.	2024년 6월 27일	2024년 5월
기타	— ²⁾	—	—	—	—

출처 : 각 기업의 2024년 발행 지속가능성보고서

1) 각 기업의 지속가능성인증보고서의 문단 제목을 기준으로 기술함.

2) 인증보고서에 다음의 내용이 추가됨

“이 인증보고서는 인증보고서일(2024년 6월 27일) 현재로 유효한 것입니다. 따라서 인증보고서일 이후 이 보고서를 열람하는 시점까지의 기간 사이에 회사의 보고서에 중대한 영향을 미칠 수 있는 사건이나 상황이 발생할 수도 있으며 이로 인하여 이 인증보고서가 수정될 수도 있습니다.”

3) 에스케이텔레콤(주)의 경우에는 문단제목이 영어로 되어 있어서 한글번역을 저자가 추가함.

2. 지속가능성 인증보고서의 주요 내용 비교

사례로 제시한 5개 사의 지속가능성 인증보고서의 주요 내용을 6가지 기준(작성기준, 인증기준, 인증수준, 인증범위, 품질관리기준, 온실가스검증을 별도로 받았는지 여부 등)으로 나누어 비교분석하면 다음과 같다.

첫째, 지속가능성보고서 작성기준의 경우에 모든 기업이 GRI(Global Reporting Initiative) 기준에 의해 보고하고 있다.¹⁷⁾ 이는 기업간 비교가능성을 제고한다는 점에서는 바람직하지만 GRI 기준 중에서 공시하고 있는 부분이 기업마다 다르고, 전 세계적으로 많이 이용될 공시기준으로서 현재 제정되었거나 제정될 지속가능성 공시기준(ISSB 기준, ESRS, SEC 기후공시 규칙)에 GRI 기준은 포함되지 않으므로 향후에는 GRI 기준에 의한 지속가능성보고서가 감소할 것으로 예상된다.

둘째, 지속가능성보고서 인증기준의 경우에 (주)포스코홀딩스와 (주)한샘은 ISAE 3000을 이용한 반면에 에스케이텔레콤(주)과 아시아나항공(주)은 AA1000AS v3를 이용했고, (주)대한항공의 경우에는 AA1000AS v3와 SRV1000(한국경영인증원(KMR)의 자체 검증기준) 2개를 이용하였다. (주)포스코홀딩스와 (주)한샘이 ISAE 3000을 이용한 것은 회계법인의 경우에는 국제감사인증기준위원회(IAASB)가 제정한 ISAE 3000를 이용하는 경향이 있기 때문인 것으로 추정된다. 이와 같이 인증기준이 다르면 인증받은 기업의 인증보고서를 비교하는 것이 어렵다는 문제가 있다.

셋째, 지속가능성보고서 인증수준의 경우에 (주)포스코홀딩스와 (주)한샘은 제한적 확신 수준의 인증을 받은 반면에 (주)대한항공과 아시아나항공(주)의 경우에는 “Type 2 및 중간수준(Moderate Level)의 보증 형태”의 인증을 받았고, 에스케이텔레콤(주)은 “Type 1 및 중간수준(Moderate Level)의 보증 형태”의 인증을 받았다. (주)포스코홀딩스와 (주)한샘은 ISAE 3000 인증기준에 의해 인증을 받았으므로 제한적 확신 수준의 인증인 반면에 (주)대한항공과 아시아나항공(주), 에스케이텔레콤(주)은 AA1000AS에 의해 인증을 받았으므로 Type 2(또는 Type 1)과 중간수준(Moderate Level)의 인증을 받은 것이다. 따라서 다른 인증수준의 인증을 받은 (주)포스코홀딩스 및 (주)한샘과 (주)대한항공, 에스케이텔레콤(주) 및 아시아나항공(주)의 인증수준을 비교하는 것이 어렵다. 더구나 AA1000AS에 의해 인증받은 (주)대한항공과 아시아나항공(주)은 Type 2 수준인데 반해 에스케이텔레콤(주)은 좀 더 낮은 수준의 Type 1의 인증을 받았으므로 두 기업의 인증보고서를 비교하는 것이 어렵다.¹⁸⁾

17) 고정연(2024)에 의하면 지속가능성보고서를 공시한 우리나라 기업의 94%가 GRI 기준에 의해 보고하고 있다.

18) 이는 마치 A 인증인은 인증대상회사의 지속가능성보고서가 80점 이상이면 인증을 하는 반면에 B 인증인은 60점 이상이면 인증을 하는 것과 같아서 동일한 인증기준에 의해 인증을 받았다고 해도, 인증품질이 다를 수 있음을 의미한다.

넷째, 지속가능성보고서 인증범위의 경우에 (주)포스코홀딩스와 (주)대한항공, 에스케이텔레콤(주), 아시아나항공(주)는 특정 GRI 지표와 ESG 데이터로 한정하여 인증을 받은 반면에 (주)한샘의 경우에는 지속가능성정보 전체에 대하여 인증을 받아서 인증범위가 더 넓다. 또한 GRI 지표에 대한 인증을 받은 경우에도 인증받은 GRI 지표가 일부 달라서 기업간 상호비교가 어렵다.

다섯째, 지속가능성보고서 인증의 품질관리기준의 경우에 (주)포스코홀딩스와 (주)한샘의 인증기관은 국제품질관리기준(ISQM 1)을 적용하고, (주)대한항공의 인증기관은 “ISO/IEC 17021 · 2015 (경영시스템의 심사 및 인증을 제공하는 기관에 대한 요구사항)”에 의해 품질관리를 하고 있음을 기술한 반면에 에스케이텔레콤(주)와 아시아나항공(주)의 인증기관의 경우에는 품질관리에 대한 특별한 언급이 없다.

여섯째, 온실가스검증을 별도로 받았는지 여부와 관련하여 (주)한샘과 (주)대한항공, 아시아나항공(주)는 “온실가스 검증 의견서” 또는 “온실가스 배출량 검증 의견서”를 별도로 첨부했고, 에스케이텔레콤(주)는 더 세분화하여 “온실가스 배출량 검증 의견서 · 직접 및 간접(Scope 1+2)”, “온실가스 배출량 검증 의견서 · 기타 간접(Scope 3)”, “용수 및 폐기물 외부 검증 의견서” 등 3개의 검증의견서를 공시한 반면에 (주)포스코홀딩스는 별도의 온실가스 검증의견서를 공시하지 않고 있다.

이와 같이 지속가능성보고서를 발간한 5개 기업의 지속가능성 인증보고서를 비교분석한 결과, 지속가능성 인증보고서의 작성기준, 인증기준, 인증수준, 인증범위, 품질관리기준, 온실가스 검증을 별도로 받았는지 여부 등이 달라서 인증을 받았다는 사실만으로 지속가능성보고서의 신뢰성 제고에 한계가 있음을 알 수 있다. 즉, 지속가능성보고서의 인증을 받았다고 해서 모든 기업의 지속가능성보고서가 유사한 수준으로 인증을 받은 것이 아니며, 일부 기업은 높은 수준의 인증을 받은 반면에 일부 기업은 낮은 수준의 인증을 받아서 지속가능성보고서의 신뢰성에 차이가 있으므로 지속가능성보고서의 이용 시 이를 고려해야 함을 시사한다.

〈표 4〉 지속가능성 인증보고서 주요 내용 사례 분석

구분		(주)포스코홀딩스	(주)한샘	(주)대한항공	에스케이텔레콤(주)	아시아나항공(주)
지속가능성 보고서 인증 관련	인증기관	삼일회계법인	삼정회계법인	한국경영인증원 (KMR)	BSI Group Korea(주)	한국표준협회
	지속가능성 보고서 인증일	2024년 6월 27일	2024년 6월 27일	2024년 4월	2024년 6월 27일	2024년 5월
	① 보고서 작성기준 (준거기준)	GRI	GRI	GRI	GRI	GRI
	② 인증기준	ISAE 3000	ISAE 3000	AA1000AS v3, SRV1000 (KMR 검증기준)	AA1000AS v3	AA1000AS v3

〈표 4〉 지속가능성 인증보고서 주요 내용 사례 분석 (계속)

구분		(주)포스코홀딩스	(주)한샘	(주)대한항공	에스케이텔레콤(주)	아시아나항공(주)
지속가능성 보고서 인증 관련	③ 인증수준	제한적 확산 수준	제한적 확산 수준	Type 2 및 중간 수준(Moderate Level)의 보증 형태	Type 1 및 중간 수준(Moderate Level)의 보증 형태	Moderate (일반 수준), Type 2
	④ 인증범위	- 209~211페이지에 수록한 GRI Index에 포함된 정보 - ESG Factbook 159~182페이지에 수록한 ESG DATA	우리는 첨부된 보고서에 포함된 지속가능성정보(이하 ‘지속가능성정보’)에 대해 인증업무를 수행하였습니다. 우리의 인증업무는 이미지, 오디오 파일, 내장된 비디오를 포함하여, 이전기간과 관련된 지속가능성정보로 확대되지 않습니다	- GRI Standards 2021 보고 원칙 - 공통 표준 (Universal Standards) - 특정주제 표준 (Topic Specific Standards)	- 공통표준 (Universal Standards) - 주제표준 (Topic Standards)	- AA1000AP (Account Ability Principles) 2018의 4대 원칙 준수 여부 - GRI Standards 2021에 부합하지 여부 - 특정주제표준
	⑤ 품질관리 기준	국제품질관리 기준(ISQM 1)	품질관리기준서 1	ISO/IEC 17021 · 2015(경영시스템의 심사 및 인증을 제공하는 기관에 대한 요구사항)	-	-
⑥ 온실가스 검증 관련	검증보고서 명칭	없음	온실가스 검증의견서	온실가스 배출량 검증의견서	온실가스 배출량 검증 의견서 · 직접 및 간접(Scope 1+2) 온실가스 배출량 검증 의견서 · 기타 간접(Scope 3) 용수 및 폐기물 외부 검증 의견서	온실가스 검증의견서
	검증기관	없음	한국표준협회	(주)디엔브이비즈니스어슈어런스 코리아	(주)디엔브이비즈니스어슈어런스 코리아	(주)디엔브이비즈니스어슈어런스 코리아

출처 : 각 기업의 2024년 발행 지속가능성보고서

SRV1000 : 한국경영인증원(KMR)의 지속가능경영보고서 자체 검증기준

3. 현행 회계감사기준과 ISSA 5000의 지속가능성 인증보고서 양식 비교

<표 5>에서는 현행 회계감사기준에 의한 감사보고서 양식(적정의견을 받은 경우)과 ISSA 5000의 지속가능성 인증보고서 양식을 비교한 것이다.¹⁹⁾ 다만, ISSA 5000은 표준화된 양식을 제시하지는 않으며, “최소한 포함되어야 할 기본항목(기본요소)(The assurance report shall include at a minimum the following basic elements)”만 기술하고 있다(ISSA 5000 Para. 190, A539).

<표 5>에서 보는 것처럼 ISSA 5000은 현행 회계감사기준²⁰⁾에 의한 감사보고서 양식과 유사한 양식의 지속가능성 인증보고서 양식을 제시하여 재무제표에 대한 회계감사보고서에 익숙한 사람은 쉽게 이해할 수 있다. 먼저 수신인의 경우에 감사보고서는 기본적으로는 ‘주주’를 대상으로 하는 반면에 지속가능성인증보고서는 ‘경영진(Management)’을 대상으로 한다. 감사보고서의 경우에는 핵심감사사항(Key Audit Matters)이 포함되는 반면에 지속가능성인증보고서에서는 포함되지 않으며, 제한적 확신 수준의 지속가능성인증보고서에서는 기타사항(Other Information)이 포함되지 않는다. 또한 지속가능성인증보고서에는 감사보고서와는 달리 ‘지속가능성정보 작성의 고유한계(Inherent Limitations in Preparing the Sustainability Information)’가 포함된다. 제한적 확신 수준의 지속가능성인증보고서에는 ‘수행업무의 요약(Summary of the Work Performed)’이 포함되지만, ‘업무리더 이름(engagement leader name)’은 포함되지 않는다는 점에서 차이가 있다. 이러한 차이는 재무제표와 지속가능성인증보고서의 차이 및 합리적 확신수준의 인증과 제한적 확신수준의 인증의 차이에서 비롯된다.

<표 5> 현행 회계감사기준의 감사보고서 양식과 ISSA 5000의 지속가능성 인증보고서 양식 비교

구분	현행 회계감사기준 (적정의견)	ISSA 5000	
		합리적 확신 수준	제한적 확신 수준
인증보고서 명칭	INDEPENDENT AUDITOR'S REPORT (독립된 감사인의 감사보고서)	INDEPENDENT PRACTITIONER'S REASONABLE ASSURANCE REPORT ON ABC'S SUSTAINABILITY INFORMATION (ABC사의 지속가능성정보에 대한 독립적인 인증인의 합리적 인증보고서)	INDEPENDENT PRACTITIONER'S LIMITED ASSURANCE REPORT ON ABC'S SUSTAINABILITY INFORMATION (ABC사의 지속가능성정보에 대한 독립적인 인증인의 제한적 인증보고서)

- 19) 원래 양식에는 “기타 법규의 요구사항에 대한 보고(Report on Other Legal and Regulatory Requirements)”가 있는 것으로 가정하여 “지속가능성 정보에 대한 합리적 인증보고(Reasonable Assurance Report on the Sustainability Information)” 또는 “지속가능성 정보에 대한 제한적 인증보고(Limited Assurance Report on the Sustainability Information)”라는 소제목을 추가하는 것으로 되어 있으나 비교를 쉽게 하기 위하여 “기타 법규의 요구사항에 대한 보고”는 없는 것으로 가정하여 소제목을 추가하지 않았다.
- 20) 현행 “감사기준서 700 재무제표에 대한 의견형성과 보고(ISA 700 (Revised), Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements)”를 의미한다.

〈표 5〉 현행 회계감사기준의 감사보고서 양식과 ISSA 5000의 지속가능성 인증보고서 양식 비교 (계속)

구분	현행 회계감사기준 (적정의견)	ISSA 5000	
		합리적 확신 수준	제한적 확신 수준
수신인	To the Shareholders of ABC Company [or Other Appropriate Addressee] (ABC주식회사의 주주 귀중 [또는 다른 적합한 수신인])	To the Management of ABC (ABC사의 경영진 귀중)	To the Management of ABC (ABC사의 경영진 귀중)
의견단락	Opinion (감사의견)	Reasonable Assurance Opinion (합리적 인증의견)	Limited Assurance Conclusion (제한적 인증 결론)
의견근거 단락	Basis for Opinion (감사의견 근거)	Basis for Opinion (의견 근거)	Basis for Conclusion (결론 근거)
강조사항	Emphasis of Matter (강조사항)	Emphasis of Matter (강조사항)	Emphasis of Matter (강조사항)
핵심감사사항	Key Audit Matters (핵심감사사항)	—	—
기타사항	Other Information (기타사항)	Other Information (기타사항)	—
경영진 책임	Responsibilities of Management and Those Charged with Governance for the Financial Statements (재무제표에 대한 경영진과 지배기구의 책임)	Responsibilities for the Sustainability Information (지속가능성정보에 대한 (경영진) 책임)	Responsibilities for the Sustainability Information (지속가능성정보에 대한 (경영진) 책임)
고유한계	—	Inherent Limitations in Preparing the Sustainability Information (지속가능성정보 작성의 고유한계)	Inherent Limitations in Preparing the Sustainability Information (지속가능성정보 작성의 고유한계)
인증인 책임	Auditor's Responsibilities for the Audit of the Financial Statements (재무제표감사에 대한 감사인의 책임)	Practitioner's Responsibilities (인증인의 책임)	Practitioner's Responsibilities (인증인의 책임)
수행업무 요약	—	—	Summary of the Work Performed (수행업무의 요약)
업무책임자 이름	engagement partner name (업무수행이사 이름)	engagement leader name (업무리더 이름)	—
인증인 명칭 등	Signature in the name of the audit firm, the personal name of the auditor, or both, as appropriate for the particular jurisdiction [해당 국가에 따라 회계법인의 명칭이나 감사인 개인이름, 또는 두 가지]	Signature in the name of the assurance firm, the personal name of the assurance practitioner, or both, as appropriate for the particular jurisdiction (해당 국가에 따라 적절하게 인증기관, 인증인, 또는 모두 서명)	Signature in the name of the assurance firm, the personal name of the assurance practitioner, or both, as appropriate for the particular jurisdiction (해당 국가에 따라 적절하게 인증기관, 인증인, 또는 모두 서명)
인증인 주소	Auditor Address (감사인의 주소)	Practitioner's address (인증인 주소)	Practitioner's address (인증인 주소)
인증 보고서일	Date (감사보고서일)	Date of the assurance report (인증보고서일)	Date of the limited assurance report (제한적 인증보고서일)

출처 : '감사기준서 700'과 'ISSA 5000'을 이용하여 저자가 작성함.

IV. 지속가능성 인증기준과 인증보고서 관련 개선방안

1. 지속가능성정보의 성격

지속가능성정보(또는 ESG정보)라고 하면 많은 사람들이 비재무정보를 떠올린다. 지속가능성 정보에 비재무정보의 성격을 갖는 부분이 많고, 비재무정보가 중요한 부분을 차지하지만 국제지속가능성기준위원회(ISSB) 기준(IFRS S1과 S2)과 우리나라 한국회계기준원의 지속가능성기준위원회(KSSB) 기준에 의한 지속가능성정보는 재무정보²¹⁾이다.²²⁾ ISSB 기준은 재무정보를 요구하기 때문에 재무제표 작성과 동일한 의미의 ‘중요성(materiality)’ 개념을 사용하고, 재무제표와 동일하게 보고기업(reporting entity)을 연결실체로 하고, 공시 위치(location of disclosures)와 관련해서 “일반목적재무보고서의 일부로서 제공”하고, 보고시기(timing of reporting)와 관련해서 “기업의 관련 재무제표와 동시에 보고”하기를 요구하고, 보고기간(reporting period)과 관련해서 “관련 재무제표와 동일한 보고기간”으로 하도록 규정하고 있다.

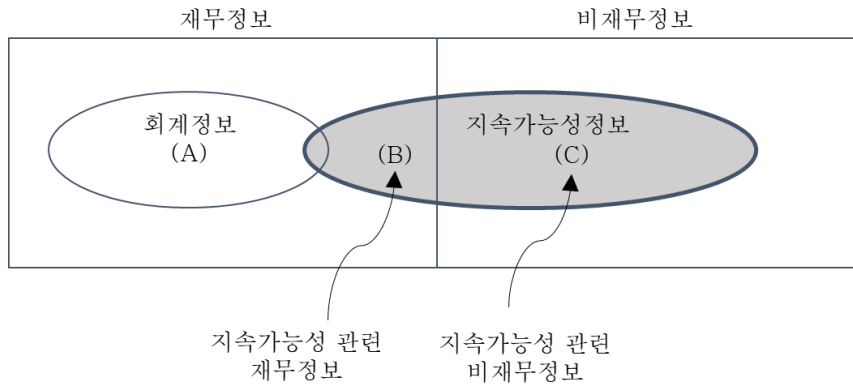
<그림 2>는 일반목적 재무보고에 의한 재무정보와 비재무정보의 관계를 나타낸다. <그림 2>에서 보는 것처럼 기존의 재무정보(재무제표로 대표되는 회계정보(<그림 2>에서 A에 해당)²³⁾)가 IFRS 회계기준(IFRS재단의 IASB가 제정하는 IFRS 회계기준, 우리나라의 경우에는 K-IFRS)에 의해 공시되었다면 앞으로의 지속가능성정보(<그림 2>에서 B에 해당)는 IFRS 지속가능성공시기준(IFRS재단의 ISSB가 제정하는 IFRS 지속가능성 공시기준)에 의해 제공될 예정이다. 우리나라의 경우에는 그동안 IFRS 회계기준(K-IFRS)에 의해 회계정보를 작성하였다면, 앞으로는 IFRS 지속가능성공시기준(KSSB 기준)에 의해 지속가능성정보를 추가로 작성할 예정이며, 현재 한국회계기준원이 3개의 공개초안(지속가능성 공시기준서 제1호, 제2호, 제101호)을 발표한 상태이다. 향후에는 ISSB 기준이 비재무정보까지 확대될 수 있으나, 현재의 ISSB 기준에 의해 제공되는 정보는 재무정보이다.

21) 재무정보란 단기, 중기 또는 장기에 걸쳐 기업의 현금흐름, 자금조달 접근성 또는 자본비용에 영향을 미칠 것으로 합리적으로 예상할 수 있는 모든 지속가능성 관련 위험 및 기회에 대한 정보를 말한다(IFRS S1 문단 3).

22) ISSB 기준에 의한 지속가능성정보가 재무정보라는 것은 IFRS S1의 제목 “지속가능성 관련 재무정보의 공시를 위한 일반 요구사항(General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information)”을 통해서도 알 수 있으며, KSSB 기준에 의한 지속가능성정보가 재무정보라는 것은 “지속가능성 공시기준서 제1호”(공개초안)의 제목 “지속가능성 관련 재무정보공시를 위한 일반사항”을 통해서도 알 수 있다.

23) 재무제표에 공시되는 재무정보 이외의 재무정보는 사업보고서를 통해 공시된다.

〈그림 2〉 재무정보(회계정보와 지속가능성정보)와 비재무정보의 관계



- A : 기존의 재무정보(재무제표로 대표되는 회계정보) 예) IFRS 회계기준에 의한 회계정보
 B : 지속가능성 관련 재무정보 예) IFRS 지속가능성 공시기준(ISSB 기준)에 의한 재무정보
 C : 지속가능성 관련 비재무정보

ISSB 기준에 의해 제공되는 지속가능성정보는 재무정보이므로 기존의 재무정보인 회계정보(재무제표) 공시와 인증 경험이 중요하다. 따라서 재무제표 작성과 동일한 보고기업(예를 들어, 연결실체)이 동일한 보고기간에 대하여 동일한 공시위치에 동시에 공시되는 지속가능성보고서의 인증도 재무제표와 유사하게 진행되는 것이 바람직하다.²⁴⁾ 그러므로 지속가능성 인증보고서도 재무제표에 대한 감사보고서와 유사하게 작성하는 것이 바람직하다.

2. 지속가능성 인증기준과 인증보고서 관련 개선방안

‘일관되고 비교가능한 지속가능성정보(consistent and comparable sustainability-related information)’의 제공을 위하여 통일된 지속가능성 공시기준이 필요한 것처럼 ‘일관되고 비교가능한 지속가능성인증(consistent and comparable sustainability-related assurance)’의 제공을 위하여 통일된 지속가능성 인증기준이 필요하다. 본 절에서는 지속가능성 인증과 관련된 개선방안을 인증기준, 인증수준, 인증범위 및 인증보고서 양식을 중심으로 알아본다.

첫째, 인증의 비교가능성 확보를 위해 인증기준을 통일하여 하나의 인증기준만을 인정하거나 동일한 인증품질(assurance quality)을 유지할 수 있는 인증기준만을 인정해야 한다. 앞에서 논의한대로 인증기준이 다른 경우에는 인증수준이 다르므로 인증을 받은 지속가능성정보의 신뢰성

24) 우리나라에서 12월 말 기업의 경우에 3월 말까지 재무제표가 공시되는 반면에 현재의 지속가능성보고서는 6월 말경에 공시되는 것이 일반적이므로 일시에 모든 기업이 3월 말까지 지속가능성보고서를 공시하는 것은 어렵지만, 궁극적으로는 재무제표와 지속가능성보고서가 동시에 공시되는 방향으로 가야 한다.

에 차이가 발생하고, 인증범위가 다르고, 인증보고서 양식도 달라서 지속가능성정보 이용자의 의사결정에 유용한 정보를 제공하지 못한다. 만약 동일한 인증수준을 제공하지 않는 복수의 인증기준을 인정하는 경우에는 일부 기업은 지속가능성정보의 인증을 쉽게 받을 수 있는 인증기준을 적용하는 인증기관을 찾게 되어 의견구매(opinion shopping) 현상이 발생할 수 있다. 따라서 우리나라에서는 지속가능성 인증기준으로 ISSA 5000만을 인정하거나 ISSA 5000에 준하는 인증품질을 제공할 수 있는 인증기준만을 인정하는 방안을 마련해야 한다.²⁵⁾

우리나라에서 지속가능성 인증기준으로 국제감사인증기준위원회(IAASB)가 제정한 ISSA 5000만을 인정하거나 ISSA 5000에 준하는 인증품질을 제공할 수 있는 인증기준만을 인정하는 방안을 채택하는 것이 바람직한 이유는 다음과 같다. 첫째, ISSA 5000 공표 이후에 국제증권감독기구(IOSCO)가 지지성명을 발표했고,²⁶⁾ 유럽을 포함한 호주, 뉴질랜드 싱가포르 등에서 ISSA 5000에 준하는 인증기준을 사용할 것으로 예상되므로 ISSA 5000은 국제적으로 많이 이용될 것으로 예상된다. 둘째, ISSB 기준은 지속가능성 관련 재무정보를 제공하는 기준으로서 향후 지속가능성정보는 기존의 국제회계기준위원회(IASB)가 제정한 국제회계기준(IFRS)에 의한 재무제표와 동시에 발표될 예정이므로 재무제표에 대한 회계감사기준을 제정하는 국제감사인증기준위원회(IAASB)가 제정한 ISSA 5000을 이용하는 것이 재무정보(회계정보와 지속가능성정보)에 대한 일관성있는 인증을 제공한다는 점에서 바람직하다. 셋째, 통일된 인증기준이 요구되는 상황에서 ISSA 5000은 인증인이나 보고체계와 무관한 기준(profession and framework agnostic standard)이므로 공인회계사(또는 회계법인)가 아니어도 누구나 사용할 수 있고, ISSB 기준 외의 공시기준을 이용하는 경우에도 적용할 수 있는 포괄적 기준(overarching)으로서 글로벌 기준선(global baseline)이 될 가능성이 높다.

<표 6>은 국제회계사연맹(IFAC)이 전 세계 22개국, 1,400개사를 대상으로 지속가능성 인증현황을 분석한 결과이며, 우리나라는 시가총액 상위 50개사가 포함되었다. 우리나라의 지속가능성보고서 인증비율은 96%로서 세계 평균 69%보다 매우 높다. 회계법인이 인증기관인 경우는 전 세계 평균이 58%인 반면에 우리나라는 5%로서 매우 낮으며, 인증기준으로 ISAE 3000(Revised)을 사용한 비율은 전 세계 평균이 72%인데 반하여 우리나라는 13%로서 낮다. 제한적 확산수준의 인증수준도 전 세계 평균은 82%인데 반하여 우리나라는 53%로서 낮다. <표

25) 국제감사인증기준위원회(IAASB)와 국제윤리기준위원회(IESBA)가 제정하였거나 제정 중인 지속가능성 관련 기준은 모두 직업과 무관하게 모든 인증기관(인증인)에게 적용가능한 직업무관기준(profession-agnostic standards)을 목표로 하고 있다. 즉, 국제감사인증기준위원회(IAASB)는 개업공인회계사가 아닌 자도 ISSA 5000을 적용하여 인증업무 수행할 수 있도록 하고 있다. 대신에 일정한 수준의 인증 품질을 유지하기 위하여 지속가능성 인증을 할 때 업무리더(engagement leader)가 인증 전문지식과 능력을 갖추도록 하고, “품질관리기준서 1(ISQM 1)”과 “공인회계사윤리기준” 수준의 요구사항을 준수하도록 하고 있다.

26) IOSCO, 2024.11.12. IOSCO Issues Statement of Support on the IAASB's International Standard on Sustainability Assurance (ISSA) 5000.

6>의 결과는 우리나라 기업의 인증비율은 높으나 회계법인이 아닌 기타기관의 인증비율이 높고, 따라서 ISAE 3000(Revised)을 인증기준으로 이용하는 경우가 적고, 제한적 확신수준의 인증보다는 기타의 인증수준을 이용하는 경우가 높다는 것을 시사한다. 이와 같이 우리나라의 인증 현황이 전 세계 평균과 많이 다르다는 것은 우리나라의 지속가능성 인증을 다른 국가와 비교하는 것이 어렵다는 것을 의미한다.

〈표 6〉 지속가능성 인증 현황

구분		전 세계	우리나라
공시비율		98%	98%(49개사)
인증비율		69%	96%(47개사)
인증기관	회계법인	58%	5%
	기타기관	42%	95%
인증기준	ISAE 3000(Revised)	72%	13%
	기타 기준	28%	87%
인증수준	제한적 확신(limited assurance)	82%	53%

출처 : “IFAC, 2024.2., The state of play : sustainability disclosure and assurance 2019–2022 trends & analysis.”를 재구성함.

둘째, 지속가능성정보의 인증수준을 일치시켜야 한다. ISSA 5000에서는 ‘제한적 확신 수준’과 ‘합리적 확신 수준’의 인증으로 구분하지만 AA1000AS에서는 검증유형(types)과 검증수준(levels)을 결정하여 인증을 수행하여 ISSA 5000에 의해 인증을 받은 경우와 AA1000AS에 의해 인증을 받은 경우의 인증수준을 비교하기 어렵다. 또한 앞서 살펴본 것처럼 AA1000AS를 사용하는 기업의 경우에도 (주)대한항공의 경우에는 “Type 2”의 인증을 받았고, 에스케이텔레콤(주)는 “Type 1”의 인증을 받아서 두 기업 간의 인증품질에 차이가 있는 문제가 발생한다. 따라서 비교 가능한 인증품질을 유지하기 위하여 인증수준을 일치시켜야 한다. 지속가능성 인증의 도입초기에는 제한적 확신수준의 인증으로부터 시작하고, 점차 합리적 확신수준의 인증으로 확대하되, 모든 기업이 동일한 인증수준 또는 동일한 수준에 준하는 인증수준을 유지하도록 해야 한다.²⁷⁾

27) 지속가능성보고서에는 과거 정보뿐만 아니라 미래 예측정보도 포함되고 서술적인 정보도 포함되므로 처음부터 합리적 확신수준의 인증을 하는 것이 어려울 수 있다. 이때에는 도입 초기 기업의 부담완화를 위해 제한된 분야(예를 들어, 온실가스배출량 검증, 지속가능성 관련 지표 등)만 합리적 확신 수준의 인증을 우선 도입하는 방안 등도 생각해 볼 수 있다. 그러나 이 경우에도 기업들이 동일한 인증수준을 유지하도록 하여 비교가능성을 제고해야 한다. 유럽의 CSRD(Corporate Sustainability Reporting Directive)는 기업이 공시한 전체 보고서에 대하여 제3자 인증을 의무화하고 있으며, 제한적 인증(limited assurance)으로부터 시작하여 향후 합리적 인증(reasonable assurance)으로 확대해 갈 예정이다.

셋째, 지속가능성정보의 인증범위를 일치시켜야 한다. 앞서 살펴본 사례에서 알 수 있듯이 (주)포스코홀딩스와 (주)대한항공, 에스케이텔레콤(주)는 특정 GRI 지표와 ESG 데이터로 한정하여 인증을 받은 반면에 (주)한샘의 경우에는 지속가능성정보 전체에 대하여 인증을 받아서 인증범위가 다르고, GRI 지표에 대한 인증을 받은 경우에도 인증받은 GRI 지표가 일부 달라서 상호비교가 어렵다.²⁸⁾ 동일한 인증기준과 인증수준에 의한 인증을 받았다고 해도 인증범위가 다르다면 인증받은 기업의 인증품질을 비교하는 것이 어렵다. 따라서 지속가능성 인증범위를 일치시켜야 한다.²⁹⁾

넷째, 재무제표에 대한 감사보고서와 유사하게 인증보고서의 양식을 통일적으로 규정해야 한다. 재무제표에 대한 감사보고서의 양식은 감사보고서 이용자의 이해가능성을 제고하고, 비정상적인 상황이 발생하였을 때 그러한 사실을 파악하는데 도움을 주기 위하여 통일적으로 규정하고 있음을 참고로 할 필요가 있다. 앞서 논의한 대로 지속가능성 인증보고서의 양식이 다른 경우에는 포함되는 정보가 달라서 정보이용자가 필요한 정보를 얻지 못할 수 있고, 기업간 인증품질의 비교가 어려워지는 문제점이 있다. 이러한 점을 반영하여 ISSA 5000에서는 기존의 재무제표 감사보고서와 유사한 양식의 지속가능성 인증보고서 양식을 제시하고 있으므로 우리나라에서도 ISSA 5000의 인증보고서 양식을 도입하거나 다른 인증기준을 인정하더라도 ISSA 5000과 유사한 인증보고서 양식을 요구해야 한다. ISSA 5000의 인증보고서 양식을 이용하는 것은 지속가능성정보와 동일한 재무정보의 성격인 감사보고서와의 일관성 확보 차원에서도 바람직하다.

이러한 개선방안을 실현하기 위해서는 관련 내용이 법이나 규정에 반영될 필요가 있다. 재무제표에 대한 회계감사기준은 외부감사법 제16조³⁰⁾에 의해 한국공인회계사회가 금융위원회의 사전승인을 받아서 제정하도록 되어 있다. 이와 유사한 방법을 통해 법에 반영된다면 본 연구에서 제안한 인증기준, 인증수준, 인증범위 및 인증보고서 양식의 문제가 해결될 수 있다. 다만, 현재는 지속가능성 공시에 대하여 사업보고서 공시 또는 거래소 공시 여부, 자본시장법 반영 또는 외부감사법 반영 여부 등이 정해지지 않은 상태이므로 이러한 사항들이 정해지면 이에 맞게 법 또는 규정을 개정하여 해결할 수 있다.

본 연구에서 제안한 개선방안은 법 또는 규정이 제정되고 이에 맞게 지속가능성 인증기준이

28) IFAC(2024)에 의하면 모든 ESG 정보(온실가스배출량, 환경정보와 사회책임, 거버넌스)를 대상으로 보고한 기업은 97%이고, 인증받은 기업은 59%이다.

29) 지속가능성정보에 대한 인증을 의무화한 프랑스, 스페인, 이탈리아는 지속가능성정보 전체에 대한 인증을 의무화하였다(전규안 외, 2024).

30) 「주식회사 등의 외부감사에 관한 법률」(외부감사법)

제16조(회계감사기준) ① 감사인은 일반적으로 공정·타당하다고 인정되는 회계감사기준에 따라 감사를 실시하여야 한다.

② 제1항의 회계감사기준은 한국공인회계사회가 감사인의 독립성 유지와 재무제표의 신뢰성 유지에 필요한 사항 등을 포함하여 대통령령으로 정하는 바에 따라 금융위원회의 사전승인을 받아 정한다.

제정되면 해결될 수 있다. 그러나 그 과정에서 우리나라에서 기존에 지속가능성 인증을 많이 하던 비(非)회계법인들의 ISSA 5000 적용 시 어려움, 지속가능성 인증기준 외에 인증윤리기준과 인증기관의 품질관리기준 등의 적용 문제, 기업들의 부담 증가 등이 함께 고려되어야 한다. 지속가능성 인증과 관련된 글로벌 정합성을 고려하면서 기업과 인증기관의 수용가능성 등을 함께 고려하여 법 또는 규정의 개정이 이루어져야 한다.

V. 결 론

‘일관되고 비교가능한’ 지속가능성정보 제공을 위하여 통일된 지속가능성 공시기준이 제정되었거나 제정 중에 있는 것처럼 ‘신뢰할 수 있는’ 지속가능성정보 제공을 위하여 지속가능성정보에 대한 인증이 의무화되고 인증기준이 제정되었다. 지속가능성정보의 신뢰성을 제고하기 위하여 인증이 필요하다는 요구에 따라 국제감사인증기준위원회(IAASB)는 2024년 11월 12일 국제지속가능성인증기준 5000(ISSA 5000, International Standard on Sustainability Assurance 5000)을 최종 공표하였다. 즉, 일관되고 비교가능한 지속가능성정보의 제공을 위하여 통일된 지속가능성 공시기준이 필요한 것처럼 일관되고 비교가능한 지속가능성인증의 제공을 위하여 통일된 지속가능성 인증기준이 필요하고, 관련 인증기준이 제정되었다.

본 논문에서는 회계정보와 지속가능성정보를 공시와 인증 관점 및 기준과 제도 관점에서 비교분석하고, 일관되고 비교가능한 공시기준이 필요한 것처럼 일관되고 비교가능하며 신뢰할 수 있는 지속가능성정보의 제공을 위하여 통일된 인증기준이 필요함을 제안하였다. 또한 우리나라 5개 기업의 지속가능성 인증보고서 양식 사례를 비교하여 인증보고서의 명칭부터 수신인, 인증기준, 인증수준, 인증범위, 인증보고서 양식 등이 모두 다양하여 비교가 어려움을 확인하였다.

따라서 본 논문에서는 신뢰할 수 있는 지속가능성정보를 투자자들에게 제공하고, 지속가능성 인증의 비교가능성을 제고하기 위하여 인증기준, 인증수준, 인증범위, 인증보고서 양식을 통일할 필요가 있음을 제안하였다. 구체적으로는 인증의 비교가능성 확보를 위해 인증기준을 통일하여 하나의 인증기준만을 인정하거나 동일한 인증품질(assurance quality)을 유지할 수 있는 인증기준만을 인정해야 함을 제안하였다. 또한 지속가능성정보의 인증수준과 인증범위를 일치시키고, 재무제표에 대한 감사보고서와 유사하게 인증보고서의 양식을 통일적으로 규정해야 함을 제안하였다. 구체적으로는 재무제표에 대한 감사보고서의 양식은 감사보고서 이용자의 이해가능성을 제고하고, 비정상적인 상황이 발생하였을 때 그러한 사실을 파악하는데 도움을 주기 위하여 통일적으로 규정하고 있음을 참고로 할 필요가 있음을 제안하였다.

“신뢰할 수 있는 지속가능성 관련 정보” 제공을 위해서는 지속가능성 인증이 필수이다. 따라서 지속가능성 인증 의무화는 우리나라도 시기와 방법의 문제일 뿐이므로 지속가능성 인증 의

무화에 대한 준비가 필요하다. 이제는 인증 의무화 여부가 아닌 인증 의무화 방법(인증대상, 도입방법(단계적 도입 등), 인증기준, 인증수준, 인증범위, 인증기관, 인증인(개인), 인증보고서 양식 등)을 논의해야 할 때다. 기업부담 완화를 고려하면서도 EU, 미국 등의 국제적인 흐름에 뒤처지지 않도록 지속가능성 공시 의무화와 함께 인증 의무화를 함께 논의하고 준비해야 할 때다. 지속가능성 정보이용자에게 유용한 정보를 제공하기 위하여 재무정보(회계정보와 지속가능성정보) 내 연계성(connectivity)과 일관성(consistency) 또는 재무정보와 비재무정보의 연계성과 일관성을 동시에 고려한 인증제도의 도입이 필요한 때다. 이러한 지속가능성인증의 준비과정에서 재무제표에 대한 회계감사의 역사와 경험이 중요한 역할을 할 것으로 예상된다.

본 논문에서는 회계정보(재무제표)의 역사를 통해 지속가능성정보의 공시와 인증의 필요성에 대하여 알아보고, 우리나라 기업의 지속가능성 인증보고서 양식 사례를 비교하여 일관되고 비교가능하며 신뢰할 수 있는 지속가능성정보와 인증품질을 제공하기 위하여 인증기준과 인증수준, 인증범위, 인증보고서 양식 등이 통일되어야 할 필요성을 제안하였다는 점에서의 의의가 있다. 본 논문의 연구결과는 우리나라의 지속가능성정보 인증제도 정착에 기여할 수 있을 것으로 기대된다.

본 논문에서는 지속가능성 인증과 관련해서 우리나라의 지속가능성 인증의 사례를 알아보고, 인증기준과 인증보고서 측면(인증기준, 인증수준, 인증범위 및 인증보고서 양식 측면)에서 문제점을 지적하고 개선방안에 대하여 알아보았으나 지속가능성 인증의 구체적인 절차, 지속가능성 인증 시 중요성 판단 문제, 지속가능성 인증범위의 구체적인 설정 문제, 인증수준의 적절한 설정 문제, 지속가능성 인증인의 책임 범위와 면책조항(safe harbor) 도입 문제, 인증기관의 적격성 확보문제 등 지속가능성 인증과 관련된 주제에 대하여는 다루지 않은 한계가 존재한다. 다만, 이러한 이슈는 지속가능성 인증 분야에서 논의가 필요한 주제이지만 또 하나의 논문 주제가 될 수 있으므로 향후 이에 대한 연구를 기대해본다.

참고문헌

- 고정연. 2024. “국내외 ESG 보고와 인증현황”. 한국공인회계사회 제10회 ESG인증포럼 발표자료.
- 대한항공. 2024. “대한항공 ESG보고서 2024”.
- 사회적가치연구원. 2021. “ESG Handbook Basic”.
- 아시아나항공(주). 2024. “2024 아시아나항공 ESG 보고서”.
- 전규안 · 권세원 · 선우희연 · 하원석. 2024. “글로벌 ESG 인증제도 현황과 시사점”. 회계저널 제 33권 제1호 : 89–133.
- 전규안 · 이중현 · 이경로. 2022. “지속가능성보고서 인증 관련 주요 과제와 개선방안”. 세무와회 계저널 제23권 제6호 : 171–204.
- 포스코홀딩스. 2024. “2023 POSCO HOLDINGS SUSTAINABILITY REPORT : 미래를 여는 소재, 초일류를 향한 혁신”.
- 한샘. 2024. “Hanssem Sustainability Report”.
- AccountAbility. 2020. AA1000AS(Assurance Standard) v3.
- Dechow, P. M.. 2023. Understanding the Sustainability Reporting Landscape and Research Opportunities in Accounting. *The Accounting Review* 98(5) : 481–493.
- IAASB. 2024. ISSA 5000 General Requirements for Sustainability Assurance Engagements And Conforming and Consequential Amendments to Other IAASB Standards Arising from ISSA 5000.
- IAASB. 2024. “Basis for Conclusions Prepared by the Staff of the IAASB”.
- International Federation of Accountants. 2024. The state of play : sustainability disclosure and assurance 2019–2022 trends & analysis
- IOSCO. 2023. Report on International Work to Develop a Global Assurance Framework for Sustainability–related Corporate Reporting.
- IOSCO. 2024.11.12. IOSCO Issues Statement of Support on the IAASB’s International Standard on Sustainability Assurance (ISSA) 5000.
- SK telecom. 2024. “Annual Report 2023 : Road to Global AI Company”.

Case Study and Improvement Measures of Sustainability Assurance

: Focusing on Assurance Standards and Assurance Reports

Kyu An Jeon* · Se Whan PARK** · Hee Yeong Kim***

〈Abstract〉

Just as a unified standard for sustainability disclosure was established to provide ‘consistent and comparable’ sustainability information, IAASB has finally announced ISSA 5000 in November 2024 to provide ‘reliable’ sustainability information.

In this paper, we compare and analyze accounting information and sustainability information from the perspectives of disclosure and assurance and standards and systems, and suggest that unified assurance standards are necessary to provide consistent, comparable, and reliable sustainability information, just as consistent and comparable disclosure standards are necessary. In addition, we compared the cases of sustainability assurance report formats of five Korean companies and confirmed that the names of assurance reports, addressee, assurance standards, assurance levels, assurance scopes, and assurance report formats were all diverse, making comparison difficult.

This paper suggests that in order to provide reliable sustainability information to investors and improve the comparability of sustainability assurance, it is necessary to unify the assurance standards, assurance level, assurance scope, and assurance report format. Specifically, in order to secure the comparability of assurance, the assurance standards should be unified so that only one assurance standards are recognized or only assurance standard that can maintain the same assurance quality should be recognized. In addition, it is suggested that the assurance level and assurance scope should be aligned and the format of the assurance report should be unified similar to the audit report on financial statements.

This paper compares cases of sustainability assurance report formats of Korean companies to provide consistent, comparable, and reliable sustainability information, and suggests the necessity of unifying the assurance standards, assurance level, assurance scope, and assurance report format.

〈Key words〉 sustainability assurance, reasonable assurance, limited assurance, ISSA 5000

* Professor, Department of Accounting, Soongsil University, kajeon@ssu.ac.kr, First Author and Corresponding Author

** Ph. D. Student, Department of Accounting, Soongsil University, sewhan.park@pwc.com, Co-author

*** Ph. D. Student, Department of Accounting, Soongsil University, heeyeongkim@gmail.com, Co-author