

В диссертационный совет 24.2.352.02,
созданный на базе ФГБОУ ВО «Оренбургский
государственный университет»

ОТЗЫВ

официального оппонента доктора экономических наук, профессора
Пономаревой Светланы Валерьевны на диссертацию
Якимовой Вилены Анатольевны на тему «Развитие теории и методологии
комплаенс-контроля общественно значимых организаций в аудиторской
деятельности», представленную на соискание ученой степени доктора
экономических наук по научной специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая
экономика (бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика)

Актуальность темы научного исследования Якимовой Вилены Анатольевны обуславливается проблемой обеспечения законного и добросовестного составления бухгалтерской отчетности общественно значимых субъектов и поведения деловых партнеров с помощью механизма аудиторского контроля. На сегодняшний день реформы законодательства в сфере аудита и развитие международных стандартов привели к необходимости подробной проверки финансово-хозяйственной деятельности организаций на соответствие нормам, бизнес-этике, принципам ответственного инвестирования и делового поведения, что приводит к развитию концепции и методологии комплаенс-контроля в аудите. Изменяется структура нарушений финансового и налогового законодательства, а достоверность бухгалтерской отчетности организации становится главным ориентиром для принятия инвесторами и иными финансовыми организациями решений о вложении капитала в развитие сектора общественно значимых организаций.

Введение в научную область аудита новых теоретико-методологических аспектов в условиях реформирования аудиторской деятельности в России необходимо для обеспечения качества услуг. Причины возникновения «информационного разрыва» между информацией, подготовленной по результатам аудита, и потребностями со стороны стейкхолдеров общественно значимой организации могут быть вызваны неполным включением в методологию аудита комплаенс-процедур, необнаружением ошибок, неполнотой учета аудитором специфических норм и принципов, накладываемых на бизнес со стороны регуляторов. Такие недостатки и проблемы в обеспечении качества

ПОЛУЧЕНО
ОГУ Вх 22
«24» 10 2023г.

аудита можно минимизировать путем планирования и осуществления в ходе аудита комплаенс-процедур. Данные обстоятельства свидетельствуют о необходимости развития новых научных представлений о комплаенс-контроле в аудиторской деятельности, его методологии и организационно-методическом обеспечении. Представляет научный интерес развитие концепции комплаенс-контроля и совершенствование принципов, подходов к системному представлению внутреннего и внешнего аудита с адаптированными процедурами проверки соблюдения законодательства. В связи с этим исследование Якимовой Вилены Анатольевны, посвященное изучению научной проблемы развития теории и методологии комплаенс-контроля для повышения качества и эффективности аудиторской деятельности, является весьма актуальным.

Недостаточная теоретическая проработка и дискуссионный характер исследуемых вопросов, актуальность научной проблемы и ее практическая значимость определили цель, задачи, информационную базу исследования и методический аппарат. Для выполнения научного исследования автором поставлены и решены задачи (с. 7 диссертации), направленные как на развитие теоретико-понятийного аппарата комплаенс-контроля, так и на создание его методологической основы.

Анализ выполненной автором работы показывает, что проведен достаточно широкий обзор научной литературы и методических разработок по проблемам классификации рисков в аудите, понятийного аппарата аудита и комплаенс-контроля, возможности взаимной интеграции, видового состава аудиторских услуг и методик выявления правонарушений и обнаружения недобросовестных действий, о чем свидетельствует список литературы, содержащий 384 наименования. Сравнительный анализ и детальная обработка теоретического материала позволили определить комплекс проблемных сфер для научного исследования, сформировать положения диссертации по развитию теоретико-понятийного аппарата комплаенс-контроля применительно к аудиту, расширению предметной области аудита для реализации процедур комплаенс-контроля, разработке системы принципов и функций в концептуальной модели комплаенс-контроля, содержания методологии комплаенс-контроля в аудите и методик планирования, документирования и проведения проверок с учетом

предложенных комплаенс-процедур, оценки эффективности системы внутреннего комплаенс-контроля. Это позволило автору диссертации внести существенный вклад в раскрытие и решение научной проблематики применения комплаенс-контроля в аудиторской деятельности.

Структура и содержание диссертации отражают решение поставленных целей и задач диссертационного исследования для реализации комплаенс-контроля в аудите общественно значимых организаций. Выполненное автором в первой главе теоретическое исследование позволило получить существенные результаты, имеющие **научную новизну**, а именно:

- сформулировать авторские трактовки понятий «комплаенс-контроль» для целей аудита, «система комплаенс-контроля аудируемых организаций», «аудиторские комплаенс-процедуры» на основе обобщения и выделения отличительных признаков со схожими понятиями, применяемыми в других сферах и направлениях финансового и нефинансового контроля. Аргументы и отличия от же известных подходов, теоретический обзор раскрытия сущности категорий отражены на с. 25-26, 32-34, 38, 40 диссертации;

- классифицировать комплаенс-риски и раскрыть содержание отдельных видов (с. 57), сгруппировать наиболее значимые причины-факторы и последствия-факторы возникновения комплаенс-рисков (с. 54-55 диссертации), используя методы сравнения, обобщения, критического анализа, группировки;

- отобразить теоретическую конструкцию взаимосвязи комплаенс-рисков с аудиторскими рисками (с. 49), что позволило наглядно показать необходимость акцентирования внимания аудитора на проблеме выявления и оценки специфических видов рисков, которые могут усилить риски необнаружения искажений бухгалтерской отчетности и штрафных санкций со стороны контрольно-надзорных органов.

Сделанные автором существенные выводы имеют интерес для расширения представления о значимости комплаенс-контроля в ходе аудита бухгалтерской отчетности и оказания сопутствующих аудиту услуг, модели организации и развития методологии. Автор, приводя аргументы при формулировке научных положений, делает обоснованные и достоверные выводы, оперируя действующим теоретическим аппаратом, применяя методы теоретических исследований

(обобщение, систематизацию, классификацию, сравнение, критический анализ, индукцию, дедукцию, моделирование взаимосвязей).

Во второй главе проанализированы концепции аудита, которые выступили фундаментом для развития авторской концепции комплаенс-контроля в аудите. Автор в достаточной мере оперирует положениями теории аудита-консалтинга и аудита бизнеса. **Научную новизну** представляют следующие положения:

- предметная область аудита, расширенная с позиции глубокого анализа финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта, бухгалтерского учета как предмета комплаенс-контроля и раскрытия сущности введенных автором категорий бухгалтерского учета «комплаенс-обязательство», «комплаенс-доходы», «комплаенс-расходы» (с. 86, с. 89-96). Автор диссертации раскрывает понятия и определяет состав и классификацию новых объектов учета, что расширяет традиционное представление о предметной области аудита. Данные бухгалтерские категории логично вписываются в рамки развитой автором методологии и усовершенствованных методик комплаенс-контроля в инвестиционном, финансовом, налоговом направлениях;

- концепция комплаенс-контроля в аудиторской деятельности, которую отличает логичная и аргументированная структура, конкретные цель и задачи, функции, группы стейкхолдеров и их интересы (с. 122). Автор диссертации, группируя экономических агентов, заинтересованных в добросовестном поведении, перечисляет комплаенс-риски и комплаенс-расходы, которые призваны снизить методы и процедуры комплаенс-контроля (с. 111-112).

Выводы, сделанные автором во второй главе, расширяют теорию аудита, а научная новизна обоснована анализом дискуссионных вопросов относительно структурных элементов концепции комплаенс-контроля.

В третьей главе научной работы предлагаются сформированные автором методологические положения комплаенс-контроля, состоящие из комплекса подходов и принципов. Научные положения этой главы имеют значение для развития методологии аудита и состоят в следующем:

- процессно-результатный подход в аудите (с. 130) адаптирован к комплаенс-контролю на основе выделения контрольных точек, наложения специфики предметной области;

- систематизация и раскрытие содержания принципов комплаенс-контроля (с. 140) расширяют возможности применения методов комплаенса и структурируют внутреннюю логику проведения аудита как на уровне аудируемых, так и на уровне аудиторских организаций;

- структурное представление методологии (с. 143) включает взаимосвязи между составными элементами методологии и раскрытие их особенностей;

- предложенный комплекс комплаенс-процедур (с. 150) автор подразделяет на этапы и описывает особенности не только для аудита бухгалтерской отчетности, но и для выполнения заданий, обеспечивающих уверенность, что подтверждает универсальность и фундаментальность авторских разработок.

Предложения автора в части методологии комплаенс-контроля достаточно аргументированы и глубоко проработаны, что делает возможным расширение содержания методологических основ аудита в целом.

Четвертая глава посвящена разработке методического обеспечения комплаенс-контроля в аудите для практического внедрения в аудиторские стандарты и методические инструкции аудиторских фирм. Научные положения содержат наиболее значимые результаты, имеющие **научную новизну**:

- предлагаемый классификатор искажений бухгалтерской отчетности, который разработан на основе эмпирического анализа нарушений законодательства, их группировки (оказывающие влияние на бухгалтерскую отчетность и на возможное несоблюдение принципов, положенных в основу ведения добросовестной деятельности аудируемой организации);

- методики оценки учетной политики и соблюдения принципов должной осмотрительности и непрерывности деятельности, планирования и документирования, отличающиеся от традиционных предлагаемыми индикаторами, критериями, эконометрическими моделями, формами рабочей документации, информационной базой, алгоритмами, формализованными методами и моделями оценки аудиторской выборки с учетом величины комплаенс-обязательств.

В пятой главе диссертационной работы описаны подходы к организации комплаенс-контроля в деятельности общественно значимых организаций и попытки автора спроектировать внедрение комплаенс-контроля в работу

аудиторских фирм. Результаты, имеющие **научную новизну**, заключаются в следующем:

- разработаны алгоритмы применения комплаенс-контроля в аудите бухгалтерской отчетности (с. 270) и заданиях, обеспечивающих уверенность (с. 281) с учетом выделенных автором этапов аудита и реализации комплаенс-процедур в ходе каждого этапа;

- реализована методика оценки эффективности комплаенс-контроля общественно значимых организаций, состоящая из системы аналитических показателей (с. 285) и тестов средств контроля с разработанными вопросниками (с. 291-294, 295-298).

Предлагаемые разработки в пятой главе апробированы автором, имеют практическую значимость и возможны к применению в качестве методик в деятельности аудиторской организации. Применение новых комплаенс-процедур позволит разработать внутрифирменные стандарты аудита, включая усовершенствованные методы поиска ошибок и искажений финансового законодательства.

Обоснованность и достоверность научных положений, выводов и рекомендаций обеспечены применением методологических подходов, теорий и концепций, комплекса общих и частных методов, используемых в экономической и аудиторской науке. Теоретические положения диссертации сформулированы на основе исследования и обзора трудов основоположников аудиторской науки, современных исследователей по актуальным проблемам, ведущих ученых-экономистов. В работе имеется исторический ракурс в исследовании проблем, учитывая современные проблемы интеграции научного знания, тенденции развития экономической мысли. В достаточно широких аспектах проанализирована нормативно-правовая база, включая законы, регламентирующие финансовые, бухгалтерские, налоговые аспекты ведения деятельности, международные стандарты и стандарты саморегулируемых организаций аудита. Результаты диссертационного исследования представлены в форме докладов на научно-практических конференциях, апробированы в деятельности общественно значимых и аудиторских организациях. Основные положения диссертации нашли отражение в 38 опубликованных статьях, в том

числе в 24 статьях в научных журналах из перечня ВАК Минобрнауки РФ. Ознакомление с публикациями автора диссертации позволяет утверждать, что они отражают изложенные основные результаты диссертационного исследования практического и теоретического характера. В научных публикациях изложен понятийный аппарат комплаенс-контроля, классификации рисков и нарушений, методологические принципы и особенности методик в наиболее значимых направлениях и видах деятельности общественно значимых организаций.

Личный вклад соискателя заключается в развитии теоретико-понятийного аппарата, расширенной предметной области комплаенс-контроля в аудиторской деятельности, разработке концептуальной и методологической модели комплаенс-контроля, развитии риск-ориентированного и процессно-результатного подхода в аудите, предложении авторского классификатора искажений бухгалтерской отчетности, сформулированных и адаптированных к комплаенс-контролю методик планирования и документирования аудита общественно значимых организаций, алгоритмах аудита и заданий, обеспечивающих уверенность, с комплаенс-процедурами, методик оценки зрелости системы внутреннего комплаенс-контроля. Автор диссертации самостоятельно разработал методы, методики, модели, алгоритмы, рабочие планы и документы для фиксации и анализа нарушений.

Достоинством теоретико-методологических разработок является учет фундаментальных концепций и вывод новых положений на основе комплексности риск-ориентированного, системного, процессно-результатного подходов, а также методов сегментирования, типологизации, моделирования, разработки планов и выборочных исследований в аудите. Это дает основание полагать, что выводы, полученные автором, и их научная новизна достоверны и обоснованы.

Теоретическая значимость результатов исследования заключается в том, что выполненная работа представляет определенную теоретическую значимость для экономической науки: содержащиеся выводы и научные положения могут служить основой для перспективных исследований в области теории и методики применения комплаенс-процедур в широком трактовании как комплекса аудиторских и прочих услуг. **Практическая значимость результатов**

исследования состоит в том, что предлагаемые организационные и методические рекомендации расширяют возможности аудиторских организаций по встраиванию комплаенс-процедур в методики и планы на основе апробированных подходов и моделей. Основные концептуальные и организационно-методические решения исследования доведены до уровня практического использования.

Результаты научного исследования являются новыми научными знаниями в области аудиторской деятельности и могут быть использованы профессиональными сообществами аудиторов, аудиторскими фирмами при разработке и внедрении стандартов, методик, регламентов деятельности проверки деятельности аудируемых общественно значимых организаций и бухгалтерской отчетности; разработчиками цифровых решений и информационного обеспечения для совершенствования аудиторских процедур и автоматизированных технологий в аудите; общественно значимыми организациями для внедрения процедур, методик, понятийного аппарата во внутренние положения и применения для целей повышения эффективности деятельности и корпоративного управления. Предлагаемая концепция и методология может быть использована высшими учебными заведениями для подготовки учебных, учебно-методических материалов при обучении студентов, магистрантов и аспирантов, для профессиональной аттестации и повышения квалификации бухгалтеров и аудиторов.

Отмечая теоретическую и практическую значимость данного диссертационного исследования, необходимо отметить следующие **недостатки**:

- автором не проанализирована применимость постулатов аудита при осуществлении комплаенс-контроля в ходе аудиторской деятельности, что могло бы послужить их возможному развитию и дополнению;

- остается спорным вопрос о необходимости разделения общественно значимых организаций на соответствующие типы, как показано в таблице 10 диссертации на с. 81, когда данная типологизация не нашла широкого применения для аудиторской методологии и методик;

- на с. 86 диссертации представлено сегментирование предметной области

комплаенс-контроля в аудиторской деятельности, что потребует для проведения аудита трудоемкого аналитического учета, однако в оценке эффективности комплаенс-контроля расчет трудоемкости сегментирования учетной информации не заложен. В связи с этим остается нерешенным вопрос, кто должен проводить подготовку учетно-информационной базы – бухгалтерия аудируемой организации или аудитор.

В целом указанные недостатки не снижают общей высокой оценки ценности работы.

Заключение о соответствии диссертации критериям, установленным Положением о присуждении ученых степеней. Диссертационное исследование Якимовой Вилены Анатольевны выступает как самостоятельная, логическая, законченная, научно-квалификационная работа, направленная на приращение научного знания и решение актуальных, практически значимых проблем в области экономических наук. Исследование направлено на разработку новых решений, внедрение которых вносит значительный вклад в развитие экономики страны. Структура и содержание диссертации и автореферата соответствуют цели и задачам. Научные результаты обладают признаками научной новизны, ценностью для теории и практики, получены соискателем самостоятельно в процессе выполненного исследования и свидетельствуют о личном вкладе соискателя в науку. Разработанные в диссертации научные и практически значимые предложения аргументированы соискателем и оценены по сравнению с другими известными решениями. В диссертации на все источники использования материалов и научных работ других авторов, а также на работы, выполненные соискателем лично и в соавторстве, имеются ссылки.

Научные положения работы соискателя соответствуют требованиям пп. 11.1 «Концептуальные основы, теория, методология, организация, история развития бухгалтерского учета», пп. 11.6 «Аудиторская деятельность», пп. 11.7 «Методы аудита, контроля и ревизии. Классификаторы искажений в учете и аудите», пп. 11.8 «Регулирование и стандартизация правил ведения аудита, контроля и ревизии» Паспорта научной специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика (бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика) ВАК Минобрнауки России. Диссертационная работа Якимовой В.А. на тему

«Развитие теории и методологии комплаенс-контроля общественно значимых организаций в аудиторской деятельности» соответствует требованиям пп. 9-14 Положения о присуждении ученых степеней, утвержденного постановлением Правительства РФ от 24 сентября 2013 г. № 842 «О порядке присуждения ученых степеней», а ее автор – Якимова Вилена Анатольевна – заслуживает присуждения ученой степени доктора экономических наук по научной специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика (бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика).

Официальный оппонент: доктор экономических наук (по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика), профессор, профессор кафедры бухгалтерского учета и анализа (переведена с кафедры аудита и внутреннего контроля Приказом №1161УК от 01.09.2023) федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Санкт-Петербургский государственный экономический университет»

 Пономарева Светлана Валерьевна

17.10.2023 г.

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Санкт-Петербургский государственный экономический университет»
адрес: 191023, г. Санкт-Петербург, наб. канала Грибоедова, д. 30-32, литер А, каб. 2030
тел.: 8 (812) 310-49-24, +7 (921) 658-53-57
e-mail: dept.kbuaie@unecon.ru, ponsvetlana@mail.ru
web-сайт: <https://unecon.ru/>

Подпись доктора экономических наук, профессора, профессора кафедры бухгалтерского учета и анализа ФГБОУ ВО «Санкт-Петербургский государственный экономический университет» Пономаревой Светланы Валерьевны заверяю:



ПОДПИСЬ ЛУКИ ЗАВЕРЯЮ