

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

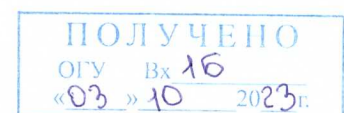
ОТЗЫВ ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА

**на диссертационную работу 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 выбранной темы диссертационной работы. Современный этап развития аудита как отрасли научных знаний характеризуется недостаточностью формирования теоретических и методологических основ, разнонаправленными мнениями по поводу целей, объектов, типологии видов аудита и других концептуальных аспектов. Имеющиеся пробелы в научной базе проявляются и при осуществлении практической деятельности, особенно в отношении внутренних и внешних проверок сектора общественно значимых организаций. В данном секторе системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также информационная база имеют особенности, связанные с необходимостью интеграции различных видов учета (финансового, налогового, управленческого).

Наличие обширного перечня законодательных актов, норм социальной ответственности бизнеса, правил и принципов устойчивого экономического развития обусловило необходимость внедрения отдельной формы аудиторского контроля – комплаенса. Заложенные в научной и методической литературе положения комплаенс-контроля в недостаточно полной мере охватывают все необходимые процедуры оценки рисков, проверок, прогнозов для того, чтобы аудитор смог сформулировать в своем заключение достоверное мнение в отношении непрерывности деятельности.

В широком его понимании комплаенс в рамках аудиторской деятельности в настоящее время может выполняться как отдельное задание, отличное от аудиторской проверки бухгалтерской (финансовой) отчетности. Отдельные положения в отношении комплаенса, разработанные отечественными и зарубежными экономистами, не касаются методологического обеспечения данного направления в



аудите, нуждаются в адаптации к существующим условиям развития экономики России.

Таким образом, диссертационная работа Якимовой В.А., представленная для оппонирования, посвящена поиску обозначенных актуальных проблем и выполнена на актуальную тему, востребованную как для научного сообщества и развития аудита, так и для практического применения в качестве дополнения существующих методик в аудите.

Степень обоснованности научных положений, сделанных выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертационной работе. Диссертационная работа имеет четко поставленную цель и задачи; определены и раскрыты предмет и объект научного исследования. Работа логично структурирована, задачи направлены на выполнение цели, а их решение продумано и достигается с использованием широкого спектра методов анализа, обобщения, систематизации, формирования типологий, регрессий, балльных оценок, моделирования. В теоретических аспектах в большом многообразии представлены классификации, группировки, обзоры, логический анализ.

Для решения конкретных задач автором диссертационной работы применялись методы составления плана и программы проверок, выявления взаимосвязей между рабочими документами аудитора и реквизитами других документов организации, аудиторской выборки, выработки профессионального суждения, анализа нормативно-правовых актов и др. Выбор методов научного исследования и логика их применения свидетельствуют о самостоятельном авторском подходе. Общие и специализированные методы научного исследования позволили прийти к достоверным научным результатам и обосновать их значение для развития теории и применения на практике.

Автор исследования провел обзор широкого спектра научных работ отечественных и зарубежных ученых, являющихся специалистами в области бухгалтерского учета и аудита. Ретроспективный анализ позволил сформулировать положения первой главы диссертации, содержащие приращение научного знания. Во второй и третьей главах работы хорошо прослеживаются обобщения научных подходов, поиск современных теорий, акценты на научные школы и их вклад в развитие избранной автором тематики исследования. В то же время автор уместно ссылается и анализирует международные стандарты аудита, методические рекомендации Минфина, делает обзор постоянно изменяющихся нормативных актов

в учете, аудите и налогообложении.

Достоверность результатов, полученных автором диссертационной работы, выводов и рекомендаций подтверждается их апробацией на научно-практических конференциях регионального, общероссийского и международного уровня. По теме диссертации опубликовано достаточное количество научных статей в рецензируемых журналах из перечня ВАК.

Методики оценки уровня зрелости комплаенс-контроля, планы и программы, методы оценки аудиторской выборки для комплаенс-процедур, рабочие документы внедрены в деятельность субъектов общероссийского и регионального масштаба, связанных с методической, финансовой и информационной поддержкой общественно значимых организаций.

Достоверность и новизна научных положений, выводов, рекомендаций, сформулированных в диссертационной работе. Научная новизна работы состоит из комплекса теоретических и методологических положений комплаенс-контроля, применимых в аудиторской деятельности.

Критический анализ, систематизация и обобщение по проблематике комплаенс-контроля как отдельного направления, изучение научных проблем терминологического аппарата в области аудита позволили автору предложить определения системы комплаенс-контроля аудируемых организаций, аудиторских комплаенс-процедур, комплаенс-контроля. В работе представлено обоснование необходимости внедрения в аудиторскую деятельность комплаенс-контроля как проверки на соответствие нормам.

Изучение особенностей бухгалтерского учета и налогообложения общественно значимых организаций позволили выстроить и структурировать предметную область комплаенс-контроля, определить направления развития связанных с ним доходов, расходов и обязательств, являющихся новыми понятиями. Предлагаемые авторские определения обладают оригинальностью и могут быть применены для развития контрольно-ориентированной теории бухгалтерского учета.

На основе исследования концептуальных основ аудита в историческом ракурсе и с позиции разных научных школ разработана собственная структурированная концепция комплаенс-контроля в аудите, в которую вошли: функции, уточненные автором с позиции институциональной теории; субъекты – внутренние и внешние пользователи, которые создают интерес в развитии комплаенса; конкретизированные цели и задачи. Новизна положений концепции подтверждается их отличием от

существующих научных теорий.

Автор научной работы внес вклад в развитие методологии аудита, опираясь на введение и группировку особых принципов, значимость которых обоснована сравнительным анализом и критической оценкой. Базу методологии образует специфичный методологический подход – процессно-результатный, который аргументируется и раскрывается в работе в качестве основы для создания методик аудиторских проверок. Систематизированы комплаенс-процедуры, которые позволили автору работы прийти к целостности методологии.

Приращение научного знания также составляет классификатор искажений бухгалтерской отчетности, который прилагается в Приложении к работе, имеет статистическое обоснование и обладает глубокой детализацией. Данные предложения особо актуальны, поскольку в современных условиях изменился состав нарушений и схем мошенничества. Поэтому ряд нарушений законодательства без применения детализированного классификатора может остаться аудитором не замеченным. Введенный классификатор позволит обратить внимание на факты фальсификации бухгалтерской отчетности, недостатки внутреннего контроля, иные искажения, допускаемые при ведении финансово-хозяйственной деятельности общественно значимыми организациями.

В развитие методологии автор научной работы разрабатывает методические и организационные аспекты комплаенс-контроля. Следует положительно оценить попытку автора охватить практически все важные типы методик аудита, представить задание, обеспечивающее уверенность, как комплексное понятие, включающее не только проверку соблюдения учетных принципов, но и нормативной базы, регулирующей финансово-хозяйственную деятельность в целом. Разработаны методики планирования с включением рекомендаций по внедрению в аудит специфических процедур комплаенс-контроля. Следует отметить и подход к развитию системы документирования с выделением особых отличительных реквизитов документов, шахматного документального анализа. Предложены формулы и алгоритмы подсчета оптимального объема выборки, основываясь на уровне последствий нарушений законодательства.

Авторской разработкой являются предлагаемые алгоритмы аудита бухгалтерской отчетности с встроенными комплаенс-процедурами для каждого этапа аудита и заданий, обеспечивающих уверенность. Модели алгоритмов наглядно представлены в виде схем, что позволяет проследить порядок действий аудиторов и

элементы, которые были встроены автором в действующие этапы проверки.

Научной новизной обладает методика оценки уровня зрелости комплаенс-контроля, в которую автор вводит собственные аналитические показатели развития и сформированности компонентов комплаенс-контроля, критерии для оценивания и тесты для отдельных общественно значимых организаций. Также предложены типы общественно значимых организаций по уровню сформированности комплаенса – стандартная, расширенная, усиленная – и оценены предполагаемые расходы на создание и аудит систем комплаенс-контроля каждого типа, что позволяет проводить сравнительный анализ их экономической эффективности.

Оценка содержания диссертационной работы, автореферата и опубликованных работ. Содержание научной работы имеет логическую структуру, каждая глава и параграф взаимосвязаны, а теоретические положения и научные разработки используются для методических и практических положений. Цель и задачи, сформулированные автором во введении, реализованы полностью. Авторская логика изложения заключается в следовании от анализа теоретических основ, обоснования собственной концепции к развитию методологии комплаенс-контроля, а далее – к ее практической апробации на статистическом и аналитическом материале.

По теме диссертации автор опубликовал 24 статьи в журналах из перечня ВАК, в которых изложены научные результаты, имеющих теоретическое, методическое и практическое значение. Автореферат включает основные научные положения, степень научной проработанности темы исследования, описание научной новизны, теоретической и практической значимости полученных результатов. Автореферат построен автором логично и полностью раскрывает научные результаты, изложенные в диссертационной работе.

Следует сделать вывод о достоверности и полноте изложенных научных результатов в публикациях и автореферате Якимовой В.А., обосновании и качестве проведенного исследования, полного выполнения задач.

Дискуссионные положения и замечания к диссертационной работе. При всех достоинствах представленной на оппонирование диссертационной работы, ознакомление с ее содержанием вызывает дискуссионные вопросы, требующие пояснения.

Автор рассматривает обязательства аудируемых организаций и вводит в качестве предмета проверки понятие «комплаенс-обязательство» (с.86-93 диссертации), при этом непонятны отличия методики комплаенс-контроля от

методики аудита обязательств как одного из разделов аудита финансовой отчетности (с.153, с.233 диссертации).

На с. 214 диссертации представлены прогнозные модели, где в качестве результативной переменной используется величина инвестированного капитала. В этом случае недостаточно аргументированной является позиция автора в отношении выбора данного показателя, поскольку можно было применить индикатор оценки вероятности банкротства, относительный показатель финансовой устойчивости или оценивать несколько значимых финансовых показателей, а не ограничиваться выбором одного.

Диссертационное исследование выиграло бы, если бы автор, предпринял попытку более продвинутого расширения предметной области комплаенс-контроля в аудиторской деятельности (второй блок положений, выносимых на защиту, с.15-18 автореферата, с.83-99 диссертации). В качестве предмета комплаенс-контроля в исследовании предложено рассматривать бухгалтерскую (финансовую) отчетность и отчетность специального назначения (отчеты о целевом использовании бюджетных средств, бизнес-планы инвестиционных проектов, налоговые декларации, отчеты регистраторов цифровых инвестиционных платформ и т.п.), в которых раскрывается информация о комплаенс-обязательствах, комплаенс-расходах, комплаенс-доходах (с. 15 автореферата и с. 87 диссертации). При этом, развитие теории и методологии комплаенс-контроля осуществляется автором с учетом положений концепции аудита бизнеса (с.64-65; с.69-70 диссертации). В этой связи, было бы логичным расширение предметной области исследуемого комплаенс-контроля до интегрированной интерактивной корпоративной отчетности, включающей на принципах связности финансовую и нефинансовую (ESG) информацию, или же, еще более революционно, – до всей информации об аудируемом бизнесе, представляющем собой единую триаду капитала, транзакций и результатов деятельности.

В то же время, перечисленные замечания не уменьшают значимости проведенного исследования и научной ценности его результатов, а могут рассматриваться, в том числе, как дальнейшие направления исследований по рассматриваемой автором проблематике.

Заключение о соответствии диссертации критериям, утвержденным Положением о присуждении ученых степеней. Научные положения, выводы, результаты диссертационной работы Якимовой В.А. сформулированы самостоятельно и получены лично.

Работа содержит решение важной научной проблемы – развитие концептуальных и методологических положений комплаенс-контроля в процессе аудиторской деятельности, которое соответствует заявленным автором пунктам Паспорта научной специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика (бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика).

Таким образом, можно признать, что представленная на оппонирование диссертация содержит научно обоснованные и аргументированные разработки, которые отличаются от ранее существующих и вносят вклад в развитие аудита как отрасли научных знаний. Выполненное диссертационное исследование отвечает требованиям Положения о порядке присуждения ученых степеней, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 г. № 842, предъявляемым к диссертациям на соискание учёной степени доктора наук, а его 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:

Руководитель Департамента
аудита и корпоративной отчетности
Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа
федерального государственного образовательного
бюджетного учреждения высшего образования
«Финансовый университет при
Правительстве Российской Федерации»,
доктор экономических наук
(шифр специальности 08.00.12
– Бухгалтерский учет, статистика),
профессор



Роман Петрович Булыга



125167, Москва, Ленинградский просп, д. 49/2
телефон: +7(495)249-53-55
e-mail: RBulyga@fa.ru, web-сайт: <http://www.fa.ru>