

УДК: 657.633.5

СПЕЦИФИКА КОМПЛАЕНС-АУДИТА ТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

© Автор(ы) 2023

ПАРАМОНОВА Лариса Анатольевна, кандидат экономических наук, доцент кафедры экономики и бизнеса Поволжского государственного университета сервиса
Поволжский государственный университет сервиса
445017, Россия, Тольятти, paralara@yandex.ru

SPIN: 4379-9111

AutorID: 404543

ORCID: 0000-0002-3943-2535

ШНЯКИНА Юлия Равильевна, кандидат экономических наук, доцент Поволжского государственного университета сервиса
Поволжский государственный университет сервиса
445017, Россия, Тольятти, ur70@bk.ru

SPIN: 3246-6717

AutorID: 483242

ORCID: 0000-0001-9045-840X

Аннотация. В статье исследуются проблемы и специфика осуществления комплаенс-аудита деятельности торговых организаций, ключевого вида актуальных аудиторских услуг в современных условиях повышенного внимания со стороны регулирующих, фискальных, контролирующих и надзорных органов к торговой деятельности экономических субъектов. Представлено определение комплаенс-аудита торговой деятельности и товарных операций, раскрывающие сущность и целевую направленность проверки. На основе структурирования действующих правовых регулятивов осуществления торговых операций, представлена методика комплаенс-аудита торговых организаций, включающая ключевые этапы проверки, приоритетные аудиторские процедуры и способы получения аудиторских доказательств в условиях применения риск-ориентированного подхода. Систематизированы зоны риска, требующие повышенного внимания аудиторов, осуществления торговой деятельности и товарных операций.

Ключевые слова: торговая деятельность, товарные операции, правовые регулятивы, комплаенс-аудит, аудиторские процедуры.

SPECIFICS OF COMPLIANCE AUDIT OF TRADING ORGANIZATIONS

© The Author(s) 2023

PARAMONOVA Larisa Anatolevna, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department of Economics and Business, Volga State University of Service
Volga State University of Service
445017, Russia, Togliatti, paralara@yandex.ru

SHNYAKINA Yulia Ravilyevna, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Volga State University of Service
Volga State University of Service
445017, Russia, Togliatti, ur70@bk.ru

Abstract. The article examines the problems and specifics of the implementation of compliance audit of the activities of trade organizations, a key type of relevant audit services in modern conditions of increased attention from regulatory, fiscal, regulatory and supervisory authorities to the trading activities of economic entities. The definition of compliance audit of trading activities and commodity transactions is presented, revealing the essence and purpose of the audit. Based on the structuring of the current legal regulations for the implementation of trade operations, the methodology of compliance audit of trade organizations is presented, which includes the key stages of verification, priority audit procedures and ways to obtain audit evidence in the context of a risk-based approach. The risk zones that require increased attention of auditors, the implementation of trading activities and commodity transactions are systematized.

Keywords: trading activities, commodity transactions, legal regulations, compliance audit, audit procedures.

ВВЕДЕНИЕ

Концептуальным направлением развития института аудита и стабилизации рынка аудиторских услуг в современных условиях хозяйствования является расширение сферы деятельности аудиторов путем диверсификации оказываемых услуг, углубления предмета аудита, с целью удовлетворения современных запросов и вызовов аудируемых лиц. Традиционная направленность аудита на проведение независимой проверки показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица, с целью выражения мнения о ее достоверности и придания разумной уверенности всем заинтересованным пользователям такой отчетности не может покрыть всех запросов рынка на получение надежной и достоверной экономической и финансовой информации о деятельности экономических субъектов. Согласно Федеральному закону «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ от 30.12.2008 г. (ред. от 16.04.2022) аудиторская деятельность включает аудит и оказание сопутствующих аудиту услуг [1]. Современные потребности пользователей результатами аудита экономических субъектов определяют выделение разнообразных аудиторских услуг в отдельные виды аудита, увеличивая типологию его

видов.

Торговые организации являются лидерами не только рынка малого бизнеса, ритейл-сектор занимает значительную долю современной экономики, увеличиваемую за счет оптовых торговых предпринимателей. Эффективность и непрерывность торговой деятельности зачастую зависит не только от скорости и объема товарооборота, уровня издержек обращения, но и от соблюдения правовых регламентов в области прослеживаемости и маркировки товаров, контроля за кассовой наличностью и целевым расходованием наличной выручки, пристально контролируемые различными государственными и общественными организациями. Повышенное внимание контролирующих органов к торговым организациям определяет актуальное значение комплаенс-аудита, как важнейшего вида аудиторских услуг.

Комплаенс-аудит согласно нормам «Международного стандарта аудита 250 (пересмотренный) Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности», введенного в действие на территории России Приказом МФ РФ от 09.01.2019 № 2н (ред. от 09.11.2021), является неотъемлемой компонентой аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, предписыва-

ющим обязанность аудиторам при проверке показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществлять контроль соответствия осуществляемой деятельности действующим законодательным и нормативным актам [2]. Однако разнообразие законодательных и нормативных актов, регулирующих различные виды торговой деятельности и продажи товарной номенклатуры, аргументируют выделение специфического вида аудиторских услуг комплаенс-аудита.

Термин комплаенс заимствован из английского языка (англ. compliance), происходит от глагола to comply – исполнять, и переводится как действие в соответствии с указанием, требованием, нормами. Действующие регламенты аудита не содержат нормативно-закрепленного определения комплаенс-аудита, в силу чего его сущность, целевая направленность и методология остается предметом научного исследования и дискуссионного обсуждения научным и практикующим профессиональным сообществом.

МЕТОДОЛОГИЯ

Совершенство целевых установок, этапов исследования, применяемые методы и способы осуществления комплаенс-аудита составляют его методологию, базирующуюся на комплексе правовых регламентов, определяющих функционирование торговых организаций.

Ключевой компонентой комплаенс-аудита торговой деятельности и торговых операций является систематизация правоустанавливающих законодательных и нормативных актов, регулирующих предпринимательскую деятельность. Учитывая требования МСА 250, аудиторы определяют правовые регламенты:

- содержащие требования к формированию учетной информации и показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности общего и отраслевого назначения;
- не оказывающие влияние на раскрытие информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности, но соблюдение, которых обязательно при совершении торговых операций и продаже отдельных групп товаров;
- антикоррупционного и антитеррористического характера
- и другие регламенты, выполнение которых обязательно в сфере торговли и обращения товаров.

Приоритетными целевыми ориентирами комплаенс-аудита торговых организаций в условиях реализации современного риск-ориентированного подхода осуществления аудита выступают:

- идентификация бухгалтерских и налоговых рисков искажения информации, сбор достаточных надлежащих аудиторских доказательств, подтверждающих соответствие учетных данных и показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности актуальной системе бухгалтерской регламентации и применяемой концепции финансовой отчетности;
- выявление регуляторных рисков несоблюдения законодательных и нормативных актов осуществления торговой деятельности, способных привести к ее сокращению или полному прекращению, не оказывающих прямого влияния на учетные данные и формирование отчетных показателей, путем выполнения набора аудиторских процедур в ответ на оцененные риски;
- разработка и выполнение аудиторских процедур оценки регуляторного риска несоблюдения антикоррупционного и антитеррористического законодательства, правовых регламентов в области антимонопольного контроля;
- предупреждение и противодействие выявленным случаям несоблюдения правовых регулятивов осуществления торговой деятельности и товарных операций.

Представленные целевые ориентиры могут быть декомпозированы специфическими задачами комплаенс-аудита, раскрывающими специфику торговой деятельности по форматам торговли, ассортименту реализуемых товаров, требованиям по их идентификации и маркировки и т.д.

Алгоритм проведения комплаенс-аудита торговой деятельности включает четыре основных последовательных блока, характеристика которых представлена на рисунке 1.

Блок	Содержательная характеристика
I	Согласование условий проведения комплаенс-аудита, подписание письма-соглашения при первом принятии клиента на обслуживание, уточнение условий при проведении повторных проверок, заключение договора, систематизация правовых актов по регулированию торговой деятельности и товаров, исходя из формата деятельности и ассортимента товаров
II	Планирование комплаенс-аудита на основе риск-ориентированного подхода с идентификацией рисков, разработка общей стратегии и плана комплаенс-аудита
III	Проведение проверки в рамках аудиторского задания (комплаенс-аудита), с использованием аудиторских процедур и получения аудиторских доказательств для выражения мнения аудиторами, регистрируемых в рабочих документах аудитора, включаемых в постоянный и текущий файлы
IV	Подготовка отчетных документов комплаенс-аудита, принятие решений об информации по выявленным или предполагаемым нарушениям и порядке их раскрытия. Документирование обсуждения и его результатов значимых вопросов комплаенс-аудита, в том числе мер устранения нарушений, выполнения требований по соблюдению правовых регламентов

Рисунок 1 – Линейный алгоритм комплаенс-аудита торговой организации

Блок I предполагает обзор и систематизацию правовых актов по регулированию торговой деятельности и товарных операций, исходя из формата деятельности и ассортимента товаров, которая может быть осуществлена по следующей структуре (рисунок 2).

Постоянный аудиторский файл при проведении комплаенс-аудита торговой деятельности и движения товаров				
Законодательные и нормативные акты общего назначения (обязательные для всех организаций), регламентирующие формирование показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности и их раскрытие	Отраслевые законодательные и нормативные акты, регламентирующие формирование учетных данных и показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности торговых организаций	Законодательные и нормативные акты общего назначения (обязательные для всех организаций), не влияющие на формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности и их раскрытие, но несоблюдение которых, ведет к риску сокращения или прекращения деятельности	Отраслевые законодательные и нормативные акты, влияющие на формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности торговых организаций и их раскрытие, но несоблюдение которых, ведет к риску сокращения или прекращения деятельности	Антикоррупционные и антитеррористические не законодательные и нормативные акты
ФЗ «О бухгалтерском учете» 5/2019 ФЗ «Запасы» 28/23 «Инвентаризация» и др.	Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли и др.	ФЗ «О защите конкуренции» ФЗ «О лицензировании отдельных видов деятельности» и др.	ФЗ «Об основах государственного регулирования торговой деятельности в РФ» Постановление Правительства РФ «О системе маркировки товаров средствами идентификации и прослеживаемости движения товаров» и др.	ФЗ «О противодействии коррупции» ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» ФЗ «О противодействии неправомерному использованию инсайдерской информации и манипулированию рынком и о внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ» и др.

Рисунок 2 – Структура правовых регламентов комплаенс-аудита торговой деятельности и движения товаров

Постоянный аудиторский файл в составе рабочей документации должен включать актуальные правовые регламенты, систематизированные по вышепредставленным группам.

Блок II – планирование комплаенс-аудита торговой организации первостепенный и обязательный процесс проведения проверки, регламентированный аудиторскими стандартами, обеспечивающими ее качество. Как правило, при риск-ориентированном подходе процесс планирования не ограничивается исключительно II блоком, изменения и уточнения в общую стратегию и план комплаенс-аудита могут быть внесены и в процессе проведения проверки, осуществления аудиторских процедур.

Риск-ориентированный подход реализуется в рамках планирования комплаенс-аудита в тщательном исследовании существующих признаков наличия нарушений действующих правовых регламентов и нетипичных фактов хозяйственной жизни. К их числу следует отнести имеющиеся досудебные разбирательства и судебные процессы, наличие запрещенных фактов хозяйственной жизни, идентифицируемых как мнимые и притворные сделки по купле-продаже товаров, выявленные платежи по договорам с неопределённым предметом, или предметом договора нехарактерным для торговой деятельности (договоры дарения, займа), реализуемые договорные отношения с завышенными размерами комиссионного (агентского) вознаграждения, необоснованной стоимостью товаров (значительно отличающейся от справедливой стоимости или демпинговым ценам), существенное количество расчетов наличными в оптовой торговле, лидирующее количество договоров с партнерами-участниками свободных и особых экономических зон, существенное наличие неотфактурованных поставок и договоров, реализуемых на условиях предоплаты и авансов, отрицательные клиентские и потребительские отзывы о реализуемых товарах и условиях выполнения поставок, применение IT-технологий в торговой деятельности, не отвечающих требованиям информационной и экономической безопасности и другие признаки. Перечисленные признаки должны быть определяющими при формировании зон риска и ключевых вопросов комплаенс-аудита.

Блок III – реализация намеченной стратегии и плана комплаенс-аудита. Важнейшей задачей данного этапа проверки является выбор аудиторских процедур, определяемый аудиторами самостоятельно с целью получения достаточный и надлежащих аудиторских доказательств. Согласно МСА 250 и «Международному стандарту аудита 500 Аудиторские доказательства», введенному в действие на территории России Приказом МФ РФ от 09.01.2019 N 2н (ред. от 09.11.2021) [2], ключевыми контрольными процедурами комплаенс-аудита являются запрос и инспектирование (рисунок 3).

Аудиторские процедуры комплаенс-аудита торговой деятельности и обращения товаров	
Запрос	Инспектирование
Направление письменных и/или устных запросов руководству торговой организации для подтверждения соблюдения действующих правовых регламентов. Запросы, содержащие существенную информацию, формируются в письменном виде. Каждый полученный ответ на запрос подлежит аудиторской оценке и валидации.	Изучение характера коммуникации с контролирующими, фискальными, надзорными и иными регулирующими органами, существующий документооборот и деловая переписка. Изучению подлежит как письменный документооборот/переписка, так и электронный. В результате изучения, полученные аудиторские доказательства систематизируются по степени надежности источника информации и существенности. Внешние источники информации считаются более надежными по отношению к внутренним источникам, зависящим от дизайна и операционной эффективности внутреннего контроля аудируемой торговой организации.

Рисунок 3 – Ключевые процедуры комплаенс-аудита торговой деятельности и обращения товаров

Завершающий блок IV комплаенс-аудита включает типизацию полученных аудиторских доказательств по выявленным нарушениям несоблюдения правовых регламентов на два типа: умышленные, то есть сознательные действия по нарушению действующих законодательных и нормативных актов, и неумышленные, невольные нарушения. Наличие второго типа определено связано с наличием недостатков дизайна и отсутствием операционной эффективности внутреннего контроля аудируемого лица. Выявление нарушений второго типа указывают на существенные риски ведения торговой деятельности и недобросовестные действия руководства и лиц, ответственных за корпоративное управление экономических субъектов.

Регистрация выявленных нарушений осуществляется в рабочей документации аудитора, систематизируемой в постоянном и текущем аудиторском файле. Документирование аудиторских процедур, включает их

фиксацию, квалифицированную оценку результатов и формирование выводов.

Приоритетными аудиторскими документами являются документы, раскрывающие результаты обсуждений полученных аудиторских доказательств комплаенс-аудита с руководством торговой организации, и содержащие перечень принятых руководством аудируемого лица управленческих решений по устранению несоблюдений правовых регламентов.

Аудиторы обязаны оценить эффективность принятых управленческих решений по устранению несоблюдений правовых регламентов и решить:

- привлекать ли экспертов для получения дополнительной оценки выявленных несоблюдений;
- сообщать ли о выявленных несоблюдениях и принятых мерах по их устранению лицам, ответственным за корпоративное управление более высоко уровня в управленческой иерархии;
- сообщать ли, в особых законодательно установленных случаях, контролирующим и правоохранительным организациям о выявленных несоблюдениях правовых регламентов;
- влияют ли на показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности выявленные несоблюдения и их последствия (уплаты штрафов, пеней, конфискация товаров и иных активов в процессе судебного разбирательства или прекращения деятельности);
- требуется ли раскрытие в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах выявленных несоблюдений правовых регламентов в силу их существенности для сокращения или прекращения торговой деятельности.

РЕЗУЛЬТАТЫ

Результаты проведенного исследования подтверждают важность комплаенс-аудита для современных экономических субъектов, в том числе торговых организаций. Сущность комплаенс-аудита заключается в проверке соответствия осуществляемой предпринимательской деятельности действующим правовым регламентам, с целью выявления регуляторных рисков и фактов несоблюдений, разработке рекомендаций по их устранению и превентивному контролю.

Методология комплаенс-аудита торговых организаций включает совокупность целевых установок, этапов исследования, применяемые методы/способы и базируется на комплексе правовых регламентов, определяющих функционирование торговой деятельности и товарных операций.

Системный подход в обзоре правоустанавливающих законодательных и нормативных актов, регулирующих предпринимательскую деятельность, является ключевой компонентой комплаенс-аудита торговой деятельности и торговых операций. Согласно МСА 250, аудиторы определяют правовые регламенты, содержащие требования к формированию учетной информации и показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности общего и отраслевого назначения; не оказывающие влияние на раскрытие информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности, но соблюдение которых обязательно при совершении торговых операций и продаже отдельных групп товаров, антикоррупционного и антитеррористического характера и другие регламенты, выполнение которых обязательно в сфере торговли и обращения товаров.

Алгоритм проведения комплаенс-аудита торговой деятельности включает четыре основных последовательных блока:

- предварительный блок согласования условий проведения комплаенс-аудита и систематизации правовых регламентов;
- блок планирования комплаенс-аудита, разработки его стратегии и плана на основе риск-ориентированного подхода;
- блок проведения аудиторских процедур и получение

ния аудиторских доказательств;

- завершающий блок подготовки рабочих документов аудитора по выявленным несоблюдениям, их обсуждение с руководством аудируемого лица и принятие решений о раскрытии нарушений, с учетом принятых мер.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 16.04.2022)
2. Приказ Минфина России от 09.01.2019 N 2н (ред. от 09.11.2021) «О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации»
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 05.12.2022, с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2023)
4. Приказ Минфина России от 15.11.2019 N 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы»
5. Приказ Минфина России от 13.01.2023 N 4н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация»
6. Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли (утв. письмом Роскомторга от 10.07.1996 N 1-794/32-5)
7. Федеральный закон «О защите конкуренции» от 26.07.2006 N 135-ФЗ (ред. от 29.12.2022)
8. Федеральный закон «Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации» от 28.12.2009 N 381-ФЗ (ред. от 06.02.2023)
9. Федеральный закон «О лицензировании отдельных видов деятельности» от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 29.12.2022) (с изм. и доп., вступ. в силу с 30.03.2023)
10. Постановление Правительства РФ «О системе маркировки товаров средствами идентификации и прослеживаемости движения товаров» (вместе с «Правилами маркировки товаров, подлежащих обязательной маркировке средствами идентификации», «Положением о государственной информационной системе мониторинга за оборотом товаров, подлежащих обязательной маркировке средствами идентификации») от 26.04.2019 N 515 (ред. от 29.11.2022)
11. Федеральный закон «О противодействии коррупции» от 25.12.2008 N 273-ФЗ (ред. от 06.02.2023)
12. Федеральный закон «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» от 07.08.2001 N 115-ФЗ (ред. от 28.04.2023)
13. Федеральный закон «О противодействии неправомерному использованию инсайдерской информации и манипулированию рынком и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» от 27.07.2010 N 224-ФЗ (ред. от 07.10.2022)
14. 2016-2017 Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements // Режим доступа: <http://www.ifac.org/publications-resources/2016-2017-1>
15. Баракина Е.Ю. Генезис комплаенс-контроля в финансовой сфере // Финансовое право. 2022. N 11. С. 15 - 17.
16. Бесиков К.С. Тенденции правового регулирования комплаенс-контроля в Российской Федерации // Конкурентное право. 2019. N 1. С. 13 - 16.
17. Михайлова А.С. «Комплаенс» и «комплаенс-контроль» как категории риск-менеджмента в туристской деятельности - объективная реальность, требующая всестороннего теоретического осмысления // Туризм: право и экономика. 2019. N 1. С. 3 - 5.
18. Сафонова М.Ф., Марченко Ю.В. Формирование системы комплаенс-контроля в организациях строительной отрасли // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2023. N 6. С. 2 - 11.
19. Якимова В.А. Мониторинг эффективности и сбалансированности системы комплаенс-контроля организации // Аудитор. 2021. N 7. С. 8 - 15; N 8. С. 29 - 38.
20. Якимова В.А. Особенности применения комплаенс-процедур в системе внутреннего контроля экспортной деятельности предприятий // Международный бухгалтерский учет. 2021. N 4. С. 459 - 486.
21. Anti-Corruption Compliance Unfiltered: Anti-Corruption Compliance in the Middle East by Z Priest // Partridge Publishing Singapore (July 22, 2016)
22. Graham L. Internal control audit and compliance: documentation and testing under the new COSO framework. // New Jersey: John Wiley & Sons. 2015.
23. Kim A.C., Lee S.M., Lee D.H. Compliance risk assessment measures of financial information security using system dynamics // International Journal of Security and Its Applications. T. 6. Vol. 4. P. 191-200. 2012.

Авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов

The authors declare no conflicts of interests

Received date: 10.0.2023

Revised date: 23.06.2023

Accepted date: 10.08.2023