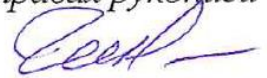


На правах рукописи



ЧИКУРОВА СВЕТЛАНА СЕРГЕЕВНА

**Внутренний аудит рисков формирования оценочных резервов и
обязательств в коммерческих организациях**

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени

кандидата экономических наук

Москва – 2019


Работа выполнена на базовой кафедре финансовой и экономической безопасности федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова»

Научный руководитель	доктор экономических наук, профессор Казакова Наталия Александровна
Официальные оппоненты:	Банк Сергей Валерьевич доктор экономических наук, профессор ФГБОУ ВО «МИРЭА – Российский технологический университет», заведующий кафедрой финансового учета и контроля Когденко Вера Геннадьевна доктор экономических наук, доцент Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования «Национальный исследовательский ядерный университет «МИФИ», заведующая кафедрой финансового менеджмента
Ведущая организация	Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Ярославский государственный университет им. П.Г. Демидова»

Защита состоится 26 сентября 2019г. в 11.00 часов на заседании диссертационного совета Д 212.196.06 на базе ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова» по адресу: 117997, г. Москва, Стремянный пер., д. 36, корп. 3, ауд. 353.

С диссертацией и авторефератом можно ознакомиться в Научно-информационном библиотечном центре им. академика Л.И. Абалкина ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова» по адресу: 117997, г. Москва, ул. Зацепа, д. 43 и на сайте организации: <http://ords.rea.ru/>

Автореферат разослан « » 2019 г.

Ученый секретарь
диссертационного совета Д 212.196.06
к.э.н., доцент  Васильева Анастасия Владимировна

I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. В условиях международной экономической и политической нестабильности возрастают корпоративные риски. Одним из инструментов управления рисками является резервирование средств и ресурсов финансово-хозяйственной деятельности на основе формирования оценочных резервов и обязательств, которые, в свою очередь, имеют достаточно высокий уровень вариативности, так как во многом зависят от принятой учетной политики и профессионального суждения бухгалтера. Это оказывает существенное влияние на формирование финансовых показателей коммерческих организаций и служит дополнительным источником корпоративного риска, в том числе мошенничества. Согласно проведенному исследованию компании PriceWaterhouseCoopers, в 2018 году почти в 66% российских организаций имели место случаи финансовых нарушений, в том числе искажений в отчетности, что значительно превышает аналогичный показатель 2016 года (48%)¹.

Корпоративная, финансовая и нефинансовая отчетность, включающая, в том числе информацию об оценочных резервах, оценочных обязательствах и рисках, связанных с их формированием, подтвержденная результатами внутреннего аудита, является важнейшим информационно-методическим инструментом повышения прозрачности бизнеса и эффективности контроля за деятельностью коммерческих организаций. Это доказывает концепция развития публичной нефинансовой отчетности и дополнения в Федеральный закон «Об акционерных обществах»: «для оценки надежности и эффективности управления рисками и внутреннего контроля в публичном обществе должен осуществляться внутренний аудит»². По данным Российского союза промышленников и предпринимателей, корпоративную нефинансовую отчетность, составляют 173 российские организации.³ Система внутреннего аудита компаний способствует повышению эффективности

¹ Российский обзор экономических преступлений за 2018 год [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.pwc.ru/ru/publications/recs-2018.html> (дата обращения: 28.02.2019)

² Об акционерных обществах: [федер. закон: принят Гос. Думой 26 дек. 1995 г. № 208-ФЗ] [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&ts=1489116714047171337650401046&cacheid=2C77E78787A808C2B5FC20F9E7E48476&mode=splus&base=LAW&n=322572&rnd=60B9D429F5BC7BAC5A22C704EDC3A997#8mj5llwzee8> (дата обращения: 30.04.2019)

³ Национальный Регистр и Библиотека корпоративных нефинансовых отчетов [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.rспп.рф.ru> (дата обращения: 23.01.2019)

использования резервных средств и собственного капитала, привлечению инвестиций. В то же время в научных работах недостаточно обоснована сущность, назначение, методы формирования и контроля оценочных резервов и оценочных обязательств в системе корпоративного управления.

В связи с возросшей потребностью во внутреннем аудите со стороны собственников и инвесторов, возникает необходимость в проведении исследования инструментально-методической разработанности внутреннего аудита как метода диагностики и управления рисками, связанными с формированием и использованием оценочных резервов и обязательств в коммерческих организациях. Все это свидетельствует об актуальности темы диссертационного исследования, направленного на контроль корпоративных рисков и обеспечение устойчивого развития бизнеса.

Степень научной разработанности проблемы. Вопросы аудита и эволюции его развития рассматривались в научных трудах Дж. К. Лоббека, Л.В. Егоровой, А.К. Макальской, М.В. Мельник, А. Аренса, С.В. Панковой, В.В. Скобары, С.М. Бычковой, М.А. Городилова, Г.А. Юдиной, В.П. Суйца, А.А. Терехова, А.Д. Шеремета и др.

Теоретическую основу исследования составили работы отечественных и зарубежных авторов в области методологии развития внутреннего аудита (В.Д. Андреева, Е.В. Заровой, Р.П. Бульги, Л.В. Сотниковой, А.М. Сониной, А.В. Данилевского, Н.А. Казаковой, Е.П. Щербаковой, Ж.А. Кеворковой, В.Ф. Паляя, Ф.Б. Риполь-Сарагоси); методики формирования, бухгалтерского учета и аудита оценочных резервов и оценочных обязательств (Ю.А. Абрамовой, Д.Ш. Усановой, Е.В. Рябовой, Т.Г. Арбатской, Р.Г. Яникова, О.В. Анфиногенова, И.Б. Русиевой, И.Б. Белозерцевой, Е.А. Поповой, Е.В. Алексеевой, И.Н. Мавлиной, Е.И. Капелист, Н.Г. Новичковой, Л.А. Мельниковой, Е.А. Поповой, Т.А. Витязевой, Л.А. Чайковской и др.).

При разработке прикладной части авторского исследования использованы труды Т.Н. Агаповой, С.В. Банка, Л.В. Донцовой, В.И. Бариленко, Е.И. Ефремовой, Н.А. Казаковой, В.Г. Когденко, Т.И. Кришталевой, М.В. Мельник,

Б.Т. Жарылгасовой, С.А. Орехова, Н.С. Пласковой, Т.М. Рогуленко, Н.А. Лытневой, А.Е. Суглобова, Ф.И. Шамхалова, А.Д. Шеремета, рассматривающих вопросы использования аналитических процедур, в том числе подходы к мониторингу и диагностике рисков. Проблемы корпоративного мошенничества рассматривались в трудах российских и зарубежных ученых таких, как М.Ю. Брюханов, В.Г. Когденко, М.В. Мельник, Р.Т. Мухаметшин, В.В. Панкратьев, В.В. Панков, Р. Говард, Е. Валласк, Д. Зак, Дж. Комер, Т. Уэллс Джозеф и др.

В то же время методические разработки комплексного характера по внутреннему аудиту оценочных резервов и обязательств, посвященные контролю за корпоративными рисками, практически отсутствуют. Авторские исследования будут направлены на развитие инструментария внутреннего аудита, ориентированного на контроль и управление рисками коммерческих организаций для повышения устойчивости и эффективности их деятельности.

Область исследования. Диссертация соответствует следующим пунктам областей исследования по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика Паспорта научных специальностей ВАК при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации: п. 1.7 Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей, п. 2.3 Развитие методологии комплекса методов оценки, анализа, прогнозирования экономической деятельности, п. 3.2 Теоретические и методологические основы и целевые установки аудита, контроля и ревизии, п. 3.9 Развитие методологии и комплекса методов аудита, контроля и ревизии.

Предметом исследования послужили российские и международные концепции, стандарты и методы учета, аудита и контроля формирования оценочных резервов и обязательств, а также система корпоративных рисков в контексте возможности их оценки и учета с помощью оценочных резервов и обязательств.

Объектом исследования является внутренний аудит фактов хозяйственной жизни, связанных с формированием оценочных резервов и оценочных обязательств в коммерческих организациях.

Цели и задачи диссертационного исследования. Целью диссертационного исследования является теоретическое обоснование и разработка методического инструментария внутреннего аудита корпоративных рисков оценочных резервов и обязательств, обеспечивающего оценку и контроль влияния корпоративных рисков на показатели финансово-хозяйственной деятельности организаций.

В соответствии с целью поставлены и решены следующие задачи, определившие структуру и последовательность проведения исследования:

– усовершенствовать понятийный аппарат внутреннего аудита как инструмент контроля за корпоративными рисками в современных условиях хозяйствования;

– разработать комплексный подход к проведению внутреннего аудита рисков, связанных с формированием оценочных резервов и обязательств в коммерческих организациях;

– обобщить и проанализировать сложившиеся научно-практические подходы к определению затрат на формирование оценочных резервов и обязательств, позволяющие наиболее полно раскрыть экономическую сущность оценочных обязательств и обесценения активов;

– разработать классификатор корпоративных рисков, поддающихся измерению и учету с использованием оценочных резервов и обязательств в контексте их влияния на показатели отчетности коммерческих организаций;

– разработать методику внутреннего аудита оценочных резервов и обязательств с использованием аналитических процедур контроля корпоративных рисков; оценить их влияние на достоверность показателей финансовой отчетности;

– выработать методические рекомендации по выявлению и контролю рисков, связанных с формированием оценочных резервов и оценочных обязательств в коммерческих организациях.

Теоретическую и методологическую основу составили труды в области внутреннего контроля и аудита, публикации в периодических изданиях, нормативно-правовые акты, международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), международные стандарты аудита (МСА), профессиональная литература по исследуемой проблеме.

Методологической базой послужили методы наблюдения, группировки, сравнения, систематизации теоретического и практического материала, сравнительного анализа, документирования и контроля, а также табличные и графические методы и аналитические процедуры, что обеспечивает достоверность полученных результатов и позволяет наиболее полно осуществить решение поставленных задач.

Информационная база исследования формировалась на основе законодательных, нормативных правовых актов Российской Федерации, писем и рекомендаций Министерства финансов Российской Федерации, материалов международного Института внутренних аудиторов, научно-практических конференций по исследуемой проблеме, информации с официальных Интернет-сайтов, а также данных внутреннего контроля, учета и отчетности коммерческих организаций.

Научная новизна исследования состоит в развитии теоретических положений и методического инструментария внутреннего аудита рисков формирования оценочных резервов и обязательств в коммерческих организациях, обеспечивающего диагностику и контроль корпоративных рисков, а также комплекс мероприятий по противодействию факторам, увеличивающим вероятность искажений показателей в учете и отчетности.

Наиболее значимые результаты диссертационной работы, содержащие элементы научной новизны, отражены в следующих положениях, выносимых на защиту:

1. Усовершенствованы теоретические положения внутреннего аудита как инструмента управления корпоративными рисками, что обеспечивает теоретическую базу контроля за достоверностью учета и отчетности в интересах собственников и инвесторов, а также позволяет сформировать карту рисков для раскрытия информации о факторах их возникновения и разработать аналитические процедуры внутреннего аудита корпоративных рисков.

2. Разработан комплексный подход к научному обоснованию методического инструментария внутреннего аудита рисков, связанных с формированием оценочных

резервов и обязательств в коммерческих организациях, позволяющий осуществлять контроль и верификацию начисленных расходов с целью выявления рисков неэффективного использования затрат, включая мошеннические действия.

3. Обобщены и проанализированы сложившиеся научно-практические подходы к определению затрат на формирование оценочных резервов и обязательств, позволяющие наиболее полно раскрыть экономическую сущность оценочных обязательств и обесценения активов. В результате обоснована группа объектов учета, отчетности и внутрикорпоративных документов, с выделением счетов бухгалтерского учета, входящих в зону повышенного риска и подлежащих внутреннему аудиту, что послужило основой разработки комплекса аналитических процедур внутреннего аудита оценочных резервов и обязательств.

4. Разработан классификатор внутрикорпоративных рисков, поддающихся измерению и учету на основе оценочных резервов и обязательств в контексте их влияния на показатели отчетности коммерческих организаций. Предлагаемый классификатор способствует уменьшению субъективности профессионального суждения бухгалтера и внутреннего аудитора в отношении оценочных резервов и обязательств, снижению риска существенных искажений учетных показателей, в том числе мошеннических действий, а также повышению качества учетной информации.

5. Разработана методика проведения внутреннего аудита корпоративных рисков с использованием аналитических процедур контроля счетов бухгалтерского учета, входящих в зону повышенного риска, что позволяет одновременно с контролем провести анализ влияния оценочных резервов и обязательств на достоверность отчетных показателей. Для представления результатов внутреннего аудита разработаны и рекомендованы формы корпоративной отчетности.

6. Выработаны методические рекомендации по идентификации и контролю рисков, обусловленных использованием оценочных резервов и оценочных обязательств в коммерческих организациях, что будет способствовать повышению эффективности контроля за ними со стороны собственников и инвесторов.

Теоретическая значимость диссертационного исследования заключается в усовершенствовании теоретических положений внутреннего аудита как метода

контроля корпоративных рисков, а также разработке классификатора корпоративных рисков, обеспечивающего реализацию ключевого подхода к составу и содержанию аналитических процедур, что способствует развитию научно-теоретической базы контрольной и аудиторской деятельности.

Практическая значимость диссертационного исследования заключается в разработке аналитических процедур внутреннего аудита, обеспечивающих контроль достоверности отчётности с позиции учета корпоративных рисков с использованием оценочных резервов и обязательств, и определяющих влияние рисков на показатели отчётности коммерческих организаций.

Апробация и внедрение результатов исследования. Разработанная методика внутреннего аудита корпоративных рисков с использованием оценочных значений резервов и обязательств внедрена в ООО «Лазурит-Д», апробирована в ГК «Кристалл», в ООО «ЭкселлентДаймонд», что подтверждено справками о внедрении, а также результатами хозрасчетной НИР по теме «Анализ хозяйственной деятельности и разработка предложений по повышению эффективности системы внутреннего контроля бизнес-процессов, связанных с внешнеторговыми операциями» (заказчик – ООО «Научно-технический центр «Нуклон»), выполненной в ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова». Результаты исследования используются Образовательно-научным Центром «Финансы» в учебном процессе подготовки магистров по направлению «Экономика» на финансовом факультете ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова», в системе профессиональной переподготовки и повышения квалификации экономических кадров в Международном центре «Креативные технологии консалтинга».

Основные положения диссертации обсуждались на 7 международных конференциях и научных семинарах, в том числе, посвященных памяти проф. Петровой В.И. и проф. Баканова М.И. «Синергия учета, анализа и аудита в обеспечении экономической безопасности бизнеса и государства», (г. Москва, РЭУ им. Г.В. Плеханова, 2015, 2017); «Учетно-аналитическое обеспечение - информационная основа экономической безопасности хозяйствующих субъектов» (Москва, РЭУ им. Г.В. Плеханова 2016.); на ежегодных международных

межвузовских конференциях студентов и аспирантов «От научных идей к стратегии бизнес развития» в рамках ежегодного фестиваля российской науки (2014 -2018 гг.).

Публикации. По теме диссертации опубликовано 12 научных работ, в том числе, 7 работ в изданиях из Перечня рецензируемых научных изданий, в которых должны быть опубликованы основные научные результаты диссертации на соискание ученой степени кандидата наук, общим объемом – 8,56 п.л. (авторских– 5,86 п.л.).

Структура и объем работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений; включает 164 источника, содержит 43 таблицы, 20 рисунков и 6 приложений.

Во введении обоснованы актуальность темы диссертации, степень разработанности проблемы, сформулированы цели и задачи работы, определены объект и предмет исследования, раскрыта научная новизна, теоретическая и практическая значимость и результаты апробации.

В первой главе «Теоретические основы разработки научно-практического подхода к внутреннему аудиту рисков оценочных резервов и обязательств» исследуются особенности внутреннего аудита в системе экономических отношений, проведен комплексный анализ нормативно-правовой базы внутреннего аудита в соответствии с законодательством Российской Федерации, раскрыта сущность риск-ориентированного внутреннего аудита, дополнен его понятийный аппарат с позиции контроля корпоративных рисков, критически оценены существующие научно-практические подходы в части формирования оценочных резервов и оценочных обязательств.

Во второй главе «Учетно-методическое обеспечение внутреннего аудита рисков оценочных резервов и оценочных обязательств» рассматривается процесс формирования оценочных резервов и обязательств, обобщен анализ существующих методик учета и проведения внутреннего аудита оценочных резервов и обязательств, а также международная практика учета и контроля за формированием оценочных резервов и обязательств.

В третьей главе «Разработка методики внутреннего аудита рисков

формирования оценочных резервов и обязательств в коммерческих организациях» представлен авторский методический подход к развитию внутреннего аудита оценочных резервов и обязательств, обеспечивающий контроль и оценку рисков, с использованием разработанного классификатора и карты корпоративных рисков. Результатом реализации сформированного подхода является авторская методика внутреннего аудита, а также методические рекомендации по ее применению в коммерческих организациях.

В заключении подведены итоги научной работы, обобщены основные результаты проведенного исследования.

II. ОСНОВНЫЕ НАУЧНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

1. Усовершенствованы теоретические положения внутреннего аудита как инструмента управления корпоративными рисками, что обеспечивает теоретическую базу контроля за достоверностью учета и отчетности в интересах собственников и инвесторов, а также позволяет сформировать карту рисков для раскрытия информации о факторах их возникновения и разработать аналитические процедуры внутреннего аудита корпоративных рисков.

Исторический подход к развитию внутреннего аудита позволил обосновать переход от риск-ориентированного внешнего аудита к внутреннему аудиту как инструменту управления корпоративными рисками, и выделить следующие аспекты развития внутреннего аудита как вида контрольной деятельности:

– каждый этап развития эволюционировал в связи с ростом экономики и международных отношений, а риск-ориентированный подход объясняется необходимостью оптимизации всех видов ресурсов экономического субъекта;

– подтверждено практикой, что внутренний аудит способен оценить систему внутреннего контроля в части достоверности информации, проводить анализ и оценку эффективности системы управления рисками, в том числе методы их снижения;

– установлено эмпирическим путем, что внутренний аудит является

объективным источником информации для проведения оценки соответствия системы принципам корпоративного управления.

Обобщение различных научных подходов к раскрытию понятия риска позволили сформулировать авторское определение риска в системе корпоративного управления как фактор неопределённости осуществления хозяйственных операций, приводящий к вариативности учетных показателей и результатов финансово-хозяйственной деятельности, что может диагностироваться системой внутреннего аудита в коммерческих организациях.

Анализ теоретической, нормативно-правовой базы и практического опыта проведения внутреннего аудита в коммерческих организациях позволили сформировать карту рисков для раскрытия информации о факторах возникновения риска, которые оказывают влияние на показатели финансовой отчётности (Таблица 1).

Таблица 1 – Карта рисков для проведения внутреннего аудита оценочных резервов и оценочных обязательств

Вид риска в соответствии с рекомендациями Минфина России	Группа риска	Подгруппа риска применительно к оценочным резервам и обязательствам	Характеристика рискового события (факта хозяйственной жизни)	Влияние риска на финансовые показатели отчетности
Финансовый риск	Кредитный риск	Риск упущенной финансовой выгоды своевременно и в полном объеме исполнить финансовые обязательства	Заключённые контракты с иностранными покупателями, которые несут в себе риски возникновения убытков	Расходы по возникновению оценочных обязательств, влекущие за собой убытки и уменьшение прибыли организации
Финансовый риск	Рыночный риск, Риск ликвидности	Риск инвестирования при приобретении обесценившихся финансовых вложений	Хозяйственные операции, связанные с обесценением финансовых вложений	Расходы по возникновению оценочных резервов под обесценение финансовых вложений, влекущие за собой убытки и уменьшение прибыли организации
Финансовый риск, Правовой риск	Риск трудового законодательства	Риски управления трудовыми ресурсами	Расходы организации, связанные с возникновением трудовых споров между Работниками и Работодателем перед составлением годового бухгалтерского баланса	Расходы по возникновению оценочных обязательств, влекущие за собой убытки и уменьшение прибыли организации

Продолжение таблицы 1

Правовой риск	Риск налогового, таможенного законодательства	Риск юридических споров	Судебное делопроизводство, исходя из которого есть точная уверенность проиграть в суде	Расходы по возникновению оценочных обязательств (расходы по признанию убытков, штрафов, пеней), влекущие за собой убытки и уменьшение прибыли организации
Репутационный риск, Финансовый риск	Риск ликвидности, Кредитный риск	Риск неплатёжеспособности покупателей	Расходы компании, возникающие по причине просрочке или полной неуплаты со стороны Покупателей/ Прочих дебиторов	Расходы по возникновению оценочных резервов по сомнительным долгам, влекущие за собой убытки и уменьшение прибыли организации

Источник: составлено автором

Систематизация научных знаний и практического опыта отечественных и зарубежных ученых и практиков позволили сформулировать авторское определение внутреннего аудита как комплекса процессно-ориентированных процедур независимого контроля финансово-хозяйственной деятельности коммерческих организаций в системе корпоративного управления со стороны собственника бизнеса, направленных на регулярную диагностику (тестирование) системы внутреннего контроля корпоративных рисков, включая риски мошеннических действий.

2. Разработан комплексный подход к научному обоснованию методического инструментария внутреннего аудита рисков, связанных с формированием оценочных резервов и обязательств в коммерческих организациях, позволяющий осуществлять контроль и верификацию начисленных расходов с целью выявления рисков неэффективного использования затрат, включая мошеннические действия.

В условиях высокой зависимости коммерческих организаций от бизнес-окружения и внешних источников финансирования, они подвержены финансовым,

правовым, страновым, репутационным и другим рискам⁴. По данным Института внутренних аудиторов, возрастает количество и объемы корпоративных финансовых нарушений. В частности, за 2017 год почти в 58% случаев функционал внутреннего аудита был направлен на противодействие внутрикорпоративному мошенничеству и расследованию коррупционных злоупотреблений, что превышает данный показатель 2016 года, составляющий 41%⁵. Формирование оценочных резервов и оценочных обязательств, с одной стороны, направлено на учет бизнес-рисков, а с другой, служит дополнительным источником корпоративных рисков, средством манипуляции с отчетностью, обладая высокой вариативностью, зависимостью от учетной политики компании и профессионального суждения бухгалтера.

В результате проведенного исследования российской и международной практики внутреннего аудита, а также требований МСА, был предложен авторский подход к научному обоснованию комплексного методического инструментария, обеспечивающего результативность внутреннего аудита рисков формирования оценочных резервов и обязательств; обобщены и уточнены задачи и процедуры внутреннего аудита корпоративных рисков, связанных с формированием оценочных резервов и обязательств, включающие проверку достоверности расчетов; определение влияния на показатели финансовой отчетности; выявление необоснованных расходов, в том числе в результате мошеннических действий (Рис. 1). Проведенное исследование и авторский опыт позволили предложить трактовку понятия внутреннего аудита рисков оценочных резервов и обязательств как процесса контроля со стороны собственников за их формированием и влиянием на показатели финансовой отчетности, имеющий целью оценку эффективности управления корпоративными рисками, обусловленными использованием оценочных резервов и оценочных обязательств. Методическим инструментом, выступающим в качестве навигатора разработки процедур внутреннего аудита, служит классификатор внутрикорпоративных рисков, в том числе, обусловленных мошенническими действиями с использованием оценочных резервов и оценочных обязательств.

⁴ О раскрытии информации о рисках хозяйственной деятельности организации в годовой бухгалтерской отчетности [Электронный ресурс] // Минфин России. – Режим доступа: https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=17304 (дата обращения: 23.01.2019)

⁵ Российский обзор экономических преступлений за 2017 год [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.iaa-ru.ru/contact> (дата обращения: 31.01.2019)

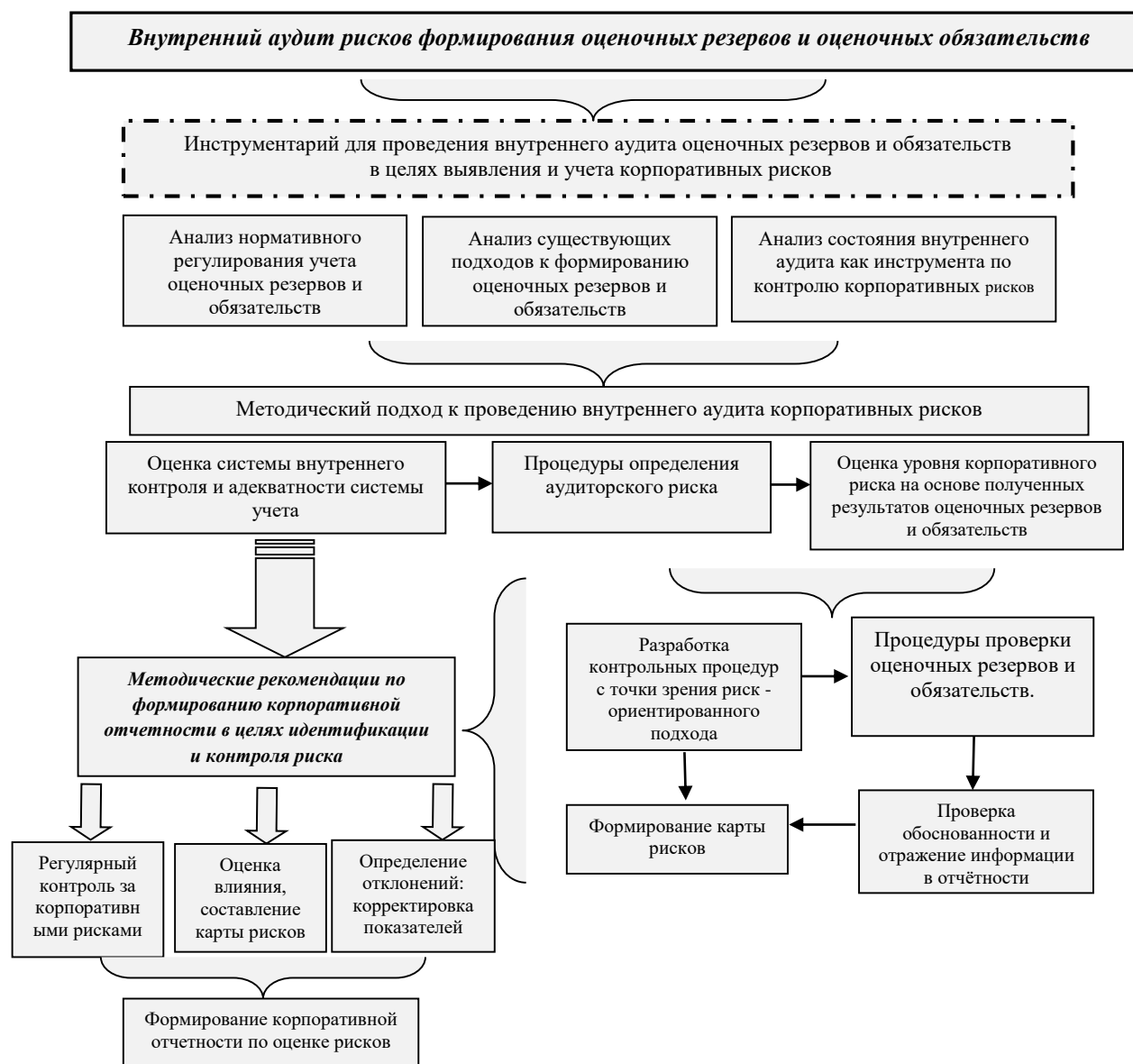


Рисунок 1 – Комплексный подход к научному обоснованию методического инструментария внутреннего аудита рисков формирования оценочных резервов и обязательств

Источник: составлено автором

Разработанный комплекс аналитических процедур внутреннего аудита, обеспечивает проверку наиболее рискованных участков учета, отчётности и внутрикорпоративных документов, связанных с формированием оценочных резервов и обязательств, а также проверку эффективности использования расходов на формирование оценочных резервов и обязательств, что предполагает оценку соответствия данных расходов целям создания оценочных резервов и обязательств и корректности их списания в бухгалтерском учете в соответствии с учетной политикой коммерческой организации.

Практическим результатом исследования является разработка методических рекомендаций по формированию системы идентификации и контроля рисков, а также развитию отчетности, в части показателей, связанных с управлением рисками использования оценочных резервов и обязательств в коммерческих организациях, что будет способствовать повышению эффективности контроля за ними со стороны собственников и инвесторов.

3. Обобщены и проанализированы сложившиеся научно-практические подходы к определению затрат на формирование оценочных резервов и обязательств, позволяющие наиболее полно раскрыть экономическую сущность оценочных обязательств и обесценения активов. В результате обоснована группа объектов учета, отчетности и внутрикорпоративных документов, с выделением счетов бухгалтерского учета, входящих в зону повышенного риска и подлежащих внутреннему аудиту, что послужило основой разработки комплекса аналитических процедур внутреннего аудита оценочных значений резервов и обязательств.

Степень объективности начисленных оценочных резервов и оценочных обязательств зависит от уровня профессионального суждения бухгалтера, от принятой учетной политики. Изученные подходы авторов, рассматривающих проблему формирования и отражения в учете информации об оценочных резервах и оценочных обязательствах, определяют достоверность и прозрачность учетной информации, поскольку это дает возможность определить расходы, которые оказывают влияние на величину прибыли и финансового результата коммерческих организаций.

На основе проведенного исследования и обобщения различных научных подходов к формированию и использованию оценочных резервов и обязательств в коммерческих организациях была определена совокупность объектов учета, отчетности и внутрикорпоративных документов, и, выделена система счетов бухгалтерского учета, входящих в зону повышенного риска для проведения внутреннего аудита (Таблица 2).

Таблица 2 – Совокупность объектов учета, отчетности и внутрикорпоративных документов, входящих в зону повышенного риска (для целей проведения внутреннего аудита оценочных резервов и обязательств)

Элементы учета	Виды объектов, раскрываемые в отчетности	Документальное обеспечение	Система счетов бухгалтерского учета
1. Финансовые вложения краткосрочные и долгосрочные 2. Дебиторская задолженность краткосрочная и долгосрочная 3. Материальные запасы и товарно-материальные ценности 4. Готовая продукция с гарантийным сроком обслуживания 5. Обязательства по выплате предстоящих ежегодных отпусков 6. Обязательства по выплате годовых премий 7. Обязательства по уплате задолженности по судебным делам, подлежащих проигрышу 8. Обязательства по уплате штрафных санкций по убыточным договорам	1. Резерв под обесценение финансовых вложений 2. Резерв на ежегодные отпуска сотрудников 3. Резерв под обесценение материально-производственных запасов 4. Оценочное обязательство по судебным искам 5. Резерв по сомнительным долгам 6. Оценочное обязательство на выплату ежегодных премий	1. Юридические документы (договорная база, ценные бумаги) 2. Бухгалтерские документы (первичные документы, справки-расчет) 3. Кадровые документы (приказы о приеме, трудовые договоры) 4. Гарантийные документы 5. Судебное делопроизводство	Обороты счета 10 «Материаль», 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», 58 «Финансовые вложения», 59 «Резервы под снижение финансовых вложений», 62 «Покупатели», 68.01 «НДФЛ», 69 «Расчеты по страховым взносам», 70 «Сотрудники организации», 76 «По субсчетам», 63 «Резервы по сомнительным долгам», 96 «Оценочные обязательства».
1. Производственная себестоимость 2. Общепроизводственные расходы 3. Управленческие расходы 4. Коммерческие расходы 5. Прочие расходы	1. Оценочные резервы 2. Оценочные обязательства	1. Бухгалтерская (финансовая) отчетность 2. Налоговая отчетность 3. Управленческая отчетность (ДДС, БДР) 4. Корпоративная отчетность (раздел о рисках, раздел о финансовых показателях)	Анализ счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Управленческие расходы», 44 «Коммерческие расходы», 91.02 «прочие расходы», 99 «Доходы и расходы», 84 «Нераспределенная прибыль».

Источник: составлено автором

Сформированная совокупность объектов внутреннего аудита позволяет локализовать риски в системе учета и отчетности и служит основой для разработки классификатора внутрикорпоративных рисков как навигатора для аналитических процедур, обеспечивающих идентификацию областей повышенного риска, которые оказывают наибольшее влияние на показатели отчетности коммерческих организаций.

4. Разработан классификатор внутрикорпоративных рисков, поддающихся измерению и учету на основе оценочных резервов и обязательств в контексте их влияния на показатели отчетности коммерческих организаций. Предлагаемый классификатор способствует уменьшению субъективности профессионального суждения бухгалтера и внутреннего аудитора в отношении оценочных резервов и обязательств, снижению риска существенных искажений

учетных показателей, в том числе мошеннических действий, а также повышению качества учетной информации.

В процессе исследования доказано, что оценка уровня риска в целях формирования достоверной информации о финансовом положении коммерческих организаций связана с установлением областей повышенного риска, факторами их возникновения, периметром регулирования, вероятностью наступления и результатом их отрицательных последствий, вследствие чего был разработан классификатор внутрикорпоративных рисков (Таблица 3).

Таблица 3 – Предлагаемый классификатор внутрикорпоративных рисков для оценки их влияния на показатели отчётности коммерческих организаций

Признак классификатора	События хозяйственной жизни	Факторы риска
Риски формирования стоимости активов и обязательств	При формировании показателей финансовой отчётности; в момент закрытия месяца; при закрытии бухгалтерских счетов учета затрат; в момент согласования/или подписания договора; при отражении результатов инвентаризации активов и обязательств; в момент формирования гарантийной документации.	Ошибка учета; неверная трактовка формирования показателя; неприменение положений учетной политики; частичное закрытие месяца (отсутствие сформированных документов)
Риски формирования затрат	В момент закрытия месяца; при составлении промежуточной бухгалтерской отчётности, составляемой на каждый отчетный период в течении года	Частичное закрытие счетов учета затрат; ошибка при реформации баланса; несвоевременный ввод документов и отражение информации о затратах на счетах учета; мошенничество (преднамеренное искажение/корректировка)
Риски формирования внутрикорпоративных документов	В момент согласования/ подписания договоров; в момент формирования документов по кадровому учету; в момент документального оформления при покупке доли в УК других организаций	Ошибка цены, приводящая к изменению стоимости; ошибка в проектной документации на продукцию с гарантийным сроком обслуживания; ошибка в приказе на ежегодные отпуска в датах, приводящая к изменению общего количества отпуска по конкретному сотруднику
Риски формирования отчетности	В момент закрытия счетов бухгалтерского учета: 20,23,25,26,29,44,91,90,99,84	Ошибка в формировании стоимости активов и обязательств; частичное закрытие счетов учета затрат; ошибка при реформации баланса; мошенничество (преднамеренное искажение / корректировка)

Источник: составлено автором

Предлагаемый классификатор внутрикорпоративных рисков служит дорожной картой для служб внутреннего аудита при расчете влияния рисков на финансовые показатели отчётности коммерческих организаций и дает возможность использовать его для систематизации и идентификации рисков при сборе данных на различных уровнях бизнес-процессов коммерческих организаций; выявлении отклонений от установленных критериев; проведении процедур оценки рисков, включая определение стоимости риска и его влияния на показатели финансово–

хозяйственной деятельности; установлении причин и факторов, способствующих возникновению и росту риска.

5. Разработана методика проведения внутреннего аудита корпоративных рисков с использованием аналитических процедур контроля счетов бухгалтерского учета, входящих в зону повышенного риска, что позволяет одновременно с контролем провести анализ влияния оценочных резервов и обязательств на достоверность отчетных показателей коммерческих организаций. Для представления результатов внутреннего аудита разработаны и рекомендованы формы корпоративной отчетности.

Для контроля за корпоративными рисками и своевременного выявления возможных нарушений разработана методика проведения внутреннего аудита оценочных резервов и оценочных обязательств (Таблица 4). Предложенный подход включает формирование и выявление отсутствия (наличия) оценочных резервов и обязательств; сравнение с данными бухгалтерского учета с применением аналитических таблиц; определение отклонений и степени влияния на показатели финансовой отчетности; создание корпоративной системы идентификации и контроля рисков с помощью оценочных резервов и оценочных обязательств.

Таблица 4 – Методика проведения внутреннего аудита оценочных резервов и оценочных обязательств

Этапы методики	Составляющая методики	Содержание контрольных процедур
Сбор информации	Формирование информационной системы для проведения внутреннего аудита	Изучение сферы деятельности и отраслевой специфики коммерческой организации. Анализ нормативно-правового обеспечения по учету и отражению в отчетности оценочных резервов и оценочных обязательств. Исследование положений учетной политики в целях ведения бухгалтерского учета для дальнейшей проверки на предмет исполнения положения. Ознакомление с программным обеспечением, изучение уровня автоматизированного ведения бухгалтерского учета. Опрос сотрудников бухгалтерии, отвечающих за формирование оценочных резервов и обязательств, в том числе за раскрытие информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Формирование модели действующей системы бухгалтерского учета в коммерческой организации
Процесс проверки с применением аналитических процедур	Документальные процедуры проверки документов	Проверка условий договорной базы между поставщиком и покупателем. Запрос и выборочная проверка первичной документация, включая проверку условий по переходу права собственности. Анализ дебиторской задолженности и сроки исполнения обязательств. Изучение выписок из ЕГРЮЛ для анализа счета 63 «Резервы по сомнительным долгам». Документы инвентаризационной комиссии, подтверждающие информацию о дефектах, о неисправностях, информация по ТМЦ без движения свыше 12 месяцев. Изучение положения об оплате труда, положения о премировании, трудовые договора с работниками. Анализ штатного расписания организации. Запрос справок о количестве неиспользованных дней отпуска, и их сверка с данными кадрового документооборота. Для оценочного обязательства по судебным разбирательствам: договоры, справка-расчет по штрафным санкциям, оборотно-сальдовая ведомость по счетам 91.02 «Расходы организации», 96 «Оценочные обязательства»

Продолжение таблицы 4

Процесс проверки с применением аналитических процедур	Процедуры проверки по счетам бухгалтерского учета	Анализ остатков и оборотов по счетам 62,63,76,91,20,23,25,26,29,44,90,99. Проверка оборотно-сальдовой ведомости по счету 10 «Материалы», 41 «Товары», 43 «Товары для перепродажи». Изучение приказов о проведении инвентаризации товарно-материальных ценностей, включая инвентаризационные описи и сличительные ведомости результатов инвентаризации. Проверка бухгалтерских справок по отражению операций на 58 счете «Финансовые вложения», протоколы участников Общества, банковские выписки по расчетному счету, анализ счета 51 «Расчетные счета», анализ счета 52 «Валютные счета». Проверка оборотно-сальдовой ведомости по счетам 62.01 «Покупатели», 62.02 «Авансы полученные», 51 «Расчетные счета организации». Запрос и анализ ведения документооборота по судебным разбирательствам. Запрос и проверка регистров бухгалтерского учета по счету 63 «Резервы по сомнительным долгам». Анализ и сверка движений сумм по счетам 68.01 «НДФЛ», 69 «Страховые взносы», 70 «Работники», 96 «Оценочные обязательства». Для проверки резерва на выплату годового вознаграждения по итогам работы: приказы о премировании, расчетные ведомости.
Процесс проверки с применением аналитических процедур	Процедуры проверки учета с данными бухгалтерской (финансовой) отчетности	Проверка строки 1230 «Дебиторская задолженность» со счетами, которые формирует разницу: Дебет 62 «Покупатели и заказчики» минус Кредит счета 63 «Резервы по сомнительным долгам». Сверка кредитового оборота счета 63 с разделом 5 «Дебиторская и Кредиторская задолженность» в табличных пояснениях к бухгалтерской (финансовой) отчетности. Расшифровка строки 2350 «Прочие расходы» отчета о финансовых результатах, сверка со статьями затрат дебетового оборота счета 91.02 «Прочие расходы». Сверка данных остатков по счету 96 «Оценочные обязательства» с данными строки 1430/1540 «Оценочные обязательства» бухгалтерского баланса и табличными пояснениями к отчетности. Проверка взаимосвязи показателей между строкой 1430/1540 «Оценочные обязательства» и раздел 7 «Оценочные обязательства» в табличных пояснениях к бухгалтерской (финансовой) отчетности
Подготовка отчета	Итоговый отчет, которые включает в себя выводы и рекомендации для устранения выявленных нарушений	Рекомендации по отражению информации об оценочных резервах и оценочных обязательствах, в том числе по корректирующим действиям, с учетом разработанного алгоритма формирования резервов и оценочных обязательств для конкретной коммерческой организации

Источник: составлено автором

Разработанная методика была апробирована в компании ООО «Лазурит-Д». При проведении внутреннего аудита оценочных значений в части резервов по дебиторской задолженности, были получены и обобщены следующие результаты: выявлено отклонение, которое позволило провести оценку влияния отсутствующего резерва на показатели финансовой отчетности; установлено, что доля участия оценочного резерва по сомнительной задолженности в валюте баланса в 2017 году составили 4,5%; в дебиторской задолженности - 20,2%, в чистой прибыли компании - 28,8%, что свидетельствует о значительном влиянии оценочных резервов на формирование чистой прибыли коммерческой организации. Для представления результатов внутреннего аудита разработана рекомендуемая форма отчета «Оценка влияния оценочного резерва по сомнительным долгам на показатели финансовой отчетности» (Таблица 5).

Таблица 5 – Рекомендуемая форма отчета «Оценка влияния оценочного резерва по сомнительным долгам на показатели финансовой отчётности»

Наименование показателя	Код строк и	На 31.12.17 г. без резерва по сомнительным долгам, тыс. руб.	На 31.12.17 г. с учетом резерва по сомнительным долгам, тыс. руб.	Абсолютное отклонение, тыс. руб.	Доля участия оценочного резерва в валюте баланса, %	Доля участия оценочного резерва в общей сумме дебиторской задолженности компании, %	Доля участия оценочного резерва в чистой прибыли компании, %
Основные средства	1150	3 254	3 254	0	-	-	-
Запасы	1210	139 488	139 488	0	-	-	-
Дебиторская задолженность	1230	42 477	33 914	- 8 563	4,5	20,2	28,8
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	3 863	3 863	0	-	-	-
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	1 197	1 197	0	-	-	-
Прочие оборотные активы	1260	319	319	0	-	-	-
БАЛАНС	1600	190 598	182 035	- 8 563	4,5	20,2	28,8
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	100	100	0	-	-	-
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	29 783	21 220	- 8 563	-	-	-
Заемные средства	1510	8 463	8 463	0	-	-	-
Кредиторская задолженность	1520	152 252	152 252	0	-	-	-
БАЛАНС	1700	190 598	182 035	- 8 563	от 1% до 5%	от 20% до 40%	от 20% до 40%

Источник: составлено автором

По итогам внутреннего аудита оценочных резервов по сомнительным долгам выделены следующие виды корпоративных рисков: риски искажения информации; риски допущения ошибок в математических вычислениях; риски некорректного применения положений учетной политики; риски необоснованности определения величины оценочных резервов; риски предвзятости руководства; риски равномерного и последовательного включения в расходы коммерческих организаций сумм оценочных резервов.

В ходе анализа учетной политики было выявлено, что в положениях не закреплены подходы к созданию резерва по неиспользованным отпускам. Установлено, что отсутствие закрепленного порядка усложняет процесс контроля над расходами по оплате труда, начислению налогов и взносов, и как следствие, повышает риски достоверности оценки расходов на ежегодные отпуска. Процедуры

внутреннего аудита позволили выявить занижение суммы по строке 1540 «Оценочные обязательства» бухгалтерского баланса и занижение суммы по строке 2120 «Себестоимость продаж» Отчета о финансовых результатах (Таблица 6).

Таблица 6 – Рабочий документ внутреннего аудита «Отклонение по проверке оценочного обязательства по оплате ежегодных отпусков сотрудникам»

Показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности	Раздел информации для проведения внутреннего аудита	По данным отчетности на 31.12.2017 г., тыс. руб.	По данным аудита, тыс. руб.	Абсолютное отклонение, тыс. руб.
Строка 1540 «Оценочные обязательства»	Бухгалтерский баланс	0	5 379	+ 5 379
Строка 5700 «Оценочные обязательства»	Раздел 7 «Оценочные обязательства» табличные пояснения к финансовой отчетности	0	5 379	+ 5 379
Строка 5660 «Элементы затрат»	Раздел 6 «Затраты на производство» табличные пояснения к финансовой отчетности	306 630	312 009	+ 5379
Сумма строк 2120 «Себестоимость продаж», 2210 «Коммерческие расходы», 2220 «Управленческие расходы»	Отчет о финансовых результатах	(306 630)	(312 009)	+ 5 379
Строка 2200 «Прибыль (убыток) от продаж»	Отчет о финансовых результатах	6 990	1 611	- 5 379

Источник: составлено автором

Выявленное отклонение приводит к искажению показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности. Для представления результатов внутреннего аудита разработана рекомендуемая форма отчета «Оценка влияния оценочных обязательств на показатели бухгалтерского баланса» (Таблица 7).

Таблица 7 – Рекомендуемая форма отчета «Оценка влияния оценочных обязательств на показатели бухгалтерского баланса»

Наименование показателя	Код строки	Данные отчетности, тыс. руб.	Данные аудита, тыс. руб.	Абсолютное отклонение, тыс. руб.	Доля участия оценочного обязательства в кредиторской задолженности, %	Доля участия оценочного обязательства в чистой прибыли, %
Уставный капитал	1310	100	100	0	0	0
Нераспределенная прибыль	1370	29 783	24 404	-5 379	0	19,0
Заемные средства	1510	8 463	8 463	0	0	0
Кредиторская задолженность	1520	152 252	152 252	0	4,0	0
Оценочные обязательства	1540	0	5 379	+5 379	0	0

Источник: составлено автором

Результаты исследования, дополненные эмпирическими материалами, полученными при апробации методики внутреннего аудита рисков, связанных с формированием оценочных резервов и оценочных обязательств, были одобрены ООО «Лазурит-Д» для использования в корпоративной информационно-аналитической системе организации.

6. Выработаны методические рекомендации по идентификации и контролю рисков, обусловленных использованием оценочных резервов и оценочных обязательств в коммерческих организациях, что будет способствовать повышению эффективности контроля за ними со стороны собственников и инвесторов.

В результате проведенного внутреннего аудита с применением комплекса разработанных аналитических процедур были обобщены наиболее рисковые участки учета, а также выявлены возможные виды мошеннических действий, влекущих искажение финансовой отчетности коммерческих организаций с использованием оценочных резервов и оценочных обязательств.

В таблице 8 представлена предлагаемая корпоративная система идентификации и контроля рисков, обусловленных использованием оценочных резервов и обязательств, в привязке к классификатору внутрикорпоративных рисков. Методические рекомендации по идентификации и контролю рисков, обусловленных использованием оценочных резервов и оценочных обязательств, сформированы на основе обобщения практики внутреннего аудита, и представляют собой методы противодействия факторам, увеличивающим вероятность искажений в учете и отчетности.

Кроме того, методические рекомендации включают раскрытие информации о рисках в корпоративной отчетности, что будет способствовать повышению результативности контроля за достоверностью отчетности в системе корпоративного управления организации.

Таблица 8 - Корпоративная система идентификации и контроля рисков, связанных с формированием оценочных резервов и оценочных обязательств

Наиболее рисковые участки учетного процесса	Виды рисков по классификатору внутрикорпоративных рисков	Индикаторы возможных мошеннических действий с отчетностью	Последствия для организации	Методические рекомендации	
				по противодействию факторам, увеличивающим вероятность искажений в учете и отчетности	по раскрытию информации о рисках при формировании корпоративной отчетности
Формирование резерва под обесценение МПЗ	Риски формирования стоимости активов и обязательств Риски микросреды Риски формирования отчетности	Преднамеренное неиспользование материальных запасов – запасы, находящиеся без движения свыше одного отчетного периода	Снижение оборачиваемости запасов. Завышение расходов по формированию оценочного резерва. Снижение прибыли.	Формирование кодекса корпоративного управления, контроль соблюдения принципов профессионального поведения. Контроль производственной дисциплины.	Раскрытие информации о рисках необходимо в целях обеспечения сохранности активов и обеспечения полноты и достоверности финансовой отчетности
Формирование резерва по безнадежной задолженности	Риски формирования внутрикорпоративной документации Риски формирования отчетности	Формирование сумм по дебиторской задолженности на основании «фиктивных» реализаций товаров (работ, услуг), которые не будут оплачиваться больше трех лет	Снижение оборачиваемости дебиторской задолженности. Невозможность соотнести показатели дебиторской и кредиторской задолженности.	Организация проверки новых контрагентов.	Необходимо в целях применения различных методик по управлению рисками корпоративного управления
Формирование оценочного обязательства по гарантийному ремонту и обслуживанию	Риски формирования затрат Риски формирования отчетности	Фиктивное документальное оформление «претензий по качеству товаров», находящихся на гарантийном обслуживании	Снижение рентабельности, завышение себестоимости, снижение прибыли	Тщательный подбор персонала, создание системы корпоративной этики и мотивация персонала	При раскрытии информации о финансовых рисках
Формирование резерва под обесценение финансовых вложений	Риски формирования стоимости активов и обязательств Риски микросреды Риски формирования отчетности	Преднамеренное приобретение доли в УК другой организации, которая находится на грани банкротства	Искажение стоимости внеоборотных активов. Необоснованное начисление расходов по оценочному резерву	Контроль взаимозависимых сделок.	Необходимо для управления рисками, проверки полноты выявления и корректности оценки рисков
Формирование оценочного обязательства на ежегодные отпуска	Риски формирования внутрикорпоративной документации Риски формирования отчетности	Фальсификация или отсутствие документального оформления ежегодных отпусков сотрудников	Увеличение обязательств. Рост долговой нагрузки. Завышение себестоимости, снижение прибыли	Регулярный контроль за бизнес-процессами в кадровом делопроизводстве	Раскрытие информации об оценочных обязательствах для контроля за их формированием и использованием

Источник: составлено автором

III. ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате проведенного исследования решена важная экономическая задача формирования нового актуального направления в аудите как области

экономических наук, связанного с внутренним аудитом корпоративных рисков. На основе усовершенствованного методического подхода к диагностике и контролю корпоративных рисков разработан новый прикладной инструментарий внутреннего аудита оценочных резервов и обязательств, который в отличие от существующих методик, базируется на комплексе контрольно-аналитических процедур выявления показателей и объектов учета, входящих в группу повышенного риска, разработке и периодической актуализации классификатора внутрикорпоративных рисков, связанных с формированием оценочных резервов и обязательств, оценки их влияния на показатели финансовой отчетности. Предложенные формы отчетов по раскрытию информации об управлении рисками, связанными с формированием оценочных резервов и оценочных обязательств, использованы в проектах Международного центра «КТК» и ООО «Лазурит-Д». Практическая апробация полученных научных результатов диссертации позволила выработать методические рекомендации для внутренних аудиторов для представления информации по раскрытию и оценке наиболее существенных рисков в корпоративной отчетности коммерческих организаций, что будет способствовать повышению эффективности контроля финансово-хозяйственной деятельности со стороны собственников и инвесторов.

IV. НАИБОЛЕЕ ЗНАЧИМЫЕ ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Публикации в рецензируемых научных изданиях:

1. Чикурова С. С. Аналитические процедуры внутреннего аудита оценочных значений / С. С. Чикурова // АУДИТ. – 2016. – №11. – С. 34-39. – 0,8 п.л.
2. Чикурова С. С. Эволюционное развитие российской аудиторской деятельности: переход от внешнего аудита к внутреннему / С. С. Чикурова // Фундаментальные исследования. – 2015. – ч. 6. – № 11. – С. 1267-1271. – 0,8 п.л.
3. Казакова, Н. А., Гендон А., Хлевная Е., Чикурова С. Внутренний аудит в системе контроллинга бизнес-процессов как механизм управления рисками в промышленных холдингах / Н. Казакова, А. Гендон, Е. Хлевная, С. Чикурова // РИСК: РЕСУРСЫ, ИНФОРМАЦИЯ, СНАБЖЕНИЕ, КОНКУРЕНЦИЯ. – 2016. – № 1. – С. 215-216. – 0,7 (авторских – 0,4 п.л.).
4. Чикурова, С.С. Основы построения процедуры внутреннего аудита системы менеджмента качества организации / С. С. Чикурова // ГЛОБАЛЬНЫЙ НАУЧНЫЙ ПОТЕНЦИАЛ. – 2012. – № 17 (17). – С. 66-70. – 0,8 п.л.
5. Чикурова, С. С. Контрольные процедуры бухгалтерского учета оплаты труда С. С. Чикурова // Управленческий учет. – 2016. – № 5. – С. 86-96. – 1,66 п.л.

6. Рогуленко, Т. М. Чикурова С. С. Перспективы и необходимость применения международных стандартов аудита во внутреннем аудите оценочных резервов и обязательств / Т. М. Рогуленко, С. С. Чикурова // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2016. – № 5. – С. 25-33. – 1,1 п.л. (авторских - 0,9 п.л.).
7. Казакова, Н. А., Чикурова С. С. Внутренний аудит оценочных значений резервов и обязательств как инструмент управления корпоративными рисками / Н. А. Казакова, С. С. Чикурова // Финансовый менеджмент. – 2016. – № 3. – С. 121-131. – 0,9 п.л. (авторских – 0,5 п.л.).

Публикации в других научных изданиях:

8. Чикурова, С. С. Внутренний аудит учета корпоративных рисков с использованием оценочных резервов и обязательств / С. С. Чикурова // Сборник статей-презентаций научно-исследовательских работ студентов, магистров, аспирантов, молодых ученых – участников Международной Межвузовской Студенческой конференции. – 2018. – С. 439-453. – 0,3 п.л.
9. Чикурова, С. С. Анализ определения величины оценочных значений в ходе проведения внутреннего аудита с учетом применения международных стандартов аудита (МСА) / С. С. Чикурова // Сборник научных трудов и результатов совместных научно-исследовательских проектов «Учетно-аналитическое обеспечение – информационная основа экономической безопасности хозяйствующих субъектов». – 2017. – ч. I. – С. 415-418. – 0,4 п.л.
10. Казакова Н. А., Хлевная Е. А., Чикурова С. С. Внутренний аудит как элемент контроллинга бизнес-процессов в промышленных холдингах / Н. А. Казакова, Е. А. Хлевная, С. С. Чикурова // Сборник «Актуальные проблемы финансового менеджмента». Материалы Международной научно-практической конференции. 2016 г. – С. 118-125. – 0,4 п.л.
11. Чикурова, С.С. Научно-практические подходы к разработке системы внутреннего аудита резервов под обязательства и оценочных резервов / С.С. Чикурова // Сборник научных трудов и результатов совместных научно-исследовательских проектов. РЭУ им. Г.В. Плеханова. – 2016. – С. 410-417. – 0,4 п.л.
12. Чикурова, С. С. Методические подходы к оценке риска внутреннего аудита оценочных значений и обязательств / С. С. Чикурова // Сборник статей-презентаций научно-исследовательских работ студентов, магистров, аспирантов, молодых ученых - участников Международной Межвузовской Студенческой конференции по проблеме «Финансовая безопасность бизнеса и государства: проблемы и решения». Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова». – 2016. – С. 628-633. – 0,3 п.л.