

Критерии обоснования целесообразности оценки разграничения полномочий (SoD) при проведении аудита коммерческих организаций

Сорокоумов Владислав Сергеевич 

Ростовский государственный экономический университет, Ростов-на-Дону, Россия

vla.1990@me.com

ДЛЯ ЦИТИРОВАНИЯ:

Сорокоумов В.С.

Критерии обоснования целесообразности оценки разграничения полномочий (SoD) при проведении аудита коммерческих организаций. *Исследование проблем экономики и финансов*. 2026;1:3.

<https://doi.org/10.31279/2782-6414-2026-1-3>

EDN FDLUAA

КОНФЛИКТ ИНТЕРЕСОВ:

автор декларирует отсутствие явных и потенциальных конфликтов интересов, связанных с публикацией настоящей статьи.

ПОСТУПИЛА: 07.02.2026

ДОРАБОТАНА: 07.03.2026

ПРИНЯТА: 16.03.2026

COPYRIGHT: © 2026 Сорокоумов В.С.

АННОТАЦИЯ

Разграничение полномочий (Segregation of Duties, SoD) является одним из ключевых элементов системы внутреннего контроля, направленных на недопущение ситуаций, при которых одно лицо может инициировать, авторизовать, исполнить и отразить хозяйственную операцию без участия другого лица, а также скрыть подобные действия. В условиях цифровизации учётных процессов и возрастающей зависимости бухгалтерской (финансовой) отчётности от информационных систем оценка SoD приобретает особую значимость при проведении внешнего аудита. Цель исследования – разработать критерии, позволяющие обосновать целесообразность и глубину оценки SoD как части оценки системы внутреннего контроля при проведении внешнего аудита. На основе анализа международных и российских стандартов, эмпирических исследований недостатков системы внутреннего контроля, а также профессиональных руководств в области управления доступом обоснована необходимость формализованного подхода к принятию решения о включении процедур оценки SoD в план аудита. Выделены три критерия целесообразности и глубины такой оценки: сложность организационной структуры аудируемого лица, наличие существенных организационных изменений в аудируемом периоде и степень зависимости бухгалтерской (финансовой) отчётности от информационных систем. Для практического применения предложенных критериев разработана матрица, позволяющая на основе балльной оценки каждого критерия определить необходимый уровень детализации процедур по SoD – от отсутствия необходимости в оценке до углублённой проверки. Матрица ориентирована на использование на этапе планирования аудита и может служить инструментом документирования профессионального суждения аудитора при обосновании объёма процедур в отношении оценки системы внутреннего контроля.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: внешний аудит, система внутреннего контроля, разграничение полномочий, оценка системы внутреннего контроля



Criteria for substantiating the expediency of Segregation of Duties (SoD) when conducting an audit of commercial organizations

Vladislav S. Sorokoumov 

Rostov State University of Economics, Rostov-on-Don, Russia

vla.1990@me.com

TO CITE:

Sorokoumov V.S.

Criteria for substantiating the expediency of Segregation of Duties (SoD) when conducting an audit of commercial organizations. *Research in Economic and Financial Problems*. 2026;1:3.

<https://doi.org/10.31279/2782-6414-2026-1-3>

DECLARATION OF COMPETING

INTEREST: none declared.

RECEIVED: 07.02.2026

REVISED: 07.03.2026

ACCEPTED: 16.03.2026

COPYRIGHT: © 2026 Sorokoumov V.S.

ABSTRACT

Segregation of Duties (SoD) is a key element of the internal control system, designed to prevent situations in which a single individual can initiate, authorize, execute, and record a business transaction without the involvement of another person, as well as conceal such actions. In the context of the digitalization of accounting processes and the increasing reliance of financial statements on information systems, the assessment of SoD becomes particularly relevant in external audits. The aim of this study is to develop criteria to substantiate the feasibility and depth of SoD assessment as part of the evaluation of the internal control system during an external audit. Based on an analysis of international and Russian standards, empirical research on internal control deficiencies, and professional guidance on access management, the need for a formalized approach to deciding whether to include SoD assessment procedures in the audit plan is justified. Three criteria for determining the appropriateness and depth of such assessment are identified: the complexity of the auditee's organizational structure, the presence of significant organizational changes during the audited period, and the degree of reliance of financial statements on information systems. For practical application of the proposed criteria, a matrix has been developed that enables, through a scoring system for each criterion, the determination of the required level of detail for SoD procedures – ranging from no need for assessment to in-depth verification. The matrix is intended for use at the audit planning stage and can serve as a tool for documenting the auditor's professional judgment when justifying the scope of procedures related to the evaluation of the internal control system.

KEYWORDS: external audit; internal control system; segregation of duties; evaluation of the internal control system



ВВЕДЕНИЕ

Совмещение конфликтующих полномочий у одного работника создаёт условия для недобросовестных действий и искажения учётных данных и бухгалтерской (финансовой) отчётности, включая возможность сокрытия таких искажений. Примером последствий недостаточного разграничения полномочий является случай Barings Bank: Ник Лисон совмещал функции, связанные с заключением сделок и их последующей обработкой и сверкой, что позволяло длительное время скрывать убытки от головного офиса ¹.

Принцип разграничения полномочий отражен в международных и российских стандартах и руководствах. Стандарт ISO/IEC 27002:2022 (контроль 5.3) содержит требование: «Конфликтующие обязанности и области ответственности следует разделять, чтобы уменьшить возможности для несанкционированных или непреднамеренных действий» ². В материалах NIST (например, NIST SP 800-12 ³ и глоссарии NIST CSRC ⁴) формулируется принцип Segregation of Duties (SoD), включая подход «правило двух лиц» для критически важных операций. COSO Internal Control-Integrated Framework ⁵ и GAO Green Book ⁶ относят SoD к базовым элементам контрольной среды и контрольных процедур, подчеркивая необходимость формализации соответствующих политик и правил.

Профессиональные методики по управлению доступами (Identity & Access Management) рассматривают SoD как важный элемент контроля полномочий в информационных системах (ИС). В пособии Института внутренних аудиторов (IIA) «Auditing Identity and Access Management (GTAG)» рекомендованы наличие политики SoD, распределение ответственности и регулярная аттестация прав доступа. Европейский банковский регулятор ЕБА в руководстве по ИКТ-рискам (EBA/GL/2019/04) указывает

на необходимость SoD и корректного управления правами доступа в ИС. В российской практике ориентиром по требованиям к управлению доступом и регистрации действий пользователей выступают ГОСТ Р 57580.1–2017 и стандарты Банка России СТО БР ИББС, которые предусматривают недопустимость совмещения конфликтующих полномочий и необходимость регулярного пересмотра полномочий и журналирования действий.

Эмпирические обзоры подтверждают значимость SoD для эффективности системы внутреннего контроля (СВК). В обзоре Audit Analytics за 2022 г. ⁷ недостаточный контроль SoD фигурирует в 57,8 % случаев среди причин недостатков СВК, отмеченных менеджментом, и в 39,3 % случаев по данным внешних аудиторов.

Сопоставимые выводы представлены и в академических исследованиях, анализирующих детерминанты и последствия материальных недостатков СВК. Дж. Дойл, В. Гэ и С. Маквей [1] показывают, что недостатки СВК статистически связаны с характеристиками организации, отражающими сложность деятельности и динамику изменений, а исследования С. Хогана и М. Уилкинса [2] подтверждают, что наличие недостатков СВК учитывается в модели аудиторского риска и связано с увеличением аудиторского вознаграждения, что коррелирует с ростом затрат аудита при наличии недостатков СВК [3].

Дополнительную эмпирическую основу формируют исследования по профессиональному мошенничеству: в отчёте Association of Certified Fraud Examiners «Report to the Nations» (2024) ⁸ разделение обязанностей (SoD) выделяется как одна из типовых мер предупреждения мошенничества, а отсутствие таких мер рассматривается как фактор, повышающий уязвимость организаций к злоупотреблениям.

В российской практике значимость разграничения полномочий как элемента СВК закреплена и норматив-

¹ Report of the Board of Banking Supervision inquiry into the circumstances of the collapse of Barings (H.C. 673). London: HMSO; 1995. 354 p. Текст : электронный. URL: <https://assets.publishing.service.gov.uk/media/5a7ca783ed915d6969f46688/0673.pdf> (дата обращения: 04.02.2026).

² ISO/IEC 27002:2022. Information security, cybersecurity and privacy protection – Information security controls. Geneva: ISO; 2022. Текст : электронный. URL: <https://www.iso.org/standard/75652.html> (дата обращения: 04.02.2026).

³ Guttman B., Roback E. An Introduction to Computer Security: The NIST Handbook. NIST Special Publication 800-12. Gaithersburg, MD: National Institute of Standards and Technology; 1995. Текст : электронный. URL: <https://csrc.nist.gov/pubs/sp/800/12/final> (дата обращения: 04.02.2026).

⁴ NIST CSRC Glossary. Separation of Duty (SoD). Текст : электронный. URL: https://csrc.nist.gov/glossary/term/separation_of_duty (дата обращения: 04.02.2026).

⁵ Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). Internal Control – Integrated Framework. New York : AICPA; 2013.

⁶ U.S. Government Accountability Office. Standards for Internal Control in the Federal Government (Green Book). GAO-14-704G. Washington, DC: GAO; 2014. Текст : электронный. URL: <https://www.gao.gov/assets/gao-14-704g.pdf> (дата обращения: 04.02.2026).

⁷ Audit Analytics. SOX 404 Disclosures: A Nineteen-Year Review. July 2022. Текст : электронный. URL: https://www.auditanalytics.com/doc/SOX_404_Disclosures_A_Nineteen-Year_Review.pdf (дата обращения: 04.02.2026).

⁸ Association of Certified Fraud Examiners. Occupational Fraud 2024: A Report to the Nations. 2024. Текст : электронный. URL: <https://www.acef.com/-/media/files/acef/pdfs/rtn/2024/2024-report-to-the-nations.pdf> (дата обращения: 04.02.2026).

но-методически: в Положении Банка России № 242-П «Об организации внутреннего контроля в кредитных организациях и банковских группах»⁹ предусмотрено направление «Контроль за распределением полномочий при совершении банковских операций и других сделок», а в разработанных в 2009 г. Аудиторской палатой России методических материалах по оценке СВК¹⁰ разграничение обязанностей рассматривалось как необходимый элемент организационных мер по предупреждению ошибок и злоупотреблений.

Результаты оценки СВК используются для оценки рисков и определения характера, сроков и объема процедур по существу, что влияет на трудоемкость аудита и на качество аудиторских доказательств. Следовательно, вопросы SoD целесообразно рассматривать как часть оценки СВК при проведении внешнего аудита [4–9].

ОБЗОР ПОДХОДОВ К АНАЛИЗУ И ОЦЕНКЕ SoD

В прикладных и исследовательских материалах по SoD выделяются несколько устойчивых подходов к анализу и оценке SoD.

Во-первых, используются пошаговые прикладные руководства и чек-листы, в которых SoD описывается через набор проверяемых элементов, например локальные нормативные акты, матрица SoD-конфликтов, учет исключений и компенсирующих контрольных процедур, результаты пересмотра полномочий и отчетность [10; 11]. Подобные чек-листы применимы в рамках аудиторской проверки как основа для структурирования запросов документов, подготовки вопросов лицам, ответственным за корпоративное управление, и определения полноты организации SoD в ИС.

Во-вторых, в научных публикациях рассматриваются подходы к непрерывному мониторингу контрольных процедур доступа и аналитике полномочий, которые используются внутренним аудитом для выявления отклонений, включая нарушения разграничения полномочий и связанных контрольных процедур [12–14]. Подобные подходы поддерживают формализацию требований

к ролям и полномочиям, регулярность пересмотра доступов и контроль предоставления необходимых прав и контролируемого доступа внешних пользователей.

В-третьих, стандарты¹¹ и официальные руководства¹² закрепляют обязательность наличия SoD и задают перечень минимально необходимых элементов, однако не предлагают единой шкалы измерения качества организации SoD. Методические материалы крупных аудиторских организаций раскрывают практические аспекты организации SoD и могут использоваться как источник критериев «наличие – отсутствие» ключевых элементов, но также не содержат универсальной шкалы для сопоставимой оценки.

Все вышеперечисленные подходы не являются полноценными методиками оценки SoD в организации и не включают критерии необходимости оценки SoD в рамках проведения внешней аудиторской проверки.

КРИТЕРИИ ОБОСНОВАНИЯ ЦЕЛЕСООБРАЗНОСТИ ОЦЕНКИ SoD ПРИ ПРОВЕДЕНИИ ВНЕШНЕГО АУДИТА

Эмпирические исследования, которые прямо устанавливают критерии целесообразности оценки SoD в рамках внешнего аудита, в открытой научной литературе не выявлены. В связи с этим критерии обоснования целесообразности и глубины оценки SoD будут сформированы на основе эмпирических исследований по СВК. Предложенные критерии предназначены для решения прикладной задачи планирования аудиторской проверки: определения, следует ли включать процедуры по SoD в оценку СВК при проведении внешнего аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности и на каком уровне глубины. Критерии не рассматриваются как исчерпывающий перечень факторов, обеспечивающих качество аудиторской проверки в целом, а являются минимальным предлагаемым перечнем для проведения анализа.

В работе Х. Ашбо-Скайф, Д. Коллинза и У. Кинни рассматриваются случаи, когда публичные организации раскрывали информацию о недостатках СВК до периода, когда в США стала обязательной аудиторская

⁹ Положение Банка России от 16.12.2003 № 242-П (ред. от 15.11.2023) «Об организации внутреннего контроля в кредитных организациях и банковских группах» (зарегистрировано в Минюсте России 27.01.2004 № 5489). Текст : электронный // КонсультантПлюс : правовой портал. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_46304/ (дата обращения: 04.02.2026).

¹⁰ Комитет по стандартизации аудиторской деятельности и практике Аудиторской палаты России. Система внутреннего контроля : методические материалы. 2009.

¹¹ ISO/IEC 27002:2022. Information security, cybersecurity and privacy protection – Information security controls. Geneva: ISO; 2022. Текст : электронный. URL: <https://www.iso.org/standard/75652.html> (дата обращения: 04.02.2026).

¹² Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). Internal Control – Integrated Framework. New York : AICPA; 2013.

проверка эффективности СВК по требованиям SOX 404 [15]. Ученые анализируют, с какими характеристиками организаций связаны такие раскрытия. В числе рассматриваемых факторов – сложность деятельности, организационные изменения и ресурсное обеспечение функций, связанных с поддержанием СВК. Они показывают связь недостатков СВК со сложностью и изменениями внутри организации, а также с ограниченностью ресурсов, направляемых на поддержание СВК.

В работе Дж. Дойла, В. Гэ и С. Маквей исследуются условия, при которых организации раскрывают существенные недостатки СВК в части формирования финансовой отчётности – в исследовании используется выборка 779 организаций [1]. Исследователи рассматривают влияние параметров, связанных со сложностью организации, ростом и изменениями, и показывают, что существенные недостатки СВК чаще встречаются при сложной структуре, быстром росте и реструктуризации. В работе также проводится различие между недостатками, которые относятся к организации в целом, и недостатками, которые относятся к отдельным областям учёта; анализируется, при каких характеристиках организаций эти типы недостатков встречаются чаще.

В работе В. Гэ и С. Маквей анализируются раскрытия о существенных недостатках СВК – в исследовании используется выборка 261 организации [16]. Авторы выделяют типовые причины существенных недостатков СВК, включая вопросы ресурсного обеспечения процессов учёта и подготовки финансовой отчётности. В числе распространённых тем раскрытий отдельно упоминаются проблемы разграничения полномочий (SoD). В статистической части авторы рассматривают связь раскрытий о существенных недостатках СВК с характеристиками сложности деятельности организации.

В работе Ч. Ли, Г. Питерса, В. Ричардсона и М. Уотсон рассматриваются ИТ-недостатки СВК, относящиеся к подготовке финансовой отчётности, и их последствия для качества управленческой информации [17; 18]. Как измеритель качества управленческой информации авторы используют показатели точности управленческих прогнозов. Авторы показывают связь ИТ-недостатков СВК с ухудшением качества управленческой информации.

На основе проведённого анализа эмпирических исследований по СВК сформированы три критерия, которые анализируются для принятия решения о целесообразности и глубины оценки SoD как части оценки СВК при проведении внешней аудиторской проверки. Указанные критерии рассматриваются как минималь-

ный набор, достаточный для принятия решения о включении процедур по SoD в план аудита: критерии охватывают (1) структурные особенности организации, (2) факторы изменений в аудируемом периоде и (3) степень зависимости бухгалтерской (финансовой) отчётности от ИС. При наличии дополнительных факторов риска, выявленных в ходе оценки рисков, аудитор может на основе профессионального суждения вывести дополнительные критерии обоснования целесообразности оценки SoD.

Критерии обоснования целесообразности оценки SoD:

1. Сложность организационной структуры аудируемого лица.

Критерий характеризует степень структурной и операционной сложности организации: число подразделений и уровней управления, распределённость структуры, наличие нескольких направлений деятельности и разнообразие операций. При увеличении сложности возрастает количество ролей и полномочий и усложняется их согласование и актуализация. По данному критерию аудитор оценивает, в какой мере организационная сложность увеличивает вероятность SoD-конфликтов и соответственно влияет на обоснование глубины процедур по SoD в составе оценки СВК.

2. Наличие существенных организационных изменений в рамках аудируемого периода.

Критерий характеризует факт и масштаб изменений в течение аудируемого периода, затрагивающих распределение функций, ответственности и полномочий (реорганизация, реструктуризация, быстрый рост, изменения управленческой структуры, перераспределение функций между подразделениями, изменения в ключевых ролях). Такие изменения создают риск сохранения неактуальных доступов, предоставления расширенных прав на период изменений и несоответствия полномочий текущим функциям работников. По данному критерию аудитор оценивает влияние изменений на вероятность SoD-конфликтов и необходимую глубину процедур по SoD [19].

3. Степень зависимости бухгалтерской (финансовой) отчётности от информационных систем.

Критерий характеризует, насколько формирование показателей бухгалтерской (финансовой) отчётности определяется обработкой данных в ИС: выполнение расчётов, закрытие периода, корректировки и формирование регистров в ИС или на основе данных ИС и её интеграций. При высокой зависимости от ИС полномочия пользователей в ИС определяют возможность вво-

да, изменения и сокрытия учётных данных, влияющих на бухгалтерскую (финансовую) отчётность. По данному критерию аудитор оценивает, в какой мере зависимость от ИС увеличивает значимость процедур по SoD при оценке СВК [12; 17; 20].

Представленные критерии относятся к одному уровню и используются в комплексе при анализе целесообразности оценки SoD. Критерий «сложность организационной структуры» отражает устойчивые характеристики организации, критерий «существенные организационные изменения» отражает динамику факторов в пределах аудитуемого периода, критерий «зависимость бухгалтерской (финансовой) отчётности от ИС» отражает роль ИС как среды обработки данных, влияющих на показатели бухгалтерской (финансовой) отчётности. Внутренняя хронология между критериями как обязательная последовательность не задаётся. Вместе с тем при документировании решения на этапе планирования оценка может выполняться последовательно: сначала фиксируются характеристики структуры и изменения в периоде, затем уточняется степень зависимости бухгалтерской (финансовой) отчётности от ИС как фактор, определяющий фокус процедур по SoD в ИС.

МАТРИЦА КРИТЕРИЕВ ОБОСНОВАНИЯ ЦЕЛЕСООБРАЗНОСТИ ОЦЕНКИ SoD

Для применения критериев обоснования целесообразности оценки SoD в планировании аудита разработана матрица (таблица 1), которая задаёт уровни каждого критерия и условия принятия решения на основе суммарной оценки. Уровень по каждому критерию устанавливается на основе профессионального суждения аудитора с опорой на информацию, полученную в ходе процедур оценки рисков и понимания деятельности аудируемого лица и ИС. В качестве оснований для оценки используются документы и сведения, характеризующие организационную структуру и распределение функций (организационная структура, положения о подразделениях, регламенты и матрицы ответственности), сведения о существенных изменениях в аудируемом периоде (приказы о реорганизации, изменения функций и полномочий, изменения в ИС и доступах), а также описание ИС и порядка формирования бухгалтерской (финансовой) отчётности (перечень ИС, контуры учёта, интеграции, порядок закрытия периода, характер ручных процедур вне ИС). В данной матрице по вертикали указаны три уровня – высокий, средний и низкий. На пересечении указана детализация критериев в зависимости от уровней. Каждый уровень оценивается в баллах.

Таблица 1
Матрица критериев определения необходимости оценки SoD

Table 1
Matrix of criteria for determining the need for SoD assessment

Критерий	Низкий уровень (0 баллов)	Средний уровень (1 балл)	Высокий уровень (2 балла)
Сложность организационной структуры организации	Простая структура, ограниченное число уровней управления, отсутствуют существенные обособленные подразделения и филиалы	Есть обособленные подразделения или филиалы, распределение функций и полномочий частично децентрализовано	Сложная многоуровневая структура, значительная децентрализация полномочий, распределённые функции
Существенные организационные изменения в рамках аудитуемого периода	Существенных изменений структуры, полномочий и ключевых функций в аудируемом периоде не выявлено	Имеются отдельные изменения (реорганизация отдельных функций, изменения состава полномочий, локальные изменения ИС), затрагивающие отдельные участки учета в рамках аудитуемого периода	Реорганизация, слияния и присоединения, значимые изменения организационной структуры или ключевых функций, масштабные изменения ИС, влияющие на доступы и роли, в рамках аудитуемого периода
Степень зависимости бухгалтерской (финансовой) отчётности от ИС	Учет и формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности в значительной части не автоматизированы, ИС используются ограниченно, доля ручных процедур существенна	Учет и формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности в основном автоматизированы, при этом большая часть контрольных процедур выполняется вручную или вне ИС	Ключевые участки учета и формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности автоматизированы, большая часть контрольных процедур ИТ-зависима, значима роль настроек прав и ролей

Источник: составлено автором.
Source: compiled by the author.

Аудитор принимает решение о необходимости и степени детализации проведения оценки SoD в рамках внешнего аудита на основе суммы баллов:

- 0–1 балл не требует оценки SoD, за исключением случаев, когда в ходе планирования или выполнения аудита выявлены обстоятельства, указывающие на повышенный риск существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчётности, связанный с полномочиями пользователей;
- 2–3 балла указывают на целесообразность проведения оценки SoD на базовом уровне;
- 4–6 баллов указывают на необходимость углубленной оценки SoD.

Результат оценки по матрице используется для документирования решения о включении процедур по SoD и определении их глубины на этапе планирования. При этом при выявлении в ходе оценки рисков обстоятельств, указывающих на повышенный риск существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчётности, процедуры по SoD могут быть расширены независимо от суммарного балла по критериям.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Рассмотренные стандарты, руководства и эмпирические исследования подтверждают значимость SoD как элемента СВК, влияющего на риск существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчётности в условиях ИТ-зависимого учёта. При этом в открытой научной литературе ограничено представлены методы, позволяющие аудитору формализованно обосновать, когда оценка SoD необходима и какой глубины она должна быть. В статье предложен прикладной подход к решению этой задачи: (1) сформированы три критерия на основе детерминант существенных недостатков СВК, (2) разработана матрица уровней/баллов и правила принятия решения, (3) предложена последовательность шагов включения SoD-процедур в оценку СВК в соответствии с риск-ориентированным планированием аудита. Предложенные критерии и матрица позволяют аудитору обосновать объём SoD-процедур на стадии планирования, а также повысить качество оценивания рисков и решений о характере, сроках и объёме процедур по существу.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ / REFERENCES

1. Doyle J., Ge W., McVay S. Determinants of weaknesses in internal control over financial reporting. *Journal of Accounting and Economics*. 2007;44(1-2):193-223. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2006.10.003>
2. Hogan C.E., Wilkins M.S. Evidence on the Audit Risk Model: Do Auditors Increase Audit Fees in the Presence of Internal Control Deficiencies? *Contemporary Accounting Research*. 2008;25(1):219-242. <https://doi.org/10.1506/CAR.25.1.9>
3. Raghunandan K., Rama D.V. SOX Section 404 Material Weakness Disclosures and Audit Fees. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 2006;25(1):99-114. <https://doi.org/10.2308/aud.2006.25.1.99>
4. Dee C.C., Bryan D.B., Meyer M.J., Schoderbek M.P. Critical audit matters and internal control quality. *Journal of Accounting and Economics*. 2025;79(2):101834. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2025.101834>
5. Dao M., Pham T., Xu H. Internal governance and internal control material weaknesses. *Corporate Governance: An International Review*. 2024;32(3):474-499. <https://doi.org/10.1111/corg.12548>
6. Shi L., Zhang W. Audit digital governance and financial reporting violations. *International Journal of Accounting Information Systems*. 2025;56:100756. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2025.100756>
7. Jiang W. Cybersecurity Risk and Audit Pricing: A Machine Learning Approach. *Journal of Information Systems*. 2024;38(1):91-117. <https://doi.org/10.2308/ISYS-2023-019>
8. Каширская Л.В. Аудит достоверности экономической информации. *Проблемы экономики и юридической практики*. 2025;21(3):166-171. <https://doi.org/10.33693/2541-8025-2025-21-3-166-171>
Kashirskaya L.V. Audit of the reliability of economic information. *Problems of Economics and Legal Practice*. 2025;21(3):166-171. (In Russ.). <https://doi.org/10.33693/2541-8025-2025-21-3-166-171>
9. Каширская Л.В. Аудиторские доказательства и процедуры. *Проблемы экономики и юридической практики*. 2025;21(2):227-234. <https://doi.org/10.33693/2541-8025-2025-21-2-227-234>
Kashirskaya L.V. Audit evidence and procedures. *Problems of Economics and Legal Practice*. 2025;21(2):227-234. (In Russ.) <https://doi.org/10.33693/2541-8025-2025-21-2-227-234>
10. Kim R., Wang Z., Kogan A., Shevlin T. Segregation of duties in accounting systems: A framework. *International Journal of Accounting Information Systems*. 2025;56:100725. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2025.100725>
11. Little A., Best P.J. A framework for separation of duties in an SAP R/3 environment. *Managerial Auditing Journal*. 2003;18(5):419-430. <https://doi.org/10.1108/02686900310476882>

12. Wu X. IT governance and IT controls: Analysis from an internal auditing perspective. *International Journal of Accounting Information Systems*. 2024;52:100663. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2023.100663>
13. Singh K., Best P. Auditing during a pandemic – can continuous controls monitoring (CCM) address challenges facing internal audit departments? *Pacific Accounting Review*. 2023;35(5):727-745. <https://doi.org/10.1108/PAR-07-2022-0103>
14. Alles M., Brennan G., Kogan A., Vasarhelyi M.A. Continuous monitoring of business process controls: A pilot implementation of a continuous auditing system at Siemens. *International Journal of Accounting Information Systems*. 2006;7(2):137-161. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2005.10.004>
15. Ashbaugh-Skaife H., Collins D.W., Kinney W.R. The discovery and reporting of internal control deficiencies prior to SOX-mandated audits. *Journal of Accounting and Economics*. 2007;44(1-2):166-192. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2006.10.001>
16. Ge W., McVay S. The Disclosure of Material Weaknesses in Internal Control after the Sarbanes-Oxley Act. *Accounting Horizons*. 2005;19(3):137-158. <https://doi.org/10.2308/acch.2005.19.3.137>
17. Li C., Peters G.F., Richardson V.J., Watson M.W. The Consequences of Information Technology Control Weaknesses on Management Information Systems: The Case of Sarbanes-Oxley Internal Control Reports. *MIS Quarterly*. 2012;36(1):179-203. <https://doi.org/10.2307/41410413>
18. Rose A.M., Richardson V.J., Watson M.W. How can firms repair their reputations when they discover access control weaknesses? *International Journal of Accounting Information Systems*. 2023;48:100595. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2022.100595>
19. Житникова Л.С., Пименова А.Л. Методические аспекты повышения эффективности системы внутреннего контроля в условиях неопределенности последствий рискованных ситуаций. *Проблемы экономики и юридической практики*. 2025;21(3):179-185. <https://doi.org/10.33693/2541-8025-2025-21-3-179-185>
Zhitnikova L.S., Pimenova A.L. Methodological aspects of improving the effectiveness of the internal control system under uncertainty of the consequences of risk situations. *Problems of Economics and Legal Practice*. 2025;21(3):179-185. (In Russ.) <https://doi.org/10.33693/2541-8025-2025-21-3-179-185>
20. Mojtahedi D., Zhou M. Information technology internal control material weaknesses: A structural break analysis. *International Journal of Accounting Information Systems*. 2024;53:100679. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2024.100679>