

На правах рукописи



Гринченко Кирилл Алексеевич

**РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА
НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ НА ОСНОВЕ
РИСК-ОРИЕНТИРОВАННОГО ПОДХОДА**

Специальность 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика»

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Москва – 2017

Работа выполнена в Федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении высшего образования «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова»

Научный руководитель:	доктор экономических наук, профессор Малицкая Виктория Борисовна
Официальные оппоненты:	Короткова Алевтина Васильевна доктор экономических наук, доцент ФГБОУ ВО «Поволжский государственный технологический университет», профессор кафедры «Бухгалтерский учет, налоги и экономическая безопасность» Шурчкова Ирина Борисовна кандидат экономических наук, доцент ФГБОУ ВО «Рязанский государственный радиотехнический университет», доцент кафедры «Экономическая безопасность, анализ и учет»
Ведущая организация:	ФГБОУ ВО «Государственный университет управления»

Защита состоится «1» марта 2018 года в 10.00 на заседании диссертационного совета Д 212.196.06, созданного на базе ФГБОУ ВО «Российский экономический университет имени 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 имени Л.И. Абалкина ФГБОУ ВО «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова» по адресу 117997, г. Москва, ул. Зацепа, д.43 и на сайте организации <http://ords.rea.ru/>.

Автореферат разослан « » 2018 г.

Ученый секретарь диссертационного совета Д 212.196.06

доктор экономических наук, профессор

Оксана Викторовна Кучмаева

I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. В сформировавшейся экономической ситуации первоочередной задачей хозяйствующих субъектов является поддержание стабильности и увеличение эффективности производственных процессов. Кризисные явления в экономике приводят к тому, что в процессе функционирования организации постоянно находятся под воздействием значительно количества факторов риска в условиях неопределенности. Особую важность приобретают процессы выявления и снижения воздействия рисков, оказывающих влияние на финансово-хозяйственную деятельность, обеспечение ее непрерывности, увеличение стоимости бизнеса в конкурентной среде.

Одновременно, в условиях увеличения налоговой нагрузки, которое осуществляется как напрямую – путем расширения налоговой базы и упразднения налоговых льгот, так и косвенно – путем автоматизации системы налогового контроля, увеличения эффективности налоговых проверок, реформирования аппарата Федеральной налоговой службы (ФНС), возрастает и роль грамотного и гибкого налогового планирования.

Необходимым и важнейшим инструментом, используемым экономическим субъектом, становится внутренний аудит налоговых обязательств, обеспечивающий гарантии и консультирование, имеющий большое значение для принятия рациональных тактических и стратегических управленческих решений, и также нуждающийся в модернизационных преобразованиях. Обеспечение качества внутреннего налогового аудита связано со стандартизацией его процедур на основе риск-ориентированного подхода. Научное обоснование процедур внутреннего аудита налоговых обязательств и их закрепление в стандартах являются необходимым условием совершенствования системы внутреннего аудита, обеспечения высокой эффективности его проведения. В связи с этим особую актуальность приобретает формирование и развитие организационно-методических моделей системы внутреннего аудита налоговых обязательств на основе риск-ориентированного подхода.

Вышеизложенное определило актуальность выбранной темы диссертационного исследования, посвященного разработке рекомендаций по развитию методики внутреннего аудита налоговых обязательств на основе риск-ориентированного подхода.

Степень разработанности проблемы. В современной экономической литературе общим теоретическим вопросам развития организационно-методического обеспечения внутреннего аудита посвящены работы отечественных и зарубежных ученых, таких как: Р.А. Алборов, В.Д. Андреев, А.А. Аренс, И.Н. Богатая, А.М. Богомолов, В.В. Бурцев, Е.А. Васильева, Н.А. Голощанов, Е.М. Гутцайт, А.В. Евдокимова, Е.А. Егорова, Н.А. Казакова, Ж.А. Кеворкова, А.В.Короткова, А.И. Кривцов, Дж.К. Люббек, А. К. Макальская, Г.В. Максимова, М.В. Мельник, В.В. Панков, С.В. Панкова, В.В. Пугачев, М.Ф. Сафонова, А.М. Сонин, Л.В. Сотникова, В.П. Суйц, Л.А. Чайковская, А.Д. Шеремет.

Существенный вклад в развитие и совершенствование методологии и организации аудиторской деятельности в области налогообложения внесли такие отечественные ученые как: Н.А. Адамов, М.А. Азарская, С.М. Бычкова, А.В. Газарян, Т.И. Кришталева, С.В. Панкова, В.И. Подольский, Л.Н. Растамханова, А.А. Сучилин, Е.Н. Хачемизова, А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева, Т.Г. Шешукова, И.Б. Шурчкова и др. Среди зарубежных авторов наиболее известны труды: Р. Адамса, А. Аренса, В.Э. Бринка, Ф.Л. Дефлиза, Г.Р. Дженика, Р. Должа, Р. Монтгомери, Р.Р. Мюллера, В.М. О'Рейли, Дж. Робертсона, М.В. Хирша и др.

Вопросы развития внутреннего аудита налоговых обязательств рассматривались в работах В.Д. Андреева, О.Ю. Зиборевой, П.И. Камышанова, Т.И. Кришталевой, Ж.А. Морозовой, Л.Н. Никулиной, Т.В. Ножкиной, Л.В. Поповой, И.И. Рахмановой.

В трудах И.И. Рахмановой, Б.Х. Алиева были предложены некоторые элементы методики внутреннего аудита налоговых обязательств: разработаны внутренние регламенты, предложены риск-ориентированные тесты системы внутреннего контроля, технологии проведения внутреннего аудита.

Однако комплексная методика внутреннего аудита налоговых обязательств на основе риск-ориентированного подхода остается не разработанной. По нашему мнению, отсутствует методическое обеспечение, направленных на оперативное практическое внедрение внутреннего аудита налоговых обязательств в хозяйствующем субъекте. Недостаточность теоретических и практических исследований в этой области определили выбор темы диссертационного исследования, его цель, задачи и основные направления исследования.

Цель и задачи исследования. Основная цель диссертационного исследования заключается в теоретическом обосновании и разработке практических рекомендаций по развитию методики внутреннего аудита налоговых обязательств, его организационно-методического обеспечения в хозяйствующих субъектах на основе риск-ориентированного подхода.

Достижение поставленной цели определяет необходимость решения следующих задач:

- развить теоретические положения внутреннего аудита налоговых обязательств посредством: уточнения понятия «внутренний аудит налоговых обязательств», определения специфической роли профессионального суждения в области внутреннего налогового аудита и установления его взаимосвязи с риск-ориентированным подходом в современных экономических условиях;
- выявить основные тенденции развития внутреннего аудита налоговых обязательств на основе анализа существующей практики его проведения в России и в мире, позволяющие разработать концептуальный подход к риск-ориентированному внутреннему аудиту налоговых обязательств;
- сформировать комплекс структурно-логических моделей организации и проведения внутреннего аудита налоговых обязательств на основе риск-ориентированного подхода;
- усовершенствовать методику внутреннего аудита налоговых обязательств, определить и обосновать его основные направления

- дополнить и расширить методическое обеспечение для проведения внутреннего аудита налога на добавленную стоимость на основе риск-ориентированного подхода;

- разработать методические рекомендации по стандартизации внутреннего аудита НДС и предложить методику проверки обязательств с использованием комплекса аудиторских процедур в рамках риск-ориентированной модели.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования выступает комплекс теоретических, методических и практических вопросов, связанных с развитием методики внутреннего аудита налоговых обязательств. Объектом исследования является внутренний аудит налоговых обязательств в организациях различных отраслей экономики.

Теоретико-методологическую основу исследования составили законодательные и нормативные акты Российской Федерации в области внешнего и внутреннего аудита, бухгалтерского учета и налогообложения, международные стандарты финансовой отчетности и аудита, международные профессиональные стандарты внутреннего аудита, положения, содержащиеся в трудах отечественных и зарубежных ученых, материалы научных конференций, монографических исследований, статей периодических изданий, данные учетной политики коммерческих организаций Ростовской области и Красноярского края.

Область диссертационного исследования. Диссертационная работа выполнена в соответствии с паспортом специальности ВАК при Минобрнауки России 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика, раздел 3 «Аудит, контроль и ревизия», пункт 3.1 «Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила аудита, контроля и ревизии», пункт 3.8 «Регулирование и стандартизация правил ведения аудита, контроля и ревизии».

Инструментарно-методический аппарат. В процессе поиска решений, в рамках обозначенных в работе задач использовались метод анализа и синтеза, группировки и сравнения, логического анализа, диалектический метод, ситуационный, проектный, риск-ориентированный, системный и комплексный подходы, балансовый метод, позволяющие наиболее полно исследовать обозначенные проблемы и раскрыть возможные пути их решения, обеспечить достоверность результатов исследования.

Информационно-эмпирическая база строилась на основе положений законодательных и нормативных актов РФ, международных стандартов аудита, касающихся вопросов аудита учетной политики, научных отечественных и зарубежных разработок, отраженных в монографиях, материалов научно-практических конференций, учебных пособиях, интернет ресурсов, материалов и внутренних регламентов по разработке внутрифирменных стандартов аудиторскими организациями.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в разработке теоретических положений и комплекса практических рекомендаций, направленных на развитие методики внутреннего аудита налоговых обязательств хозяйствующих субъектов и учитывающих современные требования к риск-ориентированному аудиту.

Основные положения исследования, обладающие элементами научной новизны, заключаются в следующем:

- расширены теоретические положения внутреннего аудита налоговых обязательств посредством формирования комплексного определения, учитывающего его основные цели и функции и базирующегося на применении риск-ориентированного подхода; уточнены специфические особенности профессионального суждения в области внутреннего аудита налоговых обязательств; разработаны типы профессионального суждения, соответствующие различным этапам процесса налогового аудита;

- определены основные тенденции развития внутреннего аудита налоговых обязательств, которые послужили базой для формирования концептуального подхода к риск-ориентированному внутреннему аудиту налоговых обязательств;

- сформирован комплекс структурно-логических моделей организации и проведения внутреннего аудита налоговых обязательств на основе риск-ориентированного подхода, что создало платформу для рассмотрения внутреннего аудита налоговых обязательств как единого и самодостаточного процесса;

- усовершенствована методика внутреннего аудита налоговых обязательств на основе риск-ориентированного подхода посредством взаимоувязки принципов, источников и процедур внутреннего аудита, что позволяет повысить эффективность внутренних аудиторских проверок и снизить уровень налоговых рисков;

- предложено методическое обеспечение внутреннего аудита налога на добавленную стоимость на основе риск-ориентированного подхода, что даст возможность осуществить всесторонний анализ корректности исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость;

- разработаны методические рекомендации по стандартизации внутреннего аудита НДС на основе риск-ориентированного подхода, предусматривающие гармонизацию с Международными профессиональными стандартами внутреннего аудита и риск-менеджмента, концепцией COSO, и предложена методика проверки обязательств с использованием комплекса аудиторских процедур, реализуемых в рамках риск-ориентированной модели.

Теоретическая значимость диссертационного исследования заключается в том, что на основании проведенных исследований сформированы подходы к совершенствованию и применению методических положений внутреннего аудита налоговых обязательств в хозяйствующих субъектах. В процессе выполнения диссертационной работы разработан концептуальный подход к внутреннему аудиту налоговых обязательств в рамках риск-ориентированной модели, который позволяет детализировать, систематизировать и регламентировать процесс организации и проведения внутреннего налогового аудита и отражает авторский подход к основной проблеме современных внутренних аудиторско-практиков – недостатку и разрозненности нормативной информации по внутреннему аудиту налоговых обязательств. Также в ходе исследования предложено уточнение теоретической основы внутреннего налогового аудита, связанной с понятиями его сущности, специфических задач и форм проведения, типами

профессионального суждения, используемыми на различных этапах деятельности внутреннего аудитора. Сформирован комплекс структурно-логических моделей организации и проведения внутреннего аудита налоговых обязательств на основе риск-ориентированного подхода, развита методика внутреннего аудита налоговых обязательств, предложено методическое обеспечение внутреннего аудита налога на добавленную стоимость, разработаны рекомендации по стандартизации внутреннего аудита НДС.

Представленные выводы и рекомендации способствуют развитию теоретико-методических аспектов внутреннего аудита налоговых обязательств в коммерческих организациях. Теоретический материал диссертационного исследования может быть использован для подготовки учебного материала по дисциплинам «Аудит», «Внутренний контроль и аудит» при подготовке бакалавров по направлению 38.03.01 «Экономика», профиль 38.03.01.01 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», а также по дисциплинам «Внутренний аудит», «Аудит бизнеса», «Внутренний корпоративный контроль», «Аудит мошенничества» для магистров по направлению 38.04.01 «Экономика», образовательной программы 38.04.01.07 «Аудит и финансовый консалтинг», и в учебно-методических центрах в системе подготовки и повышения квалификации бухгалтеров и аудиторов.

Практическая значимость результатов диссертационного исследования состоит в применении хозяйствующими субъектами конкретных методик и практических рекомендаций, направленных на совершенствование внутреннего аудита налоговых обязательств. Карта налоговых рисков может быть использована коммерческими организациями для выстраивания оперативной и стратегической налоговой стратегии, методические рекомендации по стандартизации внутреннего аудита НДС могут быть использованы для разработки внутреннего Стандарта и построения эффективной службы внутреннего налогового аудита.

Апробация результатов исследования. Основные результаты исследования, предложения и выводы обсуждались на международных, всероссийских и межрегиональных научно-практических конференциях, проходивших в Ростове-на-Дону, Москве, Санкт-Петербурге, Тамбове.

Некоторые практические рекомендации были опубликованы в профессиональных практических журналах «Налоги и налоговое планирование», «Бухгалтерский учет в строительных организациях».

Отдельные положения и рекомендации, сформулированные в работе, нашли применение в деятельности службы внутреннего аудита Сибирской генерирующей компании, СУЭК, Енисейской территориальной генерирующей компании.

Практическая значимость диссертационного исследования заключается в том, что результаты исследования могут применяться службами внутреннего аудита хозяйствующих субъектов, а также аудиторскими организациями при оказании аудиторско-консалтинговых услуг.

Публикации. Основные положения диссертационного исследования опубликованы в 18 научных работах общим объемом 8.75 п.л. (авторских – 8 п.л.), в том числе 5 публикаций в изданиях (объемом 3.25 авторских п.л.), реко-

мендованных ВАК при Минобрнауки РФ для опубликования основных результатов исследования.

Логическая структура и объем диссертации. Структура диссертации соответствует теме, целям и задачам исследования. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, включающего в себя 156 источников, содержит 8 приложений, 25 таблиц и 16 рисунков.

Диссертационная работа имеет следующую структуру.

Во **введении** обоснована актуальность выбранной темы исследования, сформированы цели исследования и пути их достижения.

В **первой главе** «Теоретические аспекты внутреннего аудита налоговых обязательств» исследована сущность категории внутреннего аудита налоговых обязательств во взаимосвязи с важнейшими понятиями внутреннего аудита, такими как профессиональное суждение внутреннего аудитора и риск.

Во **второй главе** «Оценка современного состояния развития внутреннего аудита в России и за рубежом» на основе анкетирования представителей крупнейших российских компаний, выявлены основные тенденции и сложности развития внутреннего аудита в России. На основании исследования сформирован единый концептуальный подход к внутреннему аудиту налоговых обязательств.

В **третьей главе** «Развитие методического инструментария внутреннего аудита налоговых обязательств на основе риск ориентированного подхода» определено место внутреннего аудита налоговых обязательств во внутреннем аудите, предложены и обоснованы рекомендации по совершенствованию методики его проведения, которые были воплощены в методические рекомендации по стандартизации внутреннего аудита налога на добавленную стоимость.

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

II. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И РЕЗУЛЬТАТЫ РАБОТЫ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

1. Расширены теоретические положения внутреннего аудита налоговых обязательств посредством синтезирования комплексного определения, учитывающего его основные цели и функции во взаимосвязи с применением риск ориентированного подхода; уточнены специфические особенности профессионального суждения в области внутреннего аудита налоговых обязательств; разработаны типы профессионального суждения, соответствующие различным этапам процесса налогового аудита.

В ходе проведенного исследования было установлено, что перед формулировкой определения внутреннего аудита налоговых обязательств необходимо четко обозначить особенности, определяющие специфику этого вида внутреннего аудита: определить уровень связи внутреннего налогового аудита с исчислением и уплатой налогов и сборов, выявлением и оценкой факторов риска.

Анализ научных определений, предложенных учеными-экономистами, позволяет выделить три основные трактовки понятия «внутренний аудит»: 1) как функционирующая организационная структура, где внутренний аудит представлен как подразделение организации, отдельно выделенная служба, система контроля либо ее составная часть; 2) как часть процесса обработки применяемой информации, где внутренний аудит рассматривается как деятельность, процесс; 3) как инструмент оценки СМК (системы менеджмента качества) и способ оценки и проверки деятельности организации.

Анализ и систематизация определений позволили сформулировать сущность внутреннего аудита налоговых обязательств.

Для уточнения характеристик внутреннего аудита налоговых обязательств были учтены его специфические задачи: оценка достоверности налоговой отчетности; определения налогооблагаемой базы; правомерность использования налоговых льгот; оценка расчета налоговых обязательств; налоговых последствий для экономического субъекта в случаях некорректного применения норм и др.; оценка эффективности работы организации с точки зрения налогового планирования.

На основе анализа и синтеза сущностных особенностей дано определение внутреннему аудиту налоговых обязательств как *особой подсистемы внутреннего контроля бизнес-процессов, прямо или косвенно связанных с исчислением и уплатой налогов и сборов, призванной выявить и оценить факторы риска и предоставить независимые и объективные гарантии и консультации с целью оказания помощи органам управления хозяйствующего субъекта в осуществлении эффективного контроля над процессом исчисления и уплаты налогов и сборов, налоговой оптимизации.* Отличительной особенностью предложенного определения внутреннего аудита налоговых обязательств является его нацеленность на процесс выявления и оценки факторов риска.

Проведение внутреннего аудита налоговых обязательств невозможно без формирования профессионального суждения аудитора, которое определяет интерпретацию ключевых результатов аудита. В работе представлены укрупненно классифицированные типы ситуаций, при которых необходимо формирование профессионального суждения.

Таблица 1 - Укрупненные типы ситуаций, при которых возникает необходимость в формировании профессионального суждения¹

Типы ситуаций	Профессиональные суждения внутреннего аудитора налоговых обязательств
Первый тип	Формируемые на этапе предварительного планирования аудита: – определение уровня риска; – определение уровня существенности; – оценка времени проведения проверки
Второй тип	Формируемые в начале проведения аудита по результатам оценки состояния внутреннего контроля клиента, бизнес-среды клиента и общего состояния бизнеса:

¹ Составлено автором

Типы ситуаций	Профессиональные суждения внутреннего аудитора налоговых обязательств
	<ul style="list-style-type: none"> – при выборе аудиторских процедур; – при определении необходимости привлечения экспертов; – при формировании плана и программы аудита
Третий тип	<p>Относительно правильности формирования профессиональных суждений проверяемого бухгалтера:</p> <ul style="list-style-type: none"> – профессиональное суждение относительно верности сформированных оценочных значений; – учета хозяйственных операций; – формирования налоговой отчетности; – добросовестности бухгалтера
Четвертый тип	<p>Во время проведения аналитических процедур:</p> <ul style="list-style-type: none"> – при анализе разниц между бухгалтерским и налоговым учетом; – при проверке поставщиков организации; – при проверке подхода к оценке активов и пассивов
Пятый тип	<p>При разработке рекомендаций:</p> <ul style="list-style-type: none"> – при оценке эффективности налоговой функции; - при разработке долгосрочных прогнозов; - при формировании способов налоговой оптимизации
Шестой тип	<p>При оценке уровня риска (например, риск признания договора факторинга, кредитным договором для целей применения положений статьи 269 НК РФ)</p>

На основании данных таблицы, необходимо отметить, что профессиональное суждение внутреннего налогового аудитора должно учитывать все новшества налогового законодательства, стремиться к построению эффективной налоговой функции и отличаться прогностической направленностью. Указанная специфика определена и целями профессионального суждения, включающими в себя формирование достоверной налоговой отчетности и оценку эффективности деятельности с точки зрения налогообложения; обозначение условий, определяющих необходимость его применения (неопределенность регулирующих правил при квалификации, классификации и оценке фактов хозяйственной жизни, неопределенность налогового законодательства и правоприменительной практики); принципов и допущений, на которых оно должно быть основано (обоснованность, своевременность и справедливое представление с учетом индивидуальных особенностей целей и задач каждого хозяйствующего субъекта). Указанные особенности определили трактовку профессионального суждения в области внутреннего аудита налоговых обязательств как *обоснованного суждения, высказанного в условиях неопределенности законодательства при квалификации, классификации и оценке свершившихся или потенциальных фактов хозяйственной жизни для целей формирования достоверной налоговой отчетности и (или) достижения краткосрочных и долгосрочных целей и задач хозяйствующего субъекта*. Расширение области применения профессионального суждения, направленное на всесторонний анализ налоговых рисков, требует фокусирования исследовательского внимания на теоретическом уточнении понятия риск и факторы риска, а также взаимоувязки этих категорий с налоговым законодательством в области исчисления и уплаты налогов и сбо-

ров, что позволяет представить риск-ориентированный подход как наиболее эффективный в данном виде внутреннего аудита. В рамках данного подхода была предложена классификация рисков, которая позволяет выявить и систематизировать их. К данной классификации предлагается использовать карту факторов рисков, призванную оценить значимость каждого риска для достижения целей организации.

2. Определены основные тенденции развития внутреннего аудита налоговых обязательств, которые послужили базой для формирования концептуального подхода к риск-ориентированному внутреннему аудиту налоговых обязательств.

В целях выявления основных направлений совершенствования существующих методик внутреннего аудита, в рамках диссертационного исследования было проведено анкетирование 50 российских компаний различных отраслей экономики, в которых в той или иной степени присутствует служба внутреннего аудита. В выборку вошли крупнейшие коммерческие организации России, такие как: ООО «Компания Базовый Элемент», АО Мегафон, АО Еврехим, АО Международный аэропорт Шереметьево, АО СИБУР, АО СУЭК, ООО Сибирская генерирующая компания, АО РАО Энергетические системы Востока, АО Объединенная металлургическая компания, АО Стандарт Групп и другие. Также были исследованы российские филиалы крупнейших мировых компаний, таких как Шнейдер Электрик, Отис и другие.

Репрезентативность выборки была обоснована различными отраслями деятельности хозяйствующих субъектов, широтой их регионов присутствия, организационно-правовыми формами и бизнес-планами. Совокупный оборот выбранных и опрошенных компаний превышает 10% ВВП Российской Федерации. Как показали результаты опроса, разработка методики внутреннего аудита налоговых обязательств на основе риск-ориентированного подхода востребована бизнесом. Более 80% опрошенных представителей проявили заинтересованность в совершенствовании собственных служб внутреннего аудита, обосновав свое мнение усложнением нормативно-правового регулирования и государственной политики в области налогового права, усилением требований к экономической безопасности и конфиденциальности данных. Сложившаяся экономическая ситуация определяет собой переход аудита в среду управления рисками и поиска возможностей сокращения затрат, приводит к значительному росту функционального значения внутреннего аудита налоговых обязательств в России. В связи с этим, в диссертационной работе выявлена следующая тенденция развития внутреннего налогового аудита: применение риск-ориентированного подхода в процессе оптимизации налоговой стратегии требует оснащения аудиторской службы соответствующими информационными системами, мероприятиями и реформами, направленными на повышение квалификации кадров, что должно компенсировать неразвитость возможности привлечения «внешних» внутренних аудиторов (косорсинга), отсутствие должного уровня коммуникаций с управленческой командой. Уровень профессионализма внутреннего аудитора налоговых обязательств напрямую связан с владе-

нием и оперированием широким контентом знаний в различных областях, в том числе и в области налогового законодательства. Однако, следует признать, что на сегодняшний день на российском рынке отсутствуют информационные системы, способные автоматизировать процессы доступа к различным видам информационного продукта, помогающие повысить эффективность работы служб внутреннего аудита. Таким образом, оптимизация и разработка отечественных информационных систем является следующей тенденцией развития внутреннего аудита налоговых обязательств.

В ходе исследования выявлена и тенденция к стандартизации внутреннего аудита налоговых обязательств, что объясняется недостаточно разработанной теоретической базой, которая учитывала бы обобщение аудиторской практики в России, а также за рубежом.

На основе вышеизложенных теоретических положений в рамках усовершенствования организации и проведения внутреннего аудита был разработан концептуальный подход, который позволяет взглянуть на внутренний аудит налоговых обязательств как взаимосвязанную систему теоретических основ и практических методик, отвечающую требованиям логики и функциональности.

В концептуальном подходе автора внутренний аудит налоговых обязательств рассматривается как единая, независимая система внутреннего контроля, призванная выявлять налоговые риски и факторы налоговых рисков. В основу концептуального подхода заложена функциональная и организационно-методическая модели организации внутреннего аудита налоговых обязательств, а выбор аудиторских процедур обоснован картой налоговых рисков. Предложенный подход отличается гибкостью, простотой внедрения и четким определением целей и задач внутреннего налогового аудитора.

Авторский концептуальный подход в рамках развития методики внутреннего риск-ориентированного аудита налоговых обязательств позволяет использовать инструментарий внутреннего аудита налоговых обязательств как с точки зрения проверки нормативно-правовых, формальных требований к исполнению налоговых обязательств, так и с позиции проверки и верификации используемых инструментов налогового планирования с целью налоговой оптимизации при минимизации рисков неэффективного налогообложения предприятия.

Концептуальный подход содержит определенный ряд последовательных элементов, представленный на рисунке 1.

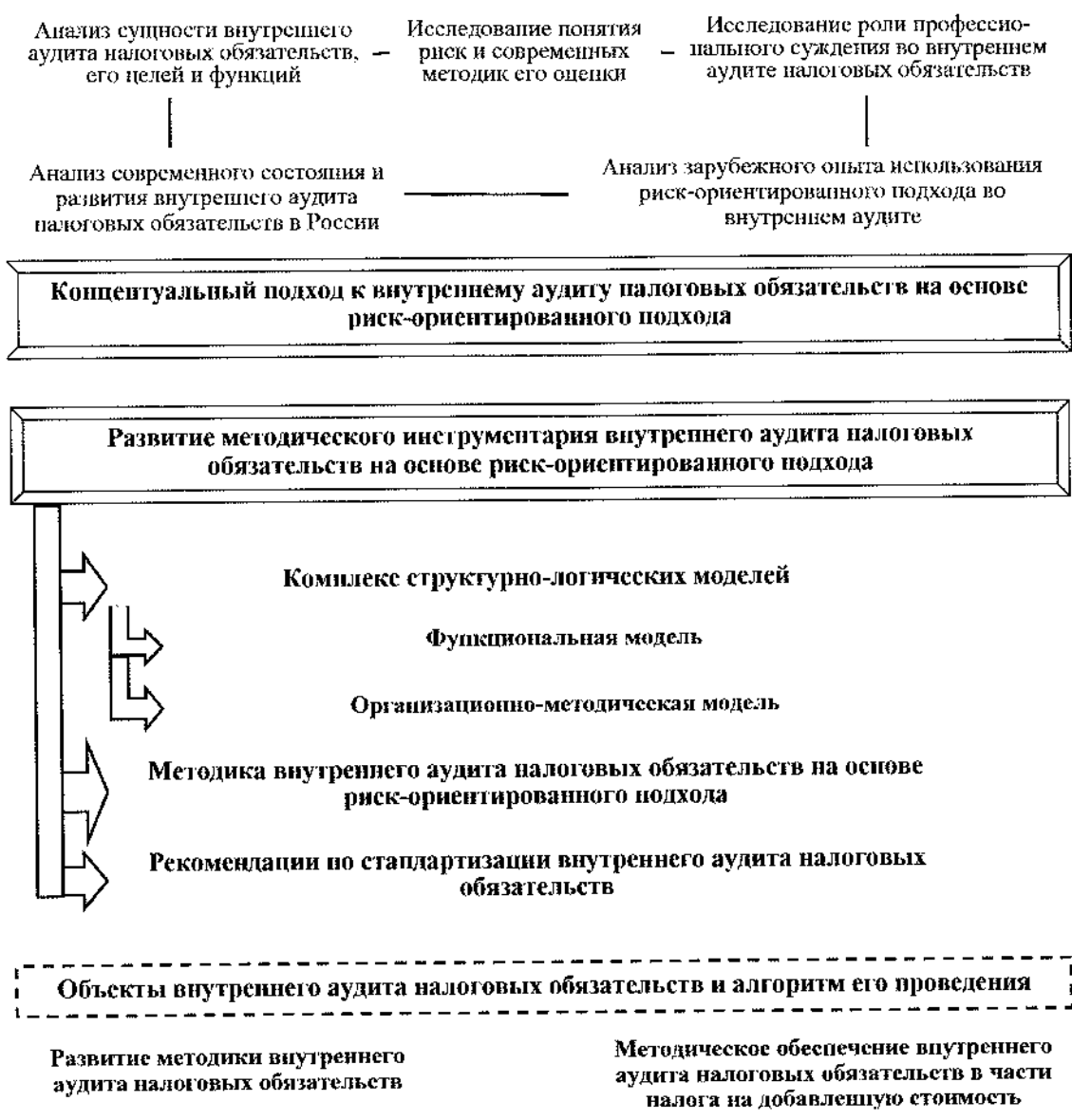


Рисунок 1 – Предлагаемый концептуальный подход к риск-ориентированному внутреннему аудиту налоговых обязательств

При выработке концептуального подхода учитывалось то обстоятельство, что система, процедуры и методы государственного налогового контроля постоянно развиваются, и как следствие, растет риск для предприятия в части обнаружения ранее не идентифицируемых нарушений налогового законодательства. Это, в свою очередь, влечет за собой увеличение востребованности внутреннего налогового аудита и как инструмента контроля налоговых расчетов и платежей, и одновременно как инструмента учетно-аналитического обеспечения и консультирования. В связи с этим появляется необходимость совершенствования внутреннего аудита налоговых обязательств: внутренние аудиторы расширяют перечень рисков, начинают использовать новые источники информации, разрабатывают новые аналитические процедуры. Налоговый риск становится ключевым элементом налогового планирования. Необходимость внедрения риск-ориентированного подхода к внутреннему налоговому аудиту является важнейшей тенденцией развития внутреннего аудита налоговых обяза-

тельств в настоящее время. Следует добавить, что в развитых странах внутренний аудит налоговых обязательств основывается именно на выявлении рисков и прогнозировании возможных негативных событий при построении учетных моделей, реализации процесса налогообложения и взаимодействия с внешними контролирующими органами.

Сформированный концептуальный подход соответствует принципам, разработанным системой современных международных стандартов внутреннего аудита. Однако в международных стандартах внутреннего аудита этот подход лишь упоминается, а технология его практического использования не раскрыта, что требует детализации в стандартах внутреннего аудита конкретного экономического субъекта. В этой связи были смоделированы все этапы внутреннего аудита налоговых обязательств.

3. Сформирован комплекс структурно-логических моделей организации и проведения внутреннего аудита налоговых обязательств на основе риск-ориентированного подхода, что создало платформу для рассмотрения внутреннего аудита налоговых обязательств как единого и самодостаточного процесса.

В ходе исследования были выявлены и систематизированы функции внутреннего аудита налоговых обязательств, отвечающие требованиям концептуального подхода к внутреннему налоговому аудиту (таблица 2).

Таблица 2 – Функции внутреннего аудита налоговых обязательств²

Функция	Элементы
1. Обеспечение информацией о качестве учетно-контрольного процесса и его результатов в части налоговых обязательств	1.1. Внутренний аудит соблюдения законодательства в области налогообложения, ведения бухгалтерского учета. 1.2. Внутренний аудит отражения налоговых обязательств в учете и отчетности. 1.3. Внутренний аудит системы внутреннего контроля налоговых обязательств
2. Обеспечение внутренних субъектов управления информацией о налоговых обязательствах предприятия как субъекта коммерческой деятельности, целью которого является максимизация экономической выгоды	2.1. Внутренний аудит эффективности, результативности и экономичности при исчислении налоговых обязательств и расчетов по ним. 2.2. Внутренний аудит экономности при исчислении налоговых обязательств и расчетов по ним

На основании предложенных функций были разработаны структурно-логические модели проведения аудита, в рамках которых развита методика внутреннего аудита налоговых обязательств на основе риск-ориентированного подхода по таким направлениям проверки, как: 1) аудит соответствия законодательству порядка исчисления и уплаты налогов и сборов; 2) аудит системы внутреннего контроля налоговых обязательств и платежей; 3) аудит эффектив-

² Составлено автором

ности налогового планирования с целью налоговой оптимизации; 4) аудит налогового менеджмента.

В качестве приоритетов внутреннего аудита налоговых обязательств в организации, исходя из его содержания и особенностей, в диссертационной работе предложено выделить:

– внутренний аудит правового и организационного соответствия (контроль внешней налоговой среды, контроль исполнения норм налогового права, оценка административных рисков и рисков участия в неправовых схемах налогообложения);

– внутренний аудит учетно-информационного соответствия (достоверность отражения налоговых обязательств в учете и отчетности, аналитической системе);

– внутренний аудит оптимальности и эффективности налогообложения (выявление налоговых рисков, оказывающих влияние на эффективность деятельности организации, резервов и потенциала использования стимулирующей функции налогообложения).

Во взаимосвязи направлений и приоритетов внутреннего аудита налоговых обязательств разработан функциональный подход к построению его системы (рисунок 2).

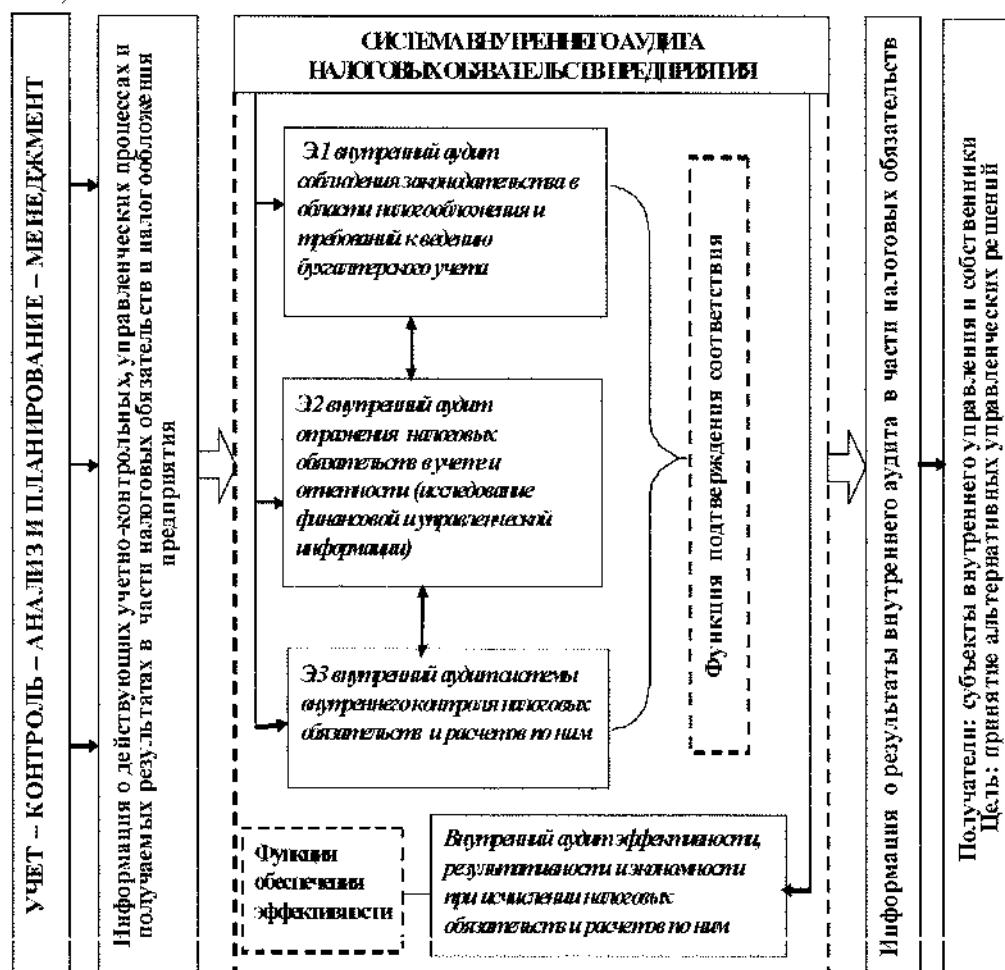


Рисунок 2 - Функциональная модель организации системы внутреннего аудита налоговых обязательств

Помимо функциональной модели организации внутреннего аудита налоговых обязательств, взаимоувязывающей его функции и основные элементы, в рамках самостоятельной модели раскрыты особенности организации и регламентации проведения внутреннего аудита, разработана и описана организационно-методическая модель внутреннего аудита налоговых обязательств, включающая в себя два основных блока (рисунок 3).



Рисунок 3 - Организационно-методическая модель системы внутреннего аудита налоговых обязательств

4. Усовершенствована методика внутреннего аудита налоговых обязательств на основе риск-ориентированного подхода посредством взаимоувязки его принципов, источников и процедур.

В рамках внутреннего аудита налоговых обязательств необходимо дополнить систему объектов аудита не только с позиции соблюдения законодательства и государственного контроля процесса налогообложения, но и с позиций эффективности управления данным процессом в организации (таблица 3).

Таблица 3 - Объекты внутреннего аудита налоговых обязательств

Элемент системы внутреннего аудита налоговых обязательств / Процесс	Учетный процесс	Контрольный процесс	Процесс планирования с целью налоговой оптимизации	Менеджмент
Внутренний аудит соблюдения законодательства в области налогообложения и требований к ведению бухгалтерского учета	Налоговые расчеты и уплата налогов	Организация и функционирование системы внутреннего контроля налоговых расчетов	Налоговое планирование	Организация и управление налоговыми расчетами
Внутренний аудит отражения налоговых обязательств в учете и отчетности (исследование финансовой и управленческой информации)	Формирование информации о налоговых обязательствах и расчетах по ним во внешней отчетности	Организация и функционирование системы внутреннего контроля качества учетной информации в части налоговых обязательств	-	-
Внутренний аудит системы внутреннего контроля налоговых обязательств и расчетов по ним	-	Организация и функционирование системы внутреннего контроля налоговых обязательств	-	-
Внутренний аудит эффективности, экономности и результативности	Формирование информации о налоговых обязательствах и расчетах по ним во внутренней отчетности	-	Налоговое планирование с целью оптимизации налогообложения, налоговое консультирование	Организация процесса планирования и распределение ответственности за достижение показателей эффективности

В рамках диссертационного исследования систематизированы элементы, направления и процедуры внутреннего аудита налоговых обязательств, представленные в таблице 4.

Таблица 4 - Система рекомендуемых процедур внутреннего аудита налоговых обязательств и платежей

Элемент внутреннего аудита	Направление внутреннего аудита	Аудиторские процедуры
Э1.1 Внутренний аудит соблюдения законодательства в области налогообложения и требований к ведению бухгалтерского учета	Аудит системы налогообложения и налоговых расчетов	<ul style="list-style-type: none"> – анализ учетной политики для целей бухгалтерского учета; – анализ учетной политики для целей налогообложения; – проверка правильности исчисления налогооблагаемой базы по налоговым обязательствам; – проверка правильности применения налоговых ставок; – проверка правильности исчисления налоговых обязательств; – проверка соответствия требованиям оформления первичных документов по операциям налоговых расчетов
Э1.2 Внутренний аудит отражения налоговых обязательств в учете и отчетности (исследование финансовой и управленческой информации)	Аудит системы налогового и бухгалтерского учета	<ul style="list-style-type: none"> – проверка правильности отражения налоговых обязательств и расчетов по ним на счетах бухгалтерского учета; – проверка соответствия данных первичного учета и сальдо счетов (при наличии) данным бухгалтерских регистров по налоговым обязательствам; – проверка расчетных операций с налоговым органом (факт добросовестного перечисления налога на соответствующие счета); – сверка данных с данными налоговых органов; – проверка соответствия регистров данным бухгалтерской отчетности (показатели баланса и отчета о финансовых результатах, пояснений к бухгалтерской отчетности); – проверка соответствия показателей бухгалтерской отчетности и отчетов (деклараций), предоставляемых в налоговый орган; – проверка отчетов (деклараций), предоставляемых в налоговый орган на соответствие требованиям законодательства
Э1.3 Оценка системы внутреннего контроля налоговых обязательств и расчетов по ним	Аудит системы внутреннего контроля налоговых обязательств и платежей	<ul style="list-style-type: none"> – анализ уровня развития системы внутреннего контроля налоговых обязательств и платежей; – аудит организационной единицы внутреннего контроля (самостоятельная служба внутреннего контроля, распределение контрольных полномочий между действующими подразделениями управления); – аудит соблюдения принципа независимости и объективности при реализации процедур контроля, исключение конфликта интересов; – аудит наличия и порядка осуществления систематического мониторинга налоговых обязательств и платежей; – аудит соответствия системы внутреннего контроля, его организационным и отраслевым особенностям; – аудит механизмов защиты экономических интересов

Элемент внутреннего аудита	Направление внутреннего аудита	Аудиторские процедуры
		<p>организации в процессе взаимодействия с органами внешнего контроля по вопросам уплаты налогов и сборов;</p> <ul style="list-style-type: none"> - аудит наличия и качества внутренних стандартов и регламентов внутреннего контроля налоговых обязательств и расчетов по ним; - аудит качества и результативности контрольных процедур; - аудит своевременности и полноты соблюдения предписаний по результатам контрольных проверок
Э2.1 Контроль экономности, эффективности и результативности	Внутренний аудит налогового планирования	<ul style="list-style-type: none"> - аудит применяемых методов оптимизации; - аудит наличия внеправовых методов минимизации налогового бремени (аудит наличия фактов прямого уклонения от уплаты налогов и сборов, нарушения сроков постановки на налоговый учет, непредоставление деклараций и иных отчетных документов); - аудит соответствия модели налогообложения требованиям законодательства об офшорных зонах; - аудит соответствия модели налогообложения предприятия критериям оптимальности; - аудит резервов оптимизации налогообложения; - аудит достижения оптимальных критериев объема, динамики и структуры налогового бремени предприятия; - аудит и оценка влияния налоговых обязательств на конечные финансовые показатели (рентабельность, уровень капитализации, обеспеченность оборотными активами, ликвидность, платежеспособность); - аудит и оценка влияния налоговых обязательств на конечные нефинансовые показатели (деловая репутация и имидж компании, уровень социальной ответственности предприятия и т.д.)
Э2.1 Контроль экономности, эффективности и результативности	Внутренний аудит издержек, связанных с налоговым администрированием	<ul style="list-style-type: none"> - проверка обоснованности и резервов оптимизации издержек ведения налогового учета и бухгалтерского учета налоговых обязательств; - проверка обоснованности и резервов оптимизации издержек получения информации об изменениях налогового законодательства (оплата справочных правовых систем, юридических консультаций и т.д.) - проверка обоснованности и резервов оптимизации издержек, связанных с регистрацией и снятием с учета налогоплательщиков; - проверка обоснованности издержек, связанных с исполнением налогового законодательства (в том числе по налоговым спорам, решаемым в судебном порядке); - проверка обоснованности и резервов оптимизации издержек взаимодействия с налоговыми органами (формирование и представление отчетности по налогам и сборам, сопровождение налоговой проверки и т.д.);

Элемент внутреннего аудита	Направление внутреннего аудита	Аудиторские процедуры
		– проверка наличия и уровня угрозы издержек, связанных с некомпетентностью и коррупцией работников налоговых органов

5. Предложено методическое обеспечение внутреннего аудита налога на добавленную стоимость на основе риск-ориентированного подхода, что даст возможность осуществить всесторонний анализ корректности исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость.

Исследование существующего методического обеспечения внутреннего аудита налога на добавленную стоимость показало его неполноту и разрозненность. На основании процессно-объектного подхода проведения внутреннего аудита НДС предлагается выделить для анализа следующие процессы:

1. Проверку учетного процесса (исчисление и отражение обязательств по НДС в учете и отчетности);
2. Проверку контрольного процесса (организация и функционирование системы внутреннего контроля НДС);
3. Проверку процесса налогового планирования и управления с целью оптимизации налоговой нагрузки по НДС при минимизации налоговых рисков.

Разработка аудиторских процедур должна базироваться на системе рисков, возникающих в сфере налогообложения организации. Налоговый риск связан как с исполнением организацией своих обязательств в части налогообложения, так и с соблюдением законных интересов налогоплательщика в сохранении и обеспечении собственных экономических выгод. В рамках диссертационного исследования разработана карта налоговых рисков (таблица 5).

Таблица 5 - Карта налоговых рисков по НДС

Группа риска	Наименование риска
Р.1.1. Риск изменений и противоречий налогового законодательства	Риск неправильного применения налогового законодательства Риск неправильного исчисления налоговой базы и суммы НДС Риск несвоевременного исчисления налоговой базы и суммы НДС
Р.1.2. Риск применения неправовых методов оптимизации налогообложения	Риск неправомерного применения освобождения от налогообложения НДС Риск некорректного применения налоговых вычетов Риск неправомерного применения пониженных налоговых ставок Риск неправомерного применения налоговых льгот Риск неуплаты налога
Р.1.3. Риск недостоверного отражения налоговых обязательств в учетно-аналитической системе	Риск некорректного отражения на счетах бухгалтерского учета Риск некорректного отражения сумм в отчетности Риск расхождения данных налоговой декларации НДС и данных бухгалтерского учета

	<p>Риск несвоевременного представления налоговых деклараций по НДС</p> <p>Риск несоответствия данных налогоплательщика по начисленным и уплаченным суммам налога с данными налоговых органов</p>
Р.1.4. Риск неэффективности средств контроля налогообложения	<p>Риск отсутствия контрольных процедур по НДС</p> <p>Риск необнаружения ошибок в исчислении и учете НДС контрольными средствами</p>
Р.2.1. Риск неэффективности модели оптимизации налогообложения	<p>Риск необнаружения максимально эффективного сценария налогового планирования в целях налоговой оптимизации</p> <p>Риск некорректного установления целевых значений налоговой оптимизации</p> <p>Риск неэффективности мер по достижению оптимальных показателей налоговой нагрузки по НДС</p>
Р.2.2. Риск долгосрочного негативного влияния налогообложения на показатели эффективности и устойчивого развития	<p>Риск устойчивого негативного влияния на показатели платежеспособности</p> <p>Риск негативного устойчивого влияния на добавленную стоимость и финансовые результаты</p>
Р.2.3. Риск несоответствия выбранных методов управления ключевым целям предприятия	<p>Риск неэффективности политики хеджирования рисков по НДС</p> <p>Риск неэффективности мер управления налоговым процессом в части НДС</p>

Указанные риски позволят аудитору рационально разработать план аудита и объемы процедур в ходе проведения проверки.

На основании карты рисков, а также концептуального подхода к внутреннему налоговому аудиту разработано методическое обеспечение внутреннего аудита налога на добавленную стоимость, которое представляет собой подробное описание рекомендуемого порядка и документального оформления внутреннего налогового аудита, представленного как внутренний аудит налогового планирования, налоговой оптимизации, налогового менеджмента, внутреннего контроля правильности исчисления и учета налоговых обязательств, издержек по организации управления налогообложением, а также непосредственно правильности и полноты исчисления и учета налоговых обязательств.

6. Разработаны методические рекомендации по стандартизации внутреннего аудита НДС на основе риск-ориентированного подхода, предусматривающие гармонизацию с Международными профессиональными стандартами внутреннего аудита и риск-менеджмента, концепцией COSO, и предложена методика проверки обязательств с использованием комплекса аудиторских процедур, реализуемых в рамках риск-ориентированной модели.

Использование предложенного ранее методического инструментария обеспечило возможность осуществления всестороннего анализа корректности исчисления и уплаты, а также оптимальности налога на добавленную стоимость. В связи с этим разработаны рекомендации по стандартизации внутрен-

него аудита НДС на основе риск-ориентированного подхода, схематично представленные на рисунке 5.

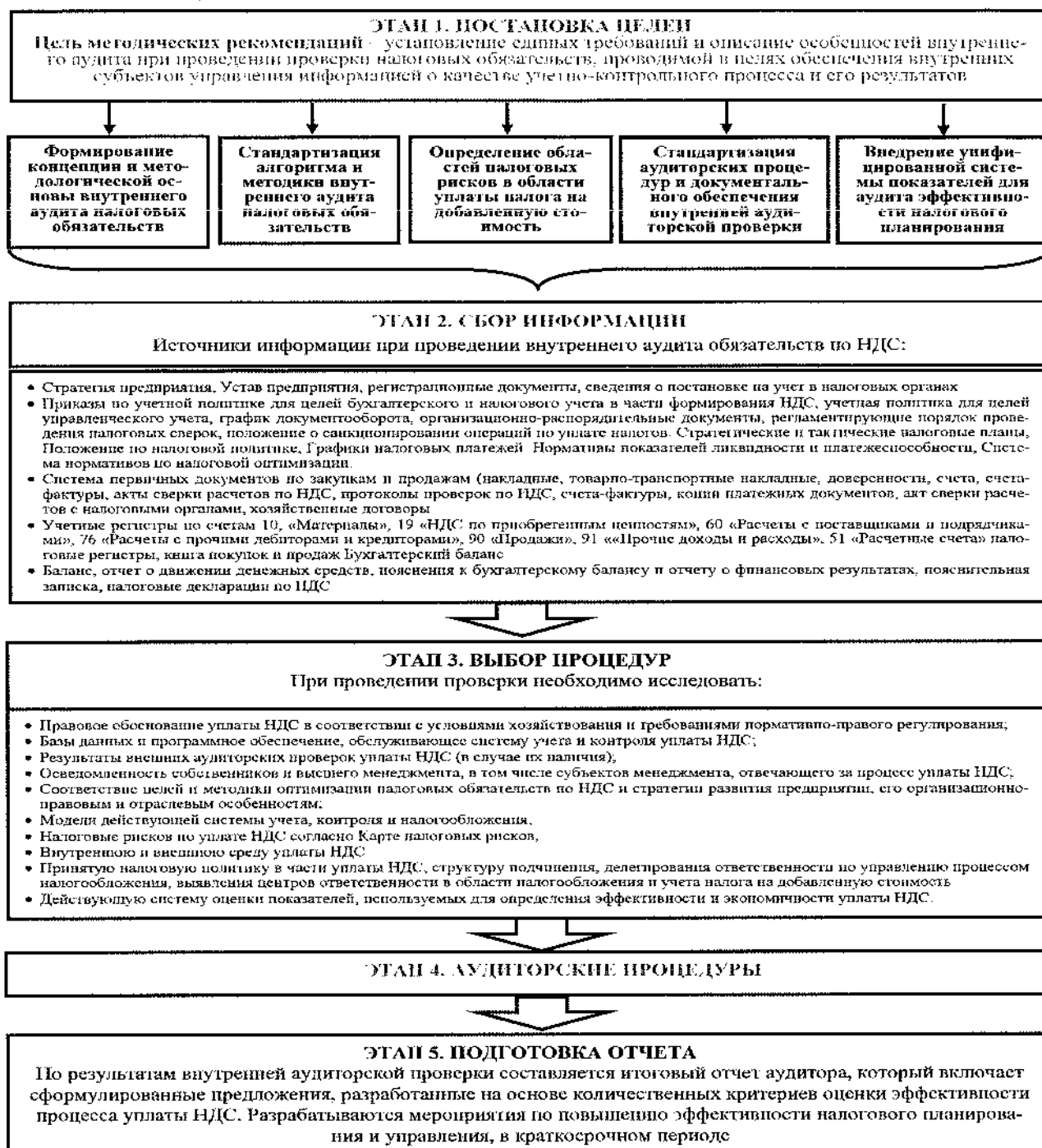


Рисунок 5 - Методические рекомендации проведения внутреннего аудита налоговых обязательств в части НДС

Одной из важнейших разработок в рамках Методических рекомендаций по стандартизации внутреннего аудита налога на добавленную стоимость является методика анализа эффективности налогового планирования, оформленная в виде рабочего документа аудитора (таблица 6).

Таблица 6 - Концепция рабочего документа аудитора «Внутренний аудит эффективности налогового планирования и уровня налоговой нагрузки НДС»

Показатель налоговой нагрузки по НДС	По данным экономического субъекта		По данным аудитора		«Эталонный показатель»	Отклонение, %
	Фактический сценарий налогового планирования	Альтернативный сценарий 1	Альтернативный сценарий n			
1	2	3	4	5		
Уровень налогового риска**	Высокий Средний Низкий	Высокий Средний Низкий	Высокий Средний Низкий	Высокий Средний Низкий	Низкий	-
<i>Общие индикаторы:</i>						
1. Индекс налоговой нагрузки (Нндс/В)	X	X	X	X	X	%
2. Индекс налоговой нагрузки по совокупному доходу	X	X	X	X	X	%
3. Коэффициент эффективности налогообложения	X	X	X	X	X	%
4. Доля НДС в добавленной стоимости	X	X	X	X	X	%
5. Коэффициент налоговой платежеспособности по НДС	X	X	X	X	X	%
6. Ликвидный минимум по НДС	X	X	X	X	X	%
<i>Частные индикаторы:</i>						
7. Коэффициент налоговых льгот	X	X	X	X	X	%
8. Коэффициент эффективности налоговых льгот	X	X	X	X	X	%
9. Доля НДС в оплаченной выручке	X	X	X	X	X	%
10. Процент НДС в переменных налоговых издержках	X	X	X	X	X	%
11. Процент в совокупных налоговых издержках	X	X	X	X	X	%
Уровень резервов повышения эффективности налогового планирования: _____						
Рекомендуемый сценарий налогового планирования: _____						
Рекомендации: _____						

Где индикаторы рассчитываются следующим образом:
1. Индекс налоговой нагрузки (Нндс/В)

Отношение налога на добавленную стоимость к выручки. Следует оцениваться влияние данного показателя на общую нагрузку по всем налогам для обеспечения «эталонного значения». Отклонения от эталонного значения увеличивают риск начала выездной налоговой проверки.

2. *Индекс налоговой нагрузки по совокупному доходу (Нндс/(В + Дпрочий))*

Отношение налога на добавленную стоимость к совокупному доходу (выручка + доход по прочей деятельности).

3. *Коэффициент эффективности налогообложения (ЧП/Нндс)*

Отношение чистой прибыли к налогу на добавленную стоимость.

4. *Доля НДС в добавленной стоимости, производимой предприятием*

Отношение налога на добавленную стоимость и добавленной стоимости предприятия (фонд оплаты труда + амортизационные отчисления + чистая прибыль).

5. *Коэффициент налоговой платежеспособности по НДС:*

$$K_{\text{нпос}} = \frac{B - C + Дс - Др}{\text{Нндс}}$$

С – затраты текущего периода, включая НДС

Дс – сокращение дебиторской задолженности покупателей прошлых периодов

Др – рост дебиторской задолженности покупателей в текущем периоде.

6. *Ликвидный минимум по НДС*

$\text{Нндс}/t$

t – количество месяцев в аудитуемом периоде

7. *Коэффициент налоговых льгот (Нл/Нбндс)*

Объем налоговых льгот по НДС к налоговой базе по НДС

8. *Коэффициент эффективности налоговых льгот (Нндс – Нл)/Нндс*

Отношение суммы налога, исчисленного без учета льгот и налога, исчисленного с учетом льгот. Показывает долю сэкономленных ресурсов по налоговым платежам при использовании льгот.

9. *Доля НДС в оплаченной выручке. Характеризует эффективность налоговых вычетов по НДС*

10. *Процент НДС в переменных налоговых издержках. Эффективность бюджетирования НДС и планирования денежных потоков по платежам*

11. *Процент в совокупных налоговых издержках. Переменные издержки по налогам (НДС + акцизы + налог на прибыль + взносы во внебюджетные фонды + НДСПИ)*

Таким образом, в рамках диссертационной работы разработаны рекомендации по стандартизации внутреннего аудита НДС на основе риск-ориентированного подхода, предусматривающие гармонизацию с Международными стандартами профессиональными внутреннего аудита и риск-менеджмента, концепцией COSO, и сформирован проект соответствующего стандарта, раскрывающий методику проверки с использованием комплекса аудиторских процедур, реализуемых в рамках риск-ориентированной модели проверки обязательств по НДС. Кроме того, предложен пакет рабочих документов (РД) внутреннего аудитора (Программа аудита, РД «Внутренний аудит эффективности налогового планирования и уровня налоговой нагрузки НДС», РД «Внутренний аудит показателей налогового плана проверяемого субъекта», РД «Внутренний аудит резервов повышения эффективности налогового планирования», РД «Проверка правильности расчета налоговых обязательств», РД «Ведомость нарушений, выявленных в результате арифметической проверки первичных учетных документов», РД «Данные о расхождениях, выявленных в

результате проверки тождественности показателей синтетического и аналитического учета по счетам 68, 19, 99», что позволило расширить методическую основу организации и проведения внутреннего аудита.

III. ОСНОВНЫЕ ПУБЛИКАЦИИ АВТОРА ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

1. Статьи в рецензируемых научных изданиях

1. Гринченко, К. А. Исследование аудиторских рисков и современных методик их оценки / В. А. Гринченко, К. А. Гринченко // Учет и статистика. – 2013. – № 4 (32). – С. 33 – 42.
2. Гринченко, К. А. Исследование нормативно-правовой базы налогового аудита хозяйствующих субъектов и пути ее усовершенствования / Е. М. Евстафьева, К. А. Гринченко // Учет и статистика. – 2014. – № 2 (34). – С. 37 – 44.
3. Гринченко, К. А. Сущность категории внутреннего аудита налоговых обязательств [Электронный ресурс] : электронный журнал / К. А. Гринченко; учред. МОО Академия естествознания // Фундаментальные исследования: научный журнал. – 2015. – № 10. – С. 152 – 155. – Режим доступа: <http://search.rae.ru>.
4. Гринченко, К.А. Применение риск-ориентированного подхода при формировании основных направлений и аудиторских процедур внутреннего аудита налоговых обязательств / К. А. Гринченко // Аудит и финансовый анализ. – 2016. – № 4. – С. 161 – 165.
5. Гринченко, К. А. Применение вычета по НДС, предъявленного при строительстве здания, если договор подряда на выполнение работ расторгнут, недостроенное здание законсервировано, в дальнейшем строительство здания продолжено, и оно используется в операциях, признаваемых объектом налогообложения по НДС [Электронный ресурс] : электронный журнал / К. А. Гринченко; учред. Академия общественно-политических наук и предпринимательской деятельности // Бухучет в строительных организациях: научный журнал. – 2015. – № 8. – Режим доступа: http://www.panor.ru/journals/buhst/archive/?ELEMENT_ID=131727.

2. Статьи в научных сборниках, материалах конференций и прочие публикации

6. Гринченко, К. А. Актуальные изменения в налоговом аудите под влиянием процесса деофшоризации российской экономики [Электронный ресурс] : материалы форума / К. А. Гринченко // Экономическая политика России в условиях глобальной турбулентности: Международный финансовый форум [г. Москва, 2015 г.]. – М., 2015. – Режим доступа: http://conf.fa.ru/archive/Fa_2014/section_4.html.
7. Гринченко, К. А. Восстановление суммы НДС, принятой к вычету покупателем, с суммы предоплаты, если продавец не выполнил обязательства по договору / К. А. Гринченко // Налоги и налоговое планирование. – 2015. – № 8. – С. 19 – 24.

8. Гринченко, К. А. Исследование тенденций развития внутреннего аудита налоговых обязательств : тезисы докладов / К. А. Гринченко // Актуальные проблемы развития бухгалтерского учета, налогообложения и статистики в инновационно-ориентированной экономике: IV международная научно-практическая конференция [г. Ростов-на-Дону 23 ноября 2015 г.]. – Ростов н/Д.: Ростовский государственный экономический университет (РИНХ), 2015. – С. 477 – 480.
9. Гринченко, К. А. Исследование термина «профессиональное суждение» в теории и практике внутреннего аудита налоговых обязательств : материалы конференции / К. А. Гринченко // Инновационная экономика: II. Международная научная конференция октябрь [г. Казань, 2015 г.]. – Казань, 2015. – С. 56 – 66.
10. Гринченко, К. А. Налогообложение НДС виртуальных товаров / К. А. Гринченко // Налоги и налоговое планирование. – 2015. – № 5. – С. 76 – 79.
11. Гринченко, К. А. Налогообложение НДС, если пожар уничтожил имущество: позиция судов и налоговых органов / К. А. Гринченко // Налоги и налоговое планирование. – 2015. – № 9. – С. 44 – 48.
12. Гринченко, К. А. НДС при реализации товаров (работ, услуг) местом реализации которых не признается территория РФ, если налогоплательщик выставил счет-фактуру с выделением суммы НДС / К. А. Гринченко // Налоги и налоговое планирование. – 2015. – № 5. – С. 38 – 42.
13. Гринченко, К. А. НДС при реализации услуг при обработке информации и консультационных услуг, оказываемых российской организацией иностранным лицом / К. А. Гринченко // Налоги и налоговое планирование. – 2015. – № 10. – С. 26 – 28.
14. Гринченко, К. А. Практика применения внутреннего аудита налоговых обязательств на основе риск-ориентированного подхода за рубежом : материалы конференции: в 2 т. Т. 2 / К. А. Гринченко; ред. кол. О. Н. Широков [и др.] // Образование и наука в современных условиях: VII Международная научно-практическая конференция [г. Чебоксары, 22 мая 2016 г.]. – Чебоксары: ЦНС «Интерактив плюс», 2016. – С. 175 – 179.
15. Гринченко, К. А. Проблемные вопросы размещения НДС исходя из новаций налогового законодательства / К. А. Гринченко // Налоги и налоговое планирование. – 2015. – № 6. – С. 8 – 13.
16. Гринченко, К. А. Роль внутреннего налогового аудита в условиях экономического кризиса : сборник научных трудов / К. А. Гринченко // Актуальные вопросы экономики, менеджмента и финансов в современных условиях: сборник научных трудов по итогам Международной научно-практической конференции [г. Санкт-Петербург, 2015 г.]. – СПб.: Инновационный центр развития образования и науки, 2015. – № 2. – С. 162 – 163.
17. Гринченко, К. А. Взимание НДС с авансов иностранным поставщикам / К. А. Гринченко // Налоги и налоговое планирование. – 2015. – № 4. – С. 41 – 44.
18. Гринченко, К. А. Исследование понятия «конечный получатель услуг» в российском законодательстве для целей налогового аудита : сборник научных трудов: в 8 ч. Ч. 5 / К. А. Гринченко // Перспективы развития науки и образования:

Международная научно-практическая конференция [г. Тамбов, 30 мая 2013 г.]. – Тамбов: изд-во ТРОО «Бизнес-Наука-Общество», 2013. – С. 48 – 50.