

УДК 339.13

А.В. Агапова, Р.Х. Кочкаров

Северо-Западный институт управления – филиал РАНХиГС, Санкт-Петербург,
email: av_agapova@rambler.ru

РАЗРАБОТКА ПРЕДЛОЖЕНИЙ И ПУТЕЙ ВНЕДРЕНИЯ ТАМОЖЕННОГО АУДИТА

Ключевые слова: ЕАЭС, таможенный аудит, таможенный контроль после выпуска, таможенная служба, таможенный контроль.

В статье предложены возможные направления внедрения института таможенного аудита как дополнительного инструмента в рамках осуществления государственных услуг. Формирование такого института является одним из целевых ориентиров Стратегии развития таможенной службы Российской Федерации до 2030 года, что определяет необходимость внедрения такого инструмента. Исследован зарубежный опыт применения таможенного аудита в деятельности таможенных служб. Также исследован опыт стран-участниц ЕАЭС по применению такого аудита. Проведен анализ результатов эксперимента по внедрению таможенного аудита в деятельность таможенной службы России. В статье проанализированы проблемы внедрения таможенного аудита при его развитии каждым из выявленных способов, а также выявлен наиболее перспективный способ внедрения в деятельность ФТС России. В статье предложены пути решения выявленных проблем внедрения таможенного аудита.

A.V. Agapova, R.Kh. Kochkarov

North-West Institute of Management – branch of RANEP, Saint Petersburg,
email: av_agapova@rambler.ru

DEVELOPMENT OF PROPOSALS AND WAYS TO IMPLEMENT CUSTOMS AUDIT TECHNOLOGY

Keywords: EAEU, customs audit, customs control after issue, customs service, customs control.

The article proposes possible directions for introducing the Institute of Customs Audit as an additional tool in the framework of public services. The formation of such an institute is one of the target targets of the Strategy for the Development of the Customs Service of the Russian Federation until 2030, which determines the need to introduce such a tool. Foreign experience in the use of customs audit in the activities of customs services was studied. The experience of the EAEU member countries on the application of such an audit was also investigated. analysis of the results of the experiment on the introduction of customs audit into the activities of the customs service of Russia was carried out. The article analyzed the problems of introducing customs audit during its development by each of the identified methods, as well as identified the most promising way of introducing the Federal Customs Service of Russia into its activities. The article proposes ways to solve the identified problems of customs audit implementation.

В последнее время в связи с принятием ФТС России Стратегии развития до 2030 года усилилась необходимость внедрения таможенного аудита в практику деятельности участников ВЭД и таможенных органов. Представляется важным исследовать предполагаемые направления такого внедрения.

Понятие таможенного аудита вводится Киотской конвенцией об упрощении таможенных процедур.

Таможенный аудит – это сопутствующий вид услуги проверки соответствия внешнеэкономической деятельности заказчика, посредством выполнения

согласованных с ним и с таможенной администрацией процедур, которая обеспечивает прослеживаемость импортных товаров с момента ввоза до момента их реализации.

Таковыми услугами, требующими дополнительной профессиональной компетенции, могут быть налоговые, банковские, строительные и другие виды аудита.

Также, стратегической целью развития таможенной службы к 2030 году в области цифровой трансформации одним из пунктов были выделены «передовые методы таможенного аудита» (рис. 1).



Рис. 1. Стратегическая цель ФТС России в области цифровой трансформации



Рис. 2. Целевые ориентиры развития таможенной службы Российской Федерации до 2030 года

Целевыми ориентирами развития таможенной службы Российской Федерации до 2030 г. было выделено шесть направлений развития таможенного дела, представленные на рисунке 2.

Цели и задачи исследования

Цель исследования – на основе исследования проблем по внедрению таможенного аудита в Евразийском экономическом союзе разработать предложения по их решению. Задачами исследования

являются: рассмотреть цели и задачи таможенного аудита в ЕАЭС; рассмотреть зарубежный опыт проведения таможенного аудита; провести анализ практики внедрения таможенного аудита в России; выявить проблемы внедрения таможенного аудита в государствах-членах ЕАЭС; разработать предложения и меры, направленные на повышение эффективности института таможенного аудита в государствах-членах ЕАЭС.

Материалы и методы исследования

Переходя к рассмотрению теоретических основ, прежде всего, стоит начать с того, откуда же произошел термин «аудит». «Аудит» происходит от глагола audio (лат.), что означает «слышу, слушать, выслушивать или слышать». Предполагается, что термин «аудит» появился в результате развития денежных отношений и товарооборота. То есть, так называемые аудиторы (слушатели) выслушивали публичное выступление лица, который предоставлял доклад с отчетностью, а аудиторы в свою очередь, могли одобрить или нет данный доклад. Изначально под аудитом понималась проверка бухгалтерской отчетности компании.

В целях исследования необходимо проанализировать подходы к внедрению такого аудита в деятельность участников ВЭД, лиц в сфере ВЭД, а также самих таможенных органов.

В ходе исследования установлено, что внедрение таможенного аудита в деятельность таможенных органов Российской Федерации может иметь три подхода:

- как вид государственного контроля, осуществляемый таможенными органами;
- как вид предпринимательской деятельности (негосударственные таможенные аудиторы осуществляют независимую проверку таможенной документации и других сведений участников ВЭД);
- как вид государственного контроля, который осуществляется отдельной уполномоченной организацией, специализирующийся на таможенном аудите.

Исследование сущности таможенного аудита последнее время является направлением исследования многих ученых и практиков, начиная с 2000 года.

В России некоторые ученые, например, С.Н. Шостак, А.С. Швец определяют таможенный аудит, его независимую проверку, осуществляемую таможенными аудиторами – негосударственными органами, рассматриваемую как систему дополнительного контроля, которая должна быть создана как одно из направлений предпринимательской деятельности по независимой проверке бухгалтерского и иного учета, финансовой отчетности, участников ВЭД. В таком случае таможенный аудит не подменяет формы таможенного контроля (далее – ТК),

а дополняет их, расширяя возможности как для организаций, так и для таможенных органов.

Цель такого аудита – контроль за соответствием импортируемых и экспортируемых товаров таможенным и другим законам и правилам, а также нахождение и предотвращение нарушений в сфере таможенного оформления.

Также можно выделить задачи таможенного аудита:

Предотвращение нарушения таможенного законодательства ЕАЭС со стороны компании – клиента.

Нахождение и предотвращение нарушений таможенного законодательства в аудиторской компании является важным этапом, который позволяет уменьшить риски неправомерного поведения компании и повысить ее эффективность. Этот процесс может быть осуществлен путем следующих мероприятий:

1. Анализ процессов таможенного оформления и выявление потенциальных рисков. Важно определить слабые места, которые могут привести к нарушениям, например, неправильный выбор кодов товаров или несоответствие упаковки и маркировки требованиям таможенного законодательства.

2. Разработка соответствующих процедур и правил. После выявления потенциальных рисков необходимо разработать процедуры и правила, которые позволят минимизировать возможность их возникновения. Такие процедуры могут включать инструкции по правильному заполнению таможенных деклараций, проверку кодов товаров на соответствие требованиям и т.д.

3. Обучение персонала. Обучение персонала поможет им лучше понимать требования таможенного законодательства, что снизит риски нарушений. Оно может проводиться не только вначале работы, но и на регулярной основе, чтобы персонал был в курсе последних изменений и требований.

4. Проведение проверок и аудитов. Регулярное проведение проверок и аудитов компании позволят выявить нарушения в ранней стадии и принять меры для их устранения. Частью таких проверок может быть анализ документации на соответствие требованиям таможенного законодательства.

5. Сотрудничество с внешними экспертами. Сотрудничество с внешними экспертами, включая юридические компании и аудиторские фирмы, может помочь компании в своевременном выявлении и предотвращении нарушений. Они могут проводить аудиты, обучение персонала и предоставлять консультации.

6. Следование законодательству и правилам. Следование законодательству и правилам является основным способом предотвращения нарушений. Компания должна убедиться, что она соблюдает все требования законодательства и таможенных правил, что поможет ей в снижении рисков.

В целом, аудиторская компания играет важную роль в предотвращении нарушений таможенных правил и законов, обеспечении соответствия процессов таможенного управления, а также оценке рисков и разработке мер для их управления.

По мнению таких авторов, как А.А. Косов, О.Е. Кудрявцев, В.В. Покровская, А.Н. Шашкина, «таможенный аудит – это определенная деятельность таможенных органов, которую они проводят в отношении товаров после их выпуска, иными словами – это один из видов государственного контроля» [4].

А.А. Берзан высказывает следующую позицию: «...таможенный аудит – это комплекс взаимосвязанных мероприятий, осуществляемых таможенными органами, по оценке финансовой деятельности организаций, имеющих отношение к товарам, перемещаемым через таможенную границу, в целях обеспечения соблюдения законодательства Российской Федерации» [3].

Результаты исследования

Таким образом, можно наблюдать несколько подходов к понятию таможенного аудита. Понимание таможенного аудита как государственного контроля, осуществляемого таможенными органами, потребует внесение изменений в нормативную базу в части введения новой формы таможенного контроля. Однако нет никакой необходимости вводить новую форму таможенного контроля, т.к. будет дублирование таких форм (в частности, с таможенной проверкой).

Если рассматривать подход как к предпринимательской деятельности, то для участников ВЭД рассматриваемый вид аудита может стать реальным источником объективной оценки качества и достоверности представляемой в таможенные органы информации, которая позволит оперативно принимать грамотные управленческие решения и предотвращать возможные нарушения таможенных правил.

Стоит отметить, что разработка рекомендаций, осуществление проверки финансово-хозяйственной деятельности организаций – все это будет целью такого аудита. В результате ожидается, что выпуск товаров будет упрощен.

При применении любого из подходов каждому из субъектов необходимо понимать сущность таможенного аудита, а также участнику ВЭД необходимо понимать преимущества прохождения такого аудита.

Осуществление контроля на добровольной основе проверяемых организаций, которые осуществляют внешнеэкономическую деятельность. В данном случае подразумевается взаимосвязь между лицом, осуществляющим таможенный аудит, и участником внешнеэкономической деятельности (ВЭД) с целью проверки деятельности последнего на наличие ошибок. Такая проверка может быть произведена в разных сферах деятельности – финансово-хозяйственная, внешняя торговля и другие. Итогом таких проверок являются получаемые участником ВЭД соответствующие заключения, в которых обозначаются выявленные расхождения, которые, в свою очередь, он может исправить самостоятельно, что, в итоге, поможет избежать возможной административной или даже уголовной ответственности в случае проверки таможенными органами.

Необходимость понимания цели и выгоды для участников ВЭД. Необходимо, чтобы после проведения таможенного аудита участникам внешнеэкономической деятельности были направлены или же применялись определенные послабления, упрощения. Такими преимуществами после прохождения таможенного аудита смогут пользоваться добросовестные, законопослушные участники внешнеэкономической деятельности.

Исследовав опыт внедрения таможенного аудита в государствах ЕАЭС установлено, что 2 марта 2018 года в Москве в штаб-квартире Финансово-банковской ассоциации Евро-Азиатского сотрудничества (ФБА ЕАС) состоялось ежегодное общее собрание членов ФБА ЕАС. Одной из целей и обозначенных вопросов данного заседания являлся вопрос, как можно усовершенствовать в странах Евразийского экономического союза систему таможенного контроля. В собрании приняли участие не только представители ФБА ЕАС (ассоциации, зарекомендовавшей себя в качестве профессионального участника рынка ЕАЭС), но и представители ЕЭК на уровне министров.

В качестве одного из перспективных направлений деятельности ФБА в ходе данного заседания по итогу стало утверждение в странах ЕАЭС концепции, внедряющей таможенный аудит. Чтобы реализовать данное решение на площадке Финансово-банковской ассоциации Евро-Азиатского сотрудничества была создана специальная рабочая группа со следующим привлечением тех участников ВЭД, которые проявили интерес по внедрению таможенного аудита. Так же в данную группу входили представители банковских и аудиторских структур, а также представители ЕЭК и национальных органов власти стран ЕАЭС.

Как итог данного собрания, можно отметить решение по созданию первой и "стартовой" концепции по реализации таможенного аудита, которая послужила важным этапом по внедрению таможенного аудита для стран ЕАЭС. Соответственно, чтобы реализовать концепцию на высоком уровне, практическое и юридическое содействие было очень важным критерием по достижению положительных результатов в данном вопросе.

Тем не менее, проведенный анализ показал, что Российская Федерация, являющаяся одним из государств-членов ЕАЭС, разработала ещё в 2014 году рабочую группу. Созданная группа использовала методы аудита для решения вопросов по возможному повышению эффективного использования таможенного контроля после выпуска товаров.

Таким образом, страны Евразийского экономического союза в последнее время всё больше показывают свою заинтересованность по поводу внедрения таможенного аудита, его развития и формирования на национальном уровне. Данный факт не вызывает дополнительных вопросов потому, что использование таможенного аудита, его внедрение и использование практики по нему – это возможность для таможенных органов улучшить качество и эффективность проведения таможенного контроля.

Далее проанализирован зарубежный опыт внедрения таможенного аудита.

Анализ мирового опыта организации и проведения таможенного контроля ПВТ показал, что в ряде стран, например, в Южной Корее и Японии, участники ВЭД имеют возможность, после уведомления о начале проведения в отношении них проверочных мероприятий в рамках пост-контроля, самостоятельно сообщать и устранять нарушения законодательства, в частности недостоверное декларирование таможенной стоимости и уплачивать требуемые платежи, без наложения дополнительных штрафов и санкций.

Следствием предоставления таких возможностей участникам ВЭД стало то, что они стали указывать на имеющиеся нарушения, поскольку неиспользование добровольной возможности для внесения суммы неуплаченных платежей приводит к дополнительным штрафам, что в свою очередь, привело к тому, что большая часть контроля после выпуска стала прекращаться на этапе предварительного уведомления.

Внедрение таможенного аудита в государствах-членах ЕАЭС и, в частности, в России, в настоящее время является перспективным подходом. Подтверждением данного факта можно считать активное внедрение ФТС России таможенного аудита, проведение экспериментов по нему, а также обозначение целевых ориентиров в стратегии развития таможенной службы Российской Федерации до 2030 г.

Далее проанализируем российскую практику внедрения таможенного аудита как вида предпринимательской деятельности. Именно данный подход реализуется в настоящий момент в Рос-

сийской Федерации. Однако, само понятие таможенного аудита законодательно не закреплено.

В 2015 году Федеральной таможенной службой по поводу внедрения таможенного аудита был осуществлён эксперимент [1]. Данный эксперимент можно считать первым этапом по внедрению таможенного аудита, который предназначался для организаций, деятельность которых заключалась в экспорте и импорте товаров.

После анализа проведения его первого этапа, стоит отметить, что 26 декабря 2016 года было проведено заседание рабочей группы, где поднимался вопрос использования таможенного аудита в качестве улучшения эффективности таможенного контроля. Эксперимент был осуществлён в сроки с 14 октября 2015 года по 14 октября 2016 года.

Проведённый анализ данного этапа эксперимента, проводимого ФТС России в рамках созданного приказа от 21.11.2014 № 2275, показал следующие итоги [2]:

- участники ВЭД, которые были определены, как участники, имеющие низкий риск, касательно нарушений законодательства, могут быть выбраны, как объекты контроля, при условии отсутствия возможных рисков по нарушению законодательства у таможенных органов, а также при наличии положительных заключений аудитора. Благодаря компетенции Главного управления таможенного контроля после выпуска товаров могут быть задействованы такие заключения;

- аналитическое управление ФТС России может использовать данные аудиторского заключения для реализации в виде добавочного критерия по оценке деятельности организации в том случае, если раскрываются в приведённом заключении вопросы по таким разделам, как общий и специализированный. Данный тезис реализуется вышеописанным управлением для категорирования участников ВЭД.

Данный анализ показал, что таможенный аудит в ходе реализации приведённого эксперимента, рассматривался в виде предпринимательской деятельности.

С 8 ноября 2021 года по 30 апреля 2022 года проводился на добровольной

основе 2-й этап эксперимента по внедрению таможенного аудита. Подводя итог по проведённому анализу внедрения таможенного аудита на втором этапе эксперимента, можно сказать, что данный эксперимент подразумевает под собой определённые применяемые к аудиторам разработанные методики за предоставление недостоверных сведений в таможенной сфере. Более того, был определён порядок по аккредитации аудиторов, контроля их квалификационного уровня по проведению таможенного аудита, а также разработан перечень по данному аккредитованию, и оформление отражения результатов по данной проверке. В настоящее время подводятся итоги по результатам внедрения такого аудита.

Выводы

Таким образом, внедрение таможенного аудита, как вида государственного контроля, осуществляемого таможенными органами, является одним из перспективных подходов его использования лишь в зарубежных странах. Подтверждением является реализация данного вида таможенного аудита в зарубежных государствах, анализ механизмов реализаций которого были представлены в работе.

Однако основным недостатком и проблемой использования данного подхода в государствах-членах ЕАЭС является отсутствие таможенного аудита как формы таможенного контроля, отсутствие его законодательного закрепления в таможенном кодексе ЕАЭС. При этом существует иная форма ТК – таможенная проверка, которая по сути проводится с применением методов аудита. Следовательно, нет никакой необходимости менять одну форму таможенного контроля на другую.

Внедрение таможенного аудита в государствах-членах ЕАЭС перспективнее всего рассматривать как вид предпринимательской деятельности, данное направление в настоящий момент активно внедряется в Российской Федерации. Об этом свидетельствуют результаты проводимых экспериментов ФТС России по внедрению таможенного аудита. Установленный целевой ориентир в Стратегии развития таможенной службы Российской Федерации до 2030 года

дают основание считать перспективным именно развитие таможенного аудита в качестве вида предпринимательской деятельности.

В целях дальнейшего развития такого аудита, а также для решения основного вопроса – каким образом применять имеющиеся аудиторские заключения, – предлагается разрешить участникам ВЭД добровольно устранять нарушения и вносить изменения в сведения после начала проведения в отношении них ТП. На данный момент, после начала проведения ТП и уведомления проверяемого лица о начале ТП, а также, в случае если таможенный орган выявил административное правонарушение (примечание 2 ст.16.2.КоАП РФ), внесения изменений в отношении объекта проверки невозможно. Основываясь на описанной мировой практике, предлагается следующее.

После принятия решения о целесообразности проведения ТП предлагается направлять проверяемому лицу уведомление с информацией об объекте проверки, возможных нарушениях и рекомендациях по их устранению. В период проведения подготовительной работы предлагается разрешить декларанту вносить изменения в сведения о товаре. При этом если декларант добровольно сообщил о нарушениях, подготовительная работа приостанавливается с целью проверки полученных сведений. Если декларант не пожелал устранить возможные нарушения самостоятельно, после завершения подготовительной работы посылать уведомления о начале ТП и проводить проверку в рамках действующего порядка.

Внесение таких изменений будет осуществляться по инициативе декларанта, с соблюдением требования статьи 16.2 КоАП РФ. Внедрение описанного предложения потребует внесения изменений в НПА.

Таможенным аудитором могут быть даны обоснованные рекомендации в случае выявления нарушения законодательства и искажений бухгалтерской отчетности у импортера, но он не вправе заставить принимать решения. Однако на основании таких рекомендаций участник ВЭД может самостоятельно изменить данные, например, величину заявленной таможенной стоимости, тем самым, избежав правонарушения. Такой подход, как показал анализ мирового опыта организации и проведения контроля после выпуска товаров, уже применяется в ряде стран и показал свою эффективность.

Для проведения таможенного аудита и принятия результатов такого аудита таможенными органами, аудиторская компания должна быть включена в созданный реестр таможенных аудиторов, администрируемый ФТС России. При этом устанавливать компетентность таможенных аудиторов таможенные органы смогут, основываясь на методиках счетной палаты при проверке аудиторов.

Описанная технология внедрения таможенного аудита позволит таможенным органам выполнять массив проверочных работ силами предпринимательского сообщества, а собственные ресурсы направлять на проведение проверок только в особо сложных случаях и осуществление надзорной деятельности.

Библиографический список

1. Приказ ФТС России от 14.10.2015 № 2053 «О проведении эксперимента по установлению возможности использования таможенными органами Российской Федерации аудиторских заключений для целей таможенного контроля». [Электронный ресурс]. URL: <https://customs.gov.ru/press/federal/document/18679> (дата обращения 10.08.2023).
2. Итоги эксперимента по установлению возможности использования таможенными органами Российской Федерации аудиторских заключений для целей таможенного контроля. [Электронный ресурс]. URL: <https://customs.gov.ru/press/federal/document/19096> (дата обращения 10.08.2023).
3. Берзан А.А. Развитие методических основ пост-таможенного контроля. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.dissercat.com/content/razvitie-metodicheskikh-osnov-posttamozhennogo-kontrolya> (дата обращения 10.08.2023).

4. Кудрявцев О.Е., Соловьев В.В., Соловьева И.В. Выбор объектов таможенного аудита с использованием системы анализа и управления рисками: учебное пособие. Ростов-н/Д.: Ростовский филиал государственного казенного образовательного учреждения высшего образования «Российская таможенная академия», 2005. 103 с.

5. Шостак С.Н. Аудит: необходимое условие ускорения и упрощения процедуры таможенного оформления. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.juristic.ru/articles.php?cu=1&ref=index> (дата обращения: 05.08.2023).