

# Таможенный аудит: проблемы становления и развития

## Customs Audit: Problems of Formation and Development

УДК 657.6:339.543

DOI: 10.12737/1998-0701-2021-7-4-52-55

**Г.В. Глазкова**, канд. экон. наук, доцент департамента аудита и корпоративной отчетности, Финансовый университет при Правительстве РФ

**e-mail:** gglazkova@fa.ru

**G.V. Glazkova**, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Audit and Corporate Reporting Department, Financial University under the Government of the Russian University

**e-mail:** gglazkova@fa.ru

**Аннотация.** *Статья посвящена одному из инструментов таможенного контроля, а именно институту таможенного аудита, который может развиваться по двум направлениям — либо как самостоятельный вид предпринимательской деятельности, либо в рамках уже действующего законодательства, организации и практики аудиторской деятельности.*

**Ключевые слова:** таможенные процедуры, контроль после выпуска, таможенный аудит, таможенный контроль, стратегия развития таможенной службы, методы аудита, риск-ориентированный подход, аудиторское заключение.

**Abstract.** *The article is devoted to one of the tools of customs control, namely the institute of customs audit, which can develop in two directions — either as an independent type of entrepreneurial activity, or within the framework of existing legislation, organization and practice of audit activity.*

**Keywords:** customs procedures, post-release control, customs audit, customs control, customs development strategy, audit methods, risk-based approach, audit opinion.

Распоряжением Правительства РФ от 23.05.2020 № 1388-р утверждена «Стратегия развития таможенной службы Российской Федерации до 2030 года» [2]. В рамках принятого документа деятельность таможни ожидают масштабные перемены. Таможенная сфера будет модернизирована. Модернизация должна коснуться таможенного администрирования, в т.ч. ускорить процесс прохождения контрольных процедур и сделать его максимально прозрачным. Одним из направлений повышения эффективности контрольных процедур является «*формирование института таможенного аудита как дополнительного инструмента в рамках осуществления государственных услуг*» [2]. Заметим, что в предыдущем документе, касающемся перспектив развития таможенной службы, а именно — в «Стратегии развития таможенной службы Российской Федерации до 2020 года» — уже рассматривалась возможность использования инструментария аудитора в контрольной деятельности [3].

Одной из основных целей Стратегии — 2020 называлось упрощение процедуры таможенного оформления и последующий таможенный

контроль, т.е. контроль после выпуска товаров. Такая форма контроля предполагает применение методов аудита, которые позволяют убедиться в правильности и достоверности сведений, указанных в декларации, путем проверки соответствующих книг учета, счетов, документооборота и коммерческой информации.

Впервые применение методов аудита было продекларировано Международной конвенцией об упрощении и гармонизации таможенных процедур от 18 мая 1973 г. (в редакции протокола от 26 июня 1999 г.). Для Российской Федерации Конвенция вступила в силу 4 июля 2011 года. Согласно Конвенции, упрощение и гармонизация таможенных процедур достигаются благодаря применению следующих принципов:

- совершенствование практики таможенного контроля и эффективности таможенных процедур;
- применение таможенных процедур последовательным и транспарентным образом;
- готовность предоставить необходимую информацию, касающуюся таможенного законодательства, применяемых процедур, су-

ществующей практики всем заинтересованным сторонам;

- применение современных методов контроля, основанных на риск-ориентированном подходе, использовании информационных технологий, аудиторских процедур;
- необходимое взаимодействие с органами исполнительной власти, бизнес сообществом;
- исполнение требований международных стандартов [4].

В соответствии с основными принципами Конвенции таможенный контроль должен быть минимальным, осуществляться после выпуска товаров на основе риск-ориентированного подхода.

Но чтобы обеспечить эффективный контроль, необходимо создать единую методологическую базу таможенного контроля после выпуска товаров, так как применение методов аудита предполагает стандартизацию проверочной деятельности. Иначе говоря, Стратегией развития таможенной службы Российской Федерации до 2020 г. была поставлена задача изменения системы таможенного контроля со сплошного контроля на таможне на контроль после выпуска с применением риск-ориентированного подхода, использованием информационной базы о деятельности участников ВЭД, стандартов и методик аудита.

Система таможенного контроля после выпуска предполагает многоуровневый характер. На первом уровне необходимо создание эффективной информационной системы и, в первую очередь, стандартов контроля, устанавливающих единые требования для всех субъектов таможенного контроля. Стандарты создают необходимую основу принципов и процедур контроля, позволяющих обеспечить качество и эффективность проверок. Необходима также разработка документов, детализирующих контрольные процедуры, обусловленные особенностями проведения проверок.

Второй уровень связан с разработкой методов отбора объектов для проверки, основанных на риск-ориентированном подходе, и межведомственном взаимодействии.

И, наконец, практическая организация контрольной деятельности, что можно рассматривать как третий уровень системы.

Уровни системы должны консолидироваться. Можно выделить ряд факторов, по которым

устанавливаются взаимосвязи, консолидируется система. Факторами консолидации уровней системы могут быть:

- обеспечение целостности и единства системы таможенного контроля после выпуска товаров;
- наличие единой информационной базы;
- баланс между применением процедур содействия и процедур контроля;
- необходимость защиты внутреннего рынка.

Таможенный контроль после выпуска широко применяется в зарубежных странах, например, в США, Канаде, Японии, Китае, Южной Корее, странах Европейского союза. В этих странах таможенный контроль после выпуска товаров составляет наибольшую долю от общего объема таможенного контроля, в некоторых странах эта доля доходит до 90%. При таком виде контроля с применением методов аудита и риск-ориентированного подхода основным объектом контроля фактически становится участник ВЭД и его бизнес-процессы.

Конкретные товары, перемещаемые через границу, для сотрудника таможни — это лишь информация, на основании которой он делает вывод о том, насколько существующая в организации — участнике ВЭД система внутреннего контроля позволяет обеспечить соблюдение таможенного законодательства.

Осуществление таможенного контроля после выпуска товаров опирается на рекомендации Всемирной таможенной организации, содержащиеся в таможенных стандартах. Многие таможенные администрации осуществляют работу по упрощению, автоматизации, рационализации, реинжинирингу контрольных процедур в соответствии с требованиями стандартов. Это касается, в первую очередь, стандартов, которые вводят понятие уполномоченного экономического оператора, системы управления рисками, пост-таможенного контроля и аудита и др.

Так, например, на Кипре направления контроля определяются на основе государственной статистики правонарушений и системы управления рисками. Чаще всего это бывает постконтроль уполномоченных экономических операторов, крупных импортеров, контроль экспорта и реэкспорта, страны происхождения и т.д. Таможенные органы доводят до сведения

выбранных хозяйствующих субъектов информацию о предстоящей проверке, предоставляя участникам ВЭД время для проведения самостоятельного внутреннего контроля/аудита с последующим сообщением таможенным органам о выявленных правонарушениях. Такой подход позволяет участникам ВЭД избежать серьезных санкций в отношении выявленных правонарушений, получить от таможенных органов рекомендации по совершенствованию процессов таможенного декларирования. В результате происходит повышение степени доверия между участниками ВЭД и таможенными органами. Кроме того, результаты проверки учитываются при категорировании участников ВЭД.

Развитие таможенного контроля после выпуска товаров нашло широкое развитие в нашей стране. В 2010–2015 гг. были созданы специальные подразделения в рамках ФТС, осуществляющие контроль после выпуска. В 2019 г. структура подразделений таможенного контроля после выпуска товаров была преобразована таким образом, чтобы отдельно осуществлять контроль по основным его направлениям, у каждого из которых своя специфика в части организации и реализации контроля. Например, пресечение незаконного оборота товаров, предотвращение незаконного ввоза товаров (мобильные группы). В этот же период в рамках реализации Стратегии были разработаны следующие нормативные документы:

- приказ ФТС России и Министерства финансов Российской Федерации от 08.11.2019 № 1713 «Об утверждении типового положения о службе таможенного контроля после выпуска товаров регионального таможенного управления, типового положения о службе таможенного контроля после выпуска товаров таможни и типового положения о подразделении таможенного контроля после выпуска товаров таможни» были утверждены Типовые положения об этих подразделениях;

- приказ от 07.12.2007 № 1516 ФТС об утверждении «Концепции развития таможенного контроля после выпуска товаров и (или) транспортных средств».

ФТС регулярно публикует на своем сайте итоги деятельности таможенных органов по осуществлению таможенного контроля

после выпуска товаров. В 2015 году Федеральная таможенная служба провела эксперимент, который позволил в определенной степени оценить возможность использования результатов проведения аудита для целей таможенного контроля. В эксперименте участвовали организации, осуществляющие внешнеторговую деятельность, аудиторские организации, Федеральная таможенная служба России. Было отобрано семь хозяйствующих субъектов, которые осуществляли внешнеэкономическую деятельность не менее трех лет. Финансовая (бухгалтерская) отчетность этих организаций была проверена в соответствии с требованиями Федерального закона «Об аудиторской деятельности» [1]. Анализ результатов эксперимента показал, что информацию, содержащуюся в аудиторских заключениях, можно использовать для категорирования участников ВЭД в рамках системы управления рисками. Мнение аудитора, выраженное в аудиторском заключении, может служить дополнительным критерием оценки деятельности организации [6].

Аудиторские заключения могут быть также использованы при отборе организаций — участников ВЭД для проведения процедуры таможенного контроля и служить основой для организации работ по проведению проверки.

В результате рабочей группой, организованной при ФТС России, было принято решение о продолжении работы по установлению возможности и эффективности использования аудиторских заключений для таможенных целей, что нашло отражение в «Стратегии развития таможенной службы Российской Федерации до 2030 года» [2].

Институт таможенного аудита может развиваться по двум направлениям.

В одном случае таможенный аудит может рассматриваться как самостоятельный вид предпринимательской деятельности, заключающийся в проверке документов и сведений, связанных с декларированием товаров, независимыми аудиторами с последующим представлением заключения по проведенному аудиту в Федеральную таможенную службу. В этом случае необходимо определить понятие таможенного аудита, разработать условия его осуществления. Должна быть осуществлена работа по подготовке профессиональных стандартов, методики проведения аудита в тамо-

женной сфере, форм отражения результатов проверки, мер ответственности аудиторов за недостоверное представление сведений. Требуется сформировать перечень требований и порядок получения квалификационного аттестата аудитора, контроля уровня квалификации аудиторов для проведения аудита в таможенной сфере, разработать порядок осуществления контроля внешнего и внутреннего контроля качества.

В этом случае представляется целесообразным объединение таможенных аудиторов в составе саморегулируемой организации, которая будет осуществлять контроль за их деятельностью в качестве субъектов, представляющих интересы участников внешнеэкономической деятельности. Разумным, на наш взгляд, представляется возложить функцию внешнего контроля качества также и на Федеральную таможенную службу.

Кроме того, необходимо ввести обязательное представление участниками ВЭД заключений таможенных аудиторов в таможенный орган.

В другом случае таможенный аудит можно осуществлять в рамках уже действующего законодательства, организации и практики аудиторской деятельности. Профессиональными стандартами, действующими в Российской Федерации, предусмотрено проведение аудита по специальным аудиторским заданиям, что

установлено требованиями Международного стандарт аудита 800 (пересмотренный) «Особенности аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения» [5]. Аудит по специальным аудиторским заданиям может включать в себя как налоговый аудит, контроль соблюдения валютного законодательства, так и аудит соблюдения таможенного законодательства. Полученные в ходе аудита по специальным аудиторским заданиям результаты могут оказаться полезными для совершенствования элементов системы внутреннего контроля, при разработке инновационных управленческих решений участниками ВЭД. Кроме того, аудиторские организации могут оказывать консалтинговые услуги в этой сфере.

Важным, на наш взгляд, является и то, что немодифицированное мнение в аудиторском заключении будет создавать для хозяйствующего субъекта определенные конкурентные преимущества.

В контексте поставленной цели выбор направления становления и развития таможенного аудита должен основываться на взаимодействии ученых, предпринимателей, аудиторского сообщества для обсуждения разнообразных форм для создания технологичного, эффективного инновационного инструмента в рамках осуществления государственных услуг.

## Литература

1. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 № 307-ФЗ (последняя редакция).
2. Распоряжение Правительства РФ от 23.05.2020 № 1388-р «Стратегия развития таможенной службы Российской Федерации до 2030 года».
3. Распоряжение Правительства РФ от 28.12.2012 № 2575-р (ред. от 10.02.2018) «О Стратегии развития таможенной службы Российской Федерации до 2020 года».
4. Международная конвенция об упрощении и гармонизации таможенных процедур (совершено в Киото 18.05.1973) (в ред. Протокола от 26.06.1999).
5. Международный стандарт аудита 800 (пересмотренный) «Особенности аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н).
6. Итоги эксперимента по установлению возможности использования таможенными органами Российской Федерации аудиторских заключений для целей таможенного контроля / Официальный сайт ФТС России. — URL: [http://www.customs.ru/index.php?option=com\\_content&view=article&id=24604:2017-01-11-06-29-38&catid=40:2011-01-24-15-02-45&Itemid=2055](http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=24604:2017-01-11-06-29-38&catid=40:2011-01-24-15-02-45&Itemid=2055) (дата обращения: 25.03.2021).