

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Институт социально – гуманитарных технологий
Направление подготовки 38.05.02 «Таможенное дело»
Кафедра истории и философии науки и техники

ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

Тема работы
«Особенности аудита логистических компаний»

УДК 339.18:657.6

Студент

Группа	ФИО	Подпись	Дата
11921	Беликова Анна Сергеевна		

Руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент	Блейхер Оксана Владимировна	Кандидат философских наук		

Рецензент

Должность	ФИО	Подпись	Дата
Начальник Отдела Таможенного контроля после выпуска товаров	Онищенко Денис Владимирович		

Консультант

Должность	ФИО	Подпись	Дата
Консультант отдела аудита крупных компаний ООО «PWC»	Олифиренко Владислав Александрович		

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ:

Зав. кафедрой	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Зав. кафедрой истории и философии науки и техники	Трубникова Наталья Валерьевна	Д.и.н., профессор		

Томск – 2017 г.

Планируемые результаты обучения по ООП

Код результата	Результат обучения (выпускник должен быть готов)	Требования ФГОС, критериев и/или заинтересованных сторон
<i>Профессиональные компетенции</i>		
P1	Постоянно повышать уровень профессиональных знаний и компетенций, находить, анализировать и применять необходимую информацию для решения профессиональных задач, владеть навыками использования компьютерной техники, информационных технологий и систем, проводить научные исследования, внедрять научные и инновационные методы и проекты в сфере профессиональной деятельности	Требования ФГОС (ОК -5, 6, ПК-4, 5) Требования заинтересованных работодателей: Томская таможня, Томский таможенный пост
P2	Контролировать соблюдение участниками ВЭД таможенного, валютного законодательства РФ, достоверность классификации товаров, сведений о происхождении товара, установленных запретов и ограничений при таможенных перемещениях, заявленную таможенную стоимость перемещаемых товаров, правильность исчисления, полноты и своевременности уплаты таможенных платежей, пошлин, взимания пени, процентов, задолженности при осуществлении таможенных операций	Требования ФГОС (ПК-7, 10, 11, 14, 15, 16, 17) Требования заинтересованных работодателей: Томская таможня, Томский таможенный пост
P3	Владеть навыками применения форм, технологий, средств таможенного контроля товаров, эксплуатации соответствующего современного оборудования и приборов; применять правила интерпретации ТН ВЭД, методы определения таможенной стоимости перемещаемых товаров, выявления фальсифицированного и контрафактного товара	Требования ФГОС (ПК-8, 9, 10, 12, 19) Требования заинтересованных работодателей: Томская таможня, Томский таможенный пост
P4	Применять навыки заполнения и контроля деклараций и др. таможенной документации, использования в таможенном деле информационных технологий, статистических данных, анализа и прогнозирования поступления таможенных поступлений финансово-хозяйственной деятельности участников ВЭД,	Требования ФГОС (ПК-13,14, 37, 38, 41, 44) Требования заинтересованных работодателей: Томская таможня, Томский таможенный пост
P5	Выявлять и противодействовать административным злоупотреблениям, правонарушениям, и преступлениям в сфере таможенного дела, совершать для этого юридически значимые действия	Требования ФГОС (ПК -23, 24, 25, 27, 28) Требования заинтересованных работодателей: Томская таможня, Томский таможенный пост
P6	Управлять деятельностью таможенных органов и структур, персоналом в таможенных органах, качеством, результативностью и рисками в области профессиональной деятельности, прогнозировать и планировать личную и коллективную профессиональную деятельность; владеть приемами применения СУР в профессиональной деятельности, понимать место ТО в системе госуправления	Требования ФГОС (ПК- 29 – 33, 20, 36) Требования заинтересованных работодателей: Томская таможня, Томский таможенный пост
P7	Применять профессиональные знания для организации и содействия внешнеэкономической деятельности государственных органов, предприятий, фирм, связанной с таможенным перемещением и оформлением; информировать и консультировать участников ВЭД в области таможенного дела, состояния и развития российской и мировой экономики, потенциала таможенных территорий	Требования ФГОС (ПК-4,5, 38, 39, 42) Требования заинтересованных работодателей: Томская таможня, Томский таможенный пост

Министерство образования и науки Российской Федерации
 Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
 высшего профессионального образования
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
 ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**



Институт социально – гуманитарных технологий
 Направление подготовки 38.05.02 «Таможенное дело»
 Кафедра истории и философии науки и техники

УТВЕРЖДАЮ:
 Зав. кафедрой
Трубникова Н.В.
 (Ф.И.О.)

 (Подпись) _____
 (Дата)

ЗАДАНИЕ

на выполнение выпускной квалификационной работы

В форме:

дипломной работы

(бакалаврской работы, дипломного проекта/работы, магистерской диссертации)

Студенту:

Группа	ФИО
11921	Беликовой Анне Сергеевне

Тема работы:

«Особенности аудита логистических компаний»

Утверждена приказом директора (дата, номер)

Срок сдачи студентом выполненной работы:

ТЕХНИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ;

Исходные данные к работе

(наименование объекта исследования или проектирования; производительность или нагрузка; режим работы (непрерывный, периодический, циклический и т. д.); вид сырья или материал изделия; требования к продукту, изделию или процессу; особые требования к особенностям функционирования (эксплуатации) объекта или изделия в плане безопасности эксплуатации, влияния на окружающую среду, энергозатратам; экономический анализ и т. д.).

Объект исследования – посттаможенный контроль логистических компаний.

Предмет исследования – особенности аудита логистических компаний и возможность применения аудиторских заключений как основы таможенных проверок.

Цель исследования - выявление особенностей аудита логистических компаний и проблем, возникающих при их таможенной проверке, а также разработка рекомендации по повышению эффективности таможенного контроля после выпуска товаров на основе аудита логистических компаний.

Перечень подлежащих исследованию, проектированию и разработке вопросов

(аналитический обзор по литературным источникам с целью выяснения достижений мировой науки техники в рассматриваемой области; постановка задачи исследования, проектирования, конструирования; содержание процедуры исследования, проектирования,

1. Изучить историю развития логистики и становление логистических компаний в России;
2. Раскрыть сущность посттаможенного контроля в России и выявить его основы;
3. Выделить особенности российских логистических компаний;
4. Рассмотреть зарубежный опыт осуществления таможенного контроля после выпуска товаров;

конструирования; обсуждение результатов выполненной работы; наименование дополнительных разделов, подлежащих разработке; заключение по работе).	5. Выяснить порядок проведения таможенного контроля после выпуска товаров на основе методов аудита; 6. Провести сравнительный анализ таможенного аудита на основе положений Киотской Конвенции и таможенной проверки в российской практике; 7. Выявить проблемы посттаможенного контроля логистических компаний в России; 8. Разработать предложения по совершенствованию системы посттаможенного контроля логистических компаний для повышения эффективности ТКпВТ.
Перечень графического материала (с точным указанием обязательных чертежей)	В работе необходимо представить: Таблицы: 1. Транспортные документы, используемые в логистических компаниях; 2. Объем международных перевозок, тонно- км; 3. Критерии, характеризующие участников ВЭД, используемые при категорировании в соответствии с СУР; 4. Пример расчетов коэффициента косвенных расходов для аудиторской компании; 5. Информация о финансовой деятельности компании; 6. Поэтапный расчет стоимости аудиторской проверки; 7. Статистические данные средней стоимости аудита финансовой деятельности в сфере ВЭД в срок двух недель. Рисунки: 1. Методологическая платформа аудита; 2. Поэтапный расчет времени аудиторской проверки. Приложение: 1. Форма решения по результатам таможенной проверки.
Консультанты по разделам выпускной квалификационной работы (с указанием разделов)	
Раздел	Консультант
1.1. История развития логистики и становление логистических компаний	Блейхер О.В.
1.2. Основы посттаможенного контроля в России	Онищенко Д.В.
1.3. Особенности деятельности логистических компаний в России	Блейхер О.В.
2.1. Зарубежный опыт осуществления таможенного контроля после выпуска товаров	Блейхер О.В.
2.2. Порядок проведения таможенного контроля после выпуска товаров на основе методов аудита в России	Блейхер О.В.

2.3. Сравнительный анализ таможенного аудита на основе положений Киотской Конвенции и таможенной проверки в российской практике	Блейхер О.В.
2.4. Проблемы посттаможенного контроля логистических компаний в России	Блейхер О.В.
3.1. Предложения по совершенствованию системы посттаможенного контроля логистических компаний для повышения эффективности ТКпВТ	Олифиренко В.А.
Названия разделов, которые должны быть написаны на русском и иностранном языках:	
1.1. История развития логистики и становление логистических компаний	На русском языке
1.2. Основы посттаможенного контроля в России	На русском языке
1.3. Особенности деятельности логистических компаний в России	На русском языке
2.1. Зарубежный опыт осуществления таможенного контроля после выпуска товаров	На русском языке
2.2. Порядок проведения таможенного контроля после выпуска товаров на основе методов аудита в России	На русском языке
2.3. Сравнительный анализ таможенного аудита на основе положений Киотской Конвенции и таможенной проверки в российской практике	На русском языке
2.4. Проблемы посттаможенного контроля логистических компаний в России	На русском языке
3.1. Предложения по совершенствованию системы посттаможенного контроля логистических компаний для повышения эффективности ТКпВТ	На русском языке

Дата выдачи задания на выполнение выпускной квалификационной работы по линейному графику	
---	--

Задание выдал руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент	Блейхер Оксана Владимировна	Кандидат философских наук		

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
11921	Беликова Анна Сергеевна		

Реферат

Выпускная квалификационная работа 139 страниц, 2 рисунка, 7 таблиц, 61 источник, 1 приложение

Ключевые слова: внешнеэкономическая деятельность, посттаможенный контроль, логистические компании, аудит, система управления рисками

Объектом исследования является посттаможенный контроль логистических компаний на основе методов аудита.

Целью настоящего исследования является выявление особенностей аудита логистических компаний и проблем, возникающих при их таможенной проверке, а также разработка рекомендации по повышению эффективности таможенного контроля после выпуска товаров на основе аудита логистических компаний.

В процессе исследования была изучена литература методологического характера, затрагивающая методы аудита логистических компаний, а также нормативно – правовая документация международного, регионального и национального уровней.

В результате исследования разработаны рекомендации в отношении повышения эффективности таможенного контроля после выпуска товаров логистических компаний на основе сторонних аудиторских заключений.

Областью применения является сферы внешнеэкономической деятельности, таможенного контроля после выпуска товаров, аудиторская деятельность.

Практическая значимость полученных результатов исследования заключается в возможности их использования в процессе осуществления таможенного контроля после выпуска товаров логистических компаний в форме таможенной проверки для повышения его эффективности, а также для разработки порядка и методологии таможенного аудита логистических компаний.

СОКРАЩЕНИЯ, ИСПОЛЬЗУЕМЫЕ В РАБОТЕ

ЕАЭС – Евразийский экономический союз

ТС – Таможенный союз

ЕАИС – Единая автоматизированная информационная система

ФТС – Федеральная Таможенная служба

ВЭД – внешнеэкономическая деятельность

СУР – система управления рисками

СЭД – система электронного документооборота

КАПС – Канадское агентство пограничных служб

СОДЕРЖАНИЕ

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПОСТТАМОЖЕННОГО КОНТРОЛЯ ЛОГИСТИЧЕСКИХ КОМПАНИЙ НА ОСНОВЕ МЕТОДОВ АУДИТА	18
1.1 История развития логистики и становление логистических компаний ..	19
1.2. Основы посттаможенного контроля в России.....	30
1.3. Особенности деятельности логистических компаний в России.....	43
ГЛАВА 2. МЕЖДУНАРОДНЫЙ И РОССИЙСКИЙ ОПЫТ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ПОСТТАМОЖЕННОГО КОНТРОЛЯ НА ОСНОВЕ МЕТОДОВ АУДИТА НА ПРИМЕРЕ ЛОГИСТИЧЕСКИХ КОМПАНИЙ	57
2.1. Зарубежный опыт осуществления таможенного контроля после выпуска товаров на основе методов аудита в России	58
2.2. Порядок проведения таможенного контроля после выпуска товаров на основе методов аудита в России.....	72
2.3. Сравнительный анализ таможенного аудита на основе положений Киотской Конвенции и таможенной проверки в российской практике	84
2.4. Проблемы посттаможенного контроля логистических компаний в России.....	96
ГЛАВА 3. РАЗРАБОТКА МЕТОДОВ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ПОСТТАМОЖЕННОГО КОНТРОЛЯ ЛОГИСТИЧЕСКИХ КОМПАНИЙ НА ОСНОВЕ МЕТОДОВ АУДИТА	110
3.1. Предложения по совершенствованию системы посттаможенного контроля логистических компаний для повышения эффективности ТКпВТ	110
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ И ИСТОЧНИКОВ.....	137
I. Литература:	137
II. Нормативно-правовые и информационно-аналитические источники.....	145
ПРИЛОЖЕНИЕ	146

ВВЕДЕНИЕ

Несмотря на показатели, сигнализирующие о снижении объемов экспорта и импорта в стоимостном выражении за предыдущий год, внешняя торговля все ещё играет решающую роль в экономике нашей страны.

Внешнеторговая политика разрабатывается с учетом изменений в системе международных экономических отношений. Для этого государственный аппарат использует методы тарифных и нетарифных инструментов. Главным органом, отвечающим за реализацию данной политики, а также регулирующим и формирующим международные экономические отношения и связи, является Федеральная таможенная служба.

В рамках функционирования системы регулирования внешнеторговых связей применяются инструменты таможенного контроля. Таможенный контроль ежегодно получает импульс развития в связи с расширением деятельности в области международных взаимоотношений.

Высокие объемы внешней торговли, а также увеличение числа участников внешнеэкономической деятельности и, в соответствии с этим, уровня конкуренции привели к потребности применения принципа выборочности и переноса акцента от таможенного контроля до выпуска товаров к посттаможенному контролю. Данная тенденция не является новшеством для России, это давно функционирующая эффективная международная практика, которая обеспечивает создание благоприятных условий для внешнеторговой деятельности с одной стороны, а с другой качественный государственный контроль.

Очевидно, что развитие транспортной инфраструктуры и сферы логистических услуг сегодня играет одну из ключевых ролей во влиянии на мировую экономику, кроме того, транспортная система также влияет на динамику экономических процессов, развитие международной кооперации и специализации, интернационализацию экономики. Таким образом, логистика

становится одним из ключевых факторов осуществления мирохозяйственных связей.

Огромное место в этой системе отводится логистическим услугам.

В теоретических курсах под логистическими услугами понимается «стратегическое управление материальными потоками в процессе снабжения, включая закупки, перевозки, продажи и хранение запасов»¹. Основная цель данных услуг состоит в том, чтобы организовать процесс движения товаров и услуг от поставщиков до конечного потребителя таким образом, чтобы все расходы и издержки были минимизированы.

Логистика как наука имеет богатую историю и берет начало в VI до н.э. Однако логистика получила особенное распространение только в середине прошлого века и совершенствование ее методов происходит до сих пор.

На современном этапе уровень логистического сервиса в России не отражает высоких показателей. Это обусловлено множеством факторов: от недостаточной обеспеченности логистических компаний современным оборудованием до снижения общего уровня экспорта за последние годы.

На сегодняшний день, многие крупные производственные компании мира пользуются услугами логистических операторов. К сожалению, данная тенденция не нашла в России такого широкого распространения как в мире, многие российские компании создают логистические отделы внутри организации.

Таким образом, на настоящий момент на российском рынке ведут свою деятельность транспортные компании 1 – 3 логистического уровня. К данным операторам относятся как резиденты России, так и иностранные лица.

Развитие логистического сервиса в нашей стране зависит от основных факторов: экономического, организационного, информационного,

¹ Логистические услуги [Электронный ресурс]: Таможенный брокер GREENWAY // <http://www.greenway.ru/services/logisticheskie-uslugi/>

технического и специфического. В данной работе, мы остановим свое внимание на организационно – экономическом факторе.

Суть данного фактора состоит в регулировании процессов логистической деятельности со стороны государства. Транспортные компании ежедневно перевозят через российскую таможенную границу тонны товаров, которые подлежат таможенному контролю. Однако, как показывает правоохранительная статистика, динамика таможенных правонарушений не показывает значительных положительных изменений. Так, за уклонение от уплаты таможенных платежей возбуждено 691 уголовное дело в 2015² году и 683 в 2016 г. ³ В число нарушителей таможенного законодательства входят юридические лица, ведущие деятельность в области международных перевозок.

Судебная практика говорит о том, что при противоправном перемещении груза, адресованного юридическому лицу, задерживаются, как правило, транспортные компании, осуществляющие перевозку, а не его фактические владельцы, которые оформляют доставку на подставное лицо. В таких случаях выяснить, кто заказчик незаконной перевозки не всегда представляется возможным. Данный фактор в очередной раз подчеркивает значимость государственного контроля логистических компаний.

Однако как было выяснено в процессе изучения данной темы, таможенные органы чаще всего ограничиваются проверкой технического соответствия складов логистических компаний и транспортного парка, ограничиваясь проверкой документации лишь при встречных проверках.

В результате чего, становится очевидным, что таможенная проверка логистических компаний как форма постаможенного контроля в данный

² Показатели правоохранительной деятельности таможенных органов Российской Федерации за 2015 год [Электронный ресурс]: Официальный сайт Федеральной таможенной службы РФ // http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=22498:-2015-&catid=55:2011-01-24-16-40-26&Itemid=1958

³ Показатели правоохранительной деятельности таможенных органов Российской Федерации за 2016 год [Электронный ресурс]: Официальный сайт Федеральной таможенной службы РФ // http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=24719:-2016-&catid=55:2011-01-24-16-40-26&Itemid=1958

момент недостаточно эффективна. Это обусловлено узконаправленностью проверки. Необходимо внедрение новых методов посттаможенного контроля, с использованием практики зарубежных стран.

В странах участницах Киотской Конвенции уже не один год используют методы таможенного аудита при проверке логистических компаний.

Новым инструментом, используемым при ТКпВТ, может стать аудит и применение аудиторских заключений как основы таможенной проверки. Аудит логистических компаний рассматривает не только соответствие деятельности компании техническим регламентам и нормам, но и правильность, достоверность бухгалтерской и финансовой деятельности.

Использование аудиторских заключений в системе посттаможенного контроля увеличит не только эффективность отдельно взятой таможенной проверки, но и весь ТКпВТ за счет увеличения числа проверенных лиц без дополнительных затрат из бюджета.

Таким образом, **актуальность темы исследования** обусловлена статистическими данными и информацией полученной из судебной практики, которые говорят о неэффективности таможенных проверок логистических компаний. Отсутствие практики применения аудиторских заключений при осуществлении таможенных проверок, играют отрицательную роль в системе доначисления таможенных платежей. В зарубежных странах методы аудита логистических компаний позволяют выявить нарушения не только в области технического регулирования и оснащения, но и в области незаконного перемещения товаров и уклонения от уплаты таможенных платежей.

Объектом исследования является посттаможенный контроль логистических компаний.

Предмет – особенности аудита логистических компаний и возможность применения аудиторских заключений как основы таможенных проверок.

Целью настоящего исследования является выявление особенностей аудита логистических компаний и проблем, возникающих при их таможенной проверке, а также разработка рекомендации по повышению эффективности таможенного контроля после выпуска товаров на основе аудита логистических компаний.

Для реализации поставленной цели необходимо решить следующие **задачи**:

1. изучить историю развития логистики и становление логистических компаний в России;
2. раскрыть сущность постаможенного контроля в России и выявить его основы;
3. выделить особенности российских логистических компаний;
4. рассмотреть зарубежный опыт осуществления таможенного контроля после выпуска товаров;
5. выяснить порядок проведения таможенного контроля после выпуска товаров на основе методов аудита;
6. провести сравнительный анализ таможенного аудита на основе положений Киотской Конвенции и таможенной проверки в российской практике;
7. выявить проблемы постаможенного контроля логистических компаний в России;
8. разработать предложения по совершенствованию системы постаможенного контроля логистических компаний для повышения эффективности ТКпВТ.

Степень изученности проблемы исследования.

Освещению общетеоретических и практических вопросов аудита логистических компаний в разрезе постаможенного контроля отведено место в научной и учебной литературе. Однако, к сожалению, данная тема для России остается малоизученной, в связи с этим научных работ пока не так много.

При написании данной работы, были использованы нормативно – правовые акты международного, регионального и национального уровня, научная и учебно – методическая литература, научные статьи, опубликованные в экономических журналах и в сборниках научно – практических конференций, а также интернет – ресурсы.

Основу исследования составили нормативно – правовые акты международного, регионального и национального уровня.

Группа международных нормативно – правовых актов позволила провести анализ принципов, применяемых при посттаможенном контроле логистических компаний, а также рассмотреть методы применяемые при таможенном аудите. Важнейшим международным нормативно – правовым актом является Международная конвенция об упрощении и гармонизации таможенных процедур.

К важным региональным нормативно – правовым актам относится ТК ЕАЭС, освящающий порядок проведения таможенного контроля после выпуска товаров.

К значимым нормативно – правовым актам национального уровня относятся: Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности", определяющий порядок организации аудиторской проверки, а также регулирующий отношения, возникающие при осуществлении аудиторской деятельности; Приказ ФТС РФ от 6 июля 2012 года N 1373 «Об утверждении Инструкции о действиях должностных лиц таможенных органов при проведении таможенного контроля в форме таможенной проверки», которая «определяет последовательность и сроки совершения действий должностных лиц таможенных органов Российской Федерации при проведении таможенного контроля в форме таможенной проверки»⁴ и некоторые другие российские нормативно – правовые акты.

⁴ Приказ ФТС РФ от 6 июля 2012 года N 1373 «Об утверждении Инструкции о действиях должностных лиц таможенных органов при проведении таможенного контроля в форме таможенной проверки» [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_132537/

Методические пособия Герасименко А.,⁵ Гидирим В. А.,⁶ Левицкой Н. В.,⁷ Кочинева Ю. Ю.⁸ позволили изучить основы аудита и особенности составления и интерпретации финансовой отчетности предприятия. Следует подчеркнуть, что источниками данных работ служат нормативно – правовые акты, монографии российских и зарубежных ученых, а также судебная практика.

Научные публикации Берзан А.А.,⁹ Ивановой Е. Е.,¹⁰ Скорой Т. А. Файниковой В.В.,¹¹ Агаповой А.В.¹² позволили изучить особенности деятельности логистических компаний, а также теорию возможности применения аудита в таможенных целях.

Последний блок источников при написании настоящей работы составили Интернет – ресурсы.

Системы «КонсультантПлюс»¹³ и «Гарант»¹⁴ позволили изучить большинство нормативно – правовых документов, в условиях изменяющегося законодательства ввиду принятия ТК ЕАЭС. Другим важным источником стал официальный сайт ФТС России¹⁵, который позволил получить данные о фактической деятельности таможенных органов в области ТКпВТ.

Последним важным ресурсом стала база судебной практики «Судебные и нормативные акты РФ «СудАкт»,¹⁶ которая позволила найти и

⁵ Финансовая отчетность для руководителей и начинающих специалистов . – 4-е изд. – М.: Альпина Паблишер, 2012. — С. 434.

⁶ Основы международного корпоративного налогообложения. – СПб.: Человек слова, 2016. – С. 1690.

⁷ Международные стандарты аудита. Учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры / под редакцией Кеворокой Ж.А. – Изд.: ЮРАИТ, 2016 – С. 459.

⁸ Аудит: теория и практика . Учебное пособие / Под редакцией Вещуновой Н.Л. – СПб: Питер, 2013 – С. 590.

⁹ Развитие методических основ посттаможенного контроля. Автореф. дис. ...к.э.н. РТА. - М., 2007. – С.15

¹⁰ Проблемные вопросы и направления совершенствования таможенного контроля после выпуска товаров // Научное сообщество студентов: междисциплинарные исследования: сб. ст. по мат. XVI междунар. студ. науч.-практ. конф. № 5(16).

¹¹ Проблемы организации таможенного контроля после выпуска товаров с использованием системы управления рисками // Молодой ученый. — 2016. — №10.1. — С. 58-60.

¹² Возможности применения зарубежного опыта проведения таможенного контроля после выпуска товаров в России // Научный журнал НИУ ИТМО. Серия «Экономика и экологический менеджмент» - 2014. - № 4 – С. 13.

¹³ Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // <http://www.consultant.ru>

¹⁴ Информационно – правовая система «ГАРАНТ» // <http://www.garant.ru>

¹⁵ Официальный сайт ФТС // <http://www.customs.ru/>

¹⁶ Электронная база судебных и нормативных актов РФ // <http://sudact.ru>

проанализировать судебную практику, касающуюся вопросов таможенной проверки логистических компаний.

При написании дипломной работы были использованы общенаучные и специальные **методы**.

В работе использованы такие общенаучные методы как: анализ, синтез, сравнение и аналогия. Синтез и анализ помогли в рассмотрении особенностей деятельности логистических компаний, выделении методов аудита, применимых для проверки финансовой деятельности логистических организации, а также для выделения проблем функционирования таможенных проверок логистических компаний. Методы сравнения и аналогии применяются для сравнения зарубежного опыта посттаможенного контроля логистических компаний с отечественной практикой.

Практическая значимость полученных результатов исследования заключается в возможности их использования в процессе осуществления таможенного контроля после выпуска товаров логистических компаний в форме таможенной проверки для повышения его эффективности, а также для разработки порядка и методологии таможенного аудита логистических компаний.

Структура дипломной работы включает в себя следующие разделы: введение, основную часть, состоящую из трех глав, заключение и приложения.

Первая глава содержит в себе теоретические основы о логистической сфере логистических услуг, а также базовую информацию об организации посттаможенного контроля в России.

Вторая глава посвящена рассмотрению опыта зарубежных стран в области посттаможенного контроля. Кроме того, рассмотрены основные методы, которые используются при аудите логистических компаний в зарубежных странах. Проведен сравнительный анализ методов используемых при посттаможенном контроле в России и за рубежом. В завершении главы выделены недостатки посттаможенного контроля логистических операторов

и в России.

В третьей главе разработаны и предложены рекомендации по повышению эффективности таможенного после выпуска товаров логистических компаний на основе использования аудиторского заключения.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПОСТТАМОЖЕННОГО КОНТРОЛЯ ЛОГИСТИЧЕСКИХ КОМПАНИЙ НА ОСНОВЕ МЕТОДОВ АУДИТА

Сегодня все большее распространение получает сфера логистических услуг. Транспортные операторы берут на себя большинство профессиональных функций. Благодаря чему, производители и заказчики получили возможность акцентировать внимание на качестве товара и системе его продвижения, вместо того, чтобы заниматься вопросами поставки.

Ввиду увеличения спроса на логистические услуги, появилась необходимость в совершенствовании системы государственного контроля.

Государство - это очень сложный механизм взаимодействия множества отраслей. От слаженности и правильности функционирования каждого его элемента зависит уровень их обеспечения материальными и нематериальными благами.

В связи с этим, на ключевую роль выходит государственное регулирование. Государственное регулирование – комплекс мер законодательных, исполнительных и судебных органов власти, а также контрольных функций, осуществляемых на основе нормативных правовых актов государственными учреждениями и общественными организациями в целях стабилизации существующей социально-экономической системы.

Таким образом, на сегодняшний день остро стоит проблема повышения качества таможенного контроля, в том числе логистических компаний.

В данной главе будут освещены теоретические аспекты деятельности логистических компаний и история их становления и развития, а также основы посттаможенного контроля в России на современном этапе.

1.1 История развития логистики и становление логистических компаний

Несмотря на то, что логистика, в современном ее понимании, - молодая наука, она имеет глубокие исторические корни.

По мнению большинства исследователей, логистика появилась ещё в Древней Греции в VI веке до нашей эры. Тогда термин использовался в значении «счетное мастерство» и употреблялся при описании процесса надзора за торговой и хозяйственной деятельностью субъектов, контроль которого был возложен на служителей, именуемыми логистами.

В Римской Империи также трудились логисты, однако, они занимались только распределением, преимущественно, продовольственных товаров.

Позже логистика нашла широкое применение в военном деле и именно в данной сфере претерпела активное развитие. Так, уже в IX веке нашей эры в Византии во времена правления императора Леона VI Умного логистика отождествлялась с обеспечением наиболее эффективного выполнения задач по организации военного снабжения, в том числе вооружением и продовольствием, и обеспечении подготовки предстоящих военных операций.

Обращаясь к рассмотрению логистики с точки зрения военного обеспечения, нельзя не упомянуть об армейском теоретике, признанным первым автором документированных научных работ в области логистики, Антуане Анри Жомини (1779-1869). Жомини написал 15 томов по истории, где подробно рассматривал искусство военной стратегии. В первых томах, Жомини уделял место и логистике. В первом томе он упоминал о логистике лишь вскользь, ограничивая круг её функции обеспечением действия военного лагеря, то есть лишь на небольшой территории. Однако, во втором томе «Очерков военного искусства» Жомини уделил целую главу «науке о частностях». В главе VI «О логистике, или о практическом искусстве приводить армии в движение» приводится список того, чем, по его мнению, должна заниматься логистика, а именно:

- планирование обеспечения материальных нужд армии;
- согласование действий армии с главнокомандующим, находящимся в отдаленной местности (иными словами, функционирование информационных потоков);
- организация функционирования транспорта, который снабжает армию материальными ресурсами;
- контроль боевых и продовольственных припасов, санитарные запасы;
- учет военных ресурсов и т.д.

Таким образом, все эти функции можно разделить на четыре направления: планирование, организация, снабжение и контроль.

С того момента, логистика как военная наука продолжала развиваться, и уже в 1905 году появилось первое упоминание термина «цепь поставок». Упоминание было опубликовано в статье американской газеты «The independent», в которой описывалось военное положение США, касающееся поставок вооружения, горюче-смазочных материалов и продовольствия союзникам страны.

Переходя к опыту России, стоит упомянуть о логистических проектах во время Великой Отечественной Войны. Их суть состояло в перевозке предприятий, находящихся в непосредственной близости с границами, тем самым находясь под угрозой оккупации, в безопасное место вглубь страны и введены в эксплуатацию без существенных потерь потенциала производства.

Из чего следует, что логистика может быть связана не только с военной стратегией, но и с бытовой финансово – хозяйственной деятельностью предприятий. После осознания данного факта, наука выдвинула множество теоретических методов управления движением товаров – материальных потоков в сфере обращения и производства.

Таким образом, опираясь на успешный опыт во времена Второй Мировой, именно к послевоенному периоду относят начало первого этапа развития логистики в экономическом ее смысле.

Для большинства стран - участниц Второй Мировой 60 - е годы были

периодом восстановления хозяйственной деятельности с постепенным наращиванием экономического потенциала. В силу вышеуказанных обстоятельств у правительства стран возникла необходимость улучшать уровень международной торговли способами, не увеличивающими издержки на внутреннее производство. В связи с этим, популярность стали приобретать методы управления производственными и логистическими процессами.

Говоря подробнее об управлении логистическими процессами, стоит уточнить, что в данный период оно касалось управления материальными потоками в сфере обращения. То есть начался процесс оптимизации распределения продукции. В конечном счете, это привело к рождению философии маркетинга. Участники предпринимательской деятельности стали понимать важность уровня сервиса поставок во всей системе управления внутренними и внешними рынками.

Своеобразным толчком ко второму этапу развития логистики в мировом сообществе связывают с экономической деятельностью Японии. В 80-е годы в Японии родилась новая философия организации производства и торговли, основная идея которой заключалась во всеобщем внедрении автоматизации во все области деятельности. Данное действие повлекло за собой положительные последствия для Японии в экономической сфере. Однако, это же родило потребность других стран в ответной реакции с целью поддержания своего экономического состояния. И такая реакция приняла форму методов, позволяющих повысить качество технологии при подготовке заказов. Интеграционная основа логистики в это период расширилась и стала охватывать и производственный процесс.

Специалисты выделяют последний третий этап, протекающий в настоящее время. Общей чертой, характеризующей развитие логистики сегодня, для большинства стран мира является функционирование принципа доставки грузов "точно в срок". Кроме того, хочется отметить, что уже сегодня существуют предпосылки для перехода логистического сервиса на четвертый этап развития. К таким предпосылкам относятся некоторые

достижение научно-технического производства в сфере электроники и техники, обеспечивающие максимально эффективную экономическую деятельность на этапах производства, снабжения, подготовки продукции и потребления.

На современном этапе уровень логистического сервиса в России не отражает высоких показателей. Это обусловлено множеством факторов: от недостаточной обеспеченности логистических компаний современным оборудованием до снижения общего уровня экспорта за последние годы.

Гипотезу подтверждают количественные критерии оценки экспертов и лиц, связанных с международной логистической деятельностью. Так, Всемирный Банк с периодичностью в два года публикует отчет, в котором с помощью специальных инструментов измеряется эффективность работы цепей поставок в международном товарообороте.

Как и любая система экспертных оценок, особенно функционирующая на информации, полученной от массовых опросов, данный индекс является несколько субъективным, однако, ввиду комплексного подхода к рассмотрению темы, объективность находится в пределах нормы. В рамках исследования специалистами оцениваются следующие элементы:

- уровень таможенных услуг в рамках процесса таможенного оформления товаров до непосредственного их выпуска;
- уровень развития инфраструктуры и качество услуг, связанных с обслуживанием транспортных средств;
- уровень организации процесса доставки грузов и наличие возможности трекинга;
- качество логистических услуг и уровень квалифицированности и компетенции сотрудников, работающих в данной области;
- эффективность организации поставок товаров с экономической точки зрения;
- бесперебойность организации процесса поставки грузов в рамках времени заранее обговоренного в рамках

внешнеторгового контракта.

Таким образом, при анализе и оценке всех вышеперечисленных областей создается обобщенный показатель, оценивающий эффективность логистических услуг.

Несменным лидером считается Германия, улучшившая свои показатели с 4,11 (2010 г.) году до 4,23 (2016 г.). Другими странами, признанными лучшими по результатам опросов, являются некоторые другие европейские страны, такие как Люксембург, Швеция, Нидерланды, Великобритания и другие.

Кроме того, нельзя не упомянуть о динамике, согласно которой страны, находящиеся в топе рейтинга, с каждым годом повышают уровень сервиса и получают более высокий балл, в то время как индексы стран-аутсайдеров либо остаются на прежнем уровне, либо понижаются. Таким образом, разрыв между этими странами ежегодно увеличивается.

В 2016 году индекс, отражающий уровень логистического сервиса в России, оказался на отметке 2,57 балла из 5 возможных, что хуже в сравнении с предыдущим показателем 2014 года – 2,69.¹⁷

Таким образом, на 2016 год в соответствии с настоящим рейтингом Россия занимает 102 место из 160. Более того, показатели большинства европейских стран постепенно улучшаются по всем критериям оценки, в то время как показатели эффективности логистического сервиса нашей страны, в сравнении с другими странами, остаются на уровне 2007, когда страна занимала почти то же место, что и сегодня (99).

Первоочередная цель настоящего рейтинга состоит в том, чтобы наглядно показать уровень эффективности логистики своего государства в сравнении со странами, схожими в экономическом плане.

Для России такой страной можно считать Австралию. Несмотря на некоторую политическую и экономическую изолированность, Австралия, как и Россия являются сырьевыми по своей направленности.

¹⁷ The Logistics Performance Index and Its Indicators [Электронный ресурс]: Отчет Всемирного Банка // https://wb-lpi-media.s3.amazonaws.com/LPI_Report_2016.pdf

Однако Австралия показывает гораздо лучшие результаты в международном рейтинге. С 2007 года государство не опускается ниже 22 позиции со средним показателем в 3,8 балла.

Рассматривая причины такого колоссального различия, следует начать с политической ситуации в каждой из стран.

Политическую ситуацию в Австралии можно назвать спокойной, а уровень международной торговой интеграции положительно стабильным. К сожалению, ситуация в нашей стране в корне отличается: в сфере политических и торговых отношений, несмотря на все попытки стабилизации, наблюдается отрицательная динамика. Последствия мирового экономического кризиса, ежегодно растущий российский государственный долг, политическая нестабильность и военные действия – все это негативно складывается на экономической ситуации в стране, в том числе в области логистики.

Проблема развития общей инфраструктуры остро стоит для всех стран, вне зависимости от позиции в рейтинге. Австралия расположена на материке, омываемом водой, и полностью занимает его территорию, а значит товарообмен с торговыми партнерами возможен лишь двумя видами транспорта – водным и воздушным. Однако, это не означает, что другие виды транспорта не востребованы и потому не развиваются. Просто другие виды транспорта напрямую не используются для внешней торговли. Морские международные перевозки осуществляются всего из 4 городов, а значит, необходима широкая автомобильная и железнодорожная инфраструктура для доставки грузов в порты. Эксперты оценивают инфраструктуру Австралии как очень развитую. К сожалению, оценки России в этой же области на порядок ниже. Одна из основных проблем – дороги. Несмотря на географически бóльшую протяженность, чем в Австралии, качество отечественных дорог на порядок ниже зарубежных, что существенно снижает скорость транспортных услуг. Другая проблема – энергетическая. Цены на топливо на порядок выше, чем в большинстве зарубежных стран и примерно

на том же уровне, что и в Австралии.

Третьей и, по моему мнению, ключевой причиной отличия стран, является разница в организации процесса таможенного оформления. По некоторым данным, время, которое затрачивают участники внешнеэкономической деятельности, в России занимает в три раза больше, чем в Австралии.¹⁸ Также к преимуществам Австралийской таможни относят более совершенную единую автоматизированную информационную систему, которая позволяет не только осуществлять электронное декларирование, но исключает необходимость предъявления письменных разрешений и деклараций.¹⁹

Из чего следует, что уровень таможенных услуг в рамках процесса таможенного оформления товаров до непосредственного их выпуска в России недостаточно оптимизирован и приводит к необходимости затраты большего количества времени нежели в австралийской таможне. Данные условия влекут для участников ВЭД дополнительные издержки, как финансовые, так и временные. Кроме того, эффективность работы таможенных органов влияет на уровень надежности цепи поставок. Однако, обращаясь к результатам рейтинга, большинству стран, включая Россию и Австралию, с 2007 года не удаётся существенно улучшить показатели деятельности таможенных служб.

Соответственно, основными проблемами, не позволяющими России улучшить показатели уровня логистического сервиса, являются некоторые политические факторы, проблема развития общей инфраструктуры, в том числе качество дорожной сети и цены на топливо, а также организация процесса осуществления таможенных услуг в рамках таможенного оформления товаров до их непосредственного выпуска и некоторые другие факторы. При этом, наихудшие показатели по LPI имеют именно показатели

¹⁸ Екатерина Быркова Индекс неэффективности российской логистики - 2016 [Электронный ресурс]: Информационно-аналитическое сетевое издание «ПРОВЭД» <http://провэд.рф/economics/logistics/39078-indeks-neeftivnosti-rossiyskoy-logistiki-2016.html> 09.12.16

¹⁹ Екатерина Быркова Особенности национальных таможен: как работают в Австралии? [Электронный ресурс]: Информационно-аналитическое сетевое издание «ПРОВЭД» <http://провэд.рф/custom-house/national/41674-osobennosti-natsionalnyh-tamozhen-kak-pabotayut-v-avstpalii.html> 11.04.17

деятельности таможенных органов.

После завершения процесса анализа уровня логистических услуг в РФ, можно выделить следующие цели и задачи логистики на современном этапе. Под общей целью логистики следует понимать оптимизацию процесса доставки грузов в конечное место и контроля за перемещением материальных и информационных потоков.

Информация является основополагающим элементом в функционировании всех современных процессов, в том числе управлением любого рода потоками. Её основное значение заключается в координации и контроле за порядком и организацией процессов. Итак, отличительной характеристикой в целевой направленности логистики на современном этапе можно считать то, что сейчас большое внимание отводится контролю за информационными потоками.

Под основной задачей следует понимать организацию внутренних и внешних материальных и информационных потоков таким образом, чтобы обеспечивался непрерывный процесс с минимальной затратой финансовых, трудовых, материальных и временных ресурсов.

Для реализации цели и задач логистика затрагивает следующие сферы:

- формирование, планирование и перераспределение необходимого количества фактических и потенциальных запасов;
- организация транспортного процесса грузов, в том числе расчет транспортных издержек и выбор оптимального вида транспортной единицы, определение наиболее экономически выгодного маршрута, а также контроль за перемещением груза на всем пути следования груза и другое;
- организация и подготовка к складированию, а также управление логистическими операциями в процессе хранения;
- информационное обеспечение.

На деятельность любой организации, связанной с грузопотоками, оказывает большое количество внешних факторов, такие как политические,

экономические, технически-правовые, социальные и некоторые другие. Более того, к внешним факторам по мере расширения производственной деятельности организации, прибавляются и внутренние факторы, такие как увеличение номенклатуры реализуемой продукции, усложнение системы организации производства, повышение уровня конкуренции. Для того, чтобы своевременно реагировать на изменения данной факторной структуры, необходима отлаженная и эффективная система логистики.

В итоге рассмотрения вопроса динамики исторического логистического процесса, а также состояния сферы логистических услуг в России, её основных целей и задач на современном этапе, хотелось подчеркнуть следующее: мировая логистика, с момента ее зарождения, прошла три этапа и, на настоящий момент, находится на четвертом. Считается, что первые предпосылки к формированию логистики появились время Второй мировой войны в области материально-технического обеспечения союзников США. Эффективный план логистики по взаимодействию действующей армии, тылового фронта и военной промышленности обеспечило слаженную работу в области военных действий.

Успех военной логистики побудил экспертов начать работу над созданием системы, эффективной в области хозяйственно-промышленной деятельности. Таким образом, логистика на втором этапе касалась преимущественно материальных потоков в сфере обращения, а к третьему этапу начала затрагивать и производственные процессы. В дальнейшем логистика оформилась в самостоятельное научное направление и стала использовать информацию как основной ресурс эффективности.

В ходе исследования было выяснено, что логистика как наука претерпела значительные изменения со времен своего зарождения.

По результатам исследования было выявлено четыре основных фактора, влияющих на ее развитие.

Прежде всего это экономический фактор. Его сущность состоит в том, что мировая экономическая ситуация привела к росту цена на товары и

валютную инфляцию. Это стало причиной роста стоимости перевозок. В свою очередь, появилась необходимость модернизации принципов логистики и поиска новых методов управления товаропотоками.

Следующий фактор – достижение предела эффективности производства. В середине 70 – х годов, производители столкнулись с проблемой роста конкуренции, в то время как потенциальных возможностей к улучшению качества продукции у них не было. В связи с чем, производители начали поиска альтернативных способов уменьшения издержек.

Управление материальными и информационными потоками требуют от логистических операторов высокого уровня развития IT-технологий. Сегодня используются новейшие технологии, позволяющие отслеживать местоположение каждого элемента в цепочке поставок, контролировать уровень запасов в реальном времени, а также прорабатывать самый эффективный и рациональный маршрут. В связи с чем, следует выделить третий фактор развития логистики – научно – технический прогресс.

И последним, но не менее важным фактором являются фундаментальное развитие в области философии запасов.

Таким образом, становится очевидным, что основными причинами развития логистики служат две основные группы факторов.

Первая затрагивает вопросы конкуренции, а вторая регулируются массовыми экономическими явлениями (пример: энергетический кризис 70 – х годов).

На настоящем этапе цель, стоящую перед логистическими операторами можно сформулировать как организацию процесса оптимизации операций по доставке грузов в конечное место, и контроля за перемещением материальных и информационных потоков.

По ходу исследования было также установлено, что на настоящем этапе уровень логистических услуг находится на отметке ниже среднемирового.

К основным проблемам логистического сервиса в России относятся политические и экономические санкции, проблема развития общей инфраструктуры, в том числе качество дорожной сети и цены на топливо, а также организация процесса осуществления таможенных услуг в рамках таможенного оформления товаров до их непосредственного выпуска и некоторые другие факторы.

1.2. Основы посттаможенного контроля в России

В проекте от января 2012 ВТамО «Рекомендации ВТамО по посттаможенному аудиту» создала модель проведения таможенного контроля после выпуска товаров, в которой особое значение отводится трем направлениям: разработке СУР для товаров, которые еще не успели пересечь границу; процесс осуществления таможенного контроля после выпуска товаров; оценочная деятельность, направленная на выявление нарушений при осуществлении всех этапов таможенного контроля.

Однако сама идея посттаможенного контроля для России не новая. На настоящий момент ГУТКпВТ функционирует более двадцати лет, и за этот срок успела зарекомендовать себя как эффективный инструмент таможенного регулирования.

Следует отметить, что посттаможенный контроль товаров представляет собой совокупность действий, которые осуществляются после выпуска товаров, в целях проверки факта выпуска, а также подлинности сведений, которые содержатся в таможенной декларации и иных документах, представленных таможенным органам. Этот процесс приближает нормы времени выпуска товаров к принятым в международном экономическом сообществе, а также формирует благоприятные условия для честной конкуренции.

Кроме того, данный процесс призван обеспечивать выявление, пресечение и предупреждение правонарушений в области таможенного дела, что является значимым аспектом правоохранительной деятельности государства в экономической сфере.

В Стандарте 6.6. Международной конвенции об упрощении и гармонизации таможенных процедур, участником которой является, в том числе, и Россия, указано: «система таможенного контроля включает в себя контроль на основе методов аудита».

Как показывает опыт, во многих странах уже некоторое время

функционирует практика применения таможенного аудита, в то время как в России в качестве основной меры при проведении таможенного контроля после выпуска товаров является таможенная проверка. Согласно таможенному законодательству, таможенные органы проводят камеральную и выездную таможенную проверку.

К нормативно – правовой основе, регулирующей сроки, порядок и правила осуществления таможенной проверки, относятся:

- Таможенный Кодекс ЕАЭС;
- Соглашение «О взаимной административной помощи таможенных органов государств – членов Таможенного союза» от 21.06.2010 г.;
- Решение Комиссии Таможенного Союза от 20.06.2010г. № 255 «О порядке внесения изменений и (или) дополнений в декларацию на товары после выпуска товаров;
- Решение Комиссии Таможенного Союза от 20.09.2010 № 376 «О порядках декларирования, контроля и корректировки таможенной стоимости товаров»;
- Федеральный Закон от 27.11.2010 г. № 311 – ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации»;
- Приказ ФТС России от 30.12.2010 г. № 2713 «Об утверждении форм документов, применяемых при проведении таможенных проверок»;
- Приказ ФТС России от 14.09.2011 г. № 1877 «Об утверждении Административного регламента ФТС по предоставлению государственной услуги по ведению реестра УЭО»;
- Приказ ФТС России от 17.03.2010 г. № 500 «Об утверждении Инструкции о действиях должностных лиц, осуществляющих классификацию товаров в соответствии с ТН ВЭД и контроль правильности определения классификационного кода в соответствии с ТН ВЭД»;

- Приказ ФТС России от 06.07.2012 N 1373 (ред. от 26.09.2014) «Об утверждении Инструкции о действиях должностных лиц таможенных органов при проведении таможенного контроля в форме таможенной проверки»;
- Приказ ФТС России от 30 декабря 2010 года N 2713 «Об утверждении форм документов, применяемых при проведении таможенных проверок (с изменениями на 3 октября 2011 года)» и др.

В чем же заключается основная цель проведения таможенных проверок? Как и любая другая проверка, таможенная проверка проводится в целях контроля соблюдения проверяемыми лицами требований и ограничений, законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле.

В соответствии с пунктом 7 раздела II «Инструкции о действиях должностных лиц таможенных органов при проведении таможенного контроля в форме таможенной проверки», таможенная проверка осуществляется в рамках таможенного контроля должностными лицами Главного управления таможенного контроля после выпуска товаров и подразделений таможенного контроля после выпуска товаров региональных таможенных управлений и таможен.²⁰

При этом следует уточнить, что, так как таможенная проверка – это многоступенчатый процесс, состоящий из определенного количества стадий, то к подразделениям таможенного контроля после выпуска товаров относятся не только непосредственно Отдел таможенного контроля после выпуска товаров, но и некоторые другие, такие как оперативно-розыскной отдел, организационно-аналитическое отделение и некоторые другие.

Кроме того, для осуществления процесса проведения таможенной проверки, должностные лица таможенных органов вправе взаимодействовать

²⁰ Приказ Федеральной таможенной службы от 6 июля 2012 г. № 1373 "Об утверждении Инструкции о действиях должностных лиц таможенных органов при проведении таможенного контроля в форме таможенной проверки" [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_132537/

и привлекать к участию должностных лиц, состоящих на службе в других государственных органов в порядке, установленном нормативно-правовыми актами РФ.

Законодателем также определен список лиц, в отношении которых может проводиться проверка. Перечень закреплён в п.5 ст. 331 ТК ЕАЭС, в соответствии с ним, «к проверяемым лицам относятся:

- декларант,
- таможенный представитель;
- перевозчик, в том числе таможенный перевозчик;
- лицо, обладающее полномочиями в отношении товаров после их выпуска, или его представитель;
- лицо, осуществляющее временное хранение товаров;
- владельца магазинов складов беспошлинной торговли, таможенных или иных складов;
- уполномоченный экономический оператор;
- иные лица, напрямую или косвенно участвовавшие в сделках с товарами, помещёнными под соответствующую таможенную процедуру;
- лицо, в отношении которого имеется информация, что в его владении и (или) пользовании находятся товары с нарушением порядка, предусмотренного ТК ЕАЭС, в том числе незаконно перемещённые через таможенную границу».²¹

Таким образом, под проверяемыми лицами понимаются лица, созданные и (или) зарегистрированные в соответствии с законодательством Российской Федерации и осуществляющие внешнеэкономические операции, связанные с перемещением товаров через таможенную границу РФ в пределах сроков проведения таможенной проверки.

При этом, предметы таможенной проверки зависят от вида проверки. При камеральной проверке анализируются, по большей части, документы,

²¹ п.5 ст. 331 Таможенный Кодекс ЕАЭС [Электронный ресурс]: Справочная – информационная система «Альта – Софт» // <https://www.alt.ru/codex-2017/>

содержащие сведения о внешнеэкономической деятельности проверяемого лица, а также о товарах, перемещенных через таможенную границу. Кроме того, возможно взятие проб и образцов товара, для установления факта соблюдения таможенного законодательства. В случае выездной проверки, перечень предметов несколько расширяется, путем учета и проверки товаров, находящихся под таможенным контролем и транспортных средств, с помощью которых осуществляется международная перевозка, проверяемых товаров, а также соблюдение технических регламентов к помещению, используемому для временного хранения товаров и стоянки транспортных средств.

Процесс таможенной проверки связан с временными и финансовыми издержками. В случае выявления нарушений норм таможенного и иного законодательства и последующего наложения штрафов и взысканий, этот процесс, как правило, окупается. Однако, далеко не каждое проверяемое лицо осуществляет внешнеэкономическую деятельность с нарушениями, вследствие чего, таможенная проверка не рентабельна. Для минимизации подобного рода издержек, начальник таможенного органа либо лицо его замещающее, принимает решение о целесообразности проведения таможенной проверки.

Решение о целесообразности проверки принимается на основании информационно-аналитической справки, которая прикладывается к докладной записке от уполномоченного подразделения.

Аналитическая работа, проводимая уполномоченными подразделениями таможенных органов, осуществляется на постоянной основе в соответствии с текущими планами, и связана с обеспечением функционирования системы управления рисками.

В системе управления рисками такая работа имеет особое значение. С её помощью, таможенные органы выявляют потенциальные нарушения таможенного законодательства, а также совершенствуют систему профилей рисков, тем самым, совершенствуя систему по минимизации рисков, и

реализуют меры таможенно – тарифного и нетарифного регулирования внешнеэкономической деятельности.

Направления аналитической работы не регламентированы законодателем, в связи с чем, имеют возможность постоянно расширяться. На настоящий момент информация, для аналитической работы черпается из деклараций, служебных записок, сертификатов соответствия, сертификатов происхождения товаров, отчетов по форме ДО1 и ДО2, писем сторонних лиц, содержащих информацию и потенциальном нарушении законодательства и др. Таким образом, в процессе анализа рассматриваются следующие вопросы:

- присвоенный товару классификационный код, в соответствии с ЕТН ВЭД ЕАЭС;
- страна происхождения товаров, а также соблюдение условий предоставления тарифных преференций;
- контроль таможенной стоимости товаров;
- запреты и ограничения, установленные законодательством;
- защита прав интеллектуальной собственности;
- помещение товаров под таможенную процедуру;
- порядок и условия предоставления льгот по уплате таможенных платежей, иных освобождений по уплате таможенных платежей, отсрочек, рассрочек по уплате таможенных платежей;
- исчисление, полнота и своевременность уплаты таможенных платежей.

Отсюда следует, что информационно – аналитическая справка, созданная в таможенных органах – это официальный внутренний таможенный документ, используемый для информирования подразделении таможенных органов о вопросах деятельности участников внешнеэкономической деятельности.

Согласно правилам внутреннего документооборота, в государственных органах, документы, составленные вследствие аналитической работы, также

подлежат регистрации и учету в порядке, предусмотренном в данном государственном органе для текущего вида документов.

Так, в соответствии с Приказом ФТС № 500 данный документ регистрируется в Журнале регистрации и учета информационно – аналитических справок, который хранится в письменном (печатном виде) в архиве подразделения таможенных органов, а также, в случае выявления возможности нарушения таможенного законодательства, направляются в отдел таможенного контроля после выпуска товаров и прикрепляются к делу о таможенной проверке. Кроме того, журнал регистрации ведется в электронном виде с помощью информационно – аналитической системы ИАС.

После признания таможенной проверки целесообразной, создается программа таможенной проверки.

В таможенном кодексе Таможенного Союза уточняется, что составление такой программы не является обязательной и применяется в некоторых случаях. Решение о необходимости оставления программы принимается руководящим уполномоченным лицом. К таким случаям относятся:

- выявление потенциальных нарушений по 3 и более направлениям;
- необходимость анализа по большому перечню вопросов;
- необходимость осуществления экспертиз;
- необходимость взаимодействия с государственными органами других государств и некоторые другие.

Программа проверки состоит из трех основных блоков: направления деятельности, которые необходимо рассмотреть в процессе проверки, формулировка основных вопросов проверки и перечень необходимых мероприятий.

По завершению процесса составления программы, таможенные органы переходят к следующему этапу таможенной проверки – непосредственному

сбору необходимых документов. К таким предметам проверки относятся, как правило, документы, находящиеся в базе данных таможенных и иных государственных контролирующих органов. То есть данные документы относятся группе электронных, реже бумажных. Однако, при возникновении оснований полагать, что в ходе осуществления внешнеэкономической операции было нарушено таможенное законодательство, должностные лица таможенных органов вправе потребовать иные дополнительные документы, сведения и иную информацию. К ним относятся: уставные документы, банковские документы, транспортные накладные, документы на транспортное средство, документы, подтверждающие соблюдение запретов и ограничений, объяснения в устной или письменной форме и другие.

По результатам камеральной проверки таможенный орган может прийти к следующим выводам:

- заявленные в таможенной декларации и иных таможенных документах правомерны/неправомерны;
- количество, номенклатура и иные характеристики перемещаемых товаров соответствует/ не соответствует установленным в стране запретам и ограничениям;
- по таможенной декларации необходимо принятие решение о корректировке таможенной стоимости;
- установлены признаки состава административного/уголовного правонарушения с последующим возбуждением дела об административном/уголовном правонарушении и наложения на установленное лицо мер административной/уголовной ответственности;
- отсутствие выявленных признаков необходимости вынесения определений и составлений протоколов;
- установление целесообразности проведения выездной таможенной проверки и др.

Из чего мы видим, что одним из оснований проведения выездной таможенной проверки, являются данные, выявленные в результате

камеральной проверки. Данное основание подчеркивает роль камеральной проверки в системе посттаможенного контроля. Помимо этого, согласно Таможенному кодексу ЕАЭС, к основаниям выездной таможенной проверки относятся:

- данные о возможном нарушении, полученные из иных источников информации: СМИ, третьи лица, иные государственные контролирующие органы и т.д.;
- заявление проверяемого лица о намерении получения статуса УЭО;
- встречная выездная проверка;
- запрос государственного органа иностранного государства, уполномоченного на контроль внешнеэкономической деятельности в зарубежном государстве, при условии, что проверяемое лицо является резидентом государства участника ЕАЭС и в установленный срок осуществляло внешнеэкономическую деятельность на территории данного иностранного государства;
- иные основания, установленные страной участницей таможенного союза.

Особый интерес вызывает последний пункт: «иные основания». В Российской Федерации основным нормативно-правовым документом, регламентирующим таможенную деятельность помимо ТК ЕАЭС, является ФЗ-311. Однако в нем статья, описывающая основания для выездной таможенной проверки, дублирует по содержанию статью Кодекса.

В то же время, например, согласно законодательству Казахстана, в области таможенного регулирования, список более широкий и дополнен следующими пунктами:

- контроль исполнения актов, вынесенных по предварительному расследованию и не оспоренных в судебном порядке;

- инициативное заявление лица о проведении любого вида таможенной проверки;
- реорганизация юридического лица, либо его банкротство (проводится по принципу выборочности и в соответствии с СУР).

Таким образом, в России на сегодняшний день список оснований для назначения выездной проверки нерасширенный, но открытый для дополнений.

В таможенном законодательстве выделяются два вида таможенных проверок: плановые и внеплановые. Сказанное позволяет полагать, что вышеперечисленные факторы являются основаниями для осуществления внеплановых таможенных проверок. Основанием для проведения плановых проверок служат планы профилактических работ, составленные РТУ и одобренные ФТС на срок от одного квартала до трех лет. Однако чаще всего планы имеют краткосрочный характер и составляются с учетом приоритетных направлений таможенного контроля в зависимости от специфики производственной, ресурсной и торговой деятельности региона. Кроме того, объектами таможенных проверок могут стать юридические лица, индивидуальные предприниматели, которые попадают в профиль риска с высокой степенью риска, а также лица, в отношении которых имеется информация, по основании которой существует риск совершения преступления в области таможенного дела.

Таким образом, цель внеплановых проверок состоит в проверке исключительно важных для таможенных органов документов, тем самым избегая лишней траты времени на проверку всей деятельности организации, связанной с перемещением товаров.

В зависимости от вида таможенной проверки устанавливается регулярность ее проведения. Так, плановые проверки не могут проводиться чаще 1 раза в год для одного и того же лица. Частота внеплановых проверок не ограничена. Отсюда следует, что несмотря на ограничения проведения регулярности проверок, одно и то же лицо все же может подвергаться

таможенной проверке несколько раз за период одного года при условии наличия основания проведения внеплановой выездной проверки.

После завершения этапа подготовительной работы, который идентичен одноименному этапу для камеральной проверки, таможенные органы переходят к следующему промежуточному этапу. В соответствии нормами таможенного законодательства, перед началом проверки должностное лицо, уполномоченное на её проведение, обязано известить проверяемое лицо о начале процесса посттаможенного контроля. Важным условием такого рода уведомления является то, что необходима документированное подтверждение его получения. То есть, уведомление может быть отправлено заказным письмом с извещением о вручении либо доставлено курьерской службой лично в руки с подписью о получении, либо доставлено любым другим способом, позволяющим отследить факт доставки. Следует отметить, что не получение такого уведомления не является основанием для отмены решения о проведении проверки. Проверка начинается не ранее, чем через 15 календарных дней после получения информации о получении или неполучении уведомления. Данный период не учитывается при определении общего максимального срока проведения процедуры равный двум месяцам.²²

Ход проверки не регламентируется законодателем и зависит от специфики деятельности проверяемого лица и иных обстоятельств процесса. Однако можно выделить ряд основных этапов, которые присутствуют в большинстве проверках:

- запрос документов в таможенный орган, который осуществлял непосредственный контроль при совершении лицом внешнеэкономических операций;
- оформление требования лицу о предоставлении дополнительных документов и сведений необходимых для таможенного контроля;
- досмотр производственных помещений;

²² Ст. 333 Таможенный Кодекс ЕАЭС [Электронный ресурс]: Справочная – информационная система «Альта – Софт» // <https://www.alt.ru/codex-2017/>

- изъятие документов и предметов, имеющих значение для таможенной проверки;
- анализ полученных документов;
- проверка соблюдения условий помещения под таможенную процедуру, а также запретов и ограничений;
- взятие проб и образцов;
- экспертиза;
- составление акта таможенной проверки.

В итоге хотелось бы подчеркнуть следующее, в отличие от камеральной проверки, во время выездной проверяется более широкая номенклатура объектов деятельности лица. По результатам чего, появляется возможность получить более полную представление о деятельности проверяемого лица, а вероятность выявления нарушений многократно увеличивается.

Однако нельзя не заметить, что выездные проверки обходятся государству дороже, чем камеральные, при условии, что не всегда оказываются эффективными.

Эффективность любого вида таможенных проверок определяется степенью достижения намеченной цели. Для плановых и плановых профилактических проверок достижением цели признается факт ее проведения. Для внеплановых проверок критерием эффективности считается подтверждение ранее полученной информации о нарушениях, принятие решение о доначислении таможенных платежей, выявление признаков несоблюдения мер запретов и ограничений и другое.

В связи с этим, особенное значение таможенные проверки имеют для государственного регулирования. С помощью данной формы посттаможенного контроля осуществляется проверка соблюдения законодательных норм, касающихся таможенного регулирования. Таким образом, таможенный контроль после выпуска товаров выполняет регулятивную, фискальную, а также превентивную функцию в области

нарушения таможенного законодательства.

При этом, следует отметить, что в соответствии с Концепцией развития таможенных органов основной функцией является фискальная. по результатам проверки нередко случаи довозимания таможенных платежей, а также наложения административных штрафов, пеней на нарушителей, что, в свою очередь, приводит к пополнению средств государственного бюджета.

По данным, предоставленным информационными службами по результатам на 2016 таможенными органами было проведено более 80% камеральных и выездных таможенных проверок, которые были признаны результативными.

Кроме того, таможенные проверки оказывают влияние на участников внешнеэкономической деятельности. По результатам проверок, при условии, что нарушений не было выявлено, проверяемому лицу присваивается низкий профиль риска в соответствии с СУР. Данный профиль дает некоторое преимущество в будущем. Другими словами, таможенный контроль после выпуска товаров выступает помощником участника внешнеэкономической деятельности по выявлению и устранению таможенных рисков, что, в свою очередь, приводит к ускорению процесса таможенного оформления, а также к сокращению затрат, связанных с таможенными формальностями при пересечении товаров таможенной границы.

1.3. Особенности деятельности логистических компаний в России

Логистика – относительно новая наука, но, при этом, быстроразвивающаяся. Под логистикой понимается « наука о планировании, контроле и управлении транспортировкой, складированием и другими материальными и нематериальными операциями, в процессе доведения сырья, материалов, полуфабрикатов и готовой продукции до потребителя». ²³

Исходя из этого, можно сделать вывод, что под логистической компанией сегодня понимается организация, предоставляющая услуги по транспортировке, хранению и, в некоторых случаях, помощи в соблюдении таможенных формальностей, при движении материальных, финансовых и информационных ресурсов на всем пути следования в рамках договора с владельцем груза.

Для успешной предпринимательской деятельности и поддержание предприятия на достойном уровне в нынешних конкурентных условиях требуют от компании использовать все новые формы методов организации деятельности, которые способствуют уменьшению издержек. Таким образом, компании функционируют в рамках политики, при которой часть функций, не являющихся профильными, передается другим компаниям, специализирующимся на данной деятельности. Такие компании помимо богатого опыта в данной деятельности, имеют материальные ресурсы в необходимых количествах. Посредством этого, компания получает возможность не только не закупать необходимое для осуществления непрофильной деятельности оборудования и не нанимать соответствующий персонал, но и сократить время самого процесса. В мировой практике под этим явлением понимается аутсорсинг.

В соответствии с этим, с развитием частного предпринимательства развивается и сфера логистических услуг. Другими словами, логистические компании сегодня – это аутсорсинговые транспортные операторы.

²³ Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш. Современный экономический словарь. Под общей редакцией Райзберг Б.А. – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – С. 512.

Согласно международной классификации, зародившейся на западе, выделяются 5 уровней логистического сервиса. Каждый из уровней отражает развитость компании в технологической, организационной, информационной области, а также широту перечня оказываемых услуг.

Самый первый уровень – 1PL, сформировался в конце 1970 – х годов. Уровень развитости такой компании в логистическом направлении можно характеризовать как низкий. Данный уровень также часто именуется логистическим инсорсингом. Ключевой особенностью является то, что все функции по транспортировке груза, включая планирование и складирование, выполняется никем иным, как самим владельцем груза.

Таким образом, логистическая деятельность, осуществляемая фирмой, не является основной для неё. В связи с этим, инфраструктура связанная с перевозкой развита слабо. Кроме того, другой особенностью данного уровня является то, что компания, чаще всего, не оказывает услуги по перевозке для третьих лиц, все оборудование используется лишь для личных нужд компании.

Следующий уровень - 2PL или частичный логистический аутсорсинг. Второй уровень характеризуется автономной системой управления материальными ресурсами без использования личного технического оборудования. Так, компания – провайдер самостоятельно планирует маршруты и обозначает сроки, складировает, оформляет все необходимые документы, но для непосредственной транспортировки привлекает сторонние организации. На данном уровне развиты небольшие частные транспортные компании. Их персонал ограничивается водителями транспортных средств, грузчиками и несколькими экономическими трудовыми единицами.

Однако, на данном уровне функционируют специализированные организации, которые являются посредником между грузовладельцем и транспортной компанией. То есть, выполняет все функции логистической компании, за исключением, транспортировочных и разгрузочно – погрузочных работ.

Логистические компании данного уровня особенно привлекательны для клиентов среднего сектора экономики. То есть для тех, кто перемещает товары через границу 5-7 раз в год.

Следующий уровень наиболее популярен среди российских логистических компаний, занимающихся внешнеэкономической деятельностью. История 3 PL провайдеров или комплексного логистического аутсорсинга берет свое начало в 70 – х годах прошлого века.

Основным отличием таких компаний от компаний предыдущего уровня, является наличие транспортного парка у компании подрядчика. За счет этого, значительно расширен список оказываемых услуг: от внешнего логистического планирования до транспортировки.

Таким образом, владелец груза не занимается внешней логистикой, данные функции целиком берет на себя 3 PL оператор. К таким функциям относятся работы по планированию и составлению маршрута перевозки, сбор и составление путевой документации, непосредственная транспортировка, осуществление таможенных формальностей, разгрузочно – погрузочные работы и, в некоторых случаях, страхование грузов. Таким образом, 3 PL перевозчики выполняют базовый «пакет» необходимых функций при транспортировке грузов, ввиду чего и получили популярность среди заказчиков.

Более сложная и развитая структура организации на следующем 4 PL уровне. Экономисты также называют его интегрированным логистическим аутсорсингом.

Компании данного уровня уже сложно назвать обычными посредниками, на основании договора с грузовладельцем, они вовлечены в хозяйственную деятельность предприятия – заказчика.

К основному отличию от провайдеров предыдущего уровня следует отнести относительную самостоятельность в принятии решении, касающихся перемещения грузов по логистической цепи.

Так, к функциям компании данного уровня относят не только внешняя

транспортная и складская логистика, но и планирование и организация логистических цепей внутри предприятия, в том числе, поставок, обеспечение бесперебойности данного процесса, а также координация и взаимодействие с иными бизнес – партнерами фирмы.

К сожалению, пока что логистических операторов, работающих на данных условиях в России, практически нет. Однако, это перспективное направление развития логистических компаний, так как дает ряд существенных преимуществ, среди которых: сокращение операционных, временных издержек; исчезновение необходимости в привлечении трудовых ресурсов; оптимизация складского функционирования; отсутствие необходимости в содержании собственных материальных активов для обеспечения логистических процессов, сокращение рисков при организации производственного процесса; а также стратегический подход в управлении и планировании.

Последний пятый уровень на настоящий момент, по мнению большинства специалистов, является лишь теоретически представленной моделью и на практике не реализован. Однако, некоторые относят к таким провайдерам некоторые интернет платформы, такие как aliexpress.com, ebay.com , amazon.com и некоторые другие аналогичные интернет – магазины. Эксперты называют 5 PL виртуальной логистикой.

Основная концепция заключается в создании условия, при котором логистический аутсорсер будет выполнять все функции логистического оператора в рамках информационно – технологического пространства.

При этом предполагается наличие большого количества владельцев товара, которые осуществляют хранение на своих складах, в то время как логистических оператор занимается лишь управлением информационных и товарных потоков, оформлением документации, оформлением и регулированием споров и конфликтов. То есть своеобразным незримым посредником-управленцем 3PL, 4 PL логистических операторов с грузовладельцами и потребителями.

На мой взгляд, концепция является перспективным способом увеличения масштабов мировой торговли с минимизацией оперативных и иных видов издержек.

Стоит отметить, что в России большинство логистических операторов находятся на втором – третьем уровне. То есть наблюдается существенное отставание от мировых показателей.

В процессе анализа приведенной выше классификации, было рассмотрены основные характеристики логистических операторов каждого из уровней. Кроме того, можно сделать вывод, что все логистические провайдеры, оказывающие услуги по транспортировке грузов третьим лицам, по сути являются аутсорсинговыми компаниями.

Рассматривая данных участников экономической деятельности с правовой стороны, стоит отметить, что участник может быть как юридическим, так и физическим лицом.

Транспортные компании обслуживающие небольшое количество клиентов, перевозящие небольшой объем грузов и, соответственно, имеющие в своем распоряжении весьма ограниченный транспортный парк, чаще всего регистрируются как ИП.

Деятельность таких компаний направлена на перевозки в ограниченных территориальных рамках, как правило, нескольких городов или страны.

Логистические организации, занимающиеся международными перевозками, практически всегда имеют статус юридического лица. Это обусловлено, прежде всего некоторыми нюансами законодательства, а именно: международные перевозки коммерческих грузов могут осуществляться только при наличии лицензии на международные перевозки.

Выдача разрешительной лицензии допускается при соблюдении следующих условий:

- наличие на праве собственности или ином основании транспортных средств, соответствующих международным техническим

стандартам, конвенциям и соглашениям, регламентирующим международные автомобильные перевозки;

- соответствие назначенных перевозчиком лиц, ответственных за осуществление международных автомобильных перевозок, квалификационным требованиям по организации перевозок автомобильным транспортом в международном сообщении;
- устойчивое финансовое положение российского перевозчика, что предполагает наличие в собственности у перевозчика имущества стоимостью не менее 300 000 рублей, если используется только одно транспортное средство, и не менее 170 000 рублей в расчете на каждое дополнительное ТС;
- обязательное страхование гражданской ответственности владельцев автотранспортных средств.²⁴

Соответственно, соблюдение текущих условий требует существенных финансовых вложений, а управление значительными финансовыми активами особенной организации процессов. Кроме того, специфика логистической деятельности требует взаимодействия с большим количеством третьих лиц, в том числе с иностранными резидентами. Наиболее выгодная для подобных условий форма организации - общество с ограниченной ответственностью, так как она допускает упрощенную систему налогообложения.

Деятельность логистических компаний тесно связана с огромными потоками разнообразной документации: как внешней, так и внутренней. То есть транспортные компании ежедневно работают с контрактными, организационными, транспортными, складскими, таможенными, банковскими и некоторыми другими группами документов.

Таким образом, документооборот на предприятии с подобным родом деятельности имеет сложную систему документооборота и в значительной мере влияет эффективность всей организации.

²⁴ Постановление Правительства России от 16 октября 2001 г. N 730 «Об утверждении Положения о допуске российских перевозчиков к осуществлению международных автомобильных перевозок» [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_33693/

Государственный контроль логистических компаний затруднен особенностями их системой делопроизводства и документооборота. Основная проблема контроля состоит в сложности отражения внутренних операции по бухгалтерскому учету.

Основные особенности документооборота и бухгалтерского учета состоят в следующем:

- дублирование всех документов с одновременной пересылкой клиентам;
- обязательное отражение всего транспортного парка в бухгалтерских счетах;
- учет сопутствующих транспортных расходов, включая ремонт, обслуживание, горюче – смазочные материалы и т.д.;
- регулярное составление сопроводительных транспортных документов, таких как путевые листы, накладные и прочие;
- особенности налоговой отчетности;
- сочетание электронного и письменного документооборота.

В 2013 году произошли значительные изменения, связанные с организацией бухгалтерского учета. Так, с 1 января 2013 года вступил новый закон, ФЗ-402, согласно которому «бухгалтерский учет регулируют все ФЗ и принятые в соответствии с ними нормативные правовые акты»²⁵. То есть, к таким нормативно – правовым документам относятся лишь те, которые действуют в соответствии с ФЗ-402, и перечень таких документов существенно сокращен. В связи с чем, перечень документов, которые использовались при транспортной деятельности и определялись нормативно – правовыми документами, не входящими в данный список, оказался причиной многих споров.

Также сложность заключается в сочетании электронного и бумажного документооборота. Основная проблема, связанная с этим – это существенные

²⁵ Статья 4 Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 № 402 ФЗ [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «ГАРАНТ» // <http://base.garant.ru/70103036/>

затраты времени на обработку и автоматизацию бумажных документов в электронный вид. Проблема влечет за собой низкую скорость прохождения документов от этапа создания до регистрации и применения в производстве, сложный процесс согласования и взаимодействия между подразделениями. Кроме того, в некоторых случаях, происходит потеря бумажных документов, что еще больше усложняет ситуацию. Для решения данных проблем транспортно – экспедиторские фирмы нередко прибегают к переходу на систему электронного документооборота (далее СЭД), работу которой обеспечивают некоторые программные средства. Среди наиболее популярных можно выделить программы «Kiberlog», «Synerdocs», «1С», «Logistic Service» и другие. Помимо автоматизации документооборота внутри самой фирмы, СЭД имеет возможность открыть частичный доступ к некоторым разделам для клиента, что повышает уровень доверительного и репутационного фактора.

Очевидно, что использование автоматизированных средств не было бы столь эффективно без формирования четко прописанной системы документооборота внутри организации, а именно системы описания, структурирования, хранения и навигации документов. В профессиональной среде данную структуру называют «деревом документооборота». Данная структура активно используется всеми организациями, вне зависимости от направления её деятельности. Дерево документооборота регулирует не только документы, оформляемые в процессе деятельности фирмы (в данном случае транспортные, складские, таможенные, банковские и прочие) , но и внутренние документы: устав, инструкции, нормативы, графики, положения и др.

Основное значение для логистики СЭД в следующем: создание электронных документов и их копий, регистрация бумажной документации в электронном формате, хранение, управления и свободный доступ внутри организации, а также возможность слежения за перемещением материальным потоком благодаря системе. Таким образом, система успешно справляется с

организацией входящей, исходящей и внутренней документации.

На законодательном уровне требования по формированию первичной документации одинакова к логистическим компаниям любого уровня.

Так, для автомобильных перевозок, необходим следующий комплект документов:

- акты выполненных работ;
- путевой лист по форме, утвержденном Госкомстата РФ;²⁶
- товаро – транспортная накладная;
- таможенная декларация при международных перевозках.

Основное требование к оформлению данного пакета документов состоит в том, что необходимо указать всю информацию, касающуюся груза, а также данные касающиеся транспортного средства, включая тех. паспорт, сведения о пробеге и расходе топлива, маршруте следования, и лице, осуществляющего перевозку.

В данном параграфе, мне хотелось бы подробнее остановиться на документообороте логистических организации и начать с контрактных документов.

Контрактные документы имеют иную правовую основу, нежели остальные. Они регулируются, прежде всего, Гражданским кодексом РФ. В данную группу документов, помимо договора перевозки, входят типовые проект контракта, условия конфиденциальности, оферта, рекламация, ответ на рекламацию, акт приема – передачи и другие. Документооборот, в данном случае, осуществляется в рамках входящей, исходящей и внутренней документации. При работе с данными документами осуществляется следующий ряд действий:

- регистрация входящего документа (заявление на оферту);
- обработка и передача документа в уполномоченное подразделение;

²⁶ Постановление Госкомстата РФ от 28.11.1997 N 78 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте" [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс»

- регистрация документа после его обработки и проведенной работы при отправке адресату;
- отметка об исполнении / ответе/ принятых мерах;
- процесс помещения документа на хранение.

Все вышеперечисленные действия важны не только для эффективной работы системы документооборота организации, но и в процессе бух. учета и при возможных проверках со стороны государственных органов.

Следующая группа – транспортные документы. Документы данной группы составляют большую часть всего объема документов данной отрасли. Примеры транспортных документов описаны в таблице, приведенной ниже.

Группа документов	Документы, относящиеся к данной группе
Документы планирования и организации перевозок	Товаросопроводительные документы (счета-фактуры, спецификации, упаковочные листы, сертификаты происхождения, качества, соответствия, карантинные и санитарные сертификаты, декларации об опасных грузах и т.д.), документы краткосрочного планирования перевозок (заявки на перевозку, учетные карточки и т.д.)
Документы договора перевозки	Накладные и коносаменты различных видов транспорта, документы мультимодальной перевозки
Документы аренды транспортных средств и оборудования	Договоры аренды транспортных средств, контейнеров, полуприцепов
Документы экспедиторского и агентского сервисов	Поручения экспедитору, экспедиторские расписки, экспедиторские сертификаты перевозки и т.д.
Документы на парцельные перевозки и на перевозки грузов с объявленной ценностью	Парцельные квитанции, описи на перевозку грузов с объявленной ценностью

Таблица 1. Транспортные документы, используемые в логистических компаниях

Номенклатура транспортных документов во многом зависит от условий сделки, вида транспортного средства, используемого для перевозки, маршрута перевозки, таможенного режима и т.д.

Таким образом, к основным транспортным документам целесообразно

отнести: инвойс, проформа – инвойс, упаковочный лист, спецификация, коносамент, морская накладная, книжка МДП, авиагрузовая накладная, железнодорожная накладная.

Рассмотрим более подробно каждый из основных документов.

«Инвойс – в международной коммерческой практике документ, предоставляемый продавцом покупателю и содержащий перечень товаров, их количество и цену, по которой они будут поставлены покупателю, формальные особенности товара (цвет, вес и т. д.), условия поставки и сведения об отправителе и получателе».²⁷

Таким образом, инвойс представляет собой документ, содержащий основную информацию о внешних и весовых характеристиках товара, а также счёт на оплату и условия поставки товара. Другими словами, инвойс соответствует российской форме счет – фактуры.

Проформа – инвойс – предварительная форма счет - фактуры, предоставляемая продавцом покупателю с целью ознакомления и утверждения сумм для оплаты. Однако, в отличие от самого инвойса, проформа не является расчетным документом.

Упаковочный лист – один из основных элементов в товаросопроводительном комплекте документации в международных грузоперевозках, являющийся дополнением к инвойсу.²⁸ К обязательной информации, указываемой в листе относятся список позиций груза с нумерацией, а также информация о весовых характеристиках каждой позиции.

Спецификация – «документ, подробно перечисляющий условия, которым должен соответствовать заказываемый предмет».²⁹ В спецификации на товар указывает информация о сорте, марке, артикулу, иногда цену.

²⁷ Инвойс. Когда нужен инвойс и как его заполнить. [Электронный ресурс]: Интернет – ресурс TBN World Wide Logistics // http://tbncom.com/publ/avtomobilnye_perevozki_road_transport/dokumentacija_perevozok/invojs/11-1-0-29

²⁸ Упаковочный лист : простые правила заполнения Дмитрий Симонов [Электронный ресурс]: Интернет – ресурс «Карголинк» // <https://cargolink.ru/ls/blog/3006.html>

²⁹ Ушаков Д.Н. Большой толковый словарь русского языка. Под редакцией Ушаков Д.Н. Изд.: Славянский Дом Книги, 2014. – С. 912.

Коносамент/ книжка МДП/ авиационная накладная/ железнодорожная накладная – виды товаросопроводительных документов, использующийся в морских / автомобильных / авиационных / железнодорожных или мультимодальных перевозках, или другими словами, – товаро – транспортная накладная на товар.

В свете сказанного, данные вида накладной служат для контроля за движением товарно – материальных ценностей, перемещаемых от поставщику к получателю. Данный документ не является расчетным, однако расчет происходит на его основании.

Кроме того, любая из перечисленных видов накладных оформляется отдельно на каждый полный цикл перевозки для каждого грузополучателя.

Следующая группа – складские документы. В соответствии с Гражданским кодексом РФ, к складским документам относятся : двойное складское свидетельство, простое складское свидетельство, складская квитанция.³⁰ Однако в складском учете используется гораздо большее количество документов, таких как : приходный складской ордер, карточка складского учета, приходная накладная, расходный складской ордер, акт оказанных услуг, инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение, Акты о недостатке, об излишках и другие.

Особый интерес для бухгалтерии имеет приходной складской ордер. Приходной складской ордер – «документ, которым в складском учете оформляется поступление товарно-материальных ценностей. Для его формирования необходимо наличие другого документа: той же накладной, акта об излишках, и т. д.». ³¹ То есть, данный документ относится к бухгалтерскому документу, а не первичному.

Таким образом, практическая значимость данной группы документов для бухгалтерского учета состоит в возможности отслеживания движения

³⁰ Гражданский кодекс Российской Федерации от 30.11.1994 №51-ФЗ [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/

³¹ Складской учет [Электронный ресурс]: Интернет – ресурс Центр управления финансами // <http://center-yf.ru/data/Buhgalteru/skladskoy-uchet.php>

материальных потоков во временном пространстве.

И последняя группа документов – так называемые внеотраслевые документы. К ним относятся документы, которые не относятся напрямую к деятельности фирмы, но являются обязательными для правового функционирования компании. К ним относятся банковские документы, таможенные декларации, сертификаты происхождения товара, фито – санитарные документы, лицензии, страховые свидетельства и другие.

Подводя итоги по данному параграфу, хотелось бы остановиться на следующем. Для бухгалтерского учета важно, что заключение договора перевозки должно подтверждаться соответствующими документами. В частности, это транспортная накладная, коносамент или другой документ на груз.

Бухгалтерский учет транспортных услуг включает в себя несколько важных моментов. Одни из них связаны с расчетами с контрагентами, другие – с учетом расходов на транспорт, в которых важную роль играют расходы на ГСМ. Есть свои нюансы и в налогообложении. Например, важно помнить, что в отличие от внутренних, международные перевозки облагаются НДС по «нулевой» ставке. Для того, чтобы подтвердить свое право на такую ставку, нужно предъявить соответствующие документы.

Что касается бухгалтерского учета расчетов за оказание транспортных услуг, тут есть несколько нюансов. Так, сумма предоплаты по договору перевозки не признается доходом, следовательно, она должна отражаться отдельно в составе кредиторской задолженности (обычно на счете 62, где учитываются все расчеты с покупателями), в корреспонденции с другим счетом – 51, на котором показано движение средств по расчетным счетам. Что касается стоимости груза, который был получен фирмой от отправителя для дальнейшей перевозки, то ее необходимо отразить на забалансовом счете 002 как ТМЦ, принятые на ответственное хранение.

Как только транспортная накладная будет подписана грузополучателем, услуга считается выполненной, и ее стоимость будет

отражена в составе доходов путем списания по дебету счета 62 на кредит счета 90. Расходы, понесенные в связи с оказанием этой услуги, будут списаны на ее себестоимость. Исчисление прибыли зависит от метода начисления – прямого или кассового.

Кроме того, для подтверждения расходов и обоснования сведений, указанных в счетах, необходимо предоставление специальных удостоверяющих документов. Налоговый кодекс уточняет, что «под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации».³² Однако в Налоговом кодексе не уточняется какие именно документы являются подтверждающими, поэтому, опираясь на другую статью³³, таким документом выступает транспортная накладная.

³² П. 1 Ст. 252 Налоговый Кодекс от 31.07.1998 № 146-ФЗ [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/

³³ Ст. 313 Налоговый Кодекс от 31.07.1998 № 146-ФЗ [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/

ГЛАВА 2. МЕЖДУНАРОДНЫЙ И РОССИЙСКИЙ ОПЫТ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ПОСТТАМОЖЕННОГО КОНТРОЛЯ НА ОСНОВЕ МЕТОДОВ АУДИТА НА ПРИМЕРЕ ЛОГИСТИЧЕСКИХ КОМПАНИЙ

Всемирная таможенная организация ежегодно осуществляет работу по разработке рекомендаций, которые позволили бы таможенным службам всего мира улучшить профессиональную деятельность.

На данный момент, одним из основных принципов организации таможенного контроля после выпуска товаров, является осуществление проверочных мероприятий на основе методов аудита.

Во многих странах участницах Киотской Конвенции ни один год действует система таможенного аудита, в то время как в России система до сих пор не была введена. Однако стоит отметить, что таможенная проверка, действующая в России, во многом похожа на таможенный аудит в зарубежных странах, но, к сожалению, проигрывает ему в функциональном и результативном плане.

Использование аудита при проведении посттаможенного контроля позволяет осуществить разностороннюю проверку деятельности организации.

Системы документооборота, налогообложения и бухгалтерского учета в логистических компаниях имеют ряд особенностей. Логистические компании на постоянной основе работают с огромным количеством документации, которая влечет за собой не только трудоемкость её организации, но и контроля со стороны государственных органов. Вопросы этих особенностей, а также о системы таможенного контроля в России и в других государствах, таких как Китай, Япония и Канада, будет посвящена вторая глава.

2.1. Зарубежный опыт осуществления таможенного контроля после выпуска товаров на основе методов аудита в России

На данный момент практика аудита встречается во многих европейских, азиатских странах, странах Южной и Северной Америке, таких как, например, Франции, Германии, Канаде, Японии, Китае и других.

На мой взгляд особенный интерес заслуживает опыт таможенного аудита в Китае, так как история таможенного аудита, в современном ее трактовке, в КНР более продолжительная, чем во многих других зарубежных странах: 22 года против 4 в большинстве других стран. Исходя из этого, а также проанализировав статистику результатов применения таможенного аудита в КНР, следует вывод, что Китай на сегодняшний день прошел все стадии становления данной процедуры государственного контроля и преодолел большинство проблем с ним связанных. Кроме того, у Китая и России есть некоторые схожие черты в типе экономики, а именно: большое число участников внешнеэкономической сферы, большие товаротранспортные потоки, а также открытый тип экономики. Эти факторы обуславливают схожесть в применении мер государственного регулирования и контроля.

Из исторических источников известно, что первые упоминания об аудите появились еще до нашей эры в цивилизации Ближнего Востока. Его функции сводились к контролю над деятельностью чиновников, которые имели доступ к государственному бюджету. Более того, историками документально подтверждено, что в период правления династии Чжоу императором Китая был сформирован пост Генерального аудитора. Безусловно, в то время требования к проведению аудита были иные, но факт остается фактом: родиной аудита является Китай.

Несмотря на это, история таможенного аудита в Китае в современном его понимании не такая длинная и богатая. Она берет начало в 1994 году, когда в таможенную систему КНР был введен контроль после выпуска

товаров.

Ни для кого не секрет, что показатели торговли Китая растут ежегодно и это явление уже тогда имело место быть. Помимо увеличения объемов торговли, не только в КНР, но и в мире менялись условия рынка, а, следовательно, изменения требовали формирования новых методов контроля. В связи с этим, правительство страны было вынуждено расширять систему контроля от «контроля грузов» до комплекса «контроля торговли и грузов». Главным органом, занимающимся контролем после выпуска товаров стало Бюро расследований Главной таможенной администрации, которое подразделялось на отдел аудита и отдел торговых расследований.

Основу нормативно-правовой базы таможенного аудита в КНР составляют: Таможенный кодекс КНР от 22.01.1987, Положение о валютном контроле от 14.01.1987, Закон КНР «О таможене» от 22.02.1987, Положение «О таможенной проверке». Таможенных правилах по внешнему аудиту КНР, Положении по импортным и экспортным тарифам КНР, Законе «О бухгалтерском учете КНР» и других нормативно правовых актах. Хочется отдельно упомянуть об основных положениях Закона КНР «О проверке импортируемых и экспортируемых товаров».

В соответствии со статьей 2 вышеупомянутого закона, за проведение проверки перемещаемых через таможенную границу товаров отвечает Государственное управление товарной инспекции.

Основной целью таможенного аудита в Китае стало определение законности деятельности, связанной с перемещением товаров и транспортных средств через границу согласно требованиям таможенного законодательства. Введение подобной меры способствует получению возможности для правительства контролировать и влиять на таможенную и, как следствие, валютную систему государства, а также защищать интересы внутреннего рынка и тем самым стимулировать рост доходов от внешней торговли.

На практике, китайский таможенный аудит заключается в изучении и

анализе бухгалтерских книг, выписок со счетов, форм таможенных деклараций, проверке наличия соответствующей документации, которая связана с импортом и экспортом товаров, а также других внешнеторговых операции.

Срок таможенного аудита в Китае, так же как и сроки таможенной проверки в России, составляет 3 года после выпуска товаров либо в случае хранения товаров на СВХ на протяжении всего периода действия таможенного контроля, либо в течение периода таможенного сопровождения.

Для таможенного контроля после выпуска товаров также применяется СУР. С помощью данной системы определяются объекты с высоким уровнем риска нарушения таможенного законодательства и умеренно высоким. К таким участникам внешнеэкономической сделки применяются обязательные меры посттаможенного контроля.

К методам таможенного аудита в КНР относятся:

- Проверка соблюдения ведения обязательного бухгалтерского учета.
- Обязательство по надлежащему ведению бухгалтерских материалов, и импортной и экспортной документации. В учебных пособиях под этим методом понимается аналитическая проверка документов и проверка наличия установленного списка документов.
- периодическое представление Таможне процедуры бухгалтерского учета и материалов по импорту и экспорту.

Одна из особенностей таможенного аудита в Китае состоит в том, что обязанности по его проведению возлагаются на таможню, в отличие от России, где аудит осуществляется сторонними аудиторскими компаниями. В виду того, что таможенный контроль в данной области осуществляется государственными органами, можно говорить о большей объективности таких проверок. Вывод обусловлен сравнением целей деятельности государственных органов и частных аудиторских компаний. Цель таможенного аудита, осуществляемого государственными органами, состоит

в подтверждении соблюдения участниками внешнеторговой деятельности таможенного законодательства, в то время как для аудиторской компании цель состоит в получении вознаграждения за проделанную работу. Таким образом, объективность и полнота аудита беспокоит частные компании меньше, чем получение материальной выгоды.

В компетенции таможни входит создание специальных аудиторских групп, состоящих не менее, чем из двух независимых специалистов. После окончания аудиторской проверки, аудиторы обязаны предоставить в Таможню аудиторский отчет и аудиторское заключение.

Согласно данным, закрепленным в Таможенных правилах по внешнему аудиту КНР, выделяют пять этапов постаможенного аудита: подготовка, реализация, расследование дела, распоряжение и оценка.

Процесс подготовки проходит стандартно для любого вида проверки: собирается информация об анализируемом лице. Даже на начальном этапе должностные лица руководствуются системой анализа рисков. Должностные лица при сборе информации опираются на свою интуицию и опыт, а также на критерии риска.

После этого таможня переходит к следующему этапу – реализации, который состоит из непосредственной проверки и анализе полученной информации. Данный этап начинается с момента уведомления лица о проведении аудита. В соответствии с Закон КНР от 28 апреля 2002 г. «О проверке импортируемых и экспортируемых товаров», таможенные органы при наличии особых условиях имеют право не уведомлять лицо предварительно, но в таком случае возникает обязанность предоставление уведомления на проведения таможенного аудита на месте. Если такие условия отсутствуют, таможенные органы обязаны направить письменное уведомление любым способом, который может подтвердить получение уведомления, за 3 дня до начала проведения процедуры.

Третий этап является отличительным именно для Китая. Обращаясь к описанию этапов осуществления аудита в других странах, его, как правило,

не упоминают. Суть данного этапа состоит в расследовании выявленных нарушений и сборе новой информации для формирования доказательной базы. Для реализации данного этапа таможенные органы проверяют контракты, счета, бухгалтерские книги, записи, деловые письма и сообщения, аудио- и видеоматериалы и другие материалы по ввозимым и вывозимым товарам и предметам; входят на производственную территорию, административные помещения и складские сооружения для проверки производства и делопроизводства, а также товаров, имеющих отношение к импортной и экспортной деятельности; спрашивают у представителей лица, проходящего аудит, старших руководителей и соответствующих работников о ведении дела и других вопросах, связанных с импортной и экспортной деятельностью, там где выявляется возможность передачи, сокрытия, фальсификации или уничтожения соответствующих бухгалтерских книг, документов или других соответствующих данных, таможня с одобрения Таможенного комиссара должна временно опечатать все вышеуказанные доказательства (не затрагивая обычную производственную или деловую деятельность лица, проходящего аудит), получение с разрешения Таможенного комиссара доступа к банковскому счету лица, проходящего аудит, в коммерческом банке или другом финансовом институте для необходимого дознания или изучения, требовать от лица, проходящего аудит, организовать бухгалтерские книги, выписки со счета и другие документы по счету в соответствии с соответствующими законами и административными положениями.

После завершения анализа информации таможня переходит к предпоследнему этапу – распоряжение. Он носит, прежде всего, рекомендательный характер и опирается на базу, сформированную на основе предыдущих этапов. Помимо рекомендации, на четвертом этапе формулируется перечень исправительных мер: уплату таможенных платежей, штрафов, пеней, отзыв разрешения ведения внешнеэкономической деятельности с последующим направлением собранной информации в

специализированные отделы.

В заключение, должностные лица проводят оценку точности признаков риска, соответствия предприятия требованиям, относительных политик и положения Таможенной администрации для повышения качества аудита.

Анализируя особенности практики применения аудита в КНР, я пришла к выводу, что система находится на высоком уровне развития. Вывод обусловлен тем, что несмотря не недавнюю практику внедрения, система показала себя как эффективный инструмент развития потенциала страны. Так, с 1994 показатели ВВП, за исключением годов, на которые оказали большое влияние внешнеэкономические факторы, увеличивались ежегодно в среднем на 1,2%. Безусловно, к причинам положительной динамики данного показателя нельзя относить лишь таможенный аудит, но как один из множества факторов он имеет место быть.

Китай, одна из немногих стран, которые постепенно переходят на систему «4 в 1»: анализа рисков, аудита предприятий, торгового расследования и управления предприятием. В современных условиях таможенной системе необходимо координировать свою деятельность с другими таможенными службами и интегрировать общепринятую международную практику. Китайская таможня считает, что система пост-таможенного аудита должна воспринимать анализ рисков как руководство, аудит и управление предприятиями - как средство, и регулирование импортного и экспортного поведения предприятий - как цель.³⁴

Кроме того, система базируется одновременно на принципах выборочности, гласности, прозрачности, взаимодействии с другими органами, но, в месте с тем, соблюдаются и такой диаметрально противоположный принцип, как принцип конфиденциальности, что показывает уровень развития страны.

³⁴ Черёмухина А.В. Совершенствование методических основ таможенного контроля после выпуска товаров на основе разработки концепции целенаправленного отбора объектов таможенных проверок: дис. ... канд. эконом. наук. М. – 2013.

Анализируя эти данные, можно сформулировать задачи посттаможенного аудита в Китае, как усиление таможенного надзора и контроля, нормализация импортного и экспортного порядка, защита законных прав и интересов заинтересованных сторон, пополнение государственного бюджета и стимулирование внешней торговли.

Нельзя не заметить, что особенности экономики каждой страны накладывают отпечаток и на такой элемент государственного регулирования как таможенный аудит. Так, хотелось бы рассмотреть опыт, который может использоваться при формировании в России системы таможенного аудита, а также аудиторских заключении как основы таможенной проверки. Особый интерес в данном разрезе, помимо Китая, получают такие страны как Канада и Япония.

Хотелось бы начать с рассмотрения практики Канады в области таможенного аудита и посттаможенного контроля в целом.

В Канаде таможенный контроль после выпуска товаров возложен на тот же орган, что выполняет другие функции в области таможенного дела – Канадское агентство пограничных служб (далее КАПС). На данный орган возложен широкий спектр обязанностей в области внешнеэкономической деятельности. Так, он занимается рисками, связанными с товарами до ввоза на таможенную территорию Канады, с товарами, пересекшими границу и находящимися под таможенным контролем до их непосредственного выпуска, и с товарами, прошедшими таможенный контроль и выпущенными в соответствии с таможенным режимом.

Таможенные службы уже не один год применяют в своей деятельности СУР. В каждом из указанных направлений выделяют свою систему критериев рисков. Посттаможенный контроль, как и в ряде других стран, направлен, прежде всего, на выявление нарушений в процессе осуществления внешнеэкономических операций, а также минимизацию риска повторения правонарушений экономического характера. Как указано на официальном сайте КАПС, система управления рисками в области

таможенного контроля после выпуска товаров сформирована из трех областей:

- оценки общего уровня риска;
- оценка потенциальных доходов;
- формирование системы содействию добровольному соблюдению таможенных правил.

Вышеизложенное подчеркивает актуальность более детальных исследований в области формирования системы стандартов для анализа рисков. Для этого необходимо совершенствование комбинированных информационных баз данных, содержащую разностороннюю информацию экономического характера. На настоящий момент функционирует система управления соответствием (CSM), которая не в полной мере содержит данные по экспорту и импорту, так как подобные объемы требуют более мощной инфраструктуры информационных технологий. Сегодня CSM обеспечивает возможность: извлечения данных внешнеэкономической деятельности из национальной коммерческой базы данных таможенных органов; проводить анализ и выборку данных ВЭД; создавать файлы верификации на национальном и региональном уровнях; формировать отчеты для контроля качества со стороны руководства; обеспечивать немедленный доступ к информации о верификации компании; формировать отчетность о времени, затраченном на проверку по делам.

В отличие от таможенного контроля на границе, посттаможенный контроль обладает большими временными ресурсами, что, в свою очередь, позволяет проанализировать большее количество направлений, связанных с перемещением товаров. Несмотря на то, что таможенными органами Канады рассматриваются такие направления как: транспортировка; страхование грузов; мошенничество в таможенной сфере, грузы, освобожденные от таможенных пошлин и другие, особое значение отводят только для трех основных направлений: тарифная классификация, таможенная стоимость товара и страна происхождения товара, а также определение в соответствии с

этим его качества.³⁵

В зависимости от уровня риска, принимается решение о месте проведения проверки: по месту нахождения проверяемого лица или по месту осуществления профессиональной деятельности должностными лицами таможенных органов. По аналогии с Россией, принимается решение о проведении камеральной либо выездной таможенной проверки и формируется план проверки с выделением основных направлений анализа. Однако существуют различия в терминологии: в Канаде посттаможенные проверки именуются «post-release verification» и осуществляются на двух принципах: выборочности и приоритетности направления деятельности лица.

Важной особенностью посттаможенного контроля в этой стране является обязательность составления программы проверки, которые, в свою очередь, делятся на два типа: Multi-program и Single-program. Так, мульти-программа применяется при наличии оснований полагать, что лицом совершены нарушения сразу по нескольким приоритетным направлениям, и проверка направлена на анализ правильности применения классификационного кода, условий соблюдения тарифного режима и правильность заявления таможенной стоимости. Таким образом, полученные результаты отображают общую картину внешнеторговой деятельности лица за проверяемый период. Сингл-программа более локально работает с системой управления рисками и проверяет только одно направление, по которому были получены высокие показатели риска.

Из сказанного становится очевидным, что должностные лица таможенных органов выбирают ту программу, которая в наибольшей степени соответствует приоритетному направлению контроля. Таким образом, для создания эффективной модели управления рисками в таможенной сфере необходима концентрация контроля на отрасли, компании и товары, обладающие более высоким уровнем риска.

Также хотелось бы отметить, что срок, в течение которого таможенные

³⁵ Trade Compliance Verifications [Электронный ресурс]: Интернет – ресурс Canada Border Services Agency // <http://www.cbsa-asfc.gc.ca/import/verification/menu-eng.html>

органы вправе осуществлять посттаможенный контроль более продолжительный, чем в Китае, и равен 4 годам со дня, следующим за днем выпуска товара.

По результатам проверки составляется отчет в установленной форме, в котором в обязательном порядке указываются ход проверки с соответствующими выводами, а также, в некоторых случаях, потенциальные зоны повышенного риска, которые были выявлены в процессе проверки и новые способы уклонения от соблюдения правил таможенного и иного законодательства. Таким образом, результаты отчетов служат одним из источников информации в процессе формирования системы управления рисками.

В результате изучения различных источников, освещающих тему таможенного аудита в Канаде, мы пришли к выводу, что основная цель данного процесса направлена на создание превентивных мер по борьбе с нарушениями в области таможенного законодательства. КАПС поощряет участников ВЭД, которые соблюдают таможенные правила путем предоставления возможности уменьшения финансовых и временных затрат на границе.

Эффективность данной политики подтверждается данными представленными на одном из Симпозиумов Всемирной торговой организации, согласно которым только по программе тарифной классификации Канада зафиксировала снижение частоты ошибок при несоблюдении с 27,90% в 2005- 2006 годах до 18,80% в 2010- 2011 годах.³⁶

И последняя страна, о чьем опыте хотелось бы поговорить в данном пункте, - Япония. В структуре таможенной службы Японии выделяется отдел посттаможенного аудита, который осуществляет таможенный контроль товаров после их выпуска. Особенность выбора объектов контроля состоит в наличии «валютного порога». То есть, проверки проводятся среди участников, обязанность по уплате таможенных пошлин которых составила

³⁶ Post-clearance audit / Canada Border Services Agency / World Trade Organization (WTO) Symposium on Trade Facilitation, 02.11.2011

не менее одного миллиона иен. Однако существуют условия, по которым в текущий список проверяемых лиц могут быть внесены участники ВЭД, не достигающие валютного порога, и о них мы поговорим позже.

Ведение практики таможенного аудита в Японии предполагает содействию развитию внешней торговли, осуществлению фискальной функции государства и защите национальных и экономических интересов страны. Более того, ссылаясь на публичные выступления Хироюки Накатсута, специалиста по таможенной стоимости Японской таможни, и некоторых его коллег, можно с уверенностью заявить, что акцент сегодня смещен с таможенного контроля до выпуска товаров на посттаможенный контроль. Данный фактор в значительной мере ускоряет процесс таможенного оформления товара на границе: от 20 минут до двух с половиной часов с момента подачи декларации в зависимости от вида транспорта. При этом срок нахождения груза под таможенным контролем после непосредственного выпуска таможней более продолжительный, нежели в Китае и Канаде, и составляет 5 лет.

В процессе осуществления таможенного контроля Японская таможня придерживается некоторых основных принципов Киотской конвенции в этой области, а именно принципа выборочности, СУР и информационной достаточности.

Источники информации, использующиеся для определения объекта и программы дальнейших проверок, стандартные – это данные взятые из таможенной документации участников ВЭД и внутренней таможенной документации; СМИ; информация, полученная от негосударственных организации, в форме отчетов и реестров; иная информация, свидетельствующая о нарушения таможенного законодательства. Все эти данные, а также некоторые другие интегрируются и хранятся в ЕАИС Японии.

Единая автоматизированная информационная система таможенных органов помимо функции хранения данных используется для выделения

индикаторов риска и формирования профиля рисков. В соответствии с данной функцией все товары при таможенном контроле до их выпуска автоматически распределяются на три группы согласно оцененному уровню риска.

Около 70% всего грузооборота интерактивная система классифицирует к первой категории, в результате чего происходит автовыпуск товара. Данные товары относятся к группе с низким уровнем риска и, в соответствии с принципов выборочности, не подвергаются любой из форм таможенной проверки.

Вторую по объему группу программа относит к группе товаров с умеренным уровнем риска и предписывает проверку документов, представленных для таможенного оформления.

И, наконец, третья группа включает в себя товары с высоким уровнем риска. Для данной группы требуется проведения таможенного осмотра или досмотра и других сопутствующих форм таможенного контроля.

Таким образом, для первой категории лиц предоставляется возможность принятия решения о выпуске товара одновременно с моментом подачи декларации в таможенный орган, т.е. без помещения товара в зону таможенного контроля. Однако данная возможность актуальна только для лиц, отнесенных к первой категории, перемещающих товары через границу Японии, либо для лиц, обладающим особым статусом, таким как УЭО.

Более подробно о самих индикаторах риска не представляется возможным, так как японские таможенные органы держат эту информацию в строжайшей секретности, что обеспечивает большую эффективность таможенного контроля.

При посттаможенном контроле используется несколько другая система: группы формируются в зависимости от сумм подлежащих уплате таможенных платежей и налоговых сборов. Так, к первой группе, которую проверяют более тщательно, относятся лица, с суммой уплаты 10000 долларов и более, остальных относят ко второй группе. То есть условно все

лица делятся на «управляемых» (первая группа) и «неуправляемых» (вторая) в зависимости от размера потенциального ущерба.

Преимуществом японской системы ЕАИС перед российской ЕАИС является применение в своей работе принципе «единого окна». Данная система активно используется при взаимодействии с государственными органами, которые имеют полномочия выдачи разрешительных, лицензионных и иных документов. С помощью «единого окна» обеспечивается мгновенный доступ должностного лица, уполномоченного на проведение проверки к необходимой информации, что в значительной мере экономит ресурсы, при этом система действует только внутри страны. То есть, таможенные органы не только не могут получить информацию из базы данных о резидентах других стран, но и не имеют возможности осуществления запросов в иностранные государственные органы в области таможенного законодательства. Данная особенность объясняется сочетанием двух принципов: закрытости от зарубежных стран и прозрачностью государственного аппарата для своих граждан.

Кроме того, хотелось бы отдельно отметить систему, которая также применяется и в Канаде – система содействия добровольному соблюдению таможенных правил. Согласно этой системе существует возможность для декларанта добровольно признать ошибку и в течение установленного времени исправить ее без обязанности уплаты штрафа.

Согласно этой системе декларант освобождается от обязанности нести ответственность в следующих случаях:

- 1) при обжаловании решений по классификации товаров, вынесенных должностным лицом таможенных органов, при условии, что данное обжалование осуществлено до принятия решения о выпуске товаров;
- 2) добровольное самостоятельное выполнение предписаний, вынесенных по результатам таможенной проверки, при условии соблюдения отведенного законодательством срока в 10 рабочих дней следующего за днем вручения решения по таможенной проверке;

3) добровольного устранения нарушений таможенного законодательства до начала проверочных действий со стороны таможенного органа.

По результатам исследования можно сделать вывод о том, что таможенное администрирование в Японии находится на уровне выше среднего.

Нельзя не отметить, что в Японии и Канаде действует принцип добровольного признания ошибки. В соответствии с данным принципом участник внешнеэкономической деятельности имеет право в течение ограниченного времени добровольно устранить выявленные нарушения, при этом карательные меры со стороны государства к нему применяться не будут.

Таким образом, к характерным особенностям таможенного контроля после выпуска товаров в Японии относятся:

- приоритет посттаможенного контроля;
- система единого окна для всех участников внешнеэкономической деятельности, а также для таможенных органов;
- наличие методологической базы системы управления рисками, внедрение автоматического выпуска;
- приоритет контролирующей функции посттаможенного контроля над фискальной.

В качестве вывода к параграфу хотелось бы отметить, что уровень развития посттаможенного контроля в таких странах как Китай, Япония и Канада уже достигли высоких мировых показателей.

Уже не один год в них применяются методы аудита в области таможенного контроля. Данная форма таможенного контроля после выпуска обеспечивает разносторонний и всеобъемлющий контроль за финансовой и хозяйственной деятельностью логистической организации. Другими словами, при аудиторской проверке анализируется не только перемещение товара, а

вся деятельность организации, косвенно или напрямую относящаяся к товарам, пересекающим границу.

Кроме того, получила активное распространение практика добровольного признания ошибки, в рамках которой, участник, устранив замечания, избегает карательных мер. Данный факт подтверждает теорию переноса акцента с фискальной функции таможенных органов на контролируемую.

2.2. Порядок проведения таможенного контроля после выпуска товаров на основе методов аудита в России

Российская Федерация и ее резиденты активно участвуют в мировых экономических процессах. Так, 4 июля 2011 года Россия присоединилась к Киотской Конвенции. Этим решением она взяла на себя международные обязательства по ведению таможенной деятельности в соответствии с основными положениями Конвенции. В то же время, нормативно-правовые основы и обычаи ВЭД не соответствуют мировым стандартам. Вследствие этого РФ и ее резиденты не могут реализовать свой экономический потенциал на мировых рынках.

Одним из самых значимых аспектов для улучшения качества ВЭД, со стороны РФ, «смещение» таможенного контроля от непосредственного во время выпуска товаров к таможенному контролю после выпуска товаров. Следует отметить, что посттаможенный контроль товаров представляет собой совокупность действий, которые осуществляются после выпуска товаров, в целях проверки факта выпуска, а также подлинности сведений, которые содержатся в таможенной декларации и иных документах, представленных таможенным органам. Этот процесс приблизит нормы времени выпуска товаров к принятым в международном экономическом сообществе.

Однако в силу специфики резидентов РФ в сфере ВЭД только формирующегося уровня культуры ведения ВЭД при интеграции методов ТКПВТ необходимо внедрение эффективных механизмов его реализации. В Стандарте 6.6. Международной конвенции об упрощении и гармонизации таможенных процедур указано: «система таможенного контроля включает в себя контроль на основе методов аудита»³⁷. Однако, опыт показывает, что во многих странах уже некоторое время функционирует практика применения таможенного аудита, в то время как в России в качестве основной меры при проведения таможенного контроля после выпуска товаров, в соответствии является таможенная проверка.

Таможенный кодекс ЕАЭС представляет таможенную проверку как «форма таможенного контроля, проводимая таможенным органом после выпуска товаров с применением иных установленных настоящим Кодексом форм таможенного контроля и мер, обеспечивающих проведение таможенного контроля, предусмотренных настоящим Кодексом, в целях проверки соблюдения лицами международных договоров и актов в сфере таможенного регулирования и (или) законодательства государств-членов о таможенном регулировании».³⁸

На практике таможенная проверка представляет собой процесс анализа и сопоставления сведений, заявленных в таможенных документах и иных документах, предоставленных таможенным органам в процессе таможенного контроля, с внутренней документацией проверяемого юридического лица, в том числе бухгалтерской, налоговой и иной отчетности, с банковскими документами и иной информацией, полученной согласно нормам таможенного законодательства.

Из вышесказанного следует, что цели таможенной проверки заключаются в выявлении и пресечении правонарушений, связанных с

³⁷ Международная конвенция об упрощении гармонизации таможенных процедур от 18 мая 1973 года (в ред. Протокола от 26 июня 1999 года) [Электронный ресурс]: Информационно-правовая система «ГАРАНТ» // <http://base.garant.ru/2566923/>.

³⁸ Таможенный кодекс Евразийского экономического союза [Электронный ресурс]: Справочная – информационная система «Альта – Софт» // <https://www.alt.ru/codex-2017/>

недостоверным заявлением сведений в таможенной документации. Данная цель обусловлена спецификой формирования государственного бюджета в нашей стране. Так, по данным ФТС на декабрь 2016 года размер таможенных платежей составил 4 трлн. 360,5 млрд. рублей³⁹ при прогнозируемом объеме равном 4 трлн. 357,3 млрд. рублей, что составило больше трети планируемой доходной части федерального бюджета (13 трлн. 738,4 млрд. рублей).⁴⁰

Более подробно о видах, сроках, основаниях, порядке проведения таможенных проверок и некоторых других теоретических основах ТКпВТ было рассказано в первой главе текущей работы. В данном параграфе, хотелось бы остановиться на практической стороне вопроса.

В Киотской конвенции среди всех принципов таможенного контроля главенствуют три: использование методов аудита, системы управления рисками и принцип выборочности таможенного контроля.

Последние два играют важную роль при выборе объекта проверки. Система управления рисками работает на принципе категорирования участников внешнеэкономической деятельности по категориям финансовой опасности. В процессе осуществления выбора объекта используются сведения, хранящиеся в информационной базе государственных органов. Данные сведения позволяют разграничить процесс отнесения товаров, внешнеэкономических операций и отбора участников ВЭД к группам риска на три этапа. Категорирование лиц по группам риска осуществляется с учетом факторов риска, среди которых:

- статус проверяемого лица;
- направление деятельности лица;
- размер потенциального доначисления таможенных платежей;
- система налогообложения, используемая лицом;

³⁹ О перечислении средств в федеральный бюджет [Электронный ресурс]: Официальный сайт Федеральной таможенной службы РФ // http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=23758:2016-08-03-07-50-41&catid=185:2011-05-15-14-11-59&Itemid=1830&Itemid=2099

⁴⁰ ФЗ РФ «О федеральном бюджете на 2016 год» от 09.12.2015 № 415-ФЗ [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_190535/

- наличие или отсутствие основных фондов;
- наличие, частота и тяжесть нарушения таможенного законодательства;
- размер уставного капитала и т.д.

Данные факторы риска используются при отнесении лица к конкретной категории риска. В России используется трехступенчатое категорирование лиц. Таким образом, выделяются три группы: зеленая, желтая и красная.

Первая группа включает в себя лиц, с высоким уровнем доверия к ним государства, ввиду низкой степени риска нарушения законодательства. Для лиц данной группы существуют некие льготы, состоящие в упрощенной системе таможенного контроля, то есть не принимаются меры дополнительного контроля. Однако таможенный контроль после выпуска товаров лиц данной категории полностью не исключен. Он осуществляется таможенными органами в целях контроля соблюдения таможенного законодательства, а также для подтверждения правильности отнесения лица к «зелёной» категории. Как показывает практика, проверки таких лиц осуществляются лишь в рамках ежегодных планов профилактических проверок.

Ко второй группе относят участников, риски незаконной деятельности которых, оценены экспертами как средние. В основном, меры по минимизации рисков, применяемым к «желтой» категории ограничиваются таможенным контролем до выпуска товара с применением дополнительных форм таможенного контроля. То есть ТКпВТ осуществляется немного чаще, чем для предыдущей группы. Данный фактор обусловлен высоким уровнем риска признания проверки неэффективной и нецелесообразной. Ввиду этого, для данных лиц может быть применена процедура наблюдения, с целью выявления факторов, которые могут служить основанием для изменения категории риска.

Третья категория вызывает особый интерес у таможенных органов. К «красной» группе относятся лица, по которым выделены критерии,

позволяющие отнести их к категории повышенного риска. Список этих критериев не является закрытым и ежегодно пополняется. Помимо применения дополнительных мер при таможенном контроле после выпуска товара, к данным лицам активно применяются меры ТКпВТ.

Процесс категорирования разделяется на три этапа. На первом этапе необходимо автоматизированная обработка данных, содержащихся в электронных таможенных документах. Данный этап осуществляется с помощью программного средства, которое выделяет объекты по заданным критериям риска. Второй и третий этапы выполняются вручную должностными лицами уполномоченных подразделений. Эти этапы требуют использования статистического анализа, знаний в области таможенного дела и обобщения информации.

После выбора объекта проверки, таможенными органами определяется перечень проверочных вопросов. К таким вопросам относятся: «факт помещения товаров под таможенную процедуру; достоверность сведений, заявленных в таможенной декларации и иных документах, представленных при таможенном декларировании товаров; соблюдение ограничений по пользованию и распоряжению условно выпущенными товарами; соблюдение требований, установленных законодательством, к лицам, осуществляющим деятельность в сфере таможенного дела; соответствие лиц условиям, необходимым для присвоения статуса уполномоченного экономического оператора; соблюдение таможенных процедур, при которых товары не приобретают статус товаров Таможенного союза; соблюдение иных требований, установленных таможенным законодательством ТС». ⁴¹

Таким образом, таможенные органы акцентируют свое внимание на документах, подтверждающих соблюдение запретов и ограничений, подтверждающие размер уплаченных таможенных платежей, а также подтверждающие соблюдение условий выпуска товара под определенной процедурой.

⁴¹ Таможенный кодекс Евразийского экономического союза [Электронный ресурс]: Справочная – информационная система «Альта – Софт» // <https://www.alt.ru/codex-2017/>

В зависимости от фактора риска должностными лицами таможенных органов осуществляется ряд мероприятий, которые позволяют выявить нарушение либо подтвердить соблюдения таможенного законодательства. В каждой конкретной ситуации перечень мероприятий разнится, но имеется некоторые обязательные мероприятия, которые осуществляются при любых обстоятельствах.

К таким мероприятиям относятся запросы в иные контролирующие органы, проверка порядка пользования выпущенными товарами, в соответствии с условиями заявленной таможенной процедуры, анализ нормативно-правовой документации, регламентирующей деятельность проверяемой компании и анализ таможенных и внутренних документов лица.

Итак, ход большинства проверок можно описать следующими мероприятиями:

1. запрос в таможенный орган, который осуществлял фактический таможенный контроль;
2. требование о предоставлении документов и сведений;
3. взятие проб и образцов, а также осуществление необходимых экспертиз;
анализ нормативно – правовой базы, касающейся деятельности проверяемого объекта;
4. аналитические работы с документацией;
5. проверка соблюдения условий помещения товаров под таможенную процедуру;
6. проверка соблюдения порядка пользования / распоряжения (условно) выпущенными товарами, путем сопоставления сведений, содержащихся в документах, представленными при декларировании с данными бух. учета и др.

Таким образом, очевидно, что несмотря на различия в терминологии, таможенный контроль после выпуска товаров имеет немало схожего с практикой в данной области зарубежных стран.

Так, в процессе осуществления ТКпВТ таможенные органы используют методы, применяемые в аудите. Методологическая платформа аудита имеет многоуровневую структуру. Платформа представлена на рисунке 1.

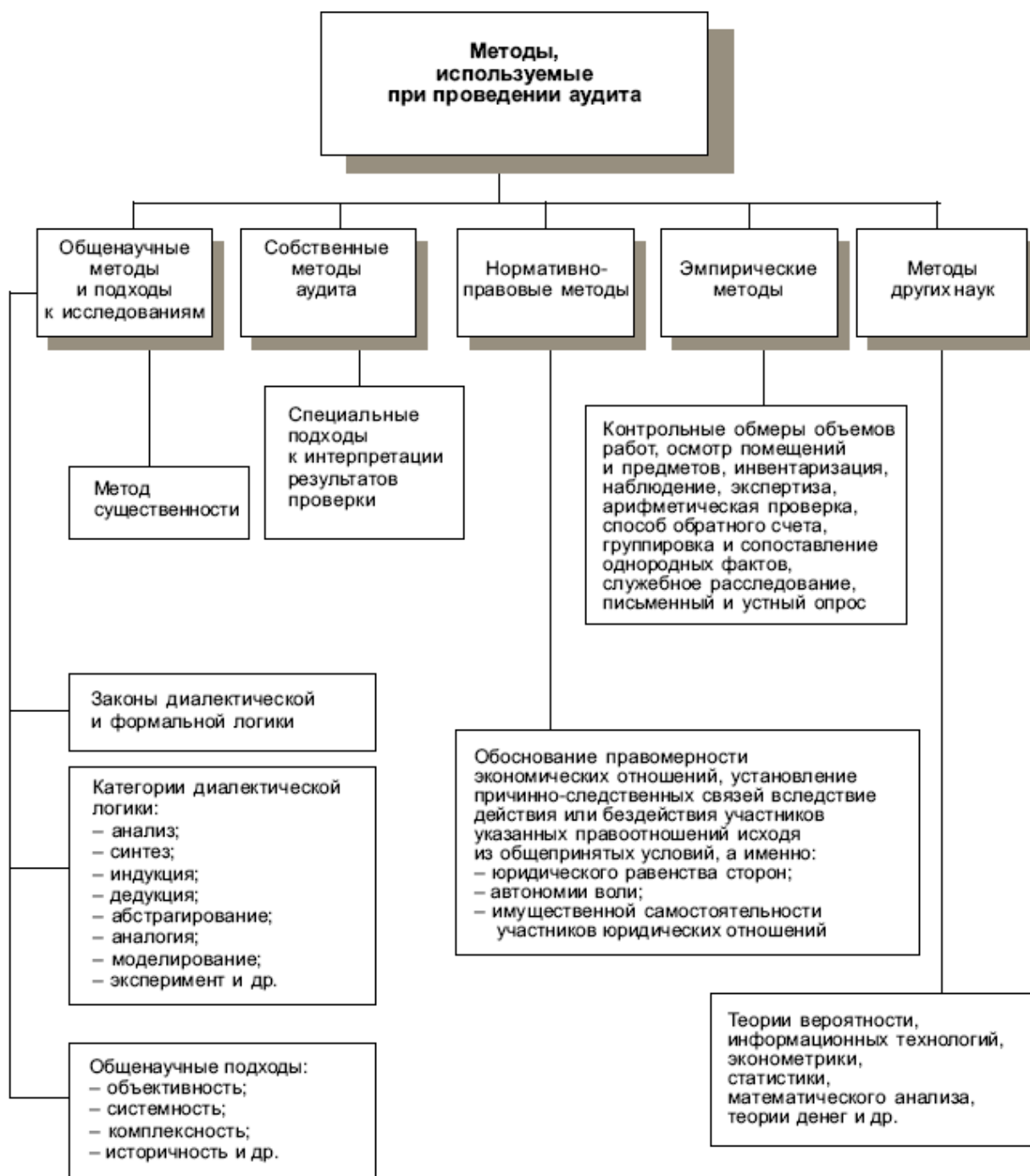


Рисунок 1. Методологическая платформа аудита

Из рисунка видно, что большинство методов, используемых при осуществлении аудита, не эксклюзивные и активно используются в других отраслях. Все методы аудита, используемые при таможенных проверках можно объединить в три группы: методы фактического контроля,

документальные методы и математические.

Методы фактического контроля используются при осуществлении выездных таможенных проверок. Их целевая направленность обусловлена необходимостью получения сведений, которые не могут быть получены при документальной проверки. К таким методам относят таможенное наблюдение, таможенный осмотр и досмотр помещений, принадлежащих юридическому лицу, а также учет товаров, находящихся под таможенным контролем и взятие проб и образцов.

Метод таможенного наблюдения используется для мониторинга и анализа деятельности субъекта для выявления оснований для более детальной проверки по выявленным нарушениям.

Таможенный осмотр и досмотр помещений - наиболее часто использующийся метод и одновременно с этим самый сложный. Проведение данного метода возложено на узкий круг уполномоченных лиц. То есть сотрудник отдела ТКпВТ без специального допуска не вправе осуществлять процедуру осмотра и досмотра, чаще всего этим занимаются сотрудники оперативно – розыскного отдела. Во время проведения таможенного осмотра товаров и досмотра товаров и помещений, должностное лицо, в рамках своих полномочий, в присутствии двух понятых, вправе вскрывать емкости, контейнеры, упаковку для сбора доказательной базы.

Предыдущие методы тесно связаны со следующим методом - взятием проб и образцов. Использование данного метода требует особой квалификации. Для того, чтобы данный метод был эффективным, таможенными органами имеют в своем штате несколько десятков лабораторий, а также незаинтересованных экспертов, которые компетентны проводить научные исследования и делать соответствующие заключения.

И последний, наиболее широкий метод – учет товаров, находящихся под таможенным контролем. Напомню, что согласно таможенному законодательству, товары находятся под таможенным контролем с момента пересечения границы и продолжают контролироваться в течение трех лет со

дня выпуска товара в соответствии с таможенной процедурой.

Документальные методы применяются как при камеральных, так и при выездных проверках. Однако стоит отметить, что для камеральных проверок, данная группа является основной. Эта группа включает в себя проверку документов и сведений и получение объяснений.

В данной группе следует выделить общенаучные методы и нормативно – правовые. Так, общенаучные методы используются при сопоставлении сведений, указанных в таможенных документах, со сведениями, имеющимися во внутренней документации. К такой документации относятся вся бухгалтерская и банковская документация, первичные документы, а также документы, касающиеся сторонних организаций. Для данной аналитической работы применяются такие методы как: анализ, синтез, индукция, дедукция.

Под нормативно – правовыми методами понимаются методы, в процессе которых проверяется порядок и соответствие сведений, указанных в документации с регламентами, указанными в нормативно – правовых актах и технологических инструкциях. То есть основной целью этой группы методов является подтверждение правильности или выявление нарушений в порядке осуществления деятельности с порядком, указанным в нормативно – технической документации.

И последняя группа - математические методы. В аудиторской деятельности, это одна из основных групп, так как позволяет получить наиболее точную и научно – обоснованную картину текущей ситуации. В данной группе содержатся такие методы как: оценка, система счетов, двойная запись, инвентаризация, калькуляция, горизонтальный, вертикальный, трендовый анализ, метод финансовых коэффициентов, классические методы математического анализа, методы математической статистики, эконометрические методы, методы математического программирования, методы исследования операций, методы экономической кибернетики, математической теории оптимальных процессов и др. К

сожалению, при таможенной проверке данные методы не получили широкого распространения. На настоящий момент, таможенными органами используются экономически анализ и расчетный метода при проверке системы бухгалтерской и налоговой отчетности.

На основании данных видно, что при таможенными органами используются те же методы, что и аудиторскими компаниями. Несмотря на это, стоит отметить, что для аудиторских компаний методологическая основа гораздо шире, ввиду меньшей ограниченности ресурсов.

Вместе с тем следует подчеркнуть, что таможенные органы, невзирая на ограниченность, имеют некоторые преимущество перед аудиторскими контрами. Помимо трудового персонала, ФТС имеет более широкий доступ к информационным ресурсам.

Высокая эффективность любого предприятия, в том числе государственного сектора, во многом зависит от информационно-технического обеспечения. Для таможенных органов нашей страны в 1990 году была специально разработана и введена система ЕАИС.

Система ЕАИС представляет собой комплекс программно-информационных средств, функционирующих на единой платформе с целью обеспечения деятельности государственной структуры.

Всю систему для удобства можно условно разделить на три блока по функциональному принципу.

Первый блок представлен средствами связи. Он состоит из коммуникативных сетей разного уровня: локальной, межотраслевой, национальной. Каждый из уровней направлен на решение конкретного спектра задач. Так, локальные сети служат для обмена информацией на уровне отдела, отделения либо любой другой более крупной структурной единицы.

Второй блок состоит непосредственно из информационных средств. Блок представлен различными базами данных, содержащих информацию касательно внешнеэкономической деятельности, специальные реестры

участников ВЭД и базы, содержащие постоянно обновляющуюся нормативно-правовую документацию.

И, наконец, третий блок содержит открытые и закрытые программные средства. Под открытыми средствами понимаются программные средства, используемые в нуждах контролируемыми государственными органами и участниками внешнеэкономической деятельности, с целью обеспечения соблюдения таможенного законодательства ЕЭС и стран участниц ЕЭС и иных мер государственного регулирования.

Переходя к практической стороне рассмотрения вопроса, хочется начать с определения квалификационных требований для должностных лиц таможенных органов, в профессиональные обязанности которых, входит использование данных технических средств.

Использование программных средств первого и второго блока не требуют от лица наличия специальной подготовки, помимо владения навыками компьютера на уровне уверенного пользователя. То есть, при умении пользоваться основными программами пакета Microsoft office, сервисами электронной почты, а также сетью интернет, должностное лицо в короткий промежуток времени сможет адаптироваться к особенностям работы с данными средствами.

Программы третьего блока требуют более продвинутых навыков как в работе с компьютерными программами, так и во владении специфическими знаниями в области таможенного регулирования.

Переходя к практической стороне рассмотрения вопроса, хотелось бы несколько более подробно осветить второй и третий блок.

Как уже было сказано ранее, ко второму блоку относятся программные средства, которые в той или иной мере представляют собой информационную базу.

Ниже приведен список наиболее важных программ данного типа, сформированный по моему мнению.

АИС «ЦРСВЭД» - информационная система, содержащая сведения о

юридических лицах. Данные базы синхронизированы со сведениями о юридических лицах, представленных ФНС, ЕГРЮЛ, ЕГРН, БД «Однодневка» и некоторых других.

ИАС «Тарифы – 1». Данный комплекс программных средств состоит из трех элементов: КПС «Тарифы – Анализ», КПС «Тарифы – Библиотека» и КПС «Тарифы – Справочник». Программные модули текущего комплекса разработаны с целью упрощения и унификации процесса аналитической работы таможенных органов, связанной с вопросами классификации товаров. Из чего следует, что в данных информационных базах содержатся сведения о решениях по классификации товара, а также подробного описания групп, позиции и субпозиции ТН ВЭД ЕАЭС.

Таким образом, данная информационно – аналитическая система позволяет ускорить процесс проведения таможенной проверки с помощью общенаучного метода аналогии.

БухСофт: Транспортные накладные. Данная программа предназначена для ведения участниками внешнеэкономической деятельности. Однако, государственные органы имеют доступ к этой программе, что обеспечивает стабильную систему обмена информацией между государственными органами и частным секторам.

К третьему блоку относятся программные средства, которые не только предоставляют должностному лицу таможенных органов сведения информационного характера, но и частично отфильтрованные и прошедшие стадию аналитической работы.

Так, к таким программам относятся: КПС «Постконтроль», КПС «Астро – анализ», ИАС «Мониторинг и Анализ» и некоторые другие.

В настоящее время уже существует достаточно солидный пакет программных средств, которые ускоряют процесс посттаможенного контроля, и ежегодно данный список расширяется и модернизируется. Использование единых программ способствует не только ускорению процессов, но автоматизации деятельности подразделений таможенного

контроля.

Результаты таможенных проверок оформляются в соответствии с законодательством стран – участниц ТС о таможенном регулировании и формируются в дело о камеральной или выездной проверке.

2.3. Сравнительный анализ таможенного аудита на основе положений Киотской Конвенции и таможенной проверки в российской практике

Уровень международной торговли растет ежедневно, все большую распространенность получают сферы экспресс – услуг, а это значит, все увеличивает ценность такого ресурса как время.

Таможенный контроль при выпуске товаров имеет важное стратегическое значение, но, одновременно с этим, негативно сказывается на эффективности торговли в целом, так как значительно увеличивает сроки и так небыстрого таможенного оформления.

Кроме того, говоря о сроках таможенного оформления в России, стоит отметить, что, несмотря на то, что они больше относительно развитых странах и многих развивающихся стран, в некоторых случаях его все равно оказывается недостаточно. Помимо этого, компании нередко пользуются упрощенным порядком таможенного оформления с сжатым количеством документов, которое неспособно оценить полную картину внешнеэкономической деятельности перевозчика, сформулировать верные и полные данные таможенной статистики, а также сформировать профили риска, в связи с этим, из-за этого, а также из – за сжатых сроков, уполномоченное лицо не всегда в состоянии принять аргументированное решение о возможности выпуска товара и размере таможенных платежей.

Зарубежные страны уже давно используют нормы Киотской Конвенции при осуществлении процесса посттаможенного контроля. Страной, осуществляющей таможенный аудит фактически дольше всех, является

Китай, именно по этой причине я бы хотела сравнить особенности аудита в Китае с практикой применения таможенных проверок в России как.

Анализируя ситуацию в Китае, можно сделать вывод, что данные проблемы выражены гораздо слабее. Специалисты видят причину этого в применении таможенного аудита на основе системы управления рисками и статистики таможенных правонарушений.

В данном параграфе будут представлены результаты проведенного анализа данных статистики, национальных, наднациональных, межгосударственных и зарубежных (применимых в КНР) нормативно-правовых документов. Исследование направлено на выявление отличительных особенностей таможенного аудита в каждой из стран, выделение преимуществ практики применения аудита в Китае, на этой основе выделены проблемы в практике применения российского аудита и рекомендации по их решению. Китайская практика применения аудита полностью построена на принципах и положениях Киотской Конвенции.

Так в чем же преимущества постаможенного контроля в Китае относительно таможенной и аудиторской проверки в России?

Во-первых, стоит обозначить, что данные явления отличаются, прежде всего, по характеру применения. Аудит в России носит необязательный характер, он применяется лишь на усмотрение участника внешнеэкономической деятельности и больше для самой компании. Конечно, сейчас наблюдаются попытки постепенно популяризировать процедуру таможенного аудита, внедряя поощрительные меры. Но на сегодняшний день, в качестве инструмента постаможенного контроля используют таможенную проверку, что не дает тех успехов, что приносит процесс аудита.

В КНР таможенный аудит используется как инструмент государственного регулирования, он осуществляется таможенными органами и базируется на системах управления риска. В то же время, для участников – ВЭД предоставляется возможность самоаудита, при котором государство

получает возможность минимизировать расходы на проведение проверки. Кроме этого, стоит отметить, что при выявлении правонарушений в области таможенного законодательства, аудируемое лицо в добровольном порядке выплачивает недостающие денежные средства без наложения штрафов и мер по административной ответственности, пополняя при этом государственный бюджет без издержек. Все это в совокупности позволяет выработать более точные и актуальные для ситуации в стране профили риска, что в будущем поможет избежать финансовых потерь государственного бюджета.

В работе упоминалось о том, что при аудите используется СУР, далее более подробно будет рассмотрено, чем же она помогает в улучшении качества таможенного оформления.

Хочется начать с того, благодаря уже накопившемуся опыту ведения контроля внешнеэкономической деятельности, таможенные органы Китая способны определять наиболее рискованные таможенные процедуры, а также ранжировать участников ВЭД по уровню риска возникновения таможенных правонарушений. Таможенная статистика позволила сформировать эффективные профили риска, в результате анализа объектов с применением которых, способствует быстрой и точной оценке уровня риска. Но одной таможенной статистики в данном вопросе мало. Именно фактический аудит с выездом на место проверки с посещением помещений, где проходит деятельность и анализ условий этой деятельности, позволяет с большей точностью определить слабые места участников ВЭД, затрачивая при этом те же временные ресурсы. Полная картина позволяет в более короткие сроки реагировать на потенциальные риски и тем самым избегать издержек как для участника ВЭД, так и для государства.

Помимо прочего, отличия таможенного аудита в Китае состоят в том, что применение системы управления рисками в Поднебесной развито более явно. Так, в соответствии с критериями риска, в КНР с помощью таких информационных технологий как «Data Warehouse, OLAP, Web, Business Intelligence, и Data Mining были созданы программные средства, что

позволило осуществлять категорирование участников ВЭД с использованием перспективной СУР с помощью дисперсионного анализа.

Кроме того, в отличие от России в КНР с 2002 года применяется система предварительного уведомления участника внешнеэкономической деятельности по результатам проведенного аудита для целей самостоятельного указания на их ошибки, а также использование методов, стандартов аудита, с помощью которых контролируются постаможенные риски.

Помимо этого, к неоспоримым преимуществам таможенного аудита следует отнести возникновение модели всеобъемлющего информационного сотрудничества. В полной цепочке информационного взаимодействия существуют такие элементы как: «государственный орган – государственный орган», «государственный орган – участник ВЭД», «участник ВЭД – государственный орган». Для ситуации в России характерен обмен информацией между государственными ведомствами по запросу, взаимодействие между участниками бизнеса и таможенными органами отсутствует. Это проявляется в том, что, начиная со дня получения уведомления до начала таможенных мероприятий проходит лишь 15 дней, в то время как среднее количество времени, затрачиваемое на аудит, составляет три недели. В виду этого, можно сделать вывод, что компания в такие сжатые сроки не имеет возможности провести внутренний аудит, по результатам которого она получила бы возможность добровольно исправить выявленные ошибки и тем самым избежать санкций со стороны таможенных органов.

Практика такой взаимосвязи в Китае существует уже несколько лет. При проведении внутреннего аудита участник ВЭД может запрашивать консультации у таможенного органа. Кроме того, некоторые таможенные службы могут предоставить предварительные решения по классификации товаров, таможенной стоимости, происхождения товаров. Таможенные службы стали возлагать на себя часть предпринимательских функций.

Данные действия привели к осуществлению целей этих превентивных мер. А именно, таможенные органы создали условия для участников ВЭД, при которых соблюдать законодательство стало выгоднее, чем наоборот. Таким образом, по результатам взаимодействия с таможенными органами, лица, осуществляющие внешнеэкономическую деятельность сами предоставляли отчеты по исправлению выявленных ошибок, что позволяло им избежать дополнительных штрафов, которые могли быть выявлены по результатам аудиторской проверки. Текущий фактор способствовал уменьшению времени таможенного контроля, так как участились случаи, когда он заканчивался на этапе предварительного уведомления.

Согласно положениям Киотской Конвенции, таможенный контроль должен осуществляться в соответствии с законодательством страны – участницы Конвенции, при этом используя методы аудита. Однако аудит – это целая наука со своей методологической базой и правилами. Но Конвенция не уточняет, какие именно методы необходимо использовать, оставляя право выбора стране.

В связи с этим, хотелось подробнее остановиться на теме аудиторской деятельности и методах, используемых при аудите логистических компаний, опираясь на научные труды Герасименко А., Гидирим В. А., Левицкой Н. В., Кочинева Ю. Ю и других авторов.

Правовую базу, регулирующую отношения, возникающие во время осуществления аудиторской деятельности, оставляют «Международные стандарты аудита, Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, Правила (стандарты) аудиторской деятельности, одобренные Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ и иные документы, регулирующие аудиторскую деятельность».⁴² К ним относятся:

- Приказ Минфина России от 24.10.2016 N 192н "Контроль качества в аудиторских организациях, проводящих аудит и обзорные

⁴² Справочная информация: "Основные нормативные акты и документы, регулирующие аудиторскую деятельность в РФ" [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_71765/

проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, и задания по оказанию сопутствующих услуг"

- Приказ Минфина России от 09.11.2016 № 207н "Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности";
- Приказ Минфина России от 24.10.2016 N 192н "Аналитические процедуры"
- Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" от 30.12.2008 N 307-ФЗ и другие.

Аудиторская деятельность – это законодательно упорядоченный процесс по независимой проверке экономической деятельности объекта, использующая аудиторские методы и состоящая из трех этапов.

Следует отметить, что три этапа выделяется как отечественными аудиторами, так и зарубежными. Итак, данные этапы располагаются в следующей последовательности:

1. Оценка рисков и планирование;
2. Процесс непосредственного аудита;
3. Обобщение полученной информации и оформление выводов по результатам аудиторской проверки.

Каждый этап имеет свою индивидуальную целевую направленность и значимость. Говоря о первом этапе аудита – планирование, хочется начать с обозначения его основной цели. Основная цель планирования аудита состоит в том, чтобы организовать процесс таким образом, чтобы по его результатам получить общее представление о достоверности и эффективности бухгалтерской и финансовой деятельности предприятия, затратив при этом минимальное количество ресурсов аудитора.

Из чего следует, что планирование аудита – это «совокупность действий по выбору варианта, позволяющего достигнуть цели, т.е. выбору стратегии и тактики проведения проверки, по выбору видов, объемов и

последовательности проведения аудиторских процедур».⁴³

Планирование – это важный и сложный процесс, который также включает в себя ряд обязательных мероприятий, осуществляемых в определенной последовательности.

Этап планирования начинается со сбора информации об объекте исследования, а именно: статистических и иных сведений о направлении деятельности компании, системе организации бухгалтерского учета и порядке внутреннего контроля. После чего полученная информация обобщается и анализируется для определения уровня аудиторского риска и риска допущения ошибки. По результатам проведенных мероприятий, специалистами определяются виды и способы применения аудиторских методов и, в дальнейшем, осуществляется составление плана проверки.

Хотелось бы подробнее остановиться на сборе информации. Аудиторская компания чаще всего проводит процесс планирования до фактического заключения договора с фирмой на проведение аудита. Сбор информации в основном служит для оценки способности фирмы оплатить услуги аудиторской компании, то есть определить уровень предпринимательского риска для аудлирующей компании. Отсюда следует, что аудитор не имеет прямого доступа к внутренней документации компании, поэтому источниками информации являются сведения, находящиеся в свободном доступе либо добровольно предоставленные организацией.

Для сбора и систематизации информации используются общие аудиторские процедуры, которые во многом схожи с формами таможенного контроля. К ним относятся: наблюдение за функционированием организации и процессами, осуществляемыми её сотрудниками; осмотр; опрос сотрудников и сторонних лиц; просмотр имеющихся документов и прочее.

При этом особую значимость имеет информация, касающаяся структуры ведения бухгалтерской учета, степень его автоматизации, а также

⁴³ Кочинев Ю.Ю. Аудит: теория и практика . Учебное пособие / Под редакцией Вещуновой Н.Л. – СПб: Питер, 2013 – С. 590.

состав и организационные особенности распорядительной документации, определяющей порядок деятельности фирмы. От данной информации во многом зависит не только выбор направления проверки, но решение о проведении проверки.

После принятия решения о проведении аудиторской проверки, мы переходим к следующему этапу – аудиту.

Данный этап начинается с определении показателей отчетности, которые в дальнейшем будут приоритетными при оценки деятельности организации. К показателям относятся критерии, по которым аудитор определяет достоверность представленной отчетности. Юрий Кочинев в своей работе «Аудит: теория и практика» выделяет семь таких критериев. К ним относятся:

- существование;
- возникновение;
- полнота;
- точность;
- стоимостная оценка;
- права и обязательства;
- представление и раскрытие.

Первый критерий, существование, с помощью таких процедур как инвентаризация, осмотр, опрос, подтверждение и других, позволяет убедиться в фактическом наличии активов и пассивов, отображенных в учете.

Возникновение показывает время и условия начала осуществления хозяйственных операций. Выявление данного критерия возможно посредством просмотра и сравнения первичных документов, регистров финансовой отчетности, системных документов, опроса ответственного персонала и осуществления запросов к третьим лицам, связанным с текущими хозяйственными операциями.

Содержание третьего критерия связано с процессом подтверждения полноты отображения всего перечня операции в отчетных документах. Источники информации и процедуры совпадают с критерием возникновения за исключением осуществления аналитической работы.

При работе с критерием «точности», аудитору необходимо знать все нормативно – правовые акты, регламентирующие порядок ведения отчетности в соответствии с особенностью деятельности проверяемого юридического лица.

«Стоимостная оценка» требует от аудитора внимательности в работе по перерасчетами расчетов, представленных в регистрах и бухгалтерских отчетностях

Работа с показателем «права и обязательства» осуществляется посредством просмотра и сравнения внутренних и внешних документов организации, таких как договоров с дебиторами и кредиторами, а также других документов, которые подтверждают права и обязательства фирмы на активы, отраженные на бухгалтерских счетах. Таким образом, данный критерий позволяет сделать вывод, что указанные активы подтверждены законными основаниями.

«Представление и раскрытие» подтверждает правильность классификации и раскрытия финансовой информации, в соответствии с нормативными требованиями Минфина РФ.

Правовую базу, использующуюся в процессе аудита, составляют Налоговый, Трудовой и Гражданский кодексы РФ, Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402, указания ЦБ РФ, приказы ФНС, нормативно - правовые документы, регламентирующие ведение кассовых операций и некоторые другие.

Ранее было упомянуты инструменты постаможенного контроля, поэтому теперь хотелось бы подробнее остановиться на методах аудита, применяемых при проверке логистических компаний.

Первая группа методов – аналитические методы. Аналитические

методы заключаются в том, что произвести ознакомление и анализ документов без применения специальных математических инструментов. К возможным процедурам, использующихся при данных методах относятся:

- просмотр документов;
- опрос и подтверждение третьего лица;
- осмотр;
- наблюдение.

Данные процедуры используются в логистических компаниях при изучении внеоборотных активов и финансовых вложений, проверка соответствия правилам ведения кассовых операций, контроль за перемещением валюты внутри организации, просмотр операций по расчету с клиентами и др. Таким образом, аналитические методы применяют для подтверждения факта соблюдения законодательства страны и почти полностью основаны на работе с нормативно-правовыми регламентами.

Вторая группа методов – эмпирические методы. То есть методы, основанные на интуиции аудитора. Их практическое значение заключается в том, что с их использованием осуществляется выбор приоритетного направления проверки. Нередко возникают случаи, когда аудитор просто не может проверить всю предоставленную документацию в установленные сроки, тогда ему необходимо просмотреть документы, провести анализ и сравнение, с помощью чего сделать вывод о том, в каких аспектах компания скорее всего допускает ошибки. Из этого следует, что данную группу составляют такие методы, как анализ и сравнение.

Следует отметить, что первые две группы методов в совокупности позволяют следить за правильностью учета движения материальных и нематериальных средств, также выявлять соответствие данных бухгалтерского и складского учета.

И последнюю группу методов составляют математические и специальные методы. Это, на мой взгляд, самые важные методы аудита во

всей системе. Данную группу образуют следующие аудиторские процедуры: инвентаризация грузов на складе, транспортных единиц, контрольные замеры, лабораторная экспертиза, калькулирование, пересчет арифметических расчетов, экономическая оценка прогнозирование.

Таким образом, с помощью данные процедур аудитор рассматривает следующие аспекты деятельности организации: полноту отражения и раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о материально – производственных запасах; наличие и обоснованность норм расхода материалов; обоснованность оценки, правильность формирования и восстановления резерва под снижение стоимости материально – производственных запасов; правильность отражения в учете курсовых разниц; обоснованность и правильность калькулирования себестоимости услуг и многое другое.

Таким образом, можно сделать вывод, что информационная модель при таможенном аудите является полной, в то время как при таможенной проверке присутствуют лишь некоторые звенья полной информационно модели.

Кроме прочего, отмечается то, что в процессе аудита рассматривается и анализируется большее число направлений торговой политики, а именно происходит проверка:

- тарифной классификации товаров (в том числе дополнительных кодов);
- происхождения товаров;
- полноты и своевременности уплаты пошлин;
- точности и расчета таможенной стоимости (с учетом факторов, повышающих таможенную стоимость);
- товаров, выпущенных в соответствии с процедурами свободная таможенная зона, реимпорт;
- импортеров текстильных изделий, одежды, и обуви;

- крупных импортеров;
- экспорта/реэкспорта;
- хозяйствующих субъектов, имеющих упрощенные процедуры таможенного оформления.

Обобщая все вышеупомянутое, таможенный аудит к упрощению условий торговли, в связи с упрощением таможенного оформления и контроля непосредственно на границе.

Кроме того, аудит способствует более эффективной работе СУР, а следовательно, минимизируются товарные риски и сокращаются издержки для участников ВЭД.

Таможенный аудит имеет обязательный характер, что уменьшает шансы будущих потерь в результате выборочности таможенного контроля.

Следует отметить и то, что используется полная модель информационного сотрудничества, что позволяет сократить сроки таможенного аудита, а вместе с тем создать более эффективный расход административных таможенных ресурсов. Кроме того, применение такой модели содействует реализации концепции самооценки, плюсы которой обговаривали выше.

2.4. Проблемы посттаможенного контроля логистических компаний в России

Россия уже не один десяток лет является участником международных организации, в том числе в области торговли, и выполняет ряд обязательств соответствующих международных соглашений. Одной из важнейших организаций признана Всемирная таможенная организация.

«Всемирная таможенная организация осуществляет разработку, внедрение и обновление международных Конвенций и других правовых инструментов в области таможенного дела. В настоящее время ВТамО является депозитарием 17 международных конвенций, регулирующих различные направления таможенной деятельности». ⁴⁴

Таким образом, основная функция данной организации состоит в разработке рекомендации по оптимизации работы таможенных органов участников ВТамО. В рамках данной функции ВТамО выделяет два основных направления работы таможенных служб: по таможенному контролю до и после выпуска товара.

Из выступления главы ФТС В. И. Булавина становится очевидно, что отечественная таможенная служба в настоящее время активно работает над «смещением» от таможенного контроля до выпуска товаров к посттаможенному.

Посттаможенный контроль осуществляется уполномоченными должностными лицами таможенных органов к юридическим лицам с очень дифференцированной направленностью деятельности. РТУ создают планы таможенных проверок, объектами которых, в большей мере, являются организации, занимающиеся деятельностью, оказывающую существенное влияние на экономику. Данным способом формируются приоритетные направления контрольной деятельности государственных органов.

⁴⁴ Всемирная таможенная организация [Электронный ресурс]: Официальный сайт Министерства иностранных дел Российской Федерации // http://www.mid.ru/torgovo-ekonomiceskaa-politika-rossii/-/asset_publisher/zAeJy7qxtFQo/content/id/2510976

В этом контексте следует отметить, что в России существует некая особенность при формировании государственного бюджета. Так, согласно данным, представленным на официальном сайте РБК, на настоящий момент около 43% бюджета формируется за счет экспорта энергоресурсов. Вследствие чего, можно сделать вывод о том, что в российской экономике существуют стратегически более важные и менее важные направления промышленности. Так, экспорт энергоресурсов можно отнести к более важным направлениям, так как неправильный учет объемов экспорта данного продукта, может привести к неверному размеру начислений экспортных пошлин, что принесет огромные финансовые потери для государства.

К сожалению, ФТС не относит деятельность логистических компаний к приоритетным и требующим особо внимания.

Ввиду этого, посттаможенный контроль в форме таможенной проверки для логистических компаний проводится крайне редко. При этом, чаще всего посттаможенный контроль логистических компаний осуществляется лишь косвенно. То есть во время проверки организации, которая взаимодействовала с транспортной компанией, аналитическим работам подвергаются лишь конкретные документы.

На мой взгляд, данный факт можно объяснить следующими причинами:

- проблемы методологического обеспечения;
- особенности деятельности логистических компаний и ведения системы отчетности и документооборота;
- дороговизны и высокого уровня риска неэффективности подобного рода таможенных проверок.

В исследуемой проблематике посттаможенного контроля центральными становятся вопросы нерешенных проблем в системе ТКпВТ для логистических компаний.

Итак, какие препятствия стоят на пути эффективного таможенного контроля после выпуска товаров для данных организаций?

Прежде всего, это проблема неразвитости методологического обеспечения и отсутствии унифицированного порядка проведения таможенной проверки.

К данным проблемам можно отнести несогласованность в законодательной терминологии и отсутствие нормативно – правовых документов, регламентирующие порядок осуществления таможенной проверки в зависимости от отрасли деятельности проверяемой организации.

Доказательством служит тот факт, что до конца марта прошлого года действия должностных лиц, отвечающих за проведения посттаможенного контроля, регламентировались Инструкцией, утвержденной приказом ФТС от 06.07.2012 № 1373. Однако согласно одному из приказов ФТС данный документ утратил свою юридическую силу.⁴⁵ В связи с этим огромное количество вопросов по настоящий день остаются неурегулированными.

Другим примером можно привести Приказ ФТС № 949, который затрагивает процесс взаимодействия таможенной службы с другими контролирующими государственными органами.

Другой стороной данной проблемы является отсутствие унифицированной базы методов проведения посттаможенного контроля.

При проведении проверок логистических компании важно обращать внимание на ряд особенностей связанных с их деятельностью.

Во-первых, необходимо учитывать особенности связаны с системой документооборота.

Особенность организации документооборота в транспортной компании состоит в превалирующем количестве первичной документации. То есть в зависимости от вида транспорта, используемого для перевозок, для каждой отдельной перевозки оформляется пакет документов. При этом важной особенностью является дублирование данных документов. Оригинал хранится в течение установленного срока в архиве компании, а копии

⁴⁵ Приказ ФТС России от 01.04.2016 № 656 «О признании утратившими силу некоторых правовых актов ФТС России» [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=EXP;n=653745#0>

направляются в адрес клиентов, а также контролирующих органов в форме отчетности.

Кроме того, многие документы дублируют информацию друг друга, предоставляя информацию в более или менее раскрытом виде. Более подробно о необходимом пакете документов говорилось в предыдущей главе.

Следует отметить, что документооборот логистических компаний основан на договорах с клиентами.

Таким образом, основная сложность для проверяющего органа состоит в дублировании документов и сведений, ознакомление с которыми увеличивает время осуществления проверок. Следует отметить, что документооборот логистических компаний основан на договорах с клиентами. Оформление внешнеэкономического договора на оказание услуг имеет свои особенности и состоит из трех групп: договора транспортной экспедиции, договора об оказании услуг и договора об оказании услуг таможенным представителем. Таким образом, основная сложность для проверяющего органа состоит в дублировании документов и сведений, так как каждый из экспедиторских документов и договоров фигурирует на отдельной стадии логистического процесса. Подробное ознакомление с ними увеличивает время осуществления проверок.

Во-вторых, особенности формирования налогообложения.

Система налогообложения для транспортных компаний формируется в зависимости от клиентской базы. То есть, если компания обслуживает в большей степени физическим лицам, то выбирается системы УСН или ЕНВД. В обоих случаях применяется несколько упрощенная система налогообложения в результате чего, таможенные и налоговые проверки также несколько упрощаются. Так, применение УНС обязывает налогоплательщика вести бухгалтерскую отчетность и раз в год сдавать необходимую отчетность, а также уплачивать авансовые платежи по налогу трижды в год, а по итогам года сдавать отчет и уплачивать оставшуюся часть

налога.

Отчетность при применении ЕНВД сдается чаще, раз в квартал, а вот порядок уплаты налоговых платежей не сильно отличается: раз в квартал в срок до 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом.

В случае, если ЛК оказывает услуги юридическим лицам, то она уже не может пользоваться специальной системой и используют общий режим налогообложения.

Отличия общего режима от специальных состоит в обязательности учета налогов на прибыль и на добавленную стоимость.

Кроме того, следует упомянуть о особенностях налогового учета основанных на специфике документооборота компании. Как уже говорилось ранее, основные документы логистических компании – это договоры. При этом используются три вида договоров: договора транспортной экспедиции, агентского договора и договора об оказании услуг таможенным представителем или таможенным перевозчиком (зависит от специфики деятельности транспортной компании). До принятия новых нормативно – правовых документов в 2011 году, которые принесли изменения в правила ведения бухгалтерского и налогового учета, нередко возникали проблемы с соотношением договор транспортной экспедиции к группе посреднических договором. Данный аспект не был закреплён в действующем тогда законодательстве, на основании чего налоговые органы отказывали компаниям в применении нулевой ставки НДС. Сейчас данные вопросы урегулированы и логистические компании чаще всего выбирают агентские договоры. как основные договоры. Агентские договоры обязуют компанию иным образом вести бухгалтерский и налоговый учет. Основная особенность состоит в том, что компания по договору обязуется совершать действия от имени заказчика. Таким образом, компании все чаще стали получать статус таможенного перевозчика, в связи с чем, система налоговой отчетности претерпела изменения. «Налоговая база по НДС определяется как сумма дохода, полученная агентом в виде вознаграждения (ст. 156 НК РФ), то есть

вся сумма по контракту в налоговую базу не включается. Эта схема работы позволяет оптимизировать платежи по НДС. Также финансовому директору логистической компании, работающей по агентским договорам, стоит помнить об еще одном нюансе – график уплаты НДС можно сделать более гибким. Дело в том, что «датой отгрузки» при начислении НДС по договору считается дата выставления счета-фактуры заказчику. И от того, какое число там проставлено, зависит, в какой налоговый период будет включена сумма НДС».⁴⁶ Сложность для контролирующих органов состоит в том, что при таможенном контроле только налоговой документации, проверке подвергается целый пакет документации. В него входят: налоговые декларации за проверяемый период, бухгалтерская отчетность, подтверждающая документация, расчетные документы, пояснительные записки, а в некоторых случаях и ряд первичной документации.

Таким образом, становится очевидным, что к проблемам при проверке налоговой документации относятся:

- необходимость предоставления большого пакета документов, содержащих не только налоговые документы, но и связанную с ними документацию;
- отсутствие единого стандартного подхода к проектированию форм налоговых деклараций;
- наличие транспортного налога и сложность его расчетов.

Решение данных проблем требует не только больших временных ресурсов, но наличия должной квалификации у персонала, проводящего проверку.

В-третьих, сложно игнорировать особенности системы бухгалтерского учета.

Ведение бухгалтерского учета примерно совпадает с бухучетом в других организациях, занимающихся предоставлением услуг. Однако в

⁴⁶ Бушуев П. Как подготовиться к работе в логистической компании [Электронный ресурс]: Статья в электронном практическом журнале по управлению финансами компании «Финансовый директор» // <https://fd.ru/articles/37834-kak-podgotovitsya-k-rabote-v-logisticheskoy-kompanii?ustp=W&ustp=W>

зависимости от условий контракта, сама услуга перевозки может отражаться в бухгалтерских счетах как отдельная деятельность или не отражаться. В случае рассмотрения ее как отдельного вида деятельности, она находит отражение в следующих двойной записи:

- как выручка от реализации указывается в Дт 62 и Кт 90;
- НДС от реализации указывается в Дт 90 Кт 68;
- Прямые затраты по оказываемым услугам указываются в Дт 20 Кт 10, 60, 69, 70;
- Косвенные затраты по оказываемым услугам Дт 26 Кт 02, 04, 10, 60, 68, 69, 70, 71, 76;
- Затраты отраженные в финансовых расчетах и результатах финансовой деятельности отображаются в Дт 90 Кт 20, 26.
- В другой ситуации, когда расходы услуги по перевозке формируются вместе с расходами по продаже, то есть стоимость перевозки входит в цену товара, затраты отображаются в следующих счетах:
 - учтены затраты на доставку : Дт 44 Кт 10, 60, 69, 70;
 - затраты отнесены на финрезультат: Дт 90 Кт 44.

Кроме того, согласно правилам бухгалтерского учета необходимо обязательное отражение не только основных средств, но и оборотных. В данном контексте под основными средствами подразумеваются транспортные средства, материалы, использованные для выполнения вспомогательных функций, такие как стойки, стеллажи, контейнеры, при условии, что они участвуют не в одном производственном цикле. К оборотным средствам можно отнести горюче –смазочные материалы, а также другие материальные средства, служащие не больше одного производственного цикла.

Кроме того, к расходам относятся и такие статьи как оплата услуг взвешивания, погрузки – выгрузки, за использование подъездных путей, создание и распечатывание путевых листов и некоторые другие.

Таким образом, в бухгалтерском учете фиксируется не только услуга перевозки, как отдельная деятельность, но особый набор затрат, которые способствуют осуществлению данной услуги. Более того, в бухгалтерских счетах также фиксируются услуги по регистрации и страхованию средств перевозки, ГСМ, техническое обслуживание и наличие специально подготовленного персонала.

В должностной инструкции, регламентирующей деятельность таможенных органов при проверке, не уточняется какие именно счета и бухгалтерские документы органам необходимо проверять. То есть в данном случае законодатель ограничился общей информацией, согласно которой должностное лицо запрашивает и проверяет «ведомости банковского контроля, бухгалтерские документы об оприходовании товаров, выписки по лицевым счетам, платежные поручения, заявления на перевод»⁴⁷.

В соответствии с бухгалтерским законодательством, «Оприходование прибывших на склад товаров и тары отражается по дебету счета 41 "Товары" в корреспонденции со счетом 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" по стоимости их приобретения. При учете организацией, занятой розничной торговлей, товаров по продажным ценам одновременно с этой записью делается запись по дебету счета 41 "Товары" и кредиту счета 42 "Торговая наценка" на разницу между стоимостью приобретения и стоимостью по продажным ценам. Транспортные и другие расходы по заготовке и доставке товаров относятся с кредита счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" в дебет счета 44 "Расходы на продажу"».⁴⁸

Таким образом, таможенные органы обязаны рассматривать только счета Дт 41, 60, 44 Кт 42, остальные проводки анализируются только по

⁴⁷ Приказ Федеральной таможенной службы от 14 февраля 2011 г. № 272 "Об утверждении Инструкции по проведению проверки правильности декларирования таможенной стоимости товаров, ввозимых (ввезенных) на таможенную территорию Таможенного союза, и Регламента действий должностных лиц таможенных органов при контроле и корректировке таможенной стоимости товаров" Электронный ресурс]: Информационно-правовая система «ГАРАНТ» // <http://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/688648/#ixzz4jL8TeP9I>

⁴⁸ Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению" [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/

усмотрению должностного лица при наличии оснований. В результате из-за того, что при проверке не учитываются особенности бухгалтерского учета логистических компаний, повышается риск того, что неосвещенными остаются Дт 20, 26, 62, 90; Кт 02, 04, 10, 44, 60, 69, 70, 71, 76, 90.

По итогам рассмотрения данной проблемы, выявлены проблемы неразвитости методологического обеспечения и отсутствии унифицированного порядка проведения таможенной проверки, которые состоят в следующем:

- порядок проведения посттаможенного контроля не унифицирован;
- методологическое обеспечение не сформировано;
- при осуществлении проверок ЛК, таможенные органы сталкиваются с особенностями ведения документооборота и бухгалтерского учета, а также с особенностями системы налогообложения.

В Канаде, Японии и ряде других зарубежных стран уже не один год существует система содействия добровольному соблюдению таможенного законодательства.

Данная система состоит в совокупности мер государственного регулирования, которая создает такие условия, при которых любому участнику внешнеэкономической деятельности экономически выгоднее соблюдать таможенные правила, чем нарушать.

К таким мерам относятся формирование системы категорирования участников ВЭД по степени риска нарушения таможенного законодательства. Так, в Японии, для лиц, отнесенных к группе с минимальной степенью риска применяется максимально упрощенная система таможенного оформления товара до его непосредственного выпуска. То есть при подаче декларации и прочей таможенной документации, товар автоматически считается выпущенным.

Таким образом, уменьшаются издержки на таможенное оформление, что способствует удешевлению продукции.

В ряде других стран для участников ВЭД предоставляется возможность добровольно исправить выявленных нарушения таможенного законодательства в определенные сроки без наложения карательных мер. То есть, после осуществления таможенного контроля после выпуска товаров проверяемое лицо вправе до решения суда самостоятельно и добровольно исправить выявленные нарушения без вынесения мер административной ответственности. Важным критерием возможности такого действия является тяжесть нарушения. Если таможенные органы не имеют оснований полагать, что нарушение было совершено умышленно и нарушение законодательства не привело к существенному ущербу со стороны государства, лицо не лишается подобной возможности.

К сожалению, в России нет подобной системы, из-за чего недобросовестные участники внешнеэкономической деятельности создают схемы, по которым провозят товары без уплаты таможенных платежей либо с заниженной стоимостью.

Для транспортных компаний существует несколько подобных схем.

Суть одной из них состоит в том, что транспортные компании провозят партии грузов, в адрес нескольких физических лиц, задекларированные как товары для личного пользования. Однако из данных товаров можно собрать готовое изделие, которое уже подлежало бы обязательному таможенному оформлению с уплатой таможенных платежей. Проверка достоверности представленных в документах сведений, а также сопоставление взаимосвязи между лицами занимает слишком много времени и из-за чего дополнительный таможенный контроль на границе невозможен. Так как таможенный контроль после выпуска товаров осуществляется только юридических лиц, проверка данных ситуации также не осуществляется, а сведения, указанные в документах транспортной компании являются достоверными.

Другим примером можно привести следующую ситуацию, когда транспортная компания перевозит груз в адрес физического лица, а в

дальнейшем физическое лицо передает товар юридическому лицу в коммерческих целях.

Таможенные проверки могли бы выявить данные ситуации, если бы не огромные товаропотоки, которые замедляют время проверки и усложняют сам процесс. По данным Федеральной службы государственной статистики за период 2016 года общий объем международных грузопотоков составил 5181773,2 млн. тонно – км, а из них коммерческие грузы достигли цифры 5070402,1 млн. тонно – км. С более подробной информацией можно ознакомиться в таблице.

	Янв.	Фев.	март	Апр.	май	июнь	Июл ь	Авг.	Сен.	Окт.	Ноя брь	Дек.	сумма
всего	428 541												5 181 773
		405 806	432 738	412 173	417 233	405 708	425 861	426 059	439 637	457 713	456 005	474 294	
Комм ерч.	421 991												
		398 024	424 647	404 559	409 340	395 385	415 662	415 266	428 618	447 019	445 677	464 207	5072418

Таблица 2. Объём международных перевозок, тонно- км.

То есть около 111371,1 млн. тонно – км приходятся на некоммерческие грузы. Подобные объемы грузоперевозок затрудняют контроль каждого груза и тем самым создают благоприятную почву для недобросовестных участников ВЭД.

Таким образом, можно выделить проблему при таможенном контроле после выпуска товаров ЛК, которая состоит в несознательности транспортных компании и участников ВЭД, вызванная отсутствием системы содействия добровольному соблюдению таможенного законодательства и внушительными потоками дифференцированной продукции.

Вышесказанное позволяет придти к выводу, что помимо особенностей деятельности логистических компаний, проблемы посттаможенного контроля создаёт и сама система организации контроля со стороны таможенных органов.

Система управления рисками для таможенного контроля после выпуска товаров не имеет методологической базы. Более того, сур применяется лишь для выбора объекта контроля. Для этого используется следующий алгоритм: «процесс категорирования двухступенчатый: сначала из 67,8 тыс. участников ВЭД выделяются импортеры, имеющие «историю», которая на данный момент определена сроком участия во внешнеэкономической деятельности один год и/или не менее 100 деклараций на товары. Сегодня количество импортеров, которые соответствуют условиям проведения категорирования, составляет 5 099 (7,5%), то есть мы эти пять тысяч просчитываем по 40 критериям. Расчет по всем базам первоначально длился трое суток, сейчас укладываемся в шесть часов, что дает возможность перейти на периодичность оценки деятельности участника ВЭД раз в месяц, хотя это вопрос дискуссионный. Результаты применения «двухканального» категорирования участников ВЭД в рамках системы управления рисками следующие: для организаций низкого уровня риска доля партий товаров (при импорте), к которым применялся таможенный досмотр, в 4-м квартале 2013 г. составила 0,7% (снижение в 10 раз по сравнению с 4-м кварталом 2012 г.), с таможенной экспертизой – 0,13% (снижение в два раза), с запросом дополнительных документов и сведений – 1,3% (снижение в 11 раз). По времени не очень хорошие результаты: средний срок выпуска товаров при импорте составил 12,1 часов (снижение в 1,3 раза), при экспорте – 2,1 часа (снижение в 1,8 раза). Впрочем, те, кто хорошо знаком с технологией таможенного контроля, понимают, что существует несколько ограничителей, которые и формируют эти 12 часов, – 100% проверка документов и сведений, которая сейчас «вшита» в технологию таможенного контроля, и обязательная проверка таможенной стоимости, то есть нормативные документы требуют от должностного лица независимо от наличия или отсутствия риска принятия таможенной стоимости по каждой партии товара. Но сейчас начались некоторые изменения в сознании людей, отвечающих за контроль

таможенной стоимости, в том отношении, чтобы отойти от этой догмы и оставить проверку таможенной стоимости только в рамках СУР»⁴⁹.

Однако данная система не учитывает специфики деятельности логистических компаний, которые были рассмотрены в работе ранее. В связи с этим необходима разработка системы категорирования и формирование профиля риска для данных участников внешнеэкономической деятельности.

Последней, но не менее важно проблемой пост таможенного контроля, является невозможность использования сторонних аудиторских заключений при формировании профиля риска и в процессе осуществления таможенных проверок.

Кроме того нельзя не упомянуть об особенностях ТКпВТ логистических компаний в нашей стране. Практика показывает, что основным направлением таможенной проверки логистических компаний являются проверка соблюдения оснащения и функционирования техническим регламентам и стандартам складов, принадлежащих данным компаниям.

Данные судебной практики указывают на то, что проверка первичной, бухгалтерской, налоговой, таможенной и иной документации транспортных компании осуществляется таможенными органами практически всегда только во время встречной проверки.⁵⁰

Из вышесказанного следует вывод, что проверка финансовой деятельности транспортных компаний происходит лишь косвенно, во время таможенной проверки фирм, имеющих договорные отношения с данными транспортными компаниями. Более того, следует отметить, что проверяются

⁴⁹ Ольга Заикина Интервью начальника Управления рисков и оперативного контроля ФТС России Вячеслава Голоскокова "Как стать идеальным участником ВЭД [Электронный ресурс]: Официальный сайт Федеральной таможенной службы РФ // www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=19830:-tkstru-26082014&catid=26:2011-01-24-14-45-21&Itemid=1830

⁵⁰ Данные таможенной судебной практики [Электронный ресурс]: «Судебные и нормативные акты РФ «СудАкт» <http://sudact.ru>

только документы, связанные с конкретными внешнеэкономическими операциями сторонней фирмы.

Следовательно, мы приходим к выводу о том, что в отличие от аудиторской проверки, посттаможенный контроль носит гораздо более узконаправленный характер. В связи с чем, аудиторская проверка более эффективна с точки зрения выявления нарушений.

Подводя итоги анализа, проведенного в данном параграфе, следует отметить, что к основным проблемам посттаможенного контроля логистических компаний относятся:

- неразвитость методологического обеспечения и отсутствии унифицированного порядка проведения таможенной проверки;
- отсутствие унифицированной базы методов проведения посттаможенного контроля для ЛК;
- отсутствие системы содействия добровольному соблюдению таможенного законодательства для всех участников внешнеэкономической деятельности вне зависимости от направления деятельности;
- система управления рисками для таможенного контроля после выпуска товаров не имеет методологической базы;
- отсутствие возможности использования отчета по аудиторской проверке как основу для таможенной проверки.

Таким образом, мы видим, что аудиторская проверка способна стать новым инструментом повышающим эффективность таможенной проверки в данной области.

ГЛАВА 3. РАЗРАБОТКА МЕТОДОВ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ПОСТТАМОЖЕННОГО КОНТРОЛЯ ЛОГИСТИЧЕСКИХ КОМПАНИЙ НА ОСНОВЕ МЕТОДОВ АУДИТА

Рост международной торговли и высокий уровень конкуренции в коммерческой деятельности потребовали от таможенных служб перехода от глобального таможенного контроля к выборочному, от контроля при совершении таможенных процедур - к контролю после выпуска товаров. Перед таможенниками сегодня стоят задачи с одной стороны содействовать торговле, а с другой обеспечить качественный контроль и основная нагрузка этого контроля переносится с этапа декларирования товаров на этап после выпуска товаров. Это мировая тенденция, которая стремительно превращается в эффективную практику.

Постконтроль – объективно необходимое направление развития таможенного контроля в целом и ведется в соответствии с концепцией "Совершенствование таможенного администрирования". Он способствует снижению расходов для бизнеса, связанных с временным хранением товара, проведением таможенных досмотров, простоем транспортных средств.

3.1. Предложения по совершенствованию системы посттаможенного контроля логистических компаний для повышения эффективности ТКпВТ

Сегодня очевиден тот факт, что уровень развития таможенного контроля после выпуска товаров в России не достигает уровня международных стандартов.

По результатам проведенного во второй главе анализа практики применения ТКпВТ в России и за рубежом мы выделили ряд проблем, актуальные для контроля логистических компаний в России, а именно:

- неразвитости методологического обеспечения и отсутствии унифицированного порядка проведения таможенной проверки;
- отсутствие унифицированной базы методов проведения посттаможенного контроля;
- узконаправленность системы содействия добровольному соблюдению таможенного законодательства;
- система управления рисками для таможенного контроля после выпуска товаров не рассматривает особенности деятельности логистических компаний;
- отсутствие возможности использования отчета об аудиторской проверке как основу для таможенной проверки.

В текущей главе будет проведена аналитическая работа и разработана рекомендации по совершенствованию посттаможенного контроля логистических компаний в рамках выделенных недостатков системы ТКпВТ.

Хочется начать с того, что повышение эффективности таможенного контроля после выпуска товаров должно носить комплексный характер, то есть разработку рекомендации разнопланового характера с единой целью.

Для решения проблемы неразвитости методологического обеспечения и отсутствия унифицированного порядка проведения таможенной проверки, а также отсутствие унифицированной базы методов проведения посттаможенного контроля необходима разработка такого рода базы.

Но для этого необходимо учесть, что в России функционируют транспортные перевозчики разных уровней, каждый из которых обладает рядом индивидуальных особенностей. Кроме того, в предыдущем параграфе мы выяснили, что контроль над логистической деятельностью обладает рядом особенностей, характерных только данной области услуг.

Данные особенности слабо учитываются при формировании профилей в системе управления рисками. В связи с чем, необходимо формирование реестра логистических операторов в рамках профиля риска для логистических компаний. То есть необходима система категорирования

транспортных компании в рамках работы по минимизации рисков.

Согласно общему порядку установления критериев, сегодня используется 40 критериев. Вся совокупность критериев можно разделить на две группы. Первая группа учитывает общую информацию, характеризующую показатели деятельности лица. Вторая группа содержит сведения о результатах таможенного контроля в отношении лица.

Таким образом, критерии, которые сформированы в данной работе служат дополнением первой группы критериев. Критерии, действующие на сегодняшний день для всех участников ВЭД, представлены в приложении.

Итак, в таблице представлены три дополнительных критерия используемых при категорировании логистических компании в соответствии с ключевыми особенностями их деятельности.

Наименование критерия	Методика расчета критерия	Источник информации
Наличие договоров на перевозку товаров с физическими лицами.	Проверяется наличие договоров с физическими лицами и суммарный вес таких договоров в общем объеме договоров	ЦРСВЭД, ЦБД ДТ
Частота проведения аудиторских проверок	Оценка регулярности проведения аудиторской проверки в срок 3 года	Компьютерная программа «1С:Предприятие»
Наличие статуса таможенного перевозчика	Проверяется наличие участника ВЭД в реестре таможенных перевозчиков	ЦРСВЭД

Таблица 3. Критерии, характеризующие участников ВЭД, используемые при категорировании в соответствии с СУР.

Наличие договоров на перевозку грузов с физическими лицами увеличивает риски нарушения таможенного законодательства и автоматически повышает категорию опасности участника внешнеэкономической деятельности. Это обусловлено тем, что Таможенные

проверки в России осуществляются только среди юридических лиц, физические лица, перевозящие грузы для личного пользования, не проверяются. В связи с чем, риск недостоверного декларирования с целью уклонения от налогов увеличивается.

Следующим критерием является частота проведения аудиторских проверок. Отчет по результатам аудиторской проверки загружается в электронную базу «1С:Предприятие». Таким образом, таможенные органы при необходимости могут ознакомиться отчетом.

Данный показатель снижает уровень риска компании, показывая ее как добросовестного участника внешнеэкономической деятельности.

Последний критерий – наличие статуса таможенного перевозчика. Таможенные органы ведут специальный реестр таможенных перевозчиков, данный реестр находится в свободном доступе и ознакомиться с ним можно на официальном сайте ФТС.

Наличие статуса таможенного перевозчика расширяет перечень прав транспортной компании, но вместе с тем, увеличивает и перечень обязанностей, и уровень ответственности.

На мой взгляд, при расширении количества полномочий, возрастает риск нарушения законодательства, в том числе неумышленно. В связи с этим, при наличии данного критерия, категорирование участников внешнеэкономической деятельности должно сместиться в сторону увеличения риска нарушения законодательства.

Таким образом, дополнение перечня критерием, характеризующих участников внешнеэкономической деятельности, положительно отразится на эффективности методов системы управления рисками при выборе объекта таможенной проверки среди логистических компаний.

Следующей проблемой, по которой будут разработаны рекомендации, стала проблема взаимодействия таможенных органов с другими контролирующими органами.

Прежде всего, необходима разработка системы более четкого

распределения полномочий между налоговой и таможенной службой. Так как в нашей стране налоги взимаются, в том числе, при пересечении границы, то данная область одновременно находится в ведении обеих служб.

В связи с чем, ФТС остро нуждается в организации единого окна ЕАИС с другими контролирующими органами.

На мой взгляд, наиболее эффективным инструментом в данной области будет создание объединенной электронной базы, в которой будет содержаться своего рода «досье» с информацией обо всех субъектах ВЭД и их контрагентах.

Кроме того, на мой взгляд, невозможно эффективное функционирование данной системы без отработанного информационного сотрудничества между двумя ведомствами.

Таким образом, для решения данной проблемы необходимо создание объединенной электронной базы, а также информационное сотрудничество между контролирующими органами в режиме реального времени.

Далее последуют рекомендации по решению проблемы узконаправленности системы содействия добровольному соблюдению таможенного законодательства.

Данную проблему можно решить путем создания законодательно закрепленных благоприятных условий для добросовестных участников ВЭД, работающих в области логистических услуг.

К таким условиям можно отнести систему автоматического выпуска товаров в момент подачи декларации для лиц, входящих в «зеленую» группу риска. Данная льгота позволит участникам избежать простоя на границе, тем самым уменьшая издержки.

И последней проблемой, затронутой в данном исследовании, стала проблема отсутствия возможности использования отчета по аудиторской проверке как основу для таможенной проверки.

В практике зарубежных стран, таких как Китай, уже не один год используется методы таможенного аудита. К сожалению, наша страна на

данном этапе только стремится к такому уровню таможенного администрирования.

Нельзя не отметить, тот факт, что внедрение таможенного аудита в международном понимании повлечет за собой лишь повышение качества таможенного контроля без существенных финансовых затрат.

Попытки усовершенствования законодательной базы в данном вопросе стали заметны в конце 2012, когда вышло Распоряжение Правительства РФ от 28.12.2012 № 2575-р.

После этого разговоры прекратились на три года, до известий о проведении ФТС специального эксперимента, посвященного этому вопросу. Приказом ФТС от 14 октября 2015 года №2053 «О проведении эксперимента по установлению возможности использования таможенными органами Российской Федерации аудиторских заключений для целей таможенного контроля» была создана рабочая группа, которая состоит должностных лиц таможенных органов, представителей аудиторских компаний и профессиональных бизнес – сообществ. Цель эксперимента изучить готовность российского общества для введения таможенного аудита в качестве обязательной меры посттаможенного контроля. Однако цель эксперимента непосредственно для таможенных органов состоит в расширении своей компетенции и привлечения к оценке деятельности некоторых экономических субъектов дополнительный интеллектуальный ресурс в виде таможенного аудита. Срок эксперимента – 1 год с дня выхода приказа.

Аудиторы считают, что в ходе эксперимента работа должна идти в двух направлениях. Первое — общее, в нем подлежат изучению основные показатели, отражающие финансово-хозяйственную и внешнеэкономическую деятельность, платежеспособность и т.д. Второе направление — специализированное, связанное сугобо с таможенными операциями.

Таможенный аудит все также будет носить необязательный характер, однако, весьма вероятно, что данный проект будет иметь отклик среди

компаний. Конечно, таможенный аудит – это емкое и финансово затратное явление, но, согласно условиям плана, лицо, добровольно согласившееся на проведение аудита, будет иметь ряд льгот со стороны таможенного оформления. Пока неизвестен перечень льгот, но вполне возможно, что среди них будет упрощенная система декларирования, приоритет при осуществлении таможенных операций, а также льготы, касающиеся сроков предоставления документации.

На мой взгляд, мягкий подход к внедрению такой довольно жесткой и серьезной меры – самый оптимальный для участников, находящихся в текущих экономических условиях. Это обусловлено тем, что в России, к сожалению, наблюдается такое явление, как кризис правового сознания. Согласно теории стимулирования, внедрение осязаемой системы льгот для законопослушных граждан станет базой для популяризации данного процесса. Государство должно заботиться о своих гражданах, особенно о тех, кто вносит настолько существенный вклад в развитие нашей экономики, создавая условия, при которых соблюдать таможенные законы было бы выгодно.

Из этого вытекает решение следующей проблемы таможенного аудита – отсутствие унифицированной законодательной базы, которая бы регламентировала порядок осуществления таможенной аудиторской деятельности.

К сожалению, на настоящий момент, достаточно тяжело разобраться даже с определением таможенного аудита в нашей стране. С момента появления термина «таможенный аудит» в 2012 году, у сограждан возникла путаница понятий, нередко данное определение отождествляется с понятием «таможенная проверка», что в корне ошибочно.

Помимо устранения этой путаницы, необходима четкая регламентация правил, порядка, сроков осуществления аудиторской деятельности. Важно, чтобы ко всем объектам аудиторской деятельности применялись одинаковые требования.

Даже говоря о таможенной проверке на основе методов аудита как о самом таможенном аудите, следует заметить, что не существует единой инструкции проведения данной процедуры. Так в соответствии с главами 19 и 20 ТК ЕАЭС каждая из стран участниц, вправе применять дополнительные меры при проведении таможенного контроля после выпуска товаров. Эти особенности являются следствием специфики развития и функционирования государственного регулирования в каждой отдельной стране. Так, к особенностям проведения посттаможенного контроля в Казахстане относятся:

- обязательное осуществление контроля исполнения вынесенных решений пор результатам проверки;
- к одним из оснований проведения проверки относятся заявление лица о проведении проверки;
- реорганизация организации, а также ее банкротство не может служить основанием для невозможности применения мер посттаможенного контроля и некоторые другие.

В то же время Беларусь, в отличие от Казахстана не только не расширила основания для проведения таможенных проверок, но и ограничилась включением в ТК ЕАЭС лишь одной статье о таможенной проверке (ст. 297).⁵¹

Наличие таких особенностей с одной стороны вполне закономерное и обоснованное явление, но с другой, явление, разрушающее единообразие применения межгосударственных нормативно – правовых документов.

Именно такой подход к проблеме и усложняет процесс стандартизации правил проведения таможенного аудита в странах – участницах Таможенного Союза, в частности России.

Переходя к вопросу государственного надзора за деятельностью участников внешнеэкономической деятельности, хочется начать с

⁵¹ Комментарий к статье 333 ТК ТС [Электронный ресурс]: Таможенный Кодекс Таможенного Союза с комментариями // <http://otkts.ru/st132>

рассмотрения субъектов таможенного аудита. Опираясь на опыт зарубежных стран, существует возможность возложения функций аудита на таможенные органы. Но для российской реальности, это имело бы свои плюсы и минусы.

Преимущества данного процесса обусловлены отсутствием субъективного аспекта при анализе деятельности организации. Так как цель таможи лишь в получение представления о деятельности организации, а также о профиле риска. Во-вторых, это бы стимулирование работы аудита в рамках СУР. Так как аудиторские компании далеко не всегда имеют доступ к конфиденциальной информации других фирм, связанных с анализируемым лицом. Государственный контроль способствовал бы формированию более эффективных критериев и профилей риска, за счет доступа к конфиденциальной информации других фирм, что способствовало бы стабилизации экономического благополучия для страны в целом. К

недостаткам можно отнести то, что в случае обязанности проведения таможенными органами аудиторских проверок, расходы также будут нести таможенные органы. Средняя стоимость аудита в России составляет 80000 рублей. Опираясь на сведения о деятельности ФТС, взятых с официального сайта Федеральной таможенной службы, на настоящий момент в год проводится около 4700 проверок. Исходя из этих данных, стоимость таможенного аудита для государственного бюджета составит порядка 376 млн рублей ежегодно. Ввиду этого, считаю, что выгоднее для страны оставить обязанность по проведению аудита на плечах аудиторских компании и самих организации. Предоставляя им взамен льготы по таможенному оформлению.

Таким образом, для успешного осуществления аудиторской деятельности необходимо создание отделов по таможенному аудиту на уровне таможен и РТУ. В его функции будет входить составление планов аудиторской деятельности таможенных органов в рамках СУР, формировании и контроле аудиторских групп или непосредственного проведения таможенного аудита уполномоченными органами.

Следующим предложением по совершенствованию системы посттаможенного контроля я бы хотела рассмотреть налаживание отношений с участниками. Очень важно, чтобы участники по возможности уменьшали сферу работы таможенных органов, при этом помогая им стимулирование развития системы управления рисками.

В международной практике, в том числе в КНР, распространено явление, когда таможенный орган отправляет уведомление в компанию о проведении таможенного аудита, при этом предоставляя ему 15 рабочих дней для его самостоятельного проведения и устранения нарушений. В среднем, если судить по предложениям аудиторских фирм, на процесс таможенного аудита уходит не больше 5 дней. Из этого следует, что 15 вполне хватает на проведение процедуру самостоятельно и на начало действия мер по устранению нарушений. В случае, если за это время устранить все нарушения не удастся, таможенный орган рассматривает ситуацию в индивидуальном порядке и предлагает пути решения.

Такая практика не только принесет комфорт для участника ВЭД, но и позволит сократить время таможенного оформления и финансовые ресурсы государства.

Помимо вышеуказанных решений, я вижу справедливым увеличить сроки посттаможенного аудита. Сегодня, как и во многих странах, сроки посттаможенного контроля в РФ составляют 3 года с возможным продлением до 5 лет. По моему мнению, сроки нужно увеличить до 5 лет, так как экономика России относится к типу рыночной, что означает большое количество участников как на внутреннем, так и на внешнем рынке. Согласно Таможенному Кодексу Таможенного Союза таможенный контроль производится на основе принципа выборочности, так, согласно сведениям, предоставленном в свободном доступе на сайте ФТС, ежегодно таможенные органы осуществляют ежегодно около 4700 проверок, из них 3973 признаны результативными. Чтобы увеличить эффективность посттаможенного контроля, нужно расширить временной ресурс таможенных органов. Данное

предложение аргументировано тем, что в Российской Федерации организации обязаны хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет.⁵² Таможенные органы при определении целесообразности назначения проверки руководствуются показателями, представленными в документации организации.

На данном этапе таможенными органами осуществляется мониторинг, в целом по участникам ВЭД, а также в отношении заявленных ими таможенных процедур, товарных групп, товарных субпозиций, заявленной страны происхождения товаров.

При мониторинге деятельности субъектов ВЭД, используется индексный метод. Для этого используются следующие показатели:

- средний индекс уплаченных таможенных платежей;
- средний индекс таможенной стоимости товаров;
- средневзвешенная ставка ввозной таможенной пошлины;
- средневзвешенная ставка налога на добавленную стоимость и др.

На основе рассчитанных показателей производится расчет отклонений значений показателей в анализируемом периоде от значений аналогичных показателей в предшествующем периоде, определяются показатели таможенного декларирования, значения которых в анализируемом периоде могут свидетельствовать о существовании потенциального риска нарушения таможенного законодательства. Таким образом, при анализируемой информации предоставленной за большее число лет, у таможенных органов появляется возможность получения большего числа показателей, что в свою очередь, приводит к получению более целостной картины показателей динамики, в результате которой можно сделать соответствующие выводы.

В таможенном законодательстве закреплено, что таможенные органы в процессе осуществления посттаможенного контроля могут прибегать к

⁵² Подольский В.И. Аудит. Под редакцией Подольского В.И. 5-е изд. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – С. 607.

помощи других контролирующих органов.

Однако, запросы в такие органы так или иначе занимают время, кроме того, не имея полной информации об участнике ВЭД, таможенному инспектору зачастую сложно оценить профиль риска участника.

В связи с этим, я предлагаю не просто наладить более тесные связи с другими контролируемыми органами, а создать единую информационную базу, в которую будет включены данные налоговой, правоохранительной и других контролирующих органов. На мой взгляд, это может способствовать улучшению ситуации вышеуказанных проблем.

Кроме того, введение таможенного аудита как обязательной меры посттаможенного контроля позволит получить от процедуры максимум выгоды. Следует отметить, что под обязательным характером аудита вовсе не понимается то, что таможенный аудит будет применяться для абсолютно всех участников внешнеэкономической деятельности. Это значит, что лиц, к которым, в соответствии с системой управления рисками, применяются дополнительные меры контроля, должностные лица таможенных органов в законодательном порядке будут иметь право обязать к прохождению аудита.

Стоит так же коснуться проблем, а также позитивных тенденций, возникающих после введения самоаудита.

В России существует некая особенность при формировании государственного бюджета. Так, согласно данным, представленным на официальном сайте РБК, на настоящий момент около 43% бюджета формируется за счет экспорта энергоресурсов. Вследствие чего, можно сделать вывод о том, что в российской экономике существуют стратегически более важные и менее важные направления промышленности. Так экспорт энергоресурсов можно отнести к более важным направлениям, так как неправильный учет объемов экспорта данного продукта, может привести к неверному размеру начислений экспортных пошлин, что принесет огромные финансовые потери для государства. Ввиду этого, такие важные стратегические направления внешнеэкономической деятельности должны

быть под строгим контролем государства в целях минимизации риска недополучения денежных средств в бюджет.

В то же время, из этого следует вывод, что некоторые другие направления, имеющие незначительную долю в общем государственном бюджете страны могут менее жестко контролироваться государством.

Решением данной проблемы может стать процесс сегментирования компаний – резидентов на основе предмета внешнеэкономической деятельности. Аудит компаний, вносящих существенную долю в бюджет в форме платежей аудировать силами подразделений ТО. Для прочих компании организовать процесс самоаудита.

В результате анализа было выявлено, что к проблемам таможенного аудита в России относятся:

- отсутствие унифицированной законодательной базы;
- отсутствие лиц, ответственных за организацию и проведение аудита;
- отсутствие в структурных подразделениях таможенных органов отделов таможенного аудита;
- отсутствие полной цепочки взаимоотношений при аудите;
- отсутствие сегментирования проверяемых компаний по предмету внешнеэкономической деятельности;
- отсутствие регламентирования ответственность за достоверность сведений предоставляемых после самоаудита.

Так как эта проблема является предметом самостоятельного исследования, выходящего за рамки нашей работы, мы ограничимся рассмотрением возможности применения отчета об аудиторской проверке как основу для таможенной проверки.

Следует напомнить, что одной из проблем таможенного контроля после выпуска товаров в России относится невозможность применения аудиторских заключений как основу таможенных проверок.

Решение данной проблемы не только привело бы к удешевлению таможенной проверки, но и к увеличению эффективности за счет увеличения

числа проверок.

Данное утверждение обосновано несложными экономическими расчетами. Так, на таможенную проверку расходуются только ресурсы отдела ТКпВТ таможни, и рассчитать стоимость можно по следующей формуле:

$$P = (Q_{\text{сотр.}} * Z/P * 12) / Q_{\text{п}},$$

Где P – стоимость проверки;

$Q_{\text{сотр.}}$ - количество сотрудников отдела ТКпВТ;

Z/P – заработная плата одного сотрудника в месяц;

$Q_{\text{п}}$ – количество проведенных проверок за год.

Рассчитаем среднюю стоимость таможенной проверки на основе данных Татарстанской таможни на 2016 год.

$$P = ((28000 \text{ р.} * 10 + 16000 \text{ р.} * 3 + 32000 + 35000) * 12) / 86 = 55116,27 \text{ р.}$$

Таким образом, средняя стоимость таможенной проверки составляет чуть больше 55 тысяч рублей. Данные расчеты очень усредненные и могут колебаться в зависимости от региона деятельности таможенного органа, времени, затрачиваемого на таможенную проверку, количества сотрудников отдела, а также их квалификации.

Что касается сроков, то отдел, состоящий из 20 человек ежемесячно осуществляет около 7 таможенных проверок.

Данные цифры нельзя назвать маленькими. Ввиду это, важным инструментом повышения эффективности посттаможенного контроля можно считать аудиторское заключение как основу таможенной проверки.

Развивая данную концепцию, можно сделать вывод, что принятие решение о возможности применения аудиторского заключения для данных целей приведет к положительной динамике в области увеличения количества таможенных проверок, а также повышению числа эффективных таможенных проверок.

Стоимость аудиторской проверки зависит от некоторой совокупности факторов, таких как: сложность реализации проверки и объем проверяемой

информации, количество и квалификация сотрудников, уровень их заработной платы, а также сроки и количество рабочих часов специалистов и др.

Таким образом, структура расчета аудиторской проверки выглядит следующим образом:

$$P_{\text{а.п.}} = (Q_c * 3/\Pi * Q_t) + VC_{\text{ком}} + VC_{\text{кос}} + R,$$

где Q_c - количество сотрудников, участвовавших в процессе;

$3/\Pi$ – заработная плата сотрудника;

Q_t - количество затраченного времени каждого сотрудника в часах;

VC_k - командировочные расходы;

$K_{\text{рас}}$ - коэффициент косвенных расходов;

R – плановая рентабельность.

Коэффициент косвенных расходов рассчитывается индивидуально для аудиторской компании и применяется в обязательном порядке. Для каждого вида аудиторских услуг рассчитывается свой коэффициент.

Расчет коэффициента происходит в два этапа: сначала определяются все постоянные статьи расходов.

На следующем этапе определяется примерная доля потребности каждой статьи для процесса осуществления проверки в процентах. Далее процент суммируется и делится на 100.

№	Статья расходов	Доля, %
1	Расходы на рекламу и представительские мероприятия	6
2	Компьютерное обеспечение и технические средства	4
3	Информационная поддержка (в том числе правовые базы данных)	2
4	Средства связи	4
5	Расходы на страхование	1
6	Офисные расходы (расходные материалы, канцелярские принадлежности и т.п.)	3
7	Арендная плата	0,5
8	Прочие косвенные расходы	2

Итого:	22,5
---------------	------

Таблица 4. Пример расчетов коэффициента косвенных расходов для аудиторской компании

По завершении расчетов было установлено, что коэффициент косвенных расходов равен 0,225.

Время рассчитывается в часах индивидуально для каждого сотрудника. Количество часов зависит от того, проводилась ли аудирующей компанией проверка до этого. Если проверка не проводилась, что необходим анализ данных не только за проверяемый год, но и за несколько предыдущих. Это обусловлено тем, что согласно законодательству «подтверждается достоверность всей отчетности, а не показателей на определенную дату»⁵³.

Рентабельность необходима для того, чтобы перейти от себестоимости работы к цене услуги. То есть, по завершении этапа расчета мы прибавляем к значению величину плановой рентабельности. Средний показатель равен 20.

Ниже хотелось бы привести пример расчетов стоимости аудита логистической компании с крупным денежным оборотом. Срок проведения 100 дней.

Млн. руб.	2016	2015	2014
Выручка	70060	63436	55089
Прибыль от продаж	21436	20187	14356
Прибыль от продаж, %	30	32	26
Прибыль до налогообложения	4135	3780	2560
Активы	13709	11337	10187

Таблица 5. Информация о финансовой деятельности компании.

Обоснование распределения времени в соответствии с функциями:

⁵³ "Международный стандарт аудита 520 "Аналитические процедуры" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 24.10.2016 N 192н) [Электронный ресурс]:) [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_206952/

- Общение с клиентом при подготовке аудита и представления его результатов в конце. Экспертные знания понадобятся в процессе самой аудиторской проверки. Итоговое время – 71 ч.
- Основная функция Менеджера -контрольно-регулирующая. Поэтому он вступает в дело чуть раньше консультантов, общаясь с клиентом и чуть позже партнера, в процессе согласования. Итоговое время – 384 ч.
- Работают непосредственно в самом проекте, параллельно с консультантами, контролируя и координируя их работу. Итоговое время – 756 ч.
- Выполняют аудиторские операции, непосредственно не контактируют с клиентом, следовательно, их роль не велика на первом и последнем этапе аудита. Итоговое время – 1719 ч.

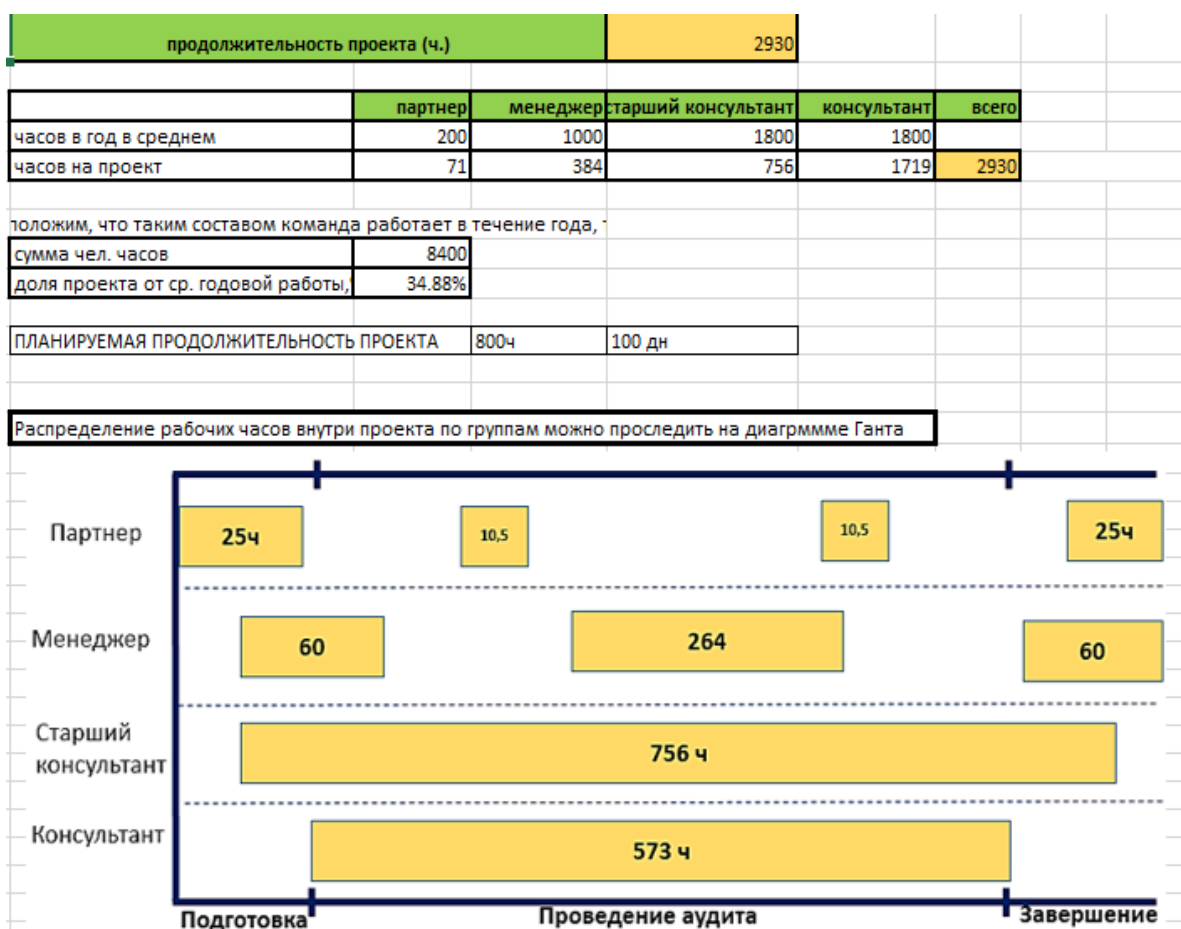


Рисунок 2. Поэтапный расчет времени аудиторской проверки.

продолжительность проекта (ч.)		2500			
	партнер	менеджер	старший консультант	консультант	всего
кол-во	10	50	120	300	480
Зарплата	25,000.00р.	13,000.00р.	8,000.00р.	4,000.00р.	
кол-во на проект	1	1	1	3	
часов в год в среднем	200	1000	1800	1800	
часов на проект	60	298	536	1607	2500
зп за проект	1,488,095.24р.	3,869,047.62р.	4,285,714.29р.	6,428,571.43р.	16,071,428.57р.
ср. часовая ставка	6,428.57р.				
Предположим, что таким составом команда работает в течение года, тогда:					
сумма чел. часов	8400				
доля проекта от ср. годовой работы:	29.76%				
Учет увеличение постоянных расходов на 400 млн.					ИТОГО:
годовая зп (без пост.)	50,000,000.00р.	650,000,000.00р.	1,728,000,000.00р.	2,160,000,000.00р.	4,588,000,000.00р.
% от общей ЗП	1.1%	14.2%	37.7%	47.1%	
Распределение постоянных	4,359,197.91р.	56,669,572.80р.	150,653,879.69р.	188,317,349.61р.	
часовая ставка после корректировки	27,179.60р.	14,133.39р.	8,697.47р.	4,348.74р.	
часов на проект	60	298	536	1607	2500
зп за проект (с пост.)	1,617,833.27р.	4,206,366.50р.	4,659,359.82р.	6,989,039.73р.	17,472,599.33р.
ср. часовая ставка (с учетом пост.)	6,989.04р.				
С учетом дополнительного времени для аудита НМА (+2%)					
часов на проект (+2%)	61	304	546	1639	2550
зп на проект (с пост. +2%)	1,650,189.94р.	4,290,493.83р.	4,752,547.02р.	7,128,820.53р.	17,822,051.31р.
С учетом аудита складов и анализа IT системы					
часов на проект	71	384	756	1719	2930
зп за проект	1,921,985.93р.	5,421,165.15р.	6,579,016.07р.	7,476,719.39р.	21,398,886.54р.
средняя часовая ставка (ИТОГО):	7,303.37р.				

Таблица 6. Поэтапный расчет стоимости аудиторской проверки

С учетом увеличения издержек, необходимости инвентаризации складов, аудита новых НМА, анализа эффективности работы IT-системы бюджет проекта составил 21 398 886,54 рублей. Соответственно при рентабельности 20% для клиента проведение аудита будет стоить 25 678 663,84 рублей. При этом средняя заработная плата участников проекта 8764,05 руб. в час.

Для того, чтобы рассчитать среднюю стоимость аудиторской проверки для логистической компании среднего сектора, необходимо провести аналитическую работу по поиску информации. Основные факторы, учитывающиеся при сборе информации – географический и временной.

Расценки на аудиторские проверки логистических компаний по России выглядят следующим образом.

Город	Срок, дни	Стоимость, рубли
Калининград	14	65000
Краснодар	10 – 14	80000
Москва	7 – 14	85000
Томск	7 – 14	70000
Средние показатели:		75000

Таблица 7. Статистические данные средней стоимости аудита финансовой деятельности в сфере ВЭД в срок двух недель

Посредством вычислений на основе статистической информации, было выяснено, что стоимость подробной аудиторской проверки финансовой деятельности компании начинается от 75 000 рублей. По результатам проверки, будет предоставлен отчет по следующим направлениям: аудит НМА, отчет инвентаризационных работ, анализ эффективности деятельности, соблюдение техническим регламентам.

Таким образом, становится очевидным, что, несмотря на эффективность аудиторских проверок, проведение и финансирование их со стороны государства – это неоправданные расходы. Из чего следует, что гораздо логичнее было бы применение таких проверок участниками ВЭД.

В свою очередь, возможность применения аудиторских проверок выгодна не только для государства, но и для проверяемого лица. Это обусловлено не только тем, что участник потенциально сэкономит огромные денежные ресурсы, но и тем, что аудиторская проверка позволит выявить нарушения и отклонения в работе фирмы и своевременно их устранить.

Хочется напомнить, что в таможенном деле существует понятие эффективности таможенных проверок. В общем понимании, эффективность – это деятельность упорядоченного характера, по результатам которой получен определенный результат, соответствующий целевому ориентиру деятельности.

Определение уровня эффективности таможенных проверок

осуществляется уполномоченным на это должностным лицом таможенных органов с помощью качественных и аналитических показателей.

Таким образом, под эффективными проверками признаются таможенные проверки, по результатам которых таможенные органы:

- выявили несоблюдение запретов и ограничений;
- установили недостоверность заявленных в таможенной документации сведений;
- приняли решения о корректировке таможенной стоимости;
- выявили несоответствие требованиям условий ведения деятельности для лиц, имеющих особый статус; установлены признаки состава административного правонарушения и др.

Однако следует уточнить, что для таможенных проверок профилактического рода перечень критериев более широк из-за специфики цели. Профилактическая проверка эффективна сама по себе, вне зависимости от того, к какому выводу придет проверяющее лицо.

Это объединяет её с аудитом. Цель аудита состоит в проверке правомерности деятельности фирмы в определенной области. Так, например, в соответствии с российским законодательством уклонение от уплаты таможенных платежей подлежит уголовному преследованию при достижении суммы превышающей 3 миллиона рублей за трехлетний период в рамках всех внешнеэкономических договоров, совершенных организацией. Таким образом, не выявление нарушений государственного законодательства при проведении аудита - тоже результат.

Что касается мнения, согласно которому аудиторские компании будут намерено выдавать ложные заключения в пользу участника ВЭД, то данный факт возможен и бороться с ним проблематично. Проблема коррупция актуальна для России и имеет место быть на всех уровнях общественных отношений. На мой взгляд, устранение ее полностью невозможно либо займет ни один десяток лет. Но можно минимизировать риски возникновения

подобных ситуации.

Одним из способов служат конкурсы. Суть в следующем: ежегодно ФТС будет устраивать конкурс на право осуществлять аудиторскую деятельность сотрудничая с таможенными органами. То есть аудиторские заключения данных фирм будут служить основой для таможенных проверок. Всего от лица ФТС будут функционировать 10 – 20 аудиторских организации, список которых будет ежегодно меняться, а их деятельность регламентироваться ФЗ «Об аудиторской деятельности», УК РФ и специальной инструкцией.

Кроме того, для уравнивания условий осуществления таможенного аудита в России, необходимо законодательно закрепить меры ответственности для компаний - резидентов за предоставления недостоверных сведений в процессе самоаудита, а также сговора с целью изменения результатов самоаудита.

Согласно п. 2 ст. 11 ФЗ «Об аудиторской деятельности» «составление заведомо ложного аудиторского заключения влечет ответственность в виде аннулирования у индивидуального аудитора или аудиторской организации лицензии на осуществление аудиторской деятельности, а для лица, подписавшего такое заключение, также аннулирование квалификационного аттестата аудитора и привлечение его к уголовной ответственности в соответствии с законодательством Российской Федерации»⁵⁴.

Данные меры в соответствии с теориями системы управления рисков обеспечит сбалансированный процесс таможенного аудита в России, в результате которого, увеличится количество проверяемых компаний, а также качество таких проверок, так как каждая из компаний будет аудироваться в достаточной мере.

Таким образом, при условии единовременного внедрения в практику вышеперечисленных рекомендации, создание системы таможенного

⁵⁴ п. 2 ст. 11 *Федеральный закон "Об аудиторской деятельности"* от 30.12.2008 N 307-ФЗ [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/

контроля логистических компаний, приближенного по эффективности к практике развитых зарубежных стран, станет возможным и для нашего государства. Кроме того, практика использования аудиторских проверок как основы посттаможенного контроля сможет привести не только к увеличению уровня качества проверочных мероприятий в целом, но и к росту количества проверенных участников внешнеэкономической деятельности. Что в целом приведет к положительной динамике в области таможенного контроля после выпуска товаров.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

На сегодняшний день логистические услуги – ключевое звено в организации международной торговли. Стоит заметить, что их развитие прямо пропорционально развитию мировой экономике и экономическому положению внутри страны. Исследования показывают, что логистика зародилась еще в VI веке до н.э. в Древней Греции. Однако тогда толкование понятия было далеко от современного его понимания. Особое развитие логистика как наука получила в середине прошлого века в военное время.

Сегодня под логистикой понимается «наука о планировании, контроле и управлении транспортированием, складированием и другими материальными и нематериальными операциями, в процессе доведения сырья, материалов, полуфабрикатов и готовой продукции до потребителя».⁵⁵

Итак, претерпев изменения, логистическая деятельность в мире находится на третьем этапе развития, который характеризуется функционированием принципа доставки грузов "точно в срок".

К сожалению, уровень логистического сервиса в России несколько отстает от большинства развитых и развивающихся стран мира. Это подтверждается экспертной оценкой Всемирного Банка, который в 2016 году отводит России 102 место из 160 в мировой рейтинге эффективности логистического сервиса.

В ходе работы было выяснено, что транспортные операторы в России не превышают второго – третьего уровня, в то время как в мире получили активное развитие логистические операторы 4 PL. То есть в России логистические компании имеют в собственности или арендуют транспортные средства и оказывают услуги по транспортировке груза, разгрузочно – погрузочным работам, таможенному оформлению и логистическому планированию.

Данные особенности влияют не только на систему формирования таможенного контроля логистических компаний, но и на особенности

⁵⁵ Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш. Современный экономический словарь. Под общей редакцией Райзберг Б.А. – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – С. 512.

применения их аудита.

Следует уточнить, что под аудитом логистических компаний понимается «проверка финансовой и хозяйственно-экономической деятельности, соблюдения принципов и требований ведения бухгалтерского учета и иного законодательства, правил и государственных стандартов, проводимая независимыми специалистами».⁵⁶

При проведении аудиторской проверки следует обращать особое внимание на следующие особенности: системы документооборота, налогообложения и ведение бухгалтерской отчетности.

Особенность организации документооборота в транспортной компании состоит в превалирующем количестве первичной документации. То есть в зависимости от вида транспорта, используемого для перевозок, для каждой отдельной перевозки оформляется пакет документов. При этом важной особенностью является дублирование данных документов.

Таким образом, основная сложность для проверяющего органа состоит в проверке дублированных документов и сведений, ознакомлении и поиске нужной информации при этом увеличивает время осуществления проверок.

К особенностям деятельности логистической компании, которые необходимо учитывать при проверке налоговой документации относятся:

- необходимость предоставления большого пакета документов, содержащих не только налоговые документы, но и связанную с ними документацию;
- отсутствие единого стандартного подхода к проектированию форм налоговых деклараций;
- наличие транспортного налога и сложность его расчетов.

Особенности ведения бухгалтерской документации создают некоторые затруднения у должностных лиц, осуществляющих проверку. В целом, ведение бухгалтерского учета примерно совпадает с бухучетом в других

⁵⁶ Гидирим В.А. Основы международного корпоративного налогообложения. – СПб.: Человек слова, 2016. – С. 1690.

организациях, занимающихся предоставлением услуг. Однако в зависимости от условий контракта, сама услуга перевозки может отражаться в бухгалтерских счетах как отдельная деятельность или не отражаться.

Таким образом, в бухгалтерском учете фиксируется не только услуга перевозки, как отдельная деятельность, но особый набор затрат, которые способствуют осуществлению данной услуги. Более того, в бухгалтерских счетах также фиксируются услуги по регистрации и страхованию средств перевозки, ГСМ, техническое обслуживание и наличие специально подготовленного персонала.

В связи с особенностями логистической деятельности, при аудите проверяется большее число проводок, чем в аналогичной ситуации у компании занимающейся предоставлением услуг иного рода.

Таким образом, таможенные органы обязаны рассматривать только счета Дт 41, 60, 44 Кт 42, остальные проводки анализируются только по усмотрению должностного лица при наличии оснований. В результате из-за того, что при проверке не учитываются особенности бухгалтерского учета логистических компаний, повышается риск того, что неосвещенными остаются Дт 20, 26, 62, 90; Кт 02, 04, 10, 44, 60, 69, 70, 71, 76, 90.

По итогам исследования было выяснено, что основными проблемами постаможенного контроля логистических проверок являются:

- неразвитости методологического обеспечения и отсутствии унифицированного порядка проведения таможенной проверки;
- отсутствие унифицированной базы методов проведения постаможенного контроля;
- отсутствие системы содействия добровольному соблюдению таможенного законодательства;
- система управления рисками для таможенного контроля после выпуска товаров не рассматривает особенности деятельности логистических компаний;

- отсутствие возможности использования отчета об аудиторской проверке как основу для таможенной проверки.

Таким образом, были разработаны рекомендации по повышению эффективности посттаможенного контроля логистических компаний на основе аудиторских заключений.

Рекомендации разработаны в соответствии с выявленными проблемами.

Вторым не менее важным аспектом для посттаможенного контроля логистических компаний является система управления рисками. Система активно используется при выборе объекта ТКпВТ. Существует набор критериев, позволяющий оценивать риск нарушения таможенного законодательства каждым участником внешнеэкономической деятельности относить его в соответствующую группу. Выделяют три группы: с высоким уровнем риска, средним и низким. Однако при формировании профилей риска особенности логистической деятельности учитываются не в достаточной мере. В связи с этим предлагается расширить список критериев для проверки логистических компаний.

Таковыми критериями могут стать: наличие договоров на перевозку товаров с физическими лицами; частота проведения аудиторских проверок; наличие статуса таможенного перевозчика.

Таким образом, будут решены сразу несколько проблем: неразвитость методологического обеспечения, отсутствие унифицированного порядка проведения таможенной проверки и унифицированной базы методов проведения посттаможенного контроля.

Кроме того, для повышения эффективности посттаможенного контроля необходимо создание объединенной электронной базы, а также информационное сотрудничество между контролирующими органами в режиме реального времени.

Решение проблемы узконаправленности системы содействия добровольному соблюдению таможенного законодательства возможно

организовать путем создания законодательно закрепленных благоприятных условий для добросовестных участников ВЭД, работающих в области логистических услуг. Примером подобных условий служит система автоматического выпуска товаров в Японии. Она позволяет осуществлять выпуск товаров в момент подачи декларации для лиц, входящих в «зеленую» группу риска. Данная льгота позволит участникам избежать простоя на границе, тем самым уменьшая издержки.

Последняя рекомендация состоит во введении возможности применения аудиторских проверок как основы постаможенного контроля.

Суть состоит в том, чтобы позволить участникам внешнеэкономической деятельности самостоятельно проводить аудит с помощью сторонних аудиторских компаний, финансируя процесс из личного бюджета. После чего отчет загружается в специальную базу и в дальнейшем используется при таможенной проверке. Таким образом, таможенные органы не только экономят время на проверках, но расширяют направленность анализа хозяйственной деятельности логистических компаний. В свою очередь, возможность применения аудиторских проверок выгодна не только для государства, но и для проверяемого лица. Это обусловлено не только тем, что участник потенциально сэкономит огромные денежные ресурсы, но и тем, что аудиторская проверка позволит выявить нарушения и отклонения в работе фирмы и своевременно их устранить.

При этом право на осуществление аудиторской деятельности в данном направлении будет предоставлено узкому числу аудиторских компаний, выбранных путем конкурсных мероприятий.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ И ИСТОЧНИКОВ

I. Литература:

1. Агапова А.В. Возможности применения зарубежного опыта проведения таможенного контроля после выпуска товаров в России // Научный журнал НИУ ИТМО. Серия «Экономика и экологический менеджмент» - 2014. - №4 – С. 13.
2. Берзан А.А. Развитие методических основ посттаможенного контроля // РТА. – М, 2007. – С. 15.
3. Герами В.Д., Колик А.В. Управление транспортными системами. Транспортное обеспечение логистики: учебник и практикум для академического бакалавриата. – М.: ЮРАЙТ, 2014. – С. 510.
4. Герасименко А.В. Финансовая отчетность для руководителей и начинающих специалистов. – 4-е изд. – М.: Альпина Паблишер, 2012. — С. 434.
5. Гидирим В.А. Основы международного корпоративного налогообложения. – СПб.: Человек слова, 2016. – С. 1690.
6. Иванова Е.Е. Проблемные вопросы и направления совершенствования таможенного контроля после выпуска товаров // Научное сообщество студентов: междисциплинарные исследования: сб. ст. по мат. XVI междунар. студ. науч.-практ. конф. № 5(16).
7. Козменкова С.В., Кемаева С.А. Аудит: проблемные вопросы и пути развития // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 3.
8. Кочинев Ю.Ю. Аудит: теория и практика. Учебное пособие / Под редакцией Вещуновой Н.Л. – СПб: Питер, 2013 – С. 590.
9. Кулиш Н.В., Мариненко А.А., Самодумова Т. Б. Способы формирования бухгалтерской отчетности российскими организациями по международным стандартам финансовой отчетности // Terra Economicus. 2009. Т. 7. № 1-2. С. 141-145.
10. Левицкая Н.В. Международные стандарты аудита. Учебник и

практикум для бакалавриата и магистратуры / под редакцией Кеворокой Ж.А. – Изд.: ЮРАИТ, 2016 – С. 459.

11. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш. Современный экономический словарь. Под общей редакцией Райзберг Б.А. – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – С. 512.

12. Папковская П.Я. Бухгалтерский учет на автотранспорте. Изд.: БГЭУ, 2006. – С. 317.

13. Подольский В.И. Аудит. Под редакцией Подольского В.И. 5-е изд. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – С. 607.

14. Рогуленко Т.М. Международные стандарты аудита: учебник и практикум / под общей редакцией Рогуленко Т.М. – 2-е изд. – М.: ЮРАИТ, 2014. – С. 314.

15. Сергеев В. И., Сергеев И.В. Логистические системы мониторинга цепей поставок. Учебное пособие. – М. : ИНФРА-М, 2003, – С. 172.

16. Скорая Т.А., Файникова В.В. Проблемы организации таможенного контроля после выпуска товаров с использованием системы управления рисками // В журнале: Молодой ученый. – 2016. – № 10.1. – С. 58-60.

17. Сычева Т.В. Транспорт организации. Бухгалтерский и налоговый учет. Практическое пособие. – Изд.: Дашков и К, 2014. – С. 157.

18. Ушаков Д.Н. Большой толковый словарь русского языка. Под редакцией Ушаков Д.Н. Изд.: Славянский Дом Книги, 2014. – С. 912.

19. Черёмухина А.В. Совершенствование методических основ таможенного контроля после выпуска товаров на основе разработки концепции целенаправленного отбора объектов таможенных проверок: дис. ... канд. эконом. наук. М. – 2013.

20. Шашкина А.Н. Таможенная ревизия и таможенная проверка: сравнительно – правовой анализ // В сборнике трудов молодых ученых, аспирантов и участников студенческого научного кружка кафедры административного и финансового права кафедры таможенного права. – вып.

3.М.: Издательство Российской таможенной академии – 2014. – С. 76-80.

21. Шеметев А.А. Международные стандарты аудита: их взаимосвязи и взаимозависимости со стандартами ГААП и МСФО. Учебное пособие для экономических ВУЗов. Изд.: Уральская ГСХА, 2011. – С. 498.

II. Нормативно-правовые и информационно-аналитические источники:

1. Нормативно-правовые акты:

1.1. Международные:

22. Международная конвенция об упрощении гармонизации таможенных процедур от 18 мая 1973 года (в ред. Протокола от 26 июня 1999 года) [Электронный ресурс]: Информационно-правовая система «ГАРАНТ» // <http://base.garant.ru/2566923/>.

23. "Международный стандарт аудита 520 "Аналитические процедуры" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 24.10.2016 N 192н) [Электронный ресурс]:) [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_206952/

24. "Международный стандарт аудита 580 "Письменные заявления" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.11.2016 N 207н) [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_207297/03f3f9f41359b42963333642f53ea37a247a3fac/

1.2. Региональные:

25. Таможенный кодекс Евразийского экономического союза [Электронный ресурс]: Справочная – информационная система «Альта – Софт» // <https://www.alt.ru/codex-2017/>

26. Таможенный Кодекс Таможенного Союза (в ред. От 28.05.2015) [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_94890/

27. Соглашение «О взаимной административной помощи таможенных органов государств – членов Таможенного союза» от 21.06.2010 г. от 21.05.2010 [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_102046/

28. Решение Комиссии Таможенного Союза от 20.06.2010г. № 255 «О порядке внесения изменений и (или) дополнений в декларацию на товары после выпуска товаров» [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_101090/

29. Решение Комиссии Таможенного Союза от 20.09.2010 № 376 «О порядках декларирования, контроля и корректировки таможенной стоимости товаров» [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_105055/

1.3. Национальные:

30. Налоговый Кодекс от 31.07.1998 № 146-ФЗ [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/

31. Гражданский кодекс Российской Федерации от 30.11.1994 №51-ФЗ [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система

«КонсультантПлюс» //

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/

32. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 №197-ФЗ [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_law_34683/

33. Федеральный Закон от 27.11.2010 г. № 311 – ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации» [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_107181/

34. Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 № 402 ФЗ [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «ГАРАНТ» // <http://base.garant.ru/70103036/>

35. Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" от 30.12.2008 N 307-ФЗ [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/

36. ФЗ РФ «О федеральном бюджете на 2016 год» от 09.12.2015 № 415-ФЗ [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_190535/

37. Постановление Правительства РФ от 16.04.2005 N 228 "О внесении изменений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, утвержденные Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. N 696" [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_53116/999ce30559f84b854949a59493bcb9b6caf35ed9/

38. Приказ ФТС РФ от 6 июля 2012 года N 1373 «Об утверждении Инструкции о действиях должностных лиц таможенных органов при проведении таможенного контроля в форме таможенной проверки»

[Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_132537/

39. Постановление Госкомстата РФ от 28.11.1997 N 78 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте" [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_23913/

40. Приказ Минфина России от 24.10.2016 N 192н "Контроль качества в аудиторских организациях, проводящих аудит и обзорные проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, и задания по оказанию сопутствующих услуг"[Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_206927/

41. Приказ ФТС России от 01.04.2016 № 656 «О признании утратившими силу некоторых правовых актов ФТС России» [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=EXP;n=653745#0>
Приказ ФТС от 14 февраля 2011 г. № 272 "Об утверждении Инструкции по проведению проверки правильности декларирования таможенной стоимости товаров, ввозимых (ввезенных) на таможенную территорию Таможенного союза, и Регламента действий должностных лиц таможенных органов при контроле и корректировке таможенной стоимости товаров" [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «ГАРАНТ» // <http://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/688648/#ixzz4jL8TeP9l>

42. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению"

[Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/

43. Приказом ФТС от 14 октября 2015 года №2053 «О проведении эксперимента по установлению возможности использования таможенными органами Российской Федерации аудиторских заключений для целей таможенного контроля» [Электронный ресурс]: «Customs.ru» // http://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

44. Приказ ФТС России от 30.12.2010 г. № 2713 «Об утверждении форм документов, применяемых при проведении таможенных проверок» [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_110609/

45. Приказ Минфина России от 09.11.2016 N 207н "О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации" [Электронный ресурс]: Справочно – правовая система «КонсультантПлюс» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_207277/

2. Информационно-аналитические ресурсы:

46. Всемирная таможенная организация [Электронный ресурс]: Официальный сайт Министерства иностранных дел Российской Федерации // http://www.mid.ru/torgovo-ekonomiceskaa-politika-rossii/-/asset_publisher/zAeJy7qxtFQo/content/id/2510976

47. Екатерина Быркова Индекс неэффективности российской логистики - 2016 [Электронный ресурс]: Информационно-аналитическое сетевое издание «ПРОВЭД» <http://провэд.рф/economics/logistics/39078-indeks-neeffektivnosti-possijskoj-logistiki-2016.html> 09.12.16

48. Екатерина Быркова Особенности национальных таможен: как работают в Австралии? [Электронный ресурс]: Информационно-аналитическое сетевое издание «ПРОВЭД» <http://провэд.рф/custom->

house/national/41674-osobennosti-natsionalnyh-tamozhen-kak-pabotayut-v-avstpalii.html 11.04.17

49. Инвойс. Когда нужен инвойс и как его заполнить. [Электронный ресурс]: Интернет – ресурс TBN World Wide Logistics // http://tbncom.com/publ/avtomobilnye_perevozki_road_transport/dokumentacija_perevozok/invojs/11-1-0-29

50. Логистика. История термина, основные понятия, области применения [Электронный ресурс]: Учебно-консультационный центр «УНИВЕРСИТЕТ КЛИМАТА» // https://www.hvac-school.ru/vestnik_ano/vestnik_ano_ukc_universitet_16/logistika_istorija_termina/

51. Логистические услуги [Электронный ресурс]: Таможенный брокер GREENWAY // <http://www.greenway.ru/services/logisticheskie-uslugi/>

52. Ольга Заикина Интервью начальника Управления рисков и оперативного контроля ФТС России Вячеслава Голоскокова "Как стать идеальным участником ВЭД [Электронный ресурс]: Официальный сайт Федеральной таможенной службы РФ // www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=19830:-tksru-26082014&catid=26:2011-01-24-14-45-21&Itemid=1830

53. О перечислении средств в федеральный бюджет [Электронный ресурс]: Официальный сайт Федеральной таможенной службы РФ // http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=23758:2016-08-03-07-50-41&catid=185:2011-05-15-14-11-59&Itemid=1830&Itemid=2099

54. Показатели правоохранительной деятельности таможенных органов Российской Федерации за 2015 год [Электронный ресурс]: Официальный сайт Федеральной таможенной службы РФ // http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=22498:-2015-&catid=55:2011-01-24-16-40-26&Itemid=1958

55. Показатели правоохранительной деятельности таможенных органов Российской Федерации за 2016 год [Электронный ресурс]:

Официальный сайт Федеральной таможенной службы РФ // http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=24719:-2016-&catid=55:2011-01-24-16-40-26&Itemid=1958

56. Складской учет [Электронный ресурс]: Интернет – ресурс Центр управления финансами // <http://center-yf.ru/data/Buhgalteru/skladskoy-uchet.php>

57. Упаковочный лист : простые правила заполнения Дмитрий Симонов [Электронный ресурс]: Интернет – ресурс «Карголинк» // <https://cargolink.ru/ls/blog/3006.html>

58. Adam Robinson History & Academic Definition of Supply Chain and Logistics Management [Электронный ресурс]: Logistics Supply Chain // <http://cerasis.com/2013/07/31/supply-chain-and-logistics-management/>

59. The Logistics Performance Index and Its Indicators [Электронный ресурс]: Отчет Всемирного Банка // https://wb-lpi-media.s3.amazonaws.com/LPI_Report_2016.pdf

60. Trade Compliance Verifications [Электронный ресурс]: Интернет – ресурс Canada Border Services Agency // <http://www.cbsa-asfc.gc.ca/import/verification/menu-eng.html>

ПРИЛОЖЕНИЕ

Форма решения по результатам таможенной проверки

ФЕДЕРАЛЬНАЯ ТАМОЖЕННАЯ СЛУЖБА

(наименование таможенного органа)

РЕШЕНИЕ

по результатам таможенной проверки

№ _____

«__» _____ 20__ г. _____
(дата) (место составления)

Начальник (заместитель начальника) либо лицо,
уполномоченное в соответствии с приказом _____
№ _____
(наименование таможенного органа) (дата)

(наименование приказа) _____

(наименование таможенного органа)

(Ф.И.О.)
рассмотрев акт _____ таможенной проверки от _____ № _____
(выездной(камеральной) (дата)

(наименование, ОГРН, ИНН, КПП юридического лица/фамилия и инициалы,

ОГРНИП, ИНН индивидуального предпринимателя; место государственной
регистрации, место фактического осуществления деятельности)
проведенной _____
(должность, структурное подразделение, инициалы, фамилии лиц,

проводивших таможенную проверку)

и иные материалы таможенной проверки,

УСТАНОВИЛ:

(описание выявленных фактов (признаков) нарушения регулирующих

таможенные правоотношения международными договорами и актами,

составляющими право Евразийского экономического союза,

и (или) законодательства Российской Федерации

со ссылкой на положения нормативных правовых актов, требования

которых нарушены, сведения о не уплаченной в установленный срок сумме таможенных пошлин, налогов)

На основании изложенного, руководствуясь статьей 178 Федерального закона от 27 мая 2010 г. № 311-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации»,

РЕШИЛ:

1. Принять следующие решения в области таможенного дела:

№ п/п	Наименование решения в области таможенного дела, которое необходимо принять в целях устранения допущенных нарушений
1	
2	
3	
4	

Начальник (заместитель начальника)

либо лицо, им уполномоченное _____
(подпись) (Ф.И.О.)

Второй экземпляр решения с _____ приложениями на __ листах получил:
(количество
приложений)

(должность, фамилия, инициалы, паспортные данные _____ (подпись)
лица, получившего второй экземпляр решения)

«__» _____ 20__ г.
(дата получения второго
экземпляра решения)