



ТАМОЖЕННОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ



ЛАПКОВИЧ
Александр Александрович,
юрист ИООО «Сорайнен и партнеры»

Внутренний таможенный аудит: возможность или необходимость

В начале 2011 г. Беларусь стала 72-м государством, присоединившимся к Конвенции об упрощении и гармонизации таможенных процедур 1973 г. (*Киотская конвенция*). На сегодня это ключевой документ, определяющий основы таможенного регулирования и унификации таможенного законодательства стран, которые активно участвуют в международной торговле. Среди принципов Киотской конвенции – таможенный аудит.

Подходы к пониманию таможенного аудита

Согласно стандарту 6.6 Генерального приложения к Киотской конвенции системы таможенного контроля должны включать *контроль на основе методов аудита*. Под таким контролем ВТамО понимает процесс, позволяющий сотрудникам таможни проверять точность деклараций. В частности, проверяются книги, записи, бизнес-системы и все таможенные коммерческие данные физических и юридических лиц, напрямую или косвенно задействованных в международной торговле¹.

ВТамО предупреждает, что таможенный контроль после выпуска товаров не следует путать с *внутренним аудитом*. Внутренний аудит представляет собой процесс проверки и пересмотра субъектом ВЭД или таможенным органом внутренних процедур и правил. Он составляет важную часть программы обеспечения

добросовестности субъекта хозяйствования. Может быть полезен для целей управления.



Таможенные службы мира, помимо термина «контроль на основе методов аудита», используют такие термины, как *post-clearance audit (PCA)*, или *посттаможенный аудит*; *audit-based control*, или *таможенный аудит* (таможенный контроль с использованием методов аудита, аудит после очистки), и т.д.

Таким образом, имеется два основных подхода к таможенному аудиту. *Первый* рассматривает его как систему контрольных мероприятий, проводимых непосредственно таможенным органом после выпуска товаров (помещения их под таможенные процедуры или прохождения таможенной очистки). В этом процессе участвует субъект хозяйствования, который в той или иной степени может повлиять на ход проверки (*внешний аудит*).

Второй подход понимает под таможенным аудитом проверку ВЭД предприятия. Ее проводит сам участник ВЭД. Он также может привлекать к проверке сторонних аудиторов (*внутренний аудит*).

В Беларуси термин «аудит» не имеет отношения к госконтролю, в том числе тамо-

¹ *Guidelines for post-clearance audit (PCA) Volume 1 [Электронный ресурс] / World Customs Organization. – Mode of access: <http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/enforcement-and-compliance/tools-and-instruments/pca-guidelines-volume-1.pdf?la=en>. – Date of access: 14.03.2018.*



ТАМОЖЕННОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ

женному. Не является он и альтернативой контрольным мероприятиям, проводимым фискальными и другими госорганами.

В контексте таможенного законодательства ЕАЭС внешний таможенный аудит находит выражение в таможенном контроле. Его осуществляют исключительно таможенные органы после выпуска товаров. Но такой аудит не в полной мере разделяет подходы Киотской конвенции в части взаимодействия госорганов и субъектов хозяйствования. Особое внимание она уделяет именно внутреннему аудиту.

Внутренний таможенный аудит

Под внутренним таможенным аудитом можно понимать инициированную участником ВЭД либо третьими лицами структурированную и комплексную проверку. Ее предмет составляют собственные совершенные или планируемые внешнеэкономические операции и относящаяся к ним финансовая отчетность с точки зрения соответствия требованиям таможенного и иного законодательства. Цель внутреннего таможенного аудита – выработка рекомендаций по оптимизации внешнеэкономических операций и устранение нарушений.

Подход к таможенному аудиту как к системе внутреннего контроля в таможенном законодательстве ЕАЭС отражения не нашел. Вместе с тем в ряде стран – участниц ЕАЭС такая практика имеется.

Практика России

Таможенная служба России с 14 октября 2015 г. по 14 октября 2016 г. провела эксперимент, чтобы установить возможность использования аудиторских заключений для таможенного контроля². Рабочая группа разработала и рекомендовала участникам эксперимента (аудируемым лицам и аудиторам) перечень вопросов для проверки и оценки по правилам (стандартам) аудита.

Эксперимент позволил сделать вывод, что аудиторские заключения могут использоваться:

- при категорировании участников ВЭД в рамках системы управления рисками. В частности, в качестве дополнительного критерия оценки в случае раскрытия в заключении вопросов по общему и специализированному разделам;
- при выборе объектов контроля на этапе после выпуска товаров для участников ВЭД, отнесенных к группе низкого риска нарушения законодательства. Однако заключение аудитора должно быть однозначно положительным, а у таможенных органов – отсутствовать информация о рисках нарушения таможенного законодательства.

Кроме того, рабочая группа решила изучить вопросы, касающиеся:

- разработки проектов стандартов, методики проведения аудита в таможенной сфере, форм отражения его результата;
- предложений в КоАП России по составу нарушений и мерам ответственности аудиторов за недостоверное представление сведений;
- формирования перечня и порядка аккредитации аудиторов, а также контроля уровня их квалификации в сфере таможенного дела.

Аспекты и потенциал внутреннего таможенного аудита

Предполагается, что в целом соответствующие нормы белорусского законодательства должны основываться на Руководстве по проведению таможенного аудита. Такие нормы должны определить:

- перечень направлений деятельности, которые может охватить аудит по таможенным вопросам;

² Итоги эксперимента по установлению возможности использования таможенными органами Российской Федерации аудиторских заключений для целей таможенного контроля [Электронный ресурс] / Федеральная таможенная служба. – Режим доступа: http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=24604:2017-01-11-06-29-38&catid=40:2011-01-24-15-02-45.%20tp://www.customs.ru/index. – Дата доступа: 13.03.2018.



ТАМОЖЕННОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ

- задачи и порядок внутреннего таможенного аудита;
- квалификационные требования к таможенным аудиторам и порядок их аккредитации;
- условия и пределы ответственности таможенных аудиторов;
- порядок использования таможенными органами результатов внутреннего таможенного аудита.

Задачи внутреннего таможенного аудита

Внутренний таможенный аудит позволит:

- проверять соответствие сведений в таможенных декларациях, документации, поименованной в ст. 320 ТмК, фактическим данным и данным бухучета;
- подтвердить правильность определения, исчисления и уплаты таможенных пошлин;
- проверить правильность декларирования и условия перемещения через таможенную границу товаров, подлежащих конкретным видам контроля (валютный, экспортный, лицензионный, ветеринарный, фитосанитарный и т.д.);
- соблюдать условия использования товаров, помещенных под отдельные таможенные процедуры.

Факультативно результаты внутреннего таможенного аудита могут использоваться для выявления служебных нарушений (хищения, подлоги, мошенничество); обмана контрагента; ошибок, допущенных таможенными органами при выпуске товаров и принятии решений.

Теоретически наличие заключения по результатам таможенного аудита может стать одним из аргументов для таможенных органов при принятии решения назначить плановую и внеплановую таможенную проверку. Для банков и инвесторов это может быть аргументом при принятии решения заключить кредитный и инвестиционный договор.

Целесообразность института внутреннего таможенного аудита

С точки зрения госконтроля институт внутреннего таможенного аудита предоставляет возможность:

- повысить эффективность контроля ВЭД субъектов хозяйствования и, как следствие, обеспечить полноту таможенных платежей;
- стимулировать самоконтроль субъектов ВЭД;
- использовать дополнительный инструмент противодействия возможным коррупционным проявлениям;
- оптимизировать применение системы управления рисками;
- сократить количество судебных дел.

С точки зрения бизнес-среды институт внутреннего таможенного аудита может:

- содействовать развитию благоприятного инвестиционного климата;
- повысить понимание правил работы иностранными участниками ВЭД;
- упростить и ускорить таможенные процедуры;
- увереннее выбрать контрагента;
- способствовать досудебному урегулированию споров с таможенными органами;
- стать основанием для освобождения от обеспечения уплаты или предоставления отсрочки уплаты таможенных пошлин;
- стать дополнительным основанием для автоматической регистрации и автоматического выпуска, включения в реестр уполномоченных экономических операторов или периодического подтверждения такого статуса.

С учетом вышесказанного, на наш взгляд, к таможенным аудиторам должны предъявляться хотя бы *минимальные квалификационные требования*, а именно:

- аккредитация в ГТК и (или) Минфине;
- знание методов и общепринятых принципов бухучета, компьютерных систем бухучета;



ТАМОЖЕННОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ

- ➔ знание стандартов и процедур аудита и таможенного законодательства;
- ➔ знание специализированного сектора ВЭД, сферы деятельности транснациональных компаний и т.п.

На первоначальном этапе введения института внутреннего таможенного аудита одним из основных квалификационных требований может стать наличие национального статуса аудитора.

Поскольку таможенный аудит будет основываться в том числе на стандартах и методах аудита бухгалтерности, его результаты будут в достаточной мере приемлемы для использования контролирующими органами.

Предполагаемым **положительным следствием введения института внутреннего таможенного аудита** может стать:

- ➔ упрощение торговых операций на стадии таможенного и банковского оформления, прохождения необходимых видов контроля в первую очередь благодаря сокращению времени их проведения;
- ➔ представление таможенным органам достаточной и достоверной информации о торговой операции и о бизнесе субъекта в целом;
- ➔ упрощение и ускорение анализа уровня рисков;
- ➔ содействие повышению уровня правовой и финансовой грамотности субъектов ВЭД;
- ➔ внедрение систем комплексного управления проведением внешнеэкономических операций;
- ➔ более эффективное и рациональное использование ресурсов таможенных органов в борьбе с умышленными таможенными нарушениями;
- ➔ предоставление возможности добровольного устранения нарушений таможенного законодательства.



Напомним, что последние изменения в КоАП содержат ряд новаций, которые добавляют актуальности теме внутреннего таможенного аудита³.

Во-первых, увеличилось число обстоятельств, смягчающих административную ответственность (п. 9–11 ст. 7.2 КоАП). К ним теперь относится:

- ➔ добровольное прекращение противоправного поведения;
- ➔ добровольное сообщение о нарушении в орган, ведущий административный процесс;
- ➔ содействие в установлении необходимых обстоятельств.

Во-вторых, лицо может освобождаться от административной ответственности по ч. 1 или 3 ст. 14.5 КоАП в случае добровольного письменного сообщения таможенному органу о нарушении и одновременного представления таможенной декларации и иных необходимых документов, если таможенный орган:

- ➔ не обнаружил административного правонарушения;
- ➔ не уведомил лицо о таможенном контроле, когда такое уведомление обязательно, либо не начал его без уведомления, когда уведомление не требуется⁴.



Таким образом, постановка вопроса о введении института внутреннего таможенного аудита более чем своевременна. Правильное его разрешение приведет к появлению еще одного профессионального участника ВЭД – таможенного аудитора, дополнительно обеспечивающего соблюдение таможенных правил и способствующего оптимизации бизнес-процессов. ☺

³ Закон от 8 января 2018 г. № 95-З «О внесении изменений и дополнений в Кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях и Процессуально-исполнительный кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях».

⁴ Примечание к ст. 14.5 КоАП «Недекларирование либо недостоверное декларирование товаров».