

МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНИЯ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ТАМОЖЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ ПРЕДПРИЯТИЯ-ЭКСПОРТЕРА

© 2019

Е.Д. Бобрляшова, аспирант кафедры бухгалтерского учета, анализа хозяйственной деятельности и аудита
Саратовский социально-экономический институт (филиал)
Российского экономического университета имени Г.В. Плеханова), Саратов (Россия)

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость; таможенные платежи; внутренний контроль; экспорт; внешнеторговый контракт.

Аннотация: Таможенная пошлина занимает центральное место в системе таможенных платежей, являясь основным инструментом таможенно-тарифного регулирования внешнеэкономической деятельности. Её взимание предусматривает выполнение достаточно большого объема таможенных операций. Помимо таможенных пошлин и сборов в понятие таможенных платежей включены налог на добавленную стоимость и акциз, которые также требуют особого контроля.

На основе проведенного теоретического исследования и изучения практики предприятий-экспортеров установлено, что имеют место спорные ситуации, возникающие в процессе уплаты, взимания и принудительного взыскания таможенных платежей при предоставлении отсрочки или рассрочки. В статье дана оценка существующим противоречиям в применяемых регулятивах, влияющих на исчисление и уплату суммы налога на добавленную стоимость предприятиями-экспортерами. При этом имеющаяся судебная практика показывает, что скорректированные таможенными органами суммы излишне взысканных таможенных пошлин и налогов признаются неправомерными, вследствие чего возникает потребность внутреннего контроля исчисления и уплаты таможенных пошлин и налогов. Это подтверждается тем, что имеется множество нормативно-правовых документов, неоднозначно регулирующих проведение контрольных мероприятий по исчислению и уплате налога на добавленную стоимость предприятиями-экспортерами. С целью осуществления внутреннего контроля исчисления и уплаты суммы налога на добавленную стоимость предприятиями-экспортерами разработан порядок, включающий несколько этапов. Результаты проведенного исследования позволили конкретизировать виды учетных работ по экспортным операциям в части исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость и оптимизировать налоговые риски при ведении внешнеэкономической деятельности предприятия-экспортера.

ВВЕДЕНИЕ

Экспорт – таможенная процедура, проводимая в отношении товаров Таможенного союза, в соответствии с которой такие товары вывозятся с таможенной территории союза для постоянного нахождения за ее пределами [1]. Следует обратить внимание, что частота случаев участия предприятий-экспортеров и таможенных органов в судебных разбирательствах свидетельствует о том, что таможенные органы в нашей стране занимают второе место после налоговых. Поэтому растёт количество нарушений в этой сфере, а уровень правовой грамотности, квалификации юристов повышается.

Отечественное налоговое законодательство, как и арбитражное судопроизводство, оперирует терминами «налог» и «сбор», но не выделяет понятие «пошлина» как самостоятельную категорию и определяет его через определение «сбор», а именно: государственной пошлиной является сбор, взимаемый с лиц, указанных в статье 333.17 НК РФ, при их обращении в государственные органы, органы местного самоуправления. Следует отметить, что в тексте Конституции Российской Федерации понятия «налог» и «сбор» взаимосвязаны. Однако, как показали исследования, отличия между налогами и сборами заключаются в возмездности платежа, а именно: налог представлен в законодательстве как индивидуально безвозмездный платеж, а сбор имеет индивидуально возмездный характер, уплачиваемый за оказание услуг государством.

Указанное отличие заложено в основу разграничения сбора и пошлины от налога в финансовом праве Швеции, Германии [2], где под сборами понимают пла-

теж, имеющий цель, уплачиваемый за специальные услуги. Под это же определение попадает и термин «государственная пошлина». Так, В.Н. Моисеев [3] указывает на невозможность четкого разграничения между пошлинами и прочими сборами. Пошлину некоторые авторы понимают в качестве обязательного платежа, который взимается в связи с получением услуги со стороны общества [4; 5]. Изучение законодательства государств-членов ЕАЭС позволило установить, что, как правило, виды таможенных сборов связаны с: выполнением таможенных операций при декларировании товаров в неполной, периодической, временной или полной таможенной декларации; таможенным сопровождением транспортных средств, перевозящих товары согласно процедуре таможенного транзита; хранением товаров на складе временного хранения таможенного органа.

Все виды таможенных платежей (таможенных пошлин, таможенных сборов, НДС и акцизов) требуют осуществления контроля за правильностью их исчисления и уплаты, поскольку это связано с такими нарушениями, как:

- наличие задолженности по уплате таможенных платежей по ранее произведенным поставкам экспортных товаров, работ, услуг;
- неправомерное получение преференций, льгот, недостоверное декларирование товаров, работ, услуг;
- неправильное определение ставок таможенных платежей, курсов валют;
- неправильное заполнение реквизитов первичной документации по уплате таможенных платежей с занижением

сумм либо отсутствие подтверждающей документации;
 – неправомерное получение отсрочки уплаты таможенных платежей;
 – недостоверное заполнение показателей декларации на товары;
 – предоставление фальсифицированных платежных документов на уплату таможенных платежей.

Значимым элементом системы контрольных мероприятий по исчислению таможенных платежей является налог на добавленную стоимость. Это подтверждается тем, что имеется множество нормативно-правовых документов, регулирующих проведение контрольных мероприятий по уплате налога на добавленную стоимость предприятиями-экспортерами.

Пунктом 3 ст. 167 НК РФ установлено, что если товар не отгружается и не транспортируется, но происходит передача права собственности на этот товар, то такая передача права собственности в целях исчисления налога на добавленную стоимость отождествляется с его отгрузкой. Следует отметить, что товары, реализуемые российским экспортером по внешнеторговому контракту, предусматривающему переход права собственности на товары к иностранному покупателю на территории РФ до их отгрузки и вывоза за пределы территории РФ, подлежат обложению налогом на добавленную стоимость на основании положений п. 2 и 3

ст. 164 НК РФ по ставке 20 % или 10 % в том налоговом периоде, на который приходится передача права собственности на эти товары. При этом нормы ст. 164 и 167 НК РФ указывают на возможность применения нулевой ставки налога на добавленную стоимость в отношении этих товаров в случае их последующей отгрузки и вывоза за пределы территории РФ в таможенной процедуре экспорта при условии представления в налоговый орган документов, предусмотренных ст. 165 НК РФ. Для подтверждения права на применение нулевой ставки налога на добавленную стоимость в этом случае необходимо: в контракте с иностранной организацией предусмотреть вывоз поставляемых ей товаров за пределы территории РФ; в графе 2 ДТ, составляемой при таможенном оформлении товаров, указать российского экспортера [6].

Цель работы – усовершенствование методики проведения внутреннего контроля за таможенными платежами предприятия-экспортера.

РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Для обеспечения организации внутреннего контроля за исчислением и уплатой суммы налога на добавленную стоимость предприятиями-экспортерами мы разработали определенный алгоритм, включающий несколько пунктов (таблица 1).

Таблица 1. Контрольные точки проверки сумм начисления НДС по экспортным операциям

Виды учетных работ, требующих контроля	Документы, подверженные проверке
Проверка права экспортера на применение ставки 0 %, предоставляемого налоговым органом	Надлежаще оформленный внешнеторговый контракт; декларация на товары с отметками российского таможенного органа; копии транспортных, товаросопроводительных документов
Проверка содержания документов, предоставляемых в банки, осуществляющие валютное регулирование и контроль	Копия контракта; инвойс; счета-проформы на оплату
Проверка доначислений по НДС по ставке 20 % или 10 % и сумм пени	Уточненная декларация по НДС за период, когда товары были отгружены, оказаны услуги и выполнены работы на экспорт; новый счет-фактура с указанием НДС по ставке 20 % или 10 %; книга продаж и книга покупок
Проверка сумм НДС, возмещенных из бюджета	Документы, подтверждающие право на применение ставки НДС в 0 %
Проверка остатка по счету 19 на сумму фактов экспорта	Карточка по счету 19
Проверка сумм НДС по товарам, использованным для операций, облагаемых по ставке 0 %	Документы, подтверждающие право на применение ставки НДС в 0 %; справка бухгалтера по распределению суммы НДС
Проверка достоверности информации, представленной в декларации по НДС со ставкой 0 % по экспортным товарным партиям, услугам	Карточка по счету 90/3; декларация по НДС
Проверка сумм, указанных в документах по полученным авансам от иностранного покупателя	Карточка по счету 62; карточка по счету 68; декларация по НДС
Проверка сумм НДС в случае реализации экспортных товарных партий через посредника	Карточка по счету 76; карточка по счету 68; карточка по счету 90; карточка по счету 19
Проверка на соответствие цифровых значений по счетам, открываемых для учета денежных средств, выручки от продажи экспортных товарных партий	Карточка по счету 51; карточка по счету 52; карточка по счету 55; карточка по счету 57; карточка по счету 90; выписка банка
Сверка данных о продаже экспортных товарных партий, содержащихся во внеучетных документах, на реализацию которых начисляется НДС по ставке 0 %	Декларация на товары; карточка по счету 90; внешнеторговый контракт

Одним из основных видов учетных работ, требующих контроля, является проверка документов, подтверждающих право экспортера на применение ставки 0 % и предоставляемых налоговым органам. К таким документам относятся: надлежаще оформленный внешне-торговый контракт (включая форму контракта, отправленного по факсу и подписанного второй стороной) с иностранным лицом на поставку товара (припасов) за пределы единой таможенной территории ЕАЭС, подписанный с обеих сторон; таможенная декларация с отметками российского таможенного органа, осуществившего выпуск товаров по таможенной процедуре экспорта, и российского таможенного органа, в регионе деятельности которого находится пункт пропуска, через который товар был вывезен за пределы таможенной территории Российской Федерации либо реестр деклараций при массовой реализации за границу; копии транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документов с отметками пограничных таможенных органов, подтверждающих вывоз товаров за пределы территории Российской Федерации [7]. Немаловажным является проверка документов, предоставляемых в банки, осуществляющие валютное регулирование и контроль (копия контракта, инвойс, счета-проформы на оплату).

Следующим видом учетных работ, требующим контроля, является проверка доначислений по налогу на добавленную стоимость по ставке 20 % или 10 % и сумм пени в случае непредоставления в течение 180 дней со дня отгрузки экспортером документов, подтверждающих право применения нулевой ставки [8]. Проверка проводится в отношении следующих объектов, как требующих, так и не требующих профессионального бухгалтерского суждения:

- начисление суммы налога на добавленную стоимость по экспортной поставке со всей выручки;
- принятой к вычету суммы налога на добавленную стоимость по экспортируемым товарам, работам, услугам;
- установление даты уплаты доначисленной суммы НДС на 181-й день;
- сверка показателей сданной уточненной декларации по налогу на добавленную стоимость за тот период, когда товары были отгружены, оказаны услуги и выполнены работы на экспорт;
- выявление ошибок в реквизитах выписанного нового счета-фактуры с указанием НДС по ставке 20 % или 10 %;
- сверка значений реквизитов нового счета-фактуры с книгой продаж на дополнительном листе за тот период, в котором товары были фактически отгружены, работы и услуги оказаны [9];
- сверка значений реквизитов зарегистрированного в книге покупок на дополнительном листе счета-фактуры, полученного от поставщика в том налоговом периоде, в котором товары были фактически отгружены на экспорт, работы и услуги выполнены.

Кроме того, имеет место проверка сумм НДС, возмещенных из бюджета, в случае предоставления в последующие три года экспортером необходимых документов, подтверждающих право на применение экспортной ставки без учета заплаченной суммы пени [10].

Еще одним этапом осуществления внутреннего контроля за исчислением и уплатой суммы налога на до-

бавленную стоимость является проверка остатка по счету 19 на конец отчетного периода на сумму совершенных экспортных операций [11]. Зачет суммы НДС возможен лишь в момент определения налоговой базы по экспортной операции в последний день того квартала, в котором собран весь пакет документов, подтверждающих вывоз товара, работ, услуг за территорию Российской Федерации [12]. Сумму налога на добавленную стоимость, подлежащую возмещению по экспортным операциям, предлагаем учитывать на отдельном субсчете «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, предназначенным для реализации на экспорт», открываемому к счету 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям». Это позволит формировать информацию о сумме НДС, относящейся к экспортным операциям, подтвержденным первичными документами.

На этапе проверки сумм НДС по товарам, использованным для операций, облагаемых по ставке 0 %, обращает на себя внимание момент вычета сумм НДС по товарам, использованным при производстве экспортной продукции, облагаемых по ставке 0 %, который приходится на конец квартала [13; 14]. В зависимости от условий поставки, предусмотренных договором, у экспортера возникают расходы, связанные с экспортом, в рублях и иностранной валюте, как на территории Российской Федерации, так и за ее пределами. Такие расходы учитываются на счете 44 «Расходы на продажу» субсчет «Расходы, связанные с экспортом товаров, работ, услуг». Проверяется сумма НДС, приходящаяся на расходы, связанные с экспортом, пропорционально одной из следующих баз распределения:

- фактическим затратам на реализацию продукции;
- процентному соотношению отгруженной на экспорт продукции к общему объему продукции;
- отношению стоимости товаров, отгруженных на экспорт, к общей стоимости отгруженной продукции [15].

Кроме того, имеют место общепроизводственные и общехозяйственные расходы, формирующие себестоимость продукции, реализуемой как на внутреннем рынке, так и на внешнем рынке [16]. В целях оптимального распределения таких затрат важно правильно определить базу их распределения. По косвенным расходам, одновременно возникающим в процессе производства и реализации как экспортируемой продукции, так и продукции, реализуемой на внутреннем рынке, сумма предъявленного к возмещению НДС определяется расчетным путем [17]. Если невозможно определить «входной» налог на добавленную стоимость, приходящийся на экспортную продукцию, то предлагается выбрать базу распределения и закрепить в учетной политике [18]:

- пропорционально себестоимости отгруженных товаров, выполненных работ, оказанных услуг, реализация которых облагается по ставке 0 %, в общем объеме себестоимости товаров, работ, услуг, отгруженных в налоговом периоде;
- пропорционально выручке от операций, облагаемых по нулевой ставке, в общей сумме выручки за налоговый период.

В этом случае сумму налога на добавленную стоимость, относящуюся к производству экспортной

продукции и подлежащую восстановлению в налоговом периоде, в экономической литературе определить по формуле [19]

$$A = \frac{B}{C} D,$$

где *A* – сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая восстановлению в налоговом периоде по косвенным расходам;

B – выручка от реализации по экспорту в налоговом периоде;

C – общая выручка от реализации в налоговом периоде;

D – налог по всем расходам, отнесенным в налоговом периоде на счета учета косвенных расходов;

Однако при любых способах распределения затрат необходимо знать, какая сумма «входного» налога на добавленную стоимость по косвенным (в том числе и по общехозяйственным) расходам приходится на реализованную в том или ином периоде продукцию [20]. Если товары приобретены исключительно для экспорта и имеются точные данные о сумме входного налога на добавленную стоимость, необходимо провести проверку субсчета «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, предназначенным для реализации на экспорт», открываемого к счету 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», для установления момента вычета суммы НДС.

Следующим этапом является проверка достоверности информации, представленной в декларации по НДС со ставкой 0 % по экспортному товару, работам, услугам, по которым подтверждены значения, отраженные в декларации по НДС, в сопоставлении с данными регистров бухгалтерского учёта по счету 90/3 [21].

Имеет место такой вид учетной работы, как проверка сумм, указанных в документах по полученным авансам от иностранного покупателя, отраженных по дебету счетов учёта денежных средств и кредиту счёта 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками», и проверка суммы НДС, исчисленной по установленной ставке, отраженной по дебету счёта 62 в корреспонденции со счётом 68 «Расчёты по налогам и сборам». При отгруз-

ке экспортных товаров на сумму ранее учтённого НДС проверка обратной записи по дебету 68 и кредиту 62.

Особого внимания заслуживает работа по внутреннему контролю суммы налога на добавленную стоимость в случае реализации экспортных товаров через посредника путем изучения [22]:

- сведений извещения комиссионера о дате продажи принадлежащего комитенту имущества;

- записей экспортера на основании отчета комиссионера о продаже товара по дебету счетов 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счёта 90 «Продажи»;

- записей по начислению налога на добавленную стоимость с оборотов по реализации экспортного товара, отраженного по дебету счёта 90 и кредиту счёта 68 (или 76);

- записей по отражению списания суммы вознаграждения комиссионеру по дебету счета 90 с кредита счёта 76;

- правильности зачета суммы налога на добавленную стоимость, начисленной по комиссионному вознаграждению, принимаемой в зачёт с кредита счёта 19 в дебет счёта 68.

При этом имеет место проверка соответствия цифровых значений, отраженных на счетах учета сумм денежных средств (51, 52, 55, 57), суммам выручки от продажи экспортных товаров.

Немаловажным этапом организации внутреннего контроля является сверка данных о продаже экспортных товаров, содержащихся во внеучетных документах, на реализацию которых начисляется налог на добавленную стоимость по ставке 0 %. Содержание и местонахождение контрольных данных в декларации на товары, учётной карточке таможенно-банковского валютного контроля, внешнеторгового контракта представлено в таблице 2.

ВЫВОДЫ

Перечень проводимых мероприятий по оптимизации учета экспортных операций не может быть постоянным и зависит от уровня соответствующих информативных критериев. Разработана методика проведения процедуры

Таблица 2. Содержание и местонахождение контролируемой информации во внеучётных документах

Наименование источника информации	Содержание контролируемой информации	Местонахождение контролируемой информации в указанном источнике
Декларация на товары (ДТ)	Общая цена декларируемых товаров, заявленных в графах 42 основного листа таможенной декларации и добавочных листов	разд. гр. 22 «Валюта и общая сумма по счету», гр. 42 «Цена товара»
Учётная карточка таможенно-банковского валютного контроля	Общая фактурная стоимость всех товаров, экспортируемых по таможенной декларации (в валюте цены)	Гр. «По всей таможенной декларации / Сумма и общая фактурная стоимость»
Учётная карточка таможенно-банковского валютного контроля	Суммы выручки, поступившие на счёт экспортёра в банке за экспортируемые по этой таможенной декларации товары (либо суммы, возвращённые нерезиденту), в валюте цены	Гр. «По всей таможенной декларации / Сумма выручки»
Внешнеторговый контракт	Общая сумма контракта и условия осуществления платежа	Разд. «Цена товара и общая сумма контракта» и «Условия платежа»

внутреннего контроля за исчислением сумм таможенных платежей предприятия-экспортера, основанная на выделении контрольных точек проверки сумм начисления налога на добавленную стоимость по экспортным операциям:

1. Проверка права экспортера на применение ставки 0 %, предоставляемого налоговым органом.

2. Проверка содержания документов, предоставляемых в банки, осуществляющие валютное регулирование и контроль.

3. Проверка доначислений по НДС по ставке 20 % или 10 % и сумм пени.

4. Проверка сумм НДС, возмещенных из бюджета.

5. Проверка остатка по счету 19 на сумму фактов экспорта.

6. Проверка сумм НДС по товарам, использованным для операций, облагаемых по ставке 0 %.

7. Проверка достоверности информации, представленной в декларации по НДС со ставкой 0 % по экспортным товарным партиям, услугам.

8. Проверка сумм, указанных в документах по полученным авансам от иностранного покупателя.

9. Проверка сумм НДС в случае реализации экспортных товарных партий через посредника

10. Проверка соответствия цифровых значений, отраженных на счетах учета сумм денежных средств, суммам выручки от продажи экспортных товарных партий.

11. Сверка данных о продаже экспортных товарных партий, содержащихся во внеучетных документах, на реализацию которых начисляется НДС по ставке 0 %.

Таким образом, предложенная методика внутреннего контроля за таможенными платежами предприятия-экспортера позволит не только выявлять неблагоприятные ситуации при исполнении внешнеторговых сделок, но и обеспечит эффективность принимаемых решений при их заключении.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Касьянова Г.Ю. Экспорт и импорт: новые правила. 8-е изд., перераб. и доп. М.: АБАК, 2018. 544 с.
2. Менис Г.А. Соотношение понятий «налог», «сбор», «пошлина» // Современное право. 2008. № 11. С. 31–32.
3. Моисеев В.Н. Сбор как категория финансового. М.: Норма, 2008. 21 с.
4. Гуреев В.И. Понятие и отличительные признаки налога, сбора, пошлины // Государство и право. 2005. № 4. С. 49–54.
5. Ростовский Ю.М., Гречков В.Ю. Внешнеэкономическая деятельность. Изд. 2-е, испр. М.: Экономистъ, 2017. 589 с.
6. Галимарданова Н.М. Особенности учета экспортно-импортных операций внешнеэкономической деятельности // Научное обозрение. 2016. № 14. С. 249–252.
7. Ульянова Н.В. Экспорт. Импорт. Учет и налогообложение. М.: Бератор-Пресс, 2002. 248 с.
8. Лермонтов Ю.М. Сроки предоставления документов экспортерами, подтверждающими ставку 0 процентов по налогу на добавленную стоимость // Все для бухгалтера. 2009. № 11. С. 39–41.
9. Бурденко Е.В., Быкасова Е.В., Ковалева О.Н. План – конспект лекций по курсу «Учет, анализ и аудит ВЭД». М.: РИО МГУДТ, 2014. 183 с.

10. Шишкеедова Н.Н. Экспорт и импорт. Учет и налоги. М.: ГроссМедиа, 2008. 190 с.

11. Управление внешнеэкономической деятельностью хозяйствующих субъектов в России / ред. Э.Э. Батици. М.: ИНФРА-М, 1998. 284 с.

12. Церпенто С.И., Гашева Е.В. Особенности формирования таможенной стоимости экспортируемых товаров // Путь науки. 2014. № 10. С. 58–61.

13. Цыденова Э.Ч., Аюшиева Л.К. Особенности учета экспортных операций при реализации товаров без посредников // Вестник Буряцкого государственного университета. 2015. № 25. С. 190–194.

14. Чепелева М.В. Особенности отражения экспортных операций в учетной политике организаций // Вестник науки. 2018. Т. 2. № 8. С. 47–49.

15. Попова Л.А. Экономическая безопасность при контроле НДС (налога на добавленную стоимость), осуществляемом таможенными и налоговыми органами // Проблемы экономики и управления нефтегазовым комплексом. 2015. № 7. С. 9–16.

16. Крыцина А.М. Развитие внутреннего контроля как элемента экономической безопасности коммерческого предприятия // Крымский научный вестник. 2017. № 2-3. С. 46–56.

17. Искокова М.В., Мозер С.В. Таможенное декларирование: основные новеллы проекта Таможенного кодекса Евразийского экономического союза // Вестник Российской таможенной академии. 2015. № 3. С. 84–92.

18. Димитров А.В., Пелькова С.В., Ходзинская А.В. Особенности бухгалтерского учёта экспортных операций // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. 2014. № 1-1. С. 26–30.

19. Лукьянченко Л.П. Продукция на экспорт. Обеспечьте отдельный учет // Учет в производстве. 2009. № 1. С. 43–44.

20. Архипов А.Ю. Внешнеэкономическая деятельность российских регионов. Ростов н/Д.: Феникс, 2015. 192 с.

21. Ворс П.В., Филько И.В. Особенности учета таможенных платежей при экспорте товаров // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2016. № 17. С. 24–29.

22. Ворс П.В., Филько И.В. Учет и аудит внешнеторговых операций предприятий-экспортеров // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2017. № 18. С. 34–38.

REFERENCES

1. Kasyanova G.Yu. *Eksport i import: novye pravila* [Export and import: new rules]. 8th ed., pererab. i dop. Moscow, ABAK Publ., 2018. 544 p.
2. Menis G.A. The correlation of the concepts of tax, levy, duty. *Sovremennoe pravo*, 2008, no. 11, pp. 31–32.
3. Moiseev V.N. *Sbor kak kategoriya finansovogo prava* [Levy as a category of financial law]. Moscow, Norma Publ., 2008. 21 p.
4. Gureev V.I. The notion and distinctive features of taxes, dues and duties. *Gosudarstvo i pravo*, 2005, no. 4, pp. 49–54.
5. Rostovskiy Yu.M., Grechkov V.Yu. *Vneshneekonomicheskaya deyatel'nost* [Foreign economic activity]. 2nd ed., ispr. Moscow, Ekonomist' Publ., 2017. 589 p.

6. Galimardanova N.M. Specific features of accounting for export-import operations in international economic activity. *Nauchnoe obozrenie*, 2016, no. 14, pp. 249–252.
7. Ulyanova N.V. *Eksport. Import. Uchet i nalogo-oblozhenie* [Export. Import. Accounting and taxation]. Moscow, Berator-Press Publ., 2002. 248 p.
8. Lermontov Yu.M. The term of documents submission by the exporters confirming the rate of 0 percent for the value-added tax. *Vse dlya bukhgaltera*, 2009, no. 11, pp. 39–41.
9. Burdenko E.V., Bykasova E.V., Kovaleva O.N. *Plan – konspekt lektsiy po kursu «Uchet, analiz i audit VED»* [Accounting, analysis and audit of foreign economic activity]. Moscow, RIO MGUDT Publ., 2014. 183 p.
10. Shishkoedova N.N. *Eksport i import. Uchet i nalogi* [Export and import. Accounting and taxes]. Moscow, GrossMedia Publ., 2008. 190 p.
11. Batizi E.E., ed. *Upravlenie vneshneekonomicheskoy deyatel'nostyu khozyaystvuyushchikh subektov v Rossii* [Management of foreign economic activity of economic entities in Russia]. Moscow, INFRA-M Publ., 1998. 284 p.
12. Tserpento S.I., Gasheva E.V. Peculiarities of formation of customs cost for the exported goods. *Put nauki*, 2014, no. 10, pp. 58–61.
13. Tsydenova E.Ch., Ayushieva L.K. Particularities of recording of export transactions when selling goods in direct marketing. *Vestnik Buryatskogo gosudarstvennogo universiteta*, 2015, no. 2S, pp. 190–194.
14. Chepeleva M.V. Special aspects of reflecting export operations in accounting policy of organizations. *Vestnik nauki*, 2018, vol. 2, no. 8, pp. 47–49.
15. Popova L.A. Economic security while controlling VAT (value added tax), provided by custom and taxation bodies. *Problemy ekonomiki i upravleniya neftegazovym kompleksom*, 2015, no. 7, pp. 9–16.
16. Krytsina A.M. Development of internal control as an element of economic security commercial companies. *Krymskiy nauchnyy vestnik*, 2017, no. 2-3, pp. 46–56.
17. Iskoskova M.V., Mozer S.V. Customs Declaration: Main Innovations in the Draft of the Customs Code of the Eurasian Economic Union. *Vestnik Rossiyskoy tamozhennoy akademii*, 2015, no. 3, pp. 84–92.
18. Dimitrov A.V., Pelkova S.V., Khodzinskaya A.V. Features of accounting export operations. *Mezhdunarodnyy zhurnal prikladnykh i fundamentalnykh issledovaniy*, 2014, no. 1-1, pp. 26–30.
19. Lukyanchenko L.P. Products for export. Ensure separate accounting. *Uchet v proizvodstve*, 2009, no. 1, pp. 43–44.
20. Arkhipov A.Yu. *Vneshneekonomicheskaya deyatel'nost' rossiyskikh regionov* [Foreign economic activity of Russian regions]. Rostov-on-Don, Feniks Publ., 2015. 192 p.
21. Vors P.V., Filko I.V. Accounting features of customs payments for exported goods. *Uchet, analiz i audit: problemy teorii i praktiki*, 2016, no. 17, pp. 24–29.
22. Vors P.V., Filko I.V. Foreign trade accounting and audit of exporting enterprises. *Uchet, analiz i audit: problemy teorii i praktiki*, 2017, no. 18, pp. 34–38.

THE METHODOLOGY OF CONDUCTING INTERNAL CONTROL OF CUSTOMS PAYMENTS OF AN EXPORTING ENTERPRISE

© 2019

E.D. Bobryashova, postgraduate student of Chair of Accounting, Business Activity and Auditing
Saratov Socio-Economic Institute (branch) of Plekhanov Russian University of Economics, Saratov (Russia)

Keywords: value added tax; customs payments; internal control; export; foreign trade contract.

Abstract: Customs duty occupies a Central place in the system of customs payments, being the main tool of customs and tariff regulation of foreign economic activity and its collection involves the implementation of a sufficiently large volume of customs operations. On the basis of the theoretical study and study of the practice of exporting enterprises found that there are disputable situations arising in the implementation of the mechanism of payment, collection and enforcement of customs duties in terms of deferral or installment payment. The article assesses the existing contradictions in the applicable regulations affecting the calculation and payment of the amount of value added tax by exporting enterprises. At the same time, the available judicial practice shows that the amounts of excessively collected customs duties and taxes adjusted by the customs authorities are recognized as illegal, which results in the need for internal control over the calculation and payment of customs duties and taxes. This is confirmed by the fact that in terms of payment of value added tax by exporting enterprises, there are many legal documents that ambiguously regulate the conduct of control measures for the calculation and payment of this tax. With the purpose of exercising internal control over the calculation and payment of tax, amounts on value added by the enterprises-exporters have developed a system that includes a number of stages. The results of the study made it possible to specify the types of accounting work on export operations in terms of calculation and payment of value added tax, optimizing tax risks in the conduct of foreign economic activity of the exporting enterprise.