На правах рукописи

ГОЛУБЬ Александр Александрович

ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ТАМОЖЕННОЙ РЕВИЗИИ: ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ И ПРАКТИКИ

12.00.14 – административное право;
финансовое право; информационное право

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата юридических наук

Саратов
2006

Диссертация выполнена в Государственном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Саратовская государственная академия права»

Научный руководитель: доктор юридических наук, профессор
Бакаева Ольга Юрьевна

Официальные оппоненты: доктор юридических наук, профессор
Рукавишникова Ирина Валерьевна
кандидат юридических наук, доцент
Матвиенко Галина Владимировна

Ведущая организация: ГОУ ВПО «Саратовский государственный университет» юридический факультет

Защита состоится «__» _____ в _____ часов на заседании диссертационного совета Д-212.239.02 при Государственном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Саратовская государственная академия права» по адресу: 410056, г.Саратов, ул.Чернышевского, 104, ауд.2.

С диссертацией можно ознакомиться в научной библиотеке Государственного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Саратовская государственная академия права».

Автореферат разослан «___» _____ 2007 года.

Ученый секретарь
диссертационного совета И.С. Морозова

Общая характеристика работы

Актуальность темы исследования.

Таможенный кодекс Российской Федерации, действующий с 1 января 2004 года (далее - ТК РФ)[1], во многом удовлетворяет требованиям, предъявляемым к кодифицированному акту в сфере таможенного дела демократического государства, стремящегося к вступлению во Всемирную торговую организацию. В частности, таким требованием является переориентация таможенных органов от политики тотального контроля и подозрения в нарушении таможенных правил лиц, перемещающих товары через таможенную границу, к политике содействия участникам внешнеэкономической деятельности. В свете подобных тенденций законодательные новеллы в отношении принципов и форм таможенного контроля вполне обоснованны.

На основе принципа выборочности при выборе необходимых и достаточных форм таможенного контроля используется система управления рисками, то есть вероятностями несоблюдения таможенного законодательства Российской Федерации. Наряду со всеми достоинствами данной системы, при ее практической реализации возникает ряд проблем и сложностей, нуждающихся в исследовании в рамках диссертационной работы.

Поскольку осуществление таможенного контроля связано с применением мер государственного принуждения ТК РФ 2003 года, в отличие от ТК РФ 1993 года[2], четко установил исчерпывающий перечень форм, в которых может осуществляться таможенный контроль. Впервые законодателем в качестве самостоятельной формы таможенного контроля предусмотрена возможность осуществления таможенной ревизии, что позволяет сместить приоритеты при осуществлении таможенного контроля

---

[1] Таможенный кодекс Российской Федерации от 28 мая 2003 г. № 61-ФЗ (с изм. и доп., включая от 18 февраля 2006 г.) // СЗ РФ. 2003. №22. Ст. 2066; СЗ РФ. 2006. №8. Ст. 854.

[2] Таможенный кодекс Российской Федерации от 18 июня 1993 г. № 5221-1 (с изм. и доп., вкл. от 22 июля 2005 г.) // Ведомости СНД и ВС РФ. 1993. №31. Ст.1224; СЗ РФ. 2005. №30 (часть II). Ст. 3128. (признан утратившим силу, за исключением главы 12).

от проверки товаров и транспортных средств при их таможенном оформлении к проверке соответствующих документов и сведений после выпуска таких объектов таможенно-правового регулирования. Ревизии представляют собой наиболее действенную форму последующего контроля, позволяющую выявить недостатки предварительного и текущего контроля.

При проведении данной формы таможенного контроля наиболее ярко проявляются финансово-правовые аспекты законодательства Российской Федерации о таможенном деле, поскольку ревизия выступает методом финансового контроля.

Несмотря на изложенное в литературе понятие ревизии в целом и таможенной ревизии в частности, ее принципы, цели, задачи, методы и объекты не исследовались. Не проводился сравнительный анализ законодательных положений, характеризующих таможенную ревизию, с правилами, применяемыми при проведении финансовых ревизий и налоговых проверок, а также установленными ранее для проверок финансово-хозяйственной деятельности субъектов, в ходе которых могли быть выявлены нарушения, в том числе и таможенного законодательства. Исследователями не выработано единого мнения относительно использования в качестве понятия контрольных мероприятий терминов «форма» или «метод».

Таможенная ревизия как самостоятельная форма таможенного контроля проводится исключительно таможенными органами, определение которых предложено и законодателем, и теоретиками. Большинством авторов подчеркиваются правоохранительные функции таможенных органов. Представляет интерес анализ присущих им фискальных функций. С учетом единства этих направлений деятельности таможенных органов следует сформулировать определение таможенного органа.

Следует отметить, что в результате проведения в России административной реформы функции Министерства экономического развития и торговли РФ (которому ранее были подведомственны

таможенные органы) по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в области таможенного дела переданы Федеральной таможенной службе России (далее – ФТС России)[1]. Произошедшие изменения, а также структура таможенных органов и требования, предъявляемые к должностным лицам, нуждаются в исследовании.

Организация и проведение таможенного контроля после выпуска товаров в форме таможенной ревизии является функцией подразделений таможенной инспекции региональных таможенных управлений и таможен. Деятельность данных подразделений таможенных органов, а также основания, принципы и результаты их взаимодействия с налоговыми и иными контролирующими органами в литературе не исследовались.

Подконтрольными субъектами при проведении таможенной ревизии выступают индивидуальные предприниматели и юридические лица, то есть субъекты, не обладающие властными полномочиями в области таможенного дела. В общей ревизии таковыми выступают декларанты, а также лица, на которые таможенным законодательством возложена обязанность по совершению таможенных операций для выпуска товаров. Специальная таможенная ревизия может проводиться таможенными органами, кроме вышеперечисленных лиц, у таможенных брокеров (представителей), владельцев складов временного хранения, владельцев таможенных складов и таможенных перевозчиков, а также у лиц, осуществляющих оптовую или розничную торговлю ввезенными товарами. Характеристика данных субъектов и оснований осуществления в отношении них таможенной ревизии представляет научный интерес.

Реализация функций таможенных органов, в том числе и осуществление таможенного контроля, происходит в условиях детальной регламентации действий соответствующих должностных лиц. Помимо основной процедуры проведения таможенной ревизии законодателем

[1] Указ Президента РФ от 11 мая 2006 г. №473 «Вопросы Федеральной таможенной службы» // СЗ РФ. 2006. №20. Ст.2162.

сформулированы особенности осуществления специальной таможенной ревизии, которые необходимо выявить и охарактеризовать. К сожалению, сама процедура проведения таможенной ревизии не нашла отражения в ТК РФ, а регламентирована сразу несколькими ведомственными приказами. Данное решение законодателя представляется необоснованным, поскольку создает препятствия для ознакомления с порядком осуществления этой формы таможенного контроля широкого круга заинтересованных лиц.

Все изложенное подчеркивает актуальность заявленной темы и предопределяет выбор направления исследования.

Степень разработанности темы в юридической литературе.

Исследованием понятия и сущности финансового и налогового контроля, в том числе и методом ревизий, в разное время занимались В.В. Бурцев, Ф.Ф. Бутынец, Э.Г. Вайнштейн, О.В. Владимирова, Э.А. Вознесенский, Е.Ю. Грачева, В.И. Гудимов, В.И. Гуреев, Т.А. Гусева, Ю.А. Данилевский, Д.Е. Качановский, Ю.Г. Клещенко, Н.А. Ковалева, Л.М. Крамаровский, И.И. Кучеров, Н.П. Кучерявенко, Л.С. Малокотин, В.М. Митрофанов, Д.Е. Нелюбин, И.А. Орешкин, М.М. Савченко, О.Ю.Судаков, А.Т. Тлипиев, В.В. Уткин, Д.А. Федорков, Н.И. Химичева и другие ученые.

Вопросы, касающиеся таможенного контроля в целом и таможенной ревизии в частности, нашли отражение в работах Е.Е. Андриановой, О.Ю. Бакаевой, Д.Н. Бахраха, Н.А. Голощапова, Т.А. Дикановой, А.Д. Ершова, С.В. Кивалова, Г.В. Матвиенко, И.Б. Новокшонова, Е.В. Сергеева, Н.А. Суслова, С.В. Халипова, В.П. Шавшиной, Е.В. Шилиной и других.

Диссертационное исследование опирается на труды ученых-административистов Ю.С. Адушкина, А.П. Алехина, Н.В. Бровко, Б.Н. Габричидзе, С.А. Григорян, А.А Кармолицкого, Ю.М. Козлова, Н.М. Конина, В.М. Манохина, В.В. Полянского, Ю.А. Соколовой, Ю.Н. Старилова, А.Г. Чернявского.

Базой для рассмотрения гражданско-правовых аспектов выбранной темы явились научные труды таких исследователей как Т.Е. Абова, Е.А. Зверева, А.Ю. Кабалкина, И.В. Макаров, Ю.В. Романец, Г.Ф. Шершеневич и других.

Цель и задачи диссертационного исследования. Цель диссертационного исследования заключается в обобщении знаний о понятии и порядке проведения такой формы таможенного контроля как таможенная ревизия, а также комплексном исследовании теоретических и практических проблем, возникающих в процессе осуществления таможенных ревизий, выработке путей их разрешения.

Для достижения этой общей цели в диссертации решаются следующие задачи:

- характеристика ревизии как метода финансового контроля;
- определение места ревизии в системе форм таможенного контроля;
- сопоставление таможенной ревизии и налоговой проверки, а также проверки таможенными органами финансово-хозяйственной деятельности лиц, перемещающих товары и транспортные средства через таможенную границу Российской Федерации, таможенных брокеров либо иных лиц, осуществляющих деятельность, контроль за которой был возложен на таможенные органы Российской Федерации;
- формулировка принципов осуществления таможенной ревизии;
- анализ субъектного состава таможенной ревизии;
- выявление оснований и результатов взаимодействия таможенных и иных государственных органов в процессе проведения таможенной ревизии;
- исследование правового статуса подконтрольных субъектов таможенной ревизии;
- характеристика порядка проведения таможенной ревизии по таможенному законодательству Российской Федерации;
- классификация оснований назначения таможенных ревизий в зависимости от механизмов их возникновения;

- выделение особенностей проведения специальной таможенной ревизии;
- разработка предложений и рекомендаций, направленных на обеспечение эффективной законодательной и правоприменительной деятельности таможенных органов по осуществлению таможенного контроля, в частности в форме таможенной ревизии.

Методологическую основу исследования составляют диалектический метод научного познания объективного мира и вытекающие из него общенаучные и частно-научные методы: теоретического анализа, сравнительно-правовой, системно-структурный, логико-юридический, историко-правовой, сравнительного анализа результатов исследований, проведенных другими авторами по вопросам, близким к разрабатываемой проблеме.

Объект и предмет диссертационного исследования. Объектом диссертационного исследования являются общественные отношения, определяющие правовую природу и содержание таможенной ревизии. Предметом исследования выступают соответствующие положения теории права, а также нормы административного, финансового, гражданского, таможенного законодательства и правоприменительной практики.

Нормативно-правовую базу исследования составили: международные правовые документы в области таможенного дела, Конституция Российской Федерации, Таможенный кодекс РФ и другие кодифицированные акты, законы и подзаконные нормативные акты, действующие или действовавшие ранее на территории Российской Федерации, а также акты правосудия, выраженные в постановлениях судебных органов.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в том, что впервые в науке таможенного права комплексному исследованию подвергнуто понятие и содержание новой формы таможенного контроля – таможенной ревизии, теоретические проблемы ее правового регулирования на современном этапе и вопросы, возникающие в правоприменительной

практике. Ранее в литературе рассматривались лишь некоторые аспекты представленной темы. Новый подход проявляется в последовательном изучении общих правил проведения таможенной ревизии с детальным выделением специфики, свойственной ее общей и специальной формам.

В этой связи предлагается решение ряда спорных вопросов, относящихся к теме исследования, а также научное осмысление положений, закрепленных в законодательстве и предлагаемых в теории таможенного и финансового права в порядке совершенствования закона.

Основные положения, выносимые на защиту:

1. Предложено понятие ревизии в качестве метода финансового контроля как системы обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверке законности и обоснованности совершенных в ревизуемом периоде хозяйственных и финансовых операций ревизуемой организацией, а также правильности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности. Предлагается авторская классификация ревизий по различным критериям.

2. Обоснован вывод о том, что таможенный контроль – это деятельность уполномоченных должностных лиц таможенных органов по осуществлению мероприятий, направленных на обеспечение соблюдения участниками внешнеэкономической деятельности (далее – ВЭД) таможенного, налогового, административного, уголовного законодательства Российской Федерации и международных договоров, контроль за исполнением которых возложен на таможенные органы.

3. Сформулированы принципы, в соответствии с которыми должны осуществляться таможенные ревизии, чтобы стать действенным механизмом выявления и профилактики нарушений таможенного законодательства:

- принцип законности, заключающийся в соответствии проводимых проверочных мероприятий действующему российскому законодательству, иным правовым актам Российской Федерации, изданным в пределах своей компетенции ФТС России, общепризнанным принципам и нормам

международного права и международным договорам Российской Федерации, которые являются в соответствии с Конституцией РФ составной частью правовой системы Российской Федерации;

- принцип целевой направленности, отражающий подчиненность задач деятельности подразделений таможенной инспекции и способов их решения целям обеспечения соблюдения таможенно-тарифного и нетарифного регулирования;

- принцип выборочности, основанный на системе анализа и управления рисками, обязывающий таможенные органы осуществлять только те мероприятия, которые являются необходимыми и достаточными для обеспечения соблюдения законодательства Российской Федерации;

- принцип бюджетной эффективности, отражающий соответствие затрат на проведение проверочных мероприятий результатам таких мероприятий;

- принцип ответственности таможенных органов и их должностных лиц за неправомерные действия (бездействие), заключающийся в обязанности таможенных органов либо их должностных лиц уберечь от причинения неправомерного вреда товары и транспортные средства, в отношении которых осуществляется таможенная ревизия.

4. Разработано понятие таможенной ревизии в качестве формы таможенного контроля как комплексной проверки соблюдения участниками ВЭД мер таможенно-тарифного и нетарифного регулирования путем сопоставления сведений, указанных в таможенной декларации и иных документах, представляемых при таможенном оформлении, с данными бухгалтерского учета и отчетности, со счетами, с другой информацией лиц, осуществлявших таможенное оформление товаров и транспортных средств, а также осмотра помещений, таможенного досмотра, проведения инвентаризации, проверки наличия идентификационных знаков и других форм таможенного контроля.

5. С целью уяснения правового статуса субъектов таможенной ревизии, на основе анализа представленных в науке различных трактовок понятия аргументировано собственное определение таможенного органа как органа исполнительной власти, действующего от имени государства и наделенного властными полномочиями, позволяющими ему осуществлять одновременно как правоохранительные, так и фискальные функции в сфере таможенного дела с помощью присущих ему форм и методов деятельности. Осуществление последующего таможенного контроля в форме проведения таможенных ревизий возложено на службу таможенной инспекции регионального таможенного управления и отдел таможенной инспекции таможни, являющиеся структурными подразделениями соответствующих таможенных органов.

6. В ходе исследования организации осуществляемого таможенными органами взаимодействия с налоговыми, правоохранительными и иными контролирующими органами Российской Федерации охарактеризованы такие формы организации взаимодействия как взаимный обмен информацией; проведение совместных экспертиз и консультаций по вопросам разработки нормативных правовых актов и иным вопросам; создание совместных рабочих групп; проведение семинаров по вопросам их взаимодействия. Анализ статистических данных показал, что плановый обмен информацией (в установленные сроки) между таможенными и налоговыми органами более распространен и результативен, но менее эффективен, чем оперативный (инициативный и по запросам).

7. В качестве подконтрольных субъектов таможенной ревизии выделены декларанты и лица, не выступающие в качестве декларантов, но несущие обязанность по совершению таможенных операций для выпуска товаров, таможенные брокеры (представители), владельцы складов временного хранения, владельцы таможенных складов и таможенные перевозчики, а также лица, осуществляющие оптовую или розничную торговлю ввезенными товарами.

8. В качестве механизма, который бы защитил от убытков лиц, осуществляющих розничную и оптовую продажу товаров и выступающих добросовестными приобретателями, которые не являются участниками таможенных правоотношений по перемещению этих товаров через таможенную границу, предложено использовать институт страхования предпринимательского риска на случай неисполнения контрагентами своих обязанностей, а также привлечение контрагентов к ответственности за ненадлежащее выполнение обязанности по передаче товаров.

9. Классифицированы основания для назначения таможенных ревизий в зависимости от механизмов их возникновения. Так, **правовым** основанием назначения как общей, так и специальной таможенной ревизии являются нормы ТК РФ, регламентирующие порядок их проведения. **Организационным** основанием для назначения общей таможенной ревизии является план таможенных ревизий на полугодие, квартал, составляемый с использованием методов анализа рисков, с учетом прогнозирования возникновения правонарушений в области таможенного дела. В качестве **документального** основания для назначения таможенной ревизии могут выступить материалы (информация), полученные от структурных подразделений таможенного органа, таможенных, налоговых, правоохранительных и контролирующих органов, которые могут свидетельствовать о недостоверности сведений, указанных в таможенной декларации и иных документах, представляемых при таможенном оформлении. Основанием для назначения таможенной ревизии, имеющим **процессуальный** характер является поручение вышестоящего таможенного органа, вынесенное на основании применения метода анализа рисков или на основаниях, указанных в вышеперечисленных пунктах.

10. Обоснована необходимость предусмотреть в ТК РФ процедуру проведения таможенной ревизии, включающую в себя планирование и подготовку, проведение, завершение проверки, а также оценку ее результатов, поскольку существующая на сегодняшний день регламентация

несколькими ведомственными приказами создает препятствия для ознакомления с порядком осуществления этой формы таможенного контроля широкого круга заинтересованных лиц.

11. Особенностью проведения специальной таможенной ревизии назван более широкий перечень правомочий членов ревизионной комиссии. Однако в целях совершенствования процедуры осуществления таможенной ревизии и устранения существующих теоретических и правоприменительных проблем предложено на законодательном уровне закрепить обязанности членов ревизионной комиссии, в том числе по обеспечению сохранности документов, изъятых для проверки, возврату их в максимально короткие сроки, бережному обращению с имуществом в процессе его осмотра и досмотра, инвентаризации и других мероприятий, а также регламентировать действия должностных лиц таможенных органов по организации и проведению контрольно-ревизионных мероприятий в отношении объектов интеллектуальной собственности и соблюдению авторских прав.

Теоретическая и практическая значимость исследования.

Отдельные выводы и рекомендации диссертационного исследования могут быть реализованы теорией таможенного права. Они могут оказаться полезными для совершенствования таможенного законодательства.

На основе проведенного исследования разработан проект Федерального закона «О внесении изменений и дополнений в Таможенный кодекс Российской Федерации».

Положения и выводы, содержащиеся в диссертации, могут быть использованы в учебном процессе при проведении занятий по курсам «Финансовое право», «Таможенное право» и другим.

Апробация результатов исследования.

Диссертация разработана и одобрена на кафедре финансового, банковского и таможенного права Государственного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Саратовская государственная академия права».

Основные положения диссертационного исследования излагались диссертантом на межвузовской научной конференции «Россия на путях модернизации: актуальные проблемы общественного развития» (29 апреля 2005г., г. Астрахань). Результаты исследования использовались автором при подготовке к выступлению на Нижневолжской научной конференции студентов, аспирантов и соискателей юридических вузов «Правовые проблемы укрепления российской государственности» (2 декабря 2005 г., г. Астрахань). По материалам диссертации был подготовлен доклад на международной научно-практической конференции «Таможенно-правовая политика России в условиях вступления в ВТО» (14-15 апреля 2006 г., г. Саратов). Некоторые выводы автора были представлены при формировании сборника научно-практических статей «Право и современность», выпущенного издательством Саратовского юридического института МВД России.

Структура работы. Структура работы обусловлена целью и логикой исследования. Диссертация состоит из введения, трех глав, объединяющих шесть параграфов, заключения, библиографического списка использованных источников и приложения.

Основное содержание работы

Во введении обосновывается актуальность темы диссертации, раскрываются цель и задачи, объект и предмет исследования; указывается на степень разработанности темы, обозначается методологическая и нормативно-правовая основы; раскрываются положения, характеризующие научную новизну диссертации и выносимые на защиту; показывается практическая и теоретическая значимость проведенного исследования.

Первая глава диссертации **«Теоретические и финансово-правовые основы таможенной ревизии»** состоит из двух параграфов.

В первом параграфе «***Ревизия как метод финансового контроля***» раскрывается понятие и сущность финансового контроля в целом и

таможенной ревизии, как его метода, в частности. Исследуя предлагаемые законодателем и учеными определения финансового контроля, автор формулирует вывод, что финансовый контроль осуществляется на всех стадиях воспроизводства – на микроуровне и на макроуровне. В диссертационной работе характеризуются специальные органы, создаваемые государственными и хозяйствующими субъектами для осуществления контрольных функций.

Диссертант обращает внимание, что в научной литературе классификация финансового контроля производится по разным основаниям, в частности, в зависимости от времени проведения, субъекта контроля, от характера проверяемого материала, от степени охвата материала, а также от сферы подконтрольной финансовой деятельности. Признается целесообразным выделение методов финансового контроля, то есть приемов, способов и средств, применяемых сотрудниками контролирующих органов при его осуществлении.

Автор не поддерживает мнения, что ревизия, а также наблюдение, обследование, проверка и анализ являются формами финансового контроля, поскольку представляют собой способы выражения его содержания, внутреннюю организацию и модифицируются с изменением содержания (В.В. Бурцев, Ф.Ф. Бутынец и др.). Представляется более обоснованной позиция, в соответствии с которой под формами контроля понимают его виды в зависимости от времени осуществления контрольных действий: предварительный, текущий и последующий контроль (Э.Г. Вайнштейн, Л.М. Крамаровский, В.М. Митрофанов). С целью уяснения правовой природы контрольных мероприятий, диссертантом обосновывается вывод, что приемы, способы и средства, применяемые сотрудниками контролирующих органов при осуществлении финансового контроля, подпадают под определение методов.

Несмотря на отсутствие единой точки зрения исследователей финансового права на определение ревизии как формы или метода

финансового контроля, все авторы сходятся во мнении о ее значении при осуществлении мероприятий по соблюдению узаконенных интересов государства в финансовой сфере. Автором исследованы понятия ревизии, изложенные в законодательстве и специальной литературе, и выявлено, что на подзаконном уровне закреплен обязательный и регулярный характер ревизии.

Проведенное исследование позволило классифицировать ревизии по различным основаниям: по содержанию - на документальные и фактические, по времени осуществления – на плановые и внеплановые, по обследуемому периоду деятельности - на фронтальные (полные) и выборочные (частичные), по объему ревизуемой деятельности - на комплексные и тематические.

Таким образом, ревизия в качестве метода финансового контроля охарактеризована диссертантом как система обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверке законности и обоснованности совершенных в ревизуемом периоде хозяйственных и финансовых операций ревизуемой организацией, а также правильности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности.

Второй параграф диссертационной работы ***«Таможенная ревизия в системе форм таможенного контроля, принципы ее осуществления»*** посвящен характеристике таможенного контроля и одной из его форм – таможенной ревизии.

Автор посчитал необходимым уточнить легальное определение таможенного контроля, назвав его деятельностью уполномоченных должностных лиц таможенных органов по осуществлению мероприятий, направленных на обеспечение соблюдения участниками внешнеэкономической деятельности таможенного, налогового, административного, уголовного законодательства Российской Федерации и международных договоров, контроль за исполнением которых возложен на таможенные органы.

Характеризуя принципы таможенного контроля, диссертант уделяет особое внимание принципу выборочности, реализуемому в применении при осуществлении таможенного контроля системы управления рисками, которая позволяет оптимально использовать ресурсы таможенных органов, не уменьшая эффективности таможенного контроля, и освобождает большинство участников ВЭД от излишнего бюрократического контроля.

По вопросу определения способов существования, конкретного выражения и организации контрольных мер таможенных органов, направленных на обеспечение соблюдения участниками ВЭД законодательства Российской Федерации, законодателем использован термин «форма таможенного контроля». Представляя исчерпывающий перечень форм таможенного контроля, в работе отмечено, что некоторые формы таможенного контроля впервые предусмотрены таможенным законодательством РФ.

Следуя тенденции смещения приоритетов при осуществлении таможенного контроля от проверки товаров и транспортных средств при их таможенном оформлении к проверке соответствующих документов и сведений после выпуска таких товаров и транспортных средств, логичным представляется упоминание таможенной ревизии в качестве самостоятельной формы последующего таможенного контроля, при проведении которой наиболее ярко проявляются финансово-правовые аспекты законодательства Российской Федерации о таможенном деле, поскольку ревизия выступает методом финансового контроля.

Автором отмечается, что таможенная ревизия как форма таможенного контроля масштабами осуществляемых проверочных мероприятий принципиально отличается от проверки финансово-хозяйственной деятельности лиц, перемещающих товары и транспортные средства через таможенную границу РФ, таможенных брокеров либо иных лиц, осуществляющих деятельность, контроль за которой был возложен на таможенные органы Российской Федерации ранее действовавшим

законодательством. Кроме того, таможенные ревизии автором сопоставляются по содержанию с одной из форм налогового контроля - налоговыми проверками.

Диссертантом аргументирована позиция, что объектом таможенного контроля, в том числе и осуществляемого в форме таможенной ревизии, следует считать соблюдение таможенного законодательства Российской Федерации в части исчисления таможенных платежей, соблюдения запретов и ограничений, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственном регулировании внешнеторговой деятельности и т.п. При этом непосредственными предметами исследования при осуществлении таможенного контроля выступают: товары и транспортные средства, перемещаемые через таможенную границу; документы и сведения, содержащие данные об указанных товарах и транспортных средствах; деятельность лиц в области таможенного дела.

Помимо традиционного деления таможенных ревизий на общие и специальные в диссертационном исследовании предложено различать комплексные и целевые ревизии. Кроме того, в целях уяснения сущности таможенной ревизии в частности, предложено дифференцировать ее по основаниям, применяемым к ревизиям в целом.

Автором сформулированы принципы, которым должны соответствовать любые таможенные ревизии: законности; целевой направленности; выборочности; бюджетной эффективности; ответственности таможенных органов и их должностных лиц за неправомерные действия (бездействие).

Проведенное исследование позволило диссертанту утверждать, что признаками таможенной ревизии является комплексный характер, а также закрепление правовых основ в налоговом и таможенном законодательстве. Обоснована позиция, что определение законодателя, характеризующее таможенную ревизию в ст.376 ТК РФ не позволяет раскрыть всех особенностей данной формы таможенного контроля. Целесообразным

представляется закрепление в ТК РФ определения таможенной ревизии как комплексной проверки соблюдения участниками ВЭД мер таможенно-тарифного и нетарифного регулирования путем сопоставления сведений, указанных в таможенной декларации и иных документах, представляемых при таможенном оформлении, с данными бухгалтерского учета и отчетности, со счетами, с другой информацией лиц, осуществлявших таможенное оформление товаров и транспортных средств, а также осмотра помещений, таможенного досмотра, проведения инвентаризации, проверки наличия идентификационных знаков и других форм таможенного контроля.

Вторая глава **«Субъектный состав таможенной ревизии»** состоит из двух параграфов.

Первый параграф второй главы ***«Взаимодействие таможенных и иных государственных органов в процессе производства таможенной ревизии»*** посвящен характеристике таможенных органов, в качестве одной из своих функций осуществляющих таможенный контроль как самостоятельно, так и во взаимодействии с другими государственными органами.

Определения таможенного органа, представленные в законодательстве и специальной литературе, подверглись критическому анализу. Предложено определять таможенный орган как орган исполнительной власти, действующий от имени государства и наделенный властными полномочиями, позволяющими ему осуществлять одновременно как правоохранительные, так и фискальные функции в сфере таможенного дела с помощью присущих ему форм и методов деятельности.

Автором отмечено, что в результате проведения в России административной реформы таможенные органы на некоторое время были лишены самостоятельности и включены в ведение Министерства экономического развития и торговли РФ, вероятно, по причине того, что основной целью таможенных органов является содействие развитию внешней торговли. В настоящее время Указом Президента РФ функции Минэкономразвития по выработке государственной политики и нормативно-

правовому регулированию в области таможенного дела переданы Федеральной таможенной службе. Руководство Федеральной таможенной службы РФ, назначение и увольнение ее руководителей вновь осуществляется напрямую Правительством РФ.

В диссертационном исследовании предложена характеристика таможенных органов, составляющих единую, иерархически построенную систему, в которую входят Федеральная таможенная служба РФ; региональные таможенные управления; таможни; таможенные посты. Организация и проведение таможенного контроля после выпуска товаров в форме таможенной ревизии является функцией подразделений таможенной инспекции регионального таможенного управления и таможни.

Помимо правильной организации контрольного процесса необходимо учитывать и человеческий фактор, поэтому внимание автора привлекли вопросы исследования правового статуса и требований, предъявляемых к квалификации, профессиональному уровню, а также личным качествам должностных лиц таможенных органов, осуществляющих инспекционную деятельность. Нехватка подготовленных кадров среди должностных лиц таможенных органов может стать серьезной проблемой, поскольку от уровня их квалификации в решающей степени зависит эффективность работы таможенной службы. В частности, результативность таможенной ревизии напрямую зависит от наличия у должностного лица, ее осуществляющего, одновременно правовых и экономических знаний.

В качестве примера взаимодействия таможенных органов с другими государственными органами в диссертационном исследовании рассмотрены основные направления деятельности подразделений таможенной инспекции при взаимодействии с налоговыми органами. Среди них: информационный обмен; планирование и проведение одновременных (скоординированных) проверочных мероприятий; разработка проектов межведомственных нормативных правовых актов; проведение координационных совещаний руководителей таможенных, налоговых и иных контролирующих органов на

региональном и территориальном уровнях; использование возможностей таможенных, налоговых и иных контролирующих органов для повышения квалификации работников, участвующих в проведении проверочных мероприятий.

Анализ результатов взаимодействия региональных таможенных и налоговых органов позволил автору сформулировать вывод о том, что плановый обмен информацией между таможенными и налоговыми органами более распространен и результативен, но менее эффективен, чем оперативный (инициативный и по запросам).

Для повышения эффективности проводимых таможенными органами проверочных мероприятий диссертантом предложено совершенствовать методическую базу отдела таможенной инспекции с учетом изменений в таможенном законодательстве; повышать профессиональный уровень инспекторского состава; усиливать взаимодействие со структурными подразделениями таможни и другими органами.

Второй параграф второй главы ***«Подконтрольные субъекты таможенной ревизии, их правовой статус»*** характеризует субъектов таможенного права, не имеющих властных полномочий в области таможенного дела - индивидуальных предпринимателей и юридических лиц.

В работе выявлены отличия правового статуса подконтрольных субъектов общей таможенной ревизии – декларантов и лиц, на которые таможенным законодательством возложена обязанность по совершению таможенных операций для выпуска товаров, и специальной таможенной ревизии, которыми при определенных обстоятельствах являются, кроме вышеперечисленных лиц, таможенные брокеры (представители), владельцы складов временного хранения, владельцы таможенных складов и таможенные перевозчики, а также лица, осуществляющие оптовую или розничную торговлю ввезенными товарами.

Диссертантом отмечено, что ТК РФ 2003 года внес некоторые изменения в определение роли декларанта в таможенных правоотношениях,

которые вызваны новым подходом к процедурам таможенного оформления и таможенного контроля, требующим от таможенных органов идентификации лица, являющегося фактическим инициатором ввоза товаров на таможенную территорию и обладающего документами и сведениями, относящимися к внешнеэкономической сделке и последующим операциям с товарами, и отражающего сведения о товарах в своих документах бухгалтерского или иного учета. Именно эти условия и предопределили введение таможенным законодательством жестких ограничений по кругу лиц, обладающих правами декларанта, которые и были отражены в диссертационной работе.

Подконтрольные субъекты специальной таможенной ревизии выступают таковыми в силу самого факта осуществления ими деятельности в области таможенного дела, допускаемой при условии их включения соответственно в Реестр таможенных перевозчиков, Реестр владельцев складов временного хранения, Реестр владельцев таможенных складов или Реестр таможенных брокеров (представителей).

Более пристальное внимание обращено на группу подконтрольных субъектов, объединяющую лиц, осуществляющих оптовую или розничную торговлю ввезенными товарами и непосредственно не участвовавших в процессе перемещения товаров и транспортных средств через таможенную границу. Поводом для проведения ревизии может послужить информация о том, что реализуемые ими товары при ввозе в страну не прошли таможенного оформления или оформлены с нарушением установленных правил.

Внимание диссертанта обосновано тем, что при проведении специальной таможенной ревизии товар может быть арестован или изъят (ст. 377 ТК РФ), а это означает, что продавцы импортных товаров, не перемещавшие их и не имеющие обязанности по уплате таможенных платежей, могут лишиться возможности реализовывать товары в связи с их арестом или изъятием, даже в случаях, когда при приобретении товаров они действовали добросовестно, то есть не знали и не могли знать о нарушении правил таможенного законодательства. Не соглашаясь с изложенной в

литературе идеей о том, что таможенная ревизия и арест (изъятие) товаров у таких лиц проводиться не должны, автор аргументирует позицию, что механизм защиты добросовестного приобретателя, выработанный российской цивилистикой, подлежит применению лишь в случае истребования из его владения имущества по иску невладеющего собственника. Таможенное законодательство предполагает возможность ареста или изъятия товаров в строго определенных случаях таможенными органами, в том числе и у добросовестного владельца – продавца импортных товаров, который наделен статусом предпринимателя, то есть лица, осуществляющего свою деятельность самостоятельно на свой риск.

Диссертантом предлагается рассматривать возможность ареста или изъятия импортных товаров у продавцов в качестве одного из событий, включенных законодателем в понятие предпринимательского риска (п.2 ст.929 ГК РФ). Используя механизм страхования предпринимательского риска, продавцам удастся возместить свои реальные потери и упущенную выгоду в случае возникновения убытков от ареста или изъятия товаров в ходе проведения таможенной ревизии.

В качестве дополнительного механизма защиты имущественных прав оптовых и розничных продавцов импортных товаров в случае ареста или изъятия таких товаров таможенными органами при проведении таможенной ревизии автором предлагается рассматривать возможность привлечения к ответственности контрагентов – импортеров, осуществлявших перемещение продукции через таможенную границу и передавших товар не свободным от прав третьих лиц.

Третья глава диссертационного исследования **«Порядок проведения таможенной ревизии по таможенному законодательству Российской Федерации»** состоит из двух параграфов.

Параграф первый третьей главы работы ***«Основная процедура проведения таможенной ревизии»*** характеризует порядок осуществления

мероприятий последующего таможенного контроля в рамках проведения таможенной ревизии.

Автором формулируется вывод о совершенствовании таможенного контроля в части определения срока, в течение которого со дня утраты товарами статуса находящихся под таможенным контролем, в отношении них может быть проведена таможенная ревизия. Практика применения таможенного законодательства выявила недопустимость отсутствия каких-либо временных ограничений для осуществления проверок, поэтому на время принятия нового ТК РФ таможенные органы при проведении инспекционных действий руководствовались в части сроков соответствующими положениями Налогового кодекса РФ.

Определяя основания для назначения таможенных ревизий, диссертанту представляется целесообразным классифицировать их в зависимости от механизмов их возникновения: правовые, организационные, документальные, процессуальные. Подверглись анализу и основания для назначения специальной таможенной ревизии, названные законодателем и обладающие, в основном, документальным характером.

Диссертантом высказано сожаление по поводу того, что сама процедура проведения таможенной ревизии не нашла отражения в ТК РФ, а регламентирована сразу несколькими ведомственными приказами, что создает препятствия для ознакомления с порядком осуществления этой формы таможенного контроля широкого круга заинтересованных лиц. В связи с этим предложен проект Федерального закона «О внесении изменений и дополнений в Таможенный кодекс РФ», содержащий главу 35.1 ТК РФ.

В работе исследуются такие стадии проверки, как: планирование и подготовка проверки, проведение, завершение и оценка результатов проверки.

Второй параграф третьей главы ***«Особенности проведения специальной таможенной ревизии: проблемы теории и практики»*** определяет специфику данной формы таможенной ревизии, которая

выражается в более широком перечне правомочий членов ревизионной комиссии, способствующих эффективной проверке факта выпуска товаров, а также достоверности сведений, указанных в таможенной декларации и иных документах, представляемых при таможенном оформлении.

Автором исследованы особенности реализации должностными лицами таможенных органов прав, имеющихся у них при проведении специальной таможенной ревизии. При этом в работе содержатся некоторые предложения по совершенствованию процедуры проведения таможенного контроля. Так, общие правила проведения инвентаризации, а также особенности ее проведения в отношении отдельных видов имущества (основных средств, товарно-материальных ценностей и т.д.) заимствованы из налогового законодательства. Очевидно, что разработка и принятие «Положения о порядке проведения инвентаризации имущества при осуществлении таможенной ревизии» позволит более полно отразить специфику реализации данного правомочия таможенных органов.

Не поддержана диссертантом точка зрения о допустимости изменения законодательства о порядке принятия решения об аресте или изъятии товаров у лиц, осуществляющих оптовую или розничную торговлю ввезенными товарами, в целях предоставления гарантий проверяемым лицам и установления препятствий для злоупотреблений со стороны должностных лиц таможенных органов,. В литературе предлагается такое решение принимать не в административном, а в судебном порядке по правилам гражданско-процессуального законодательства. По мнению автора, принципиальное отличие гражданско-процессуальных правоотношений от таможенных состоит в наличии равного объема прав и обязанностей субъектов данных отношений, в то время как таможенные правоотношения характеризуются как отношения власти-подчинения и в меньшей степени нуждаются в определяющей роли других государственных органов, в частности суда.

В работе обоснована позиция, что, предоставляя широкий перечень прав членам ревизионной комиссии по осуществлению мероприятий специальной таможенной ревизии, законодатель необоснованно не определил их обязанности при проведении таможенной ревизии. Безусловно, должностные лица таможенных органов, в том числе и при проведении таможенной ревизии, должны воздерживаться от причинения неправомерного ущерба проверяемому лицу. Кроме того, требует законодательного закрепления обязанность таможенных органов по обеспечению сохранности документов, изъятых для проверки, возврату их в максимально короткие сроки, бережному обращению с имуществом в процессе его осмотра и досмотра, инвентаризации и других мероприятий. Подобные правовые нормы могли бы значительно повысить степень защищенности лица, деятельность которого проверяется, и стать препятствием для злоупотреблений со стороны должностных лиц таможенных органов.

Также диссертантом обращается внимание на то, что, несмотря на предпринятую законодателем попытку детально регламентировать процедуру проведения ревизии, отсутствует четкая «Инструкция по организации и проведению контрольно-ревизионных мероприятий по отношению объектов интеллектуальной собственности и соблюдению авторских прав» с приложением форм документов. Такая необходимость существует в связи с тем, что в последнее время все чаще таможенную границу РФ пересекают товары, содержащие объекты интеллектуальной собственности. Специфика данных товаров требует проведения таможенного контроля после завершения их таможенного оформления, механизм проведения которого в настоящее время отсутствует.

В заключении диссертационной работы автором формулируются основные выводы, полученные в процессе проведенного исследования, высказываются предложения по совершенствованию законодательства.

По теме диссертации опубликованы следующие работы:

Статьи, опубликованные в ведущих научных журналах, указанных в перечне ВАК:

1. *Голубь А.А.* Таможенная ревизия в системе форм таможенного контроля // Вестник Астраханского государственного технического университета. Астрахань: изд-во Астраханского государственного технического университета, 2006. №5. (0,5 п.л.).

Другие статьи, материалы конференций:

2. *Голубь А.А.* Правовой статус таможенных органов на современном этапе // Таможенное дело. М.: изд. группа «Юрист», 2006. №4. (0,5 п.л.);

3. *Голубь А.А.* Специфика проведения таможенной ревизии в отношении лиц, осуществляющих торговлю ввезенными товарами // Право и современность: Сб. научно-практических статей. Саратов: изд-во «Саратовский юридический институт МВД России», 2006. (0,25 п.л.);

4. *Голубь А.А.* Некоторые новеллы законодательства о таможенном контроле // Россия на путях модернизации: актуальные проблемы общественного развития: материалы межвузовской научной конференции. 29 апреля 2005г. Саратов: изд-во ГОУ ВПО «Саратовская государственная академия права», 2005. (0,25 п.л.);

5. *Голубь А.А.* Правовые и организационные основы форм таможенного контроля // Правовые проблемы укрепления российской государственности: материалы Нижневолжской научной конференции студентов, аспирантов и соискателей юридических вузов. 2 декабря 2005 г. / Отв.ред. Н.М. Ушаков. – Астрахань: издательский дом «Астраханский университет», 2006. (0,3 п.л.);

6. *Голубь А.А.* К вопросу о процедуре проведения таможенной ревизии // Таможенно-правовая политика России в условиях вступления в ВТО: Материалы международной научно-практической конференции 14-15 апреля 2006 г. Саратов: изд-во ГОУ ВПО «Саратовский государственный социально-экономический университет», 2006. (0,25 п.л.).