

УДК 339.56.055 (045)

JEL C01, F02, P33

Роль и значение экономического анализа в системе инструментариев таможенного аудита

Туякова Зауреш Серккалиевна, д.э.н., профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Оренбургский государственный университет (ОГУ)», Оренбург, Россия

Попов Валерий Владимирович, к.э.н., доцент, доцент кафедры таможенного дела, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Оренбургский государственный университет (ОГУ)», Оренбург, Россия

Аннотация

Актуальность темы исследования обусловлена необходимостью совершенствования аналитического обеспечения и системы поддержки принятия решений в области таможенного контроля за счет развития системы таможенного аудита. Проблема состоит в отсутствии на сегодняшний день обособленного аналитического инструментария для оценки деятельности предприятий-участников ВЭД на предмет нарушений таможенного законодательства в области таможенных платежей. Цель исследования – выявление особенностей и направлений развития таможенного аудита, в том числе за счет оптимизации аналитических процедур в отношении контроля правильности уплаты таможенных платежей хозяйствующими субъектами. Методы исследования: монографический, табличный. Результаты и ключевые выводы: доказана

актуальность развития таможенного аудита на основе симбиоза аудита и ревизии с обоснованием роли и значения экономического анализа в системе его инструментов. Объектом исследования являются теоретические и практические аспекты ведения аудиторских и ревизионных проверок в отношении участников ВЭД, предметом – процесс проведения аналитических процедур в отношении предприятий-участников ВЭД. Теоретико-методологическое значение состоит в том, что раскрыта суть экономического анализа таможенных платежей в различных территориальных сегментах, позволяющая использовать его инструментов при проведении таможенного аудита. Практическое значение результаты работы имеют для принятия решений руководством таможенных органов для управления процессом таможенного аудита в рамках контроля после выпуска товаров.

Ключевые слова: аудит, ревизия, анализ, таможенные платежи

The role and significance of economic analysis in the system of customs audit tools

Tuyakova Zauresh Serkkalievna, Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Accounting, Analysis and Audit, Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education "Orenburg State University (OSU)", Orenburg, Russia

Popov Valery Vladimirovich, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Customs Affairs, Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit, Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education "Orenburg State University (OSU)", Orenburg, Russia

Annotation

The relevance of the research topic is due to the need to improve analytical support and decision support systems in the field of customs control through the development of a customs audit system. **The problem** is the absence today of separate analytical tools for assessing the activities of enterprises participating in foreign trade activities for violations of customs legislation in the field of customs payments. **The purpose of the study** is to identify the features and directions of development of customs audit, including through the optimization of analytical procedures in relation to monitoring the correctness of payment of customs duties by business entities. **Research methods:** monographic, tabular. **Results and key conclusions:** the relevance of the development of customs audit based on the symbiosis of audit and revision has been proven, with justification for the role and significance of economic analysis in the system of its tools. **The object of the study** is the theoretical and practical aspects of conducting audits and audits in relation to participants in foreign trade activities, **the subject** is the process of conducting analytical procedures in relation to enterprises participating in foreign trade activities. **The theoretical and methodological significance** lies in the fact that the essence of the economic analysis of customs payments in various territorial segments is revealed, allowing the use of its tools when conducting a customs audit. The results of the work have **practical significance** for decision-making by the management of customs authorities to manage the customs audit process as part of control after the release of goods.

Key words: audit, revision, analysis, customs payments

Введение (Introduction)

Внешнеэкономическая деятельность субъектов бизнеса в Российской Федерации в настоящее время претерпевает ряд изменений и преобразований, обусловленных изменениями современной внешнеполитической ситуации. Экономические санкции, как следствие изменений внешней политики недружественных стран по отношению к нашему государству существенно увеличили риски для российских

предприятий, осуществляющих экспортно-импортные операции. Кроме того, определенному риску подвержены предприятия, выпускающие импортозамещаемую продукцию, для выпуска которых могут поставляться отдельные компоненты из дружественных стран.

Экономические субъекты, функционирующие в этих условиях, для которых характерны также нестабильность курсов иностранной и отечественной валюты, вынуждены в целях сокращения своих издержек и получения конкурентных преимуществ обходить существующие ограничения, которые могут привести к риску нарушения таможенного законодательства. В этой связи приобретают особую актуальность как превентивные, так и постконтрольные меры с использованием аналитического инструментария в процессе применения традиционных методов финансового контроля - ревизии и аудита.

Методы (Methods)

Проблемы развития аудита как направления экономической науки были и остаются предметом исследования современных российских ученых. В частности, вопросами развития теории и методологии аудита хозяйствующих субъектов в разные годы занимались Подольский В.И. [1, 2], Суглобов А.Е. [3, 4], Булыга Р.П. [5, 6] Панкова С.В. [7, 8], Арабян К.К. [9, 10] и др.

Ревизионные мероприятия являются в большей степени прерогативой государственных учреждений, в ходе проведения которых заказчик (учредитель) организует финансовую проверку подконтрольных ему структур, либо сама организация внутри себя проверяет состояние дел; при этом, теряется свойство независимости данной процедуры.

Развитие теории и практики данного вида финансового контроля рассмотрены в научных работах таких исследователей, как Мельник М.В. [1], Казакова Н.А. [12, 13], Бобошко В.И. [14] и др.

Справедливо полагать, что в случае с таможенным аудитом его объектом является экономическая деятельность таможенных органов и

участников внешнеэкономической деятельности (ВЭД), в том числе и в части взимания таможенных платежей. Одним из направлений экономической деятельности является реализация предприятиями товаров за пределами территории РФ; участие таможенных органов в данном процессе также является неотъемлемой его частью. Из вышеуказанных положений можно заключить, что таможенные органы, хотя и не являются напрямую участниками экономической деятельности в коммерческом плане, администрирование ими данного процесса является безусловным вкладом во внешнеэкономическую деятельность субъектов предпринимательства.

Взаимоотношения таможенных органов и представителей бизнеса в сфере внешнеэкономической деятельности можно трактовать как взаимодействие экономических субъектов в области таможенных платежей. Согласно статье 2 ФЗ «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ, выделяются следующие виды экономических субъектов – коммерческие и некоммерческие организации, государственные органы, органы местного самоуправления и др.

Хозяйствующие субъекты-участники ВЭД осуществляют ее на коммерческой основе, что позволяет их отнести к категории «коммерческие организации», а таможенные органы являются органами государственного управления. Поэтому участников взаимоотношений в области таможенных платежей можно отнести к экономическим субъектам и далее в ходе исследования применять данную позицию.

В качестве официальных документов, подтверждающих правомерность указанной позиции, можно привести Общероссийский классификатор видов экономической деятельности, который раскрывает сущность экономической деятельности таможенных органов в контексте взимания таможенных платежей с выделением двух укрупненных источников – хозяйствующих субъектов – участников ВЭД, перемещающих в рамках коммерческих внешнеторговых операций результаты своей деятельности, и физических лиц, ведущих свою деятельность в контексте неторгового оборота,

осуществляющих перемещение товаров для личного пользования через таможенную границу.

Фискальную функцию таможенных органов по взиманию таможенных платежей можно отнести к следующим видам профильной деятельности экономических субъектов в области внешней торговли:-

– государственный контроль (надзор) за соблюдением требований технических регламентов (код ОКВЭД 71.12.64), поскольку таможенные органы в процессе осуществления контрольных мероприятий проводят проверочные действия на предмет соответствия импортируемых товаров техническим регламентам, принятым на уровне экономических союзов, например Евразийского экономического союза (ЕАЭС);

– деятельность органов государственного управления и местного самоуправления по вопросам общего характера (84.11), включающая подпункты, связанные с управлением и надзором за деятельностью в сфере налогообложения, а именно: управление налогообложением, взимание собственно таможенных платежей и оценка связанной деятельности хозяйствующих субъектов на предмет нарушения таможенного законодательства, управление таможенной деятельностью, пополнение за счёт таможенных платежей федерального бюджета и управление государственными и муниципальными фондами и государственным и муниципальным долгом.

В области экономического контроля в отношении процесса перемещения через таможенную границу товаров, относящихся к категории «личное пользование», указанную деятельность таможенного органа следует классифицировать как:

– деятельность операторов по приему платежей физических лиц (код ОКВЭД 66.19.61), заключающуюся в том, что таможенные органы принимают от физических лиц оплату таможенных пошлин по единым ставкам, установленным действующими нормативными актами;

– деятельность платежных субагентов по приему платежей физических лиц (66.19.62), поскольку таможенные органы после взимания перечисляют таможенные платежи по соответствующему коду бюджетной классификации от физических лиц на выделенный счет Федерального казначейства.

Результаты исследования (Results)

В результате можно сделать вывод о возможности классифицирования исполнения таможенным органом функций в части взимания таможенных платежей как вида экономической деятельности, сущность которой заключается в направленной на защиту экономического суверенитета страны деятельности таможенных органов, обеспечивающей полноту и бесперебойность поступления таможенных платежей от физических и юридических лиц, формирующей в конечном итоге федеральный бюджет и обеспечивающей экономическую безопасность страны. Общие положения данной авторской позиции отражены в ранее опубликованных статьях [15,16].

При толковании сущности таможенного аудита мы исходили из эволюции и трансформации подходов к содержанию данного понятия.

Во-первых, исторически сам процесс независимых проверок как участников ВЭД, так и таможенных органов был обусловлен переходом к рыночным отношениям после распада СССР. Таможенный кодекс РФ образца 1993 года прямо не допускал возможность проведения ревизионных либо аудиторских проверок, однако в ст. 303 «Недопустимость оглашения материалов по делу о нарушении таможенных правил» оговаривался момент, что «..Фактические данные по делу о нарушении таможенных правил, содержащиеся в...актах ревизии...могут быть оглашены до рассмотрения такого дела только с разрешения должностного лица таможенного органа Российской Федерации». То есть было положено начало возможности использования результатов таких проверок при проведении таможенного контроля, однако у самих таможенных органов не было такой функции.

Во-вторых, ситуация в корне поменялась после вступления в силу следующей по хронологии редакции Таможенного кодекса Российской Федерации от 28.05.2003 N 61-Ф, в котором наряду с перечнем форм таможенного контроля, установленных в статье 366 «Формы таможенного контроля» десятой формой таможенного контроля указана таможенная ревизия, под которой законодатель понимает «...проверку факта выпуска товаров, а также достоверности сведений, указанных в таможенной декларации и иных документах, представляемых при таможенном оформлении, путем сопоставления этих сведений с данными бухгалтерского учета и отчетности, со счетами, с другой информацией».

В-третьих, таможенный кодекс Таможенного союза, вступивший в силу с 2010 года, видоизменил формы таможенного контроля, убрав из таковых таможенную ревизию, введя новое его направления – таможенный контроль после выпуска товаров, закрепленный в ст. 99. Суть его заключается в том, что таможенные органы могут проверять участников ВЭД в отношении тех внешнеторговых сделок, которые были совершены не более чем в трехлетний промежуток времени, предшествующий проведению данного контроля. Таким образом, ревизионные направления деятельности были закреплены в структуре таможенного контроля после выпуска товаров.

При раскрытии содержания понятия ревизии в теории выделяются обычно следующие её отличительные особенности:

- 1) внешняя ревизия проводится в отношении бюджетных организаций;
- 2) внутренняя ревизия может также проводиться и в коммерческих предприятиях;
- 3) ревизия проводится государственными органами;
- 4) объект исследования – законность расходования бюджетных средств, документы, бухгалтерская (финансовая) отчетность;
- 5) ревизия – это совокупность проверочных мероприятий.
- 6) ревизор может быть из вышестоящей организации – это не всегда отдельная должность.

В качестве основных особенностей аудита традиционно подчеркивают:

- 1) выражение квалифицированного мнения о соответствии бухгалтерской (финансовой отчетности);
- 2) объект исследования – бухгалтерская (финансовая) отчетность;
- 3) контролирующее лицо - внешний аудитор с обязательным наличием соответствующего квалификационного аттестата.

Таким образом, таможенный аудит – это сравнительно новое направление контрольной деятельности со стороны таможенных органов, которое может сочетать в себе особенности как ревизии, так и аудита.

Обобщая представленные выше основные особенности ревизии и аудита, можно выделить несколько характеристик таможенного аудита как отдельного направления контрольной деятельности (табл. 1).

Таблица 1 / Table 2

Симбиоз признаков аудита и ревизии в отношении таможенного аудита
/ Symbiosis of audit and audit features in relation to customs audit

| Признаки | Первоисточник | Расшифровка |
|---|---------------|--|
| Достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности | Аудит | Проверявший должен оценить достоверность бухгалтерской отчетности участника ВЭД (признак аудита) |
| Независимая организация | Аудит | Проверка идет независимой организацией – таможенным органом |
| Государственное учреждение | Ревизия | Проверка ведется государственным учреждением – таможенный орган |
| Проверяющий | Ревизия | Проверяющий не имеет |

| | | |
|--|--|---|
| | | особой должности – это сотрудник таможенного органа |
|--|--|---|

Источник / Source: составлено авторами / compiled by the authors

Для проведения проверок – аудиторской или ревизионной – субъект должен применять весь спектр инструментария, имеющийся у него в распоряжении, на основе которого будет сделан единственно правильный вывод о нарушении предприятием-участником ВЭД таможенного законодательства, либо его отсутствии.

В данном контексте особую важность несет в себе точность выводов, обеспечить которую призваны расчетные методы, а именно – инструментарий экономического анализа.

Основываясь на более ранних авторских исследованиях [17], отметим, что основными признаками, классифицирующими экономический анализ таможенных платежей, являются отраслевой аспект и объект исследования, проявляющиеся на каждом из предложенных уровней структурирования таможенных платежей. Данный вывод дает основание полагать, что экономический анализ таможенных платежей проявляет видовую природу на 4 уровнях их структурирования.

Используя в качестве эмпирической основы специальную таможенную статистику (что характерно для макроуровня государства) и отчетность на мезоуровне региона (базы данных конкретных таможен и декларации на товары), представляется возможным оценить причины роста или снижения таможенных платежей и связанных с ними показателей (в том числе и на межгосударственном макроуровне), результативность деятельности таможенных органов и адекватность их рейтинговой оценки.

Кроме того, внешнеэкономические операции и отношения, осуществляемые в данной связи хозяйствующими субъектами-участниками

ВЭД, могут быть направлены в отношении различных сегментов взаимодействия.

Таможенные и налоговые органы, субъекты посреднической сферы, страховые организации и прочие виды могут выступать в качестве сегментов внешнего взаимодействия коммерческих субъектов в области экспортно-импортных операций.

Следовательно, данные отношения могут быть опосредованы взаимными операциями с различными внешними структурами и учреждениями, которые можно представить в качестве сегментов внешнего взаимодействия, где особенное место занимают таможенные органы.

Принимая во внимание фискальную направленность деятельности таможенных органов, осуществляемой на уровнях различных территориальных сегментов, можно предложить новый признак – по сегментам внешнего взаимодействия, позволяющий место анализа таможенных платежей в структуре видов экономического анализа (*рис. 1*).



Рис. 1 / Fig. 1

Дополнение признаков классификации и уточнение характеристик экономического анализа применительно к таможенным платежам / Addition of classification criteria and clarification of the characteristics of economic analysis in relation to customs payments

Источник / Source: составлено авторами / compiled by the authors

Выделение сегментов в соответствии с ПБУ 12/2010 заключается в обособлении информации о части деятельности организации. Деятельность

хозяйствующих субъектов в области таможенных платежей, опосредующих процесс экспортно-импортных операций, выходит за общепринятые рамки анализа финансово-хозяйственной деятельности, вызывая необходимость учетной и аналитической деятельности совместно с таможенными органами. Так, предприятия могут взаимодействовать с различными организациями, что может являться объектом других возможных видов экономического анализа согласно предложенному признаку – с налоговыми органами (экономический анализ налоговых платежей), страховыми учреждениями (экономический анализ страховых отчислений) и пр.

В свою очередь, анализ деятельности таможенных органов как бюджетных учреждений также имеет высокую значимость, что обусловлено спецификой ВЭД, а также взаимоотношениями с физическими лицами в контексте неторгового оборота, облагаемого таможенными платежами. Кроме того, таможенные платежи являются сложной категорией и не могут быть классифицированы одним или двумя признаками, рассмотренными выше.

Таким образом, таможенный аудит как направление контрольной деятельности в отношении сегментов внешнего взаимодействия участников ВЭД предусматривает полное взаимодействие указанных субъектов и соблюдение требований к обоим рассмотренным видам проверочных процедур – аудита и ревизии с использованием соответствующего аналитического инструментария.

Выводы (Discussion)

Итоги проведенного исследования можно позволяются сделать выводы и предложения, направленные на развитие таможенного аудита как отдельного направления контрольной деятельности:

- 1) смещение вектора в законодательстве с таможенной ревизии в сторону таможенного контроля после выпуска товаров свидетельствует о

сокращении доли отдельных ревизионных мероприятий в сторону их комплексности;

2) в то же время возрастание роли проверки деятельности предприятий-участников ВЭД требует развития современных методов аудита и ревизии;

3) таможенный аудит представляет собой симбиоз двух основных проверочных процедур – аудита и ревизии;

4) научная систематизация особенностей ревизии и контроля выявили роль и значение применения аналитического инструментария в процессе проведения таможенного аудита, позволяющего предупредить и устранить неправомерные манипуляции участников ВЭД по снижению сумм таможенных платежей, подлежащих уплате.

Библиографический список:

1. Подольский В.И. Классификация стандартов аудиторской деятельности // Аудиторские ведомости. 2010. № 6. С. 3-12.

2. Подольский В.И. Новый федеральный закон об аудиторской деятельности // Аудиторские ведомости. 2009. № 3. С. 11-18.

3. Щепоткина-Маринина Е.В., Суглобов А.Е. Методика аудита отдельного учета расходов и определения финансовых результатов в рамках выполнения государственного оборонного заказа // Вопросы региональной экономики. 2023. № 3 (56). С. 151-159.

4. Суглобов А.Е., Воронцова А.И. Оценка неотъемлемого риска при аудите коммерческой организации в условиях банкротства // Вестник Академии экономической безопасности МВД России. 2015. № 1. С. 80-85.

5. Булыга Р.П., Галактионова Е.А. Методика аудита интеллектуального капитала // Экономика и управление: проблемы, решения. 2018. Т. 6. № 5. С. 141-145.

6. Булыга Р.П., Сафонова И.В. Концепция ESG-аудита организаций государственного и корпоративного секторов // Аудитор. 2023. Т. 9. № 7. С. 25-36.

7. Якимова В.А., Панкова С.В. Формирование методологической модели инвестиционного аудита // Учет. Анализ. Аудит. 2022. Т. 9. № 3. С. 14-26.
8. Панкова С.В. О необходимости понимания требований стандартов аудиторской деятельности руководством аудируемого лица // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 23 (365). С. 47-59.
9. Арабян К.К. Влияние кризисов на трансформацию ценности аудита // Аудитор. 2021. Т. 7. № 10. С. 10-13.
10. Арабян К.К. Эволюция парадигм в аудите // Аудитор. 2019. Т. 5. № 3. С. 10-15.
11. Мельник М.В., Велиханов М.Т. Esg-контроль экономических субъектов // Экономика и управление: проблемы, решения. 2023. Т. 3. № 5 (137). С. 72-79.
12. Казакова Н.А. Использование аналитических процедур и искусственного интеллекта в системе внутреннего контроля рисков финансовой безопасности компаний // Аудитор. 2023. Т. 9. № 12. С. 15-22.
13. Казакова Н.А., Пермитина Л.В. Совершенствование системы контроля расходов организаций на основе концепции устойчивого развития // Аудитор. 2021. Т. 7. № 10. С. 40-45.
14. Бобошко В.И., Бобошко Н.М. Государственный финансовый контроль в России в условиях новой реальности // Инновационное развитие экономики. 2023. № 3 (75). С. 106-110.
15. Попов, В.В. Повышение эффективности таможенного контроля при декларировании товаров для личного пользования / В.В. Попов // Russian Journal of Management. – 2022. – № 2. – с. 61-65.
16. Панкова, С.В. Анализ таможенных платежей как объекта экономической деятельности таможенных органов: современные реалии в условиях теневого экспорта / С.В. Панкова, В.С. Левин, В.В. Попов // Учёт. Анализ. Аудит. – 2020. – Т. 7. – № 6. – С. 13-25.

17. Попов, В.В. Место экономического анализа таможенных платежей в общей классификации его видов / В.В. Попов // Экономический анализ: теория и практика. – 2021. – Т. 20, №. 8 (515). – С. 1531-1551.

References:

1. Podolsky V.I. Classification of auditing standards // Audit statements. 2010. No. 6. P. 3-12.

2. Podolsky V.I. New federal law on auditing // Audit statements. 2009. No. 3. P. 11-18.

3. Shchepotkina-Marinina E.V., Suglobov A.E. Methodology for auditing separate accounting of expenses and determining financial results within the framework of the implementation of the state defense order // Issues of regional economics. 2023. No. 3 (56). pp. 151-159.

4. Suglobov A.E., Vorontsova A.I. Assessment of the inherent risk during the audit of a commercial organization in bankruptcy // Bulletin of the Academy of Economic Security of the Ministry of Internal Affairs of Russia. 2015. No. 1. P. 80-85.

5. Bulyga R.P., Galaktionova E.A. Methodology for auditing intellectual capital // Economics and management: problems, solutions. 2018. T. 6. No. 5. P. 141-145.

6. Bulyga R.P., Safonova I.V. The concept of ESG audit of organizations in the public and corporate sectors // Auditor. 2023. T. 9. No. 7. P. 25-36.

7. Yakimova V.A., Pankova S.V. Formation of a methodological model of investment audit // Accounting. Analysis. Audit. 2022. T. 9. No. 3. P. 14-26.

8. Pankova S.V. On the need to understand the requirements of auditing standards by the management of the audited entity // International accounting. 2015. No. 23 (365). pp. 47-59.

9. Arabyan K.K. The influence of crises on the transformation of audit value // Auditor. 2021. T. 7. No. 10. P. 10-13.

10. Arabyan K.K. Evolution of paradigms in auditing // Auditor. 2019. Т. 5. No. 3. P. 10-15.
11. Melnik M.V., Velikhanov M.T. Esg-control of economic entities // Economics and management: problems, solutions. 2023. Т. 3. No. 5 (137). pp. 72-79.
12. Kazakova N.A. The use of analytical procedures and artificial intelligence in the internal control system of financial security risks of companies // Auditor. 2023. Т. 9. No. 12. P. 15-22.
13. Kazakova N.A., Permitina L.V. Improving the system for controlling expenses of organizations based on the concept of sustainable development // Auditor. 2021. Т. 7. No. 10. P. 40-45.
14. Boboshko V.I., Boboshko N.M. State financial control in Russia in the context of the new reality // Innovative development of the economy. 2023. No. 3 (75). pp. 106-110.
15. Popov, V.V. Increasing the efficiency of customs control when declaring goods for personal use / V.V. Popov // Russian Journal of Management. – 2022. – No. 2. – p. 61-65.
16. Pankova, S.V. Analysis of customs payments as an object of economic activity of customs authorities: modern realities in the conditions of shadow export / S.V. Pankova, V.S. Levin, V.V. Popov // Accounting. Analysis. Audit. – 2020. – Т. 7. – No. 6. – P. 13-25.
17. Popov, V.V. Place of economic analysis of customs payments in the general classification of its types / V.V. Popov // Economic analysis: theory and practice. – 2021. – Т. 20, no. 8 (515). – pp. 1531-1551.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ

Туякова Зауреш Серккалиевна — доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита, Оренбургский государственный университет, Оренбург, Россия, <https://orcid.org/0000-0003-2935-2520>, e-mail: 5607tz@bk.ru

Валерий Владимирович Попов — кандидат экономических наук, доцент кафедры таможенного дела, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита, Оренбургский государственный университет, Оренбург, Россия, <https://orcid.org/0000-0003-4101-0881>, e-mail: popovvv1@ya.ru

ABOUT THE AUTHORS

Zauresh S. Tuyakova — Dr. Sci. (Econ.), Professor, Head of Department of Accounting, Analysis and Audit, Orenburg State University, Orenburg, Russia, <https://orcid.org/0000-0003-2935-2520>, e-mail: 5607tz@bk.ru

Valerii V. Popov — Cand. Sci. (Econ.), Associate Professor, Department of Customs, Department of Accounting, Analysis and Audit, Orenburg State University, Orenburg, Russia <https://orcid.org/0000-0003-4101-0881>, e-mail: popovvv1@ya.ru