

Короп О.В.,

здобувач відділу проблем державного управління та адміністративного права  
Інституту держави і права ім. В.М. Корецького НАН України

### *Сутність і призначення митного контролю після пропуску товарів через митний кордон*

У статті аналізується термінологія, пов'язана зі здійсненням митного контролю після пропуску товарів через митний кордон. Констатується проблемність цього питання, що перешкоджає розвитку цього інституту митного контролю в Україні. Проведено термінологічне порівняння дефініцій «документальна перевірка», «контроль на основі методів аудиту», «інспектування», «аудит». Визначені розбіжності в сутності цих понять, надані рекомендації у частині вдосконалення визначень термінів, що має безпосереднє відношення до конкретизації процедури митного контролю після пропуску товарів через митний кордон.

**Ключові слова:** контроль на основі методів аудиту, документальна перевірка, ревізія, інспектування.

Реформи політичного і економічного характеру, що проводяться в Україні, спричинили зміни у сфері державного управління та державного контролю. Однією з таких сфер є митна справа, через яку реалізується митна політика держави, що становить важливу частину внутрішньої і зовнішньої політики України.

Проведення митної політики України має на меті захищення економічних інтересів країни, інтересів українських виробників і споживачів, заохочування експорту і розвитку імпортозамінного виробництва, забезпечення залучення капіталу у країну.

У сучасний період докладаються зусилля до перетворення митних органів на реально діючий інструмент державного регулювання української зовнішньої торгівлі, що вимагає створення сучасної митної служби з новою системою управління, розробки нової стратегії у сфері контролю та вдосконалення використовуваних традиційних митних процедур.

Основною метою цих зусиль є пошук найефективніших і раціональних шляхів вирішення завдань, що стоять перед митними органами у сфері проведення митної політики, регулювання зовнішньої торгівлі і забезпечення економічної безпеки держави. У зв'язку з цим можна зазначити, що контроль на основі методів аудиту стає наразі ефективним інструментом митного контролю, який забезпечує високу ефективність діяльності митних органів, відповідає сучасним тенденціям лібералізації митної справи.

За останні роки значно зріс науковий інтерес до проблем контролю на основі методів аудиту. У працях Т.С. Єдинак, П.В. Пашка, Ю.О. Ліханіної, Є.П. Луньової, Д.І. Минюк розглядаються його інструменти, місце в системі митного контролю та організаційні засади. Але подальший аналіз цієї форми митного контролю, з точки зору його відносної новизни, є безумовно необхідним, оскільки митним правом остаточно не визначеною залишається сутність контролю на основі методів аудиту та не конкретизоване його призначення у митній справі.

Як наголошує Т.С. Єдинак, митний постаудит контроль [термін відсутній у законодавстві, але використовується у науковій літературі як ототожнення «контролю на основі методів аудиту»] – це дієва форма митного контролю, оскільки дозволяє застосовувати різні аналітичні процедури, поєднувати різні форми митного контролю, які дають можливість більш ефективно виконувати поставлені перед митними органами завдання. Проте, цей інструмент митного контролю буде насправді дієвим та ефективним лише в тому разі, коли його розуміння відповідатиме його сутності, а його призначення повністю вклатиметься в загальнонаукову концепцію митного контролю [1].

Таким чином, метою цієї статті є спроба на рівні сучасних наукових досліджень у галузі митного права визначити сутність та призначення митного контролю після пропуску товарів через митний кордон.

Існування державного контролю у митній сфері об'єктивно обумовлене контрольною функцією держави у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Така обставина зумовлює те, що роль контролю у митній сфері проявляється в результаті практичного використання спеціальних функцій, покладених на уповноважені органи державної влади, які реалізують їх в інтересах підвищення ефективності використання економічних ресурсів Української держави. Чітке розуміння сутності різних форм митного контролю, у тому числі контролю на основі методів аудиту, створює необхідні підстави для належної реалізації контрольних функцій митними органами, вдосконалення організації митної справи та законодавства України, що регулює цю сферу митного права.

Контроль на основі методів аудиту є новим поняттям у теорій та у практиці митної справи, а його поява зумовлена наявністю одночасно трьох умов:

1) розвитку зовнішньої торгівлі, її лібералізації та включення України у міжнародний товарообіг;

2) практичної неможливості здійснення повного комплексу процедур митного контролю безпосередньо під час митного оформлення товарів та їх пропуску через митний кордон щодо всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності;

3) наявності відповідної нормативно-правової бази, на підставі якої митні органи здійснюють контрольні процедури, що дає змогу визначення змісту, цілей та функцій таких контрольних процедур.

Перші дві умови є першопричинами виникнення розглядуваної форми митного контролю, третя умова надає митним органам можливість здійснювати контроль на основі методів аудиту шляхом проведення документальних перевірок.

Аналіз нормативно-правових актів, якими регулюються питання контролю на основі методів аудиту, вказує на те, що існує кілька термінів такої контрольної процедури, тотожних за своєю суттю, але не тотожних за визначенням.

Відповідно до розділу 2 Загального додатку до Міжнародної конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур (ратифікована Законом України від 15.02.2011 № 3018-VI) (далі – Кіотська конвенція), контроль на основі методів аудиту – сукупність заходів, за допомогою яких митна служба переконується у правильності заповнення декларацій на товари та достовірності зазначених у них даних, перевіряючи наявні у причетних до декларування осіб відповідні книги обліку рахунків, документи, облікову документацію та комерційну інформацію [5].

Таке визначення розкриває сутність елементів процедури проведення контролю на основі методів аудиту: предмет, особи, які перевіряються, документація, яку може бути перевірено.

Зокрема, предмет контролю на основі методів аудиту можна розглядати у двох значеннях: правильність заповнення декларацій на товари та достовірність внесених до них відомостей. Під перевіркою правильності заповнення слід розглядати як безпосередньо належне заповнення полів декларації із внесенням всіх необхідних відомостей, так і підтвердження розрахунково-математичних відомостей, які містяться у деклараціях. Під перевіркою достовірності відомостей митних декларацій мається на увазі встановлення відповідності даних, занесених суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності до декларації, на відповідність фактичним відомостям про такий товар, на який подано декларацію, що містяться у документації із різних джерел про такий товар.

Коло осіб, яких можуть перевіряти згідно із Кіотською конвенцією, обмежується критерієм наявності або відсутності факту залучення до зовнішньоекономічної операції. У Кіотській конвенції йдеться про «...осіб, причетних до декларування...» [2].

Такі особи можуть бути умовно поділені на три категорії:

1. Особа – платник податків, яка здійснює безпосередньо декларування товарів або від імені якої здійснюється декларування товарів. Згідно із чинним податковим законодавством

та законодавством з питань державної митної справи, визначення платника податків наводиться у ст. 276 Митного кодексу України [4], ст. 180, 212 Податкового кодексу України [6].

2. Особа, яка здійснює декларування товарів від імені особи – платника податків. Зазвичай, це митні брокери, яким доручається здійснювати юридичні дії із декларування товарів.

3. Особи, які тим чи іншим способом причетні до декларування. Ця категорія осіб є найважливішою при проведенні контролю на основі методів аудиту, з огляду на наявність відомостей, які підтверджують ті чи інші показники (дані), наявні у декларації на переміщуваних товари або у супровідній документації та такі товари. Це можуть бути: особи, які тим чи іншим способом надавали супутні послуги при переміщенні товарів (навантажувально-розвантажувальні, транспортні, експедиційні, страхові, фінансові тощо); особи, з якими безпосередньо укладені зовнішньоекономічні контракти; інші державні органи, які надавали дозволи, ліцензії при здійсненні зовнішньоекономічної операції.

З огляду на це, формулюванням, яке міститься у Кіотській конвенції, передбачається, що коло осіб, які можуть бути перевірені у межах процедури контролю на основі методів аудиту, не може обмежуватись лише особою – платником податків. Натомість, це формулювання враховує той факт, що для повного та всебічного аналізу зовнішньоекономічної операції, розуміння її економічної сутності необхідно дослідити, порівняти та оцінити відомості з різних джерел, у тому числі від інших державних органів.

Окремої уваги потребує встановлення обсягу досліджуваних документів при проведенні контролю на основі методів аудиту. Згідно з формулюванням, наданим у Кіотській конвенції, це можуть бути «...книги обліку рахунків, документи, облікова документація та комерційна інформація» [2]. Перелік не є конкретним, тому можна зазначити, що зазначені чотири категорії документів разом надають митним органам можливість перевірки будь-якої документації, пов'язаної із переміщуваними товарами або із наданням супутніх послуг при вказаному переміщенні, або ж містить відомості про подальше використання таких товарів тощо.

У той самий час, разом із наявністю терміну «контроль на основі методів аудиту» у Кіотській конвенції, у чинному українському законодавстві використовується термін «документальна перевірка».

Згідно з п. 1 ст. 345 Митного кодексу України документальна перевірка – це сукупність заходів, за допомогою яких митні органи переконуються у правильності заповнення митних декларацій, декларацій митної вартості та у достовірності зазначених у них даних, законності ввезення (пересилання) товарів на митну територію України або на територію вільної митної зони, вивезення (пересилання) товарів за межі митної території України або за межі території вільної митної зони, а також своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів [4].

Якщо порівняти досліджувані два визначення, то предмет документальної перевірки є ширшим за предмет контролю на основі методів аудиту. Спільним предметом документальної перевірки, а також контролю на основі методів аудиту є перевірка правильності заповнення митних декларацій та достовірності зазначених у них даних. У той самий час, предметом документальної перевірки додатково є порушення, пов'язані із питаннями законності при переміщенні товарів через митний кордон. Зокрема, такий предмет може включати перевірку факту подачі митної декларації на товари, перевірку наявності дозволів, ліцензій на переміщення товарів тощо. Хоча у ст. 345 Митного кодексу України законність переміщення товарів через митний кордон визначається як окремий напрям при проведенні документальних перевірок, механізму реалізації такого напрямку чинне законодавство не містить.

Своєчасність, достовірність та повноту нарахування та сплати митних платежів не можна вважати самостійним предметом документальних перевірок, а лише окремим напрямом іншого предмета правильності заповнення митних декларацій та достовірності зазначених у них відомостей.

Отже, сьогодні наявні та втілені в практику два таких предмети документальних перевірок, які є тотожними із предметами контролю на основі методів аудиту:

1. перевірка правильності заповнення митних декларацій;

2. перевірка достовірності даних (відомостей), внесених у митні декларації.

Положеннями Митного кодексу України у частині врегулювання питань, пов'язаних із проведеннями документальних перевірок, імплементовано до українського законодавства та вітчизняної практики митної справи контрольні процедури після завершення процедур пропуску та митного оформлення товарів через митний кордон. Декларативні положення Кіотської конвенції хоча і зазначають елементи такої контрольної процедури (предмет, коло осіб, документація, що підлягає перевірці), але не містять механізму її реалізації. При цьому у Митному кодексі України наявний не лише механізм її проведення, а й послідовність дій посадових осіб митних органів, з одного боку, та посадових осіб підприємства, – з другого, при проведенні кожного етапу такого контрольного заходу.

Коло осіб, щодо яких може проводитись документальна перевірка Митним кодексом України, чітко не окреслюється. У статті 346 «Підстави та порядок проведення митними органами документальних виїзних перевірок» у частині визначення особи, до якої проводиться документальна виїзна перевірка, використовується слово «підприємство» [4].

Відповідно до п. 38 п. 1 ст. 4 Митного кодексу України підприємство – це будь-яка юридична особа, а також громадянин-підприємець [4]. Таке визначення при застосуванні митного законодавства надає змогу під терміном «підприємство» розуміти юридичних осіб, у тому числі непідприємницьких (об'єднання підприємств, громадські об'єднання, релігійні організації тощо).

У деяких положеннях цієї статті Митного кодексу України при окресленні кола осіб, які можуть бути перевірені у ході документальної перевірки, опосередковано зазначається термін «підприємство». Наприклад, відповідно до п. 3 цієї ж статті Митного кодексу України проведення документальних планових виїзних перевірок здійснюється, виходячи з аналізу зовнішньоекономічних операцій підприємств. Тобто, документальні планові виїзні перевірки можуть проводитись лише щодо підприємств, які здійснюють зовнішньоекономічні операції.

Наразі, визначення терміну «зовнішньоекономічна операція» у чинному законодавстві відсутнє. При цьому, у Законі України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [11] надається визначення терміну «зовнішньоекономічна діяльність» – діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами. Якщо виходити з того, що зовнішньоекономічна операція за своїм лексичним значенням здійснюється в межах зовнішньоекономічної діяльності та з логічної точки зору є терміном вужчим за зовнішньоекономічну діяльність, то документальні планові перевірки можуть проводитись лише щодо осіб – суб'єктів господарської діяльності України, які мають взаємовідносини із особами – іноземними суб'єктами господарської діяльності.

Водночас, згідно з п. 2 п. 7 ст. 346 Митного кодексу України документальна позапланова перевірка проводиться у разі виявлення фактів або отримання документальної інформації, які вказують на порушення підприємством вимог законодавства з питань державної митної справи. Виходячи з цього формулювання, позапланова виїзна перевірка може проводитись щодо питань, пов'язаних із дотриманням підприємствами законодавства з питань митної справи, а не лише тими, які проводять зовнішньоекономічні операції. Наприклад, у таких випадках документальна позапланова перевірка може проводитись у тому числі щодо підприємств, які здійснюють види діяльності, контроль за провадженням яких здійснюється митними органами відповідно до ст. 404 Митного кодексу України [4].

Стосовно документів та відомостей, які можуть бути досліджені під час проведення документальної перевірки, то такі документи можна розподілити на три категорії: документи та відомості, що можуть бути досліджені; документи та відомості, яких витребовують митні органи; документи та відомості, які використовуються при формуванні висновків за результатами перевірки. Перша категорія, тобто документи та відомості, які можуть бути дослідженими, є необмеженою. Це будь-які документи та відомості, які стосуються або певним чином пов'язані із зовнішньоекономічною діяльністю підприємства. Друга категорія детально зазначена у п. 1 ст. 347 Митного кодексу України та охоплює широкий перелік

документів та відомостей, який не є вичерпним, що можуть витребуватися під час проведення документальної перевірки. І найважливіший – перелік документів та відомостей третьої категорії, зазначений у ст. 352 Митного кодексу України. Цей перелік також не є вичерпним. Окрім цього, п. 6 п. 1 ст. 352 Митного кодексу України є за своєю суттю (але не за нормотворчою технікою) відсилочною нормою, оскільки надає можливість використовувати при формуванні висновків за результатами перевірки документи, які були отримані (витребувані) у порядку та спосіб, передбачений цим Кодексом та іншими законами України. Тобто, за наявності цієї норми, третя категорія – документи та відомості, що можуть бути використані при проведенні перевірок, поглинає другу категорію – документи, що можуть бути витребувані.

Також, з метою оцінки сутності контролю після пропуску товарів і транспортних засобів через митний кордон, така процедура потребує дослідження у порівнянні із аналогічними процедурами перевірок, що застосовуються у суміжних сферах.

Законом України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» [9] передбачено наявність трьох форм контрольних заходів: фінансовий аудит, перевірка державних закупівель, інспектування.

Чіткий механізм проведення фінансового аудиту наразі відсутній. У цьому контексті процедура інспектування є найбільш поширеною у практиці діяльності контрольно-ревізійних органів та у багатьох аспектах є схожою із процедурою контролю після пропуску товарів через митний кордон.

Згідно з ч. 5 ст. 2 Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» [9] інспектування здійснюється у формі ревізії та полягає у документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка повинна забезпечувати виявлення фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб. Результати ревізії викладаються в акті.

Як і документальна перевірка, інспектування у формі ревізії спрямоване на виявлення порушень чинного законодавства. При цьому у ревізії предмет є значно ширшим, ніж у документальної перевірки чи контролю на основі методів аудиту, це – перевірка будь-якого аспекту фінансово-господарської діяльності підприємства не лише правильності заповнення митних декларацій та достовірності внесених до них відомостей.

Відповідно до п. 3 Порядку проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами затвердженого постанови Кабінету Міністрів України від 26.04.2006 № 550 «...фінансово-господарська діяльність підконтрольного об'єкту – це сукупність рішень, дій та операцій, які об'єкт контролю приймає та здійснює в частині володіння, використання та розпорядження фінансовими ресурсами, необоротними та іншими активами» [10].

Тобто, інспектування у формі ревізії спрямоване на перевірку питань, пов'язаних із управлінням активами або іншими фінансовими ресурсами, дотримання законодавства при прийнятті рішень або інших дій у процесі здійснення такого управління, його ефективності. При цьому, основною спрямованістю документальної перевірки, що проводиться митними органами, є дотримання законодавства при заявленні особами юридично значущих відомостей при переміщенні товарів або ж встановлення фактів неподання таких відомостей при переміщенні товарів. Метою інспектування і документальної перевірки є дотримання вимог законодавства. Відмінність полягає за предметом таких перевірочних заходів, описаних вище. Відповідно, у зв'язку із відмінністю предмета контрольного заходу різняться і механізм проведення такої процедури.

Також, відмінність між інспектуванням відповідно до Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» та документальною перевіркою полягає у колі осіб, які можуть бути перевіреними. При проведенні інспектування коло осіб, окреслене у ч. 2 ст. 2 Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні», а саме: міністерства та інші органи виконавчої влади, державні фонди, бюджетні установи, суб'єкти господарювання державного сектору економіки, підприємства і в організації, які отримують

(отримували в періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно [9].

У той самий час, як зазначалось вище, особи, які можуть бути перевірені при проведенні документальної перевірки митними органами, визначаються за критерієм причетності до зовнішньоекономічної операції.

Документи, що можуть бути перевірені при проведенні інспектування, зазначені у положеннях ст. 10 Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні». Так, зокрема, це можуть бути: грошові та бухгалтерські документи, звіти, кошториси й інші документи, що підтверджують надходження і витрачання коштів та матеріальних цінностей [9].

Чіткий розподіл на документи, які можуть бути витребувані та документи, які можуть бути використаними при проведенні інспектування відповідно до Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» відсутній.

Окрім цього, багато схожих характеристик документальної перевірки присутні при здійсненні процедури аудиту відповідно до Закону України «Про аудиторську діяльність».

Згідно із ст. 3 Закону України «Про аудиторську діяльність», аудит – перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів [7].

Предметом аудиту є перевірка достовірності даних бухгалтерського обліку, показників фінансової звітності та дослідження («висловлення незалежної думки» згідно із законодавчим формулюванням) у частині відповідності таких показників вимогам законодавства та інших правил згідно із вимогами користувачів [7].

Тобто, предмет аудиту схожий із предметом документальної перевірки. В аудиті – це перевірка правильності внесення даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності, а також дослідження їх на відповідність законодавству, у документальній перевірці – це правильність та достовірність внесення відомостей згідно з вимогами законодавства. Але процедура аудиту здійснюється згідно із вимогами користувачів.

Визначення терміну «користувач аудиту» або «користувач даних бухгалтерського обліку» у чинному законодавстві відсутнє. Користувач фінансової звітності згідно із ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» – це фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень [8]. Тобто, користувачами фінансової звітності у даному розумінні може бути необмежене коло осіб, яким потрібна інформація про діяльність підприємства.

Але, згідно із ч. 5 ст. 3 Закону України «Про аудиторську діяльність» аудит може проводитися з ініціативи суб'єктів господарювання, а також у випадках, передбачених законом (обов'язковий аудит) [7]. Тому, у цьому контексті «фактичними» користувачами, які можуть скористатись результатами проведеного аудиту, можна вважати: безпосередньо суб'єкта господарювання, стосовно якого проводиться аудит; інших осіб у частині проведення обов'язкового аудиту.

У першому випадку («добровільний аудит»), напрями, за якими потрібно провести процедуру аудиту, встановлюються безпосередньо суб'єктом господарювання, на якому проводиться така процедура. Відповідно, скористатись результатами проведеного аудиту може особа – замовник такого аудиту – «фактичний» користувач. Таким напрямом, зокрема, може бути підтвердження та достовірність даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності щодо дотримання суб'єктом господарювання законодавства з питань державної митної справи за певний період його діяльності.

У другому випадку («обов'язки аудиту»), напрями, за якими проводиться аудит, встановлені законом, зокрема, ст. 6 Закону України «Про аудиторську діяльність».

З огляду на це, процедура аудиту є значно ширшою, ніж процедура документальної перевірки, оскільки охоплює перевірку правильності та достовірності даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності щодо будь-яких напрямів діяльності підприємства.

Також існує відмінність в ініціюванні досліджуваних контрольних заходів. Так, процедура аудиту ініціюється суб'єктом господарювання в імперативній («обов'язковий аудит») та диспозитивній («добровільний аудит») формах. Ініціювання документальної перевірки відбувається виключно митним органом. Хоча суб'єкт господарювання може звернутись до митного органу із заявою про проведення документальної перевірки щодо нього, але остаточне рішення з цього приводу належить митному органу. Можливість подання такої заяви опосередковано передбачена у п. 10 ст. 346 Митного кодексу України. Водночас, у чинній редакції Митного кодексу України відсутня вимога імперативного ініціювання митним органом документальної перевірки у разі подання заяви суб'єктом господарювання (підприємства) про її проведення щодо нього.

Також, процедура аудиту відповідно до Закону України «Про аудиторську діяльність» не передбачає процесу планування контрольних заходів, зважаючи на те, що здійснюється за вимогою. Відсутня так звана аналітична складова процесу контрольних заходів, яка полягає у цілеспрямованому виборі об'єкту контролю. Коло осіб, щодо яких може проводитись процедура аудиту та документи, що можуть бути використані при його проведенні, є необмеженими.

*З викладеного доходимо таких висновків:*

Контроль на основі методів аудиту передбачає два предмети такого заходу: правильність заповнення декларацій на товари та достовірність внесених до них відомостей.

Предмет документальної перевірки додатково до зазначених окремо передбачає перевірку законності переміщення товарів через митний кордон.

Нині у національному законодавстві відсутній механізм реалізації митними органами такого додаткового предмету документальної перевірки.

Водночас, у разі виявлення при проведенні перевірки порушень законності ввезення товарів (наприклад, неподання митної декларації) та наведення належної та допустимої доказової бази такого порушення реалізацію таких висновків чинне законодавство не забороняє.

Тому, наразі є доцільним регламентувати механізм проведення досліджуваного контрольного заходу за напрямом перевірки законності переміщення товарів через митний кордон.

Сутність і призначення будь-якої контрольної процедури неможливо розкрити лише через її визначення або порядок проведення. Порівнюючи документальну перевірку із суміжними контрольними заходами доходимо таких висновків:

1. Документальна перевірка має свій чітко окреслений предмет, який різниться і від процедури інспектування, що проводиться органами контрольно-перевірочної служби, і від процедури аудиту, яка проводиться незалежними аудиторами.

2. Коло осіб, щодо яких проводиться перевірка, є обмеженим – особи, які причетні до зовнішньоекономічних операцій. У Митному кодексі України наявні опосередковані посилання на те, що документальні перевірки проводяться щодо підприємств. Зважаючи на відсутність конкретного переліку осіб, щодо яких може проводитись документальна перевірка у чинному законодавстві, такий контрольний захід може бути проведено щодо підприємств, які не є платниками податків у розумінні податкового законодавства та законодавства з питань державної митної справи. Наприклад, це можуть бути підприємства, що здійснюють посередницьку діяльність у сфері митної справи.

З огляду на зазначену вище невизначеність щодо кола осіб при проведенні документальних перевірок, є належним зазначення цього переліку за аналогією із процедурою інспектування відповідно до Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні».

3. Документальна перевірка потребує розподілення документації та відомостей на три категорії: так звані досліджувані документи та відомості; витребовувані; використовувані. Третя категорія є найбільш значущою, оскільки на підставі таких документів та відомостей формуються висновки за результатами документальної перевірки. Окрім цього, така категорія має відповідати критеріям належності та допустимості, встановленими законодавством про адміністративне судочинство. Наприклад, при проведенні аудиту за ініціативою суб'єкту господарювання ступінь важливості такого розподілу є значно нижчим, адже користувачу подальших результатів процедури аудиту важливо не тільки можливість

використання того чи іншого документа про формування висновків, а реальний стан дотримання підприємством вимог законодавства з метою прийняття подальших рішень.

Таким чином, документальна перевірка є самостійним методом митного контролю, яка включає елементи аудиторської перевірки, але не співпадає із нею як за своїм предметом та призначенням, так і за колом досліджуваних питань, суб'єктів та об'єктів контролю.

### Література:

1. Єдинак Т. С. Класифікація методів постмитного аудиту / Т.С. Єдинак, 2009. – Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Vamsu\\_econ/2009\\_1/Yedynak/Yedynak.htm](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vamsu_econ/2009_1/Yedynak/Yedynak.htm)
2. Киотская Конвенция. Руководства к Генеральному Приложению. Глава 6. – Режим доступу: <http://www.carecinstitute.org/uploads/events/2004/Risk-Management-Workshop/Kyoto-Convention-Ch6-Customs-Control-ru.pdf>
3. Лунева Е.П. Методические и организационные основы таможенного аудита экспортно-импортных операций участников внешнеэкономической деятельности: монография / Е.П. Лунева / под общ. ред. докт. экон. наук, проф. Л.А. Поповой. – М.: РИО РТА, 2003. – 220 с.
4. Митний кодекс України від 13.03.2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/4495a-17>.
5. Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур від 08.05.1973 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995\\_643/print1329894267297676](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995_643/print1329894267297676).
6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/4495a-17>.
7. Про аудиторську діяльність: Закон України // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 23. – Ст. 243. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 40. – Ст.365. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
9. Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні»: Закон України // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 13. – Ст.110. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>
10. Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами: Постанова КМ України від 20.04.2006 № 550. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/550-2006-%D0%BF>
11. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України // Відомості Верховної Ради УРСР. – 1991. – № 29. – Ст. 377. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/959-12>

**Корол А.В.,** *соискатель отдела проблем государственного управления и административного права Института государства и права им. В.М. Корецкого НАН Украины*

**Сущность и назначение таможенного контроля после пропуска товаров через таможенную границу.** *В статье анализируется терминология, связанная с проведением таможенного контроля после пропуска товаров через таможенную границу. Констатируется проблемность этого вопроса, что препятствует развитию указанного института таможенного контроля в Украине. Проведено сравнение терминов «документальная проверка», «контроль на основе методов аудита», «инспектирование», «аудит». Предоставлены выводы в части совершенствования определений упомянутых терминов, что имеет непосредственное отношение к конкретизации процедуры таможенного контроля после пропуска товаров через таможенную границу.*

**Ключевые слова:** *контроль на основе методов аудита, документальная проверка, ревизия, инспектирование.*

**Корол А.В.,** *Researcher of the Department of Public Administration and Administrative Law of the Institute of State and Law named after V. Koretskyi of NAS of Ukraine.*

**The essence and purpose of the customs control within the goods transferring through the customs border.** *The article presents the analysis of terminology related to the implementation of the customs control within the goods transferring through the customs border. It is stated that the development of the institution of customs control in Ukraine is the problematic issue. A comparison of the terms "documentary check", "control-based audit techniques", "inspection", "audit" is made. The conclusions in terms of improving the definition of those terms that has a direct attitude to the specification of the procedure of customs control within the goods transferring through the customs border are made.*

**Key words:** *control-based audit techniques, documentary verification, audit, inspection.*