

МІЖНАРОДНА ЕКОНОМІКА І ЗМІНИ ГЕОЕКОНОМІЧНОГО ПРОСТОРУ

УДК: 656:073.5:35.073.526:339.5

СТАНОВЛЕННЯ ТА ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ МИТНОГО ПОСТАУДИТУ ІМПОРТНО-ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ В УКРАЇНІ

DOI 10.30838/P.ES.2224.040719.5.544

JEL: F00, M42, O52

**Вакульчик О. М., д.е.н.,
Фесенко В. В., д.е.н.,
Чмара А. С.**

Університет митної справи та фінансів

На відміну від попереднього та поточного видів контролю, митний контроль на основі проведення пост-аудиту дає змогу митним органам упевнитися в правильності й достовірності митної декларації на основі вивчення відповідних бухгалтерських записів, комерційних даних суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності вже після здійснення зовнішньоекономічної операції. Під час митного пост-аудиту досліджуються питання, які включають тарифну класифікацію; правильність нарахування митної вартості, розрахунку податків, визначення країни походження, нарахування транспортних витрат; правомірність застосування пільг, належність держави до митного союзу, тощо. У статті проаналізовано та узагальнено принципи та організаційні підходи до здійснення митного пост-аудиту імпоротно-експортних операцій в Україні та у міжнародній практиці. Розглядається досвід митних органів Чеської Народної Республіки у здійсненні митного пост-аудиту. Розглянуто класифікацію видів митного контролю. Проаналізовано нормативно-правові документи, які використовуються для організації митного пост-аудиту. Наведено динаміку показників за результатами перевірок суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, проведених Державною фіскальною службою України за період 2015 – 2017 рр. Виявлено позитивні тенденції у зростанні обсягів донарахованих податків, але з'ясовано, що їх фактична сплата складає біля 1,3 % від донарахованої суми. Зростання показників діяльності контролюючих органів ДФС вдалося досягти завдяки: здійсненню ризикоорієнтовного підходу до відбору об'єктів перевірки; щоквартальному плануванню перевірок; підвищенню ефективності взаємодії та налагодженню обміну інформації з департаментами митного напрямку; підвищенню якості контрольно-перевірочної роботи; закінченню дії мораторію на проведення документальних перевірок підприємств з обсягом

доходу до 20 млн. гривень (який діяв в 2015-2016 роках). Визначено основні напрямки вдосконалення стратегії вибіркового митного контролю в Україні, яка надасть можливість розв'язати суперечність між ефективним контролем, спрощеними митними процедурами і полегшенням міжнародної торгівлі, а саме: формування інформаційної бази даних про надійність і фактори ризику суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності; впровадження інституту уповноважених економічних операторів; підсилення фінансової та адміністративної відповідальності підприємств за порушення митних правил; підвищення чисельності та кваліфікації митних аудиторів.

Ключові слова: митний контроль; митний пост-аудит; документальна перевірка; фіскальні органи; митниці; імпорт; експорт

UDC: 656:073.5:35.073.526:339.5

DEVELOPMENT AND PROBLEM ASPECTS OF CUSTOMS POST-CLEARANCE AUDIT OF IMPORT AND EXPORT OPERATIONS IN UKRAINE

DOI 10.30838/ P.ES.2224.040719.5.544

JEL: F00, M42, O52

Vakulchuk O., Dr. in Econ. Sc.
Fesenko V., Dr. in Econ. Sc.
Chmara A.,
University of Customs and Finance

In contrast to the preliminary and current control, Customs control is based on the post-audit that will allow the Customs authorities to be sure of the correctness and reliability of the Customs declaration on the basis of studying the relevant accounting records, commercial given entity of foreign economic activity after the implementation of foreign trade. The customs post-audit examines issues that include tariff classification, correct calculation of customs value, calculation of taxes, determination of country of origin, calculation of transport costs; lawfulness of benefits, state affiliation to the customs union, etc. In the article principles and organization going have been analyzed and generalized for realization of customs post-clearance audit of imported-export operations in Ukraine and in international practice. Experience of custom authorities of Czech Republic has been examined in realization of post-clearance audit. Classification types of custom control has been considered. Normatively-legal documents that are used for organization of custom post-clearance audit have been analyzed. The dynamics over of indexes is brought on results verifications of the subjects of foreign economic activity, conducted by Government fiscal service of Ukraine for period 2015 – 2017. Positive tendencies are shown in the increase of volumes of the charged extra taxes, but it has been found out, that an actual payment folds about 1,3 % from the charged extra sum. The increase of the indicators of the control bodies of the State Fiscal Service was

achieved through: the implementation of a risk-oriented approach to the selection of objects of audit; quarterly audit planning; improving interaction and establishing information exchange with customs departments; improving the quality of inspection work; the end of the moratorium on documentary inspections of enterprises with an income up to UAH 20 million (effective in 2015-2016). Directions of perfection of strategy of selective customs control are certain to basis in Ukraine, that will give possibility to untie contradiction between effective control, simplified custom procedures and facilitation of international trade, namely: forming of infobase of data about reliability and risk of subjects of foreign economic activity factors; introduction of institute of the authorized economic operators; strengthening of financial and administrative responsibility of enterprises is for violation of custom rules; increase of quantity and qualifications of customs auditors.

Keywords: customs control; customs post-audit; documentary control; fiscal authorities; customs; import; export

Актуальність. Обумовлюється вирішенням проблемних питань щодо спрощення митних процедур і посилення контролю над суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності (далі – ЗЕД), зменшення часу для перевірки та отримання більшої кількості доказів аудиторського ризику. Зі вступом України до Світової організації торгівлі та її приєднанням до міжнародної Кіотської конвенції Міністерство економічного розвитку і торгівлі України взяло на себе зобов'язання про спрощення й гармонізацію митних процедур для полегшення торгівлі й уникнення затримок в оформленні товарів і транспортних засобів [1].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Розгляду питань формування системи митного аудиту в Україні, як найперспективнішого напрямку митного контролю в Україні та його ролі у забезпеченні економічної безпеки держави, присвячено праці відомих вчених та практиків, таких як І. Г. Бережнюк, О. П. Борисеню, О. М. Вакульчик, [2,3] А. О. Відєнов, Т. С. Єдинак, В. Ю. Єдинак, Н. М. Єсипчук [4], Л. М. Івашова, О. О. Книшек, А. О. Кулик, Д. С. Олійник, П. В. Палій, Л. М. Пісьмаченко, Н. П. Сідлецька, С. П. Цибулько та інші. Однак дослідженню організації та порядку здійснення митного пост-аудит контролю після створення Державної фіскальної служби України (далі ДФС України) шляхом реорганізації Державної митної служби України та Державної податкової служби України науковій літературі не було приділено достатньої уваги.

Мета. Основна мета статті – дослідити організаційні та методичні підходи до здійснення митного пост-аудиту імпортно-експортних операцій, які застосовуються в міжнародній практиці, дослідити результати митного пост-аудиту в Україні, проаналізувати досвід митних органів Чеської Республіки у впровадженні митного пост-аудиту і розглянути їх систему управління ризиками у митній діяльності як перспективу для вирішення проблемних питань в Україні.

Виклад основних результатів дослідження. При дослідженні зарубіжного досвіду системи митного контролю спостерігаємо ситуацію, коли у багатьох країнах Європейського Союзу контроль здійснюється не тільки на момент перетину кордону, а й протягом певного часу після митного оформлення шляхом застосування процедур митного пост-аудиту, що сприяє не тільки підвищенню загальної ефективності процедур митного контролю, а й стимулює активізацію зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання. Результативність та ефективність митного пост-аудиту прямо залежить від теоретичних розробок та якісної нормативно-правової бази щодо порядку організації та здійснення митного пост- аудиту.

Митний пост-аудит є однією з форм митного контролю. Митний контроль у науковій літературі розглядається як сукупність заходів, що здійснюються фіскальними органами України в межах своєї компетенції з метою дотримання норм митного законодавства, міжнародно-правових актів з питань державної митної справи усіма суб'єктами митних правовідносин. Існує певна класифікація видів митного контролю. Так, в залежності від часу здійснення митного контролю виокремлюють такі його види: попередній, поточний та наступний [5, с. 298; 4, с. 247]. Відповідно до розділу 6 Кіотської конвенції [6] “митний контроль” – заходи, що вживаються митними органами для забезпечення дотримань митного законодавства. Під час попереднього та поточного контролю митні органи використовують аналіз ризиків для визначення кола осіб і товарів, що підлягають контролю. Кіотська Конвенція визначає, що, на відміну від поточного, наступний вид контролю на основі проведення пост-аудиту дає змогу митним органам упевнитися в правильності й достовірності декларації на основі вивчення відповідних книг, записів, бізнес-систем, комерційних даних суб'єкта ЗЕД. Так, під час митного

пост-аудиту досліджуються питання, які включають тарифну класифікацію, правильність нарахування митної вартості, розрахунок податків, визначення країни походження, правильність нарахування транспортних витрат, пільги, належність держави до митного союзу, тощо.

Наступний митний контроль, до якого і відноситься митний пост-аудит, бере свій початок з моменту проведення фіскальними органами документальних перевірок, за допомогою яких органи доходів і зборів України переконуються у правильності заповнення митних декларацій, декларацій митної вартості та в достовірності зазначених у них даних, законності ввезення (пересилання) товарів на мигну територію України, а також своєчасності, повноти нарахування та сплати митних платежів. Документальна перевірка, як одна з форм митного контролю, за своїм змістом відповідає проведенню контролю на основі методів пост-аудиту, а саме – здійснюється після проведення митного оформлення та випуску товарів у вільний обіг. Основним міжнародним документом, яким у митну практику запроваджено здійснення митного контролю шляхом проведення митного пост-аудиту, є Міжнародна конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур, яка була прийнята Радою митного співробітництва (з 1994 р. Всесвітня митна організація) 18 травня 1973 р. у м. Кіото (Кіотська конвенція) [6]. З огляду історичних передумов втілення в українську митну практику проведення митного пост-аудиту необхідно зазначити, що вперше митний пост-аудит в Україні запроваджено у Митному кодексі України 2002 р. Це перший документ, в якому було передбачено таку форму митного контролю як перевірка системи звітності та обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України, а також своєчасності, повноти нарахування і сплати податків і зборів.

Відповідно з цього моменту законодавчі повноваження на проведення митного аудиту митники отримали, але методологічного та організаційного забезпечення процесу його реалізації так й не було запроваджено у повній мірі. На той період митний пост-аудит було визнано новою формою митного контролю в нашій державі, проте, він вже давно використовувався митними системами розвинених країн, так званою «Великою вісімкою», де переорієнтація формату від

тотального митного контролю до митного пост-аудиту стала необхідною вимогою.

Наступною головною подією, що внесла суттєві зміни у порядок організації та здійснення митного пост-аудиту, стало видання Указу Президента України «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади» від 24 грудня 2012р. №726/2012, яким було утворено Міністерство доходів і зборів України шляхом реорганізації Державної митної служби України та Державної податкової служби України, а також прийняття нових Податкового та Митного кодексів України. Пізніше Постановою Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 р. № 160 була утворена Державна фіскальна служба України шляхом реорганізації Міністерства доходів і зборів України та прийнято Положення про Державну фіскальну службу, затверджене Постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 р. № 236.

Таким чином, у Митному кодексі України 2012 р. серед форм митного контролю вже передбачено проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів (п. 7 ст. 336 МК України). Після набуття чинності нового Митного кодексу в середині 2012 року пост-аудит реально запрацював, митним органам вдалося викрити не один десяток незаконних об'єктів і повернути державі сотні мільйонів недоотриманих платежів.

Динаміка проведених перевірок порівняно з показниками останніх років свідчить як про збільшення загальної кількості перевірок майже в 2 рази, так і про розширення напрямків виявлених порушень. Так, у 2015 році було проведено 341 перевірок у формі пост-митного аудиту, за результатами якого було донараховано 166,3 млн. грн., у 2016 – 335 перевірок, донараховано – 833,7 млн. гривень. Протягом 2017 року ДФС проведено 626 документальних перевірок з питань дотримання вимог у сфері державної митної справи. За їх результатами донараховано до сплати до бюджету суб'єктами господарювання 1,8 млрд. грн.

Протягом 2017 року найбільше донараховано сум за порушення вимог митних режимів та заниження митної вартості (рис.1).

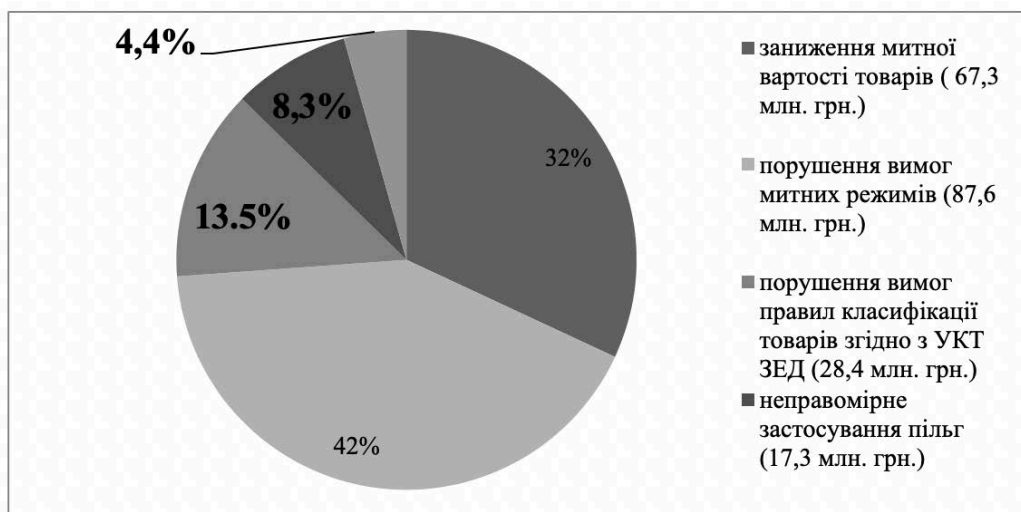


Рис. 1 Структура донарахованих у 2017 р. сум митних платежів до сплати до бюджету України за результатами митного пост-аудиту
Джерело: [9]

Таких показників діяльності контролюючих органів ДФС вдалося досягти за рахунок:

- здійснення ризикоорієнтовного підходу до відбору об'єктів перевірки виходячи з результатів аналізу зовнішньоекономічних операцій підприємств із застосуванням системи аналізу та управління ризиками;

- можливості окремого щоквартального планування перевірок з питань митної справи по розділу С плану-графіку;

- підвищення ефективності взаємодії, налагодження обміну інформації з департаментами митного напрямку;

- підвищення якості контрольної-перевірочної роботи;

- закінчення дії мораторію на проведення документальних перевірок підприємств з обсягом доходу до 20 млн. гривень (діяв в 2015-2016 роках).

Крім того, у рамках операції «Легальний товар» протягом 2017 року направлено 167 повідомлень з метою посилення заходів митного контролю до окремих імпортерів, упередження формування схемного кредиту за рахунок виявлення «підміни» імпортованого товару на товар невідомого походження.

За цей період підрозділами податкового аудиту проведено 295 документальних перевірок суб'єктів господарювання, що «отримували» по ланцюгу ризиковий кредит з ПДВ від імпортерів, за результатами яких донараховано 4,56 млрд. грн. та зменшено від'ємне значення ПДВ на 481,4 млн. грн.

До Міністерства економічного розвитку і торгівлі України було надіслано 53 подання на суб'єктів господарювання, які порушили законодавство України з питань державної митної справи.

За недотримання митного законодавства накладаються фінансові санкції, які є обов'язковим елементом фінансово-правової відповідальності та засобом впливу на порушника. Фінансові санкції мають майновий характер, забезпечені примусовою силою держави, застосовуються у спеціальному процесуальному порядку уповноваженими на це державними органами та їх посадовими особами у випадку невиконання або неналежного виконання (тобто у випадку вчинення фінансового правопорушення) суб'єктом фінансової діяльності – фізичною чи юридичною особою – вимог законодавства про мобілізацію, розподіл, використання централізованих і децентралізованих фондів грошових коштів з метою відшкодування недоотриманих бюджетом та позабюджетними фондами грошових коштів, а також покарання порушників. Різновиди фінансових санкцій, які накладаються в разі недотримання митного законодавства: 1) штраф, що має функцією покарання за вчинене; 2) пеня, що має компенсаційний, відновлювальний характер. Якщо Податковим кодексом України передбачено штрафи у розмірі 25-50% від суми додатково нарахованих податків, то штрафи, передбачені Митним кодексом України, значно вищі. Так, наприклад, штраф за незаконне переміщення товарів може стягнути до 200% вартості товару з конфіскацією, а за нецільове використання товарів, при ввезенні яких було надано пільги - 300% від несплаченої суми митних платежів. Таким чином, система пост-аудиту має ще один додатковий ефект – фактичний примус декларанта до дисципліни та самоконтролю [8]. Адже своєчасне проведення самоперевірки підприємств-учасників ЗЕД рятуватиме підприємство від донарахування податків та штрафних санкцій, у випадках, коли порушення вимог відбулось ненавмисно.

Метою аудиту імпорто – експортних операцій суб'єкта ЗЕД є перевірка достовірності даних бухгалтерського обліку та оподаткування імпорто - експортних операцій та надання рекомендацій щодо усунення відхилень.

Імпорт і експорт в Україні сприяє підвищенню якості виготовленої продукції, а також просуває вітчизняного виробника на світовому ринку.

Судячи з оприлюднених даних Держкомстату, в нашій країні імпорту відіграє провідну роль у порівнянні з обсягами експорту протягом багатьох років (рис.2).

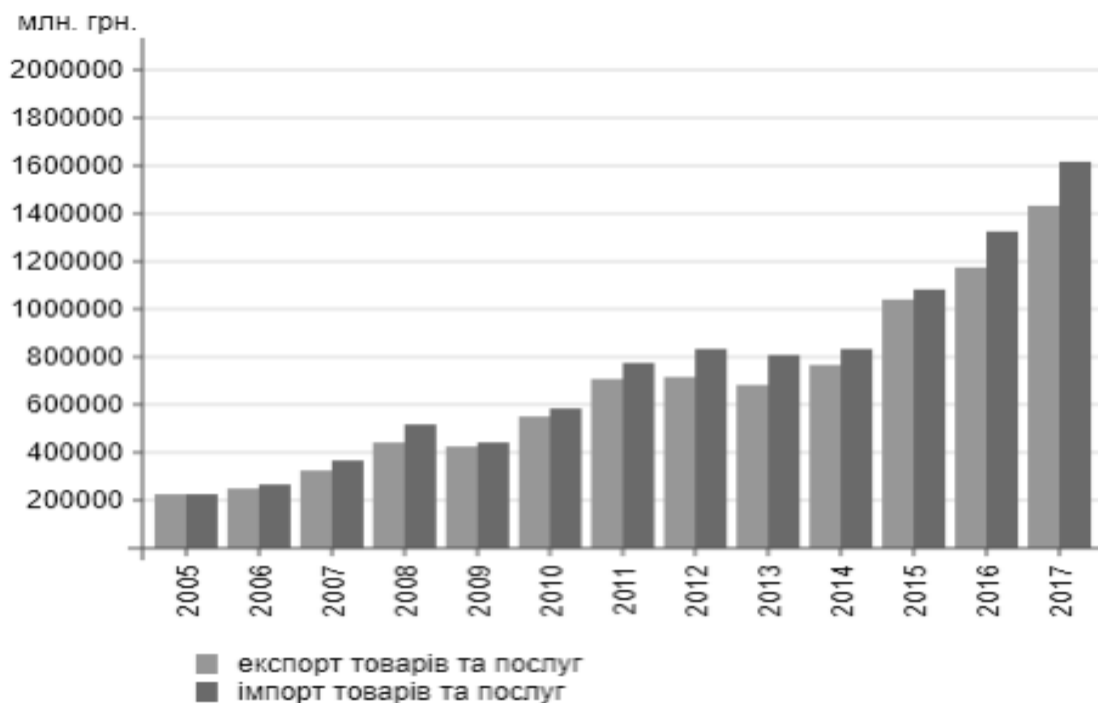


Рис. 2 Обсяги імпорту та експорту в Україні з 2005 по 2017 рік
Джерело: [9]

Одним із основних умов ефективності митного контролю імпортуно – експортних операцій є довіра країн учасників до проведення митних процедур.

Державною стратегією регіонального розвитку на період до 2020 року від 6 серпня 2014 р. № 385 визначено цілі регіональної політики у сфері підтримки залучення інвестицій, у тому числі прямих іноземних інвестицій [10]. Однією з них є спрощення митних процедур шляхом впровадження системи митного контролю, заснованої на результатах аналізу ризиків та митного пост-аудиту, а також скорочення кількості документів, що подаються до митного оформлення.

Для визначення факторів, які можуть позитивно вплинути на ефективність економіки, доцільно подивитись на досвід країн "Варшавської четвірки" (Угорщина, Чехія, Словаччина та Польща). Стартували майже з однакових позицій у економіці після розпаду радянської системи, ці країни добилися значно вищих результатів у плані економічного зростання. Наприклад, на початку 90-х ВВП сусідньої Польщі був навіть менше українського, а у 2017 році

чеський номінальний ВВП становив \$200 млрд, у той час як ВВП України \$93270 млн.

За результатами дослідження науковців із Czech University of Life Sciences у перехідний період трансформації економіки країн Вишеградської четвірки, починаючи з 1994 року, зростання ВВП цих країн пояснюється зростанням обсягів зовнішньої торгівлі, а саме — експорту промислової продукції з високою доданою вартістю (від 80 до 90 % у товарній структурі експорту цих країн). Інше дослідження експертів Світового банку показує, що зростання експорту країн Вишеградської четвірки обумовлене саме тим, що у цих країнах зростає роль експортоорієнтованої переробної промисловості, інтегрованої до світових ланцюжків постачання.

Позитивну роль участі нашої країни у міжнародному виробництві розуміють і в українському уряді. Автори Експортної стратегії, нещодавно розробленої Мінекономіки [11], прямо закликають до залучення країни до міжнародних ланцюжків доданої вартості, що сприятиме збільшенню високотехнологічного експорту. Зрозуміло, що швидко налагодити експорт високотехнологічної продукції досить складно. У випадку держав Вишеградської четвірки до них прийшли іноземні інвестори і побудували там заводи, створюючи сучасну переробну промисловість.

У Митних прототипах [12] зазначається, що національне законодавство повинно передбачати ефективні санкції та покарання. Звітами міжнародних організації з митного пост-аудиту підкреслено, що правове забезпечення можливості доступу до документів, бухгалтерії, іншої інформації та доказам потрібно посилювати: «Штрафи, які призначаються за перешкоджання з боку підприємств, що перевіряються, повинні бути значно збільшені. Якщо необхідно, правоохоронні органи повинні підтримувати аудиторів при зборі і видобутку інформації» [13]. Додатково, відповідно до практики європейських країн, у випадку недопуску аудиторів до перевірки, оперативні підрозділи митних органів здійснюють примусовий вхід до приміщень підприємства, а подальшою перевіркою займаються кримінальні служби митниць. Митним кодексом України за недопуск посадової особи ДФС до перевірки максимальний штраф на сьогодні складає лише 8500 грн. Таке неефективне покарання викликає повсюдне порушення прав органів доходів і зборів.

Окремої уваги потребує питання повноважень та компетенції фахівців підрозділів митного аудиту. Згідно п.26 Преамбули Митного кодексу ЄС [13] з метою забезпечення правильного застосування митного законодавства та, водночас, справедливого відношення до суб'єктів господарювання, митні органи повинні наділятися широкими повноваженнями для проведення контролю, а суб'єкти господарювання отримати права на оскарження. Станом на 2016 рік кількість фахівців, що мають досвід роботи з митним законодавством та роботи у митниці, у підрозділах митного аудиту ДФС склала не більше двадцяти, зазначила Тетяна Острікова (Голова підкомітету з питань митної справи та удосконалення Митного кодексу України Комітету Верховної Ради України з питань податкової та митної політики). Інші співробітники є фахівцями податкової сфери. Важливим показником рівня компетентності є ефективність проведення перевірок. Так, у 2016 році за результатами перевірок було донараховано 833,67 млн.грн. митних платежів, з яких сплачено лише 10,67 млн.грн. Тобто, рівень ефективності складає тільки 1,3% [14].

Недостатня кількість співробітників підрозділів митного аудиту є однією з причин неготовності України на нинішньому етапі до впровадження суттєвих спрощень процедур торгівлі. Навантаження на етапі поточного митного контролю зменшується за рахунок його перенесення на митний пост-контроль, у зв'язку з чим, відповідно, має значно збільшитись чисельність митних аудиторів. У той же час, спостерігається вкрай низький рівень результативності перевірок, зумовлений в першу чергу обмеженими повноваженнями контролюючих органів.

Ключовим елементом акту перевірки є документально підтверджена доказова база, яка забезпечується широким доступом до відомостей та документів. Від суб'єктів господарювання Чеської Республіки, наприклад, вимагається обов'язкове використання бухгалтерських стандартів та використання відповідного програмного забезпечення, яке гарантує дотримання цих стандартів. Крім того, програмне забезпечення ведення обліку на підприємствах-суб'єктах ЗЕД повинно забезпечувати доступ аудитора до інформації щодо того, ким та коли внесено зміни до баз даних, а також надавати можливість отримання інформації у форматі, придатному для перевірок державними органами.

Допустимий строк перевірки суб'єкта митними аудиторами у Чеській Республіці складає 90 календарних днів та може бути продовжений до 180 календарних днів. У той час як в Україні максимальний термін перевірки складає 30 днів та може продовжуватись лише на 15 днів [5; ст.248]. Такий короткий строк перевірки унеможливує здійснення ґрунтовного аналізу діяльності підприємства, його звітності. Період, протягом якого підприємство зобов'язане зберігати документи та який може перевірятися контролюючими органами в Україні, складає 3 роки, у той час в іноземній практиці – від 3 до 10 років. Наприклад, період може бути продовжений більше ніж на 5 років у зв'язку з кримінальним провадженням. Оскільки органи Державної фіскальної служби України не мають необхідних засобів для формування доказів порушення митного законодавства, достатньо детальні перевірки проводяться у відношенні як сумлінних так і несумлінних підприємств. Вибірковий контроль забезпечив би створення сприятливого середовища для ведення бізнесу, розвитку малого і середнього підприємництва, залучення інвестицій, спрощення міжнародної торгівлі та підвищення ефективності ринку праці. Значну кількість перевірок митним органам європейських країн вдається реалізувати завдяки інституту партнерства з законослухняними підприємствами та громадянами. Але в Україні інститут уповноважених економічних операторів так і не запрацював.

Висновки. 1. Формування ефективної системи митного пост-аудиту значною мірою сприятиме виконанню митними органами своїх завдань і функцій: контролю за дотриманням законодавства України з питань митної справи, захисту економічних інтересів України, здійсненню митного контролю та митного оформлення товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України, вдосконаленню форм і методів їх здійснення. Розвиток міжнародної торгівлі та необхідність спрощення та прискорення процедур митного контролю робить можливим і необхідним подальше проведення досліджень концептуальних засад методології та організації митного пост-аудиту в Україні. Позитивним фактором була б розробка та запровадження в практичну діяльність методичного забезпечення відповідних контрольних заходів, а також забезпечення фіскальних органів кваліфікованими фахівцями у цій галузі.

2. Проводячи перевірки, фіскальні органи збирають інформацію про надійність і фактори ризику суб'єктів ЗЕД. Ця інформація надходить до системи управління ризиками, яка дає можливість розв'язати суперечність між ефективним контролем, спрощеними митними процедурами і полегшенням міжнародної торгівлі, що є базою для розвитку інституту Уповноважених економічних операторів в Україні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Вступ України до СОТ від 5 лютого 2008 року [м. Женева] [Електронний ресурс]. – Режим доступу <https://mfa.gov.ua/ua/about-ukraine/international-organizations/wto>.
2. Вакульчик О. М. Особливості організації та проведення зовнішнього контролю розрахунків за митними платежами підприємств суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності / О. М. Вакульчик, О. О. Книшек, К. В. Йова // Механізм регулювання економіки. – 2010. – № 3. – Т. 1. – С. 107–121.
3. Формування системи митного аудиту в Україні : монографія; за заг. ред. О.М. Вакульчик. - Хмельницький : ПП Мельник А.А., 2014. - 208 с. – (Митна справа в Україні. Том 25).
4. Єдинак Т. С. Місце та значення митного постаудиту в системі фінансового контролю за зовнішньоекономічними операціями / Т. С. Єдинак // Митна політика та актуальні проблеми економічної та митної безпеки України на сучасному етапі : матеріали міжнародної науково-практичної конференції 23 листопада 2007 р. – Дніпропетровськ : Академія митної служби України, 2008. – С. 96–99.
5. Митний кодекс України, 2012 // Відомості Верховної Ради України. 2012. № 44-45, № 46-47, № 48. Ст. 227, ст.248, ст.552
6. Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур (Киотська конвенція) від 18.05.1973 [Електронний ресурс]. – Режим доступу zakon.rada.gov.ua/
7. International Convention on the Simplification and Harmonization of Customs Procedures (revised Kyoto Convention, 1973). [Електронний ресурс]. – Режим доступу http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/conventions/pf_revised_kyoto_conv/kyoto_new.aspx
8. Фінансові санкції. Електронний ресурс]. – Режим доступу https://pidruchniki.com/79326/pravo/finansovi_sanktsiyi
9. Державна служба статистики України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.ukrstat.gov.ua/>
10. Стратегія розвитку малого та середнього підприємництва в Україні на період до 2020 року. [Електронний ресурс]. – Режим доступу <https://www.kmu.gov.ua/ua>

11. Експортна стратегія України: Дорожня карта стратегічного розвитку торгівлі на період 2017 – 2021 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://me.gov.ua/News/Detail?lang=uk-UA&id=ca5073b4-b369-4d8a-8fef-990d2a27d11e&title=UriadSkhvalivEksportnuStrategiiuUkrainiNaNaiblizhchi4-Roki>
12. Митні прототиби. [Електронний ресурс]. – Режим доступу <https://elibrary.ru/item.asp?id=24837701>
13. Матеріали Семінару CLDP з питань спрощення процедур торгівлі в Україні, 22-24 лютого 2017 року, м.Київ.
14. The Union Customs Code, adopted as Regulation (EU) № 952/2013 of the European Parliament and of the Council [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://ec.europa.eu>.

REFERENCES:

1. Vstup Ukrayiny do SOT [Entering of Ukraine is to WTO]. (05. February 2008). Retrieved from <https://mfa.gov.ua/ua/about-ukraine/international-organizations/wto> [in Geneva].
2. Vakul'chuk O. M. (2010) Osoblyvosti orhanizatsiyi ta provedennya zovnishn'oho kontrolyu rozrakhunkiv za mytnymy platezhamy pidpnyemstv sub"yektiv zovnishn'oekonomichnoyi diyal'nosti / O. M. Vakul'chuk, O. O. Knyshek, K. V. Yova // Mekhanizm rehulyuvannya ekonomiky. [Features of organization and realization of external control of calculations after custom payments of enterprises of subjects of foreign economic activity], 3, 107-121 [in Ukrainian].
3. Formuvannya systemy mytnoho audytu v Ukrayini : monohrafiya; za zah. red. O.M. Vakul'chuk. (2014). [Forming of the system of custom audit in Ukraine: monograph]. (pp.208). Khmelnytskyi: PP Melnik AA [in Ukrainian].
4. Yedynak T. S. Mistse ta znachennya mytnoho postaudytu v systemi finansovoho kontrolyu za zovnishn'oekonomichnymy operatsiyamy (23 November 2017) [Place and value of the customs post in the system of financial control over foreign economic operations]. Customs policy and current issues of economic and customs security of Ukraine at the present stage: materials of the international scientific and practical conference. (pp. 96-99). Dnipro: Academy of Customs Service of Ukraine [in Ukrainian].
5. Mytnyy kodeks Ukrayiny [Customs Code of Ukraine]. (2012). Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine [in Ukrainian].
6. Mizhnarodna konventsia pro sproshchennya i harmonizatsiyu mytnykh protsedur (Kiot-s'ka konventsia) [International Convention on the Simplification and Harmonization of Customs Procedures (Kyoto Convention)]. (18.05.1973). Retrieved from zakon.rada.gov.ua/ [in Ukrainian].

7. Mizhnarodna konventsiya pro sproshchennya ta harmonizatsiyu mytnykh protsedur [International Convention on the Simplification and Harmonization of Customs Procedures]. (1973). Retrieved from http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/conventions/pf_revised_kyoto_conv/kyoto_new.aspx [in Koyoto].
8. Finansovi sanktsiyi [Financial sanctions]. Retrieved from https://pidruchniki.com/79326/pravo/finansovi_sanktsiyi [in Ukrainian].
9. Derzhavna sluzhba statystyky Ukrayiny [The State Statistics Service of Ukraine]. Retrieved from <http://www.ukrstat.gov.ua/> [in Ukrainian].
10. Stratehiya rozvytku maloho ta seredn'oho pidpryyemnytstva v Ukrayini na period do 2020 roku [Strategy for the development of small and medium enterprises in Ukraine up to 2020]. Retrieved from <https://www.kmu.gov.ua/ua> [in Ukrainian].
11. Eksportna stratehiya Ukrayiny: Dorozhnya karta stratehichnoho rozvytku torhivli [Ukraine's Export Strategy: Road Map for Strategic Trade Development]. (2017-2021). Retrieved from <http://me.gov.ua/News/Detail?lang=uk-UA&id=ca5073b4-b369-4d8a-8fef-990d2a27d11e&title=UriadSkhvalivEksportnuStrategiiuUkrainiNaNaiblizhchi4-Roki> [in Ukrainian].
12. Mytni prototypy [Custom prototypes]. Retrieved from <https://elibrary.ru/item.asp?id=24837701> [in Ukrainian].
13. Materialy Seminaru CLDP z pytan' sproshchennya protsedur torhivli v Ukrayini [Materials of the CLDP Seminar on Trade Facilitation in Ukraine]. (22-24 February). Kyiv [in Ukrainian].
14. Mytnyy kodeks Soyuzu, pryynyaty yak Rehlament (YES) № 952/2013 Yevropeys'koho Parlamentu ta Rady [The Union Customs Code, adopted as Regulation (EU) № 952/2013 of the European Parliament and of the Council]. Retrieved from <https://ec.europa.eu> [in Ukrainian].