

Капелюш А. А.

*к.е.н., доцент кафедри,
Університет Державної фіскальної служби України, Україна;
e-mail: galyta@ukr.net; ORCID ID 0000-0001-8162-1762*

Шевчук С. В.

*к.е.н., доцент кафедри, докторант,
Університет Державної фіскальної служби України, Україна;
e-mail: nauka-rez@ukr.net; ORCID ID 0000-0003-3432-3441*

ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ПОСТМИТНОГО АУДИТУ

Анотація. В умовах зростаючої глобалізації та низки викликів сьогодення особливо актуалізується завдання підвищення якості співпраці митних органів з бізнесом, митними органами інших держав, міжнародними інституціями. Відповідно особливої уваги потребує питання підвищення ефективності діяльності митних органів, й у контексті проведення постмитного аудиту зокрема. Для аналізу ступеня досягнення поставлених цілей, діагностики проблем і «слабких місць» автори пропонують комплексну та цілісну систему критеріїв ефективності постмитного аудиту. Для безпосередньої оцінки ефективності постмитного аудиту розроблено методичний підхід, що включає два етапи: оціночно-нормативний і підсумковий.

Ключові слова: постмитний аудит, митний контроль, ефективність, митні органи, митні платежі, зовнішньоекономічна діяльність.

Формул: 1; рис.: 0; табл.: 2; бібл.: 16.

Kapeliush A. A.

*Ph. D. of Economic, Associate Professor,
University of State Fiscal Service of Ukraine; Ukraine;
e-mail: galyta@ukr.net; ORCID ID 0000-0001-8162-1762*

Shevchuk S. V.

*Ph. D. of Economic, Associate Professor, Doctoral student,
University of State Fiscal Service of Ukraine, Ukraine;
e-mail: nauka-rez@ukr.net; ORCID ID 0000-0003-3432-3441*

ESTIMATION OF THE EFFICIENCY OF POST-CLEARANCE AUDIT

Abstract. In thereasons of globalizationand a number of challenges today, the task of improving the quality of cooperation between customsauthoritiesand business, customsauthoritiesofother countries, and internation alinstitution sisveryurgent need. Accordingly, theissue of improving the efficiency of customsauthorities, and, particulary, post-clearanceaudit, requires special attention. The authorsproposeaninte gratedandholistic system of criteries forestimation of the effectiveness of post-clearanceaudit. It's so important for the analysis of the degreeofachievement of the setgoals, diagnostics of problems and "weaknesses". That system in cludessuchcriteries: the effectiveness of control and verification work; efficiency of personnel support; effectiveness of budgetfinancing; fiscalefficiency. The essence of eachcriterionisreflectedby a group of specificin dicators. For a directestimation of the effectiveness of post-clearanceaudit, a methodological approachhas been developed that includestwostages: evaluatio-normative andfinal. This approachcanbeused bothtoassess the overalleffectiveness of the post-clearanceaudit system, and touseto analyze the activities of some fiscal departments.

Keywords: post-clearanceaudit, customs control, effectiveness, customsauthorities, customs payments, foreign economic activity.

JEL Classification: H83, H87

Formulas: 1; fig.: 0; tabl.: 2; bibl.: 16.

Капелюш А. А.

к.э.н., доцент кафедры,

Университет Государственной службы Украины, Украина;

e-mail: galyta@ukr.net; ORCID ID 0000-0001-8162-1762

Шевчук С. В.

к.э.н., доцент кафедры, докторант,

Университет Государственной службы Украины, Украина;

e-mail: nauka-rez@ukr.net; ORCID ID 0000-0003-3432-3441

ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ ПОСТТАМОЖЕННОГО АУДИТА

Аннотация. В условиях растущей глобализации и ряда вызовов современности особенно актуализируется задача повышения качества сотрудничества таможенных органов с бизнесом, таможенными органами других государств, международными институтами. Очевидно, особого внимания требует вопрос повышения эффективности деятельности таможенных органов, и в контексте проведения посттаможенного аудита в частности. Для анализа степени достижения поставленных целей, диагностики проблем и «слабых мест» авторы предлагают комплексную и целостную систему критериев эффективности посттаможенного аудита. Для непосредственной оценки эффективности посттаможенного аудита разработан методический подход, включающий два этапа: оценочно-нормативный и итоговый.

Ключевые слова: посттаможенный аудит, таможенный контроль, эффективность, таможенные органы, таможенные платежи, внешнеэкономическая деятельность.

Формул: 1; рис.: 0; табл.: 2; библи.: 16.

Вступ. Інтеграція України у світове господарство й імплементація міжнародних норм і стандартів у митну справу, вимагають спрощення і прискорення виконання митних процедур, зокрема, митного оформлення та митного контролю, формування нової моделі митного регулювання та функціонування митних органів. Запорукою забезпечення ефективною моделі митного регулювання є розробка об'єктивної та комплексної системи критеріїв, які відобразатимуть ступінь досягнення визначених цілей, що дозволять зосередити увагу на пріоритетах розвитку. На думку Несторишена І. В та Рудої Т. В., визначення поняття «ефективність діяльності митних органів» необхідно розглядати з позиції державної інституції, що надає певний комплекс послуг. І, логічно під ефективністю діяльності митного органу розуміти співвідношення отриманих результатів та витрат на їх досягнення [1]. Узагальнюючим показником ефективності можна вважати показник ефективності здійснення митного контролю. А відповідно до положень Кіотської конвенції, здійснення процедур митного контролю рекомендується виконувати шляхом проведення пост-митного аудиту з мінімальним втручанням працівників митних органів у процес постачання товарів.

Аналіз досліджень та постановка завдання. Проблемою визначення загальних критеріїв оцінки ефективності діяльності митних органів займалися цілий ряд вітчизняних й зарубіжних науковців та практиків – В. Афанасьєв, Е. Баришнікова, А. Венделін, Б. Генкін, А. Кредісов, П. Пашко, Н. Попук, М. Харкавий, О. Вакульчик, О. Кнішек та ін. Варто відмітити наявність значної кількості наукових думок, практичних пропозицій та рекомендацій щодо оцінки ефективності постмитного аудиту (ПМА). Такий плюралізм у поглядах засвідчує гостру дискусійність та методологічну неоднозначність у вирішенні даного завдання. Однак, у корені усіх наукових суперечностей та різноманіття підходів до визначення ефективності постмитного аудиту є той беззаперечний факт, що останній є необхідним та обов'язковим інструментом для спрощення міжнародної торгівлі. Причому у світовому вимірі дана теза давно вже набула статусу аксіоми.

Метою статті є на основі вивчення доробку науковців та практиків, а також врахування національної ідентичності розробити методичний підхід оцінки ефективності пост-митного аудиту.

Результати дослідження. Система ПМА є багатоаспектною, що впливає з переліку його цілей та функцій. Тому у підсумку його ефективність є залежить від сукупності окремих чинників. Саме з огляду на дану специфіку ПМА, визначено кілька критеріїв його ефективності: 1) ефективність контрольно-перевірочної роботи; 2) ефективність кадрового забезпечення; 3) ефективність використання бюджетного фінансування; 4) фіскальна ефективність. Суть кожного критерію відображає група специфічних показників. Причому, можливість здійснення перехресного аналізу, тобто використання показника з групи одного критерію для характеристики іншого, повністю виключається. Дані показники є відносними величинами й розраховуються коефіцієнтами, розрахованими на основі статистичних даних. Саме у такий спосіб розрахунку уможлиблюється більш об'єктивна оцінка ефективності ПМА, адже абсолютні показники дозволяють провести лише поверхневий аналіз.

Оцінка ефективності будь-якого процесу (процедури) є складним науково-практичним завданням. Адже, отримані у підсумку результати мають зводитись не лише до оцінки, як такої, але й вказувати на наявні сильні та слабкі сторони предмета аналізу, що водночас мають стати основою для розробки програми перспективного удосконалення. Виходячи зі сказаного, пропонуємо методичний підхід оцінки ефективності ПМА, що включає два етапи: 1) оціночно-нормативний; та 2) підсумковий.

Оціночно-нормативний етап полягає у розрахунку усіх показників в межах кожного критерію. Далі розраховані значення показників порівнюються з відповідними нормативами, що дає підстави оцінити значення показників за шкалою: «добре», «задовільно» та «незадовільно». Вже на даному етапі уможлиблюється проведення деталізованої та об'єктивної діагностики процедури ПМА. Виділені критерії ефективності, відповідні групи показників з нормативними значеннями подані у таблиці 1.

Так, для оцінки ефективності за критерієм ефективності контрольно-перевірочної роботи пропонуємо використовувати 10 показників (коефіцієнтів), що безпосередньо відображають організацію та проведення операційної складової ПМА. Для кожного показника визначене його нормативне значення. Не менш важливу роль у досягненні ефективності ПМА відіграє кадрове забезпечення. Відповідно для оцінки ефективності ПМА за даним критерієм включено 4 показника щодо рівня кваліфікації, стабільності кадрового складу, його результативності, а також абсолютної (кінцевої) результативності (відношення сплачених до бюджету сум донарахованих платежів до кількості посадових осіб). Для коефіцієнтів результативності не встановлено нормативних значень, так як вважаємо, що коефіцієнти є значущими при розгляді у динаміці.

Коефіцієнти за критерієм ефективності використання бюджетного фінансування відображають саме собівартість ПМА й відповідно рівень його віддачі. Для оцінки використовується інформація щодо обсягів бюджетних коштів в частині фонду оплати праці та загальних витрат на забезпечення діяльності відповідних підрозділів.

Коефіцієнти за критерієм фіскальної ефективності безпосередньо оцінюють обсяги мобілізованих та сплачених до бюджету коштів. Зауважимо, що у розрахунку даних коефіцієнтів більшість науковців застосовує відношення до кількості проведених перевірок. Однак, на наш погляд, це недоцільно, оскільки кількість перевірок не є показовим та основним виразником обсягу мобілізації до бюджету. Адже, можливі випадки, коли за результатами лише однієї перевірки сума донарахувань у кілька разів більша за відповідні суми раніше проведених перевірок.

На *другому, підсумковому* етапі визначаємо узагальнюючий рівень ефективності процедури ПМА, враховуючи розраховані коефіцієнти на першому етапі. Пропонуємо визначати рівень ефективності ПМА шляхом обчислення інтегрального показника за формулою (1):

$$EF = (\sum_{j=1}^n v_j) \quad (1)$$

де E_{Φ} – інтегральний показник ефективності ПМА; Π_i – розраховані показники відповідних критеріїв; V_i – ваговий коефіцієнт кожного показника.

Вагові коефіцієнти відіграють у даному випадку важливу роль, оскільки забезпечують врахування в обчисленні ефективності всіх показників, а також водночас дозволяють врахувати пріоритетність та значення кожного, що, у свою чергу, підвищує точність та достовірність кінцевого результату. Визначати вагові коефіцієнти автори пропонують за методом аналізу ієрархій (MAI) Т.Сааті. Цей метод відноситься до класу критеріальних і займає особливе місце, завдяки тому, що він отримав виключно широке поширення і активно застосовується й сьогодні, особливо в США. Ідея методу полягає у побудові матриць парних порівнянь для показників, розрахованих на першому етапі.

Таблиця 1

Критерії ефективності проведення пост-митного аудиту

№ з/п	Показник	Нормативне значення показника			Ваговий к-ент	Примітка
		добре	задов.	незадов.		
I	Ефективність контрольно-перевірочної роботи					
1.1.	К-ент питомої ваги планових перевірок	~0,5	0,35-0,5 або 0,5-0,65	<0,35 або > 0,65	0,0151	Відношення кількості планових перевірок до загальної їх кількості
1.2.	К-ент питомої ваги невізних перевірок	>0,9	0,75 – 0,9	< 0,75	0,0155	
1.3.	Середня тривалість перевірки				0,0250	(приймається 8-годинний роб. день)
1.4.	К-ент ефективності використання роб. часу					Показник є значущим при розгляді у динаміці(приймається 8-годинний роб. день)
1.5.	К-ент результативності ПМА	< 0,95	0,8 – 0,95	< 0,8	0,0458	Відношення кількості перевірок, в ході яких були виявлені порушення та донараховано платежі до заг. кількості проведених перевірок
1.6.	К-ент масштабу охоплення	~5%	3-5%	<3%	0,0530	Відношення обсягу імпорту, який було піддано документальним перевіркам до загального обсягу імпорту
1.7.	К-ентоскарження	< 0,15	0,15 – 0,30	> 0,30	0,0484	Відношення кількості документальних перевірок, які пройшли або проходять через процедуру адмін. оскарження до їх заг. кількості
1.8.	К-ентоскарження у грошовому аспекті	< 0,20	0,20 – 0,30	> 0,30	0,0484	Відношення сум грошових коштів операцій, щодо яких документальні перевірки пройшли або проходять через процедуру адмін. оскарження, до суми грошових коштів операцій, по яким проведені перевірки в цілому
1.9.	К-ент якості та доказовості перевірок	>0,9	0,7 – 0,9	< 0,7	0,0373	Відношенням кількості перевірок, для яких рішення за результатами оскаржень було прийнято на користь фіск. органів, до кількості перевірок з суд. оскарженням

1.10.	К-ент якості та доказовості перевірку грошовому аспекті	>0,9	0,7 – 0,9	< 0,7	0,0373	Відношенням сум грошових коштів перевірених операцій, для яких рішення за результатами оскаржень було прийнято на користь фіск. органів, до сум грошових коштів заг. кількості перевірених операцій, що проходили процедуру суд. оскарження
II Ефективність кадрового забезпечення						
2.1.	К-ент кваліфікації посадових осіб підрозділу фіскальних органів	>0,8	0,6 – 0,8	<0,6	0,0258	Відношення кількості пос. осіб, що мають спец. підготовку або підвищили свою кваліфікацію за напрямом діяльності протягом звітного періоду, до загальної кількості пос. осіб
2.2.	К-ент стабільності кадрового складу	< 0,15	0,15 – 0,25	> 0,25	0,0127	Відношення кількості звільнених у попередньому періоді до кількості пос. осіб у звітному періоді
2.3.	К-ент результативності пос. особи ПМА				0,0337	Відношення донарахованих платежів до кількості пос. осіб.
2.4.	К-ент абсолютної (кінцевої) результативності				0,0933	Відношення сплачених до бюджету сум донарахованих платежів до кількості пос. осіб.
III Ефективність використання бюджетного фінансування						
3.1.	К-ент кадрової віддачі	<0,15	0,15-0,2	>0,2	0,1277	Відношення добутку середньої заробітної плати та кількості посадових осіб до сплачених до бюджету платежів.
3.2.	К-ент віддачі бюджет. забезпечення	<0,2	0,2-0,25	>0,25	0,1084	Відношення загального обсягу бюджетного фінансування до сплачених до бюджету платежів.
IV Фіскальна ефективність						
4.1.	К-ент фіскальної ефективності ПМА	>1%	0,5-1%	<0,5	0,1130	Відношення суми сплачених з донарахованих до бюджету платежів, а також загальної мобілізованої суми митних платежів
4.2.	К-ент мобілізації платежів до бюджету	> 0,8	0,7 – 0,8	< 0,7	0,1596	Відношення суми сплачених до бюджету платежів до сум донарахованих платежів

Значення даної матриці визначаються шляхом порівняння важливості одного показника з іншими за 9-бальною шкалою. При заповненні матриці парних порівнянь експертом можуть бути допущені похибки у визначенні відносної важливості показників. Для визначення ступеня коректності даних в заповненій матриці розраховують ступінь узгодженості.

Вочевидь, спроможність достовірно та об'єктивно визначити ефективність ПМА за допомогою запропонованого методичного підходу залежить від повноти наявності статистичних даних. Неможливість розрахунку хоч одного показника по причині відсутності статистики дещо погіршує умови усестороннього аналізу ефективності за відповідним критерієм на оціночно-нормативному етапі. Виходячи з наявної статистичної інформації, у ході реалізації оціночно-нормативного етапу ми отримали такі результати (табл. 2).

Результати оцінки ефективності постмитного аудиту
на оціночно-нормативному етапі

Критерії ефективності / Роки	2013	2014	2015	2016
<i>I. Ефективність контрольно-перевірочної роботи</i>				
К-нт питомої ваги планових перевірок	0,54	0,27	0,16	0,14
К-нт співвідношення невиїзних та виїзних перевірок	0,72	0,65	0,74	1,58
К-нт результативності	0,08	0,11	0,06	0,05
К-нт оскарження	0,23	0,54	0,44	0,61
<i>II. Ефективність кадрового забезпечення</i>				
К-нт результативності працівника	н/д	н/д	2001,14	8510,89
К-нт абсолютної (кінцевої) результативності	н/д	н/д	257,81	205,19
<i>III. Ефективність використання бюджетного фінансування</i>				
К-нт кадрової віддачі	н/д	н/д	23,10	34,06
<i>IV. Фіскальна ефективність</i>				
К-нт фіскальної ефективності ПМА	н/д	0,000000001	0,0001	0,0001
К-нт мобілізації платежів до бюджету	н/д	0,000000034	0,1288	0,0241

Джерело: Розраховано авторами за даними Державної фіскальної служби України,
Державної казначейської служби України

Так, за критерієм ефективності контрольно-перевірочної роботи показник питомої ваги планових перевірок, порівнюючи з нормативними значеннями, лише у 2013 р. можемо оцінити як «добре». Оскільки протягом попередніх 2011–2012 рр. значення показника також відповідає оцінці «незадовільно», з метою підвищення ефективності ПМА доцільно відкоригувати співвідношення планових та позапланових перевірок.

У випадку показника співвідношення невиїзних та виїзних перевірок з 2015 р. спостерігаємо сприятливу динаміку. Про низьку ефективність ПМА за критерієм контрольно-перевірочної роботи свідчать також значення коефіцієнта результативності, що за досліджуваній період знаходились за межами допустимих нормативних значень, а протягом 2014–2016 рр. ще знизились на 6%. Негативною динамікою характеризується й коефіцієнт оскаржень. З розрахунків бачимо, майже половина економічних агентів не згодна з результатами перевірок митних органів.

За критерієм ефективності кадрового забезпечення оцінюємо показники у динаміці. Відповідно показник результативності одного працівника зріс у 2016 р. порівняно з попереднім роком у понад 4 рази. Однак, значення коефіцієнта та абсолютної (кінцевої) результативності знизилось у 2016 році на 20%. Актуалізують питання щодо необхідності підвищення ефективності процедури ПМА й значення та негативна динаміка показників за критерієм ефективності використання бюджетного фінансування та критерієм фіскальної ефективності. Отже, проведення першого етапу, запропонованого авторами методичного підходу, засвідчило наявність ряду проблемних аспектів ПМА в Україні. Так, значення більшості розрахованих показників знаходяться за межами допустимих нормативних значень.

На підсумковому етапі за методом аналізу ієрархій Т.Сааті, сформувавши матрицю попарних порівнянь, визначили вагові коефіцієнти для всіх показників (табл. 1). За результатами розрахунків інтегральний показник ефективності ПМА в Україні становить 6,2%. Слід відмітити, що даний результат не є комплексною оцінкою, враховуючи обмеженість статистичної бази. Також більш інформативним даний результат зможе бути при порівнянні з показниками розрахованої інтегральної ефективності минулих років.

Висновки. Таким чином, визначення ефективності ПМА є складним науково-практичним завданням. Вирішення даного завдання вимагає використання широкого кола показників шляхом поєднання кількісного оцінювання з якісним та узгодження оціночного

інструментарію з особливостями функціонуваннями тих органів та виконання ними своїх функцій. Водночас розрахунок ефективності має нівелювати конфлікт інтересів між державою в особі митних органів та суб'єктів ЗЕД й звести до спільної єдиної платформи. За рахунок врахування різноаспектних показників та критеріїв авторами запропонований методичний підхід, що включає два етапи: оціночно-нормативний та підсумковий. Застосування даного підходу дозволить об'єктивно та достовірно оцінити рівень ефективності ПМА. Причому дані розрахунки можливо проводити у річній динаміці для оцінки загальної ефективності системи ПМА, так й використовувати для аналізу діяльності окремих підрозділів.

Література

1. Несторишен І. В. Систематизація критеріїв оцінювання ефективності діяльності митних органів / І. В. Несторишен // Науковий вісник Ужгородського університету. – 2013. – Вип. 3 (40). – С. 93–97. – (Серія : Економіка).
2. Барышнікова Е. Ю. Факторы эффективности в управлении таможенным делом / Е. Ю. Барышнікова // Транспортное дело России. – 2009. – № 3. – С. 90–92.
3. Харкавий М. Оцінка ефективності постмитного аудиту в Україні / Харкавий М. // Економічний дискурс. – 2014. – Вип. 3. – С. 268–271.
4. Система індикаторів результативності як механізм реалізації стратегії розвитку Міністерства доходів і зборів України : науково-аналітична доповідь / Вдовиченко А.М., Козюк В.В. та ін. – Ірпінь : НДІ фінансового права, 2013. – 59 с.
5. Вакульчик О. М., Кнішек О. О. // Вісник академії митної служби України. – 2009. – № 2. – С. 46–54.
6. Аристархова М. К. Совершенствование управления реализацией налоговых проверок / Аристархова М. К., Воронина А. Н. // Экономика региона. – 2011. – № 3. – С. 147–155.
7. Формування системи митного аудиту в Україні : монографія / за заг. ред. О.М. Вакульчик. – Хмельницький : ПП. Мельник А. А., 2014. – С. 208. – (Митна справа в Україні, т. 25).
8. Фабіянська В. Ю. Економічна ефективність постаудиту / Фабіянська В. Ю., Попук Н. С. // Економічний аналіз. – 2015. – Т. 19. – № 1. – С. 218–223.
9. Professor David Widdowson, Adj. Professor Rob Preece Post Clearance Audit:Reference and Implementation Guide // International Trade Department of the World Bank. – URL : http://siteresources.worldbank.org/INTRANETTRADE/Resources/239054-1305664393028/PostClearanceAudit_web.pdf.
10. European Commission Customs Blueprints – Pathways to modern customs Luxembourg: Oice for Oicial Publications of the European Communities 2007. – 89 p. – URL : file: // C:/Users/Dima/Downloads/5_eu_customs_blueprints.pdf.
11. Post-clearance audits are speeding up global trade – Here's what you need to know. – URL : http://www.tradeready.ca/2017/topics/supply-chain-management/post_clearance_audits_speeding_global_trade.
12. Customs Audit Guide. TAXUD, 2014; Customs blueprints. Pathways to better customs. Directorate General for Taxation and Customs Union. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2015. 140 c.
13. Customs blueprints. Pathways to better customs. Directorate General for Taxation and Customs Union. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2015. – 140 p. – URL : http://www.pedz.uni-mannheim.de/daten/edz-h/gdz/09/reckon_report_sep2009.pdf (Last access: 2017).
14. Customs Post Clearance Audit Strategy. Final Report. USAID/Caucasus, 2011. – URL : http://pdf.usaid.gov/pdf_docs/pnadz446.pdf (Last access: 2017).
15. EU-Ukraine Association Agreement. Title IV: Trade and Trade-related Matters. 356 p. – URL : <http://ukraine-eu.mfa.gov.ua/en/page/open/id/2900> (Last access: 2017).
16. Guideline for post-clearance audit of World Customs Organization, 2015. – URL : www.wcoomd.org.

Стаття надійшла до редакції 18.09.2017

©Капелюш А. А., Шевчук С. В.

References

1. Nestoryshen, I. V. (2013). Systematyzatsiya kryteriyiv otsynuyannya efektyvnosti diyalnosti mytnykhorganiv [Systematization of criteria for assessing the effectiveness of customs authorities]. *Naukovyy visnyk Uzhhorodskoho universytetu – Scientific herald of Uzhgorod University*, 3 (40), 93–97 [in Ukrainian].
2. Baryshnikova E. Y. (2009). Faktory efektyvnosti v upravlenyy tamozhennym delom [Factors of efficiency in customs management]. *Transportnoe delo Rossyy –Transport business in Russia*, 3, 90–92 [in Russian].
3. Kharkavyy M. (2014). Otsinka efektyvnosti post-mytnoohaudytu v Ukrayini [Estimation of the effectiveness of post-war audit in Ukraine]. *Ekonomichnyy dyskurs – Economic discourse*, 3, 268–271 [in Ukrainian].
4. Vdovychenko A. M., & Kozyuk V. V. (2013). *Systema indyikatoriv rezultatyvnostiy akmekhanizm realizatsiyi stratehiy i rozvytku Ministerstva dokhodiv i zboriv Ukrayiny [The system of indicators of effectiveness as a mechanism for implementation of the development strategy of the Ministry of Income and Assets of Ukraine]*. Irpin: NDI finansovoho prava [in Ukrainian].
5. Vakulchik O. M., & Knishek O. O. (2009). Kontseptualni zasady diialnosti mytnykh orhaniv z postmytnykh perevirok subiektiv ZED [Conceptual bases of activity of customs bodies on postmith inspections of subjects of foreign economic activity]. *Visnyk akademiyi mytnoyi sluzhby Ukrayiny – Herald of the Academy of Customs Service of Ukraine*, 2, 46–54 [in Ukrainian].
6. Arystarkhova M. K., & Voronyna A. N. (2011). Sovershenstvovanie upravleniya realizaciej nalogovykh proverok [Perfection of the management of the implementation of tax audits]. *Ekonomyka rehyona – Economy of the region*, 3, 147–155 [in Russian].
7. Vakulchik, O. M. (Eds.) (2014). *Formuvannya systemy mytnoho audytu v Ukrayini [Formulation of system audit in Ukraine]*. Khmelnytskyy: PP. Melnyk, A.A. [in Ukrainian].

8. Fabiyanska V. Yu., & Popuk N. S. (2015). Ekonomichna efektyvnist postaudytu [Economical effectiveness of post-audit]. *Ekonomichnyy analiz – Economic analysis* (Vol. 19, 1). (pp. 218–223) [in Ukrainian].
9. Professor David Widdowson, Adj. Professor Rob Preece Post Clearance Audit: Reference and Implementation Guide // International Trade Department of the World Bank. URL http://siteresources.worldbank.org/INTRANETTRADE/Resources/239054-1305664393028/PostClearanceAudit_web.pdf.
10. European Commission Customs Blueprints – Pathways to modern customs Luxembourg: Oice for Oicial Publications of the European Communities 2007. 89 p. URL file:///C:/Users/Dima/Downloads/5_eu_customs_blueprints.pdf.
11. Post-clearance audits are speeding up global trade – Here’s what you need to know URL:http://www.tradeready.ca/2017/topics/supply-chain-management/post_clearance_audits_speeding_global_trade/.
12. Customs Audit Guide. TAXUD, 2014; Customs blueprints. Pathways to better customs. Directorate General for Taxation and Customs Union. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2015. 140 c.
13. Customs blueprints. Pathways to better customs. Directorate General for Taxation and Customs Union. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2015. 140 p. URL http://www.pedz.uni-mannheim.de/daten/edzh/gdz/09/reckon_report_sep2009.pdf (Last access: 2017).
14. Customs Post Clearance Audit Strategy. Final Report. USAID/Caucasus, 2011. URL http://pdf.usaid.gov/pdf_docs/pnadz446.pdf (Last access: 2017).
15. EU-Ukraine Association Agreement. Title IV: Trade and Trade-related Matters. 356 p. URL : <http://ukraine-eu.mfa.gov.ua/en/page/open/id/2900> (Last access: 2017).
16. Guideline for post-clearance audit of World Customs Organization, 2015. URL www.wcoomd.org.

Received 18.09.2017

©Kapeliush A. A., Shevchuk S. V.