

ФІСКАЛЬНА ЕФЕКТИВНІСТЬ МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ В УКРАЇНІ

Дубовик О. Ю., кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів, Одеський національний економічний університет, м. Одеса, Україна

e-mail oed0305@ukr.net

ORCID 0000-0003-4668-4738

Мартинюк І. В., кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів, Одеський національний економічний університет, м. Одеса, Україна

e-mail martinyik@ukr.net

ORCID 0000-0002-6361-4232

***Анотація.** Стаття присвячена вирішенню проблеми підвищення фіскальної ефективності митних платежів в Україні. Досліджено їх фіскальну значимість і еластичність. Розраховано прогнозні значення надходження митних платежів до бюджету. Визначено податкові втрати бюджету через порушення правил розмитнення товарів. Доведено, що для підвищення рівня надходження митних платежів до бюджету доцільно переглянути чинне податкове законодавство з позиції відміни пільгування експортних операцій; вдосконалити заходи протидії «сірому» імпорту і контрабанді; удосконалити механізм митного контролю з урахуванням зарубіжних практик здійснення митного пост-аудиту; співпрацювати з компетентними органами іноземних держав щодо попередження і виявлення незаконних експортно-імпортних операцій; застосовувати автоматизовану систему управління ризиками.*

***Ключові слова:** фіскальна ефективність, митні платежі, зовнішньоекономічна діяльність, митний контроль, митний пост-аудит, бюджет.*

THE FISCAL EFFICIENCY OF CUSTOMS PAYMENTS IN UKRAINE

Olga Dubovyk, PhD in Economics, Assistant Professor of the Department of Finance, Odessa National Economic University, Odessa, Ukraine

e-mail oed0305@ukr.net

ORCID 0000-0003-4668-4738

Iryna Martyniuk, PhD in Economics, Assistant Professor of the Department of Finance, Odessa National Economic University, Odessa, Ukraine

e-mail martinyik@ukr.net

ORCID 0000-0002-6361-4232

Abstract. Topicality. Customs payments are the main tools of the customs taxation system. However, along with the growth of foreign economic transactions, the fiscal efficiency of customs payments is declining, which negatively affects the development of the country's economy. Public authorities are tightening tax and customs controls in order to reduce the risk of non-receipt of customs duties in the budget. But this problem remains relevant today and needs further research and solution.

Purpose. The purpose of the article is to study the fiscal efficiency of customs payments in Ukraine to determine the directions of its increase.

Results. The fiscal significance of customs payments in Ukraine and its elasticity is investigated. It has been established that customs payments significantly affect the redistribution of GDP through the budget of the country. It is proved that along with the growth of foreign economic operations, the fiscal efficiency of customs payments decreases, which negatively affects the development of the economy of the country. The reasons for reducing VAT from imported goods as a basic budgetforming tax on the territory of the country are substantiated. With the help of a trend economy and mathematical model, the forecast values of customs payments to the budget of Ukraine for 2021-2023 are calculated. The ratio of import and export operations in the country is investigated. It has been established that exports are not taxable by major customs payments - VAT and excise tax. The tax losses of the budget due to understatement by business entities and individuals of the customs value of goods, as well as illegal movement of goods, currencies, values and other subjects outside customs control or with concealment (smuggling) are determined.

Conclusions. The results of the study led to the conclusion that in order to increase the level of customs payments to the budget, it is expedient to review the current tax legislation on the position of cancellation of export operations; to improve measures to counter the "gray" import and smuggling; to improve the mechanism of customs control taking into account foreign practices of the customs post audit; to cooperate and share information with the competent authorities of foreign states to prevent and identify illegal export-import operations; to apply an automated risk management system.

Keywords: fiscal efficiency, customs payments, foreign economic activity, customs control, customs post-audit, budget.

JEL Classification: E62; H87

Постановка проблеми. Податки є основою формування доходної частини бюджету України. На сьогодні вони складають 80 % доходів Зведеного бюджету. І важлива роль при цьому відведена митним платежам, які стягуються при переміщенні товарів через митний кордон країни. Митні

платежі, до яких належать мито, митні збори, податок на додану вартість і акцизний податок, є основними інструментами системи митного оподаткування. За допомогою функціонування митного механізму створюються оптимальні умови конкуренції іноземних товарів з вітчизняними, що має значний вплив на розвиток внутрішнього виробництва, стимулює розширення експортних можливостей країни, а, при необхідності, і захищає торговельно-політичні інтереси держави.

Однак, поряд із зростанням обсягів зовнішньоекономічних операцій, фіскальна ефективність митних платежів знижується, що негативно впливає на розвиток економіки країни. На сучасному етапі в Україні зберігається тенденція щодо зростання рівня порушення митних правил та порядку державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, рівень тіньової економіки перевищує 30 % від обсягу офіційного ВВП.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Важливий внесок у дослідження питань, пов'язаних з митним контролем в контексті підвищення ефективності стягнення митних платежів, зробили такі науковці і фахівці як Л. О. Батанова, І. Г. Бережнюк, О. М. Вакульчик, А. Д. Войцещук, О. М. Десятнюк, І. П. Кекіш, А. І. Крисоватий, П. В. Пашко, А. О. Фальковський та ін. Суб'єкти господарювання, які провадять зовнішньоекономічну діяльність, у деяких випадках прагнуть не сплачувати податки через застосування різних схем, пов'язаних з уникненням або ухиленням від оподаткування. Державні органи зі свого боку посилюють податковий та митний контроль з метою зниження ступеню ризику недонадходження митних платежів у бюджет. Але ця проблема і сьогодні залишається актуальною та потребує подальших досліджень і вирішення.

Мета дослідження. Метою статті є дослідження фіскальної ефективності митних платежів в Україні задля визначення напрямів її підвищення.

Виклад основного матеріалу. Досвід розвинених країн свідчить про те, що ефективна система митних платежів є важливим чинником економічного

розвитку і необхідною умовою існування сильної і захищеної держави. Митні платежі є засобами тарифного регулювання державної зовнішньоекономічної політики, виступають бар'єром при перетинанні митного кордону товарами або громадянами і залежать від експортно-імпортних операцій країни та її зовнішньо-економічних зв'язків. Поруч з ними існують засоби нетарифного регулювання, які являють собою встановлені державою обмежувально-заборонні заходи, що перешкоджають проникненню імпортних товарів на внутрішній ринок України з метою захисту інтересів вітчизняного виробника та споживача. До них належать кількісні обмеження (квотування, ліцензування) та методи прихованого побічного протекціонізму (технічні бар'єри, внутрішні податки, політика державної закупівлі, вимоги стосовно місцевих компонентів).

Останніми роками митні платежі складала більше третини доходів Державного бюджету України (табл. 1). Питома вага митних платежів у ВВП коливається в межах 9-10 %. Це свідчить про їх суттєвий вплив на перерозподіл ВВП через бюджет країни.

Таблиця 1

Фіскальна значимість митних платежів у 2016-2020 рр. [1, 2]

Показники/роки	2016	2017	2018	2019	2020
Митні платежі – всього, млрд. грн., у т. ч.	236,5	316,4	369,7	373,2	362,1
- ПДВ з ввезених на територію України товарів	181,5	250,5	295,4	289,8	274,1
- акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	35,0	42,0	47,7	53,5	57,8
- ввізне мито	20,0	23,9	26,6	29,9	30,2
Доходи Державного бюджету, млрд. грн.	616,3	793,3	928,1	998,3	1076,0
ВВП, млрд. грн.	2383,2	2982,9	3558,7	3974,6	3977,5
Доля митних платежів у доходах Державного бюджету, %	38,4	39,9	39,8	37,4	33,7
Доля митних платежів у ВВП, %	9,9	10,6	10,4	9,4	9,1

Однак аналіз фіскальної значимості митних платежів у формуванні доходів бюджету і ВВП в Україні свідчить про її зниження. Якщо у 2017 р.

вони склали 39,9 і 10,6 % доходів державного бюджету і ВВП відповідно, то вже за підсумками 2020 р. доля митних платежів у доходах знизилася на 6,2%, а у ВВП – на 1,5 %. Найбільші зміни торкнулися рівня надходження ПДВ з ввезених на територію України товарів. І це вкрай суттєво, бо ПДВ складає більше 75 % усієї суми митних платежів. За два останні роки спостерігалось його падіння, навіть при тому, що офіційний індекс інфляції в країні був на рівні 5 %.

Скорочення ПДВ із ввезених на територію України товарів у 2019 році пов'язане із звільненням від оподаткування імпорту сонячних батарей та вітряків; зменшенням обсягу імпорту природного газу НАК «Нафтогаз України»; заборонаю та обмеженням урядом Російської Федерації з 1 червня 2019 р. експорту до України російської нафти, нафтопродуктів і вугілля; повільнішими темпами зростання імпорту товарів, ніж враховано в бюджеті; продовженням дії пільги зі сплати ПДВ із ввезених електромобілів.

Причинами падіння ПДВ у 2020 році є негативний ефект від падіння обсягів оподаткованого імпорту, в тому числі внаслідок запровадження основними торговельними партнерами обмежувальних заходів у зв'язку з поширенням на території України пандемії COVID-19 та порушення логістичних ланцюгів у доставці товарів.

Зменшення надходжень митних платежів відбувається випереджаючими за зменшення приросту імпорту темпами, про що свідчить розрахований коефіцієнт еластичності митних платежів (співвідношення приросту обсягу надходжень митних платежів у бюджет до приросту імпорту) (рис. 1). Це може бути зумовлено проведенням неефективної зовнішньоекономічної політики держави взагалі та митної політики зокрема, обранням неефективного інструментарію її реалізації, економічно необґрунтованим наданням пільг тощо.

Враховуючи тенденції надходження митних платежів до державного бюджету України, спрогнозуємо їх рівень на найближчі роки. Для цього побудуємо трендову економіко-математичну модель надходження митних

платежів. Трендовий аналіз спрямований на порівняння досліджуваного показника з низкою періодів, що передують, і визначення тренду – основної тенденції динаміки показника, очищеної від випадкових впливів окремих факторів.



Рис. 1. Динаміка коефіцієнта еластичності митних платежів в Україні (розраховано авторками на основі [3])

На рис. 2 представлено трендове рівняння лінійного виду, яке характеризує динаміку надходжень митних платежів за 2016-2020 рр. та прогноз на 2021-2023 рр. Зазначимо, що вірогідність прогнозу дуже висока і складає майже більше 90 %.

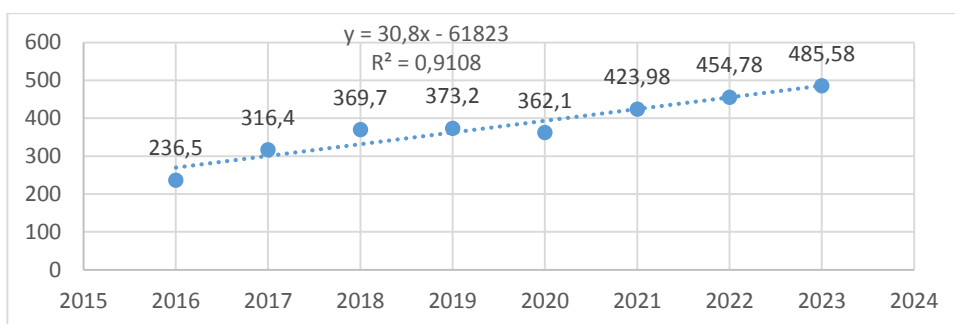


Рис. 2. Динаміка надходження митних платежів до Державного бюджету України, млрд. грн. (розраховано авторками на основі [1])

За даними моделі, надходження митних платежів за підсумками 2021 р. мають бути на рівні 423,98 млрд. грн. і в подальшому збільшуватись приблизно на 7 % щорічно. Законом України «Про Державний бюджет України на 2021 рік» передбачено, що митні податки найдуть до бюджету в сумі 420,5 млрд. грн. [4]. Тобто розрив між державним та нашим прогнозом є

незначним – майже 3,5 млрд. грн. або 0,8 % і пояснюється врахуванням інших факторів, які впливають на рівень надходження митних платежів.

Об'єми експортних та імпорتنих операцій в нашій країні майже співпадають (рис. 3). Основними групами товарів, які імпортуються в Україну, є машини, устаткування та транспорт; продукція хімічної промисловості, каучук; паливно-енергетичні товари. Їх питома вага у загальному обсязі імпорту країни склала у 2020 р. 69,6 % [5].

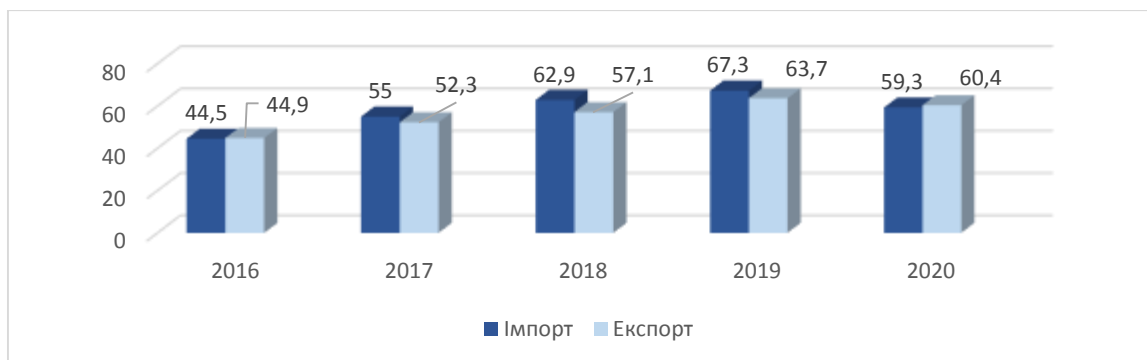


Рис. 3. Динаміка імпорту та експорту товарів і послуг України, млрд. дол. США [3]

Однак експорт не оподатковується основними митними платежами – ПДВ і акцизним податком. Це положення встановлено на законодавчому рівні і пояснюється тим, що держава зацікавлена в активізації зовнішньоекономічної діяльності, що сприяє інтенсивному розвитку національної економіки та її інтеграції у світову (і, в частоті, у європейську) спільноту. Крім того, відбувається приплив валюти в країну, поліпшується платіжний баланс держави. Для того, щоб підтримати суб'єктів господарювання, які здійснюють експортні операції, держава впроваджує таку податкову політику, яка робить вигідним заняття експортною діяльністю.

Згідно ст. 195.1 Податкового кодексу України за нульовою ставкою ПДВ оподатковуються операції з вивезення товарів за межі митної території України у митному режимі експорту, реекспорту, безмитної торгівлі та вільної митної зони. Також статтею 213.2.1. визначено, що не підлягають оподаткуванню акцизним податком операції з підакцизними товарами, які

пов'язані з вивезенням (експортом) підакцизних товарів (продукції) платником податку за межі митної території України [6].

Але це явище призводить до значного недонадходження митних платежів у бюджет України. Останні роки особливої гостроти набуває проблема великого обсягу бюджетного відшкодування ПДВ. Переважна частина цієї суми є наслідком оподаткування експорту за нульовою ставкою. Продавець отримує податковий кредит у повному обсязі за ПДВ, сплачений за фактори виробництва. При існуванні значного бюджетного дефіциту повернення суб'єктам господарювання надміру сплаченого ПДВ стає проблематичним.

Вивізне мито складає дуже незначну питому вагу в загальному обсязі мита – менше 1 %. Експортне мито має, перш за все, захисний характер, і встановлюється з метою обмеження експорту природних ресурсів, запаси яких є лімітованими, або ж певних груп товарів, які користуються підвищеним попитом на внутрішньому ринку країни. Так, вивізним митом на сьогодні оподатковується експорт насіння деяких видів олійних культур, жива худоба та шкіряна сировина, відходи та брухт чорних металів тощо.

Ще однією проблемою, пов'язаною з рівнем фіскальної ефективності митних платежів, є дієвість контролю митної вартості під час імпорту товарів. У більшості випадків митна вартість є базою для нарахування податків при ввезенні товарів на митну територію України. Задля підвищення економічної привабливості імпортних операцій, одержання конкурентної переваги за рахунок більш низької ціни товару та додаткового прибутку за рахунок економії на податках суб'єкти підприємницької діяльності та фізичні особи занижують митну вартість. Цей аспект виникає при митному оформленні товарів, тобто при «сірому» імпорті. Але існує і «чорний» імпорт, заснований на контрабанді, коли товари потрапляють на територію України поза митним контролем.

Під контрабандою розуміється незаконне переміщення товарів, валюти, цінностей та інших предметів поза митним контролем або з приховуванням від

митного контролю. Вже понад два останніх десятиріччя контрабандними виявляється значна частина експортно-імпортних товаропотоків в Україні.

Розраховані обсяги контрабандних поставок в Україну в середньому складають \$10,6 млрд. на рік або 8,7 % ВВП. Базуючись на побудованій регресії «обсяги імпорту України – ВВП» та «контрабандні поставки – ВВП», фахівцями київської незалежної групи з макроекономічного аналізу та прогнозу було розраховано прогнозні обсяги контрабандних поставок в Україну у 2021 р. – 17,2 млрд. дол. США. І потенційне фіскальне навантаження на контрабанду складає 30,37 % [7]. Прямі податкові втрати бюджету через існування контрабандних схем наведено на рис. 4.



Рис. 4. Податкові втрати бюджету України через існування контрабандних схем, млрд. дол. США [7]

Реальним наслідком нелегального ввезення імпоротної продукції, крім недоотримання значної суми надходження митних платежів до бюджету, є зменшення попиту на українську продукцію, що призводить до ліквідації виробництв, зниження конкурентоспроможності українських підприємств на внутрішньому ринку і подальший відтік робочої сили за кордон.

Задля підвищення ефективності адміністрування контролюючими органами митних платежів впроваджена і використовується на практиці система митного пост-аудиту. Митний пост-аудит – це форма митного контролю, яку здійснюють митні органи для перевірки правильності та достовірності даних, зазначених у митних деклараціях, через вивчення бухгалтерських документів, рахунків, систем управління бізнесом після завершення митного оформлення з метою перевірки діяльності осіб, які беруть

участь у зовнішньоекономічній діяльності. Його впроваджено в Україні з 2006 року Кіотською конвенцією [8]. Система митного пост-аудиту широко застосовується в таких провідних країнах світу як Франція, Великобританія, Португалія, Туреччина, Німеччина, Болгарія, Австрія, Італія та багатьох інших.

Оскільки Україна обрала курс на євроінтеграцію, то наявність ефективної системи митного пост-аудиту є обов'язковою. При цьому особлива увага приділяється правильності визначення митної вартості товарів, класифікації товарів згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД), країни походження товарів, обґрунтованості та законності отримання пільг і звільнення від оподаткування. Тобто більш прискіпливо проводиться аудит з питань, порушення яких веде до зниження надходжень митних платежів у бюджету. Ці заходи дозволяють спростити митні формальності при переміщенні товарів через митний кордон, виявити порушення митних правил або контрабанду під час подальшого контролю.

Статистика свідчить, що найбільша питома вага виявлених порушень при проведенні пост-митного аудиту припадає на невірну класифікацію товарів згідно УКТ ЗЕД (66 %), неправомірне використання пільг (13 %), несплату акцизного податку або особливих видів мита (6 %) [9].

Одним з ефективних методів протидії митним правопорушенням, пов'язаним із заниженням або несплатою митних платежів, є співпраця та обмін інформацією з компетентними органами іноземних держав у рамках взаємної адміністративної допомоги, яка забезпечує попередження і виявлення незаконних експортно-імпорتنих операцій.

Здійснення митного контролю має ґрунтуватися на застосуванні системи управління ризиками, яка націлена на виявлення та оцінку ризиків порушення митного законодавства, зокрема і ризиків, пов'язаних з несплатою митних платежів у бюджет, розроблення та практичну реалізацію заходів, спрямованих на їх мінімізацію. В основі прийнятої в Україні Стратегії

розвитку системи управління ризиками у сфері митного контролю на період до 2022 року лежить інтеграція використання митних і податкових баз даних, зокрема для автоматизації оцінки ризиків, яка дала змогу підвищити ефективність таргетингу найбільш ризикових зовнішньоекономічних транзакцій під час здійснення митного контролю [10].

Висновки. На основі проведеного аналізу фіскальної ефективності митного оподаткування в Україні та вивчення позитивного зарубіжного досвіду застосування різних форм митного контролю, встановлено, що для підвищення рівня надходження митних платежів до бюджету доцільно переглянути чинне податкове законодавство з позиції відміни пільгування експортних операцій; вдосконалити заходи протидії «сірому» імпорту і контрабанді; удосконалити механізм митного контролю з урахуванням зарубіжних практик здійснення митного пост-аудиту; співпраця та обмін інформацією з компетентними органами іноземних держав щодо попередження і виявлення незаконних експортно-імпортних операцій; застосування автоматизованої системи управління ризиками. Це дозволить у найближчій перспективі зробити митні платежі надійним джерелом наповнення бюджету країни.

Список літератури:

1. Звітність. Статистика. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu> (дата звернення: 15.03.2021).
2. Бюджет 2016-2020 рр. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/current-year-budget-information> (дата звернення: 15.03.2021).
3. Статистична інформація. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 16.03.2021).

4. Про Державний бюджет України на 2021 рік: Закон від 15.12.2020 № 1082-IX // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1082-20#n154> (дата звернення: 17.03.2021).
5. Статистика та реєстри. Офіційний сайт Державної митної служби України. URL: <https://customs.gov.ua/statistika-ta-reiestri> (дата звернення: 18.03.2021).
6. Податковий кодекс України: Закон від 02.12.2010 № 2755-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 19.03.2021).
7. Кукуруза Г., Ніколаєнко С., Лесик М. Аналіз обсягів контрабанди в Україні: обсяги, прямі / непрямі втрати бюджету та економіки. URL: <https://platforma-msb.org/analiz-obsyagiv-kontrabandy-v-ukrayini-masshtaby-pryami-nepryami-vtraty-byudzhetu-ta-ekonomiky/> (дата звернення: 22.03.2021).
8. Міжнародна конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур (Конвенція Кіото) від 18.05.1973 // База даних ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_643#Text (дата звернення: 22.03.2021).
9. Кодіс Є. Митний аудит. Що? Як? Коли? URL: http://kyiv.sfs.gov.ua/data/material/000/290/376157/Kod_s.pdf (дата звернення: 23.03.2021).
10. Стратегія розвитку системи управління ризиками у сфері митного контролю на період до 2022 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 27.12.2017 № 978-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/978-2017-%D1%80#Text> (дата звернення: 23.03.2021).

References:

1. Zvitnist. Statystyka. Ofitsiynyi sait Derzhavnoi kaznacheiskoi sluzhby Ukrainy [Reporting. Statistics. Official site of the State Treasury Service of Ukraine]. Retrieved from <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu> (accessed March 15, 2021) [in Ukrainian].
2. Biudzhет 2016-2020 rr. Ofitsiynyi sait Ministerstva finansiv Ukrainy [Budget for 2016-2020. Official site of the Ministry of Finance of Ukraine]. Retrieved from

<https://www.mof.gov.ua/uk/current-year-budget-information> (accessed March 15, 2021) [in Ukrainian].

3. Statystychna informatsiia. Ofitsiinyi sait Derzhavnoi sluzhby statystyky Ukrainy [Statistical information. Official site of the State Statistics Service of Ukraine]. Retrieved from <http://www.ukrstat.gov.ua> (accessed March 16, 2021) [in Ukrainian].

4. Verkhovna Rada Ukrainy (2020) [Verkhovna Rada of Ukraine]. Pro Derzhavnyj biudzheth Ukrainy na 2021 rik [About the state budget of Ukraine for 2021] (Zakon № 1082-IX, 15 hrudnia) [Act № 1082-IX, December 15]. Retrieved from <https://customs.gov.ua/statistika-ta-reiestri> (accessed March 17, 2021) [in Ukrainian].

5. Statystyka ta reiestry. Ofitsiinyi sait Derzhavnoi mytnoi sluzhby Ukrainy [Statistics and registers. Official site of the State Customs Service of Ukraine]. Retrieved from <https://customs.gov.ua/statistika-ta-reiestri> (accessed March 18, 2021) [in Ukrainian].

6. Verkhovna Rada Ukrainy (2010) [Verkhovna Rada of Ukraine]. Podatkovyj kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine] (№ 2755-VI, 02 hrudnia) [Act № 2755-VI, December 02]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed March 19, 2021) [in Ukrainian].

7. Kukuza, H., Nikolaienko, S., Lesyk, M. (2019). Analiz obsiahiv kontrabandy v Ukraini: obsiahy, priami / nepriami vtraty biudzhetu ta ekonomiky [Analysis of smuggling volumes in Ukraine: volumes, direct/indirect losses of the budget and economy]. Retrieved from <https://platforma-msb.org/analiz-obsyagiv-kontrabandy-v-ukrayini-masshtaby-priami-nepriami-vtraty-byudzhetu-ta-ekonomiky/> (accessed March 22, 2021) [in Ukrainian].

8. Verkhovna Rada Ukrainy (1973) [Verkhovna Rada of Ukraine]. Mizhnarodna konventsiiia pro sproschennia ta harmonizatsiiu mytnykh protsedur (Konventsiiia Kioto) [International Convention on the Simplification and Harmonization of Customs Procedures (Kyoto Convention)] (18.05.1973). Retrieved from

https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_643#Text (accessed March 22, 2021) [in Ukrainian].

9. Kodis, Ye. (2019). Mytnyj audyt. Scho? Yak? Koly? [Customs audit. What? How? When?]. Retrieved from http://kyiv.sfs.gov.ua/data/material/000/290/376157/Kod_s.pdf (accessed March 23, 2021) [in Ukrainian].

10. Verkhovna Rada Ukrainy (2017) [Verkhovna Rada of Ukraine]. Stratehiia rozvytku systemy upravlinnia ryzykamy u sferi mytnoho kontroliu na period do 2022 roku [Strategy for the development of risk management system in the field of customs control for the period up to 2022]. (Order of the Cabinet of Ministers of Ukraine № 978-p, December 27). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/978-2017-%D1%80#Text> (accessed March 23, 2021) [in Ukrainian].