

УДК 336.225

## ПОДАТКОВА ОПТИМІЗАЦІЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

**СЕРПЕНІНОВА Юлія Сергіївна***кандидат економічних наук, доцент,**Сумський державний університет**ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-4448-3484>***ПОБОЖІЙ Антоніна Сергіївна***магістр,**Сумський державний університет*

**Анотація.** У статті розглянута суть податкової оптимізації з точки зору господарюючого суб'єкту та державних органів. У ході дослідження проаналізовано законодавчу і нормативно-правову базу та визначені наявні інструменти зменшення податкового тиску на платників податків у сфері зовнішньоекономічної діяльності, шляхом наданих законодавством пільг та інших можливостей оптимізації податкових платежів. Розглянуті наступні інструменти податкової оптимізації суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності: стратегічне планування діяльності, враховуючи міжнародні договори України стосовно уникнення подвійного оподаткування; врахування місця постачання товарів і послуг; окремі специфічні підходи до організації бізнесу; планування розрахунку з брокером для збереження права на податковий кредит та ін. Обґрунтовано, що превентивні методи направлені на уникнення надмірної сплати податків або отримання штрафів та пені.

**Ключові слова:** податкове навантаження, оптимізація податкового навантаження, інструменти податкового навантаження, зовнішньоекономічна діяльність.

**Аннотация.** В статье рассмотрена суть налоговой оптимизации с точки зрения хозяйствующего субъекта и государственных органов. В ходе исследования проанализированы законодательная и нормативно-правовая база и определены имеющиеся инструменты уменьшения налогового давления на налогоплательщиков в сфере внешнеэкономической деятельности, путем предоставленных законодательством льгот и других возможностей оптимизации налоговых платежей. Рассмотрены следующие инструменты налоговой оптимизации субъекта внешнеэкономической деятельности: стратегическое планирование деятельности, учитывая международные договоры Украины о избежании двойного налогообложения; учет места поставки товаров и услуг; отдельные специфические подходы к организации бизнеса; планирования расчета с брокером для сохранения права на налоговый кредит и др. Обосновано, что превентивные методы направлены на избежание излишней уплаты налогов или получения штрафов и пеней.

**Ключевые слова:** налоговая нагрузка, оптимизация налоговой нагрузки, инструменты налоговой нагрузки, внешнеэкономическая деятельность.

**Постановка проблеми.** Відповідно до проведеного Світовим банком дослідження «Doing business» за 2019-2020 рр. розрахунку сумарної податкової ставки, яка виражається як частка від комерційного прибутку підприємств і включає в себе розмір податків та обов'язкових відрахувань, що мають сплачувати підприємства на другий рік роботи, для України значення цього показника становило 45,2% проти 31,7% у Європі та Центральній Азії [1].

Такі високі показники податкового навантаження обумовлюють пошук суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності можливостей мінімізації податкових зобов'язань у межах чинного законодавства для підвищення власної конкурентоспроможності на міжнародному ринку.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Вивченням питання податкового навантаження та його оптимізації у своїх наукових роботах займалися такі вітчизняні вчені, як: М. Хомутенко, В. Хомутенко, А. Базилюк, М. Павленко, А. Савченко. В своїх дослідженнях науковці фокусують увагу на проблемі ухилення суб'єктів господарювання від сплати податків і пошуку шляхів зменшення цього негативного явища. Методи оптимізації податкового тиску на підприємство, що займається зовнішньоекономічною діяльністю, стали предметом дослідження таких фахівців, як: М. Кобушко, І. Тютюнник, О. Волков, О.Томашевська.

Закордонні науковці, крім аналізу шляхів і методів оптимізації, окремо вивчають вплив впровадження такої податкової оптимізації на вартість компанії та цінність, яку фірма створює для власних акціонерів. Даному

питанню свої дослідження присвятили Абдул Вахаб, Кевін Холланд, МакНауттон, Мавані, Соуфієне Ассіді, М. Десаї та Д. Дхармапала.

Зокрема, Абдул Вахаб та Кевін Холланд [2] визнають, що податкове планування з точки зору компаній є надзвичайно важливою діяльністю, а податкові послуги є другим найбільшим джерелом доходу бухгалтерських фірм Великобританії, після аудиторських послуг. Проте питання щодо практики оптимізації оподаткування та її вплив на вартість фірми залишається дискусійним. Так, Десаї М. та Дхармапала Д. [3] у своєму дослідженні дійшли висновку, що глобальний ефект оптимізації податків на капіталізацію компанії був незначним. При цьому більш позитивний вплив вона мала на фірми з висококваліфікованим управлінським персоналом, аніж на компанії з незадовільним управлінням.

**Метою статті** є аналіз теорії, вітчизняної практики та зарубіжного досвіду з питання оптимізації податкового навантаження та визначення наявних у правовому полі інструментів, які дають можливість зменшити необґрунтовану переплату податків і запобігають нараховуванню штрафних санкцій та пені в контексті податкового планування суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Нормативного закріплення поняття «податкова оптимізація» у податковому законодавстві України немає. В наукових колах це поняття тлумачиться досить вільно і застосовується у контексті зменшення податкового навантаження.

Розглядаючи податкову оптимізацію з точки зору підходу до цієї про-

блематики державних органів, варто відзначити, що Міністерством фінансів України у співпраці із Державною податковою адміністрацією, Державною митною службою, Міністерством юстиції та Міністерством економіки, визначено дві основні категорії схем мінімізації податкових зобов'язань [4]:

1) схеми, що базуються на прогалинах законодавства або використанні різних систем оподаткування з відмінним фіскальним навантаженням;

2) ухилення від оподаткування за рахунок підробки документів, не відображення у податкових деклараціях податкових зобов'язань, використання фіктивних юридичних або фізичних осіб.

Якщо звернутися до зарубіжного досвіду, то бачимо, що в умовах підвищеного інтересу з боку підприємців до податкової оптимізації або ухилення від сплати, у законодавстві розвинутих країн, зокрема Канади, Німеччини, Франції чи Австралії, діють правила боротьби з мінімізацією під назвою «General Anti-Avoidance Rules» (далі - GAAR), які визначають зловживання як обрання платником податків «невідповідного юридичного рішення», при якому головним мотивом здійснення операції було саме уникнення сплати податків, а не інша ділова мета [5].

Ступінь правомірності прийнятих рішень в українських умовах може визначатися зазначеними у чинних законах механізмами ведення підприємницької діяльності. Обґрунтовуючи своє право на оптимізацію податкового навантаження в межах правового поля, суб'єкти господарювання часто керуються принципом, за яким дозволено

все, що прямо не забороняється законодавством.

Стосовно Податкового кодексу України (ПКУ), хоча він і не включає у власний понятійний апарат визначення «податкова оптимізація», але в тому чи іншому аспекті визначає заборони зловживань. До прикладу, пункт 2 статті 103 ПКУ стосовно використання міжнародних договорів України про уникнення подвійного оподаткування, наголошує наступне: податкові вигоди у вигляді звільнення від оподаткування або застосування пониженої ставки податку не надаються, якщо головною або переважною метою здійснення відповідної господарської операції нерезидента було отримання переваг у вигляді звільнення від оподаткування або застосування пониженої ставки податку. Дане формулювання відповідає підходу GAAR.

Поряд з тим, у відсутності жорсткого підходу ПКУ до цього поняття можна бачити деякі позитивні моменти, адже додаткове регулювання може створювати і додаткові практичні труднощі для платників податків і сформувати негативне середовище для вітчизняних або іноземних інвестицій.

Так, спеціально створена група у Великобританії, яка досліджувала питання імплементації правил GAAR зазначила, що широкий спектр підходів GAAR може виявитися не настільки вигідним для податкової системи, скільки представити ризик підризу «здатності бізнесу здійснювати розумне та відповідальне податкове планування» [6].

Звернемося до визначення наданого А.В. Хомутенко та В.П. Хомутенко: «податкова оптимізація - це зменшення розміру податкових зобов'язань за допомогою цілеспрямованих пра-

вомірних дій платника податків, що включають повне використання усіх наданих законодавством пільг і інших законних прийомів і способів» [7].

Таке визначення, по-перше, передбачає дії суб'єкта господарювання виключно у правовому полі, слідуючи інтересам держави, та, по-друге, не суперечить етимології слова «оптимізація», як процесу надання будь-чому найвигідніших характеристик та співвідношень, вибір найбільш відповідного варіанта з усіх можливих [8], - що відповідає інтересам суб'єктів господарювання.

Отже, для цілей цього дослідження розглядаємо оптимізацію податкового навантаження на суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) виключно у рамках законних дій платника, які націлені на оптимізацію відповідних аспектів оподаткування для покращення економічного результату діяльності.

У розрізі питання податкової оптимізації ЗЕД звернемо увагу на декілька аспектів як з точки зору стратегічних та оперативних рішень, так і з точки зору превентивних (або запобіжних) інструментів, спрямованих на уникнення штрафних санкцій, як податкових податкових витрат (табл. 1).

До превентивних інструментів віднесемо отримання індивідуальних податкових консультацій та роз'яснення державних органів, які мають бути частиною процесу податкового планування ЗЕД. У разі наявності розбіжностей в трактуванні законодавчих норм або коли деякі аспекти недостатньо чітко визначені, варто звернутися за роз'ясненням до податкових органів. При цьому особа, яка діяла згідно з консультацією, не може бути притягнута до відповідальності.

Отримання індивідуальних податкових консультацій є вкрай важливим підходом, особливо при високій імовірності суттєвих штрафних санкцій або значній вартості майна, що задіяно в конкретній господарській операції. До податкової оптимізації необхідно підійти дуже уважно та підкріпити прийняте рішення індивідуальним податковим роз'ясненням. Якщо господарюючий суб'єкт не згоден з офіційною позицією щодо сутності об'єктів і процесів своєї діяльності, в тому числі зовнішньоекономічних операцій, то отримання роз'яснень профільних державних органів може допомогти прояснити спірні поняття та підходи.

Таблиця 1

Узагальнення інструментів оптимізації податкового навантаження на суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності

Підхід	Інструменти	Сутність	Переваги
Стратегічний	Визначення території постачання товарів та послуг	Оцінка переваг територіального фактору у процесі планування бізнес-діяльності та податкового навантаження враховуючи ст. 185 ПКУ: «об'єктом оподаткування ПДВ є операції постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України».	- спрощення системи обліку; - уникнення переплати з ПДВ.

продовження табл. 1

	Використання міжнародних договорів України про уникнення подвійного оподаткування	Інструмент направлений на використання положень відповідних міжнародних двосторонніх конвенцій, які є превалюючими в разі розбіжностей з положеннями ПКУ (п. 3.2 ст. 3 ПКУ)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- запобігання переплати по податках в умовах здійснення ЗЕД;</li> <li>- формування взаємовигідної співпраці з контрагентом-нерезидентом враховуючи положення міжнародних угод України.</li> </ul>
	Впровадження бізнес-моделі імпорту давальницької сировини, її переробки та експорту готової продукції	Бізнес-модель як стратегія господарювання орієнтована на використання переваг специфіки діяльності з обробки сировини.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ПДВ за нульовою ставкою (п.1.3 ст.195 ПКУ)</li> <li>- економія в рамках відсутності митного оформлення сировини;</li> <li>- економія в рамках капітальних інвестицій та утримання штату виробничого персоналу;</li> <li>- економія в рамках можливого вибору юрисдикції з пільговим податковим режимом.</li> </ul>
Оперативний	Отримання сертифікату EUR.1 / EUR-MED	Сертифікат EUR.1 та EUR-MED, як доказ відповідності товару вимогам визначення преференційного походження, забезпечує отримання преференції з митних платежів, право на які визначається п.5 ст 280 МКУ.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- економія у сумі мита;</li> <li>- економія у частині суми ПДВ.</li> </ul>
	Ефективна організація сплати ввізного ПДВ	Організація завчасного розрахунку з брокером по сумах ПДВ.	Отримання права на податковий кредит
Превентивний	Отримання індивідуальних податкових консультацій	Індивідуальні податкові консультації є ефективним інструментом при наявності невизначеності у трактуванні нормативних актів та покликані розкрити практичні аспекти застосування податкового законодавства.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- уникнення переплати по податках;</li> <li>- уникнення штрафних санкцій та пені;</li> <li>- уникнення відповідальності при застосуванні роз'яснень відповідної консультації.</li> </ul>
	Роз'яснення профільних неподаткових державних органів	Інструмент оптимізації податкового навантаження, покликаний визначити спірні поняття та підходи щодо сутності об'єктів і процесів господарської діяльності.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- отримання аргументованої позиції, альтернативної до позиції податкових органів;</li> <li>- уникнення переплати по податках;</li> <li>- уникнення штрафних санкцій та пені.</li> </ul>

Джерело: складено авторами

Роз'яснення державних органів, не пов'язаних з оподаткуванням, іноді дають можливість отримати рішення на користь платника податку.

З точки зору стратегічних рішень щодо оптимізації податкового навантаження в процесі планування ЗЕД, підприємству варто звернути увагу на специфіку нарахування ПДВ. Відповідно до статті 185 ПКУ, об'єктом оподаткування ПДВ «є операції з постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України». Тому, спираючись на статтю 186 ПКУ, необхідно чітко визначити територію постачання товарів та послуг, від цього буде залежати податкове навантаження на операції ЗЕД та адміністрування податків на рівні підприємства.

Інструментом податкової оптимізації з точки зору стратегії побудови бізнесу можуть бути операції, що «передбачають роботи з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання таких робіт та вивезеним за межі митної території України платником, що виконував такі роботи, або отримувачем-нерезидентом» [9].

В тому числі, операції з переробки давальницької сировини на митній території України можна розглядати як альтернативу традиційними експортним або імпорнтним операціям. Керуючись статтею 147 МКУ, переробка на митній території визначається наступним чином: «це митний режим, відповідно до якого іноземні товари піддаються в установленому законодавством порядку переробці без застосування до них заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності за умови подальшого ре-експорту продуктів переробки» [10].

Договір на переробку давальницької сировини є вигідним для підприємств, де відсутня власна виробнича база, адже вони не здійснюють капітальні інвестиції в будівництво і обладнання цехів, найм та утримання виробничого штату. Компанія, що уклала договір на переробку давальницької сировини та матеріалів з незалежним підприємством, має менше податкове навантаження за рахунок зменшення обсягу податкових платежів.

Переробник отримує переваги, якщо капітальні інвестиції в створення виробничої бази вже здійсненні і підприємство намагається максимізувати кількість замовлень. Сировина та матеріали, що ввозяться на митну територію України відповідно до зовнішньоекономічного договору з метою подальшої їх переробки, не підлягають митному оформленню, та, згідно статті 195 ПКУ, оподатковуються ПДВ за нульовою ставкою.

Зазначений механізм оптимізації є ефективним для підприємств, які займаються експортом продукції, виробленої з попередньо імпортованої сировини: виробник не приймає участі в реалізації продукції, тому база оподаткування у нього інша. Прибуток від реалізації готової продукції отримує саме постачальник сировини, і він має можливість зареєструватися в юрисдикції з оптимальним для нього режимом оподаткування.

Використання міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування безумовно є ще одним інструментом ефективного планування. Відповідно до вимог пункту 103.4 ПКУ, суб'єкту ЗЕД слід заздалегідь подбати про отримання довідки, яка підтверджує, що нерезидент є резидентом країни, з якою укладено

міжнародний договір України, а також інших документів, якщо вони передбачені в угодах. Як зазначено в ПКУ, довідка про статус видається уповноваженим органом відповідної країни і повинна бути належним чином легалізована та мати переклад відповідно до законодавства України. Цей інструмент має бути частиною стратегічного підходу у податковому плануванні, адже правильне формування партнерських відносин з контрагентом-нерезидентом є фундаментом успішної співпраці в ринкових умовах.

Визначаючи інструменти оперативного підходу до оптимізації податкового навантаження у сфері ЗЕД, сфокусуємо увагу на ПДВ як фактору з високою питомою вагою в загальному податковому навантаженні на суб'єкт господарювання.

Якщо торгові операції підприємства по ЗЕД оподатковуються ПДВ, то слід уважно відноситися до строків розрахунку за податком. Так, згідно пункту 187.8 ПКУ вказано, що податкові зобов'язання при ввезенні товару виникають вже на дату подання митної декларації (МД). При цьому сплатити ПДВ необхідно завчасно або в день подання МД. Таким чином, якщо розмитненням товару за договором доручення буде займатися митний брокер, то до моменту розмитнення підприємству необхідно подбати про перерахування коштів брокеру для сплати податкових зобов'язань з ПДВ. Тільки при вчасному розрахунку, на думку податківців, імпортер товару має право віднести суму ПДВ до податкового кредиту (ПК). Компенсацію брокерові суми ПДВ буде неможливо віднести до ПК після факту здійснення

розмитнення. Тому, за оперативним підходом до оптимізації податкового навантаження, слід заздалегідь організувати сплату ввізного ПДВ, тобто до початку процесу розмитнення.

Розглядаючи податкову оптимізацію у сфері зовнішньоекономічної діяльності, необхідно, також врахувати міжнародний фактор. Різні міжнародні інституції забезпечують функціонування світового ринку на правилах і принципах, задекларованих в угодах стосовно вільної торгівлі, преференцій та інших аспектів. Завданням підприємства є використання наявних можливостей для підтримки своєї конкурентоспроможності на міжнародному ринку.

З точки зору оперативних рішень щодо податкової оптимізації зовнішньоекономічної діяльності, обґрунтуємо раціональність отримання від контрагента (нерезидента) необов'язкових сертифікатів EUR.1 та EUR-MED для підтвердження походження товарів та отримання на його основі права на використання преференційної ставки мита.

Пунктом 5 статті 280 Митного кодексу України визначено: «візне мито є диференційованим щодо товарів, що походять з держав, які спільно з Україною входять до митних союзів або утворюють з нею зони вільної торгівлі» [10]. До товарів, що походять з України або з держав, з якими Україна уклала двосторонні угоди щодо режиму найбільшого сприяння, застосовуються пільгові ставки ввізного мита, встановлені Митним тарифом України.

З Наказу Міністерства фінансів України від 02.03.2021 №139 маємо наступне визначення: «сертифікат з перевезення (походження) товару

EUR.1 - оригінал паперового документа, що підтверджує статус преференційного походження товару(ів)» [11].

Відповідальними за видачу сертифікатів EUR.1 та EUR-MED є митні органи Державної фіскальної служби України. Сертифікат на одну партію товарів, яка експортуються можна отримати безкоштовно за місцем реєстрації експортера або за місцем митного оформлення товару.

При здійсненні імпорту товарів європейського походження, постачальник також має можливість надати іноземному контрагенту сертифікат EUR.1. Для українського імпортера даний аспект міжнародного права є дуже вагомим, адже митні ставки в Україні є вищими ніж аналогічні ставки в Європі.

У рамках угод про вільну торгівлю при виробництві товарів в Україні можна закуповувати сировину та комплектуючі у країнах-учасниках Конвенції (регіональна конвенція про північно-середземноморські преференційні правила) та вже готову продукцію експортувати до інших країн-учасниць, використовуючи преференційні митні ставки як для вітчизняного товару. Справедливий і зворотній механізм: матеріали та комплектуючі з України можуть використовуватись для подальшого експорту у вигляді складових готової продукції виробленої у країнах-учасниках Конвенції [12].

Згідно пункту 190.1 ПКУ, базою оподаткування ПДВ при ввезенні товару буде його договірна (контрактна) вартість, з урахуванням мита й акцизного податку, які підлягають сплаті і включаються в ціну товару. Тому розмитнення вантажу з використанням преференційної ставки мита за допо-

могою сертифікатів EUR.1 або EUR-MED дає економію як у сумі мита, так і у частині суми ПДВ. Отже, належне оформлення сертифікату дозволить оптимізувати оподаткування зовнішньоекономічних операцій шляхом зниження об'єму платежів при митному оформленні товарів.

Варто відзначити, що міжнародними угодами України передбачена можливість відновлення преференційного режиму, вже після факту здійснення експорту товарів, яких стосується сертифікат, якщо він не був виданий вчасно, внаслідок особливих обставин або помилок. Митний кодекс України також передбачає право на повернення надміру сплачених сум митних платежів у відповідності до Податкового кодексу.

Преференційна ставка мита забезпечується без наявності сертифіката за таких умов [13]:

- загальна вартість партії товарів, походженням з України, не перевищує 6 000 євро;
- експортер має статус уповноваженого;
- в країнах ЄС товари оподатковуються за нульовою ставкою ввізного мита Митного тарифу (за винятком положень Правил походження щодо кумуляції та квот).

**Висновки.** У ході дослідження було визначено сутність поняття оптимізації податкового навантаження як системи законних дій платника податків, направлених на мінімізацію податкових платежів і передбачають використання наданих законодавством пільг, або інших законних переваг, з метою забезпечення економічного зростання та покращення власної конкурентоспроможності.



Раціональне податкове планування має на меті усунення невизначеності у питаннях оподаткування та уникнення загрози додаткових нарахувань податків та штрафів під час перевірок контролюючими органами.

В рамках зовнішньоекономічної діяльності під час податкового планування підприємству пропонується ретельно підійти до питання оподаткування ПДВ як фактору, що має значну питому вагу в загальному податковому тиску на суб'єкт ЗЕД.

Інструментами податкової оптимізації для суб'єкта ЗЕД серед інших можуть бути:

- стратегічне планування діяльності, враховуючи міжнародні договори України стосовно уникнення подвійного оподаткування; врахування місця постачання товарів і послуг; окремі специфічні підходи до організації бізнесу, наприклад зовнішньоекономі-

чного договору на переробку давальницької сировини;

- оперативне використання можливостей оптимізації шляхом оформлення сертифіката EUR.1; ефективне планування розрахунків з брокером при розмитненні товарів та збереження права на податковий кредит;

- превентивні методи направлені на уникнення надмірної сплати податків або отримання штрафів та пені, шляхом реалізації прав на отримання індивідуальних податкових консультацій та роз'яснення державних органів.

Упровадження окреслених інструментів податкової оптимізації суб'єктами ЗЕД забезпечить поліпшення фінансових результатів діяльності таких суб'єктів та підвищення їх конкурентоспроможності на міжнародному ринку.

#### *Список використаної літератури*

1. Doing Business 2019. Economy profile of Ukraine. URL: [https://www.doingbusiness.org/en/data/exploreeconomies/ukraine#DB\\_tax\\_\\_\\_\\_\\_](https://www.doingbusiness.org/en/data/exploreeconomies/ukraine#DB_tax_____) (дата звернення: 05.10.2021)
2. Abdul Wahab, N. S., & Holland, K. (2012). Tax planning, corporate governance and equity value. *The British Accounting Review*, 44(2), 111e124. URL: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0890838912000212> (дата звернення: 5.10.2021)
3. Desai, M., & Dharmapala, D. (2009). Corporate tax avoidance and firm value. *Review of Economics and Statistics*, 91(3), 537-546
4. Міністерство Фінансів України: Лист No31-20010-3-8/3337 від 25.04.2008 р. «Щодо схем мінімізації сплати податків очима МФУ». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v3337201-08>. (дата звернення: 14.10.2021)
5. HM Revenue and Customs. General anti-abuse rule (GAAR) guidance. 2021. URL: <https://www.gov.uk/government/publications/tax-avoidance-general-anti-abuse-rules> (дата звернення: 14.10.2021)

6. Pricewaterhouse Coopers. General Anti-Avoidance Rules. URL: <https://www.pwc.com/cz/cs/danove-sluzby/danova-politika/assets/gaar-general-anti-avoidance-rule-en.pdf> (дата звернення: 14.10.2021)
7. Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. та ін. Податкова система: навчальний посібник. Одеса: ВМВ, 2014. 344 с.
8. Етимологічний словник української мови: в 7 т. / редкол.: О. С. Мельничук та ін. НАН України. Ін-т мовознавства ім. О. О. Потебні. К.: Наукова думка, 2003. Т. 4: Н–П, 657 с.
9. Податковий кодекс України No2755-VI від 02.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 14.10.2021)
10. Митний кодекс України No4495-VI від 13.03.2012 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17> (дата звернення: 14.10.2021)
11. Міністерство фінансів України. Наказ No139 від 02.03.2021 р. «Про затвердження Порядку заповнення та видачі митницею сертифіката з перевезення (походження) товару EUR.1 або EUR-MED». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0355-21#Text> (дата звернення: 14.10.2021)
12. Міністерство економічного розвитку и торгівлі. Офіс просування експорту України. «Преференційні правила походження у рамках Пан-Євро-Мед». URL: <https://helpdesk.epo.org.ua/article/preferenciyni-pravylya-pohodzhennya-u-ramkah-pan-uevro-med> (дата звернення: 14.10.2021)
13. Міністерство економіки. Департамент міжнародної співпраці у сфері економіки, торгівлі та сільського господарства. URL: <https://www.me.gov.ua/Documents/Print?lang=uk-UA&id=b142801e-b932-4207-aea9-df3728dad379> (дата звернення: 14.10.2021)