

**Київський національний торговельно-економічний університет**

Кафедра товарознавства, управління безпечністю та якістю

**ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему:

**«Експертиза та визначення країни походження рибних консервів»**

Студентки 2 курсу, 8м групи,  
спеціальність 076  
«Підприємство, торгівля та  
біржова діяльність»  
спеціалізації  
«Митна справа»

Левченко Віти  
Віталіївни

Науковий керівник  
д.т.н., професор

Сидоренко Олена  
Володимирівна

Науковий консультант  
к.т.н., доцент

Марчук Наталія  
Богданівна

Гарант освітньої програми  
д.т.н., професор

Мережко Ніна  
Василівна

Київ 2018

## Зміст

|                                                                                                                  |     |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Вступ.....                                                                                                       | 7   |
| Розділ 1. Теоретико-методологічні засади товарознавчої експертизи та митного оформлення імпорту рибних консервів |     |
| 1.1. Стан ринку рибних консервів в Україні та ЄС.....                                                            | 10  |
| 1.2. Аналіз класифікацій рибних консервів.....                                                                   | 21  |
| 1.3. Вимоги до якості та безпечності рибних консервів.....                                                       | 25  |
| 1.4. Законодавчо-нормативне регулювання митного оформлення імпорту рибних консервів.....                         | 34  |
| 1.5. Порядок проведення товарознавчої експертизи при митному контролі рибних консервів.....                      | 43  |
| Розділ 2. Товарознавча експертиза рибних консервів для митних цілей                                              |     |
| 2.1. Організація, об'єкт та методи дослідження.....                                                              | 51  |
| 2.2. Товарознавча характеристика асортименту рибних консервів.....                                               | 54  |
| 2.3. Вибір критеріїв і засобів товарознавчої експертизи рибних консервів...63                                    |     |
| 2.4. Товарознавча експертиза рибних консервів та оформлення її результатів.....                                  | 67  |
| Розділ 3. Митний контроль та оформлення імпорту рибних консервів                                                 |     |
| 3.1. Класифікація рибних консервів згідно з УКТЗЕД.....                                                          | 75  |
| 3.2. Визначення країни походження рибних консервів.....                                                          | 79  |
| 3.3. Визначення митної вартості та нарахування митних платежів при імпорті рибних консервів.....                 | 86  |
| 3.4. Митний контроль та оформлення імпорту рибних консервів в режимі «Єдине вікно».....                          | 94  |
| 3.5. Шляхи мінімізації ризиків при імпорті рибних консервів.....                                                 | 99  |
| Висновки та пропозиції.....                                                                                      | 107 |
| Список використаних джерел.....                                                                                  | 110 |
| Додатки                                                                                                          |     |

## ВСТУП

Рибна продукція включена до переліку стратегічно важливих товарів, яка за даними Всесвітньої продовольчої організації ФАО, за обсягами виробництва рибної продукції займає третє місце в світі. Рибні продукти слугують людині джерелом повноцінних білків, легкозасвоюваних жирів, що включають есенціальні жирні кислоти, вітаміни та добре збалансований комплекс макро- і мікроелементів. Рибні консерви – це відповідним чином підготовлені продукти, покладені в банки, що герметично закупорені і стерилізовані.

**Актуальність теми** випускної кваліфікаційної роботи полягає в тому, що рибне господарство має стратегічне значення для забезпечення продовольчої безпеки країни, зміцнення її позицій на міжнародній арені, збереження просторової і національної цілісності країни. Сучасний стан рибного господарства залишається складним: істотно скоротилися обсяги його виробництва, посилилася сировинна спрямованість експорту, що загрожує перетворенню України в сировинний придаток розвинених країн. У зв'язку з розширенням торговельних зв'язків України із зарубіжними країнами, важливим стає питання митного оформлення та митного контролю товарів, що перетинають митний кордон України.

За останній час почастишали спроби порушення митних правил внаслідок неправильного визначення коду згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності, декларування рибних консервів не своїм найменуванням, неправильного визначення країни походження з метою заниження митної вартості та нарахування митних платежів. Вирішення цих питань потребує спеціальних знань з митної справи, товарознавства та експертизи товарів. Тому питання вивчення процедур митного контролю, митного оформлення та експертизи для митних цілей є актуальними на даний час, які і обумовили вибір теми, мети та завдань даної випускної кваліфікаційної роботи.

**Мета та завдання дослідження.** Метою випускної кваліфікаційної роботи є проведення товарознавчої експертизи рибних консервів для митних цілей. Результати проведених досліджень ґрунтовані на підставі аналізу літературних джерел, практичної діяльності митних органів Державної фіскальної служби України, а також проведення власних досліджень.

Для досягнення поставленої мети необхідним було вирішення таких **завдань**:

- проаналізувати стан ринку рибних консервів в Україні та Європейському Союзі;
- здійснити аналіз класифікацій рибних консервів;
- вивчити вимоги до якості та безпечності рибних консервів;
- проаналізувати законодавчо-нормативно регулювання митного оформлення та порядок проведення товарознавчої експертизи рибних консервів для митних цілей;
- надати товарознавчу характеристику асортимента рибних консервів;
- здійснити вибір критеріїв та засобів для проведення товарознавчої експертизи рибних консервів;
- провести товарознавчу експертизу рибних консервів та оформити її результати;
- вивчити та проаналізувати класифікацію рибних консервів згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності;
- визначити країну походження, митну вартість та нарахувати митні платежі при імпорті рибних консервів;
- проаналізувати порядок митного контролю та митного оформлення рибних консервів в режимі «Єдине вікно»;
- визначити шляхи мінімізації ризиків при імпорті рибних консервів.

**Об'єкт дослідження:** рибні консерви, що переміщуються через митний кордон України в режимі імпорту.

**Предмет дослідження:** споживні властивості рибних консервів та їх митний контроль, митне оформлення.

Під час написання випускної кваліфікаційної роботи використовувалися такі **методи дослідження:** теоретичні (вивчення бази нормативно-правової бази України, державних стандартів, різних наукових робіт) та емпіричні (власні експерименти та вимірювання) методи.

**Наукова новизна** випускної кваліфікаційної роботи полягає у обґрунтуванні критеріїв для проведення товарознавчої експертизи рибних консервів для митних цілей.

**Апробація та публікації результатів дослідження.** Результати досліджень було обговорено на студентській науково-практичній конференції «Актуальні проблеми підприємництва, торгівлі та біржової діяльності» (м.Київ, 13-14 березня 2018 року). За результатами проведених досліджень було опубліковано наукову статтю «Ідентифікаційна експертиза рибних консервів» у збірнику наукових статей студентів Київського національно-торговельного університету.

**Структура та обсяг роботи.** Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновку та пропозицій, списку використаних джерел і додатків. Випускна кваліфікаційна робота викладена на 115 сторінках машинописного тексту, включає 25 таблиць, 14 рисунків, 15додатків. Список використаних джерел складає 83 джерел.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ТОВАРОЗНАВЧОЇ ЕКСПЕРТИЗИ ТА МИТНОГО ОФОРМЛЕННЯ ІМПОРТУ РИБНИХ КОНСЕРВІВ

#### 1.1. Стан ринку рибних консервів в Україні та ЄС

Рибні консерви - необхідний продукт харчування для кожного споживача, оскільки вони є джерелом вітамінів та мінералів, йоду, фосфору, калію та інших мікроелементів. У той же час, риба і морепродукти - недостатньо популярний продукт на українському ринку. Адже, більшість споживачів акцентують свою увагу на виборі м'яса і м'ясних продуктів. Наприклад, в минулому році середньостатистичний українець споживав менше 10 кг риби (при нормі за рекомендаціями Всесвітньої організації охорони здоров'я). У світі показники споживання риби досягають 20 кг риби на рік на людину.

В силу зниження купівельної спроможності населення в Україні, споживачі змушені переходити на більш дешевий сегмент видів риби і рибних консервів, а також знижувати обсяги їх споживання. Крім того, фактором зниження споживання риби є зростання цінової політики на дану продукцію [1, 2].

В цілому на ринку рибних консервів в Україні спостерігається тенденція до зменшення обсягів виробництва (рис.1.1).

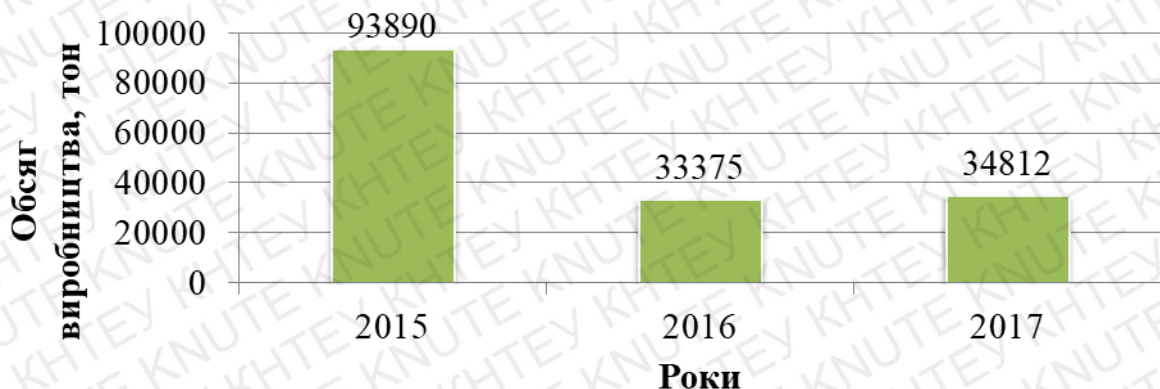


Рис.1.1. Динаміка виробництва рибних консервів у 2015-2017 рр, т [6]

Основними факторами, які спровокували появу такої тенденції є погіршення загальної геополітичної ситуації в країні, зниження купівельної спроможності, зростання цін на комунальні послуги, девальвація та інфляція, а також низький рівень державного регулювання галузі (відсутність ефективної системи штрафів і регуляції несанкціонованого вилову риби).

В Україні останнім часом спостерігається тенденція до зменшення обсягів вилову риби і морепродуктів, про що свідчать дані, представлені в табл.1.1.

Таблиця 1.1.

**Динаміка добування водних біоресурсів в Україні  
у 2013-2017 рр. [3, 6]**

|       | Добування водних біоресурсів, тис. тон |                                    |                                                          |                                                             |                       | У т.ч.<br>риби |
|-------|----------------------------------------|------------------------------------|----------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|-----------------------|----------------|
|       | усього                                 | у т.ч. за видами водойм            |                                                          |                                                             |                       |                |
|       |                                        | у<br>внутрішніх водних<br>об'єктах | у<br>виключній (морській)<br>економічній зоні<br>України | у виключних (морських)<br>економічних зонах інших<br>держав | у відкритом<br>у морі |                |
| 2013  | 225,80                                 | 45,70                              | 78,85                                                    | 96,58                                                       | 4,68                  | 216,35         |
| 2014* | 91,25                                  | 39,61                              | 22,18                                                    | 20,26                                                       | 9,20                  | 80,96          |
| 2015* | 88,55                                  | 38,51                              | 34,21                                                    | ... **                                                      | ... **                | 73,96          |
| 2016* | 88,44                                  | 40,75                              | 40,34                                                    | ... **                                                      | ... **                | 78,49          |
| 2017* | 92,65                                  | 42,18                              | 42,52                                                    | ... **                                                      | ... **                | 81,88          |

Примітка.

\*Без урахування тимчасово окупованої території АР Крим, м.Севастополя та частини зони проведення антитерористичної операції.

\*\*Дані не оприлюднюються з метою забезпечення виконання вимог Закону України «Про державну статистику» щодо конфіденційності статистичної інформації.

За результатами 2015 року загальний обсяг вилову риби та добування інших водних біоресурсів в Україні склав лише 88,55 тис. тонн, що менше на 2,7 тис. тонн проти 2014 року. Якщо брати в порівнянні з 2013 роком, то вилов риби зменшився на 137,2 тис. тонн. Насамперед це сталося через анексію Криму [2, 3].

Втрати рибопереробної галузі від анексії Автономної Республіки Крим призвели до таких наслідків:

- загальний обсяг вилову живих біоресурсів в Україні зменшився на 63%. У 2014 році економічні втрати від скорочення промислу було оцінено в 363 млн. грн.;
- загальні втрати державного майна галузі через анексію Криму та бойові дії в зоні АТО оцінюються в 349,2 млн. грн.;
- щорічний недоотриманий чистий прибуток державних підприємств становить 20 млн. грн., державний бюджет не в повному обсязі отримує податків майже на 37 млн. грн.;
- втрачено контроль над двома морськими рибними портами – Севастопольським і Керченським. Також втрачені 10 переробних заводів, що виробляли 70% консервів в Україні [4].

Основними виробниками рибних консервів в Україні є підприємства Одеської та Запорізької областей. Майже 90% представлених на ринку рибних консервів випускаються українськими виробниками, які, однак, закупають іноземну сировину, з якого виробляють готові консерви і продають їх на ринку під власною торговельною маркою. Власний вилов риби в Україні скоротився в 2-3 рази в силу втрати частини побережжя Чорного та Азовського моря (територію Автономної Республіки Крим), забруднення акваторії морів, а також відсутність ферм для розведення риби, браконьєрства, незаконного вилову тощо. Анексія Криму призвела до різкого скорочення виробництва рибних консервів через втрату ряду підприємств, а саме ТОВ «Морська перлина», ТОВ «Південна мануфактура «Протока» та інших [5].

За оцінками Продовольчої та сільськогосподарської організації ООН (ФАО) середньорічний показник світового споживання риби та продуктів з неї у 2017 році становив 20,3 кг на особу в рік, з яких 9,2 кг забезпечувалося за рахунок традиційного промислового рибальства, а 11,1 кг – за рахунок розвитку аквакультури.

За даними рис.1.2. спостерігається динаміка до зменшення обсягів споживання риби та продуктів з неї з 2013 року по 2015 рік (з 14,6 кг на

особу за рік до 8,6 кг на особу за рік). Починаючи з 2016 року ситуація дещо змінилася та динаміка зазнала позитивних результатів – обсяг споживання риби в рибопродуктів склав 9,6 кг на особу за рік – у 2016 році. За рахунками, які ґрунтуються на аналізі попередніх звітних статистичних показників, у 2017 році в Україні споживання риби і рибопродуктів є майже в двічі меншим, ніж середньосвітове і становить 10,7 кг на особу на рік, проте на 11% вище, ніж позаторік. Проте, окрім цього, раціональна норма споживання українцями риби та рибних продуктів, згідно з рекомендаціями Міністерства охорони здоров'я України, визначена на рівні 20 кг на особу за рік, яка за роки незалежності України досягнута не була.

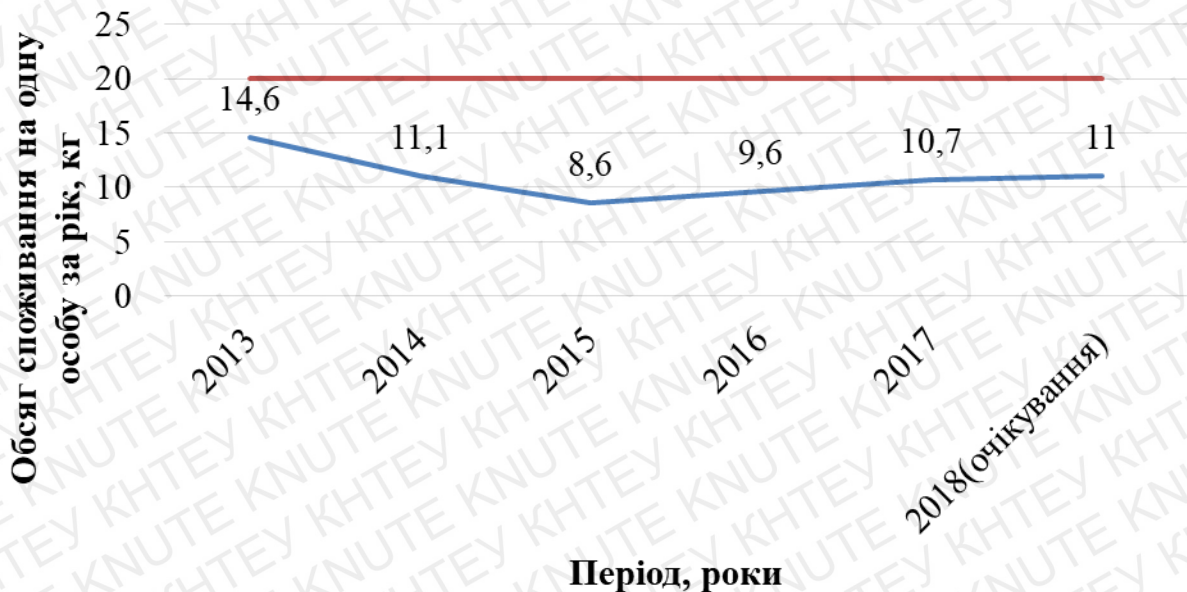


Рис.1.2. Обсяги споживання риби та рибопродуктів в Україні у 2013-2018 рр. [6]

Далі пропонуємо провести аналіз обсягів експорту та імпорту рибних консервів за 2013-2018 роки в Україні. За досліджуваний період обсяги експорту рибних консервів (товарна підпозиція 1604 13 згідно з УКТЗЕД) коливалися з 24042,58 тис. дол. США до 3 642,90 тис. дол. США. Динаміка обсягів експортних операцій з рибними консервами за 2013-2018 роки представлена на рис.1.3.



Рис.1.3. Динаміка обсягів експорту рибних консервів (товарна підпозиція 1604 13 згідно з УКТЗЕД) з України у 2013-2018 рр. [6, 7]

За даними рис.1.3 спостерігаємо динаміку до зменшення обсягів експортних операцій з рибними консервами. Якщо у 2013 році обсяг експорту рибних консервів з України складав 24042,58 тис. дол. США, то вже через рік – на 51,32% менше (12339,49 тис. дол. США). У 2015 році обсяг експорту рибних консервів ще скоротився на 78,10% або на 9139,57 тис. дол. США порівняно до обсягів у 2014 році. За 2016 рік українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності було експортовано рибних консервів на суму 1898,32 тис. дол. США, що на 25,95% складало менше відповідно до попереднього року. У 2017 році обсяг експорту рибних консервів становив 3642,90 тис. дол. США, що на 91,90% більше, порівняно до обсягів експорту даного товару у 2016 році. За січень-квітень 2018 року з митної території України було експортовано рибних консервів на суму 1052,84 тис. дол. США. Загалом за досліджуваний період українськими підприємствами до країн світу було вивезено рибних консервів на суму 44903,25 тис. дол. США.

Традиційним лідером серед країн, до яких з України експортуються рибні консерви є країни Співдружності Незалежних Держав – за 2013-2018

роки було експортовано даної продукції на суму 40882,66 тис. дол. США. На другому місці знаходиться країни Азії – 3223,92 тис. дол. США, на третьому – країни Європейського Союзу (359,15 тис. дол. США). Четверте місце займають країни Африки (за досліджуваний період обсяги експорту рибних консервів з України досягли значення 249,77 тис. дол. США) та останнє – країни Америки – 179,65 тис. дол. США. Більш детально обсяги експорту рибних консервів (товарна підпозиція 1604 13 згідно з УКТ ЗЕД) представлено в табл.1.2.

Таблиця 1.2

**Обсяги експорту рибних консервів (товарна підпозиція 1604 13 згідно з УКТ ЗЕД) з України у 2012-2018 рр. [6, 7]**

| Країна              | Обсяг експорту, тис. дол. США |          |         |         |         |            | Всього, тис. дол. США |
|---------------------|-------------------------------|----------|---------|---------|---------|------------|-----------------------|
|                     | 2013                          | 2014     | 2015    | 2016    | 2017    | 01-05.2018 |                       |
| СНД                 | 23166,34                      | 10942,93 | 1689,56 | 1377,08 | 2818,94 | 887,80     | 40882,66              |
| Інші:               | 876,23                        | 760,16   | 873,96  | 521,24  | 823,96  | 165,05     | 4020,59               |
| ЄС                  | 1,93                          | 0,88     | 159,35  | 80,25   | 101,12  | 15,62      | 359,15                |
| Азія                | 752,83                        | 688,31   | 700,78  | 409,19  | 672,81  | -          | 3223,92               |
| Африка              | 61,45                         | 48,56    | 0,22    | 0,23    | 0,02    | 139,28     | 249,77                |
| Америка             | 58,56                         | 18,93    | 11,20   | 31,00   | 49,88   | 10,08      | 179,65                |
| Австралія і Океанія | 1,45                          | 3,48     | 2,40    | 0,19    | 0,06    | 0,05       | 7,63                  |

До Російської Федерації, Казахстану, Республіки Молдова, Киргизстану, Узбекистану, Грузії та Вірменії, які входять до складу Співдружності Незалежних Держав за досліджуваний період було найбільше експортовано рибних консервів, порівняно до країн Європейського Союзу, країн континента Африки, Азії, Америки, Австралії і Океанії. Обсяги експорту рибних консервів в грошовому вираженні у країни Співдружності Незалежних Держав представлено на рис.1.4.

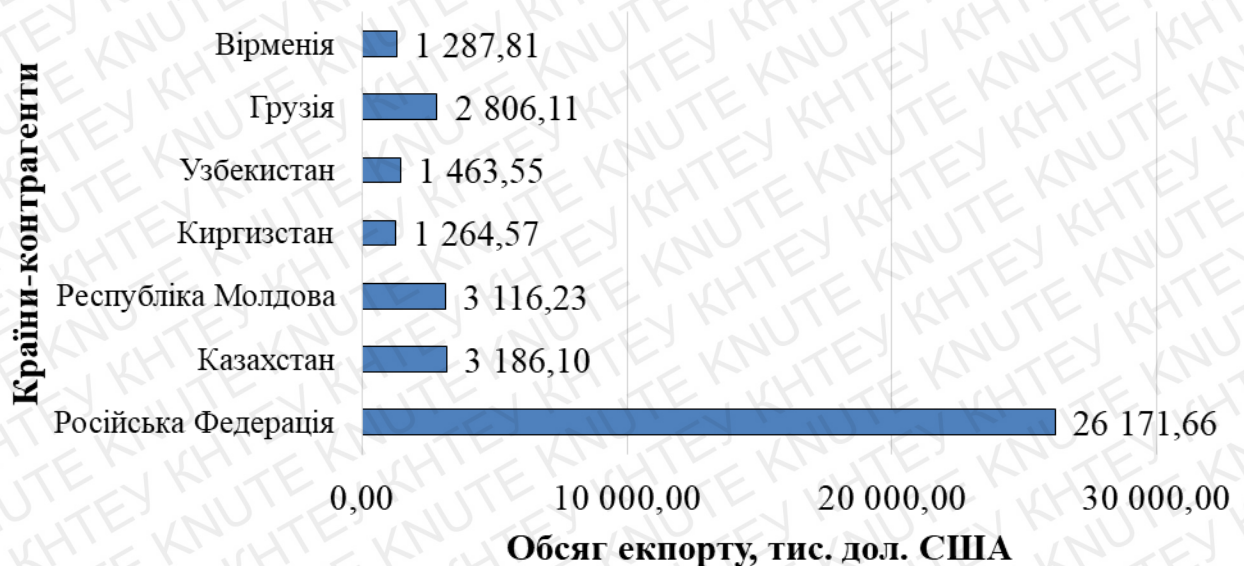


Рис.1.4. Обсяги експорту рибних консервів (товарна підпозиція 1604 13 згідно з УКТ ЗЕД) з основними країнами-контрагентами у 2013-2017 рр. [6, 7]

За результатами даних рис.1.4 найбільше експортувалося рибних консервів у 2013-2017 роках у Російську Федерацію – 26171,66 тис. дол. США. Друге місце з основних країн-контрагентів з експортних операцій рибними консервами є Казахстан – 3186,10 тис. дол. США, що на 69,87 тис. дол. США більше порівняно до Республіки Молдова (3116,23 тис. дол.США). До Грузії, яка є країною Азії за 2013-2017 роки було експортовано з України рибних консервів на суму 2806,11 тис. дол. США, що приблизно в середньому на 110,51% перевищує показники обсягів експорту рибних консервів до Вірменії, Узбекистану та Киргизстану.

Щодо імпорتنих операцій з рибними консервами у 2013-2018 роках, то спостерігаємо динаміку до зменшення обсягів імпорту даної продукції з 2013 року по 2015 рік та з 2017 року по січень-квітень 2018 року. Динаміка обсягів імпорту рибних консервів до України представлена на рис.1.5.

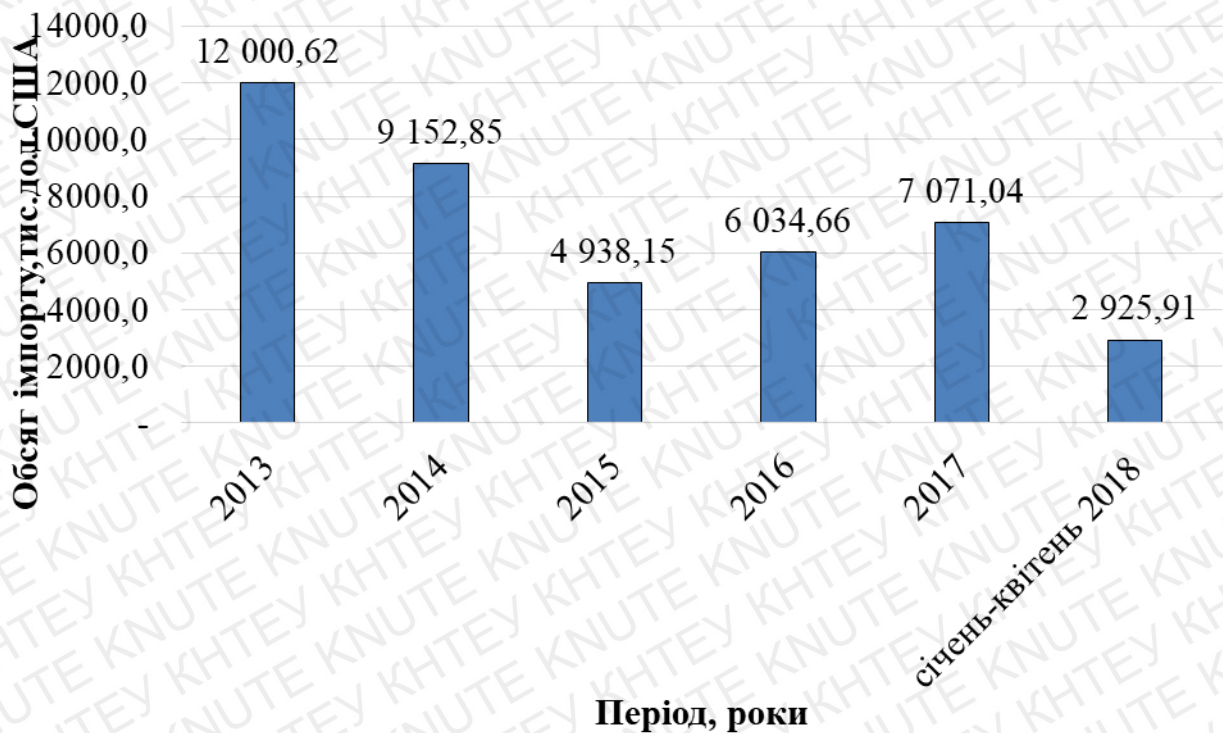


Рис.1.5. Динаміка обсягів імпорту рибних консервів (товарна підпозиція 1604 13 згідно з УКТ ЗЕД) до України у 2013-2018 рр. [6, 7]

За результатами даних рис.1.5, найбільше значення обсягу імпорту рибних консервів було зафіксовано у 2013 році – 12000,62 тис. дол. США, що на 23,73% перевищував обсяг експорту даної продукції у 2014 році. У 2015 році на митну територію України було ввезено рибних консервів на суму 4938,15 тис. дол. США, що на 22,20% становило менше порівняно до обсягів імпорту у наступному році.

Обсяг імпорту рибних консервів у 2017 році зазнав суттєвих змін у позитивну сторону (значення показника досягло 7071,04 тис. дол. США). За січень-квітень 2018 року в Україну було ввезено рибних консервів на суму 2925,91 тис. дол. США. Загальний обсяг імпорту рибних консервів за досліджуваний період складав 42123,23 тис. дол. США.

Основними країнами-контрагентами з імпорту рибних консервів за досліджуваний період є країни Європейського Союзу, про що свідчать дані з рис.1.6 та табл.1.3.

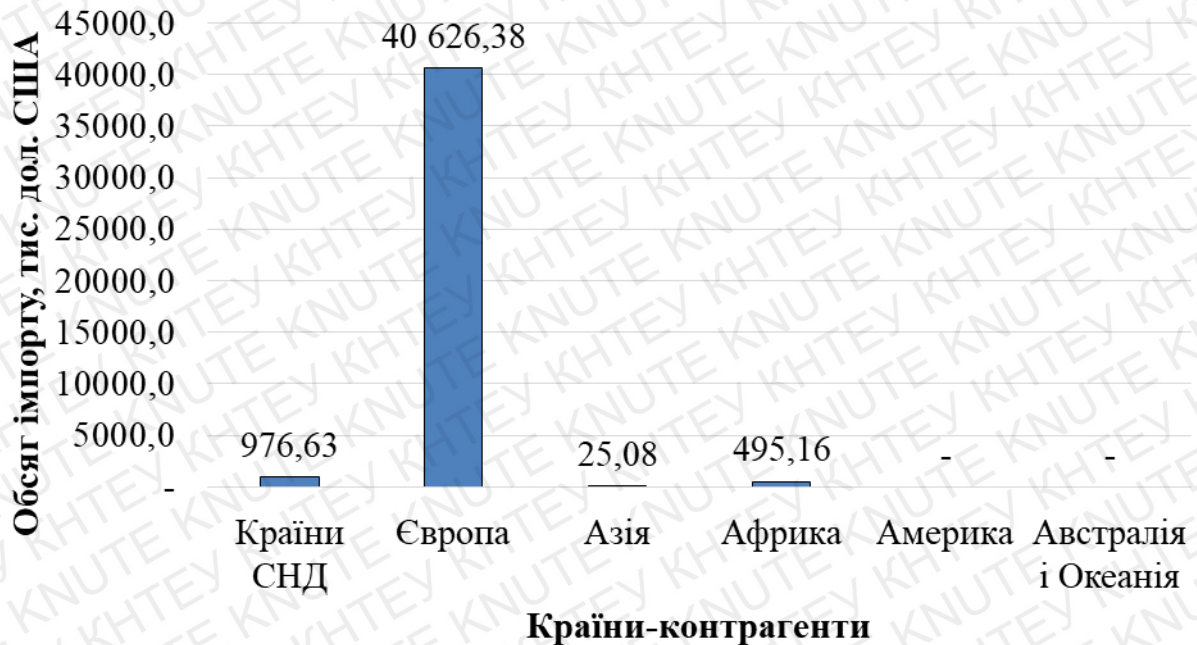


Рис.1.6. Обсяги імпорту рибних консервів (товарна підпозиція 1604 13 згідно з УКТ ЗЕД) в Україну у 2013-2018 рр. [6, 7]

За досліджуваний період підприємствами-імпортерами країн СНД було ввезено рибних консервів на суму 976,6 тис. дол. США, з країн ЄС – у 41,5 рази (39649,8 тис. дол. США) більше порівняно до країн СНД. З країн Азії та Африки – 25,08 тис дол. США та 495,16 тис. дол. США, відповідно. З континентів Америки та Австралії за досліджуваний період у статистичних даних ООН [7] та Державної служби статистики України були відсутні дані.

Таблиця 1.3

**Обсяги імпорту рибних консервів (ТПП 1604 13 згідно з УКТ ЗЕД) в Україну у 2013-2017 рр. [6, 7]**

| Країни    | Обсяг імпорту, тис. дол. США |          |          |          |          |           |
|-----------|------------------------------|----------|----------|----------|----------|-----------|
|           | 2013                         | 2014     | 2015     | 2016     | 2017     | Всього    |
| Країни ЄС |                              |          |          |          |          |           |
| Естонія   | 5 339,91                     | 4 690,50 | 3 034,34 | 3 030,80 | 3 175,80 | 19 271,35 |
| Латвія    | 5 565,37                     | 4 084,50 | 1 841,30 | 2 873,30 | 3 772,40 | 18 136,87 |
| Франція   | 7,33                         | -        | -        | 15,20    | -        | 22,53     |
| Іспанія   | 4,40                         | 1,70     | 3,24     | 0,50     | 1,90     | 11,74     |
| Німеччина | 0,72                         | -        | -        | 0,20     | -        | 0,92      |

| Країни СНД          |        |        |   |   |   |               |
|---------------------|--------|--------|---|---|---|---------------|
| Російська Федерація | 872,43 | 104,20 | - | - | - | <b>976,63</b> |

З даних табл.1.3 бачимо, що найбільшим експортером рибних консервів до України є Естонія (45,75%). Значними країнами з експорту рибних консервів є Латвія (43,06%) та Російська Федерація (2,32%). Найменшу частку займають Франція (0,05%), Іспанія (0,03%) та Німеччина (0,00002%). На інші країни світу, не визначені вище припадає 8,79% експорту рибних консервів до України у 2013-2018 роках.

Загальна динаміка експортно-імпортних операцій з рибними консервами представлена на рис.1.7.

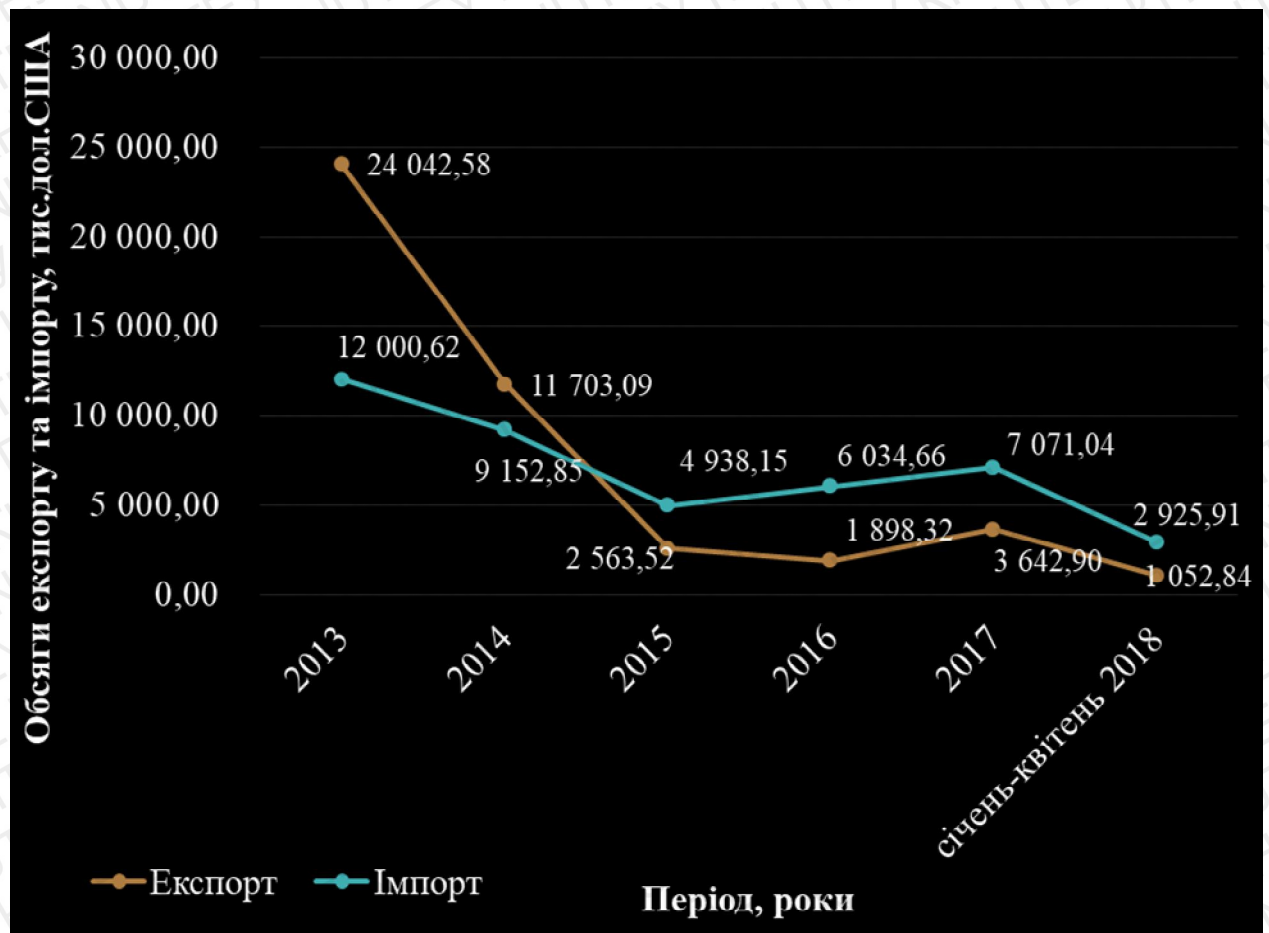


Рис.1.7. Динаміка експортно-імпортних операцій з рибними консервами у 2013-2018 рр. [6, 7]

За результатами рис.1.7 спостерігається зменшення динаміки як імпорту, так і експорту рибних консервів. Так, найбільше значення обсягів експорту рибних консервів українського походження зафіксовано у 2013 році – 24042,58 тис. дол. США, імпорту – 12000,62 тис. дол. США. Обсяги експорту даної продукції коливалися від 24042,58 тис. дол. США до 2563,52 тис. дол. США – у 2012-2015 роках та від 2563,52 тис. дол. США до 3642,90 тис. дол. США – у 2015-2017 роках.

Обсяги імпорту рибних консервів коливалися від 12000,62 тис. дол. США до 4938,15 тис. дол. США – у 2013-2015 роках та від 4938,15 тис. дол. США до 7071,04 тис. дол. США – у 2013-2015 роках. Загалом, можна стверджувати, що за досліджуваний період обсяги експорту рибних консервів перевищували обсяги імпорту на 2780,03 тис. дол. США (1,07 рази).

Таким чином, не зважаючи на позитивну динаміку обсягів експорту рибних консервів з України, важливим питанням є збільшення обсягів власного виробництва, не закупаючи при цьому імпортну сировину. Досягнення поставленої мети можливо шляхом здійснення комплексу таких заходів [8]:

- оновлення основних виробничих фондів підприємств та їх технічна модернізація;
- формування цінового, податкового та кредитного механізмів та митної політики з урахуванням специфіки рибного господарства;
- створення сприятливих і стабільних умов для залучення інвестицій у сферу рибного господарства;
- визначення сприятливих і стабільних умов для залучення інвестицій у сферу рибного господарства;
- визначення окремих ланок і напрямів рибогосподарської діяльності, які потребують датування і надання субсидій з боку держави;
- удосконалення системи довгострокового кредитування;

- створення відповідного правового, організаційного та економічного механізму державного регулювання в галузі рибного господарства, що сприятиме стабілізації ситуації в рибному господарстві, активізації його подальшого розвитку, а також конкурентоспроможності вітчизняної рибної продукції на внутрішньому та зовнішньому ринках;
- оптимізація товарної номенклатури з урахуванням попиту споживачів, стимулювання просування вітчизняної рибної продукції на внутрішній та зовнішній ринок за рахунок розширення асортименту та поліпшення якості, що в цілому забезпечуватиме високий рівень споживання та сприятиме належній якості харчування населення.

Реалізація поставлених завдань сприятиме гармонійному розвитку рибного господарства, збереженню здоров'я нації, посиленню продовольчої безпеки та підвищенню рівня конкурентоспроможності вітчизняного ринку рибогосподарського комплексу.

## **1.2. Аналіз класифікацій рибних консервів**

Класифікація товарів призначена для групування та систематизації інформації про поняття, об'єкти, явища тощо в «стандартний» формат, що допомагає визначити їх подібність. В законодавстві України розрізняють поняття «класифікація» та «класифікатор». У цьому контексті класифікатор – це документ, в якому відповідно до прийнятих ознак класифікації та методів кодування об'єкти (товари, послуги) класифікації розподілені на угруповання і за цим угрупованням та об'єктом наведено коди [9]. Класифікація – це розподілення множини об'єктів на підмножини на підставі їх схожості чи несхожості [10]. Тобто, класифікатором є системний перелік об'єктів, кожному з яких надано певний код, а класифікацією, відповідно – системний перелік явищ, кожному з яких надано певний код [11].

На сьогодні існує велика кількість різних видів класифікацій товарів, основними серед яких ми виділили такі: товарознавча або навчальна

класифікація, Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності та Номенклатура продукції промисловості.

За товарознавчою класифікацією риби консерви поділяють за такими ознаками: залежно від способу приготування і призначення; залежно від виду сировини; залежно від способу обробки; за типом заливки (рис.1.8)

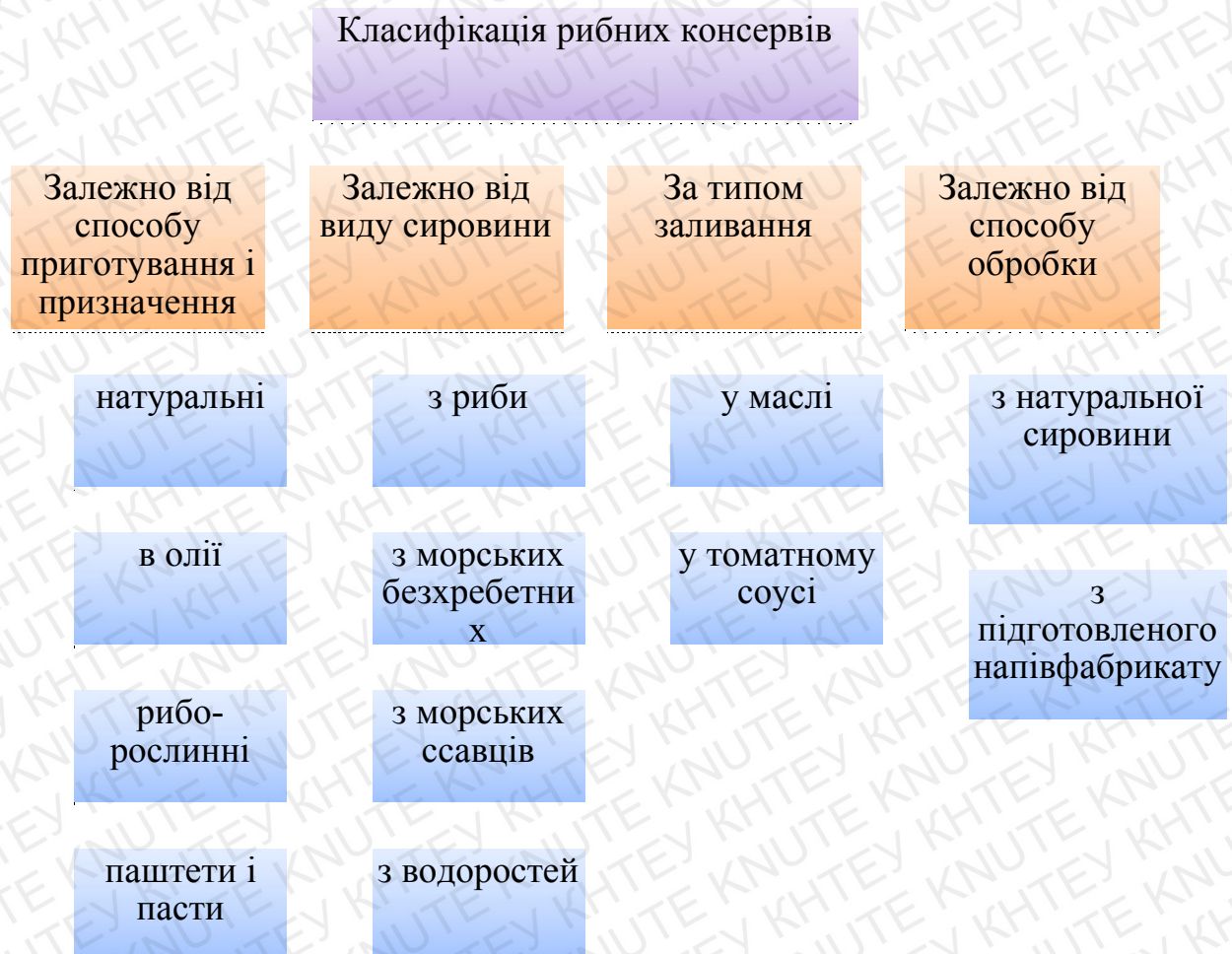


Рис.1.8. Товарознавча класифікація рибних консервів

За даними рис.1.8 бачимо, що основними класифікаційними ознаками рибних консервів є спосіб приготування і призначення, вид сировини, тип заливання та спосіб обробки.

За Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності риби консерви класифікують за видом риби та видом масла (рис.1.9). За видом риби рибні консерви поділяються на консерви з лосося; консерви з оселедця; консерви з сардини, сардинели, кільки або шпротів;

консерви з тунця, скіпджека, тунця смугастого або пеламіди; консерви з скумбрії; рибні консерви з анчоусів; консерви з вугра та інших видів риб.

За видом масла розрізняють консерви в оливковій олії; консерви в олії та консерви в інших (в маринаді, в оцті, в томаті).

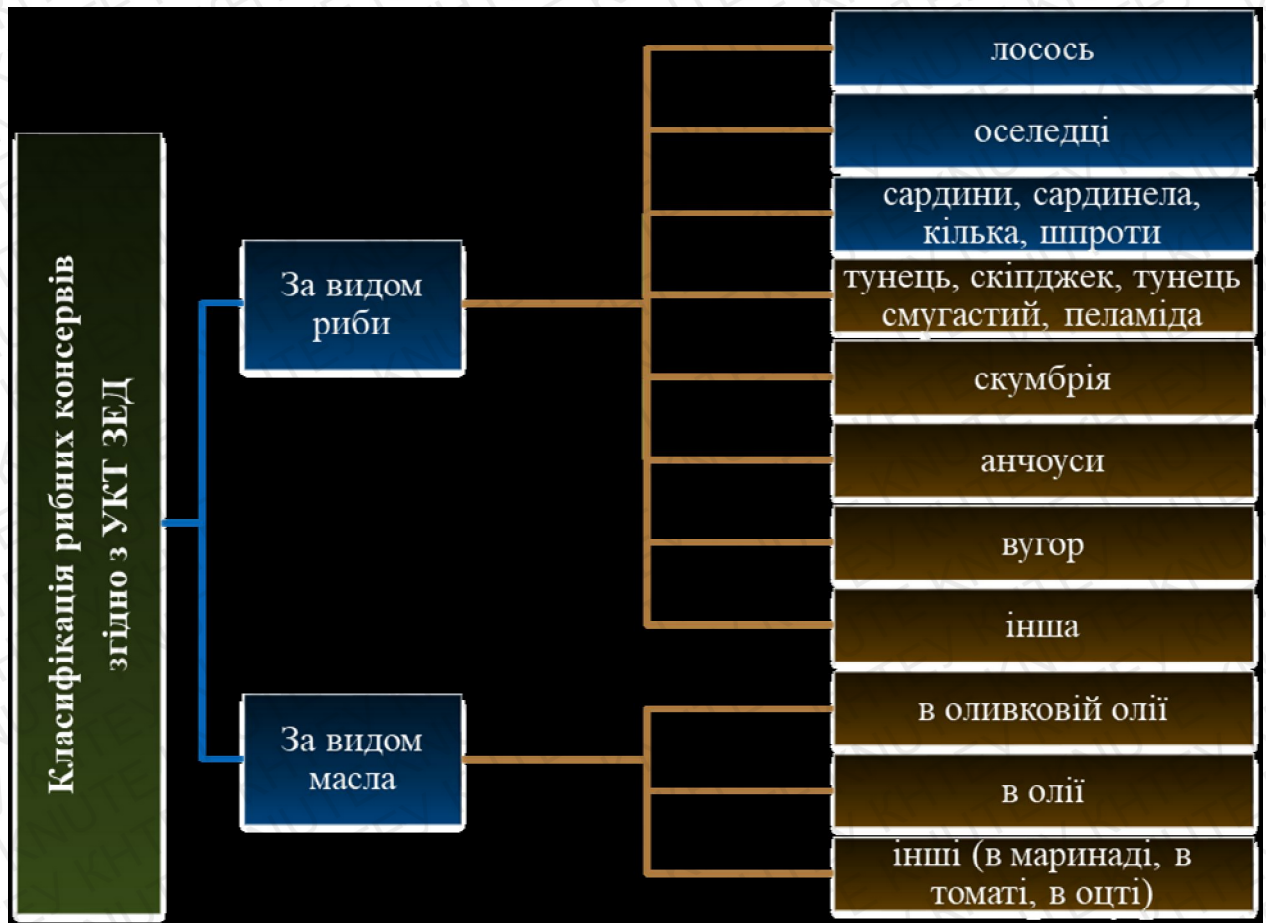


Рис.1.9. Класифікація рибних консервів згідно з УКТ ЗЕД [12]

Виділяють також класифікацію товарів за Номенклатурою продукції промисловості, яка розроблена в рамках переходу на міжнародні статистичні стандарти у сфері статистики виробництва і охоплює секції В, С, D національного класифікатора ДК 009:2010 «Класифікація видів економічної діяльності» (КВЕД-2010). Номенклатура призначена для використання як єдина інформаційна мова при зборі, обробці, поширенні статистичної інформації щодо продукції та для її міжнародного співставлення і по своїй суті є статистичною [13].

При розробці Номенклатури продукції промисловості було використано Статистичну класифікацію продукції (СКП), яка у свою чергу є аналогом Статистичної класифікації продукції за видами економічної діяльності Європейського Союзу (СРА 2008).

Базовою основою Номенклатури продукції промисловості є Перелік продукції для європейської статистики виробництва (PRODCOM). Відповідно Номенклатура містить угруповання продукції, необхідні для проведення спостережень з метою отримання статистичних даних щодо обсягу виробництва кожного виду продукції за вищезазначеним переліком продукції у рамках добувної та переробної промисловості [14].

Рибні консерви, що класифікуються в Номенклатурі продукції промисловості, мають три рівні класифікації: під категорія, тип та підтип. Класифікація рибних консервів за Номенклатурою продукції промисловості має такий вигляд (табл.1.4):

Таблиця 1.4

**Класифікація рибних консервів за Номенклатурою продукції промисловості [14]**

| Структура коду |             | Опис                                                                                                                                                        |
|----------------|-------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Секція         | С           | Продукція переробної промисловості                                                                                                                          |
| Розділ         | 10          | Продукти харчові                                                                                                                                            |
| Клас           | 10.20       | Риба, ракоподібні та молюски, перероблені та консервовані                                                                                                   |
| Під категорія  | 10.20.25    | Риба, перероблена чи консервована в інший спосіб, крім готових страв із риби                                                                                |
| Тип            | 10.20.25.10 | Продукти готові й консерви з лосося, цілі чи шматочками, в оцті, олії, маринаді, томаті (крім фаршу та готових страв із риби)                               |
|                | 10.20.25.20 | Продукти готові й консерви з оселедця, цілі чи шматочками, в оцті, олії, маринаді, томаті (крім фаршу та готових страв із риби)                             |
|                | 10.20.25.30 | Продукти готові й консерви із сардин, сардинели, кільки і шпротів, цілі чи шматочками, в оцті, олії, маринаді, томаті (крім фаршу та готових страв із риби) |

Продовження табл. 1.4

|             |                                                                                                                                                                      |
|-------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 10.20.25.40 | Продукти готові й консерви з тунця, тунця смугастого, пеламіди атлантичної, цілі чи шматочками, в оцті, олії, маринаді, томаті (крім фаршу та готових страв із риби) |
| 10.20.25.50 | Продукти готові й консерви з скумбрії, цілі чи шматочками, в оцті, олії, маринаді, томаті (крім фаршу та готових страв із риби)                                      |
| 10.20.25.60 | Продукти готові й консерви з анчоусів, цілі чи шматочками, в оцті, олії, маринаді, томаті (крім фаршу та готових страв із риби)                                      |
| 10.20.25.70 | Філе рибне (уключаючи рибні палички), у тісті або сухарях (крім готових страв із риби)                                                                               |
| 10.20.25.80 | Готові продукти і консерви з іншої риби, цілі чи шматочками, в оцті, олії, маринаді, томаті (крім фаршу та готових страв із риби)                                    |
| 10.20.25.90 | Готові продукти і консерви з риби, інші (крім цілих чи шматочками та готових страв із риби)                                                                          |

За даними табл.1.4 бачимо, що рибні консерви класифікуються в секції С «Продукція переробної промисловості», розділі 10 «Продукти харчові», класі 10.20 «Риба, ракоподібні та молюски, перероблені або консервовані». Залежно від виду риби, рибні консерви класифікують в різних товарних типах – з 10.20.25.10 по 10.20.25.90.

Таким чином, різна класифікація дає можливість оцінити раціональність асортименту окремих товарних груп, його відповідність споживчому попиту, прогнозувати розвиток асортименту. Вона дозволяє ретельніше досліджувати споживчі властивості однорідних груп товарів, розробляти групові методи дослідження та оцінки рівня якості товарів.

### 1.3. Вимоги до якості та безпечності рибних консервів

На сучасному етапі розвитку суспільства виникають питання щодо якості та безпечності продуктів харчування, в тому числі і рибних консервів. Для висвітлення даного питання доцільним буде розглянути стан загальної системи регулювання якості та безпечності харчових продуктів в Україні,

оскільки на сьогодні вона перебуває у перехідному до європейських норм періоді.

У 2014 році Закон України «Про безпечність та якість харчових продуктів» було викладено у новій назві та редакції – «Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів». Даний документ регулює відносини між органами виконавчої влади, операторами ринку харчових продуктів та споживачами харчових продуктів і визначає порядок забезпечення безпечності та окремих показників якості харчових продуктів, що виробляються, перебувають в обігу, ввозяться (пересилаються) на митну територію України та/або вивозяться (пересилаються) з неї [15].

На сьогодні є обов'язковим застосування наказу Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 28.10.2010 №487 «Про затвердження Технічного регламенту щодо правил маркування харчових продуктів» [16]. Цей Технічний регламент, розроблений відповідно до вимог Законів України «Про безпечність та якість харчових продуктів» [17], «Про захист прав споживачів» [18], а також положень Директиви Європейського Парламенту та Ради від 20 березня 2000 року №2000/13/ЄС [19] про наближення законодавства держав-членів про етикетування, оформлення та рекламу продуктів харчування та Директиви Комісії від 30 січня 2008 року №2008/5/ЄС щодо обов'язкового зазначення на етикетці певних продуктів харчування деякої докладної інформації, окрім тієї, що передбачена у Директиві 2000/13/ЄС Європейського Парламенту та Ради, визначає загальні вимоги до маркування (етикетування) розфасованих харчових продуктів, які вводяться в обіг в Україні.

Відповідно до п.6 Технічного регламенту щодо правил маркування харчових продуктів, маркування рибних консервів повинно містити таку інформацію:

- назва харчового продукту;
- склад харчового продукту;

- кількість окремих інгредієнтів (класу інгредієнтів);
- кількість харчового продукту у встановлених одиницях виміру;
- часові характеристики придатності харчового продукту;
- умови зберігання, якщо харчовий продукт потребує особливих умов зберігання;
- умови та рекомендації, якщо харчовий продукт потребує особливих умов використання;
- найменування та місцезнаходження і номер телефону імпортера;
- найменування та місцезнаходження і номер телефону підприємства, яке здійснює функції щодо прийняття претензій від споживача, у разі якщо цим підприємством не є виробник;
- номер партії виробництва;
- інформація про генетично модифіковані організми у складі харчового продукту (відповідно до чинного законодавства);
- поживна (харчова) цінність із позначенням кількості білків, вуглеводів та жирів у встановлених одиницях виміру на 100 г харчового продукту та енергетичну цінність (калорійність) виражену в кДж та/або ккал на 100 г харчового продукту;
- застереження щодо споживання харчового продукту певними категоріями споживачів (дітьми, вагітними жінками, літніми людьми, спортсменами та алергіками), якщо такий продукт може негативно впливати на їх здоров'я при його споживанні;
- позначення знаку для товарів і послуг, за яким харчовий продукт реалізується (за наявності).

Якість продукції визначається тим її вирішальним значенням, яке вона має для споживача та її виробника: якість та ефективність виробництва перебувають у прямій залежності і доповнюють одна одну; якість є основою скорочення витрат і виживання підприємства в умовах жорсткої конкуренції; з позиції споживача якість товару визначає ступінь задоволення потреб, на які повинен своєчасно орієнтуватися його виробник [20].

У міжнародному стандарті ISO 9000-2007 зазначено, що якість – це ступінь, до якого сукупність власних характеристик задовольняє сформульовані потреби або очікування, загальнозрозумілі або обов’язкові [21].

Таким чином, під якістю рибних консервів розуміють сукупність їх властивостей, які обумовлюють їх придатність, задовольняти певні потреби відповідно до призначення. Вимоги до якості рибних консервів встановлені такими нормативно-правовими документами:

- для натуральних рибних консервів – ГОСТ 7452-97 «Консервы рыбные натуральные. Технические условия» [22], ГОСТ 13865-2000 «Консервы рыбные натуральные с добавлением масла. Технические условия» [23], ДСТУ ГОСТ 7454-2007 «Консерви з бланшированої, підсушеної чи підв’яленої риби в маслі. Технічні умови» [24];
- для консервів-паштетів – ГОСТ 7457-2007 «Консервы-паштеты из рыбы. Технические условия» [25];
- для риборослинних консервів – ГОСТ 12250-88 «Консервы рыба растительные в масле. Технические условия» [26], ГОСТ 12161-2006 «Консервы рыба растительные в томатном соусе. Технические условия» [27];
- для рибних консервів в олії – ГОСТ 10119-2007 «Консервы из сардин атлантических и тихоокеанских в масле. Технические условия» [28], ГОСТ 280-2009 «Консервы из копченой рыбы. Шпроты в масле. Технические условия» [29].

Відповідно до ГОСТ 30054-93 «Консервы, пресервы из рыбы и морепродуктов. Термины и определения» натуральні рибні консерви – це продукція із свіжої риби без попередньої теплової обробки з додаванням або без додавання прянощів; рибні консерви в олії – це консерви з риби з попередньою тепловою обробкою, залитій олією; рибо рослинні консерви – це консерви з рибної сировини, морепродуктів і рослинних продуктів; рибні

консерви-паштети – це консерви у вигляді однорідної тонко подрібненої маси з рибної сировини, морепродуктів [30].

Рибні консерви натуральні, в олії, риборослинні і консерви-паштети повинні бути виготовлені відповідно до вимог діючих нормативно-правових документів за технологічними інструкціями з дотриманням санітарних норм і правил, затверджених в встановленому порядку.

Риба повинна бути розділена, покладена в банки, герметично закупорена і стерилізована при температурі вище 100°C. Консерви повинні задовольняти вимоги промислової стерильності.

За хімічними показниками рибні консерви натуральні повинні відповідати нормам, що представлені в табл.1.5.

Таблиця 1.5

**Вимоги до хімічних показників рибних консервів натуральних**

| <b>Найменування показника</b>    | <b>Норма</b> |
|----------------------------------|--------------|
| Масова частка кухонної солі, %   |              |
| Для консервів з палтуса          | 1,2-2,5      |
| Для консервів з інших видів риби | 1,2-2,0      |

За показниками безпечності консерви повинні відповідати гігієнічним вимогам, що встановлені органами державної санітарно-епідеміологічної служби. За органолептичними показниками якості рибні консерви повинні відповідати вимогам, що зазначені в дод. І.

Масова частка жиру в м'ясі тихоокеанського оселедця, оселедця івасі і курільської скумбрії (виловлюється в Тихому океані і прилеглих до нього морях і затоках), що використовуються для виготовлення рибних консервів, повинна бути не менше 12%.

Довжина риб, що використовуються для виготовлення рибних консервів, повинна бути не менше:

- 17 см – для оселедця івасі;
- 23 см – для сайри.

Термін зберігання мороженої риби для виготовлення рибних консервів повинен бути не більше:

- 1 місяця – для далекосхідних лососевих риб для експорту та оселедця івасі;
- 2 місяця – для далекосхідних лососевих риб для внутрішнього ринку;
- 3 місяця – для інших риб.

Можливо виготовлення рибних консервів з путасу і океанічної ставриди з додаванням печінки.

Як вже зазначалось раніше, вимоги до якості консервів-паштетів встановлені ГОСТ 7457-2007 «Консервы-паштеты из рыбы. Технические условия». Рибні консерви-паштети – це консерви у вигляді однорідної тонко подрібненої маси з рибної сировини, морепродуктів. За фізико-хімічними показниками якості рибні консерви-паштети повинні відповідати вимогам табл.1.6.

Таблиця 1.6

**Вимоги до фізико-хімічних показників рибних консервів-паштетів**

| Найменування показника                                                                                                                                                                                                                                      | Норма   |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------|
| Масова частка кухонної солі, %                                                                                                                                                                                                                              | 1,0-2,0 |
| Загальна кислотність (в перерахунку на яблучну кислоту) для паштетів з додаванням кислих заливок або томатного соусу, %                                                                                                                                     | 0,3-0,6 |
| Масова частка сухих речовин в консервах, %, не менше:                                                                                                                                                                                                       |         |
| -паштет з тунця (м'ясо, серце, печінка, молочко, ікра)                                                                                                                                                                                                      | 55      |
| -паштет з сайри                                                                                                                                                                                                                                             | 46      |
| -паштет з бланшированої печінки; паштет з м'яса, печінки, молочка та серця тихоокеанських лососевих риб; паштет з печінки осетрових риб з додаванням молочка                                                                                                | 40      |
| -паштет з печінки, молочка, ікри лососевих риб «Особливий», паштет з сардини тихоокеанської (івасі) або скумбрії «Далекосхідний»                                                                                                                            | 35      |
| -паштет шпортний з кільки і салаки гарячого копчення або підсушеної; паштет рибний з томатним соусом «Хвиля»; паштет з океанічних риб (путасу, сардина, скумбрія, ставрида); паштет з прісноводних риб; паштет з молочка осетрових риб і інші види паштетів | 30      |

За органолептичними показниками якості рибних консервів-паштетів визначають смак, запах, консистенцію, колір, стан та присутність сторонніх домішок. Вимоги до органолептичних показників якості рибних консервів-паштетів зазначено в табл.1.7.

Таблиця 1.7

**Вимоги до органолептичних показників якості рибних консервів-паштетів**

| <b>Найменування показника</b> | <b>Характеристика</b>                                                                                                                                                                                                                                               |
|-------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Смак                          | Приємний, властивий консервам даного виду, без стороннього присмаку; слабкий присмак гіркоти у паштетів з використанням риби гарячого копчення і незначний природний присмак гіркоти для паштетів з печінки осетрових риб                                           |
| Запах                         | Приємний, властивий консервам даного виду, з ароматом прянощів, компонентів, копченості, без стороннього запаху                                                                                                                                                     |
| Консистенція                  | Ніжна, соковита                                                                                                                                                                                                                                                     |
| Стан                          | Однорідна, тонко подрібнена, рівномірно перемішана маса без волокнистості і не розтертих кісток. У паштетів з ікрою – наявність в масі окремих ікринок. Може бути: наявність невеликої кількості відокремленого жиру або масла; наявність дрібних частинок прянощів |
| Колір                         | Однорідний, від світло-сірого або кремового до сірого або коричневого, або оранжевого з коричневим відтінком, відповідний кольору подрібненої сировини і компонентів                                                                                                |
| Наявність сторонніх домішок   | Не допускається                                                                                                                                                                                                                                                     |

Рибо-рослинні консерви – це консерви з рибної сировини, морепродуктів і рослинних продуктів. Згідно ГОСТ 12250-88 «Консервы рыборастиельные в масле. Технические условия» рибо рослинні консерви повинні відповідати за фізико-хімічними показниками вимогам, зазначеними в табл.1.8.

Таблиця 1.8

**Вимоги до фізико-хімічних показників якості риборослинних консервів**

| <b>Найменування показника</b>                     | <b>Норма</b>   |
|---------------------------------------------------|----------------|
| Масова частка кухонної солі, %                    | від 1,0 до 2,0 |
| Масова частка складових частин, %, до маси нетто: |                |
| Консервів:                                        |                |
| В рибних консервах:                               |                |
| Риби, не менше                                    | 50             |
| Гарніру, не більше                                | 30             |
| Масла, не більше                                  | 20             |
| В консервах з фаршу:                              |                |
| Фаршу, не менше                                   | 77             |
| В т.ч. риби, не менше                             | 50             |
| Гарніру, не більше                                | 8              |
| Масла, не більше                                  | 15             |

За органолептичними показниками якості рибо рослинні консерви повинні відповідати вимогам, що зазначені в дод. І. Зберігають рибо рослинні консерви в чистих, добре вентиляованих приміщеннях при температурі від 0°C до 15°C і відносній вологості повітря не вище 75%. Термін зберігання рибо рослинних консервів – 1,5 роки з дати виготовлення.

Рибні консерви в олії – це консерви з риби з попередньо тепловою обробкою, залитій олією. Відповідно до ГОСТ 10119-2007 «Консервы из сардин атлантических и тихоокеанских в масле. Технические условия» за органолептичними показниками рибні консерви в олії повинні відповідати вимогам, що зазначені в дод. К.

До фізико-хімічних показників якості рибних консервів в олії відносять За хімічними та фізичними показниками консерви повинні відповідати нормам, вказаним у табл.1.9.

Таблиця 1.9

**Вимоги до фізико-хімічних показників якості рибних консервів в олії**

| <b>Найменування показника</b>                | <b>Характеристика та норма</b> |
|----------------------------------------------|--------------------------------|
| Масова частка кухонної солі, %               | 1,0-2,0                        |
| Масова частка відстою в олії, %*             | 10,0                           |
| Масова частка складових частин, %, не менше: |                                |

Продовження табл. 1.9

|                                                                                                                                  |                                                     |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|
| -риби                                                                                                                            | 70,0                                                |
| -олії                                                                                                                            | 10,0                                                |
| Довжина тушок                                                                                                                    | Рівномірна. Можуть бути відхилення не більше 2,0 см |
| *У консервах, що виготовляються на експорт або імпортованих, масова частка відстою в олії визначається з урахуванням маси нетто. |                                                     |

Відповідно до вимог ГОСТ 280-2009 «Консервы из копченой рыбы. Шпроты в масле. Технические условия» риба повинна бути попередньо вичищена із застосуванням димового копчення, оброблена на тушку, покладена в банки, залита олією або сумішшю рослинних масел.

За показниками якості шпроти поділяють на сорти «Екстра», що виготовляються з балтійської кільки, і «Перший». За органолептичними показниками якості шпроти повинні відповідати вимогам, що зазначені в дод. Й. До фізико-хімічних показників якості шпротів відносять масову частку кухонної солі та відстою в олії, масову частку складових частин, довжину тушки (табл.1.10).

Таблиця 1.10

#### Вимоги до фізико-хімічних показників якості шпротів

| Найменування показника                     | Норма для сорту                                            |          |
|--------------------------------------------|------------------------------------------------------------|----------|
|                                            | «Екстра»                                                   | «Перший» |
| Масова частка кухонної солі, %             | 1,0-2,2                                                    |          |
| Масова частка відстою в олії, %, не більше | 11,0                                                       |          |
| Масова частка складових частин, %          |                                                            |          |
| -риби                                      | 75,0                                                       | 70,0     |
| -олії                                      | 10,0                                                       |          |
| Довжина тушки, см:                         |                                                            |          |
| -кільки                                    | 5-11                                                       |          |
| -салаки                                    | 7-11                                                       |          |
|                                            | Рівномірна. Може бути відхилення по довжині не більше 2 см |          |

Вимоги до пакування рибних консервів натуральних, в олії, рибосирих консервів та консервів-паштетів встановлені Технічним регламентом щодо маркування харчових продуктів та ГОСТ 11771-93 «Консервы и пресервы из рыбы и морепродуктов. Упаковка и маркировка». Пакують рибні консерви в металеві банки і банки із алюмінієвої фольги, в скляну тару та полімерні пакети.

Оскільки асортимент рибних консервів досить різноманітний, то вимоги до якості встановлені окремо для кожного типу рибних консервів, зокрема основним з яких для досліджуваного товару є ГОСТ 10119-2007 «Консервы из сардин атлантических и тихоокеанских в масле. Технические условия».

#### **1.4. Законодавчо-нормативне регулювання митного оформлення імпорту рибних консервів**

Порядок та умови переміщення товарів, в тому числі рибних консервів через митний кордон України, їх митний контроль та митне оформлення, застосування механізмів тарифного і нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, справляння митних платежів, ведення митної статистики, обмін митною інформацією, ведення Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності, запобігання та протидія контрабанді, боротьба з порушенням митних правил, організація і забезпечення діяльності органів Державної фіскальної служби України та інші заходи, що спрямовані на реалізацію державної політики у сфері державної митної справи регламентуються цілою низкою нормативно-правових документів: Митним та Податковим кодексами України, різними законами України, постановами Кабінету Міністрів України, наказами Міністерства фінансів України, листами Державної фіскальної служби України тощо [31].

Статтею 74 Митного кодексу України встановлено, що митний режим імпорту або випуск для вільного обігу – це митний режим, відповідно до якого іноземні товари, тобто рибні консерви після сплати всіх митних платежів, встановлених законами України на їх імпорт, та виконання всіх необхідних митних формальностей випускаються для вільного обігу на митній території України.

Усі товари, транспортні засоби комерційного призначення, в тому числі рибні консерви при переміщенні через митний кордон України в режимі імпорту підлягають декларуванню.

Главою 40, а саме статтями 257-269 Митного кодексу України встановлено загальні положення щодо процедури декларування товарів, місць та строків декларування, а також обов'язків, прав та відповідальності декларанта та уповноваженої ним особи.

Декларування рибних консервів здійснюється відповідно до наказу Міністерства фінансів України від 30.05.2012 №651 «Про затвердження Порядку заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа». Даний документ визначає правила заповнення граф митних декларацій на бланках єдиного адміністративного документа форми МД-2, додаткових аркушів до нього форми МД-3, специфікацій форми МД-8, порядок внесення відомостей до заповнення форми МД-6, випадки застосування специфікації, а також порядок оформлення, розділу та використання усіх типів аркушів митної декларації [32].

При цьому, варто зазначити, що форму митної декларації, яка використовується під час декларування рибних консервів затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2012 №450 «Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій». Даний документ визначає вимоги до оформлення і використання митних декларацій, на підставі яких декларуються товари, що переміщуються через митний кордон України підприємствами, та інші товари, що відповідно до законодавства України декларуються шляхом подання митної декларації, передбаченої для

підприємств, а також порядок внесення змін до митних декларацій, їх відкликання та визначення недійсними [33].

При декларуванні рибних консервів в режимі імпорту використовується перелік відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій. Дані класифікатори затверджені наказами Міністерства фінансів України від 20.09.2012 №1011 «Про затвердження відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій» та 29.05.2012 №623 «Про затвердження Переліку відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій, і Порядку їх ведення» [34, 35].

Розділом IV, главами 27-36 Митного кодексу України встановлено загальні положення щодо переміщення і пропуску товарів, в тому числі рибних консервів через митний кордон України, а також порядок митних формальностей при їх переміщенні різними видами транспорту.

Відповідно до статті 4 Митного кодексу України, митні формальності – це сукупність дій, що підлягають виконанню відповідними особами органів Державної фіскальної служби України з метою дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи.

Порядок виконання митних формальностей при митному оформленні рибних консервів затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.05.2012 №631 «Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа» [36].

Як зазначено в п.1 статті 69 Митного кодексу України товари, в тому числі рибні консерви при декларуванні підлягають класифікації. Класифікація рибних консервів відбувається шляхом визначення коду товару відповідно до класифікаційних угруповань, зазначених в Українській класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності.

Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності є товарною номенклатурою Митного тарифу України, який затверджений Законом України від 19.09.2013 №584-VII «Про Митний тариф України» [37]. Митний тариф містить перелік ставок загальнодержавного податку – ввізного мита на товари, що ввозяться на митну територію України та систематизовані згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності. Ставки ввізного мита на рибні консерви, що є об’єктом дослідження випускної кваліфікаційної роботи представлені в табл.1.15.

Таблиця 1.15

## Ставки ввізного мита на рибні консерви [37]

| Код рибних консервів та їх опис |                     | Ставка ввізного мита, % |          |
|---------------------------------|---------------------|-------------------------|----------|
|                                 |                     | повна                   | пільгова |
| <a href="#">[1604 13 1]</a>     | --сардини:          |                         |          |
| <a href="#">1604 13 11 00</a>   | ---в оливковій олії | 20                      | 20       |
| <a href="#">1604 13 19 00</a>   | ----інші            | 10                      | 10       |

Рибні консерви, що ввозяться на митну територію України згідно з міжурядовою угодою України з державами Європейської асоціації вільної торгівлі (Норвегія, Швейцарія, Королівство Ліхтенштейн та Ісландія) оподатковуються ввізним митом за зменшеними ставками. Підставою для цього є Міждержавна угода від 24.06.2010 «Угода про вільну торгівлю між Україною та країнами ЄАВТ». З дня набрання чинності даної угоди, Україна і держави ЄАВТ повинні скасувати всі мита та еквівалентні миту податки і збори на імпорт рибних консервів, які походять з держав ЄАВТ або України. Жодні нові мита та еквівалентні миту податки і збори на імпорт рибних консервів не будуть запроваджені. Відповідно до даної угоди ставка ввізного мита на рибні консерви складає 10% [38].

Розділом V «Торгівля і питання, пов’язані з торгівлею» Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони від 27.06.2014

[39] встановлено, що сторони поступово створюють зону вільної торгівлі протягом перехідного періоду, що не перевищує 10 років починаючи з дати набрання чинності даної угоди, відповідно до її положень та відповідно до статті 24 Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 року. Відповідно до частини 2 (статті 27-29) зазначеного вище нормативно-правового документа, кожна сторона зменшує або скасовує ввізне мито на товари, що походять з іншої сторони, відповідно до графіків, встановлених у Додатку 1-А до угоди [39].

Окрім цього, класифікація товарів, у тому числі і рибних консервів у торгівлі між сторонами має бути такою, як викладено у відповідній товарній номенклатурі кожної сторони, розробленій відповідно до Гармонізованої системи Міжнародної конвенції про Гармонізовану систему опису та кодування товарів 1983 року та подальших змін до неї.

На підставі Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом і Листа Державної фіскальної служби України від 06.01.2016 №21/99-99-25-02-02-18 [40] ставка ввізного мита на рибні консерви у 2018 році становить 0% (табл.1.17).

Таблиця 1.17

**Графік зниження ввізного мита на рибні консерви**

| Код товару    | Назва    | Діюча ставка ввізного мита (пільгова), % | Базова ставка ввізного мита, % | Перехідний період, років | Роки<br>2016-2026 |
|---------------|----------|------------------------------------------|--------------------------------|--------------------------|-------------------|
| 1604 13 19 00 | ----інші | 10                                       | 10                             | 0                        | 0                 |

Окрім ввізного мита рибні консерви при переміщенні через митний кордон України у режимі імпорту підлягають оподаткуванню податком на додану вартість.

Закон України від 02.12.2010 №2755-IV «Податковий кодекс України» регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків і зборів, що справляються в

Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки посадових осіб під час адміністрування податків, а також відповідальність за порушення податкового законодавства [41].

Податковим кодексом України встановлено ставку податку на додану вартість для всіх товарів, у тому числі і рибних консервів, що переміщуються через митний кордон України у розмірі 20%.

За здійснення відповідно до законодавства України митного та інших видів контролю, а також із плати за проїзд транспортних засобів автомобільними дорогами України справляється єдиний збір у пункті пропуску.

Закон України від 04.11.1999 №1212-XIV «Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України» та постанова Кабінету Міністрів України від 24.10.2002 №1569 «Про затвердження Порядку справляння єдиного збору у пунктах пропуску через державний кордон України» визначають питання, що пов'язані із процедурою справляння єдиного збору у разі переміщення транспортних засобів та вантажу через державний кордон. Єдиний збір справляється одноразово незалежно від режиму переміщення (ввезення, транзит), виду, місткості або загальної маси транспортних засобів за єдиним платіжним документом [42, 43].

Постанова Кабінету Міністрів України від 20.01.2016 №28 «Про внесення змін до переліку товарів, заборонених до ввезення на митну територію України, що походять з Російської Федерації» [44], постанови Кабінету Міністрів України від 21.12.2016 №977 «Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 30 грудня 2015 р. №1146» [45] та постанови Кабінету Міністрів України від 20.12.2017 №1022 «Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 30 грудня 2015 р. №1147» [46] ввезення рибних консервів на митну територію України, що походять з Російської Федерації заборонено.

Законом України від 24.12.2017 №2264-VIII «Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів», листом Державної фіскальної служби України від 18.01.2011 №11/3-10.18/813-ЕП «Про перевірку маркування харчової продукції» та наказом Державної служби з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів від 28.10.2010 №487 «Про затвердження Технічного регламенту щодо правил маркування харчових продуктів» забороняється обіг харчових продуктів (рибних консервів), маркування яких не відповідає вимогам законодавства про безпечність та окремі показники якості харчових продуктів [15].

Вантажі з продуктами харчування, що ввозяться на митну територію України та марковані з порушенням вимог законодавства про безпечність та окремі показники якості харчових продуктів (рибних консервів), можуть бути випущені в обіг без права їх пропонування кінцевому споживачу під зобов'язання оператора ринку про виправлення маркування відповідно до вимог законодавства України.

Постанова Кабінету Міністрів України від 25.05.2016 №364 «Деякі питання реалізації принципу «єдиного вікна» під час здійснення митного, санітарно-епідеміологічного, ветеринарно-санітарного, фітосанітарного, екологічного, радіологічного та інших видів державного контролю» визначає механізм взаємодії органів державної фіскальної служби України, державних органів, уповноважених на здійснення державного виду контролю та підприємств за принципом «єдиного вікна» із застосуванням інформаційно-телекомунікаційної системи органів Державної фіскальної служби України, а також механізм обміну інформацією та документами між органами Державної фіскальної служби та державними органами, уповноваженими на видачу документів, що підтверджують дотримання обмежень під час переміщення рибних консервів через митний кордон України [47].

При ввезенні в Україну рибні консерви окрім митного контролю підлягають радіологічному, санітарно-епідеміологічному, ветеринарно-санітарному контролю та державному контролю харчових продуктів.

Підставою для проведення зазначених видів державного контролю є постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2012 №452 «Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 5 жовтня 2011 р. №1031» та постанови від 05.10.2011 №1031 «Деякі питання здійснення державного контролю товарів, що переміщуються через митний кордон України» [48, 49].

Радіологічний контроль здійснюється з метою контролю щодо додержання вимог чинного законодавства України при переміщенні через державний кордон України радіоактивних речовин і ядерних матеріалів. Радіологічний контроль всіх вантажів, що перетинають митний кордон України є обов'язковим.

У разі ввезення на митну територію України радіологічний контроль рибних консервів здійснюється один раз у пунктах пропуску через державний кордон України (пунктах ввезення на митну територію України).

За результатами позитивного здійснення радіологічного контролю рибних консервів на товаросупровідному документі поставляється штамп «Радіологічний контроль – ввіз/вивіз дозволено» та зазначається код документу 5504 (інформація про позитивні результати здійснення радіологічного контролю) або 5509 (інформація про позитивні результати державних видів контролю при застосуванні «Єдиного вікна», що згенеровано інформаційною системою) у графі 44 «Подані документи» митної декларації.

Санітарно-епідеміологічний контроль рибних консервів, що переміщуються через митний кордон України здійснюється відповідно до постанов Кабінету Міністрів України від 05.10.2011 №1031 «Деякі питання здійснення державного контролю товарів, що переміщуються через митний кордон України» та постанови від 05.10.2011 №1030 «Деякі питання здійснення попереднього документального контролю в пунктах пропуску через державний кордон України» [50], законів України «Про забезпечення санітарного та епідеміологічного благополуччя населення» [51], «Про

основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів», «Про захист населення від інфекційних хвороб» [52].

Санітарно-епідеміологічний контроль здійснюється посадовими особами органів Державної служби з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів в зонах митного контролю на митній території України (крім пунктів пропуску через митний кордон України). Факт позитивного висновку підрозділу Державної служби з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів засвідчується штампом «Санітарно-епідеміологічний контроль здійснено» на товаросупровідних документах. При цьому, в графі 44 «Подані документи» митної декларації зазначається під кодом 5501 (інформація про позитивні результати здійснення санітарно-епідеміологічного контролю товару) документ, у якому цей штамп проставлено та його дата, або повідомлення, яке згенеровано інформаційною системою «Єдиного вікна», яке зазначається в графі 44 митної декларації під кодом 5509 (інформація про позитивні результати державних видів контролю при застосуванні «Єдиного вікна»).

Ветеринарно-санітарний контроль рибних консервів – це система заходів, спрямованих на виконання ветеринарно-санітарних вимог, встановлених законодавством про ветеринарну медицину. Ветеринарно-санітарний контроль здійснюється посадовими особами Державної служби з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів України в зонах митного контролю на митній території України (крім пропуску через державний митний кордон України).

Законом України від 01.01.2016 №486-IV «Про рибу, інші водні живі ресурси та харчову продукцію з них» [53] встановлено основні правові і організаційні засади забезпечення якості та безпеки риби, інших водних живих ресурсів, виготовленої з них харчової продукції для життя і здоров'я населення та запобігання негативному впливу на довкілля у разі вилову, переробки, фасування та переміщення через митний кордон України.

Відповідно до даного закону митне оформлення для використання на митній території України продуктів лову та харчової продукції з них іноземного виробництва здійснюється згідно з вимогами митного законодавства України. Для здійснення митного оформлення щодо якості та безпечності продуктів вилову та харчової продукції з них іноземного виробництва суб'єкт господарювання подає сертифікат походження та ветеринарне свідоцтво на кожну партію продукції.

### **1.5. Порядок проведення товарознавчої експертизи при митному контролі рибних консервів**

Одним із засобів митного контролю товарів є призначення експертизи. Експертиза товарів, транспортних засобів комерційного призначення, в тому числі рибних консервів призначається у випадках, якщо при здійсненні митного контролю для роз'яснення виникаючих питань потрібні спеціальні знання.

Експертиза для митних цілей або митна експертиза – це спеціально науково-практичне дослідження, яке проводиться посадовими особами Департаменту податкових та митних експертиз Державної служби України з метою з'ясування питань, що виникають у справах про порушення законодавства у сфері митної справи та окремих галузях науки, техніки, мистецтва тощо.

Митна експертиза включає сукупність різних видів експертиз (ідентифікаційна, товарознавча, гемологічна, судова, транспортна), що проводяться з метою вирішення окремих питань, які стосуються товарів, що переміщуються через митний кордон України. Одним із видів експертизи для митних цілей є товарознавча.

Товарознавча експертиза – це експертиза, що проводиться з метою встановлення характеристик та властивостей, визначальних для класифікації рибних консервів згідно з Українською класифікацією товарів

зовнішньоекономічної діяльності; перевірки задекларованої митної вартості; визначення країни походження; визначення ринкової вартості рибних консервів. Основними завданнями товарознавчої експертизи для митних цілей є: визначення коду рибних консервів згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності; показників якості даної продукції, що впливають на її вартість та визначення ринкової вартості цієї продукції.

Дослідження під час товарознавчої експертизи для визначення вартості проводиться на підставі постанови про призначення експертизи у справі про порушення митних правил або запиту у межах здійснення податкового контролю [54].

Запит або постанова про проведення дослідження (аналізу, експертизи) готується посадовою особою органу Державної фіскальної служби України за формою, що встановлена наказом Міністерства фінансів України від 02.12.2016 №1058 «Про затвердження взаємодії структурних підрозділів та територіальних органів Державної фіскальної служби України із Спеціалізованою лабораторією з питань експертизи та досліджень ДФС під час проведення досліджень (аналізів, експертиз), Нормативів взяття проб (зразків) товарів для проведення дослідження (експертизи), форм акта про взяття проб (зразків) товарів та висновку» [54].

У постанові або запиті про проведення дослідження (товарознавчої експертизи) в обов'язковому порядку зазначаються підстава та мета направлення запиту (постанови), визначаються завдання, які потрібно дослідити, а саме які характеристики рибних консервів (склад, фізичні, фізико-хімічні властивості, код згідно з УКТЗЕД, країна походження, ринкова вартість тощо) необхідно перевірити або встановити.

До постанови про призначення експертизи додаються: оригінал акта про взяття проб (зразків) рибних консервів (у разі їх взяття); копія акта про проведення огляду (переогляду) рибних консервів, транспортних засобів (у

разі його проведення); копії інших супровідних документів, які подаються при здійсненні податкового або митного контролю.

Окрім цього, до постанови про призначення експертизи у справі про порушення митних правил додаються завірені копії матеріалів справи, які стосуються предмета експертизи, та протокол про одержання проб і зразків для проведення експертизи у справі про порушення митних правил.

Запит (постанова) на призначення експертизи для визначення ринкової вартості рибних консервів разом із супровідною документацією (матеріалами, що передаються у розпорядження експерта), пробами (зразками) рибних консервів доставляються до Департаменту податкових та митних експертиз Державної фіскальної служби України посадовою особою митного органу або поштою.

Товарознавча експертиза проводиться експертом Департаменту податкових та митних експертиз на підставі письмового доручення керівництва цього структурного підрозділу Державної фіскальної служби України або керівника її відокремленого підрозділу.

Дослідження здійснюється експертом у послідовності, що включає в себе три етапи. Характеристика етапів товарознавчої експертизи детальніше представлена на рис.1.10.

На першому етапі проведення товарознавчої експертизи рибних консервів керівник Департаменту податкових та митних експертиз Державної фіскальної служби України розглядає отримані матеріали і доручає їх відповідному структурному підрозділу організувати проведення експертизи.

Вихідними даними для дослідження являються як склад, так і зміст дій, що здійснюються експертом Департаменту податкових та митних експертиз Державної фіскальної служби України на різних стадіях експертизи для митних цілей з метою встановлення ринкової вартості товару.

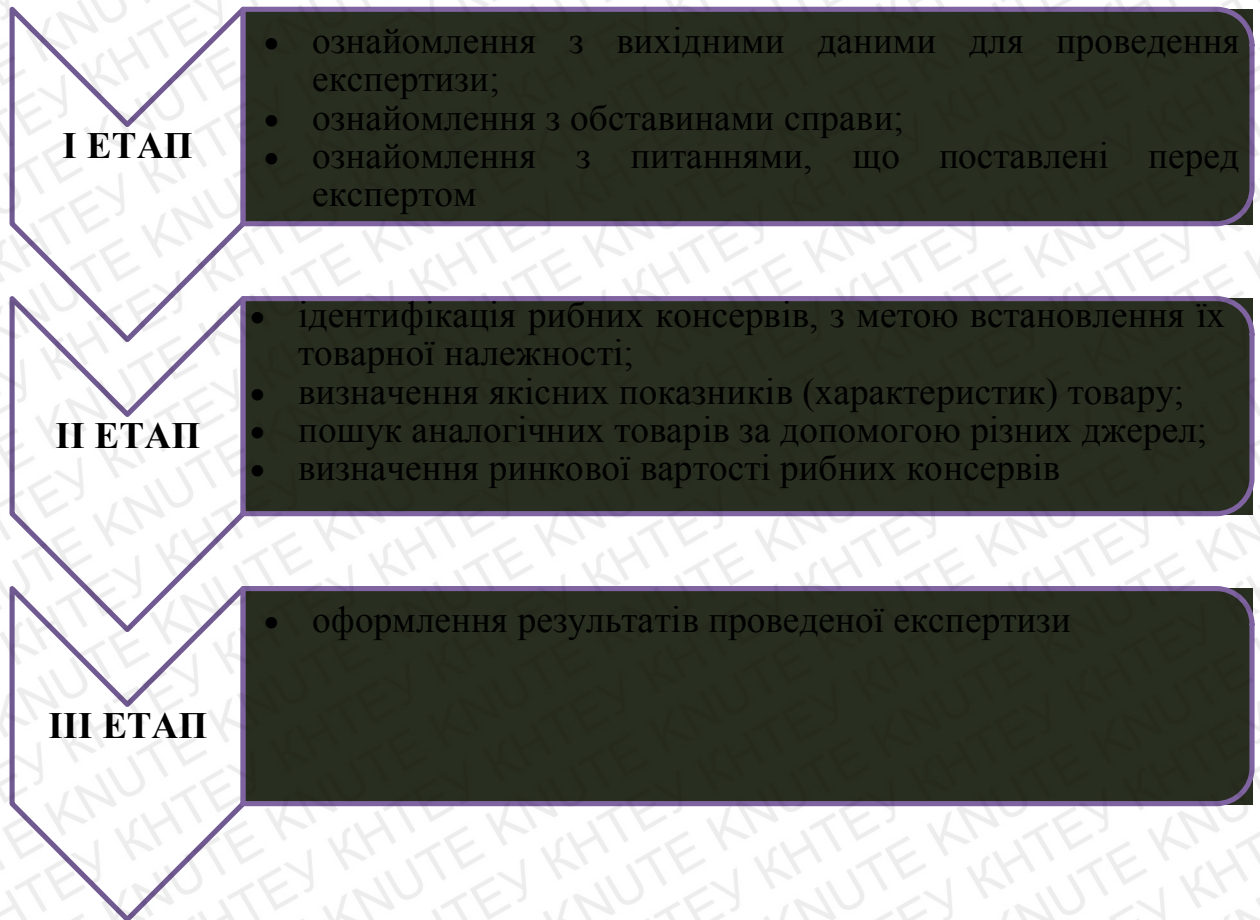


Рис.1.10. Етапи проведення товарознавчої експертизи рибних консервів для митних цілей [55]

Другий етап товарознавчої експертизи рибних консервів для митних цілей починається з ідентифікації досліджуваного товару з метою встановлення його товарної приналежності та ціноутворюючих показників цього товару. Встановлення товарної приналежності проводиться з метою визначення [55]:

- приналежності досліджуваного товару до загальноприйнятого класу (групи, підгрупи) продукції відповідно до Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності;
- приналежності окремих одиниць або множини одиниць товару до одного виду та однорідної партії продукції;

- відповідності (невідповідності) асортиментних і споживчих властивостей досліджуваного товару даним контракту, товаросупровідних документів та інформації, наведеної на маркуванні;
- відповідності фактичних характеристик об'єкта, що досліджується відомостям, які зазначені на маркуванні та в товаросупровідній документації;
- характеристик чи показників, які суттєво впливають на вартість (ціну) товару.

Результати проведеної ідентифікації рибних консервів із наведенням методів та засобів її проведення відображаються експертом у висновку Департаменту податкових та митних експертиз Державної фіскальної служби України. Результати проведеної ідентифікації рибних консервів, що переміщуються через митний кордон України у режимі імпорту представлено в пункті 2.3 розділу II випускної кваліфікаційної роботи.

Показники (характеристики) досліджуваних рибних консервів визначаються згідно з вимогами нормативних документів (детальніше див. пункт 1.3 даного розділу). Рівень якості рибних консервів встановлюється з урахуванням характеру виявлених дефектів, їх кількості, можливості усунення і придатності товару до використання за призначенням. Результати визначення фактичного стану товару та його рівня якості фіксуються у висновку експерта.

Після проведення ідентифікації рибних консервів та визначення їх фактичного стану і рівня якості експерт визначає ринкову вартість (ціну) досліджуваного товару. Основою для розрахунку досліджуваного товару є ціна на аналогічний товар (ідентичний або подібний). У практичній діяльності Департаменту податкових та митних експертиз Державної фіскальної служби України для визначення ринкової вартості товарів використовується метод порівняльного підходу. Сутність цього методу полягає у:

- пошуку і виборі аналогічного товару досліджуваним рибним консервам на основі комплексу існуючих ознак і ціноутворюючих факторів, які виявлено при ідентифікації. В залежності від результатів пошуку на наступних етапах визначення ринкової вартості можливе застосування одного із методів: прямого порівняння (визначення ринкової вартості на основі прямого підбору цін ідентичних товарів на конкретну дату в певному регіоні); порівняння з товаром-аналогом (визначення ринкової вартості товару на основі цін на однорідний товар із використанням певних елементів порівняння на які, за необхідності, в подальшому робляться корегувальні розрахунки, що вирівнюють відмінність досліджуваного товару з товаром-аналогом).
- пошук легітимної і достовірної інформації про ціни на ідентичні або однорідні товари;
- порівняння аналогічних товарів із оцінюваними рибними консервами та визначення необхідності проведення уточнюючих розрахунків, які враховують розходження характеристик, фактичного стану товару та рівень його якості;
- проведення корегувальних розрахунків (за необхідності) та знаходження значення ринкової вартості товару.

Порівняльний підхід ґрунтується на аналізі цін продажу (пропозиції) товарів, ідентичних або аналогічних оцінюваним рибним консервам на первинному чи вторинному ринках, з відповідним коригуванням, що враховує відмінності між об'єктом порівняння та об'єктом оцінки.

Для визначення вартості рибних консервів за порівняльним підходом використовується статистично середні цінові дані подібного товару, за умови, що вони відповідають змісту поняття «ринкова вартість», зокрема ґрунтуються на даних ринку рибних консервів та зведені в довідниках, до яких висуваються вимоги щодо об'єктивності інформації. При цьому, поняття «ринкова вартість» означає величину вартості, за якою можливо здійснити операцію об'єкта оцінки, за умови того, що продавець і покупець

підійшли до угоди розважливо, вивчили ринок і не поспішають в її здійсненні. Така угода буде вигідна обом сторонам, вона характеризується позицією, що покупець купує за максимальні кошти, які може запропонувати, а продавець віддає за мінімум, на який може погодитися.

Найбільш вірогідним методом порівняльного підходу до оцінки рибних консервів є метод, заснований на аналізі цін ідентичних товарів. За цим методом вартість визначається на базі середньої ціни продажу (пропозиції) ідентичних рибних консервів. Якщо виникає неможливість визначення ринковою вартості рибних консервів з урахуванням цін ідентичних товарів допускається використання методу, що заснований на аналізі цін аналогічних рибних консервів. За цим методом вартість рибних консервів, що досліджуються визначається відповідно до цінових даних, аналогічних, але не ідентичних рибних консервів, з належними або скоригованими властивостями. Подальше коригування вартості здійснюється шляхом врахування різниці між основними показниками та характеристиками.

Під час визначення ринкової вартості методом порівняльного підходу використовуються середні цінові дані, що містяться у довідково-аналітичній літературі, періодичних виданнях, у прайс-листах торговельних організацій, які здійснюють продаж аналогічних чи ідентичних оцінюваним рибним консервам товарів, у мережі Інтернет, ціни операцій з купівлі-продажу, у торговельній мережі України.

Обираючи аналогічний товар, необхідно досягнути максимальної відповідності властивостей та характеристик аналогічного та досліджуваного товару – їх споживчі властивості, країна походження (виробництва), належність до одної торговельної марки, виробника та інші ознаки, які суттєво впливають на вартість (ціну) товару.

У висновку експерт або уповноважена ним особа Департаменту податкових та митних експертиз Державної фіскальної служби України повинен навести результати порівняльного дослідження характеристик

об'єкта (зазвичай, у вигляді таблиці), вартість якого визначається, і аналогічного товару – з метою обґрунтування правильності його вибору.

Після проведення вищезазначених етапів товарознавчої експертизи рибних консервів з метою визначення їх ринкової вартості (ціни) для митних цілей, експертом структурного підрозділу Департаменту податкових та митних експертиз оформлюється висновок або відмова від надання висновку з обґрунтуванням причин, форми яких затверджені наказом Державної фіскальної служби України від 02.12.2016 №1058 «Про затвердження взаємодії структурних підрозділів та територіальних органів Державної фіскальної служби України із Спеціалізованою лабораторією з питань експертизи та досліджень ДФС під час проведення досліджень (аналізів, експертиз), Нормативів взяття проб (зразків) товарів для проведення дослідження (експертизи), форм акта про взяття проб (зразків) товарів та висновку».

## РОЗДІЛ 2

### ТОВАРОЗНАВЧА ЕКСПЕРТИЗА РИБНИХ КОНСЕРВІВ ДЛЯ МИТНИХ ЦІЛЕЙ

#### 2.1. Організація, об'єкт та методи дослідження

Організація проведення товарознавчої експертизи рибних консервів для митних цілей здійснювалася в лабораторних аудиторіях кафедри товарознавства, управління якістю та безпечністю товарів Київського національного торговельно-економічного університету та в лабораторіях Департаменту податкових та митних експертиз Державної фіскальної служби України (Відділ досліджень харчової продукції). Загальна схема проведення дослідження рибних консервів зображена на рис.2.1.

Організація дослідження рибних консервів у випускній кваліфікаційній роботі була проведена в три стадії, кожна з яких включала як теоретичний зміст, так і практичний. На першій стадії дослідження – теоретичному, нами було проаналізовано стан ринку рибних консервів в Україні та Європейському Союзі, проведено аналіз класифікацій рибних консервів за різними видами загальноприйнятих класифікацій, розглянуто законодавчо-нормативну базу регулювання митного оформлення імпорту та порядок проведення товарознавчої експертизи при митному контролі рибних консервів.

Друга стадія дослідження включала в себе практичну частину, яка складалася з аналізу товарознавчої характеристики асортименту рибних консервів, вибору критеріїв і засобів, а також оформлення висновків товарознавчої експертизи рибних консервів для митних цілей.

Для дослідження показників якості рибних консервів нами було обрано чотири зразки товару «Сардини в олії», один з яких був задекларований у графі 31 митної декларації UA (зразок №4) та ввозився на митну територію України у режимі імпорту:

- зразок №1 – «Сардини в олії» 240 г (ТОВ «Брівайс Вільніс», Латвія);

- зразок №2 – сардини «Venstpils в маслі» 240 г (ТОВ «Каравела», Латвія);
- зразок №3 – сардини «KAIFA атлантичні в олії» 240 г (ТОВ «KAIFA», Латвія);
- зразок №4 – сардини «Banga Балтійська в маслі» 190 г (ТОВ «Banga», Латвія).

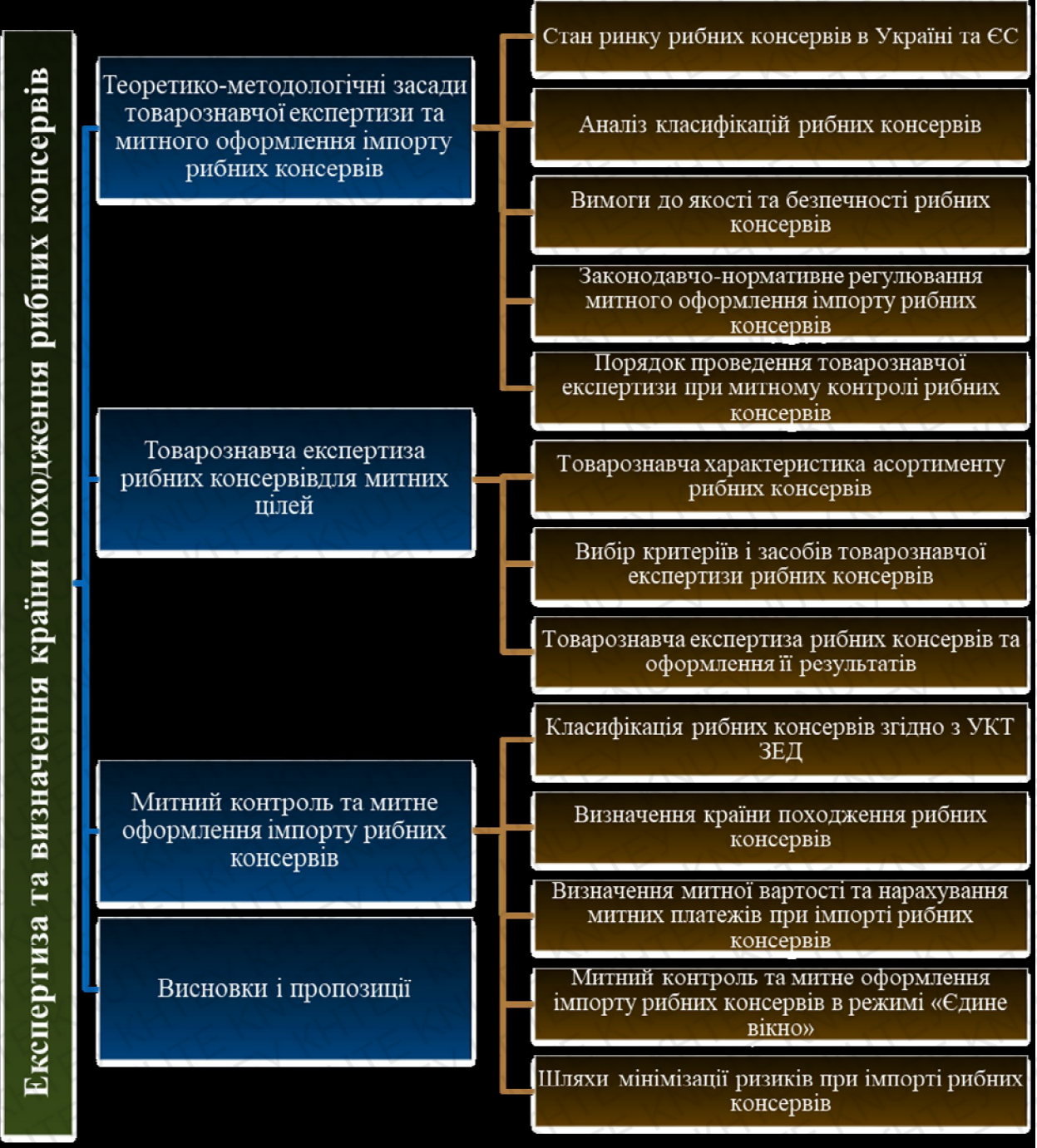


Рис.2.1. Загальна схема дослідження

Експертиза досліджуваних зразків проводилася у три етапи: первинний, основний та заключний. На першому етапі – первинному, нами було отримано пакет документів для проведення експертизи рибних консервів.

Другий етап експертизи рибних консервів включає в себе дві складові: експертиза кількості (зовнішній огляд транспортної тари, аналіз споживчої упаковки, аналіз інформації у товаросупровідній документації та на маркуванні) досліджуваних зразків та експертиза їх якості (відбір проб досліджуваної продукції, визначення її органолептичних та фізико-хімічних показників якості).

Дослідження показників якості рибних консервів, а саме сардин в олії проводилося за ГОСТ 10119-2007 «Консервы из сардин атлантических и тихоокеанских в масле. Технические условия» [28], у якому нормуються органолептичні та фізико-хімічні показники якості.

Відбір проб рибних консервів проводили за ГОСТ 8756.0-70 «Продукты пищевые консервированные. Отбор и подготовка их к испытанию» [56]. Для складання вихідного зразка консервованих харчових продуктів, розфасованих у жестяні банки було відібрано 2% рибних консервів від всієї партії.

Відомості, що містяться на маркуванні та пакуванні партії рибних консервів визначали органолептично на відповідність вимогам Технічного регламенту щодо маркування харчових продуктів.

Відповідно до вимог ГОСТ 10119-2007 у рибних консервах органолептично визначали смак та запах, зовнішній вигляд, консистенцію, колір, характеристику розбирання, наявність луски, порядок укладки та наявність сторонніх домішок. Ці дослідження проводилися за температурою 15-20°C.

Масову частку кухонної солі визначали за ГОСТ 27207-87 «Консервы и пресервы из рыбы и морепродуктов. Метод определения поваренной соли» [57], масову частку відстою в олії – за ГОСТ 20221-90 «Консервы рыбные.

Метод определения отстоя в масле» [58], масову частку складових частин – за ГОСТ 26664-85 «Консервы и пресервы из рыбы и морепродуктов. Методы определения органолептических показателей, массы нетто и массовой доли составных частей» [59]. Довжину тушок вимірювали за допомогою лінійки відповідно до ГОСТ 427-75 «Линейки измерительные металлические. Технические условия» [60] по прямій лінії на рівні хребта від головного зрізу до краю зрізу хвостового плавника.

На третій стадії дослідження нами було проаналізовано класифікацію рибних консервів згідно з Української класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності, визначено країну походження рибних консервів, що переміщувалися через митний кордон України в режимі імпорту за товаросупровідними документами та митною декларацією UA 100110/2018/741147, визначено митну вартість та нараховано митні платежі при імпорті досліджуваної продукції, розглянуто порядок митного контролю та оформлення імпорту рибних консервів у режимі «Єдиного вікна» та запропоновано шляхи мінімізації ризиків при імпорті рибних консервів.

За результатами дослідження нами було оформлено висновок та внесені пропозиції щодо порядку проведення експертизи, митного контролю та митного оформлення рибних консервів, що переміщуються через митний кордон України у режимі імпорту.

## **2.2. Товарознавча характеристика асортименту рибних консервів**

Рибні консерви – це продукти з риби та іншої сировини, спеціально оброблені, укладені в банки, герметично закупорені і стерилізовані. У рибних консервах міститься від 55% до 75% води, 12-20% білкових речовин, 5-25% жирів. Засвоюваність білків, жирів і цукрів дуже висока (95-96%). Енергетична цінність коливається від 100-120 ккал на 100 г до 270-290 ккал на 100 г.

На українському ринку рибні консерви включають широкий асортимент та представлені такими вітчизняними та іноземними торговельними марками, як ТМ «Аквамарин», ТМ «Мікадо», ТМ «Rio Mare», ТМ «ІРФ», ТМ «Marka Promo» та інші.

ТОВ «Аквамарин» - це національний бренд-лідер на ринку рибних консервів України. Під торговельною маркою «Аквамарин» представлені консерви з риби і морепродуктів, а також червона ікра. Рибні консерви «Аквамарин» - смачний і корисний продукт з дикої риби – риби, яка виросла і була виловлена в умовах дикої природи. В асортимент торговельної марки «Аквамарин» входять більше 50 найменувань продукції з океанічної і морської риби: сардина, тунець, скумбрія, сайра, горбуша, бички, кільки, шпроти, а також морські делікатеси: мідії, кальмари, печінка тріски. Рибні консерви ТМ «Аквамарин» виготовляються за високими європейськими стандартами і відповідно до міжнародної системи контролю якості продукції НАССР (ДСТУ ISO 22000:2007) [61].

«Rio Mare» - це високоякісні італійські рибні консерви, які завоювали лояльність споживачів в більш ніж сорока країнах світу. Виробник даної продукції промисловий холдинг Bolton Alimentary є найбільшою і технологічно оснащеною компанією в Європі. Даний холдинг найсуворішим чином орієнтований на безкомпромісну якість використовуваної сировини, на постійний контроль ланцюжка виробництва, а також безперервні інновації – удосконалення продукції відповідно до вимог ринку [62].

Компанія «Інтеррибфлот» - єдина українська компанії, що здійснює вилов і переробку риби безпосередньо в Антарктиці. На сьогодні траулер (величезний плавучий завод) компанії «Інтеррибфлот» є другим за величиною траулером у світі, який здійснює вилов і переробку риби.

Продукція компанії представлена власними торговельними марками – Аквамарин, Море, ІРФ, Морська колекція, Атлантика. Власні торговельні марки становлять значну частку ринку рибоконсервної продукції в Україні і визначають розвиток галузі в цілому. Корпорація «Інтеррибфлот»

співпрацює з найбільшими торговельними мережами та виробляє продукцію для приватних торговельних марок – private label. Замкнутий цикл виробництва гарантує високу стабільну якість продукції, що випускається. На виробництві впроваджена міжнародна система управління якістю та безпечністю продукції Hazard Analysis and Critical Control Points (НАССР). Рибоконсервована продукція відповідає вимогам ДСТУ ISO 22000:2007. Більше 50-ти найменувань рибоконсервованої продукції випускається згідно рецептурам ГОСТ / ДСТУ / ГСТУ. Розвинена мережа національної дистрибуції дозволяє ефективно здійснювати реалізацію продукції на території України. Ефективна маркетингова підтримка забезпечує високий рівень попиту на продукцію. Рибні консерви виробництва «Інтеррибфлот» успішно експортується до країн Європи, Азії, Африки та Америки [63].

ТОВ «Флагман Сіфуд» - безперечний лідер в області торгівлі морепродуктами, що пропонує партнерам найширший асортимент риби і морепродуктів в Україні. Компанія імпортує більше 300 найменувань риби і морепродуктів з різних країн світу: Норвегія, Ісландія, Іспанія, Данія, Швеція, Греція, Франція, Нідерланди, Шотландія, Ірландія, Литва, Латвія, Естонія, Чилі, США, Росія та інші.

Продукція випускається під торговельними марками «Flagman», «Півний NABEER» та «Флотілія». Компанія має власні виробничі потужності і переробні цехи, що забезпечують безперебійний випуск товарів. Підприємство оснащено обладнанням від світових лідерів технологічного забезпечення харчової промисловості. Всі процеси на виробництві відповідають найсуворішим європейським правилам контролю якості НАССР та ISO 22000:2007 [64].

ТОВ «САНТА БРЕМОР» - це один із найбільших виробників високоякісних продуктів харчування в Східній Європі. «Санта Бремор» перша компанія в Республіці Білорусь, яка отримала сертифікат відповідності системи управління якістю і безпечністю на основі принципів НАССР (аналізів ризиків і критичні точки контролю). З 2005 року впроваджено

систему управління якістю на відповідність вимогам СТБ ISO 9001, DIN EN ISO 9001. У 2010 році сертифіковано систему безпеки харчових продуктів (оселедець, ікра, морепродукти, сурімі) на відповідність міжнародним стандартам IFS Food і BRC. Продукція з риби, що випускається підприємством має серійні сертифікати відповідності як на території Республіки Білорусь, так і на території України. Окрім цього, виробництво рибних консервів має схвалені експертні ветеринарні номери, що свідчать про відповідність виробництва вимогам Директив ЄС [65].

Компанія «I.Schmidt Handelsgesellschaft GmbH» є одним з провідних європейських постачальників консервованих продуктів вже більше 40 років. Вся продукція виробляється за східноєвропейськими стандартами під контролем компанії «I.Schmidt Handelsgesellschaft GmbH» та її філій за кордоном. Налагоджено співпрацю з провідними мережами Європи, які отримують консервовану продукцію під торговельною маркою «I.Schmidt Handelsgesellschaft GmbH», так і під власним брендом. Найбільш поширеною торговельною маркою є «MIKADO» [66].

Залежно від використовуваної сировини і способу виробництва розрізняють консерви натуральні (у власному соці, желе, бульйоні, з додаванням олії, юшки), закусочні (в томатному соусі, в олії) та риборослинні (з овочами).

Консерви натуральні виготовляють з найбільш цінних видів риб (оселедцевих, скумбрієвих, ставридових, осетрових, лососєвих та інших). У цих консервах добре зберігається колір, смак і запах свіжої риби; їх використовують для приготування закусок, перших і других страв, салатів. Рибні консерви натуральні поділяються на декілька підгруп: у власному соку, з додаванням олії, у бульйоні, у желе, юшка і супи.

Для виготовлення рибних консервів у власному соку використовують рибу-сирець або її органи (печінку). До напівфабрикату додають 1,5-2% солі від маси риби, прянощі (перець, лавровий лист). При виготовленні консервів з осетрових і лососєвих риб прянощі не використовують. Сік утворюється у

процесі стерилізації. Характеристика асортименту рибних консервів у власному соку представлена в табл.2.1.

Таблиця 2.1

**Асортимент натуральних рибних консервів у власному соку**

| <b>Зображення</b>                                                                   | <b>Найменування</b>                                   | <b>Виробник</b>                                              |
|-------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------|
|    | Тунець філе у власному соку<br>ТМ «Аквамарин»         | ТОВ «Аквамарин»,<br>Україна                                  |
|    | Тунець шматочками<br>ТМ «Мікадо»                      | Mikado, Німеччина                                            |
|    | Тунець у власному соку ТМ «Rio<br>Mare»               | Rio Mare, Італія                                             |
|   | Тунець цілий у власному соку<br>ТМ «KAROLINA»         | Tai Union Frozen<br>Products Public<br>Company Ltd., Таїланд |
|  | Тунець Жовтоперий у власному<br>соку<br>ТМ «KAROLINA» | Tai Union Frozen<br>Products Public<br>Company Ltd., Таїланд |
|  | Тунець у власному соку<br>ТМ «Iberica»                | Olive Line International,<br>S.L., Іспанія                   |

Для приготування натуральних консервів з додаванням олії використовують рибу-сирець, духмяний перець, гвоздику та незначну кількість олії (одну чайну ложку на умовну банку). Асортимент рибних консервів з додаванням олії представлений в табл.2.2.

Таблиця 2.2

**Асортимент рибних консервів з додаванням олії**

| <b>Зображення</b>                                                                   | <b>Найменування</b>                                                     | <b>Виробник</b>                                                    |
|-------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|
|  | Сардина атлантична<br>натуральна з додаванням<br>олії<br>ТМ «Аквамарин» | ВАТ «Калініградський<br>тарний комбінат», Росія<br>(м.Калінінград) |

Продовження табл. 2.2

|                                                                                     |                                                        |                                                                     |
|-------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|
|    | Сардини натуральні з<br>добавленням олії<br>ТМ «Море»  | ТОВ «Інтерфлот-<br>Продукт», Російська<br>Федерація (м.Севастополь) |
|    | Скумбрія натуральна в олії<br>ТМ «САНТА БРЕМОР»        | ООО «САНТА БРЕМОР»,<br>Республіка Білорусь<br>(м.Брест)             |
|    | Атлантичні сардини в олії<br>(шматочки)<br>ТМ «Масеко» | Масеко, Естонія                                                     |
|   | Салака копчена в олії<br>ТМ «Масеко»                   | Масеко, Естонія                                                     |
|  | Сайра натуральна в олії<br>ТМ «MARITIME COLL»          | Dongshan Dongyi Foods<br>Co., Ltd, Китай                            |
|  | Тунець шматочками в олії<br>ТМ «John West»             | Indian Ocean Tuna Ltd,<br>Сейшели                                   |

Консерви натуральні у бульйоні виготовляють із сирого напівфабрикату. Для приготування бульйону використовують голови, плавці, кістки, хрящі, моркву, петрушку, цибулю, прянощі, сіль.

Консерви у желе виготовляють з сирої, бланшованої та обсмаженої риби. До напівфабрикату додають желе, яке готують з концентрованого бульйону і желеутворюючих речовин (агару, желатину).

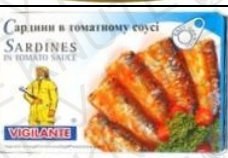
Консерви «Юшка» і «Супи» близькі до рибних консервів у бульйоні. Юшка готується з двох-трьох та більше видів риби з додаванням цибулі, зеленої петрушки, зеленого кропу, перцю чорного і духмяного, лаврового

листа, солі. Супи варять з одного або декількох видів риби. Заливку готують на бульйоні або воді. До її складу входять прянощі, цибуля, морква, сіль.

Найбільш поширеним видом натуральних рибних консервів є консерви у томатному соусі. Рибними консервами в томатному соусі називають продукт, який складається з філе, шматочків, тушок, зрізання і хрящів різноманітної риби. Асортимент їх величезний, але основна маса виготовляються з бичкових, тріскових, окуневих, дрібних оселедцевих риби. Асортимент рибних консервів в томатному соусі представлений в табл.2.3.

Таблиця 2.3

**Асортимент рибних консервів в томатному соусі**

| <b>Зображення</b>                                                                   | <b>Найменування</b>                                                                     | <b>Виробник</b>                                                        |
|-------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------|
|    | Бички обсмажені в томатному соусі<br>ТМ «Море»                                          | ТОВ «Аквамарин»<br>(Інтеррибфлот), Російська Федерація (м.Севастополь) |
|   | Бички тушка в пікантному томатному соусі<br>стерилізовані<br>ТМ «САНТА БРЕМОР»          | ООО «САНТА БРЕМОР»,<br>Республіка Білорусь<br>(м.Брест)                |
|  | Кілька Балтійська<br>нерозділена в томатному<br>соусі стрілізована<br>ТМ «САНТА БРЕМОР» | ООО «САНТА БРЕМОР»,<br>Республіка Білорусь<br>(м.Брест)                |
|  | Сардини в томатному соусі<br>ТМ «Name»                                                  | LGMC Industries, Марокко                                               |
|  | Риба рубана у томатному<br>соусі ТМ «Море»                                              | ТОВ «Антарктика»,<br>Російська Федерація<br>(м.Севастополь)            |
|  | Сардини в томатному соусі<br>ТМ «Vigilante»                                             | VIGILANTE, Іспанія                                                     |

Для виготовлення рибних консервів в олії використовують більшість видів риби. Залежно від термічної обробки напівфабрикату консерви поділяються на такі підгрупи: з риби бланшованої, обсмаженої, копченої,

пропеченої і підсушеної. З копченої риби виготовляють два типи консервів: «Шпроти в олії» і «Риба копчена в олії». Консерви типу «Шпроти в олії» виготовляють з кільки, салаки, хамси, оселедця дрібного атлантичного. Асортимент рибних консервів в олії представлений в табл.2.4.

Таблиця 2.4

**Асортимент рибних консервів в олії**

| <b>Зображення</b>                                                                   | <b>Найменування</b>                                              | <b>Виробник</b>                               |
|-------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------|
|    | Сардини філе балтійські в олії<br>ТМ «Аквамарин»                 | ТОВ «Аквамарин»,<br>Латвія                    |
|    | Ставрида філе океанічна<br>бланшована в олії ТМ «Рыбное<br>меню» | ООО «Роскон», Росія<br>(м.Калінінград)        |
|    | Сардини в олії зі спеціями ТМ<br>«VIGILANTE»                     | «Varcancel», Іспанія                          |
|   | Сардини атлантичні в олії ТМ<br>«Масеко»                         | AS «MASEKO»,<br>Естонія (м.Таллін)            |
|  | Риба сайра консервована в олії<br>ТМ «B&K»                       | «B&K», Польща                                 |
|  | Тунець в олії<br>ТМ «HELKOM»                                     | Helkom, Польща                                |
|  | Сардини в оливковій олії<br>ТМ «John West»                       | Indian Ocean Tuna Ltd,<br>Сейшели             |
|  | Лосось в оливковій олії<br>ТМ «John West»                        | Indian Ocean Tuna Ltd,<br>Сейшели             |
|  | Тунець в оливковій олії<br>ТМ «Iberica»                          | Olive Line<br>International, S.L.,<br>Іспанія |

Продовження табл. 2.4

| <b>Рибні консерви з копченої риби в олії</b>                                      |                                            |                                                              |
|-----------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------|--------------------------------------------------------------|
|  | Шпроти в олії<br>ТМ «Аквамарин»            | ТОВ «Інтерфлот-продукт», Російська Федерація (м.Севастополь) |
|  | Консерви рибні Шпроти в олії<br>ТМ «Banga» | SIA «Banga Ltd.», Латвія                                     |
|  | Шпроти в олії ТМ «Кожен день»              | ТОВ «СУПОЙ», Україна (м.Черкаси)                             |
|  | Шпроти в олії ТМ «Кайа»                    | «Вентспилс», Латвія                                          |

Консерви риборослинні виробляють з різних риб та молочка осетрових з додаванням овочів (цибуля, морква, капуста, перець червоний стручковий тощо). Рибу попередньо обсмажують або бланшують, овочі закладають у свіжому або сухому вигляді, рідше – в обсмаженому. На даний час риборослинні консерви випускаються багатьма підприємствами в широкому асортименті у вигляді смаженої риби з овочевим гарніром, голубців, тефтелей і фрикаделей з додаванням томатного соусу, олії, бульйонів і гострих маринадних заправок. Використовують ці види консервів у вигляді холодних закусок, а також в якості напівфабрикатів для приготування перших і других страв (табл.2.5).

Таблиця 2.5

**Асортимент риборослинних консервів**

| <b>Зображення</b>                                                                   | <b>Найменування</b>                                                        | <b>Виробник</b>                               |
|-------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------|
|  | Тунець каталонський в соусі з овочами<br>ТМ «Auchan»                       | Vif Argent Route de la Roche sur Yon, Франція |
|  | Фрикадельки рибні з овочевим гарніром в томатному соусі<br>ТМ «Рыбпродукт» | ООО «Рыбпродукт», Росія                       |

Таким чином, асортимент рибних консервів доволі широкий та представлений багатьма торговельними марками, найбільш поширеними з яких є ТМ «Аквамарин» та ТМ «Море». У торговельній мережі рибні консерви розрізняють залежно від використовуваної сировини та способу виробництва.

### **2.3. Вибір критеріїв і засобів товарознавчої експертизи рибних консервів**

На сьогодні консервне та пресервне виробництво з риби і морепродуктів здійснюють в Україні близько ста підприємств різної форми власності, загальний асортимент яких досягає до 3000 найменувань. Однак, багато рибних консервів поступають на український ринок з-за кордону. Якість цих консервів не завжди може відповідати вимогам вітчизняних стандартів. Значні обсяги імпорту рибних консервів викликають необхідність проведення різних видів експертиз, у тому числі і товарознавчої при переміщенні даної продукції через митний кордон України.

Відповідно до положень Митного Кодексу така експертиза здійснюється посадовими особами Департаменту податкових та митних експертиз Державної фіскальної служби в рамках процедур митного контролю та митного оформлення з метою встановлення характеристик, визначальних для класифікації рибних консервів згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності.

Одним із завдань митного контролю при переміщенні рибних консервів через митний кордон України є ідентифікація, тобто встановлення відповідності характеристик рибних консервів заявлених декларантам відомостям, зазначених у товаро-супровідних документах, маркуванні товару та показників якості.

Варто зазначити, що сама процедура ідентифікації починається з формулювання мети та визначення критеріїв ідентифікації рибних консервів. Критерії ідентифікації – це характеристики певного товару, що дають змогу встановити його відповідність зразку, інформації, зазначеній на маркуванні, у нормативних та товаро-супровідних документах, а також приналежності до групи однорідних товарів [67].

Критерії ідентифікації рибних консервів ми поділили на загальні (характерні для всіх товарів) та специфічні (характерні для певного товару). До загальних критеріїв ідентифікації віднесли найменування товару та повноту маркування, до специфічних – вид консерви, вид риби, вид заливки, консистенція, стан риби і бульйону, колір м'яса риби, смак і запах, масова частка відстою в олії та складових частин. У практичній діяльності для отримання найточнішого результату експерти застосовують кілька критеріїв ідентифікації, які повинні бути об'єктивними і незалежними від суб'єктивних даних дослідника (його компетентності, професіоналізму, врахування інтересів виробника і продавця тощо), а також щоб у разі підробки фальсифікація не мала сенсу.

Після визначення критеріїв ідентифікації здійснювався вибір засобів ідентифікації рибних консервів, під якими розуміють нормативну та (або) технічну документацію (державні стандарти, технічні умови, правила тощо), які регламентують показники якості продукції, а також товаро-супровідні документи на товар (маркування, сертифікати якості та походження, зовнішньо-економічні договори (контракти) тощо). Варто зазначити, що найважливішим способом ідентифікації рибних консервів є маркування, оскільки воно містить інформацію про товар, придатну для процедури ідентифікації.

Наступним кроком у процедурі ідентифікації рибних консервів під час проведення товарознавчої експертизи для митних цілей є вибір показників відповідно до обраних критеріїв. Отже, показники ідентифікації – це якісна або кількісна характеристика продукції, вимоги до якої встановлені

нормативною або технічною документацією, що підтверджує відповідність певним критеріям. Показники ідентифікації рибних консервів порівнюються до критеріїв ідентифікації [67].

Після обрання критеріїв (показників) та засобів ідентифікації здійснюють вибір методів ідентифікації рибних консервів. Під методами ідентифікації розуміють методи товарознавчої експертизи, які застосовуються для процедури ідентифікації відповідності певного виду продукції встановленим критеріям. При проведенні товарознавчої експертизи ми виділили такі методи [68]:

- аналітичні – методи визначення відповідності товару вимогам нормативної, технічної та товаро-супровідної документації за визначеними критеріями;
- органолептичні – методи визначення значення показника відповідності продукції за встановленими критеріями на основі аналізу сприйняття органів чуттів людини. Під час ідентифікації рибних консервів визначаються такі показники: вид консерви, вид риби, вид заливки, консистенція, стан риби і бульйону, колір м'яса риби, смак і запах;
- вимірювальні (фізико-хімічні) методи – методи, які використовуються для встановлення дійсних значень властивостей рибних консервів. Масову частку відстою в олії та масову частку складових частин визначали відповідно до ГОСТ 20221-90 «Консерви рибні. Метод визначення відстою в олії» та ГОСТ 26664-85 «Консерви та пресерви з риби і морепродуктів. Методи визначення органолептичних показників, маси нетто і масової частки складових частин», відповідно.

В зв'язку з цим розробка критеріїв ідентифікації рибних консервів при проведенні товарознавчої експертизи для митних цілей ґрунтується на інформації, яка зазначена у маркуванні, товаросупровідній документації, а також за результатами органолептичних та вимірювальних досліджень.

За представленими в табл.2.6 критеріями, засобами та методами їх визначень щодо рибних консервів, була проведена ідентифікація рибних консервів, результати якої більш детально представлені у п.2.4.

Таблиця 2.6

**Критерії, методи та засоби ідентифікації рибних консервів для проведення товарознавчої експертизи для митних цілей**

| <b>Критерії</b>    | <b>Засоби</b>                                                                                                                            | <b>Методи</b>           |
|--------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|
| <i>Загальні</i>    |                                                                                                                                          |                         |
| Найменування       | Контракт, маркування чи упаковка, товаросупровідні документи, товар, МД (гр. 31)                                                         | Аналітичні, візуальний  |
| Повнота маркування | Технічний регламент щодо правил маркування харчових продуктів, контракт, маркування, документи про країну походження, МД (гр. 31,34, 44) | Аналітичний, візуальний |
| <i>Специфічні</i>  |                                                                                                                                          |                         |
| Вид консерви       | Маркування. ГОСТ 11771-93 Консерви та пресерви з риби і морепродуктів. Пакування та маркування                                           | Органолептичний         |
| Вид риби           | ГОСТ 10119-2007 «Консервы из сардин атлантических и тихоокеанских в масле. Технические условия»                                          | Органолептичний         |
| Вид заливки        | ГОСТ 10119-2007 «Консервы из сардин атлантических и тихоокеанских в масле. Технические условия»                                          | Органолептичний         |
| Консистенція       | ГОСТ 10119-2007 «Консервы из сардин атлантических и тихоокеанских в масле. Технические условия»                                          | Органолептичний         |
| Стан риби          | ГОСТ 10119-2007 «Консервы из сардин атлантических и тихоокеанских в масле. Технические условия»                                          | Органолептичний         |

Продовження табл. 2.6

|                                   |                                                                                                                                                       |                 |
|-----------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|
| Колір м'яса риби                  | ГОСТ 10119-2007 «Консервы из сардин атлантических и тихоокеанских в масле. Технические условия»                                                       | Органолептичний |
| Смак                              | ГОСТ 10119-2007 «Консервы из сардин атлантических и тихоокеанских в масле. Технические условия»                                                       | Органолептичний |
| Запах                             | ГОСТ 10119-2007 «Консервы из сардин атлантических и тихоокеанских в масле. Технические условия»                                                       | Органолептичний |
| Масова частка відстою в олії, %   | ГОСТ 20221-90 Консерви рибні. Метод визначення відстою в олії                                                                                         | Фізико-хімічний |
| Масова частка складових частин, % | ГОСТ 26664-85 Консерви та пресерви з риби і морепродуктів. Методи визначення органолептичних показників, маси нетто і масової частки складових частин | Фізико-хімічний |
| Масова частка кухонної солі, %    | ГОСТ 27207-87 Консерви і пресерви із риби і морепродуктів. Метод визначення кухонної солі                                                             | Фізико-хімічний |

Таким чином, ідентифікація всіх товарів, у тому числі і рибних консервів повинна носити комплексний характер та проводитися відповідно до визначених критеріїв, які важко піддаються фальсифікації та дають змогу об'єктивно, раціонально та чітко відрізнити один товар від іншого.

#### **2.4. Товарознавча експертиза рибних консервів та оформлення її результатів**

Товарознавча експертиза рибних консервів є важливою процедурою при оцінці якості та встановленні їх відповідності зразкам-еталонам або вимогам, які передбачені в нормативній та (або) технічній документації.

Товарознавча експертиза рибних консервів для митних цілей проводилася з метою визначення вартості дано продукції, основними

завданнями якої було: визначення показників якості рибних консервів, що впливають на їх вартість; визначення коду даної продукції згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності та визначення її ринкової вартості.

Для проведення товарознавчої експертизи рибних консервів опишемо ситуацію для прикладу. В Україну за митною декларацією UA 100110/2018/741147 було ввезено партію рибних консервів, повний опис яких зазначено в графі 31 митної декларації: «Готова або консервована риба, сардина в олії: сардини «Banga в масле» - 3500 кг, сардина «Banga атлантическая в масле» - 3000кг, сардина «Banga Балтийская в масле» - 3000кг. Виробник: «Айсберг». Торговельна марка: «Banga». Країна виробництва – LV (Латвія)».

При митному оформленні та митному контролі партії рибних консервів за митною декларацією UA 100110/2018/741147 у посадової особи виникла підозра щодо достовірності даних про митну вартість рибних консервів «Banga Балтийская в масле». Внаслідок цього, для усунення підозри щодо митної вартості рибних консервів ТМ «Banga Балтийская в масле» посадовою особою відділу митного оформлення №1 митного поста «Столичний» Київської міської митниці було відправлено запит до Відділу досліджень харчової продукції Департаменту податкових та митних експертиз на проведення експертизи (дослідження) задекларованих рибних консервів ТМ «Banga Балтийская в масле» з метою визначення їх вартості.

До запиту на проведення дослідження рибних консервів ТМ «Banga Балтийская в масле» було подано такі документи:

1. митна декларація UA 100110/2018/741147;
2. пакувальний лист №105 від 25.04.2018;
3. інвойс №105 від 25.04.2018;
4. автотранспортна накладна №856848 від 26.04.2018;
5. декларація митної вартості UA 100110/2018/741147;

6. документ, що підтверджує вартість перевезення товару №б/н від 25.04.2018;
7. зовнішньоекономічний договір (контракт) №34567 від 20.04.2018;
8. доповнення до контракту №105 від 25.04.2018;
9. декларацію-інвойс, складена уповноваженим (схваленим) експортером №105 від 25.04.2018.

Для проведення товарознавчої експертизи рибних консервів ТМ «Banga Балтийская в масле» з метою визначення їх вартості було обрано три зразки подібної продукції, що реалізується на ринку України:

- зразок №1 – «Сардини в олії» 240 г (ТОВ «Брівайс Вільніс», Латвія);
- зразок №2 – сардини «Venstpils в маслі» 240 г (ТОВ «Каравела», Латвія);
- зразок №3 – сардини «KAIFA атлантичні в олії» 240 г (ТОВ «KAIFA», Латвія).

На першому етапі товарознавчої експертизи було проведено ідентифікацію (аналіз маркування, органолептичних та фізико-хімічних показників якості) поданих на дослідження рибних консервів. Результати досліджень маркування рибних консервів представлені в табл.2.7.

Таблиця 2.7

**Результати досліджень маркування рибних консервів**

| Критерії                           | Зразок №1                                                                           | Зразок №2                                                                            | Зразок №3                                                                             | Зразок №4<br>(товар у МД)                                                             |
|------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|
|                                    |  |  |  |  |
| Назва продукту                     | «Сардини в олії»                                                                    | Сардини «Venstpils в маслі»                                                          | Сардина «KAIFA атлантична в олії»                                                     | Сардина «Banga Балтійська в маслі»                                                    |
| Назва і місцезнаходження виробника | ТОВ «Брівайс Вільніс», Латвія                                                       | ТОВ «Каравела», Латвія                                                               | ТОВ «Каравела», Латвія                                                                | ТОВ «Banga LTD», Латвія                                                               |
| Товарний знак виробника            |  | -                                                                                    |  | -                                                                                     |

Продовження табл.2.7

| Номінальна<br>маса нетто ( г )                                                                                       | 250 г                                                                                           | 250 г                                                             | 250 г                                                      | 200 г                                                                   |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|
| Склад продукту                                                                                                       | сардина, олія<br>соняшникова,<br>сіль                                                           | сардина, олія<br>соняшникова,<br>сіль, спеції                     | сардина,<br>рапсова<br>олія, вода,<br>сіль                 | риба<br>підсушена,<br>олія<br>соняшков<br>а, сіль,<br>спеції            |
| Позначення<br>нормативного<br>документа,<br>згідно з яким<br>виготовлено і<br>може бути<br>ідентифіковано<br>продукт | ГОСТ 13865-2000 «Консерви рибні натуральні з<br>додаванням олії. Технічні умови» від 01.01.2004 |                                                                   |                                                            |                                                                         |
| Енергетична<br>цінність;пожив<br>на (харчова)<br>цінність                                                            | 247 ккал<br>Жири – 20,1 г<br>Білки – 16,6 г<br>Вуглеводи –<br>0 г                               | 220 ккал<br>Жири – 24,1 г<br>Білки – 13,9 г<br>Вуглеводи – 0<br>г | 160 ккал<br>Жири – 12г<br>Білки – 16 г<br>Вуглеводи-<br>0г | 385 ккал,<br>Жири- 34,4<br>г<br>Білки – 14,6<br>г<br>Вуглеводи -<br>0 г |
| Дата<br>виготовлення                                                                                                 | 02.03.2017                                                                                      | 05.12.2016                                                        | 05.10.2016                                                 | 27.09.2017                                                              |
| Строк<br>придатності                                                                                                 | 48 міс.                                                                                         | 36 міс.                                                           | 36 міс.                                                    | 48 міс.                                                                 |

Отже, виходячи з даних табл.2.7 за повнотою маркування можна встановити, що досліджувані зразки являються рибними консервами «Сардини в олії» і відповідають вимогам наказу Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 20.07.2012 №487 «Про затвердження Технічного регламенту щодо правил маркування харчових продуктів». Це свідчить про те, що виробники представлених на дослідження зразків рибних консервів дотримуються вимог маркування харчової продукції.

Після оцінки інформації, що зазначена на маркуванні нами було проведено ідентифікацію досліджуваних зразків за обраними критеріями. Результати ідентифікаційної експертизи рибних консервів за органолептичними показниками наведено в табл.2.8.

Таблиця 2.8

**Результати ідентифікації рибних консервів за органолептичними та фізико-хімічними показниками**

| Критерії                        | Зразок                                                                                                |                                    |                                                                                     |                                                                                     |
|---------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------|
|                                 | №1<br>ТОВ<br>«Брівайс<br>Вільніс»,<br>Латвія                                                          | №2<br>ТОВ<br>«Каравела»,<br>Латвія | №3<br>ТОВ<br>«Каравела»,<br>Латвія                                                  | №4<br>ТОВ «Banga<br>LTD», Латвія                                                    |
| Вид консерв                     | «Сардини в олії»                                                                                      |                                    |                                                                                     |                                                                                     |
| Вид риби                        | Сардина                                                                                               |                                    |                                                                                     |                                                                                     |
| Вид заливки                     | Олія                                                                                                  |                                    |                                                                                     |                                                                                     |
| Смак                            | Присутній присмак квашеної капусти                                                                    | Властивий даного виду консервів    | Приємний, властивий дозрілим консервам даного виду з природним кислуватим присмаком |                                                                                     |
| Запах                           | Присутній запах горілого                                                                              | Без стороннього запаху             | Приємний, властивий консервам, без стороннього запаху                               |                                                                                     |
| Консистенція м'яса риби         | Щільна, трохи сухувата                                                                                |                                    | Ніжна, трохи сухувата                                                               | Соковита                                                                            |
| Стан риби                       | Наявні відокремлення невеликих шматочків м'яса у кришки; присутні пластівці згорнутого білка          |                                    | Присутні пластівці згорнутого білка                                                 | Шматки цілі, при викладанні з банки не розпадаються, поперечний зріз шматків рівний |
| Колір м'яса риби                | Світло-коричневого кольору. Присутня незначна кількість темних крапок і плям на поверхні шматків риби |                                    | Властивий вареному м'ясу риби, бежевого відтінка                                    | Властивий вареному м'ясу риби                                                       |
| Масова частка відстою в олії, % | 13                                                                                                    | 11                                 | 10                                                                                  | 10                                                                                  |

Продовження табл. 2.8

|                                   |                       |     |     |     |
|-----------------------------------|-----------------------|-----|-----|-----|
| Масова частка складових частин, % |                       |     |     |     |
| Риба                              | 75                    | 80  | 80  | 76  |
| Олія                              | 20                    | 15  | 15  | 19  |
| Масова частка кухонної солі, %    | 1,5                   | 1,8 | 1,0 | 1,0 |
| Код згідно з УКТ ЗЕД              | 1604 13 19 00 ---інші |     |     |     |

Отже, з наведених даних табл.2.8 можна зробити висновки, що всі представлені на дослідження зразки визначені як рибні консерви «сардини в олії». Головними фізико-хімічними показниками, які впливають на визначення коду згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності являються масова частка відстою в олії (відповідно до вимог нормативного документа не повинна перевищувати 10%), масова частка складових частин (не має бути менше 70% риби і 10% олії) та масова частка кухонної солі (відповідно до діючих державних стандартів повинна коливатися від 1,0 до 2,0%).

Зразок №1 та №2 за показниками якості не відповідають вимогам ГОСТ 10119-2007 за смаком і запахом, за кольором м'яса риби, масовою часткою відстою в олії (даний показник перевищує норму на 3% та на 1%, відповідно), а отже не можуть реалізовуватися на українському ринку.

Відповідно результатам табл.2.8 за цими показниками рибні консерви (зразки №3 та №4) відповідають вимогам ГОСТ 10119-2007 «Консервы из сардин атлантических и тихоокеанских в масле. Технические условия». Представлені зразки мають різні показники за такими критеріями, як номінальна маса, термін придатності, енергетична цінність, строк придатності, масова частка відстою в олії, масова частка складових частин.

Отже, за результатами досліджень поданих вище, можна стверджувати, що рибні консерви ТМ «KAIFA» та ТМ «Banga», країною виробництва та експорту яких є Латвія (зразок №3 та №4) повністю відповідають вимогам

нормативних та товаро-супровідних документів за обраними критеріями та можуть реалізовуватися на українському ринку та переміщуватися через митний кордон України. Окрім цього, вони відповідають коду 1604 13 19 00 згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності.

Для визначення ринкової вартості рибних консервів ТМ «Banga Балтийская в масле» використовувався порівняльний підхід, який заснований на порівнянні ціни досліджуваного товару з аналогічною чи подібною продукцією. Окрім цього, при порівняльному підході використовувався метод, що заснований на аналізі цін ідентичних товарів, та за яким вартість визначається на базі середньої ціни продажу ідентичних рибних консервів. Вартість рибних консервів, поданих на дослідження представлена в табл.2.9.

Таблиця 2.9

**Вартість рибних консервів, поданих на дослідження**

| <b>Опис товару</b>                                                                                   | <b>Ціна</b>                                                            |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------|
| Зразок №1 «Сардини в олії» (ТОВ «Брівайс Вільніс», Латвія). Всього – 3000 кг (12 банок по 250г).     | <a href="http://www.metro.ua">www.metro.ua</a> – 35,00 грн/кг          |
|                                                                                                      | <a href="http://www.fozzi.ua">www.fozzi.ua</a> – 34,50 грн/кг          |
|                                                                                                      | <a href="http://www.auchan.ua">www.auchan.ua</a> – 34,20 грн/кг        |
|                                                                                                      | <b>Середня ціна – 34,56 грн/кг</b><br><b>Вартість – 103680,00 грн.</b> |
| Зразок №2 «Сардини «Venstpils в маслі» (ТОВ «Каравела», Латвія). Всього – 3000кг (12 банок по 250г). | <a href="http://www.metro.ua">www.metro.ua</a> – 33,00 грн/кг          |
|                                                                                                      | <a href="http://www.fozzi.ua">www.fozzi.ua</a> – 33,50 грн/кг          |
|                                                                                                      | <a href="http://www.auchan.ua">www.auchan.ua</a> – 32,75 грн/кг        |
|                                                                                                      | <b>Середня ціна – 33,08 грн/кг</b><br><b>Вартість – 99240,00 грн.</b>  |
| Зразок №3 «Сардини атлантичні в олії» (ТОВ «КАІА», Латвія). Всього – 3000 кг (12 банок по 250г).     | <a href="http://www.metro.ua">www.metro.ua</a> – 35,00 грн/кг          |
|                                                                                                      | <a href="http://www.fozzi.ua">www.fozzi.ua</a> – 33,50 грн/кг          |
|                                                                                                      | <a href="http://www.auchan.ua">www.auchan.ua</a> – 33,83 грн/кг        |
|                                                                                                      | <b>Середня ціна – 34,11 грн/кг</b><br><b>Вартість – 102330,00 грн.</b> |
| Зразок №4 «Сардина Балтійська в маслі» (ТОВ «Banga», Латвія). Всього – 3000 кг (15 банок по 200г).   | <a href="http://www.metro.ua">www.metro.ua</a> – 34,06 грн/кг          |
|                                                                                                      | <a href="http://www.fozzi.ua">www.fozzi.ua</a> – 35,43 грн/кг          |
|                                                                                                      | <a href="http://www.auchan.ua">www.auchan.ua</a> – 32,75 грн/кг        |
|                                                                                                      | <b>Середня ціна – 34,08 грн/кг</b><br><b>Вартість – 102240,00 грн.</b> |

Таким чином, за результатами табл.2.9 вартість зразка №1 – «Сардини в олії» ТОВ «Брівайс Вільніс» становить 103680,00 грн.; зразка №2 (сардини «Venstpils в маслі») – 99240,00 грн. Вартість рибних консервів «Сардини атлантичні в олії» ТОВ «КАІА» (зразок №3) складає 102330,00 грн.; зразка №4 (товар, що був ввезений на митну територію України за митною декларацією UA 100110/2018/741147) – 102240,00 грн.

Результати проведеної товарознавчої експертизи було оформлено висновком №2604-18/1 від 26.04.2018 (дод.Л) за формою, що встановлена наказом Державної фіскальної служби від 02.12.2016 №1058.

### РОЗДІЛ 3

## МИТНИЙ КОНТРОЛЬ ТА МИТНЕ ОФОРМЛЕННЯ ІМПОРТУ

### РИБНИХ КОНСЕРВІВ

#### 3.1. Класифікація рибних консервів згідно з УКТ ЗЕД

Безпосередній вплив на визначення конкретної ставки мита, а в подальшому і на митну вартість в процесі проведення заходів митно-тарифного регулювання має класифікація товарів. В умовах зростання товарного різноманіття на світових ринках оптимально диференційована товарна номенклатура є основою митного тарифу та визначає його регулюючий потенціал [69].

Відповідно до статей 1 та 7 Митного кодексу України у митній справі Державної фіскальної служби України дотримується визнаної у міжнародних відносинах системи класифікації, та кодування товарів Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності складається на основі Гармонізованої системи опису та кодування товарів Всесвітньої митної організації, до застосування актуалізованої версії якої з початку 2017 року перейшло більшість країн світу, зокрема країни Європейського Союзу. У зв'язку з цим виникла низка ускладнень, пов'язаних із розбіжностями у товарних кодах України й інших країн та потреба приведення законодавчої бази України у відповідність із системою загальновизнаних норм міжнародного права [69].

На сьогодні класифікація рибних консервів здійснюється відповідно до положень Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності, яка є товарною номенклатурою Митного тарифу України, затвердженого Законом України від 19.09.2013 №584 [37]. Згідно з нормами Міжнародної конвенції про Гармонізовану систему опису та кодування товарів, до якої Україна приєдналася відповідно до указу Президента України від 17.05.2002 №466/2002 «Про приєднання України до Міжнародної конвенції про Гармонізовану систему опису та кодування товарів» [71], Митного кодексу

України [31] та Закону України від 19.09.2013 №584 чинна Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності ґрунтується на основі сьомої редакції цієї системи, а саме версії 2018 року.

Рибні консерви класифікуються в Українській класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності в розділі IV «Готові харчові продукти; алкогольні та безалкогольні напої і оцет; тютюн та його замінники», групі 16 «Готові харчові продукти з м'яса, риби або ракоподібних, молюсків та інших водяних безхребетних». Дана група налічує п'ять товарних позицій, серед яких товарна позиція 1604 «Готова та консервована риба; ікра осетрових (чорна ікра) та ікра інших риб» присвячена класифікації рибних консервів. Класифікація рибних консервів детальніше представлена в дод.И.

До товарної позиції 1604 згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності включаються [72]:

- риба, відварена у воді або на парі, смажена, у тому числі на грилі, печена чи приготовлена іншим способом. Проте копчена риба, піддана тепловій обробці перед копченням або в процесі копчення, включається до товарної позиції 0305 за умови, що вона не була приготовлена будь-яким іншим способом;
- риба, приготовлена чи консервована в оцті, олії тощо; маринади з риби (риба, приготовлена у вині, оцті, з добавками спецій чи інших інгредієнтів); рибна ковбаса; рибна паста; продукти, відомі як «паста з анчоусів» і «паста з лосося» (пасти, приготовлені з цих риб з добавкою жиру), тощо;
- риба та її частини, приготовлені чи консервовані іншими способами, не передбаченими в товарних позиціях 0302-0305, наприклад, рибне філе, просто покрите бездріжджовим тістом чи хлібними крихтами (обкачане в сухарях), приготовлені молочко і печінка, тонко гомогенізована риба;
- деякі готові харчові продукти (включаючи так звані «готові страви»), що містять рибу.

Усі ці продукти включаються до товарної позиції 1604 згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності

незалежно від того, упаковані вони в герметичні місткості чи не упаковані. До даної товарної позиції не включаються:

- ікра риби (тобто ікра, не звільнена від плівки яєчника), приготовлена чи консервована лише способами, передбаченими в групі 03 «Риба і ракоподібні, молюски та інші водяні безхребетні»;
- екстракти та соки з риби (товарна позиція 1603);
- вироби з недріжджового тіста з начинкою з риби (товарна позиція 1902);
- продукти для приготування соусів та готові соуси, смакові добавки та приправи змішані (товарна позиція 2103);
- супи і бульйони готові та заготовки для їхнього приготування, а також гомогенізовані складені харчові продукти (товарна позиція 2104).

Розглянемо визначення коду рибних консервів згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності, що ввозилися на митну територію України в режимі імпорту за митною декларацією UA100110/2018/741147.

Декларантом Жадько С.В. було зазначено код рибних консервів, а саме: «Готова або консервована риба, сардина в олії: сардини «Banga в масле» - 3500 кг; сардина «Banga атлантическая в масле» - 3000 кг; сардина «Banga Балтийская в масле» - 3000 кг. Виробник: Айсберг. Торговельна марка – Banga. Країна виробництва – LV (Латвія)» в графі 33 «Код товару» митної декларації UA100110/2018/741147 – 1604 13 19 00.

Підрозділи графи 33 митної декларації UA100110/2018/741147 (дод.А) заповнювалися відповідно до розділу 2 «Поміщення товарів у митні режими імпорту, реімпорту, переробки на митній території України, тимчасового ввезення, знищення або руйнування, відмови на користь держави та поміщення іноземних товарів у митні режими митного складу, вільної митної зони, безмитної торгівлі» Порядку заповнення граф митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа, що затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.05.2012 №651 [32].

Відповідно до положень даного нормативно-правового акту, у першому підрозділі граfi зазначено перші вісім цифрових знаків коду рибних консервів – 1604 13 19 «сардини», у другому підрозділі граfi – останні два цифрових знаки – 00 «інші». У п'ятому підрозділі граfi 33 митної декларації UA100110/2018/741147 зазначено «0», оскільки рибні консерви, що ввозяться на митну територію України в режимі імпорту не входять до списку товарів, що підлягають експортному контролю. Структура коду класифікації рибних консервів згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності представлена в табл.3.1.

Таблиця 3.1.

**Структура коду класифікації рибних консервів згідно з  
Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності**

| <b>Структура коду товару</b>       | <b>Опис</b>                                                                                    |
|------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Розділ IV                          | Готові харчові продукти; алкогольні та безалкогольні напої і оцет; тютюн та його замітники     |
| Група 16                           | Готова харчові продукти з м'яса, риби або ракоподібних, молюсків та інших водяних безхребетних |
| Товарна позиція 1604               | Готова або консервована риба; ікра осетрових (чорна ікра) та ікра інших риб:                   |
| Товарна підпозиція 1604 13         | -риба ціла або шматками, але не фарширована:                                                   |
| Товарна категорія 1604 13 19       | --сардини, сардинела, кілька або шпроти:                                                       |
| Товарна підкатегорія 1604 13 19 00 | ----інші                                                                                       |

Аналізуючи структуру класифікації згідно з УКТ ЗЕД (дод.И), встановлено, що класифікація рибних здійснюється за такими ознаками, як: вид риби та спосіб заливки. Відповідно до проведених досліджень у розділі 2, було встановлено, що товар №1 «Сардина «Banga Балтийская в масле» - 3000 кг. Виробник: Айсберг. Торговельна марка – Banga. Країна виробництва – LV (Латвія)» у своєму складі містить вид риби – сардина, спосіб заливки – олія.

За результатами аналізу графі 31 митної декларації UA 100110/2018/741147, висновку експерта №2604-18/1 від 26.04.2018, пояснень до Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності товар, що був задекларований як «Готова або консервована риба, сардина в олії: сардини «Banga в масле» - 3500 кг; сардина «Banga атлантическая в масле» - 3000 кг; сардина «Banga Балтийская в масле» - 3000 кг. Виробник: Айсберг. Торговельна марка – Banga. Країна виробництва – LV (Латвія)» було віднесено до коду 1604 13 19 00 «Готова або консервована риба; ікра осетрових (чорна ікра) та ікра інших риб: - риба ціла або шматками, але не фарширована: -- сардини, сардинела, кілька або шпроти: --- сардини: ---- інші».

### **3.2. Визначення країни походження рибних консервів**

З метою захисту економічних інтересів України у разі ввезення товарів на митну територію України можуть застосовуватися особливі види мита. При цьому визначення країни походження товарів для тарифного регулювання має вирішальне значення. Розглянемо документи, що підтверджують походження товарів, які переміщуються через митний кордон України в режимі імпорту [73].

Відповідно до частини першої статті 36 Митного кодексу України визначення країни походження товару здійснюється з метою оподаткування товарів, що переміщуються через митний кордон України, застосування до них заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, заборон та/або обмежень щодо переміщення через митний кордон України, а також для забезпечення обліку цих товарів у статистиці зовнішньої торгівлі.

Під країною походження товару можуть розумітися група країн, митні союзи країн, регіон чи частина країни, якщо є необхідність їх виділення з метою визначення походження товару.

Країною походження товару вважається країна, в якій товар був повністю вироблений або підданий достатній переробці відповідно до критеріїв, що зображені на рис.3.1.

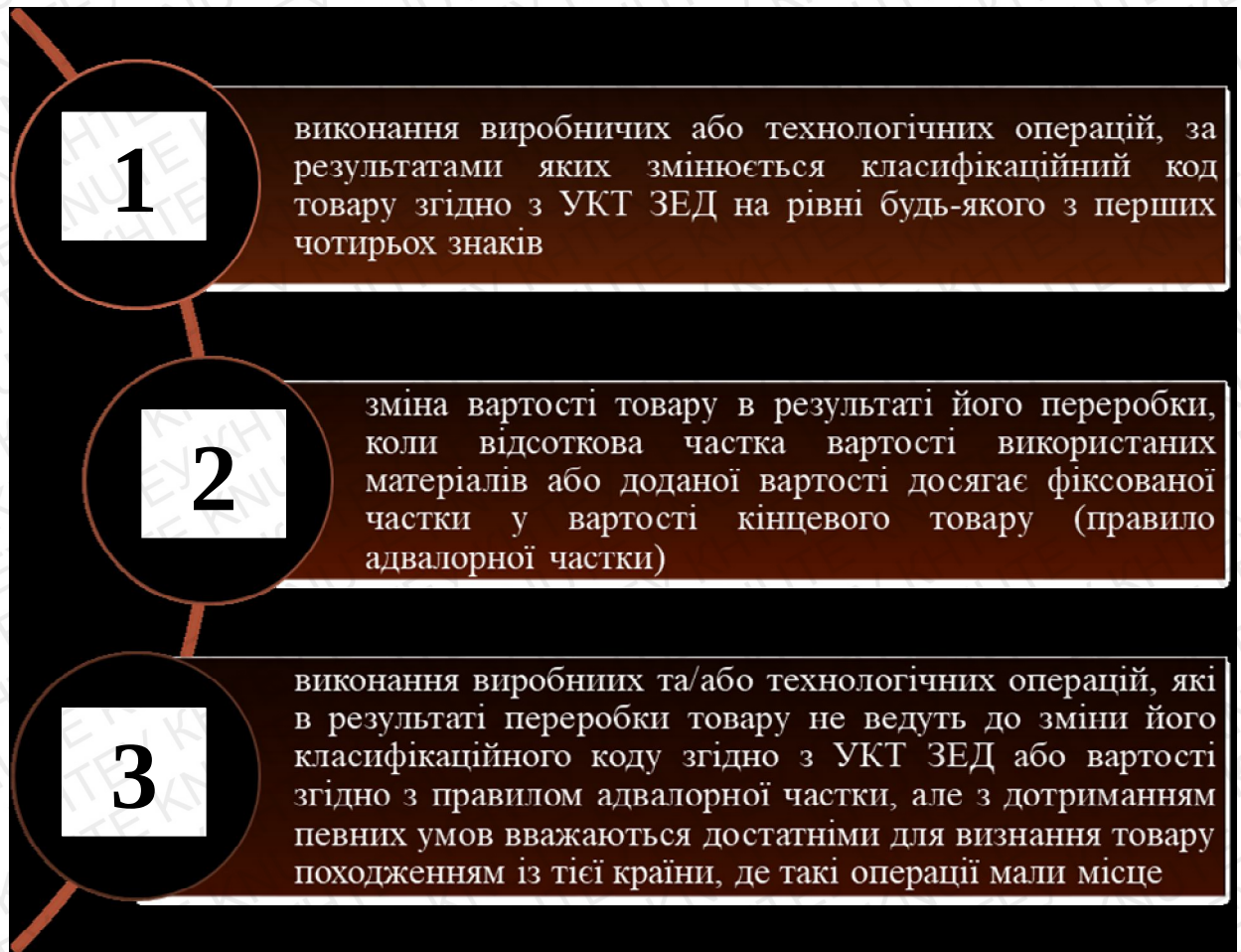


Рис.3.1. Перелік критеріїв достатньої переробки [31]

У разі застосування правила адвалорної частки вартість товару, одержаного в результаті переробки в цій країні, визначається на базі ціни франко-завод (умови поставки EXW за редакцією Інкотермс-2010) виробника товару. Вартість складових цього товару, що походять з інших країн, визначається за їх митною вартістю, а тих складових, походження яких не визначено, – за встановленою ціною першого їх продажу в цій країні.

Статтею 41 Митного кодексу України встановлено, що товари у розібраному чи незібраному вигляді, які поставляються кількома партіями, у разі якщо за виробничими чи транспортними умовами неможливе їх

відвантаження однією партією, а також у випадках, коли партія товару розподілена на кілька партій в результаті помилки, повинні розглядатися за бажанням декларанта або уповноваженої ним особи як єдиний товар для конкретних цілей визначення країни походження товару [31].

Умовою застосування вищезазначеного правила є:

- попереднє повідомлення митному органу про розподілення партії розібраного чи незібраного товару на кілька партій із зазначенням причин такого роздрібнення, наявність докладної специфікації кожної партії із зазначенням кодів товарів з Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності, вартості і країни походження товарів, що входять до кожної партії;
- документальне підтвердження помилковості роздрібнення однієї партії товару на кілька партій;
- поставка всіх партій товарів з однієї країни одним постачальником;
- митне оформлення всіх партій товарів в одному митному органі.

Основними документами, що підтверджують країну походження товару на момент його ввезення на митну територію України є сертифікат про походження, EUR-1, засвідчена декларація про походження товару, декларація про походження товару, сертифікат про регіональне найменування товару (рис.3.2).

Країна походження товару заявляється (декларується) митному органу шляхом подання оригіналів документів про походження товару. Додатковою інформацією про країну походження товару є відомості, що містяться в товарних накладних, пакувальних листах, відвантажувальних специфікаціях, сертифікатах (відповідності, якості, фітосанітарних, ветеринарних тощо), митній декларації країни експорту, паспортах, технічній документації, висновках експертизи відповідних органів, інших матеріалах, що можуть бути використані для підтвердження країни походження товару.

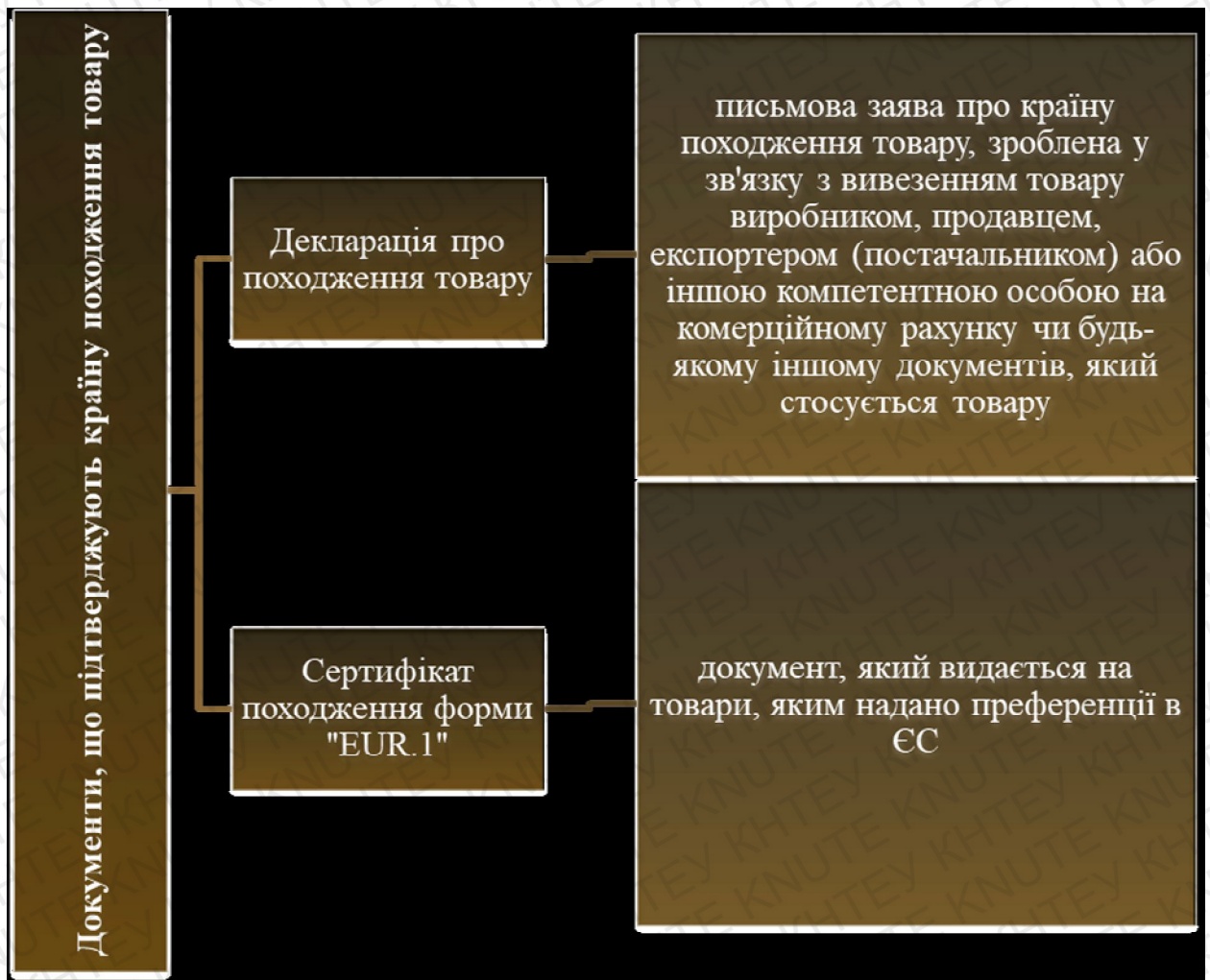


Рис.3.2. Документи, що підтверджують країну походження товару [31, 73, 74]

Для одержання преференцій зі сплати мита, передбачених угодами про вільну торгівлю, при митному оформленні товарів у митній декларації обов'язково потрібно зазначати код документа, що підтверджує країну походження. Слід зазначити, що у випадках, коли декларацію-інвойс (код документа 7012) складено на інвойсі (рахунку-фактурі), повідомленні про доставку чи іншому комерційному документів на товари преференційного походження разом з іншими товарами, які не користуються преференціями зі сплати мита відповідно до вимог угод про вільну торгівлю (непреференційне походження), у графі 44 митної декларації зазначаються реквізити (номер та дата) інвойсу [73]:

- для товарів преференційного походження за кодами 7012 (декларація-інвойс, складена уповноваженим (схваленим) експортером) або 7016

(декларація-інвойс, складена експортером, якщо фактурна вартість товару не перевищує 6000 євро);

- для товарів непреференційного походження за кодом 0862 (декларація про походження товару).

При наданні преференційних документів про походження товарів відповідно до угод про вільну торгівлю на товари, щодо яких Митним тарифом встановлено ставку мита 0%:

- у графі 44 митної декларації зазначаються коди 0954 (сертифікат з перевезення (походження товару форми EUR.1), 7006 (сертифікат про походження товару форми СТ-1), 7012 та 7016, у цьому випадку код 0862 не застосовується;
- у графі 36 митної декларації зазначаються коди пільг, наведених у розділі IV «Застосування тарифних пільг (тарифних преференцій)» класифікатора звільнень від сплати митних платежів.

В Україні відповідно до Порядку надання та анулювання митницею статусу уповноваженого (схваленого) експортера, що затверджений наказом Міністерства фінансів України від 07.10.2014 №1013 уповноважений (схвалений) експортер – це підприємство-експортер, юридична особа, зареєстрована в Україні, за винятком митного брокера, яка здійснює постійні відправлення товарів на умовах угод та має право самостійно оформлювати декларацію незалежно від вартості товару та відповідає вимогам вищезазначеного нормативно-правового документа [75].

З метою отримання статусу уповноваженого експортера підприємство-експортер подає до митного органу за місцем своєї державної реєстрації заяву, заповнену за формою, що наведена в додатку до Порядку надання та анулювання митницею статусу уповноваженого (схваленого) експортера, підписану керівником і завірену печаткою (у разі її наявності) підприємства-експортера.

До заяви про отримання статусу уповноваженого (схваленого) експортера додаються завірені копії зовнішньоекономічного договору

(контракту), за яким буде експортовано товари преференційного походження з України та завірені копії документів про преференційне походження товарів з України, що експортуються на умовах угод.

Статус уповноваженого (схваленого) експортера надається митницею підприємству-експортеру надається митним органом підприємству-експортеру протягом тридцяти календарних днів з дня отримання нею заяви.

У разі надання митним органом Державної фіскальної служби України підприємству-експортеру статусу уповноваженого експортера інформація про дане підприємство вноситься до програмно-інформаційного комплексу Єдиної автоматизованої інформаційної системи «Реєстр уповноважених експортерів». Далі підприємству-експортеру присвоюється номер авторизації уповноваженого (схваленого) експортера, який формується за допомогою реєстру: № UA XXX/УУУУ/ММММ, де UA – код альфа-2; XXX – перші три цифри коду митного органу, яким надано статус уповноваженого (схваленого) експортера; УУУУ – цифри поточного року; ММММ – порядковий номер уповноваженого експортера в Україні [76]. В Україні поняття «уповноважений (схвалений) експортер» прирівнюється до терміну Європейського Союзу «уповноважений економічний оператор».

Розглянемо процедуру визначення документу, який підтверджує країну походження досліджуваного товару – рибних консервів, що переміщуються через митний кордон України в режимі імпорту за митною декларацією UA100110/2018/741147.

Партія рибних консервів була ввезена на митну територію України від ООО «Айсберг» (знаходиться за адресою: 03113, Латвія, г.Рига, ул.Шевцова,1) до ТОВ «METRO CASH&CARRY Ukraine Ltd» (знаходиться за адресою: 02891, Україна, м.Київ, вул.Закревського,31) за зовнішньоекономічним договором №34567 від 20.04.2018.

В графі 44 «Подані документи» митної декларації UA100110/2018/741147 (дод.А) зазначено код документа 7012. Це свідчить про те, що декларація-інвойс №105 від 25.04.2018, складена уповноваженим

схваленим експортером (економічним оператором), підтверджує, що рибні консерви є преференційного походження та країною походження яких являється Латвія (Європейський Союз). Окрім цього, код країни походження зазначений в графі 34а «Код країни походження» - LV (Латвія).

Складання декларації-інвойс було здійснено уповноваженим економічним оператором шляхом машинописного друкування на інвойсі №105 від 25.04.2018, текст якої наведено у Додатку IV Протоколу до Угоди про асоціацію, з використанням англійської мови та згідно з чинним законодавством країни експорту.

Текст «The exporter of the products covered by this document (customs authorization LV/100/2006) declares that, except where otherwise clearly indicated, these products are of European Union preferential origin» («Експортер продукції, на яку поширюється цей документ (митний дозвіл LV/100/2006) заявляє, що за винятком випадків, де це явно зазначено, ці товари є товарами преференційного походження Європейського Союзу»), що зазначений на інвойсі №105 від 25.04.2018 підтверджує, що країною походження рибних консервів є Латвія (Європейський Союз).

При цьому, в митному дозволі LV/100/2006 дані аббревіатури означають, що LV – дві букви альфа-коду країни відповідно до стандарту ISO (LV); 100 – серійний номер авторизації із трьох цифр; 2006 – рік, коли авторизацію було надано вперше.

Таким чином, підтвердження країни походження рибних консервів, що ввозяться на митну територію за митною декларацією UA 100110/2018/741147 умовно оподатковується ввізним митом у розмірі 31397,37 грн. за преференцією по миту «410», та не підлягає сплаті до державного бюджету.

### **3.3. Визначення митної вартості та нарахування митних платежів при імпорті рибних консервів**

При митному оформленні рибних консервів важливим етапом є контроль правильності визначення митної вартості, що відповідає міжнародним нормам, які визначені Міжнародною конвенцією про спрощення і гармонізацію митних процедур.

У структурі видів митного контролю контроль за правильністю митної вартості відіграє важливу роль, оскільки [76]:

- митна вартість є основою для нарахування митних платежів;
- структура митної вартості складна і має значну кількість компонентів;
- ефективний контроль за митною вартістю важливий для захисту внутрішньої безпеки держави взагалі й кожного окремого суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності, зокрема;
- розвиток міжнародної торгівлі й торговельна глобалізація викликають значне зростання товарних потоків через державний кордон, що знижує ефективність проведення митного контролю у звичайний спосіб.

Розмір митних платежів цілком залежить від митної вартості, тому митні органи Державної фіскальної служби України зацікавлені у збільшенні розміру митних платежів, а суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, навпаки, намагаються мінімізувати власні витрати при митному оформленні.

Згідно з зовнішньоекономічним договором №34567 від 20.04.2018 була здійснена поставка партії рибних консервів від нерезидента «Iceberg» LLC (03113, Riga, Schevcova st., 1, Latvia) до резидента ТОВ «METRO CASH&CARRY Ukraine Ltd» (02891, м.Київ, вул.Закревського, 31, Україна) на суму 10950,00 USD на умовах поставки FCA LV Рига.

Умови поставки FCA (Free Carrier (...named place) Франко перевізник (...назва місця)) означає, що продавець «Iceberg LLC» доставить товар, який пройшов митне оформлення, зазначеному покупцеві до названого місця – «ТОВ «METRO CASH&CARRY Ukraine Ltd.» у Ризі. Слід зазначити, що вибір місця постачання вплине на зобов'язання по завантаженню і

розвантаженню товару на даному місці. Якщо поставка здійснюється в приміщенні продавця, то продавець несе відповідальність за відвантаження. Якщо ж постачання здійснюється в інше місце, продавець за відвантаження товару відповідальності не несе [77].

Відповідно до пункту 1 статті 49 Митного кодексу України митною вартістю рибних консервів, які переміщуються через митний кордон України, є вартість, яка використовується для митних цілей, яка базується на ціні, що фактично сплачена або підлягає сплаті. Контроль правильності визначення митної вартості рибних консервів проводиться посадовою особою відділу митного оформлення №1 митного поста «Столичний».

До митної вартості рибних консервів, які переміщуються через митний кордон України у режимі імпорту включаються ціна товару, зазначена в рахунку-фактурі №105 від 25.04.2018 та фактичні витрати на транспортування за документом, що підтверджує вартість перевезення рибних консервів №б/н від 25.04.2018. Ціна партії рибних консервів за рахунком-фактурою №105 від 25.04.2018 складає 10950,00 дол. США та включає 100% передплату. Вартість перевезення партії рибних консервів за документом №б/н від 25.04.2018 до м/п «Ягодин» (п/п «Ягодин-Дорогуск») складає 1020,00 дол. США.

Митна вартість рибних консервів розраховувалася за формулою (3.1), поданою нижче.

$$MB = (Ц \times Курс) + V_{\text{трансп.}} \quad (3.1)$$

де, MB – митна вартість рибних консервів, грн.;

Ц – ціна за рахунком-фактурою, дол. США;

Курс – курс іноземної валюти на дату оформлення митної декларації, грн.;

$V_{\text{трансп.}}$  – вартість за перевезення партії рибних консервів, грн.

Для підтвердження митної вартості рибних консервів в відділ митного оформлення №1 митного поста «Столичний» Київської міської митниці додатково було подано декларацію митної вартості. Номер декларації митної вартості повністю відповідає номеру митної декларації –

UA100110/2018/741147. Декларація митної вартості заповнюється відповідно до порядку заповнення граф декларації митної вартості, що затверджений наказом Міністерства фінансів України від 24.05.2012 №599 [78].

У графі 1 основного аркуша декларації митної вартості UA100110/2018/741147 зазначено відомості про нерезидента (продавця) рибних консервів, які продаються на експорт в Україну – «Iceberg» LLC, що знаходиться за адресою: 03113, Riga, Schevcova st., 1, Latvia.

У графі 2(а) зазначено відомості про резидента (покупця) рибних консервів, які продаються на експорт в Україну – ТОВ «METRO CASH&CARRY Ukraine Ltd», що знаходиться за адресою: 02891, м.Київ, вул.Закревського, 31, Україна.

Графа 2(б) містить відомості про декларанта або уповноважену ним особу – ПП «Митна агенція «Стріла» (номер та дата посвідчення митного брокера – АА001139 від 27.02.2017).

У графі 3 зазначено скорочене літерне найменування умов поставки згідно з класифікатором умов поставки, літерний код альфа-2 країни поставки відповідно до Класифікації країн світу, через пропуску – назва географічного пункту у цій країні – FCA LV Рига.

Графа 4 декларації митної вартості UA100110/2018/741147 містить відомості про код згідно з класифікатором документів, номер, дата укладення документів, що підтверджують заявлену митну вартість:

- 0380 – інвойс №105 від 25.04.2018 (дод.Б);
- 3007 – документ, що підтверджує вартість перевезення №б/н від 25.04.2018 (дод.Є);
- 4103 – доповнення до зовнішньоекономічного договору (контракту) №105 від 25.04.2018 (дод.Д);
- 4104 – зовнішньоекономічний договір (контракт) №34567 від 20.04.2018 по 31.12.2018 (дод.Г).

У графі 6 декларації митної вартості UA100110/2018/741147 відмічене знаком «Х» метод визначення митної вартості, за яким визначено митну

вартість оцінюваних рибних консервів – 1 (основний – за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції).

У графі 9-11 (а, б) відмічається знаком «X» потрібна відповідь – «так» або «ні» (див. детальніше дод.І).

Графа 12 містить відомості про кількість додаткових аркушів до основного аркуша декларації митної вартості – 1.

У графі 13 (а, б) проставляється підпис, печатка, прізвище, ім'я та по батькові декларанта, а також дата заповнення декларації митної вартості – Жадько С.В., 25.04.2018 до митної декларації вн.№9.

Додатковий аркуш А до основного аркуша декларації митної вартості призначається для розрахунку митної вартості за основним методом визначення митної вартості – за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції).

У графах 14-28 додаткового аркуша А усі дані наводяться в валюті України – грн. У колонці «Код товару» зазначено код рибних консервів згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності – 1604 13 19 00, який наведений у графі 33 митної декларації UA100110/2018/741147.

У розділі А «Основа для розрахунку» наводяться відомості про ціну ввезених рибних консервів, що була фактично сплачена або підлягає сплаті, а також про опосередковані платежі, які в сумі є основою для визначення митної вартості рибних консервів. При розрахунку митної вартості враховується вплив умов поставки FCA LV Рига, тобто до митної вартості додаються витрати на транспортування партії рибних консервів.

У першому рядку графі 14 (а) в іноземній валюті зазначається ціна, що була фактично сплачена за рибні консерви – 10950,00 USD. Документальним підтвердженням заявленої митної вартості рибних консервів є рахунок-фактура (інвойс) №105 від 25.04.2018 та договір (контракт) купівлі-продажу №34567 від 20.04.2018, документ, що підтверджує вартість перевезення №б/н від 25.04.2018, які зазначені у графі 4 декларації митної вартості.

У другому рядку графі 14 (а) наводиться літерний код валюти рахунку (у дужках) відповідно до Класифікації валют – USD. У третьому рядку графі наводиться курс, за яким валюту України перераховано у гривні – 26,155067. Перерахунок іноземної валюти в гривні здійснюється за курсом, установленим Національним банком України на дату прийняття митної декларації до митного оформлення. У четвертому рядку графі 14 (а) зазначається в валюті України ціна, що була фактично сплачена за рибні консерви – 286397,98 грн.

У графі 15 декларації митної вартості UA100110/2018/741147 зазначається в гривнях сума четвертого рядка графі 14 (а) та графі 14 (б) – 286397,98 грн.

В розділі Б «Складові митної вартості, гривень» зазначаються витрати (складові митної вартості), що не включені до ціни, що була фактично сплачена, підтверджені документально (документ, що підтверджує вартість перевезення рибних консервів).

Графа 16-19 містить дані про витрати понесені покупцем. В нашому випадку дані графі декларації митної вартості UA100110/2018/741147 проставляється 0,0000.

У графі 20 зазначаються витрати на транспортування оцінюваних рибних консервів до місця ввезення на митну територію України (UA Волинська митниця ДФС п/п «Ягодин-Дорогуск») – 26678,17 грн. Для підтвердження витрат на транспортування декларантом подається документ, що підтверджує вартість перевезення рибних консервів №б/н від 25.04.2018 (дод.Є).

У графі 21-22 декларації митної вартості зазначається 0,0000, оскільки не застосовувалися витрати на навантаження, вивантаження, обробку та страхування. Графа 23 містить відомості про суму, отриману в результаті значень графі 20 – 26678,17 грн.

У розділі В «Витрати, що не включаються до митної вартості» всюди зазначається «0,0000».

Пункт «а» графі 28 декларації митної вартості зазначається в гривнях заявлена митна вартість рибних консервів – 313076,15 грн.; пункт «б» - митна вартість рибних консервів, перерахована у валюту рахунку – 11970,00 USD.

У розділі Г декларації митної вартості UA100110/2018/741147 зазначаються відомості про суму, яка сплачена в іноземній валюті та курс перерахунку за товаром і складовою митної вартості – «товар 1, код валюти – USD, сума – 1020,00, курс перерахунку – 26,155067».

Таким чином, митна вартість рибних консервів складає 313076,15 грн., значення якої було зазначено декларантом Жадько С.В. у графі 45 «Коригування» митної декларації UA100110/2018/741147 та графі 28 декларації митної вартості UA100110/2018/741147.

Як вже зазначалось раніше, митна вартість є основою для нарахування митних платежів, а саме ввізного мита та податку на додану вартість. Згідно Закону України від 19.09.2013 №584-VII «Про Митний тариф України» ставка ввізного мита на рибні консерви становить 10% (табл.3.1).

Таблиця 3.1

**Розміри ставок ввізного мита на рибні консерви [37]**

| Код товару    | Назва                                                                                                                                                                                                   | Ставка ввізного мита, % |          |
|---------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|----------|
|               |                                                                                                                                                                                                         | повна                   | пільгова |
| 1604 13 19 00 | Готова або консервована риба; ікра осетрових (чорна ікра) та ікра інших риб:<br>- риба ціла або шматками, але не фарширована:<br>-- сардини, сардинела, кілька або шпроти:<br>--- сардини:<br>---- інші | 10                      | 10       |

Оскільки партія рибних консервів ввозиться з Латвії (Європейський Союз), яка є країною походження, то пільгова ставка ввізного мита складає 0% відповідно до умов Угоди про асоціацію України з Європейським Союзом [79]. Окрім ввізного мита, рибні консерви при ввезенні в Україну підлягають обкладенню податком на додану вартість, розмір ставки якого

становить 20%. Підставою для цього є вимоги пункту 1 статті 193 Податкового кодексу України [41].

Ввізне мито та податок на додану вартість для партії рибних консервів, які ввозилися на митну територію України у режимі імпорту за митною декларацією UA100110/2018/741147 розраховувалися за формулами (3.2) та (3.3), відповідно.

$$\text{Мито} = \frac{\text{МВ} \times \text{С}_{\text{мита}}}{100\%} \quad (3.2)$$

де, Мито – сума ввізного мита на рибні консерви, грн.;

МВ – митна вартість рибних консервів, грн.;

$\frac{\text{С}_{\text{мита}}}{100\%}$  – ставка ввізного мита на рибні консерви в абсолютному показнику.

Сума ввізного мита на партію рибних консервів становить 31307,62 грн., яка умовно нараховується та не підляшає сплаті до державного бюджету.

$$\text{ПДВ} = \frac{\text{МВ} \times \text{С}_{\text{ПДВ}}}{100\%} \quad (3.3)$$

де, ПДВ – сума податку на додану вартість для рибних консервів, грн.;

МВ – митна вартість рибних консервів, грн.;

$\frac{\text{С}_{\text{ПДВ}}}{100\%}$  – ставка податку на додану вартість для рибних консервів в абсолютному показнику.

Сума податку на додану вартість для рибних консервів становить 62615,23 грн.

Відомості про нарахування митних платежів при імпорті рибних консервів наведено декларантом Жадько С.В. у графі 47 «Нарахування митних платежів» митної декларації UA100110/2018/741147 (табл.3.2).

Таблиця 3.2

**Нарахування митних платежів при імпорті рибних консервів за митною декларацією UA100110/2018/741147 (графа 47)**

| Вид | Основа нарахування | Ставка | Сума     | СП |
|-----|--------------------|--------|----------|----|
| 020 | 313076,15          | 10%    | 31307,62 | 06 |
| 028 | 313076,15          | 20%    | 62615,23 | 01 |

Графа 47 «Нарахування митних платежів» митної декларації UA100110/2018/741147 заповнювалася декларантом Жадько С.В. відповідно до розділу II порядку заповнення граф митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа, що затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.05.2012 №651.

Дана графі містить 5 колонок: вид, основа нарахування, ставка, сума та СП. У першій колонці графи зазначено код виду платежу відповідно до класифікатора видів надходжень бюджету, що контролюються митними органами – 020 (ввізне мито з товарів, ввезених на митну територію України суб'єктами господарювання); 028 (податок на додану вартість з товарів, ввезених на територію України суб'єктами господарювання).

При нарахуванні податку на додану вартість у другій колонці графи зазначено митну вартість, яка внесена в графу 45 митної декларації – 313076,15 грн. У третій колонці зазначено установлений Митним тарифом України та Податковим кодексом України розмір ставки ввізного мита та податку на додану вартість – 10% та 20%, відповідно.

У четвертій колонці графи 47 митної декларації UA100110/2018/741147 зазначено умовно нараховано суму ввізного мита – 31307,62 грн., податку на додану вартість – 62615,23 грн. У п'ятій колонці «Спосіб платежу» зазначено код способу розрахунку відповідно до класифікатора способів розрахунку:

- 06 (сума податку, нарахована умовно, у зв'язку із звільненням від оподаткування, передбаченим Митним кодексом України, Податковим кодексом України, іншими законами України та міжнародними договорами, згоду на обов'язковість яких надано Верховною Радою України при розміщенні товарів у митні режими імпорту (випуск у вільний обіг);
- 01 (сплата митних платежів у безготівковій формі через рахунки, відкриті на ім'я митних органів в територіальних органах Державної казначейської служби).

Оскільки були сплачені митні платежі при переміщенні рибних консервів через митний кордон України у режимі імпорту декларантом Жадько С.В. було заповнено графу В «Подробиці розрахунків» митної декларації UA100110/2018/741147.

У даній графі зазначено:

- код виду платежу відповідно до класифікатора видів надходжень до бюджету, що контролюються митними органами – 028;
- загальна сума платежу за цим кодом, що підлягає перерахуванню до державного бюджету – 62615,23 грн.;
- особовий рахунок платника податків (код за ЄДРПОУ платника – юридичної особи) – 34003237.

Таким чином, при ввезенні на митну територію України у режимі імпорту, у митну вартість рибних консервів були включені витрати на перевезення (26678,17 грн.) відповідно до умов поставки FCA LV Рига. Отже, митна вартість рибних консервів становить 313076,15 грн. Сума податку на додану вартість при імпорті рибних консервів на митну територію України за митною декларацією UA100110/2018/741147 становить 62615,23 грн., яка і є загальною сумою митних платежів, яка підлягає сплаті до державного бюджету.

### **3.4. Митний контроль та оформлення імпорту рибних консервів в режимі «Єдине вікно»**

Одним із основних напрямів діяльності Державної фіскальної служби України є реалізація політики у сфері державної митної справи. У цій сфері Державна фіскальна служба України здійснює широке коло заходів орієнтованих на запровадження світових стандартів діяльності митних органів щодо спрощення митних процедур підвищення ефективності здійснення митного контролю використання інформаційних технологій тощо. Самим дієвим заходом Державної фіскальної служби України стало

запровадження в діяльності митних органів принципу «Єдиного вікна» - технології митного оформлення, коли декларант подає повний перелік документів посадовій особі відділу митного оформлення і вони проходять перевірку без участі самого декларанта [80].

«Єдине вікно» - електронна система обміну даними, яка дозволяє різним державним органам в автоматичному режимі обмінюватися інформацією про товар, який проходить через митний кордон України та про результати проходження ним необхідних видів контролю.

Дана система запрацювала в митних органах з 01.08.2016, мета якої полягає у прискоренні оформлення експортно-імпортних операцій. Це – один із елементів реформування митних органів. Система є повністю автоматизованою, дозволяє подавати документи один раз до «єдиного вікна» та мінімізує контакти з посадовими особами митних органів Державної фіскальної служби України [81].

Постановою Кабінету Міністрів України від 25.05.2016 №364 затверджено Порядок інформаційного обміну між органами Державної фіскальної служби України, іншими державними органами та підприємствами за принципом «єдиного вікна» з використанням електронних засобів передачі інформації [47].

З 04.10.2018, з набранням чинності Закону України від 06.09.2018 №2530-VIII посадовими особами відповідних уповноважених органів припиняється проведення екологічного, радіологічного та санітарно-епідеміологічного контролю під час переміщення рибних консервів усіма видами транспорту, у тому числі у формі попереднього документального контролю.

Митний контроль та митне оформлення рибних консервів, які переміщуються через митний кордон України у режимі імпорту за митною декларацією UA100110/2018/741147 здійснювався за допомогою принципу «Єдиного вікна».

До митного контролю та митного оформлення партії рибних консервів декларант Жадько С.В. окрім митної декларації UA100110/2018/741147 було подано такі документи:

- пакувальний лист №105 від 25.04.2018 (дод.Е);
- інвойс №105 від 25.04.2018 (дод.Б);
- автотранспортна накладна №856848 від 26.04.2018 (дод.В);
- декларація-інвойс, складена уповноваженим експортером №105 від 25.04.2018 (дод.Б);
- документ, що підтверджує вартість перевезення товару №б/н від 25.04.2018 (дод.Є);
- доповнення до зовнішньоекономічного договору №105 від 25.04.2018 (дод.Д);
- зовнішньоекономічний договір (контракт) №34567 від 20.04.2018 (дод.Г).

У пункті пропуску через державний кордон України – відділ митного оформлення №1 митного поста «Ягодин-Дорогуск» (Волинська митниця ДФС (UA205010)) державний санітарно-епідеміологічний та ветеринарно-санітарний контроль здійснюється посадовою особою митного органу у формі попереднього документального контролю, результати якого були внесені до інформаційної системи. Відповідно до пункту 42 статті 4 Митного кодексу України попередній документальний контроль – це контрольні заходи, які полягають у перевірці документів та відомостей, необхідних для здійснення державних видів контролю, та здійснюються органами Державної фіскальної служби України у пунктах пропуску через державний кордон України щодо товарів, що переміщуються через митний кордон України.

Окрім цього, у пункті пропуску через державний кордон України, в якому забезпечено функціонування комплексів автоматизованого контролю за переміщенням радіоактивних речовин та ядерних матеріалів, здійснюється радіологічний контроль партії рибних консервів. Факт позитивного результату здійснених видів державного контролю підтверджується кодом 5509 (інформація про позитивні результати державних видів контролю при

застосуванні Порядку інформаційного обміну між органами Державної фіскальної служби України, іншими державними органами та підприємствами за принципом «єдиного вікна» з використанням електронних засобів передачі інформації) в графі 44 митної декларації UA100110/2018/741147. При цьому замість реквізитів документа вказується ідентифікатор справи, що згенерований інформаційною системою - №125896 від 03.05.2018.

Після здійснення радіологічного контролю рибних консервів уповноважена посадова особа протягом 30 хвилин вносить інформацію про здійснення такого контролю до інформаційної системи.

Інформаційна система протягом однієї години після випуску з пункту пропуску через державний кордон України для переміщення у митний орган призначення задекларованих у попередній митній декларації UA100110/2018/114477/1 від 25.04.2018 задекларованих рибних консервів автоматично формує та надсилає підприємству електронне повідомлення, в якому зазначається:

- реквізити попередньої митної декларації – UA100110/2018/114477/1;
- дата та час випуску товарів з пункту пропуску через державний кордон України – 03.05.2018 о 12<sup>15</sup>;
- види державного контролю, які здійснено у формі попереднього документального контролю у пунктах пропуску через державний кордон України митними органами Державної фіскальної служби;
- види державного контролю, які завершено у пункті пропуску через державний кордон України;
- вичерпний перелік документів та/або відомостей, які необхідно подати відповідному контролюючому органу для завершення необхідного виду державного контролю.

Скановані копії документів, що подаються декларантом для митного контролю та оформлення рибних консервів, необхідних для завершення відповідного виду державного контролю, разом з електронним цифровим

підписом посадової особи надсилаються до інформаційної системи для здійснення відповідного виду державного контролю до моменту прибуття рибних консервів у місце доставки, а саме до ТОВ «METRO CASH&CARRY Ukraine Ltd» (02891, м.Київ, вул. Закревського, 31).

Інформаційна система після отримання від декларанта, який представляє інтереси ПП «Митна агенція «Стріла» (свідоцтво про надання брокерських послуг АА001139 від 27.02.2017) електронного повідомлення і сканованих копій документів перевіряє електронний цифровий підпис особи, яка здійснювала декларування рибних консервів.

У разі позитивного результату такої перевірки інформаційна система зберігає отримані повідомлення і документи, формує відповідні відомості з попередньої митної декларації, інформує відповідний контролюючий орган про їх надходження шляхом відображення електронного повідомлення у веб-інтерфейсі та за наявності даних в інформаційній системі надсилає листа на адресу електронної пошти уповноваженої посадової особи органу за місцезнаходженням митниці призначення, надає можливість перегляду попередніх випадків здійснення відповідного державного контролю рибних консервів даного підприємства.

Інформаційна система відображає у веб-інтерфейсі для контролюючого органу також результати державного санітарно-епідеміологічного та ветеринарно-санітарного контролю, які було проведено у формі попереднього документального контролю в відділі митного оформлення №1 митного поста «Ягодин» Волинської митниці Державної фіскальної служби.

Уповноважена посадова особа в найкоротший можливий строк, але не більше ніж чотири робочих години з моменту отримання через веб-інтерфейс електронного повідомлення і сканованих документів приймає рішення щодо завершення відповідних видів державного контролю [19].

Інформаційна система повідомляє відповідному контролюючому органу про автоматично сформовані рішення щодо здійснення відповідного виду державного контролю шляхом відображення окремого електронного

повідомлення у веб-інтерфейсі та за наявності необхідних даних надсилає листа на адресу електронної пошти уповноваженої посадової особи за місцезнаходженням митниці призначення та адміністратора системи контролюючого органу.

Таким чином, печатки і штампи державних органів на паперових документах, замінили електронні відмітки у спільній базі. Час на погодження контролюючими органами обмежено чотирма годинами. В іншому випадку застосовується принцип «мовчазної згоди», тобто, інформаційна система автоматично формує рішення про здійснення відповідного виду державного контролю. Це рішення буде підставою для завершення митного контролю та митного оформлення товарів, у тому числі і рибних консервів, що переміщуються через митний кордон України.

### **3.5. Шляхи мінімізації ризиків при імпорті рибних консервів**

Практична діяльність митних органів при використанні системи управління ризиками полягає в тому, що від контролю за товарами, що переміщуються через митний кордон України, митні органи переходять до вибіркового контролю, зосереджуючи свою увагу на запобіганні правопорушень, які мають найбільш негативні наслідки для економіки та безпеки країни.

Так, положеннями частини першої статті 361 Митного кодексу України визначено, що управління ризиками – це робота митних органів Державної фіскальної служби України з аналізу ризиків, їх виявлення та оцінки, розроблення та практичної реалізації заходів, спрямованих на мінімізацію ризиків, оцінки ефективності та контролю застосування цих заходів [31].

При цьому під ризиком слід розуміти ймовірність недотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи.

Відповідно до частини першої статті 320 Митного кодексу України форми та обсяги контролю, достатнього для забезпечення додержання

законодавства з питань державної митної справи та міжнародних договорів України при митному оформленні, обираються митними органами на підставі результатів застосування системи управління ризиками.

Система управління ризиками проходить на зміну тотальному 100% контролю і є тим дієвим механізмом, що спрямовано на забезпечення інтересів всіх учасників правових відносин – як держави, так і суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, зокрема, шляхом мінімізації суб'єктивного та дискреційного (можливість прийняття рішення на власний розсуд без наявності підстав) факторів при здійсненні митного контролю, і як наслідок, дає змогу зменшити рівень корупції в митних органах [82].

Як визначено частиною четвертою статті 337 Митного кодексу України контроль із застосуванням системи управління ризиками – це оцінка ризику шляхом аналізу (у тому числі з використанням інформаційних технологій) поданих документів у конкретному випадку переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України з метою обрання форм та обсягу митного контролю, достатніх для забезпечення додержання вимог законодавства України з питань державної митної справи.

При цьому митні органи Державної фіскальної служби України при проведенні митного контролю повинні керуватися принципом вибіркової і, як правило, обмежуватися формами митного контролю, достатніми для забезпечення додержання митного законодавства України. Тобто, митний контроль передбачає виконання митними органами мінімуму митних формальностей, необхідних для забезпечення додержання законодавства України з питань державної митної справи.

Таким чином, контроль із застосуванням системи управління ризиками передбачає використання інформаційних технологій. У практичній діяльності це реалізується за допомогою автоматизованої системи аналізу та управління ризиками, функціональними елементами якої є електронні профілі ризику.

Наказом Міністерства фінансів України від 31.07.2015 №684 «Про затвердження Порядку здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю» визначено поняття «автоматизована система аналізу та управління ризиками», що являє собою сукупність програмно-інформаційних комплексів, які забезпечують функціонування системи управління ризиками під час митного контролю та оформлення товарів і транспортних засобів [83].

На сьогодні в даній системі функціонують такі модулі:

- при митному оформленні митної декларації (у тому числі електронної митної декларації);
- у пунктах пропуску через державний кордон для автомобільного та залізничного сполучення (по так званих червоному та зеленому коридорах).

Для внесення пропозицій щодо мінімізації митних ризиків при імпорті рибних консервів Державною фіскальною службою України було розроблено електронний профіль ризику у наступній послідовності, який включає такі етапи (рис.3.3).

На першому етапі наповнення паспорта профілю ризику було присвоєно номер та назву профілю ризику: №В/04/3018/741147-18 «Контроль за правильністю визначення країни походження рибних консервів» (дод.Ж).

Вид профілю ризику – електронний, тобто здійснюється за допомогою автоматизованого або комбінованого контролю із застосуванням системи управління ризиками. При цьому, автоматизований контроль із застосуванням системи управління ризиками здійснюється із використанням інформаційних технологій, у тому числі автоматизованої системи аналізу та управління ризиками; а комбінований контроль полягає у поєднанні автоматизованого та неавтоматизованого (здійснюється, коли оцінка ризику у конкретному випадку здійснення митного контролю товарів, транспортних засобів не може бути здійснена автоматизовано) контролю із застосуванням системи управління ризиками [83].



Рис.3.3. Наповнення паспорту профілю ризику №B/04/3018/741147-18

Під областями ризику при переміщенні рибних консервів через митний кордон України у режимі імпорту за митною декларацією UA100110/2018/741147 розуміють згруповані об'єкти аналізу ризику, щодо яких існує потреба у застосуванні окремих форм митного контролю або їх сукупності. Областями ризику при імпорті рибних консервів є митний режим – імпорт; можливий характер порушення – неправильна класифікація товару та заниження митної вартості товару.

Відповідно до пункту 3 Порядку здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю індикаторами ризику є критерії із заданими наперед параметрами, використання яких дає можливість здійснювати вибір об'єкта контролю, що становить ризик. Індикаторами ризику в електронному профілі ризику при імпорті рибних консервів є тип митної декларації (граф 1 митної декларації UA100110/2018/741147), код товару згідно з УКТ ЗЕД

(1604 13 19 00) та код країни відправлення (LV, LT). Індикатори ризику, що зазначені в профілі ризику №B/04/3018/741147-18 представлені в табл.3.3.

Таблиця 3.3

**Індикатори ризику до паспорта профілю ризику №B/04/3018/741147-18**

| №  | Назва індикатора                                          | Значення індикатора                                                                                                      |
|----|-----------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. | Тип митної декларації (граф 1)                            | ІМ 40 (імпорт)                                                                                                           |
| 2. | Код товару згідно з УКТ ЗЕД (граф 33)                     | 1604 13 19 00                                                                                                            |
| 3. | Код країни відправлення (граф 34а)                        | LV (Латвія) LT (Литва)                                                                                                   |
| 4. | Код документу, що підтверджує країну походження (граф 44) | 0954 (сертифікат про походження форми EUR.1)<br>7012 (декларація-інвойс, складена уповноваженим (схваленим) експортером) |

Наступним етапом наповнення профілю ризику є оцінка ступеня ризику, опис алгоритму обчислення та інструктивних повідомлень до митних формальностей. Профіль ризику спрацює, якщо в митній декларації, оформленій в режимі «імпорт» (ІМ 40) декларуються рибні консерви за кодом згідно з УКТ ЗЕД, а країною експорту є Латвія (LV) або Литва (LT).

У разі спрацювання профілю ризику, інспектору надсилається повідомлення: «Можлива недостовірна інформація про країну походження товару з метою заниження митних платежів. Здійснити перевірку документації на товар. За відсутності інформації у товаросупровідній документації провести митний огляд, та у разі необхідності відібрати зразки досліджуваного товару для проведення експертизи для митних цілей».

За результатами оцінки ризику у конкретному випадку здійснення митного контролю товарів, у тому числі за результатами контролю із застосуванням системи управління ризиками, що здійснюється відповідно до положень Митного кодексу України, митні органи Державної фіскальної служби України обирають форми та обсяги митного контролю. При цьому формується перелік митних формальностей, яка містить відомості про:

- назву митної формальності;

- підрозділ/посадову особу – ініціатора включення митної формальності до переліку, прізвище, ініціали посадової особи, яка безпосередньо доповнила перелік;
- підстави включення митної формальності до переліку;
- вид митної формальності (обов'язкова, обов'язкова за умови, у разі потреби);
- повідомлення до митної формальності.

Перелік митних формальностей при митному контролі та оформленні рибних консервів для наповнення профілю ризику №В/04/3018/741147-18 представлений в табл.3.4.

Таблиця 3.4

**Перелік митних формальностей для наповнення профілю ризику  
№В/04/3018/741147-18 [34]**

| <b>Код і назва митної формальності</b>                                                                                                                                                   | <b>Вид митної формальності</b>                                                                                                                                                                  | <b>Поріг ступеня ризику</b>  |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------|
| <i>1</i>                                                                                                                                                                                 | <i>2</i>                                                                                                                                                                                        | <i>3</i>                     |
| <b>101-1</b> Витребування оригіналів документів, зазначених у митній декларації, або засвідчених в установленому порядку їх копій, якщо законодавством не передбачено подання оригіналів | Обов'язкова<br>(Товар №1: це перше митне оформлення імпортером цього товару з даною країною походження за останній рік. Здійснити перевірку даних, що містяться в поданих документах)           | Незалежно від ступеня ризику |
| <b>109-4</b> Перевірка правильності визначення країни походження товарів                                                                                                                 | Обов'язкова<br>(Перевірити відомості в документі, що підтверджують країну походження)                                                                                                           | Незалежно від ступеня ризику |
| <b>110-4</b> Витребування документів, що підтверджують країну походження товару                                                                                                          | Обов'язкова<br>(Товар №1: це перше митне оформлення імпортером цього товару з даною країною походження за останній рік. Перевірити задекларовані документи, що підтверджують походження товару) | Незалежно від ступеня ризику |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                     |                              |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|------------------------------|
| <b>802-4</b> Направлення службової записки до підрозділу по контролю правильності визначення країни походження товарів з метою розгляду питання щодо направлення до компетентного органу, що видав документ про походження, або до компетентних організацій країни, зазначеної як країна походження товару, запиту про проведення перевірки документів про походження товару чи надання додаткових відомостей (після завершення митного оформлення) | У разі необхідності | Незалежно від ступеня ризику |
| <b>907-4</b> Взяття проб (зразків) товарів для проведення досліджень (аналізу, експертизи) з метою встановлення характеристик, визначальних для встановлення країни походження товарів                                                                                                                                                                                                                                                              | У разі необхідності | Незалежно від ступеня ризику |

До профілю ризику також було сформовано аналітичну довідку (дод.3) з метою опису розглянутих у профілі ризику областей ризику та визначення можливих заходів для подальшої мінімізації ризику.

Аналітична довідка складається з декількох пунктів: опис ризику та зміст проблеми; документи або підстави розроблення профілю ризику; причини виникнення ризику; оцінка наслідків та пропоновані заходи щодо мінімізації ризику.

Змістом проблеми (ризiku) є те, що при переміщенні рибних консервів (сардини в олії) можуть виникати ризики, що пов'язані з заниження митних платежів внаслідок надання недостовірної інформації про країну походження рибних консервів. Рибні консерви, а саме сардини в олії ввозяться на митну територію України за ставкою ввізного мита 0% (з преференцією «410»). Дана продукція може бути товаром групи «прикриття» для товару за кодом

1604 13 11 00 згідно з УКТ ЗЕД (ставка ввізного мита за преференцією «410» - 9%).

Причинами виникнення ризику є неправильне визначення країни походження рибних консервів.

До оцінки наслідків ризику відносять можливе стягнення до державного бюджету України митних платежів не в повному обсязі з причини зменшення розміру ввізного мита, наслідком якого є незаконне отримання пільги по сплаті ввізного мита на умовах вільної торгівлі.

З метою уникнення наслідків даного митного ризику запропоновано здійснювати в обов'язковому порядку здійснювати перевірку документів на товар, за відсутності інформації провести митний огляд, у разі необхідності направити запит до відповідного підрозділу, посилити контроль за правильністю визначення країни походження рибних консервів, що переміщуються через митний кордон України у режимі імпорту.

Таким чином, для мінімізації ризиків при імпорті товарів, транспортних засобів комерційного призначення, у тому числі і рибні консерви, що переміщуються через митний кордон України, митні органи Державної фіскальної служби України розробляють паспорти профілів, які призначені для використання виключно ними і є документом для службового користування.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами написання випускної кваліфікаційної роботи можна зробити наступні висновки:

1. Дослідження та аналіз ринку рибних консервів в Україні показав, що тенденція обсягів виробництва рибних консервів в Україні зменшується та коливається в діапазоні від 93890 тонн до 34812 тонн – у 2015-2017 роках. Протягом досліджуваного періоду, а саме, 2013-2017 років відбулися значні зміни щодо обсягів експортно-імпортних операцій з рибними консервами. Так, обсяг експорту рибних консервів за період з 2013 по 2017 роки складав 47425,52 тис. дол. США, обсяг імпорту – 29264,21 тис. дол. США, що майже у 2 рази менше порівняно до обсягів експорту рибних консервів за аналогічний період.
2. Аналіз товарознавчої класифікації рибних консервів показав, що дана продукція поділяється залежно від способу приготування і призначення, залежно від виду сировини, за типом заливання і способу обробки. За Української класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності рибні консерви поділяються за видом риби і за видом масла.
3. Основною нормативно-правовою базою у сфері якості та безпечності рибних консервів є Технічний регламент щодо правил маркування харчових продуктів та ГОСТ 10119-2007 «Консервы из сардин атлантических и тихоокеанских в масле. Технические условия».
4. Було обрано критерії (показники) ідентифікації рибних консервів: органолептичні та фізико-хімічні показники якості. За обраними критеріями було проведено товарознавчу експертизу чотирьох зразків рибних консервів.
5. Результати товарознавчої експертизи рибних консервів, які було ідентифіковано як сардини в олії (код згідно з УКТ ЗЕД 1604 13 19 00) показали, що вартість «Сардина Балтійська в маслі ТМ «Banga» (товар №1 митної декларації UA100110/2018/741147) становить 102240,00 грн..

6. Враховуючи пояснення до УКТ ЗЕД, висновкок експерта №2604-18/1 від 26.04.2018 та опис графі 31 митної декларації UA 100110/2018/741147, рибні консерви повинні класифікуватися за кодом 1604 13 19 00. «Готова або консервована риба; ікра осетрових (чорна ікра) та ікра інших риб: - риба ціла або шматками, але не фарширована: -- сардини, сардинела, кілька або шпроти: --- сардини: ---- інші».
7. Аналіз визначення країни походження рибних консервів показав, що країною походження даної продукції є Латвія, підтверджуючим документом якої є декларація-інвойс, складена уповноваженим експортером №105 від 25.04.2018 та факт підтвердження якої зазначено у графі 44 митної декларації UA100110/2018/741147 під кодом 7012.
8. Митною вартістю для рибних консервів, що переміщуються через митний кордон України в режимі «імпорт» є сума всіх платежів, які були здійснені покупцем «Iceberg» LLC за зовнішньоекономічним договором №34567 від 20.04.2018 на основі умов поставки FCA LV Рига. В результаті виконаної роботи, встановлено, що митна вартість рибних консервів розраховувалася як сума ціни товару та витрат на перевезення, та складала 313076,15 грн. При ввезенні на митну територію України в режимі «імпорт» на рибні консерви нараховується ввізне мито та податок на додану вартість, ставки яких складають 10% (підстава – Угода про асоціацію між Україною та ЄС) та 20%, відповідно. Отже, сума мита, яка умовно нараховувалася за рибні консерви складає 31307,62 грн., сума податку на додану вартість – 62615,23 грн. Загальна сума митних платежів при імпорті рибних консервів становить 62615,23 грн.
9. Митний контроль та митне оформлення рибних консервів за митною декларацією UA100110/2018/741147 здійснювався у режимі «Єдине вікно». До митного контролю та митного оформлення було подано такі документи: пакувальний лист №105 від 25.04.2018; інвойс №105 від 25.04.2018; автотранспортна накладна №856848 від 26.04.2018; декларація-інвойс, складена уповноваженим експортером №105 від 25.04.2018; документ, що

підтверджує вартість перевезення товару №б/н від 25.04.2018; доповнення до зовнішньоекономічного договору №105 від 25.04.2018; зовнішньоекономічний договір (контракт) №34567 від 20.04.2018. Факт позитивного рішення митного органу про завершення митних процедур зазначений у графі 44 «Подані документи» митної декларації UA100110/2018/741147 під кодом 5509 та проставленими штампами «ПМК 142/100» та «ОНП 142/100» у графі D/J «Відмітки митного органу відправлення/призначення».

10. Було розроблено паспорт профілю ризику №В/04/3018/741147-18 «Контроль за правильністю визначення країни походження рибних консервів». Профіль ризику може спрацювати, якщо в митній декларації, оформленій в режимі «імпорт» (ІМ 40) декларуються рибні консерви за кодом згідно з УКТ ЗЕД – 1604 13 19 00, а країною експорту є Латвія (LV) або Литва (LT) та документом, який підтверджує країну походження є сертифікат походження форми EUR.1 (0954) або декларація-інвойс, складена уповноваженим (схваленим) експортером (7012).

В результаті написання випускної кваліфікаційної роботи можуть бути внесені такі пропозиції:

- Департаменту податкових та митних експертиз Державної фіскальної служби України використовувати в практичній діяльності розроблені критерії (показники) ідентифікації рибних консервів при проведенні товарознавчої експертизи для митних цілей;
- Державному підприємству «Український науково-дослідний і навчальний центр проблем стандартизації, сертифікації та якості» гармонізувати державні стандарти щодо показників якості і безпечності риби та продукції з неї;
- Сектору управління ризиками Київської міської митниці Державної фіскальної служби України запровадити в практичну діяльність для митного контролю та митного оформлення паспорт профілю ризику «Контроль за правильністю визначення країни походження рибних консервів».

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Голембовська Н.В. Технологія пресервів з прісноводних риб та пряно-ароматичних коренеплодів / Н.В. Голембовська // дисертація к.т.н. – Київ, 2016. – Національний університет біоресурсів природокористування України. – 192 с.
2. Вдовенко Н.М. Сучасний стан та напрями розвитку рибного господарства в Україні / Н.М.Вдовенко // Економіка агропромислового виробництва. – 2010. - №3. – с.15-20.
3. Офіційний сайт Державного агентства рибного господарства України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://darg.gov.ua>.
4. Загороднюк О.В. Перспективи розвитку вітчизняного ринку риби / О.В.Загороднюк // Вісник Полтавської державної аграрної академії. – 2011. - №1. – с.18-25.
5. Самофатова В.А., Паньків Ю.П. Основні тенденції виробництва і споживання риби та рибної продукції в Україні / В.А.Самофатова, Ю.П.Паньків // Економіка харчової промисловості. – 2016. – Вип.2, том 8. – с.29-33.
6. Офіційний сайт Державної служби статистики України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
7. Офіційний сайт статистичних даних Організації Об'єднаних Націй. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://comtrade.un.org/>
8. Дончевська Р. Розвиток рибного господарства України / Р.Дончевська // Товари і ринки. Київський національний торговельно-економічний університет. – 2015. - №1. – с.28-40.
9. ДСТУ 1.0:2003. Національна стандартизація. Основні положення.
10. ДСТУ 1.10:2005. Національна стандартизація. Правила розроблення, побудови, викладення, оформлення, ведення національних класифікаторів.
11. Кожушко Г.М., Губа Л.М., Басова Ю.О. Розвиток класифікаторів непродовольчих товарів в умовах членства України в СОТ / Г.М. Кожушко, Л.М. Губа, Ю.О. Басова

12. Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://qdprou.com.ua/uktzed>
13. Про затвердження Номенклатури продукції промисловості: наказ Державної служби статистики України від 26.12.2017 №334. Режим доступу: [http://www.ukrstat.gov.ua/metod\\_polog/metod\\_doc/2017/334/334\\_2017.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/metod_polog/metod_doc/2017/334/334_2017.htm)
14. Номенклатура продукції промисловості 2018 року. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ukrstat.gov.ua/klasf/st\\_kls/op\\_npp\\_2016.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/klasf/st_kls/op_npp_2016.htm)
15. Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів: Закон України від 04.04.2018 №771/97-вр. Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/771/97-%D0%B2%D1%80>
16. Про затвердження Технічного регламенту щодо правил маркування харчових продуктів: наказ Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 28.10.2010 №487. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0183-11>
17. Про внесення змін до Закону України «Про якість та безпеку харчових продуктів та продовольчої сировини»: Закон України від 06.09.2005 №2809-IV. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2809-15>
18. Про захист прав споживачів: Закон України від 12.05.1991 №1023-XII. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1023-12>
19. Про приведення у відповідність законоположень держав-членів про етикетування та оформлення продовольчих товарів, а також про їх рекламу: Директива Європейського Союзу від 20.03.2000 №2000/13/ЄС. – Режим доступу: <http://old.minjust.gov.ua/45878>
20. Ступка В.О. Формування системи якості на підприємстві / В.О. Ступка // Матеріали студентської наукової конференції Полтавської державної аграрної академії, 26-27 квітня 2017 р. Том 1. – Полтава: РВВ ПДАА, 2017. – 454 с.
21. ДСТУ ISO 9000-2007 Система управління якістю. Основні положення та словник термінів. – [Чинний від 2007-09-03]. – К.: Держспоживстандарт України, 2008.

22. ГОСТ 7452-97 Консервы рыбные натуральные. Технические условия. – Введ. 1998-01-01. – М.: Стандартинформ, 2008.
23. ГОСТ 13865-2000 Консервы рыбные натуральные с добавлением масла. Технические условия. – Введ. 2004-01-01. – М.: Стандартинформ, 2009.
24. ДСТУ ГОСТ 7454-2007 Консервы из бланшированной, подсушенной или подвяленной рыбы в масле. – Введ. 2009-01-01. – М.: Стандартинформ, 2008.
25. ГОСТ 7457-2007 Консервы-паштеты из рыбы. Технические условия. – Введ. 2009-01-01. – М.: Стандартинформ, 2008.
26. ГОСТ 12250-88 Консервы рыборастворительные в масле. Технические условия. – Введ. 1989-07-01. – М.: Стандартинформ, 2008.
27. ГОСТ 12161-2006 Консервы рыборастворительные в томатном соусе. Технические условия. – Введ. 2008-07-01. – М.: Стандартинформ, 2008.
28. ГОСТ 10119-2007 Консервы из сардин атлантических и тихоокеанских в масле. Технические условия. – Введ. 2009-01-01. – М.: Стандартинформ, 2008.
29. ГОСТ 280-2009 Консервы из копченой рыбы. Шпроты в масле. Технические условия. – Введ. 2011-01-01. – М.: Стандартинформ, 2011.
30. ГОСТ 30054-93 Консервы, пресервы из рыбы и морепродуктов. Термины и определения. – Введ. 1996-01-01. – М.: Издательство стандартов, 1995.
31. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 №4495-VI. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
32. Про затвердження Порядку заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа: наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 №651. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1372-12>
33. Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій: постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2012 №450. – Режим доступу: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/245253709>
34. Про затвердження Переліку відомих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються в процесі оформлення

- митних декларацій: наказ Міністерства фінансів України від 29.05.2012 №1011. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0988-12>
35. Про затвердження Переліку відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій, і Порядку їх ведення: наказ Міністерства фінансів України від 29.05.2012 №623. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/baneryi/elektronna-mitnitsya/print-62394.html>
36. Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа: наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 №631. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1360-12>
37. Про Митний тариф України: Закон України від 19.09.2013 №584-VIII. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/584-18>
38. Угода про вільну торгівлю між Україною та державами ЄАВТ від 24.06.2010. – Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/998\\_456](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/998_456)
39. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони: Міжнародна угода від 27.06.2014. – Режим доступу: [http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984\\_011](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011)
40. Про графіки зниження ввізних мит України: Лист Державної фіскальної служби України від 06.01.2016 №21/99-99-25-02-02-18. – Режим доступу: <https://qdpro.com.ua/export/document/60012>
41. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 №2755-VI. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
42. Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України: Закон України від 04.11.1999 №1212-XIV. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1212-14>

43. Про затвердження Порядку справляння єдиного збору у пунктах пропуску через державний кордон: Постанова Кабінету Міністрів України від 24.10.2002 №1569. – Режим доступу: <https://qdpro.com.ua/document/11798>
44. Про внесення змін до переліку товарів, заборонених до ввезення на митну територію України, що походять з Російської Федерації: Постанова Кабінету Міністрів України від 20.01.2016 №28. – Режим доступу: <https://qdpro.com.ua/document/60050>
45. Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 30 грудня 2015 р. №1146: Постанова Кабінету Міністрів України від 21.12.2016 №977. – Режим доступу: <https://qdpro.com.ua/document/60844>
46. Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 30 грудня 2015 р. №1147: Постанова Кабінету Міністрів України від 20.12.2017 №1022. – Режим доступу: <https://qdpro.com.ua/document/61893>
47. Деякі питання реалізації принципу «єдиного вікна» під час здійснення митного, санітарно-епідеміологічного, ветеринарно-санітарного, фітосанітарного, екологічного, радіологічного та інших видів державного контролю: Постанова Кабінету Міністрів України від 25.05.2016 №364. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/364-2016-%D0%BF>
48. Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 5 жовтня 2011 р. №1031: Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2012 №452. – Режим доступу: <https://qdpro.com.ua/document/54525>
49. Деякі питання здійснення державного контролю товарів, що переміщуються через митний кордон України: Постанова від 05.10.2011 №1031. – Режим доступу: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/244604436>
50. Деякі питання здійснення попереднього документального контролю в пунктах пропуску через державний кордон України: Постанова Кабінету Міністрів України від 05.10.2011 №1030. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1030-2011-%D0%BF>

51. Про забезпечення санітарного та епідеміологічного благополуччя населення: Закон України від 28.12.2015 №4004-XII. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4004-12>
52. Про захист населення від інфекційних хвороб: Закон України від 05.12.2012 №5460-VI. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1645-14>
53. Про рибу, інші водні живі ресурси та харчову продукцію з них: Закон України від 01.01.2016 №486-IV. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/486-15>
54. Про затвердження Порядку взаємодії структурних підрозділів та територіальних органів Державної фіскальної служби України із Спеціалізованою лабораторією з питань експертизи та досліджень (аналізів, експертиз), Нормативів взяття проб (зразків) товарів для проведення дослідження (експертизи), форм акта про взяття проб (зразків) товарів та висновку: Наказ Міністерства фінансів України від 02.12.2016 №1058. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1693-16#n8>
55. Коломієць Т.М. Товари і ринки / Т.М. Коломієць, Черняк Л.В. // Методологічні засади визначення ринкової вартості товарів при товарознавчій експертизі. – 2016. -№1. – С. 1-8.
56. ГОСТ 8756.0-70 Продукты пищевые консервированные. Отбор и подготовка их к испытанию. – Введ. 1971-07-01. – М.: Стандартиформ, 2010.
57. ГОСТ 27207-87 Консервы и пресервы из рыбы и морепродуктов. Метод определения поваренной соли. – Введ. 1988-01-01. – М.: Государственный комитет СССР по стандартам, 1991.
58. ГОСТ 20221-90 Консервы рыбные. Метод определения отстоя в масле. – Введ. 1992-01-01. – М.: Стандартиформ, 2010.
59. ГОСТ 26664-85 Консервы и пресервы из рыбы и морепродуктов. Методы определения органолептических показателей, массы нетто и массовой доли составных частей. – Введ. 1987-01-01. – М.: Государственный комитет СССР по стандартам, 1991.

60. ДСТУ ГОСТ 427-75 Лінійки вимірювальні металеві. Технічні умови. – [Чинний від 2009-02-01]. – К.: Держспоживстандарт, 2010.
- 61.Офіційний сайт ТОВ «Аквамарин». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://akvamarin.com.ua/ua/>
- 62.Офіційний сайт «Rio Mare». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.storefood.com.ua/ua/brend/rio-mare>
- 63.Офіційний сайт компанії «Інтеррибфлот». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.irf.com.ua/index.php?lang=uk>
- 64.Офіційний сайт компанії Flagman Seafood. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.fseafood.com/about?lang=ru>
- 65.Офіційний сайт компанії «САНТА БРЕМОР». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.santa-bremor.com/company/quality/>
- 66.Офіційний сайт компанії «I.Schmidt Handelsgesellschaft GmbH» - ТМ «MIKADO». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.mikado-foods.de/>
- 67.Коломієць Т., Мережко Н., Осієвська В. Методологічні засади ідентифікації споживчих товарів. / Т.Коломієць, Н.Мережко, В.Осієвська // Товари і ринки. – К.: КНТЕУ, 2012. - №2. – с.48-53.
- 68.Данько Т.І., Яворська Н.П. Ідентифікація товарів: сутність та основні товарознавчі аспекти / Т.І.Данько, Н.П.Яворська // Економіка і суспільство. – Л.: Національний університет «Львівська політехніка». – 2017. – Вип.№9. – с.391-395.
- 69.Войтов С.Г. Класифікація товарів як інструмент митно-тарифного регулювання: аспект визначення і контролю / С.Г.Войтов // Економіка та управління національним господарством, 2013.
- 70.УКТЗЕД версії 2017 р.: зміни в класифікації / Вісник Державної фіскальної служби України, 2017 №45 (949). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ru/publication/>

71. Про приєднання України до Міжнародної конвенції про Гармонізовану систему опису та кодування товарів: указ Президента України від 17.05.2002 №466/2002. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/466/2002>
72. Про затвердження Пояснень до Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності: Наказ Державної фіскальної служби України від 09.06.2015 № 401. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/mitne-zakonodavstvo/nakazi/63754.html>.
73. Підтвердження країни походження / Вісник Державної фіскальної служби, 2017. – №22 (926). Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ru/publication/100005067-pidtvverdzheniya-pokhodzhennya-tovaru>
74. Документи, що підтверджують країну походження товарів. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://ua-broker.com/shcho-potribno-znaty/dokumenti-dlya-mitnogo-oformlennya/sertifikat-pokhodzhennya/>
75. Про затвердження Порядку надання та анулювання митницею статусу уповноваженого (схваленого) експортера: наказ Міністерства фінансів України від 07.10.2014 №1013. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1529-14>
76. Тоцька Т.С. Контроль за правильністю визначення митної вартості товарів та його вплив на економічну безпеку держави / Т.С.Тоцька // Державна академія митної справи, 2016.
77. Умови поставки за редакцією Інкотермс-2010. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ibuh.info/inkoterms>
78. Про затвердження Форми декларації митної вартості та Правил її заповнення: наказом Міністерства фінансів України від 24.05.2012 №599. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0984-12>
79. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони від 27.06.2014. – Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/984\\_011](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/984_011).

- 80.Василенко В.М. Реалізація принципу «єдиного вікна» у здійсненні контролю за переміщенням окремих видів товарів через митний кордон України / В.М. Василенко // Форум права. – 2015. - №1. – с.38-41.
- 81.Драганчук Ю. На шляху до євро стандартів. Від чого залежить реформа митниці / Ю.Драганчук // Економічна правда. – 2016 р.
- 82.Управління митними ризиками в наземних пунктах пропуску / Вісник ДФС 2015 №40 (40). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/9019>
- 83.Порядок здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю: Наказ Міністерства фінансів України від 21.07.2015 №684. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1021-15>.