

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра товарознавства та митної справи

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на тему:

«Митне оформлення твердих сирів за принципом «єдиного вікна»»

Студента 2 курсу, 8м групи,
спеціальності 076 «Підприємництво,
торгівля та біржова діяльність»
спеціалізації «Митна справа»

Горди Богдана
Вікторівна

Науковий керівник
д-р техн. наук, професор

Караваєв
Тарас Анатолійович

Науковий консультант
канд. техн. наук, доцент

Шульга Ольга
Сергіївна

Гарант освітньої програми
д-р техн. наук, професор

Мережко Ніна
Василівна

Київ 2019

АНОТАЦІЯ

Горда Б.В. Митне оформлення твердих сирів за принципом «єдиного вікна». У роботі досліджено стан ринку твердих сирів в Україні. Проаналізовано нормативно-правове регулювання ідентифікаційної експертизи та митного оформлення імпорту твердих сирів.

Надано товарознавчу характеристику асортименту твердих сирів, що переміщується через митний кордон України. Проведено ідентифікаційну експертизу твердих сирів з використанням запропонованих критеріїв та методів.

Проаналізовано особливості митного оформлення твердих сирів із застосуванням механізму «єдиного вікна», визначено митну вартість і нараховано митні платежі при імпорті твердих сирів.

Ключові слова: твердий сир, митне оформлення, принцип «єдиного вікна», ідентифікаційна експертиза.

SUMMARY

Gorda B.V. Customs clearance of cheese based on the principle of «single window».

The state of the cheese market in Ukraine is researched in the paper. The legal regulation of the identification examination and customs clearance of imports of cheese is analyzed.

The commodity characteristics of the assortment of cheese that move across the customs border of Ukraine are given. An identification examination of cheese was carried out using the proposed criteria and methods.

The peculiarities of customs clearance of cheese with the use of the «single window» mechanism are analyzed, the customs value and customs duties are calculated in process of import of cheese.

Keywords: cheese, customs clearance, «single window» principle, identification expertise.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

- АСАУР** – автоматизована система аналізу та управління ризиками;
ДСТУ – державний стандарт України;
ДФСУ – Державна фіскальна служба України;
ЄАД – Єдиний адміністративний документ;
ЄАІС – Єдина автоматизована інформаційна система;
ЗЕД – зовнішньоекономічна діяльність;
МД – митна декларація;
МКУ – Митний кодекс України;
ПДВ – податок на додану вартість;
ДПМЕ – Департамент податкових та митних експертиз;
УКТЗЕД – українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ІДЕНТИФІКАЦІЙНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ ТА МИТНОГО ОФОРМЛЕННЯ ІМПОРТУ ТВЕРДИХ СИРІВ.....	10
1.1. Стан ринку твердих сирів в Україні.....	10
1.2. Нормативно-правове регулювання ідентифікаційної експертизи та митного оформлення імпорту твердих сирів.....	15
РОЗДІЛ 2. ІДЕНТИФІКАЦІЙНА ЕКСПЕРТИЗА ТВЕРДИХ СИРІВ В МИТНИХ ЦІЛЯХ.....	20
2.1. Організація, об'єкт та методи дослідження	20
2.2. Товарознавча характеристика асортименту твердих сирів.....	23
2.3. Ідентифікаційна експертиза твердих сирів та оформлення її результатів	Ошибка! Закладка не определена.
РОЗДІЛ 3. МИТНЕ ОФОРМЛЕННЯ ІМПОРТУ ТВЕРДИХ СИРІВ.....	26
3.1. Визначення митної вартості та нарахування митних платежів при імпорті твердих сирів	32
3.2. Застосування механізму «єдиного вікна» при митному оформленні твердих сирів	37
3.3. Аналіз митного оформлення твердих сирів в режимі імпорту згідно з митною декларацією	41
ВИСНОВКИ.....	53
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	56
ДОДАТКИ.....	62

ВСТУП

Актуальність теми. Принципи використання інформаційних технологій та інформаційних ресурсів у митній справі, будучи керівними, основоположними засадами такої діяльності, водночас не є статичними категоріями, які, колись знайшовши своє законодавчого закріплення, не зазнають розвитку. Система таких принципів із вдосконаленням митної справи загалом також зазнає якісних змін. Окремі з принципів трансформуються залежно від суспільних потреб, які виникають у зв'язку із розвитком суспільних відносин із приводу здійснення державної митної справи. При цьому запроваджуються й зовсім нові принципи, що пов'язано із необхідністю спрощення та гармонізації митних процедур, а також визнанням нашою державою положень міжнародних правових актів, якими регламентовано такі питання.

Одним із таких принципів, запровадження якого набуває дедалі більшої актуальності, є так званий принцип «єдиного вікна», на якому будується діяльність компетентних суб'єктів під час здійснення митного контролю. Дія цього принципу знаходить свій активний прояв під час використання інформаційних технологій та інформаційних ресурсів у митній справі.

Принцип «єдиного вікна» треба розглядати як одну з найголовніших міжнародно-правових засад здійснення митного контролю, що має місце в більшості розвинених країн світу. Тверді сири імпортуються в Україну з багатьох країн світу, зокрема Франції, Італії, Німеччини, Польщі, Швейцарії. При цьому видовий асортимент твердих сирів, що ввозиться на митну територію України, надзвичайно різноманітний: це сири Чеддер, Голандський, Швейцарський, ауда, Мааздам, пармезан та багато інших. Їх переміщення в режимі імпорту передбачає застосування заходів державного контролю, тому застосування принципу «єдиного вікна» при імпорті твердих сирів спрямоване на підвищення ефективності й полегшення діяльності компетентних суб'єктів щодо здійснення митного контролю, його спрощення, значного прискорення

пропускної здатності митниці. Враховуючи сказане, дослідження проблемних питань застосування механізму «єдиного вікна» при митному оформленні твердих сирів є актуальним.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних основ та розробка прикладного інструментарію щодо митного оформлення твердих сирів за принципом єдиного вікна.

Поставлена мета зумовлює необхідність вирішення наступних завдань:

- дослідити стан ринку твердих сирів в Україні;
- вивчити нормативно-правове регулювання ідентифікаційної експертизи та митного оформлення імпорту твердих сирів;
- визначити організацію, об'єкт та методи дослідження;
- представити товарознавчу характеристику асортименту твердих сирів;
- провести ідентифікаційну експертизу твердих сирів та представити оформлення її результатів;
- здійснити визначення митної вартості та нарахування митних платежів при імпорті твердих сирів;
- обґрунтувати застосування механізму «єдиного вікна» при митному оформленні твердих сирів;
- провести аналіз митного оформлення твердих сирів в режимі імпорту згідно з митною декларацією.

Об'єктом дослідження є процес митного оформлення твердих сирів за принципом єдиного вікна.

Предметом дослідження є критерії, методи та особливості проведення ідентифікаційної експертизи та митного оформлення твердих сирів за принципом єдиного вікна.

Методи дослідження. Теоретичною і методологічною основою досліджень, проведених у дипломній роботі, стали наукові концепції і теоретичні розробки провідних вітчизняних і зарубіжних вчених в сфері митного оформлення при імпорті товарів за принципом єдиного вікна. У процесі досліджень застосовувались методи загальнонаукового пізнання, окрім

цього використовувались методи теоретичного узагальнення та порівняння – для уточнення наукових понять з проблем експертизи та митного оформлення імпорту товарів; системний підхід тощо.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі і нормативні акти України з питань державного регулювання проведення ідентифікаційної експертизи та митного оформлення твердих сирів за принципом єдиного вікна, а також офіційні статистичні матеріали і дані, зібрані під час спеціально проведених досліджень.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в наступному:

- набув подальшого розвитку прикладний інструментарій проведення митного оформлення твердих сирів за принципом єдиного вікна;
- визначено послідовність етапів реалізації процедури експертизи твердих сирів;
- запропоновано комплексний механізм декларування при імпорті твердих сирів.

Практичне значення одержаних результатів. Основні висновки та практичні рекомендації випускної кваліфікаційної роботи можуть бути застосовані в практиці органів доходів і зборів щодо проведення митного оформлення твердих сирів за принципом єдиного вікна.

Апробація результатів досліджень. За результатами досліджень опублікована стаття: Ідентифікаційна експертиза твердих сирів /Б.В. Горда // Експертиза товарів в митних цілях : зб.наук. стат. студ. ден. форми навч. – К.: Київ. нац.. торг.-екон. ун-т, 2019. – Ч. 2. – С. 12-18.

Структура та обсяг випускної кваліфікаційної роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Обсяг основного тексту роботи становить 55 сторінок друкованого тексту. Список використаних джерел нараховує 52 найменування. До роботи додаються 5 додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ІДЕНТИФІКАЦІЙНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ ТА МИТНОГО ОФОРМЛЕННЯ ІМПОРТУ ТВЕРДИХ СИРІВ

1.1. Стан ринку твердих сирів в Україні

Молочна галузь України є однією з провідних в агропромисловому комплексі, а виробництво сиру є її вагомою складовою. В структурі молокопереробної галузі країни виробництво сиру складає близько 10 %. Український ринок сирів сьогодні є одним з основних сегментів українського харчового ринку, який динамічно змінюється [50].

У теперішній час виробництвом сирів в країні займаються більше ніж 150 підприємств, 2/3 із яких виробляють тверді сичужні сири, решта – м'які та перероблені (плавлені). На українському ринку сирів спостерігається не тільки висока конкуренція, але й очевидна тенденція до консолідації ринку – великі виробники витісняють середні й малі підприємства, оскільки в останніх недостатньо фінансових засобів для удосконалення і модернізації виробництва. Так, понад 60 % продукції, представленої на українському ринку, випускається такими компаніями: «Бель Шостка Україна», «Гадячсир», «Дубномолоко», «Клуб сиру», «Мілкіленд-Україна», «Моліс», «Молочний Альянс», «Терра Фуд». Дані компанії утримують свої лідерські позиції завдяки значним капіталовкладенням, постійній модернізації виробництва, оновленню технічної бази та розширенню асортименту [52].

Ринок сирів України традиційно представлений твердими сирами («Російський», «Голандський», «Сметанковий» та інші) і тільки невеликою кількістю м'яких сирів, тоді як європейські країни (Німеччина, Франція, Італія й інші) традиційно славляться вишуканістю асортименту м'яких сирів.

Починаючи з 2014 року, в молочній галузі України почалися масштабні зміни. Вони торкнулися і виробництво твердого сиру. В основному в Україні виробляють тверді сири середнього цінового сегмента. Більшості вітчизняних виробників не вистачає технологічних потужностей для виробництва елітних твердих сирів. Криза принесла з собою зниження попиту на сир серед українців. Це змусило виробників переорієнтуватися на інші молочні продукти.

Динаміка обсягів виробництва твердих сирів в Україні у 2013-2018 рр. представлена на рис. 1.1.

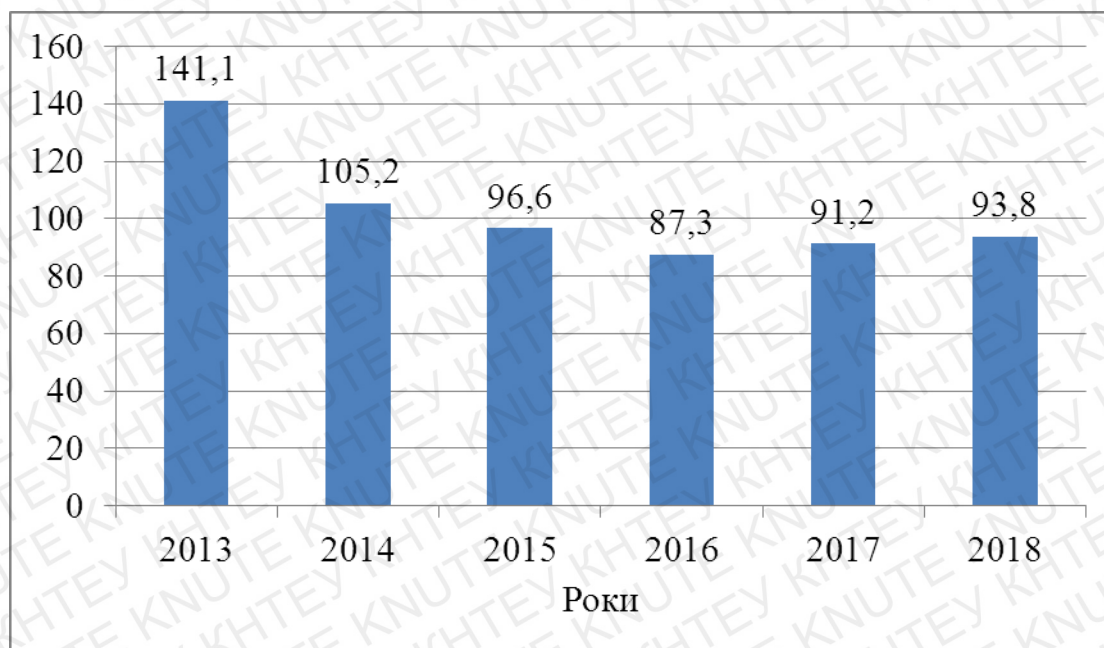


Рис. 1.1. Динаміка обсягів виробництва твердих сирів в Україні у 2013-2018 рр., тис. тонн [31]

Виробництво твердих сирів в Україні у період з 2013 по 2016 рр. щороку знижувалося. Найбільше скорочення обсягів виробництва твердих сирів відбулося у 2014 р., воно становило 105, 2 тис. тонн, що на 35,9 тис.тонн або на 25,44 % менше, ніж у 2013 р. У 2015 р. даний показник зменшився ще на 8,17% у порівнянні з 2014 р., а у 2016 р. – на 9,63% порівняно із попереднім 2015 р. Однак, починаючи з 2017 р. ситуація стабілізувалась. У 2017-2018 рр. простежувалася позитивна динаміка збільшення виробництва твердих сирів, відповідно на 4,47 та 2,85%. У 2018 р. обсяг виробництва сирів досягнув рівня 93,8 тис.тонн [31].

За підсумками 2018 р. найбільші частки в структурі ринку твердого сиру займала продукція наступних виробників [52]:

- 1) «ТЕРРА ФУД» - 5,6 % ринку;
- 2) ТОВ «Торговий дім «Західна молочна група» - 7,4 % ринку;
- 3) «Молочний альянс» - 5,5 % ринку;
- 4) «Мілкіленд» - 12,3 % ринку;
- 5) «Клуб Сиру» - 10,5 % ринку;
- 6) «Бель Шостка Україна» - 16,7 % ринку [52].

Україна активно експортує сири. Динаміка експорту твердого сиру з України у 2013-2018 рр. представлена в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Динаміка експорту твердого сиру з України у 2013-2018 рр. [33]

Роки	Обсяги експорту	
	тис. тонн	млн.дол. США
2013	59,0	362,2
2014	19,7	120,1
2015	10,8	35,0
2016	8,1	24,3
2017	9,1	32,5
2018	9,8	39,1

Динаміка експорту твердих сирів віддзеркалює ситуацію з виробництвом. Падіння обсягів експорту у 2013-2016 рр. простежуються на фоні зменшення об'ємів виробництва. У порівнянні з 2013 р. у 2014 р. експорт сиру зменшився у 3 рази: з 59 тис. тонн до 19,5 тис. тонн, у грошовому еквіваленті це падіння з 362,3 млн. дол. до 120,1 млн. дол. У 2015 р. Україна експортувала 10,8 тис. тонн сиру, що в 1,8 рази менше ніж в 2014 р. У 2017-2018 рр. експорт почав зростати, хоча і повільними темпами. У 2018 р. збільшення обсягів експорту твердого сиру становило 0,8 тис.тонн або 6,6 млн. дол.

До 2014 р. Україна, в основному, поставляла сир в країни СНД. У цей період головним покупцем українського твердого сиру була Росія. Туди експортували 80-85% українського сиру. Експорт в країни далекого зарубіжжя

був невеликим – до 1 тис. тонн на рік. У 2014 р. поставки молочних продуктів з України в Росію заборонив Росспоживнагляд. Тепер українські виробники експортують сири в Білорусь, Молдову, Казахстан та інші країни. Наприклад, у вересні 2018 р. Китай дозволив ввозити молочну продукцію 18-ти українським підприємствам, у числі різних молочних продуктів експортуються й сири. Структура експорту твердого сиру за країнами, що найбільше ввозили цей продукт з України у 2018 р. наведена на рис. 1.2.

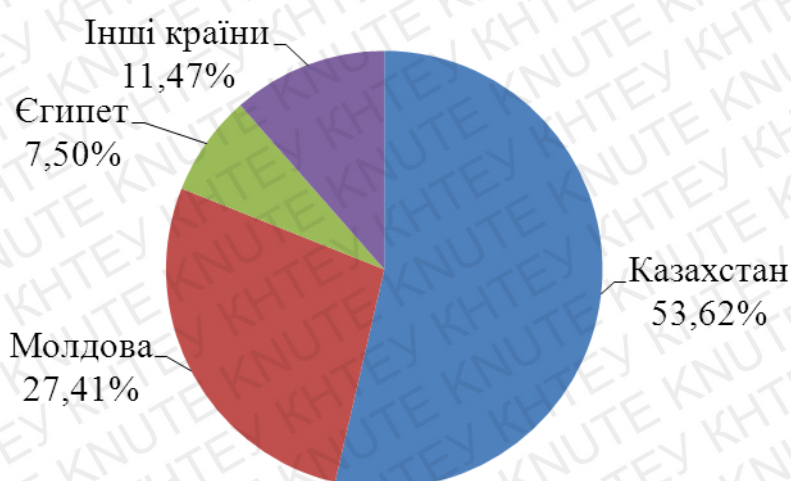


Рис. 1.2. Структура експорту твердого сиру з України за країнами у 2018 р. [18]

Найбільшими експортерами твердого сиру у 2018 р. стали такі компанії:

- 1) «Дубномолоко»: їй належить 25% в структурі загального експорту українського твердого сиру;
- 2) «Лакталіс-Україна»: частка компанії в експорті твердого сиру становить 18%;
- 3) «Клуб сиру»: на її частку випадає 12% експорту твердого сиру;
- 4) «Мілкіленд-Україна»: експортує 10% українського твердого сиру;
- 5) «Бель Шостка Україна»: частка компанії в поставках зарубіж – 10%.
- 6) Інші українські виробники твердого сиру експортують свою продукцію в значно менших обсягах. Сумарно їм належить 26% в загальному обсязі експорту твердих сирів з України [18].

Україна також є значним імпортером твердих сирів, серед яких переважають елітні сорти. Динаміка імпорту твердого сиру до України у 2013-2018 рр. представлена в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Динаміка імпорту твердого сиру в Україну у 2013-2018 рр. [33]

Роки	Обсяги експорту	
	тис. тонн	млн.дол. США
2013	19,8	111,2
2014	11,8	67,6
2015	5,4	23,5
2016	7,1	29,9
2017	10,0	47,1
2018	13,8	61,3

У 2013 р. імпорт сиру в Україну був максимальним за весь досліджувальний період – 19,8 тис. тонн сиру на суму 111,2 млн. дол. США. У 2014 р. імпорт сиру становив 11,8 тис. тонн. У 2015 р. Україна імпортувала 5,4 тис. тонн сиру, це в 2,2 рази менше ніж в 2014 р. У грошовому еквіваленті імпорт скоротився до 23,5 млн. дол. США. і це був найменший показник протягом 2013-2018 рр. У 2018 р. обсяг імпорту твердого сиру збільшення на 3,8 тис.тонн або на 14,2 млн. дол. США в порівнянні з 2017 р. [33].

За даними Державної фіскальної служби України (далі – ДФСУ) у 2018 р. найбільші обсяги імпорту сиру здійснювалися з європейських країн (рис. 1.3).

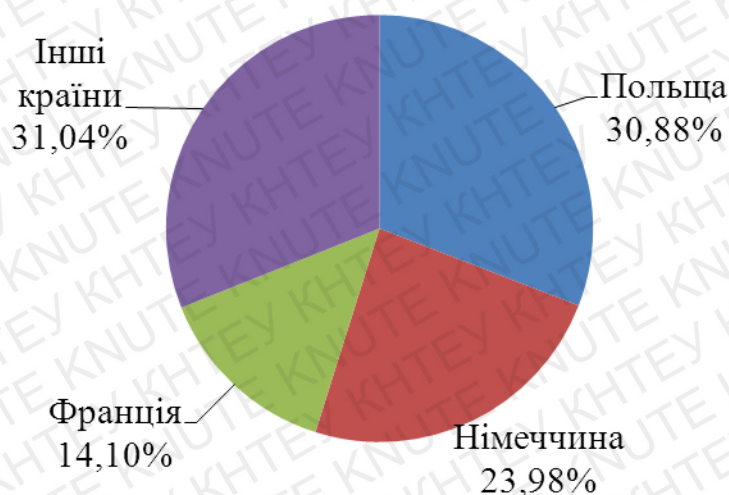


Рис. 1.3. Структура імпорту твердого сиру в Україну за країнами у 2018 р. [52]

Традиційні постачальники не змінюються вже впродовж декількох років. Лідируючі позиції (30% від загальної кількості продукції, що ввозиться) займає Польща. Німеччина і Франція ввозять менше: 24% і 14% відповідно. Решту (32%) ввозять з Італії, Естонії, Латвії, Іспанії, Греції, Литви, Нідерландів, Швейцарії [52].

Існує цілий ряд факторів, через які працювати в сфері виробництва та реалізації твердого сиру з кожним роком стає все складніше. Проблемами, з якими стикаються виробники твердого сиру в Україні, є: високі ціни на якісну сировину; застаріле обладнання; зростання цін на енергоносії; висока конкуренція; зниження споживання сиру українцями; обмежені можливості виходу на нові зовнішні ринки; митні бар'єри; неефективна система збуту і реалізації продукції [48].

На думку експертів Україна має всі потужності для розширення експортних можливостей. Ринок сиру України досить конкурентоспроможний і, незважаючи на його падіння протягом декількох років, виробники намагаються компенсувати втрати завоюванням іноземних ринків, розширюють асортимент продукції. Для збільшення імпорту з країн ЄС, уряд скоротив ввізні мита на сир до 6,7%. З огляду на останні тенденції розвитку ринку твердого сиру, є ймовірність, що продукти сироваріння від українських виробників завоюють іноземні ринки, а в споживчому кошику середньостатистичного українця сиру стане більше, ніж 3,5 кг.

1.2. Нормативно-правове регулювання ідентифікаційної експертизи та митного оформлення імпорту твердих сирів

З метою сприяння зміцненню системи митних органів, удосконаленню процедур митного контролю, посиленню боротьби з незаконним переміщенням предметів та іншими правопорушеннями кожна держава визначає комплекс заходів, що регулюють порядок та умови пропуску через митний кордон

товарів, послуг, транспортних засобів та інших предметів [27, 35]. Ці заходи регулюються відповідними нормативно-правовими актами.

Відповідно до Митного кодексу України митне оформлення – це виконання митних формальностей, необхідних для випуску товарів, транспортних засобів комерційного призначення. Загальні положення щодо митного оформлення регламентуються главою 39 розділу VIII Митного кодексу.

Необхідною умовою перетину митного кордону України при імпорті продукції (в тому числі і твердих сирів) є виконання митних формальностей, порядок здійснення яких регулюється Митним кодексом України та Наказом Міністерства фінансів України № 631 від 30.05.2012 р. «Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа» [38].

Митне оформлення розпочинається з моменту подання органу доходів і зборів декларантом або уповноваженою ним особою митної декларації (в електронній чи паперовій формі). Наказом Міністерства фінансів України №651 від 30.05.2012 р. затверджено порядок заповнення граф митної декларації (МД) під час декларування товарів та транспортних засобів комерційного призначення, що підлягають митному контролю. Цей Порядок визначає правила заповнення граф митних декларацій на бланках єдиного адміністративного документа форми МД-2 (ЄАД), додаткових аркушів до нього форми МД-3 (додаткові аркуші), специфікації форми МД-8 (специфікація), порядок унесення відомостей до доповнення форми МД-6 (доповнення), випадки застосування специфікації, а також порядок оформлення, розподілу та використання аркушів МД форм МД-2, МД-3, МД-6, МД-8. Передбачені цим Порядком правила також поширюються на застосування МД на бланках ЄАД, додаткових аркушів, доповнення і специфікації, виготовлених за допомогою комп'ютера, та електронних МД [38-39].

Згідно зі ст. 334 Митного кодексу України, при митному оформленні, декларант має надати детальну інформацію про характеристики товару, яка є визначальною для його класифікації за УКТЗЕД, що є систематизованим переліком товарів. Для того, щоб визначити код твердого сиру згідно з УКТЗЕД необхідно використовувати описову частину назв розділів, груп наведених в класифікації, а також пояснення та примітки до УКТЗЕД. Тверді сири включено до товарної позиції 0406 «Сири всіх видів і кисломолочний сир» УКТЗЕД.

Систематичний звід ставок мита, яким обкладаються сири, що ввозяться на митну територію України, за кодами УКТЗЕД регулюються Законом України «Про митний тариф України» від 19.09.2013 № 584-VII [44]. Тобто оподаткування твердих сирів ввізним митом здійснюється у відповідності до Закону України «Про митний тариф України», згідно з яким як повна так і пільгова ставки на тверді сири становлять 10%, а податком на додану вартість (ПДВ) – Податковим кодексом України в редакції 555-VIII від 30.06.2019 р., згідно з яким ставка ПДВ складає 20% [44, 36].

Основою нарахування мита на тверді сири є їх митна вартість. Порядок та методи визначення митної вартості товарів, які переміщуються через митний кордон України, встановлені розділом III Митного кодексу України. Методичні рекомендації із застосування окремих положень Митного кодексу України, що стосуються питань визначення митної вартості товарів, які імпортуються на митну територію України, затверджені наказом ДФС України № 689 від 11.09.2015 р [26]. Порядок декларування митної вартості товарів, які переміщуються через митний кордон України, та подання відомостей для її підтвердження, також визначено ст. 262 та 264 Митного кодексу України [25].

Слід також зазначити, що при ввезенні твердих сирів на митну територію України, цей товар підлягає заходам офіційного контролю із застосуванням механізму «єдиного вікна» відповідно до положень Постанови Кабінету міністрів України № 960 від 24.10.2018 р. «Деякі питання проведення заходів

офіційного контролю товарів, що ввозяться на митну територію України (у тому числі з метою транзиту)».

З метою забезпечення вибіркової митного контролю шляхом застосування системи управління ризиками, поліпшення ефективності роботи ДФСУ під час митного контролю та митного оформлення за рахунок застосування методів управління ризиками, у тому числі аналізу ризиків із використанням інформаційних технологій, наказом Міністерства фінансів України від 31.07.2015 р. № 684 [45] затверджено порядок здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю під час переміщення товарів, у тому числі і твердих сирів, через митний кордон України.

Якщо під час здійснення митного контролю та оформлення твердих сирів виникає необхідність проведення лабораторної експертизи, посадовою особою органу доходів і зборів здійснюється відбір проб (зразків) товарів відповідно до нормативів взяття проб (зразків) товарів для проведення дослідження (експертизи), що затвердженні наказом Міністерства фінансів України № 1058 від 02.12.2016 року [37], крім цього даний нормативно-правовий акт затверджує порядок взаємодії структурних підрозділів та територіальних органів Державної фіскальної служби України із Департаментом податкових та митних експертиз (далі – ДПМЕ) під час проведення досліджень (аналізів, експертиз).

Наказ Міністерства фінансів України № 1058 від 02.12.2016 р. «Про затвердження Порядку 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» [37] визначає послідовність виконання дій посадовими особами структурних підрозділів та територіальних органів ДФСУ при направленні запитів про проведення досліджень, про призначення експертиз у справах про порушення митних правил до ДПМЕ.

Призначення досліджень (аналізів, експертиз) органами ДФС в інших експертних установах (організаціях) здійснюється у порядку, визначеному законодавством [25].

Наказ МФУ №1058 регламентує наступні дії щодо експертизи та досліджень ДФС під час проведення досліджень (аналізів, експертиз), в тому числі твердих сирів [37]:

- визначення підстав для призначення досліджень (аналізів, експертиз);
- регламентація процедури взяття проб (зразків) товарів;
- приймання запитів (постанов) та проведення досліджень в ДПМЕ;
- надання ДПМЕ висновків за результатами проведених досліджень.

Регламент проведення митної експертизи твердих сирів у митних цілях визначається відповідно до глави 50 та статей 515-517 глави 71 Митного кодексу України [26], а також Порядку 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), затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 02.12.2016 №1058 [37].

Таким чином, нормативно-правова база регулювання ідентифікаційної експертизи та митного оформлення імпорту твердих сирів має досить розгалужену структуру, до якої входять закони – кодифіковані (Митний та Податковий кодекси України) та некодифіковані (загальні та спеціальні, наприклад закон України «Про митний тариф»; постанови Кабінету міністрів України, накази Міністерства фінансів України та інші нормативно-правові акти.

РОЗДІЛ 2

ІДЕНТИФІКАЦІЙНА ЕКСПЕРТИЗА ТВЕРДИХ СИРІВ В МИТНИХ ЦІЛЯХ

2.1. Організація, об'єкт та методи дослідження

Ідентифікація твердих сирів при переміщенні через митний кордон України має вагоме значення та полягає у визначенні відповідності коду згідно з УКТЗЕД та належності твердого сиру до певного виду відповідно до заявлених характеристик [21].

Під час проведення митного контролю та оформлення твердих сирів, що переміщуються через митний кордон України за митною декларацією №100120/2019/000345 (дод. А) за рішенням керівника відділу митного поста «Столичний» було здійснено відбір проб твердих сирів (зразок №1) у кількості 1 кг дослідної та контрольної проб на підставі спрацювання АСАУР. Відібрані зразки було опломбовано, марковано маркувальною етикеткою та передано на дослідження до ДПМЕ разом із запитом про проведення експертизи та супровідною документацією. В запиті зазначалася мета проведення ідентифікаційної експертизи: визначення відповідності товару якісним характеристикам наведеним у товаросупровідній документації та встановлення характеристик, які є визначальними для класифікації товару згідно з УКТЗЕД.

Для проведення ідентифікаційної експертизи було відібрано 3 зразка твердих сирів:

- зразок № 1 – сир твердий з натурального коров'ячого молока «Чедер» у формі циліндра ТМ Mlekovita (країна виробництва – Польща), що імпортувався за МД № 100120/2019/000345;
- зразок № 2 – сир твердий з натурального коров'ячого молока «Голандський» у формі бруска ТМ Hochland (країна виробництва – Німеччина);
- зразок № 3 – сир з натурального коров'ячого молока «Швейцарський» у формі сфери ТМ Cantorel (країна виробництва – Франція).

Дослідження були проведенні в порядку, вказаному на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Схема організації досліджень в роботі

Під час проведення експертизи були поставлені наступні завдання:

- дослідити органолептичні, фізико-хімічні та мікробіологічні показники;
- встановити чи відповідає опис товару, що наведений у гр. 31 митної декларації інформації, яка міститься у гр. 33 митної декларації.

Під час здійснення ідентифікаційної експертизи твердих сирів необхідно визначити [15]:

- критерії та показники, за якими можна ідентифікувати товар і віднести до конкретного виду продукції;
- методи, за допомогою яких проводитимуться дослідження;
- засоби – нормативна документація, що описує відповідні значення критеріїв ідентифікації та методи їх визначення.

Критерії ідентифікації твердих сирів дозволяють ототожнювати найменування представленого товару з найменуванням, що вказане на маркуванні, з описом, наведеним в графі 31 митної декларації, та в інших товаросупровідних документах. Тому в якості критерії були запропоновані такі показники: органолептичні (зовнішній вигляд, смак і запах, консистенція, рисунок на розрізі, колір, форма головки сиру), масова частка жиру, мікробіологічні показники (наявність бактерії групи кишкових паличок, патогенних мікроорганізмів, а також бактерії роду *Salmonella* і *Listeria monocytogenes*), що визначали у відповідності до вимог ДСТУ 6003:2008 «Сири тверді. Загальні технічні вимоги».

Під час проведення ідентифікаційної експертизи твердих сирів застосовували аналітичні, органолептичні та вимірювальні методи.

Органолептичні методи – це методи визначення показників за допомогою органів чуття людини. Їх використовували при визначенні таких показників як: зовнішній вигляд, смак і запах, консистенція, рисунок на розрізі, колір, форма головки сиру. Вимірювальними називаються методи, які проводяться за допомогою спеціальних приладів, апаратури та реактивів. До аналітичних методів належать аналіз та порівняння даних поданих до митного оформлення документів з фактично виявленими значеннями характеристик твердих сирів.

2.2. Товарознавча характеристика асортименту твердих сирів

Тверді сири – найбільш поширена група сичугових сирів, що імпортується в Україну та експортуються з неї. Для твердих сирів характерна невисока вологість (до 44%) і порівняно тверда консистенція, що робить їх більш транспортопридатними у порівнянні, наприклад, із кисломолочними м'якими сирами. У дозріванні твердих сирів беруть участь молочнокислі бактерії, а розвиток аеробної мікрофлори на поверхні головок у період дозрівання затримується. Ці сири виробляють з використанням другого підігріву та примусового пресування. Сири парафінують або покривають полімерними плівками [50].

Серед асортименту твердих сичугових сирів, що переміщуються через митний кордон України, віділяють наступні групи [31]:

- типу Швейцарського, до якого відносять «Швейцарський», «Алтайський», «Карпатський», «Український», «Ементальський» сири;
- типу Голландського, серед яких «Голландський», «Пошехонський», «Костромський», «Буковинський», «Дністровський» та ін. сири;
- теркові, серед яких імпортують «Пармезан», «Пекоріно» та «Кавказький»;
- типу Російського;
- типу Чеддера, серед яких найбільше ввозиться Чеддер, Честер, Качкавал (табл. 2.1).

Сири типу Швейцарського виробляють із високою температурою другого нагрівання сирної маси (54-58 °С) і використанням мезофільних і термофільних бактерійних культур [20].

До цих сирів відносяться «Швейцарський», «Алтайський», «Український». Швейцарський сир виготовляють із високоякісного сирого молока (молоко не пастеризують), він має форму низького циліндру масою 40-90кг; характеризується тонким букетом смаку із солодкуватим пряним присмаком; консистенція сухувата, малюнок складається із крупних вічок правильної круглої форми. Алтайський сир відрізняється від Швейцарського

меншою масою головок – 12-20 кг. Український сир випускають у вигляді низького циліндру масою 12-15кг. Вміст жиру 50%, води 42%.

Таблиця 2.1

Товарознавча характеристика асортименту твердих сирів, що найбільше імпортуються в Україні

Характеристика	типу “Голландський”	типу “Швейцарський”	типу “Чеддер”	типу “Російський ”
Форма головок	брусок, овал	циліндр	прямокутний брусок	циліндр
Маса головок, кг	2 – 12	13 – 100	2, 5 – 4	4, 7 – 12
Стан поверхні	парафінують або обгортають плівкою	не парафінується	обгортають плівкою	парафінують або обгортають плівкою
Консистенція	пластична, злегка ламка	щільна (тверда)	пластична, злегка мазка	ніжна, пластична
Рисунок на розрізі	часті, дрібні вічка правильної овальної форми, або злегка сплюснуті, рівномірно розподілені	нечастий, вічка великі (2 – 4 см) правильної кулястої форми, в центрі головки	відсутній	нерівномірний з великою кількістю вічок неправильної форми
Смак	легко-кислий, у міру гострий, чистий, виражений сирний	солодкуватий, пряний, тонкий сирний	кислуватий, виражений сирний	легка кислувато-гострий, виражений сирний
Вміст жиру в сухій речовині, %	45 – 50	50	50	50
Термін дозрівання, міс.	2,5	4-6	3	2,5
Асортимент	“Голландський”, “Буковинський”, “Пошехонський”, “Костромський”, “Айвенго”, “Едам”, “Гауда”, “Радомер”, “Мааздамер”	“Ементальський”, “Білозгар”, “Український”, “Карпатський”, “Швейцарський”	“Чеддер”, “Честер”, “Качкавал”	представ лепр “Російським” сиром

Сири типу Голландського. До цієї групи входить велика кількість дрібних пресованих сирів із низькою температурою другого нагрівання. Найпоширеніші сири: «Голландський» круглий і брусок, «Костромський», «Пошехонський», «Ярославський», «Естонський», «Буковинський», а також сири зниженої (20-30%) жирності «Прибалтійський», «Литовський» і ін. При виробництві сирів групи Голландського застосовують низьку температуру другого нагрівання сирної маси – 37-42°C для жирних і 35-38°C або без другого нагрівання – для сирів зниженої жирності. Розмір сирного зерна 5-8 мм [20].

Голландський сир випускають у вигляді бруска або круглим. Маса брускового сиру великого – 5-6 кг, дрібного – 1,5-2 кг, круглого – 1,8-2,5 кг. Різновидом круглого сиру є «Ліліпут», його маса складає 0,4-0,5 кг. Вміст жиру у круглому сирі – 50%, в брусковому – 45%.

Костромський сир (Гауда) у вигляді низького циліндру масою 9-12 і 5-6 кг, масова доля жиру 45%, вологи 44%. Сир відрізняється вираженим смаком і ароматом, має слабокислий або злегка пряний присмак.

Буковинський сир – сир прискореного строку дозрівання, має пластичну консистенцію. Масова частка жиру 45%, води 44%.

Пошехонський сир виробляють у вигляді низького циліндру масою 5-6 кг. Смак сиру виражений сирний, кислуватий. Сир віком 1,5 місяців ураховують дозрілим.

Естонський сир належить до швидко визріваючих сирів, виготовляється у вигляді високого циліндра масою 2-3 кг. Вміст жиру 45%, вологи 44%.

Литовський і Прибалтійський сири відрізняються кислуватим смаком з легкою гіркотою. Консистенція щільна або злегка ремниста.

Тверді сичугові сири типу Чеддер та типу Російський відносять до сирів із підвищеним рівнем молочнокислого бродіння. Виробляють їх також з низькою температурою другого нагрівання сирної маси (38-42°C). Технологічний процес спрямований на накопичення молочної кислоти, яка впливає на білок, формуючи кислуваті, злегка пряні смаки і запахи.

Особливістю технології виробництва сиру «Чеддер» є процес чеддеризації або передчасне дозрівання сирної маси до формування. Сутність чеддеризації полягає у збільшенні кислотності сирної маси і впливу молочної кислоти на білок. Оброблена сирна маса дозріває спочатку у ваннах, на спеціальних візках або на столах при температурі 30-35°C протягом 1,5-2 години, пресують примусово (вічка зникають, сплющуються); після формування сирна маса проходить подальше дозрівання при низькій температурі. При цьому молочнокисле бродіння дуже слабе, зникає газоутворення. За таких умов маюнок у сирі не утворюється (це не є дефектом для Чеддера). Російський сир близький до Чеддера, завдяки посиленому молочнокислому бродінню [20].

Теркові сири виробляють за технологією Швейцарського сиру. Вони дозрівають тривалий час – 180-350 днів. Ці сири мають щільну консистенцію, добре зберігаються при підвищених температурах. Вживати у їжу рекомендують в натертому вигляді [20].

Всі вказані види сирів виробляються як в Україні, так і за кордоном. Найбільшими експортерами твердого сиру є «Дубномолоко», «Лакталіс-Україна», «Клуб сиру», «Мілкіленд-Україна» та «Бель Шостка Україна» [18].

Традиційні країнами-імпортерами твердих сирів є Польща, Німеччина і Франція (на них припадають найбільші частки), також тверді сири ввозять з Італії, Естонії, Латвії, Іспанії, Греції, Литви, Нідерландів, Швейцарії [52].

Отже, серед асортименту твердих сирів, що переміщується через митний кордон України, найбільше імпортують та експортують сири типу Голландського, Швейцарського, Чеддер та Російського.

2.3. Ідентифікаційна експертиза твердих сирів та оформлення її результатів

Ідентифікаційна експертиза твердих сирів в митних цілях передбачає оцінку експертом Департаменту податкових та митних експертиз основних

характеристик товарів для подальшого прийняття рішень та видання висновків щодо основних характеристик вказаних у МД та інших супровідних документах.

У митній практиці важливим є ідентифікація товару за характеристиками, наведеними у митній декларації (далі – МД) та інших супровідних документах. Оскільки за правилами заповнення МД у графі 31 мають бути вказані основні ідентифікаційні характеристики товару, такі як: найменування, назва торгової марки, фірма-виробник, розмірні характеристики або маса та інші показники, що є необхідними для визначення класифікаційного коду товару (вказується при декларуванні у графі 33), то в якості критерії ідентифікаційної експертизи були обрані показники і характеристики наведені в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Критерії, методи та засоби ідентифікації твердих сирів

Критерії та показники	Засоби	Методи
Найменування товару	Товаросупровідні документи, товар, маркування	Аналітичний
Торгова марка		
Країна походження		
Органолептичні показники: зовнішній вигляд смак і запах консистенція рисунок на розрізі колір форма головки сиру	ДСТУ 6003:2008 «Сири тверді. Загальні технічні вимоги»	Органолептичний
Масова частка жиру, %	ДСТУ 6003:2008 «Сири тверді. Загальні технічні вимоги»	Вимірювальний
Мікробіологічні показники (бактерії групи кишкових паличок, патогенні мікроорганізми, бактерії роду <i>Salmonella</i> і <i>Listeria monocytogenes</i>)	ДСТУ 6003:2008 «Сири тверді. Загальні технічні вимоги»; ДСТУ IDF 73A-2003 «Молоко та молочні продукти. Метод підрахунку колоній і метод визначення найімовірнішого числа за температури 30 °C»	Аналітичний, вимірювальний

Рішення про призначення ідентифікаційної експертизи під час здійснення митного контролю та митного оформлення твердих сирів було оформлено за рішенням керівника відділу митного поста «Столичний» ДФСУ у вигляді запиту. В запиті зазначалася мета проведення ідентифікаційної експертизи: визначення відповідності товару якісним характеристикам наведеним у товаросупровідній документації та встановлення характеристик, які є визначальними для класифікації товару згідно з УКТЗЕД.

Відбір проб твердих сирів здійснювався у кількості 1 кг дослідної та контрольної проб згідно з Нормативами взяття проб (зразків) товарів для проведення дослідження (експертизи), затверджених наказом Міністерства фінансів України від 02 грудня 2016 року № 1058 «Про затвердження Порядку 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». Про взяття проб сирів було складено акт у трьох примірниках, де вказувалися відомості про сир твердий «Чедер» ТМ Mlekovita виробництва Польщі. Один примірник акта залишився у справах митного посту «Столичний», другий було надано декларанту, а третій разом із відібраними пробами, які було опломбовано, марковано маркувальною етикеткою, – передано до ДПМЕ разом із запитом про проведення експертизи та супровідною документацією:

- копією акта про проведення огляду товарів і транспортного засобу (вантажівки з номерними знаками AI2537AO);
- копією митної декларації № 100120/2019/000345
- копією зовнішньоекономічного договору (контракту) №001/2019;
- копією інвойсу №1–2019.

Результати експертизи наведено у табл. 2.3 та оформлено у вигляді висновка ДПМЕ (дод. Е).

Результати ідентифікаційної експертизи дослідних зразків твердого сиру

Показник	Вимоги ДСТУ 6003:2008	Зразок 1	Зразок 2	Зразок 3
Найменування товару	Обов'язково зазначаються в маркуванні	Сир твердий «Чеддер»	Сир твердий «Голандський»	Сир твердий «Швейцарський»
Торгова марка		Mlekovita	Hochland	Cantorel
Країна походження		Польща	Німеччина	Франція
Зовнішній вигляд	Поверхня чиста, рівна, без механічних ушкоджень, сторонніх нашарувань, покрита захисним покриттям, який щільно прилягає до поверхні	Поверхня чиста, рівна, без механічних ушкоджень	Поверхня чиста, рівна, без механічних ушкоджень	Поверхня чиста, рівна, без механічних ушкоджень
Смак і запах	Виражений сирний, без сторонніх присмаків і запахів. дозволено наявність присмаку пастеризації	Специфічний сирний	Без сторонніх присмаків і запахів, в міру гострий	Солодкуватий, пряний, тонкий сирний
Консистенція	Тісто пластичне, ніжне однорідне, злегка мазке	Пластична, злегка мазка	Пластична, однорідна	Щільна
Рисунок на розрізі	Вічка круглої, овальної чи довільної форми. Дозволено відсутність рисунка, наявність невеликих пустот	Рисунок відсутній	часті, дрібні вічка овальної форми, рівномірно розподілені	нечасті великі вічка (2 – 4 см) кулястої форми, зосереджені ближче до центру
Колір	Однорідний за всією масою, від білого до жовтого	Однорідний за всією масою	Однорідний за всією масою	Однорідний за всією масою
Форма головки сиру	Кругла	Кругла	Кругла	Кругла
Масова частка жиру, %	не менше 50±1	50,0	50,0	49,8
Мікробіологічні показники: бактерії групи кишкових паличок, роду <i>Salmonella</i> і <i>Listeria monocytogenes</i>	Не дозволено	Не виявлено	Не виявлено	Не виявлено

За результатами експертизи було встановлено наступне. Всі зразки відповідають вимогам ДСТУ 6003:2008.

Зразок № 1, що ввозився на митну територію України за МД № 100120/2019/000345, має чисту, рівну поверхню без механічних ушкоджень; виражений сирний смак; пластичну, злегка мазку консистенцію; рисунок на розрізі зразка відсутній, а масова частка жиру становить 50%. Така характеристика повністю відповідає виду сиру Чеддер.

Зразок № 2 має чисту, рівну поверхню без механічних ушкоджень; у міру гострий, чистий, виражений сирний смак; пластичну, однорідну консистенцію; часті, дрібні вічка правильної овальної форми, рівномірно розподілені по всій масі сирного тіста; масова частка жиру становить 50%, що відповідає виду сиру «Голландський».

Зразок № 3 має чисту, рівну поверхню без механічних ушкоджень; солодкуватий, пряний, тонкий сирний смак; щільну консистенцію; нечастий рисунок у вигляді великих (2 – 4 см) вічок правильної кулястої форми, зосереджених переважно в центрі сирного тіста. Такий опис відповідає типу сиру «Швейцарський».

Таким чином, результати ідентифікаційної експертизи оформлюються експертом митної лабораторії у вигляді висновку, який передається органу ДФС України, що направляв запит. Цей орган приймає остаточне рішення, після чого може бути закінчене митне оформлення твердих сирів, зразки яких були досліджені.

Отже, під час проведених досліджень було встановлено:

- всі вироби в партії твердих сирів відповідали вимогам ДСТУ 6003:2008 «Сири тверді. Загальні технічні вимоги»;
- встановлена відповідність представлених зразків заявленому коду за УКТЗЕД, який буде 0406902100.

РОЗДІЛ 3

МИТНЕ ОФОРМЛЕННЯ ІМПОРТУ ТВЕРДИХ СИРІВ

3.1. Визначення митної вартості та нарахування митних платежів при імпорті твердих сирів

В міжнародній практиці чітко визначення товару як об'єкта зовнішньоекономічної операції вимагає застосування різних форм державного регулювання у зовнішньоекономічних відносинах України з країнами світу, у тому числі тарифного регулювання. До заходів тарифного регулювання відноситься сплата митних платежів, зокрема, ввізного мита та ПДВ.

Основою для нарахування митних платежів при імпорті твердих сирів на митну територію України слугує митна вартість. Митна вартість товару – ціна, що фактично сплачена або підлягає сплаті за товари, які підлягають митному оформленню, на момент перетину митного кордону України.

Українське законодавство врахувало відповідні домовленості в рамках Генеральної угоди з тарифів та торгівлі, що дало можливість Україні підключитися до процесу міжнародно-правової уніфікації правил визначення митної вартості товарів [19].

При визначенні митної вартості до неї включаються ціна товару, зазначена в рахунку-фактурі, а також такі фактичні витрати, які не були включені до рахунку-фактури [17]: на транспортування, навантаження, розвантаження, перевантаження та страхування до пункту перетину митного кордону України; комісійні та брокерські, тощо. Тобто формула визначення митної вартості товару за таких умов визначається за загальною формулою (3.1):

$$MB = FB + ДОП + СП + НОТ + ООТ, \quad (3.1)$$

де MB – митна вартість; FB – фактурна вартість - ціна товарів, які переміщуються через митний кордон України, зазначена в рахунку-фактурі. Курс євро станом на дату митного оформлення становив 28,9510 грн/євро.;

ДОП – вартість доставки товару основному перевізникові; СП – вартість страхування перевезення; НОТ – вартість навантаження на основний транспорт; ООТ – оплата основного транспорту.

При визначенні митної вартості партії твердих сирів, а саме сиру «Чедер», що імпортує ТОВ «Молочна ферма» використовували метод визначення митної вартості товарів за ціною угоди. Основною складовою митної вартості є фактурна вартість, ціна, що підлягає сплаті згідно рахунка-фактури. В даному випадку сумарна вартість товару «сир Чедер» згідно Invoice №1-2019 від 08.07.2019 р. становить 10000,00 Євро.

При визначенні митної вартості партії сирів, що ввозяться на митну територію України необхідно враховувати умови поставки згідно міжнародних правил тлумачення найбільш використовуваних торговельних термінів в галузі зовнішньої торгівлі «Інкотермс-2010». Оскільки митною вартістю товарів у режимі імпорту являється вартість товару, страхових, транспортних та інших витрат понесених на момент перетину митного кордону України, а за умовами поставки товару визначеними в контракті – FCA Krakiv, транспортні та страхові витрати до кордону України не включаються до фактурної вартості і становлять 12000 грн., що підтверджується довідкою про транспортні витрати на доставку вантажу, видану перевізником (дод. Г), то в такому випадку до ціни, що вказана в рахунку-фактурі (інвойсі) – 10000,00 EUR необхідно додати вартість транспортних витрат – 12000 грн.

Оскільки за умовами перевезення вантаж не страхувався, а витрати на доставку основному перевізнику та навантаження на транспорт здійснювались за рахунок продавця і закладені у фактурну вартість, то митна вартість твердих сирів в даному випадку можна розрахувати за формулою (3.2):

$$MB = (ФВ * 28,9510) + ООТ \quad (3.2)$$

де MB – митна вартість твердих сирів;

ФВ – фактурна вартість твердих сирів, зазначена в рахунку-фактурі;

28,9510 – курс євро на дату митного оформлення;

ООТ – оплата основного транспорту.

Розрахунок митної вартості партії сиру «Чедер», що імпортується на умовах поставки FCA Krakiv виглядає наступним чином:

$$MB = (10000,00 \text{ EUR} * 28,9510 \text{ грн/EUR}) + 12000 \text{ грн} = 301510,00 \text{ грн.}$$

Отже, митна вартість партії твердого сиру «Чедер», що задекларована в МД №1000000000/2019/654321 дорівнює 301510,00 грн.

Митна вартість товарів є основою для нарахування передбачених законодавством митних платежів. Митні платежі – податки та збори, що справляються при переміщенні товарів через митний кордон України та нараховуються у МД [1]. Митні платежі при імпорті товарів включають [12] мито та податок на додану вартість (ПДВ).

Відповідно до МД та пакету документів, що наведені в додатках, товар задекларований як: сир твердий з натурального коров'ячого молока «Чедер» у формі циліндра вагою 30 кг. Торговельна марка зазначена в описі товару Mlekovita, Країна виробництва – Польща.

Для того, щоб визначити код описаного в гр.31 МД товару згідно з УКТЗЕД необхідно використовувати описову частину назв розділів, груп наведених в класифікації, а також пояснення та примітки до УКТЗЕД.

Згідно з положеннями УКТЗЕД тверді сири включено до товарної позиції 0406 «Сири всіх видів і кисломолочний сир» підпозиції 040690 «Інші сири». Слід зазначити, що до кожної з товарних категорій під позиції 040690 включаються конкретні різновиди твердих сирів із зазначенням їх найменування. Тобто, особливість класифікації твердих сирів товарній під позиції 040690 полягає в тому, що кожна з 14 категорій відповідає одному з видів найбільш розповсюджених твердих сирів (табл. 3.1).

В графі 31 МД № UA 100120/2019/000345 товар задекларований як: сир твердий з натурального коров'ячого молока «Чедер» у формі циліндра вагою 30 кілограмів кожен. В описі товарної категорії 04069021 зазначено, що до неї входить сир «Чедер». Таким чином, для даного товару в МД № UA 100120/2019/000345 визначено код – 0406902100 за УКТЗЕД – сир чедер

(Cheddar).

Таблиця 3.1

Класифікація твердих сирів згідно з УКТЗЕД [11]

Код згідно з УКТЗЕД	Опис коду
04	Молоко та молочні продукти; яйця птиці; натуральний мед; їстівні продукти тваринного походження, в іншому місці не зазначені
0406	Сири всіх видів і кисломолочний сир
0406 90	Інші сири
0406 90 13 00	- ементальський (Emmentaler)
0406 90 15 00	- грюєр (Gruyere), збринц (Sbrinz)
0406 90 17 00	- бергкезе (Bergkase), апензель (Appenzell)
0406 90 18 00	- фрибурзький сир (Fromage fribourgeois), вашерен мон-дор (Vacherin Mont d'Or) і тет де муан (Tete de Moine)
0406 90 19 00	- гларський сир з травами, так званий "шабцигер" ("Schabziger"), виготовлений із збираного молока з доданням дрібно розтертих запашних трав
0406 90 21 00	- чедер (Cheddar)
0406 90 23 00	- едем (Edam)
0406 90 25 00	- тильзит (Tilsit)
0406 90 27 00	- бутеркезе (Butterkase)
0406 90 29 00	- качкавал (Kashkaval)
0406 90 32 00	- фета (Feta)
0406 90 35 00	- кефалотипі (Kefalo-Tyri)
0406 90 37 00	- фінляндія (Finlandia)
0406 90 39 00	- ярлсберг (Jarlsberg)

Ставки мита визначаються митним тарифом, який містить списки товарів, оподатковуваних митним збором. В Україні ставки митного збору є єдиними і не підлягають зміні залежно від осіб, що здійснюють переміщення вантажів через митний кордон України, не залежить від видів операцій, за винятком випадків, передбачених Законами України і зокрема Митним кодексом [15].

У відповідності до Митного тарифу України тверді сири «Чедер», що класифіковані за кодом УКТЗЕД 0406902100 обкладаються ввізним митом за ставками, наведеними в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Ставки мита на товар «сир Чедер» в Україні [11]

Код товару згідно УКТЗЕД	Назва	Ставка мита відповідно до митного режиму, %		
		Експорт	Імпорт	
			пільгова	повна
0406 90 21 00	Сир твердий Чедер (Cheddar)	0	10	10

Отже, як бачимо товарна позиція 0406 90 21 00 обкладається ввізним митом у розмірі 10% від митної вартості товару.

Відповідно до Закону України «Про митний тариф України» №584–VII від 19.09.2013 р., ставка мита при ввезенні на митну територію України твердих сирів (сиру Чедер) за кодом 0406 90 21 00 становить 10% [44].

Розмір мита (М) визначається за формулою (3.3), оскільки базою для нарахування мита є митна вартість:

$$M = MB * 10\% \quad (3.3)$$

де М – мито; MB – митна вартість.

Розрахуємо суму мита за формулою:

$$M = 301510,00 * 10 \% = 30151,00 \text{ грн.}$$

ПДВ - непрямий податок на товари й послуги. При імпорті ПДВ виступає засобом протекціоністської політики, оскільки його стягнення з імпортованих товарів веде до їхнього подорожчання, підвищуючи тим самим конкурентноздатність товарів і послуг вітчизняного виробництва [25].

Оскільки продукція (сир «Чедер») ввозиться на митну територію України без надання будь-яких преференцій по сплаті митних платежів (гр.36 – 000000), то митне оформлення товару передбачає сплату ПДВ за ставкою – 20%, встановленою Податковим кодексом України [36].

Розмір податку на додану вартість (ПДВ) визначається за наступною формулою (3.4):

$$\text{ПДВ} = (MB + M) * 20\% \quad (3.4)$$

де ПДВ – сума податку на додану вартість; МВ – митна вартість; М – мито.

Розрахуємо суму ПДВ за формулою (3.4):

$$\text{ПДВ} = (301510,00 + 30151,00) * 20\% = 66332,20 \text{ грн.}$$

Сума податку на додану вартість становить 66332,20 грн.

Нарахування відповідних митних платежів фіксується в гр. 47

«Нарахування платежів» (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Графа 47 «Нарахування платежів» МД на тверді сири (сир «Чедер»)

Вид	Основа нарахування	Ставка	Сума	СП (Спосіб оплати)
020	301510,00	10%	30151,00	01
028	331661,00	20%	66332,20	01

22

Інформація наведена в гр.47 МД (табл. 3.3) означає, що на задекларовані товари нараховані платежі 020 (мити) за ставкою 10 %, та 028 (ПДВ) за ставкою 20%. При цьому основою нарахування для мита є митна вартість товарів – 301510,00 грн., а ПДВ – сума митної вартості і мита – 331661,00 грн. Нараховані суми для мита – 30151,00 грн., а також ПДВ – 66332,20 грн. підлягають сплаті у безготівковій формі через рахунки відкриті в Державній казначейській службі на ім'я територіальних органів ДФС.

Інформація гр.В «Подробиці розрахунків» МД, наведена нижче (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Графа В «Подробиці розрахунків» МД на тверді сири (сир «Чедер»)

Вид	Сума	Код ЄДРПОУ
020	30151,00 грн.	0032007671
028	60332,20 грн.	0032007671
Всього	90483,20 грн.	

Заповнена графа «В» оформленої МД свідчить про сплату нарахованих митних платежів. Особливістю заповнення даної графи є те, що обов'язково має бути вказаний код за ЄДРПОУ юридичної особи з розрахункового рахунку якої були списані відповідні суми митних платежів.

Таким чином, сума сплачених митних платежів (мита і ПДВ) при ввезенні твердих сирів ТОВ «Молочна ферма» на митну територію України становить 90483,20 грн. Митні платежі сплачуються безпосередньо суб'єктом ЗЕД який ввозить тверді сири «Чедер» – ТОВ «Молочна ферма». Митні платежі були внесені на розрахунковий рахунок митного органу до подання МД № UA 100120/2019/000345 і списані до державного бюджету під час митного оформлення.

3.2. Застосування механізму «єдиного вікна» при митному оформленні твердих сирів

З 04.10.2018 р. набрав чинності Закон України «Про внесення змін до Митного кодексу України та деяких інших законів України щодо запровадження механізму «єдиного вікна» та оптимізації здійснення контрольних процедур при переміщенні товарів через митний кордон України». Цим законом внесено зміни до МКУ та низки законів у частині спрощення нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, що суттєво вплинуло на роботу державних органів [17, 19].

Система «Єдине вікно» - це єдина електронна база даних, яка дозволяє різним службам контролю та митницям в автоматичному режимі обмінюватись інформацією про товари, які переміщуються через митний кордон України. Через «єдине вікно» за допомогою ІТ-системи митниці тепер здійснюються всі види контролю товарів [40].

«Єдине вікно» – це механізм взаємодії декларантів з органами доходів і зборів, іншими державними органами, установами та організаціями, уповноваженими на здійснення дозвільних або контрольних функцій щодо переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України, який забезпечує можливість одноразового подання в електронному вигляді через єдиний державний інформаційний веб-портал «Єдине вікно» для міжнародної торгівлі» документів та/або відомостей з метою дотримання вимог

щодо переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, передбачених митним законодавством [17].

Механізм «єдиного вікна» при переміщенні товарів через митний кордон України в загальному випадку представлено на рис. 3.1.



Рис. 3.1. Механізм «єдиного вікна» при переміщенні товарів через митний кордон України [6]

Відповідно до ПКМУ №960 від 24.10.2018 р. «Деякі питання проведення заходів офіційного контролю товарів, що ввозяться на митну територію України» сири всіх видів і кисломолочний сир, що класифікуються за кодом УКТЗЕД 0406 відносяться до переліку товарів, які підлягають державному контролю за дотриманням законодавства про харчові продукти, корми, побічні продукти тваринного походження, здоров'я та благополуччя тварин.

Крім того, Наказом Міністерства аграрної політики та продовольства України 26.03.2018 №159 визначено, що усі товари, що входять до товарної позиції 0406 підлягають державному контролю на спеціально визначених прикордонних інспекційних постах, де можливо здійснити заходи державного контролю за ввезенням харчових продуктів.

Такий контроль проводиться територіальними підрозділами Держпродспоживслужби України спільно із працівниками митних органів у пункті пропуску на державному кордоні у формі попереднього

документального контролю.

При цьому, перевізнику для пропуску партії сирів «Чедер» за кодом УКТЗЕД 0406 90 21 00 необхідно надати міжнародний ветеринарний документ в оригіналі та товаротранспортні (перевізні) документи на вантаж.

За результатами перевірок органами державної влади проставляються електронні відмітки в спільній базі даних, при цьому час на прийняття рішення контролюючим органом щодо здійснення відповідного виду контролю складає 4 години. У іншому випадку застосовується принцип «мовчазної згоди», тобто ІТ-система автоматично формує позитивне рішення про завершення проведення відповідного виду державного контролю та митного оформлення товарів (твердих сирів).

Після пропуску партії сиру «Чеддер» на митну територію та прибуття у внутрішню митницю для закінчення митного оформлення декларанту необхідно внести в графу 44 МД №100120/2019/000345 відомості про міжнародний ветеринарний сертифікат та інформацію про відмітки в системі «єдиного вікна» відповідно до встановленого виду державного контролю за наступними кодами згідно з класифікатором документів, що використовуються для митних цілей:

5036 - загальний ветеринарний документ на ввезення;

5509 - інформація про позитивні результати державних видів контролю при застосуванні Порядку інформаційного обміну між органами доходів і зборів, іншими державними органами та підприємствами за принципом «єдиного вікна» з використанням електронних засобів передачі інформації.

Оскільки твердий сичуговий сир виду «Чеддер», що імпортується в Україну за МД №100120/2019/000345 відноситься до продуктів харчування, то відповідно до Закону України №2042-VIII від 18.05.2017 «Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів» такі товари повинні мати маркування державною мовою. У разі якщо таке маркування відсутнє, товари можуть бути випущені в обіг без права їх пропонування кінцевому споживачу під зобов'язання оператора ринку про виправлення

маркування.

Крім того, відповідно до ПКМУ №468 від 13.05.09р. «Про затвердження Порядку етикетування харчових продуктів, які містять генетично модифіковані організми або вироблені з їх використанням та вводяться в обіг», якщо харчові продукти виготовлені з використанням генетично модифікованих організмів та містять їх більше 0,9 масових відсотка, маркування додатково повинно містити напис "генетично модифікований", "містить генетично модифікований організм" або "вироблений з генетично модифікованого організму" із зазначенням такого організму шрифтом з розміром не менш як 2 мм. В нашому випадку вміст таких організмів в твердих сирах «Чеддер» становить менше 0,1%, що дозволяє виробнику використовувати напис «Без ГМО» на маркувальній етикетці.

Слід зазначити, що за необхідності проведення митного огляду партії твердого сиру «Чеддер», за принципом «єдиного вікна» такий огляд проводиться одночасно всіма контролюючими органами не пізніше, ніж через 24 робочі години від запропонованого підприємством часу [40].

Таким чином, головною особливістю митного оформлення імпорту твердих сирів за принципом «єдиного вікна» є можливість не лише фіксувати в електронному реєстрі результати проведення державного контролю товарів, але й передавати через таку систему в електронному вигляді усі дозвільні документи, видані державними органами. Тобто немає потреби у поданні декларантом підприємства ТОВ «Молочна ферма» паперових примірників міжнародного ветеринарного сертифіката та CMR (транспортного документа) з відмітками уповноважених державних контролюючих органів.

3.3. Аналіз митного оформлення твердих сирів в режимі імпорту згідно з митною декларацією

Згідно з українським законодавством митний контроль – це сукупність заходів, що здійснюються органами ДФСУ в межах своєї компетенції з метою

забезпечення додержання норм Митного кодексу, законів та інших нормативно-правових актів з питань митної справи та міжнародних договорів України. В інтерпретації оновленої Кіотської конвенції митний контроль (customs control) – це заходи, які використовують митниці для гарантування виконання митного законодавства [19].

Митне оформлення – це виконання органом ДФСУ дій (процедур), що пов'язані із закріпленням результатів митного контролю товарів і транспортних засобів. Отже, метою митного оформлення є засвідчення відомостей, одержаних під час митного контролю товарів, що переміщуються через митний кордон України, оформлення результатів такого контролю, а також статистичного обліку [8].

Митне оформлення та митний контроль твердих сирів, що переміщуються через митний кордон України суб'єктом ЗЕД – ТОВ «Молочна ферма» здійснюється у відповідності з положеннями Митного кодексу України та Наказу Мінфіну № 631 від 30.05.2012 «Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа» [17, 38].

Для здійснення митного контролю і митного оформлення твердих сирів після прибуття вантажу декларант особисто подав до ПМО МД, заповнену згідно з митним режимом «імпорт» та інші обов'язкові для подання документи, а саме:

– товаротransпортна накладна (CMR) № 11111 від 08.07.2019 р. – уніфікований згідно з Конвенцією про міжнародні автомобільні перевезення вантажів товаротransпортний документ, що засвідчує наступну інформацію: хто і що перевозив – ТОВ «ТрансАвто» перевозив тверді сири, а саме сир твердий з натурального коров'ячого молока «Чедер»; в якій кількості – 3000 кг, за якими документами – Invoice №1-2019 від 05.07.2019; від кого – від польського підприємства «Mlekovita» GmbH, кому – українському підприємству ТОВ «Молочна ферма», тривалість перевезення – від дати

завантаження – 08/07/2019 до дати отримання вантажу отримувачем; коли товар прибув на митницю – за штампами та відмітками органів ДФС України, коли був прийнятий отримувачем – за відомостями у відповідній графі за підписом отримувача, а також інші додаткові відомості та зауваження щодо здійснення перевезення;

– довідка про транспортні витрати №10 від 08.07.2019 – містить відомості про маршрут перевезення вантажу та вартість перевезення необхідна для коригування митної вартості товарів. В нашому випадку вартість перевезення твердих сирів склала 12000 грн;

– інвойс №1–2019 від 05.07.2019 р. – в міжнародній комерційній практиці, супровідний документ – що надається продавцем покупцеві і вміщує перелік товарів – сир твердий з натурального коров'ячого молока «Чедер» у формі циліндра вагою 30 кілограмів кожен, їх кількість і ціну за якою вони будуть поставлені покупцеві – 100 шт., 100,00 євро/шт., особливості товару – країна походження – Польща, умови постачання – FCA Krakiv, а також дані про продавця – Mlekovita GmbH, і покупця – ТОВ «Молочна ферма», за яким у покупця з'являється обов'язок оплати товару на вказану в інвойсі суму – 10000,00 Євро.

– зовнішньоекономічний договір купівлі-продажу №001/2019 від 06.06.2019 – містить відомості про основні умови договору щодо ціни – 100 Євро, якості – визначається у специфікаціях на товар, кількості – визначається у заявках, що надаються замовником постачальнику, умов поставки товару – FCA Krakiv, а також закріплює порядок вирішення спорів, необхідність страхування товару, порядок нарахування пені, неустойки тощо. Формальними ознаками, що висуває українське законодавство до зовнішньоекономічного договору є матеріалізована форма – у даному випадку надрукований документ; чітко визначені учасники – ТОВ «Молочна ферма» та Mlekovita GmbH; номер – №001-2019 та місце і дата укладання договору – м. Київ від 06.06.2019, що необхідні для встановлення юрисдикції та законодавства відповідно до яких будуть вирішуватись спірні питання, якщо інше не визначено в договорі.

Пакет документів (МД та інші товаросупровідні документи), що використовувались в митних цілях для митного контролю і митного оформлення твердих сирів, а також їх електронні копія подавалися декларантом ПМО митного поста «Столичний».

Під час проходження митного контролю та митного оформлення твердих сирів посадовими особами митного органу, що здійснюють оформлення були здійснені митні процедури в такому порядку [32]:

1) Прийняття МД для оформлення та присвоєння реєстраційного номера 100120/2019/000345. При цьому здійснюються:

а) перевірка повноважень декларанта ТОВ «Молочна ферма» (перевірка інформації про особу уповноважену на роботу з митницею занесену до облікової картки суб'єкта ЗЕД) ;

б) перевірка наявності доданих до МД комерційних, супровідних та інших документів, необхідних для здійснення митного оформлення, що завлені в гр.44;

в) перевірка за допомогою програмного забезпечення правильності заповнення електронної МД.

На даному етапі ПМО – м/п «Столичний» Київської митниці ДФС за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення «Інспектор-2006» перевіряється правильність заповнення всіх граф МД. Митна декларація заповнена наступним чином:

Дані внесені у графу 1 «Тип декларації»: ІМ 40 ДЕ – додаткова декларація до попередньої митної декларації.

В графі 2 «Відправник/Експортер» наводяться відомості про відправника товарів: Mlekovita GmbH., 64-000, Ludova str. 122, Krakov, Poland.

Графа 3 «Форми». У першому розділі графи зазначається порядковий номер комплекту – 1, у другому – загальна кількість комплектів форм МД-2, МД-3 – 1.

Графа 4 «Відвантажувальні специфікації». У графі зазначається загальна кількість долучених до МД комплектів доповнень МД-6, складених

декларантом, та через знак «/» – кількість аркушів у примірнику специфікації форми МД-8. У даному випадку не використовується ні доповнення форми МД-6 та ні аркуш специфікації МД-8, тому в деаній графі зазначається: 0/0.

Графа 5 «Всього товарів». У графі зазначається загальна кількість задекларованих товарів, котра повинна відповідати кількості граф 31 МД, що заповнюються – 1.

Графа 6 «Кількість місць». У графі зазначається загальна кількість вантажних місць задекларованих у МД твердих сирів – 10.

Графа 7 «Довідковий номер». У графі проставляється внутрішній порядковий номер декларації наданий декларантом – Вн. № 4000.

У графі 8 «Одержувач» зазначаються відомості про одержувача товарів:

- індивідуальний податковий номер платника податків та країна реєстрації – UA/ 0032007671;
- найменування та місцезнаходження юридичної особи – ТОВ «Молочна ферма», 02154, м.Київ, , проспект Перемоги, будинок 221;
- у нижній частині графи проставляється ідентифікаційний номер одержувача – юридичної особи – UA10032007671.

Графа 9 «Особа, відповідальна за фінансове врегулювання». У графі зазначаються відомості про резидента України, що уклав зовнішньоекономічний договір (контракт), у даному випадку повторюються дані графи 8:

- індивідуальний податковий номер платника податків – 0032007671;
- найменування та місцезнаходження юридичної особи – ТОВ «Молочна ферма», 02154, м.Київ, проспект Перемоги, будинок 221;
- у нижній частині графи проставляється ідентифікаційний номер одержувача – UA10032007671.

Графа 11 «Торговельна країна/Країна виробництва». У графі вказується літерний код торговельної країни (з якою заключний договір купівлі-продажу) відповідно до Класифікатора країн світу – PL (Польща).

Графа 12 «Відомості про вартість» – зазначається загальна митна вартість задекларованих твердих сирів у валюті України – 301510,00 грн.

Графа 14 «Декларант/Представник». У графі наводяться відомості про декларанта товарів:

- індивідуальний податковий номер платника податків – UA/0032007671;
- найменування та місцезнаходження юридичної особи – ТОВ «Молочна ферма»;
- у нижній частині графи – ідентифікаційний номер декларанта –UA/0032007671.

Графа 15a «Код країни відправлення». У графі вказується літерний код країни, з якої товари були відправлені, згідно з Класифікатором країн світу – PL (Польща).

Графа 18 «Ідентифікація і країна реєстрації транспортного засобу при відправленні/прибутті». У графі зазначаються відомості про транспортний засіб, на якому безпосередньо перебувала партія товарів при пред'явленні митниці призначення:

- у лівому підрозділі графи зазначаються ідентифікаційні відомості про транспортний засіб, в даному випадку – реєстраційні номерні знаки автомобіля та напівпричепа – AI2537AO;
- у правому підрозділі графи проставляється літерний код країни реєстрації транспортного засобу згідно з Класифікатором країн світу – UA (Україна).

Графа 19 «Контейнер». У графі вказується інформація щодо способу ввезення твердих сирів, а саме проставляється «0», оскільки тверді сири прямували не в контейнері.

Графа 20 «Умови поставки»:

- у першому підрозділі графи наводиться скорочене літерне найменування умов поставки згідно з Класифікатором умов поставки – FCA – термін означає, що продавець доставить товар у вказане місце призначення. Крім цього, продавець зобов'язаний оплатити витрати, пов'язані з перевезенням товару.
- у другому підрозділі зазначається літерний код згідно з Класифікатором

країн світу країни, на території якої міститься географічний пункт доставки товарів – PL Krakiv.

Графа 21 «Ідентифікація і країна реєстрації активного транспортного засобу на кордоні». У графі вказуються відомості про транспортний засіб, на якому здійснювався перетин митного кордону при ввезенні товарів на митну територію України:

- у лівому підрозділі графи зазначаються ідентифікаційні відомості про транспортний засіб, в даному випадку – реєстраційний номер вантажного автомобіля – AI2537AO;

- у правому підрозділі графи проставляється літерний код країни реєстрації транспортного засобу згідно з Класифікатором країн світу – UA (Україна).

Графа 22 «Валюта та загальна сума за рахунком». У лівому підрозділі графи наводиться літерний код валюти договору згідно з Класифікацією валют, у якій склалися інвойси – EUR (євро); у правому підрозділі вказується загальна фактурна вартість товарів у валюті – 10000,00 EUR.

Графа 23 «Курс валюти». У графі вказується офіційний курс гривні до іноземної валюти, зазначеної в лівому підрозділі графи 22, встановлений НБУ на дату прийняття митницею декларації для оформлення – 29,9510.

Графа 24 «Характер угоди». У лівому підрозділі графи вказується код характеру угоди згідно з Класифікатором характерів угод – 21 (переміщення товарів з розрахунком у вільно конвертованій валюті, якою і являється євро); у правому підрозділі наводиться літерний код валюти розрахунку відповідно до Класифікації валют – EUR (євро).

Графа 25 «Вид транспорту на кордоні». У лівому підрозділі графи згідно з Класифікатором видів транспорту, що затверджується ДФСУ, проставляється код транспортного засобу, ідентифікацію та країну реєстрації якого зазначено в графі 21 МД, – 30 (вантажний автомобіль).

Графа 26 «Вид транспорту в межах країни». У лівому підрозділі графи згідно з Класифікатором видів транспорту, що затверджується ДФС України, проставляється код транспортного засобу, ідентифікацію та країну реєстрації

якого зазначено в графі 18 МД, – 30 (вантажний автомобіль).

У графі 28 «Фінансові та банківські відомості» наводяться фінансові та банківські відомості про особу, що здійснює розрахунки за зовнішньоекономічним договором (контрактом). Кожний з реквізитів починається з нового рядка, й перед кожним з них проставляється порядковий номер:

- 1 - код за ЄДРПОУ уповноваженого банку – 14361575;
- 2 - найменування банку – ПАТ "КРЕДІ АГРІКОЛЬ БАНК";
- 3 - код МФО банку – 300614.

Графа 29 «Митний орган виїзду/в'їзду». У графі вказується згідно з Класифікатором митних органів України найменування митного органу, в зоні діяльності якого розташовано пункт пропуску на митному кордоні, у правому верхньому кутку – його дев'ятизначний код – Волинська митниця ДФС, 205010.

Графа 31 «Вантажнімісія та опис товару – Маркування та кількість - Номери контейнерів – Кількість та розпізнавальні особливості»:

- під номером 1 зазначаються точні відомості про товар:
 - 1. Сир твердий з натурального коров'ячого молока «Чедер» у формі циліндра вагою 30 кілограмів кожен: 100 шт. Всього: 100 шт. Торговельна марка: Mlekovita; Країна виробництва: Польща (PL).
- під номером 2 зазначаються відомості про кількість вантажних місць, їх упаковку та маркування:
 - 2. Місць - 10 (СТ – картонна коробка);
- під номером 3 зазначаються відомості про контейнери при їх наявності (загальна кількість / номер контейнера / код типу контейнера / відомості про заповнення):
 - 3. 0 – оскільки товари які задекларовані у даній МД не транспортуються у контейнері.

Графа 32 «Товар №». У графі проставляється порядковий номер товару, що декларується у графі 31 – 1.

Графа 33 «Код товару». У першому підрозділі графі зазначаються перші 8 знаків коду товару (твердих сирів) згідно з УКТЗЕД – 04069021; у другому підрозділі – дев'ятий та десятий знаки коду – 00; у п'ятому підрозділі графі проставляється «0», оскільки товар не підлягає державному експортному контролю товарів військового і подвійного призначення.

Графа 34 «Код країни походження». У лівому підрозділі «а» графі вказується згідно з Класифікатором країн світу літерний код країни походження товару, описаного у графі 31 і класифікованого за УКТЗЕД у графі 33 – PL (Польща), що підтверджується сертифікатом про походження товарів.

Графа 35 «Вага бруutto». У графі вказується вага бруutto (у кілограмах) товару, описаного у графі 31 – 3030.

Графа 36 «Преференція». У графі вказуються цифрові коди тарифних преференцій, передбачених чинним законодавством – 000000000, тобто товар оформляється без будь-яких преференцій, з повною сплатою податків за повними ставками.

Графа 37 «Процедура». У графі проставляється код процедури переміщення товарів відповідно до заявленого митного режиму:

- у першому підрозділі графі зазначається 4-значний код відповідно до Класифікатора митних режимів: перші дві цифри – код митного режиму – 40 (імпорт); наступні дві – код попереднього митного режиму – 00 (попередній митний режим відсутній);

- у другому підрозділі графі зазначається 4-значний код: перші два знаки якого – літерний код особливості переміщення товарів – ZZ, наступні два – цифровий код додаткової особливості переміщення товарів згідно з Класифікатором особливостей переміщення товарів через митний кордон України – 00.

Графа 38 «Вага нетто». У графі вказується вага нетто (у кілограмах) товару, описаного у графі 31, без будь-якої упаковки – 3000.

Графа 42 «Ціна товару». У графі наводиться фактурна вартість товару, декларованого в графі 31 МД, у валюті – 10000 Євро.

Графа 43 «Метод визначення вартості». У лівому підрозділі графи вказується порядковий номер методу визначення митної вартості, що використовувався – 1 (за ціною зовнішньоекономічного договору-контракту).

Графа 44 «Додаткова інформація/Подані документи/Сертифікати і дозволи». У графі вказуються коди згідно з Класифікатором документів і реквізити документів, поданих при декларуванні: номер документа, дата і, при необхідності кінцевий термін дії:

- 0380 – інвойс №1–2019 від 05.07.2019;
- 0703 - товаротransпортна накладна CMR №11111 від 08.07.19;
- 3006 – довідка про транспортні витрати № 10 від 08.07.2019;
- 4100 – договір-контракт № 001/2019 від 06.06.2019;
- 5509 – відмітка про позитивні результати державних видів контролю від 08.07.19.

Графа 45 «Коригування». У графі вказується митна вартість товару у валюті України – 301510,00.

Графа 46 «Статистична вартість». У графі вказується митна вартість товару у тисячах гривень – 301,5100.

У Графі 47 «Нарахування платежів» проводиться нарахування митних платежів.

У першій колонці «Вид» вказується тризначний шифр платежу, що нараховується по МД, відповідно до Класифікатора видів митних платежів:

- 020 – мито на імпортований товар;
- 028 – податок на додану вартість.

Друга колонка «Основа нарахування» – 301510,00 – для мита, 331661,00 – для ПДВ; *третя «Ставка»* – 10% - для мита; 20% для ПДВ; *четверта «Сума платежу»* – 30151,00 для мита; 66332,00 – для ПДВ.

В п'ятій колонці «Спосіб платежу» зазначається спосіб розрахунку відповідно до Класифікатора способів розрахунку – 01 – безготівковий розрахунок через банківські установи.

Графа В «Подробиці розрахунків». У графі зазначаються:

- код виду платежу відповідно до Класифікатора видів податків і зборів, що затверджується ДФС – 020 (мити); 028 (податок на додану вартість);
- загальна сума платежу (в грн.) за цим кодом, що включає в себе суми відповідного платежу за основним і кожним додатковим аркушем МД, що підлягає перерахуванню до Держбюджету, – 30151,00 грн. та 66332,20 грн.;
- ідентифікаційний код за ЄДРПОУ юридичної особи – отримувача платежу.

Графа 54 «Місце та дата». У графі вказуються місце та дата заповнення декларації; прізвище та ініціали особи, уповноваженої на декларування товарів організацією, що зазначена у графі 14; ставиться його особистий підпис; номер телефону; номер ІПН: Україна, м. Київ, проспект Перемоги, буд.221; Старов В.І., тел. +380442531225.; електронна пошта – starov@gmail.com.

Отже, заявлені при декларуванні відомості об'єктивно та повно відображають фактичні дані про товари, що перебувають під митним контролем в процесі митного оформлення.

Подальші дії ПМО, до того як поставити декларацію під митний контроль, діляться на такі етапи:

д) перевірка відповідності відомостей, занесених декларантом до електронної копії МД, відомостям, що внесені декларантом до МД №100120/2019/000345;

е) фіксування факту прийняття МД для оформлення шляхом проставлення відбитка штампа ПМК, яка прийняла її для митного оформлення, а саме : ПМК 11/100 08.07.2019, в гр. D/J МД;

ж) надсилання електронної копії МД до ЄАІС.

2) Після надходження МД до ЄАІС розпочинається процедура митного контролю. При митному контролі, перш за все, здійснюються перевірка наявності відміток про завершення переміщення, що свідчить про доставку товару в митницю призначення. Перевіряється дотримання строків подання МД. Перевіряється відповідність заявленого декларантом митного режиму (імпорт) та інших відомостей, внесених до МД, документам, поданим для

митного контролю та митного оформлення твердих сирів.

Проводиться перевірка правильності класифікації та кодування твердих сирів та визначення країни походження шляхом аналітичної обробки поданих документів (зовнішньоекономічного договору, комерційних та товаротранспортних документів). В нашому випадку на основі товаросупровідних документів була підтверджена правильність класифікації твердих сирів, а також встановлено походження PL – Польща.

Наступним етапом митного контролю є перевірка виконання всіх заходів тарифного та нетарифного регулювання, що встановлюються чинним законодавством по відношенню до твердих сирів, що переміщуються через митний кордон України в митному режимі імпорту [32].

Після завершення перевірки виконання заходів тарифного і нетарифного регулювання здійснюється оцінка ризику шляхом перевірки електронної копії МД за допомогою Автоматизованої системи аналізу і управління ризиками (далі – АСАУР).

Після оцінки ризику порушення митних правил за МД відбувається перевірка правильності застосування валютного курсу; правильності визначення митної вартості твердих сирів; перевірка відповідності платіжних реквізитів підприємства та реквізитів уповноваженого банку, зазначених у графі 28 МД, даним, які містяться в поданих документах і в переліку вповноважених банків України, що надсилається органам ДФС України; перевірка правильності нарахування податків, зборів (правильності заповнення граф 47 в МД); перевірка наявності коштів передоплати в сумі, необхідній для сплати податків, зборів та ПДВ (обов'язкових платежів) за цією МД.

За відсутності зауважень вносяться відповідні відомості до електронної копії МД. Після цього проводиться митний огляд твердих сирів. Посадова особа митниці, яка проводить митний огляд, перевіряє відповідність пред'явленого товару тому, що наведений у МД, і несе відповідальність за непроведення чи неналежне проведення такої перевірки.

3) Завершення митного оформлення відбувається шляхом здійснення

перевірки виконання переліку митних процедур, сформованих АСАУР за результатами оцінки ризику за МД; доповнення записів у графах МД, унесення відомостей до електронної копії МД; завершення митного оформлення шляхом:

- проставлення особистої номерної печатки ПМО, яка завершила митне оформлення, у графі D/J: ОНП 11/100 08/07/2019 ;
- проставлення відбитків особистої номерної печатки на товарно-транспортних документах та на рахунку-фактурі;
- внесення до електронної копії МД відмітки про завершення митного оформлення твердих сирів та номера особистої номерної печатки ПМО, яка завершила митне оформлення;
- розподілу аркушів МД і примірників ДМВ у порядку, установленому законодавством, та видача декларанту відповідного аркуша (аркушів) МД, копії Акта про проведення митного огляду товарів (у разі його складення), носія електронної інформації і комплексу документів (крім документів, що повинні зберігатися в органі ДФС України).

При здійсненні митного контролю й митного оформлення товарів із застосуванням МД дозволяється змінювати послідовність певних операцій.

ПМО органу ДФС України несуть персональну відповідальність за нездійснення або неналежне здійснення контрольних функцій, визначених чинним законодавством та відповідними нормативними актами.

Оформлена МД на імпорт твердих сирів свідчить про надання суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності права на розміщення декларованих товарів у заявлений митний режим і підтверджує права й обов'язки зазначених у МД осіб щодо здійснення ними відповідних правових, фінансових, господарських та інших дій з товарами на митній території України.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами проведеного дослідження ідентифікаційної експертизи та митного оформлення імпорту твердих сирів можна зробити наступні висновки:

1. Визначено, що у теперішній час виробництвом сирів в країні займаються більше ніж 150 підприємств, 2/3 із яких виробляють тверді сичужні сири, решта – м'які та перероблені (плавлені). На українському ринку сирів спостерігається не тільки висока конкуренція, але й очевидна тенденція до консолідації ринку – великі виробники витісняють середні й малі підприємства, оскільки в останніх недостатньо фінансових засобів для удосконалення і модернізації виробництва.

2. Результати дослідження засвідчують, що найбільше скорочення обсягів виробництва твердих сирів відбулося у 2014 році, а саме на 35,9 тис.тонн., або на 25,44 %. Водночас, починаючи з 2017 року ситуація стабілізувалась, та фіксується позитивна динаміка щодо збільшення обсягів виробництва сирів до рівня 93,8 тис.тонн у 2018 році.

3. Дослідження засвідчили, що Україна є значним імпортером твердих сирів, серед яких переважають елітні сорти. У 2013 році Україна імпортувала 19,82 тис. тонн сиру. У 2014 році імпорт сиру становив 11,75 тис. тонн. У грошовому еквіваленті це склало 67,65 млн. дол. США. У 2015 році Україна імпортувала 5,38 тонн сиру. Це в 2,2 рази менше ніж в 2014 році. У грошовому еквіваленті імпорт скоротився до 25,47 млн. дол. США. Водночас, у 2018 році відбулося збільшення обсягів імпорту твердого сиру на 3,76 тис.тонн., або на 14,15 млн. дол. в порівнянні з 2017 роком.

4. Під час проведення митного контролю та оформлення твердих сирів, що переміщуються через митний кордон України за митною декларацією за рішенням керівника відділу митного оформлення ДФС було здійснено відбір проб твердих сирів (у кількості 1 кг дослідної та 1 кг контрольної) на підставі спрацювання АСАУР. Під час проведення митної експертизи було проведено ідентифікаційну експертизу маркування зразків та органолептичні, фізико-

хімічні та мікробіологічні показники.

5. Визначено, що тверді сири – найбільш поширена група сичугових сирів. Для твердих сирів характерна невисока вологість (до 44%) і порівняно тверда консистенція. За розміром і масою тверді сири ділять на крупні і дрібні. У дозріванні їх приймають участь молочнокислі бактерії, а розвиток аеробної мікрофлори на поверхні головок у період дозрівання затримується. Ці сири виробляють з використанням другого підігріву та примусового пресування. Сири парафінують або покривають полімерними плівками.

6. До твердих сичугових сирів відносяться сири сичугові тверді із високою температурою другого підігріву («Швейцарський», «Радянський», і ін.), теркові («Кавказький», «Горноалтайський»), сири сичугові тверді із низькою температурою другого підігріву («Голландський», «Пошехонський», «Костромський», «Естонський» і ін.), сири сичугові тверді із низькою температурою другого нагрівання і з високим рівнем молочнокислого бродіння («Чеддер», «Російський»).

7. Під час проведених досліджень було встановлено: всі вироби в партії твердих сирів відповідали вимогам нормативної документації та контракту; встановлена відповідність представлених зразків заявленому коду за УКТЗЕД. Результати ідентифікаційної експертизи оформлюються експертом митної лабораторії у вигляді висновку, який передається органу ДФС України, що направляв запит. Цей орган приймає остаточне рішення, після чого може бути закінчене митне оформлення твердих сирів, зразки яких були досліджені.

8. Встановлено, що згідно з положеннями УКТЗЕД тверді сири включено до товарної позиції 0406 «Сири всіх видів і кисломолочний сир» групи 90 «Інші сири», класифікують як інші. Слід зазначити, що до кожної з товарних позицій 90-ї групи включаються конкретні види твердих сирів. Тобто, особливість класифікації товарів у групі 90 полягає в тому, що кожна з 14 позицій формується на базі одного з видів твердих сирів. У той же час в описі товарної позиції 040690, в якій класифікуються тверді сири, зазначається, що до неї входить сир «Чеддер».

9. Визначено, що автоматизована електронна система «Єдине вікно» в пунктах пропуску та у місцях митного оформлення товарів запроваджена в Україні з 1 серпня 2016 року. Це передовий сучасний інструмент спрощення та зменшення кількості митних процедур. Система «Єдине вікно» - це єдина електронна база даних, яка дозволяє різним службам контролю та митницям в автоматичному режимі обмінюватись інформацією про вантаж (тверді сири), який проходить через кордон України.

10. Обґрунтовано, що митне оформлення та митний контроль твердих сирів, що переміщуються через митний кордон України суб'єктом ЗЕД ТОВ «Молочна ферма» здійснюється у відповідності з положеннями Митного кодексу України та Наказу Мінфіну № 631 від 30.05.2012 «Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа».

11. Доведено, що оформлена МД на імпорту твердих сирів свідчить про надання суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності права на розміщення декларованих товарів у заявлений митний режим і підтверджує права й обов'язки зазначених у МД осіб щодо здійснення ними відповідних правових, фінансових, господарських та інших дій з товарами на митній території України.

На основі проведених досліджень можна надати наступні пропозиції:

- 1) вітчизняним виробникам доцільно розширювати асортимент твердих сирів, підвищувати їх якість та освоювати нові ринки збуту;
- 2) Департаменту податкових та митних експертиз ДФСУ під час проведення експертизи твердих сирів в митних цілях використовувати запропоновані в роботі критерії, методи та засоби.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Батуріна А.П., Ємченко І.В. Експертиза товарів : навч. посібник. / А.П.Батуріна, І.В. Ємченко. – К.: ЦУЛ, 2013. – 278 с.
2. Бондаренко В.М. Розвиток ефективного виробництва молока та його промислової переробки в Україні / В.М. Бондаренко // Економіка АПК. – 2018. – № 5. – С. 61-64.
3. Вічевич А.М. Основи зовнішньоекономічної діяльності : навч. посіб. / А.М. Вічевич, М.Е. Матвеев, О.В. Максимець. – Л. : Афіша, 2013. – 272 с.
4. Власова М.С. Товарознавство сировини, матеріалів та засобів виробництва : Навчальний посібник / М.С. Власова. - К. : Центр навчальної літератури, 2013. – 430 с.
5. Галько С. В. Модель аналізу ризиків під час митного контролю товарів і транспортних засобів // Вісник Академії митної служби України. Серія: «Економіка». – 2015. – №2 (46) – С. 47–53.
6. Галько С. В. Сучасні технології в системі митного регулювання/ монографія / за ред. А .М. Пасічника. – Дніпропетровск: Академія митної справи України, 2013. – 158с.
7. Георгіаді Н.Г. Основи зовнішньоекономічної діяльності: теоретичні основи і прикладні аспекти : навч.-метод. посіб. / Н.Г. Георгіаді, С.В. Князь, Х.С. Передало та ін. – Л. : Інтелект-Захід, 2012. – 260 с.
8. Гребельник О.П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності. / О.П. Гребельник. - К.: ИНЛ, 2014. – 695 с.
9. Гридасов В.І. Товарознавство: навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів. / В.І. Гридасов, О.В. Винник, Л.М. Оридорога. – Харків: Вид-во НФУ «Золоті сторінки», 2012. – 445 с.
10. Деякі питання здійснення державного контролю товарів, що переміщуються через митний кордон України :Постанова КМУ від 05.10.2011 № 1031. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.

11. Довідник кодів товарів згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТЗЕД). – Режим доступу : <http://dtkt.com.ua/show/0sid081.html>.
12. ДСТУ 6003:2008 «Сири тверді» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ukrapk.com/gosts/milk/dsty60032008siritverdi.html>
13. Дубиніна А.А. Основи митної справи в Україні: Навчальний посібник / А.А. Дубиніна, С.В. Сорокіна. - К.: ВД «Професіонал», 2012. – 259 с.
14. Дудчак В.І. Митна справа: Навчальний посібник / В.І. Дудчак, О.В. Мартинюк. - К.: КНЕУ, 2013. – 310 с.
15. Євсєєва Т. М. Інноваційні технології в товарознавчій митній експертизі / Т.М. Євсєєва, Н.А. Білова, О.М. Вершиніна // Вісник Академії митної служби України. Сер. : Технічні науки. – 2018. – № 1. – С. 103-107.
16. Жорін Ф.Л. Правові основи митної справи в Україні: Навчальний посібник / Ф.Л. Жорін. - К.: КНЕУ, 2014. – 248 с.
17. Закон України «Про внесення змін до Митного кодексу України та деяких інших законів України щодо запровадження механізму «єдиного вікна» та оптимізації здійснення контрольних процедур при переміщенні товарів через митний кордон України» від 06.09.2018 р. № 2530-VIII
18. Кернасюк Ю.В. Молочний сектор: реалії і перспективи / Ю.В. Кернасюк // Агробізнес сьогодні - 2019. - № 6 – С. 10-12.
19. Ківалов С.В. Митна політика України: Підручник / С.В.Ківалов, Б.А. Кормич. - Одеса: Юр. літ-ра, 2012. - 255 с.
20. Класифікація продовольчих товарів : монографія / А.А. Мазаракі, Н.В. Мережко, Л.А. Коптюх, В.В. Індутний, О.Р. Мокроусова, Н.В. Калуга, Т.А.Караваєв; Т.М. Коломієць, В.В. Осієвська, Т.Г.Глушкова, О.І. Сім'ячко; Л.В.Черняк, Г.М. Михайлова, С.В. Галько, К.А. Пірковіч, О.Г.Золотарьова, Л.В. Андрієвська, С.С.Стретович, О.С. Шульга, В.О.Комаха; за заг. ред. А.А. Мазаракі. – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. – 572 с.
21. Коломієць Т.М. Експертиза товарів: підручник / Т.М. Коломієць, Н.В.Притульська, О.Л. Романенко. – 2-ге вид., допов. та переробл. – К.:КНТЕУ,

2007. – Ч.1. – 370 с.

22. Косенко С.В. Теоретичні положення стратегії зовнішньоекономічної діяльності підприємств: визначення та класифікація / С.В. Косенко // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та практики. – 2017. – № 3(15). – С. 117-128.

23. Международная конвенция о Гармонизированной системе описания и кодирования товаров от 14.06.1983. – Режим доступа : <http://zakon1.rada.gov.ua>.

24. Митна конвенція про міжнародне перевезення вантажів із застосуванням книжки МДП (Конвенція МДП) 1975 року. – Режим доступа : http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/995_012.

25. Митна політика та митна безпека України / П.В. Пашко, П.Я. Пісной // Фінанси України. – 2013. – №1. – С.74–86.

26. Митний Кодекс України від 13 березня 2012 року, № 4495-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://zakon2.rada.gov.ua>

27. Напрями вдосконалення митно-тарифного регулювання зовнішньої торгівлі в Україні / Т. М. Мельник // Формування ринкових відносин в Україні. – 2014. - № 11. - С. 110-118.

28. Науменко В. Митна вартість товарів: Теорія та практика: Довід. посіб. / В. Науменко, М. Яворський. – К. : ТОВ «Ваїте», 2014. – 142 с.

29. Науменко В.П. Применение таможенных режимов в Украине: теория и практика, рекомендации: Практ. пособие / В.П. Науменко. - К.: Знання, 2015. - 430 с.

30. Огляд ринку сиру України [Текст] // Продукты & ингредиенты. – 2019. – № 10. – С. 20–23.

31. Огляд ринку сиру України 2018 // [Електронний ресурс]. – Режим доступа: <http://marketing.rbc.ua/news/29.09.2019/8458>

32. Основи митної справи: Навчальний посібник / За ред. В.П. Пашка. - К.: Знання, 2012. – 319 с.

33. Офіційний сайт Державного комітету статистики України. [Електронний ресурс] – Режим доступа: <http://www.ukrstat.gov.ua>

34. Павлюченко Ю.П. Методи визначення фальсифікації товарів: Навч.посібник для студентів товарознавчих факультетів вищих закладів освіти / Ю.П. Павлюченко. - К.: КНТЕУ, 2015. – 512 с.

35. Пашко П.В. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні / П.В. Пашко, В.П. Наumenко, В.А. Руссков. – К. : Знання, 2013. – 394 с.

36. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-VI. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

37. Порядок 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 : Наказ Міністерства фінансів України від 02.12.2016 №1058 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1693-16>.

38. Порядок виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа, визначений Наказом Міністерства фінансів України №631 від 30.05.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1360-12>.

39. Порядок заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа : Наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 № 651. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>

40. Порядок інформаційного обміну між органами доходів і зборів, іншими державними органами та підприємствами за принципом «єдиного вікна» з використанням електронних засобів передачі інформації», затверджений постановою Кабміну від 25.05.2016 р. № 364.

41. Порядок передання, повернення та знищення (утилізації) проб (зразків) товарів після проведення дослідження (експертизи) Департаментом податкових

та митних експертиз ДФС та форм актів про передання проб (зразків) товарів, про повернення проб (зразків) товарів, про знищення (утилізацію) проб (зразків) товарів : Наказ Міністерства фінансів України від 28.08.2016 № 699. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1173-16>.

42. Про затвердження Пояснень до Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності : Наказ ДФС України від 09.06.2015 № 401. — Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/mitne-zakonodavstvo/nakazi/63754.html>.

43. Про зовнішньоекономічну діяльність : Закон України від 16.04.1991 №959-XII (зі змінами). – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/959-12>.

44. Про Митний тариф України : Закон України від 19.09.2013 № 584-VII. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.

45. Про 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. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1021-15>

46. Про приєднання до Міжнародної конвенції про Гармонізовану систему опису та кодування товарів : Указ Президента України від 17.05.2002 №466/2002 . – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.

47. Про участь у Митній конвенції про міжнародне перевезення вантажів із застосуванням книжки МДП (Конвенції МДП) 1975 року : Закон України від 15.06.1994. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua>.

48. Скопенко Н.С. Сучасний стан та тенденції розвитку молочної галузі України // Інститут післядипломної освіти НУХТ - 2019 [Електронний ресурс] Режим доступу: http://ipdo.kiev.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=259

49. Сучасна митна політика України та шляхи її вдосконалення / І.М.

Бобух., В.І. Глухова, О.В. Ковтун // Вісник КДПУ імені Михайла Остроградського. - Випуск 6. - 2014. - С. 139-141.

50. Сырная доля. Рынок сыра в Украине в 2015 году [Текст] // Мир продуктов. – 2019. – № 6. – С. 6–8.

51. Терещенко С.С. Основи митного законодавства України : Навчальний посібник / С.С. Терещенко. - К.: АТ «Август», 2016. – 422 с.

52. ТОП-10 найбільших виробників молочної продукції в Україні // Аграрне інформаційне агентство «Agravery» – 2019, [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://agravery.com/uk/posts/show/top-10-najbilsih-virobnikiv-molocnoi-produkcii-v-ukraini>

ДОДАТКИ