

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра товарознавства та митної справи

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«Митна експертиза мінеральних добрив»

Студента 2 курсу, 11м групи,
спеціальності 076
«Підприємництво, торгівля та
біржова діяльність»
спеціалізації
«Митна справа»

Дяченка Артема
Миколайовича

Науковий керівник
док-р. техн. наук, професор

Караваєв Тарас
Анатолійович

Науковий консультант
канд. техн. наук, доцент

Калуга Ніна
Василівна

Гарант освітньої програми
док-р техн. наук, професор

Мережко Ніна
Василівна

Київ 2019

АНОТАЦІЯ

Дяченко А.М. Митна експертиза мінеральних добрив

У випускній кваліфікаційній роботі розглянуто стан та перспективи розвитку ринку мінеральних добрив в Україні. Проаналізовано діючу законодавчо-нормативну базу здійснення митної експертизи та виконання митного оформлення при імпорті мінеральних добрив. Проаналізовано асортимент та особливості проведення митної експертизи рідких мінеральних добрив. Проаналізовано класифікацію мінеральних добрив згідно з УКТЗЕД. Визначено митну вартість, розраховано митні платежі. Проаналізовано митне оформлення та розроблено шляхи мінімізації митних ризиків при імпорті мінеральних добрив в Україну.

Ключові слова: мінеральні добрива, рідкі мінеральні добрива, асортимент, якість, митне оформлення, митна вартість, код згідно з УКТЗЕД.

SUMMARY

Diachenko A.M. Customs examination of mineral fertilizers

The final qualification work considers the state and prospects of development of the market of mineral fertilizers in Ukraine. There is analyzed current legislative and regulatory framework for the implementation of customs expertise and customs clearance for the import of mineral fertilizers. There are analyzed range and features of customs examination of liquid mineral fertilizers. There is analyzed classification of mineral fertilizers according to UCGFEA. There was determined customs value, customs duties were calculated. There has been analyzed customs clearance and ways to minimize customs risks in the import of mineral fertilizers to Ukraine have been worked out.

Keywords: mineral fertilizers, liquid mineral fertilizers, assortment, quality, customs clearance, customs value, code according to Ukrainian classification of goods of foreign economic activity.

СПИСОК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

- АПК – агропромисловий комплекс;
ДПМЕ – Департамент податкових та митних експертиз;
ДФС – Державна фіскальна служба;
ЗЕД – зовнішньоекономічна діяльність;
МК – митний контроль;
МКУ – Митний кодекс України;
МО – митне оформлення;
НД – нормативний документ;
ПАР – поверхнево-активні речовини;
ПДВ – податок на додану вартість;
ТЗ – транспортний засіб;
ТМ – торговельна марка;
ТСД – товаросупровідні документи;
УКТЗЕД – українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. Теоретичні засади митної експертизи та митного оформлення мінеральних добрив при імпорті	10
1.1. Стан і динаміка ринку мінеральних добрив в Україні та світі.....	10
1.2. Нормативно-правове регулювання митної експертизи та митного оформлення мінеральних добрив.....	17
РОЗДІЛ 2. Аналіз асортименту та митна експертиза мінеральних добрив.....	23
2.1. Організація, об'єкти та методи дослідження.....	23
2.2. Товарознавча характеристика асортименту мінеральних добрив.....	26
2.3. Митна експертиза мінеральних добрив та оформлення її результатів	29
РОЗДІЛ 3. Митне оформлення імпорту мінеральних добрив.....	36
3.1. Класифікація мінеральних добрив згідно з УКТЗЕД та визначення товарів групи «прикриття».....	36
3.2. Визначення митної вартості та оподаткування мінеральних добрив при імпорті.....	41
3.3. Аналіз митного оформлення та шляхи мінімізації митних ризиків при імпорті мінеральних добрив.....	45
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	53
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	56
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Мінеральні добрива завжди були і нині залишаються для багатьох підприємств АПК важливою складовою забезпечення високоефективного аграрного виробництва. На сьогодні зберігається стійка тенденція збільшення попиту на використання різних видів мінеральних добрив. Це зумовлено тим, що мінеральні добрива залишаються важливим фактором інтенсифікації виробництва, збереження балансу поживних речовин і родючості ґрунту та підвищення показників рівня урожайності сільськогосподарських культур для збільшення загальної дохідності ведення бізнесу. З іншого боку, мінеральні добрива є одним із найбільш доступних видів ресурсів для суттєвого підвищення продуктивності віддачі аграрного потенціалу сільського господарства за порівняно невеликий проміжок часу [1].

Тому від стану справ на ринку і його кон'юнктури залежать перспективи розвитку агробізнесу.

Нинішній рівень використання мінеральних добрив у вітчизняному сільському господарстві, попри позитивні тенденції останніх років, залишається низьким, порівняно з рекомендаціями науковців та фахівців галузі, так і відносно показників багатьох розвинутих країн світу. Зокрема, за даними проведеного аналізу інформації ФАО ООН, фактичний рівень внесення мінеральних добрив у різних країнах світу знаходиться в межах від 107 до 258 кг на 1 га наявної земельної площі. В Україні цей показник знаходиться в межах 6-60 кг. [2]

Вітчизняні мінеральні добрива не в повній мірі забезпечують потреби ринку, тому значна кількість мінеральних добрив імпортується. На ринку України присутній широкий асортимент закордонної продукції. Під час переміщення через митний кордон України частим є виявлення недостовірності класифікації мінеральних добрив згідно з УКТЗЕД, занижена митна вартість, ухилення від сплати митних платежів. Тому, актуальним є

проведення митної експертизи при імпорті мінеральних добрив, встановлення їх коду згідно з УКТЗЕД, визначення достовірності митної документації.

Об'єктом дослідження є рідкі мінеральні добрива, що імпортуються на митну територію України.

Предмет дослідження – критерії та показники для проведення митної експертизи та сукупність митних формальностей при імпорті мінеральних добрив.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є проведення митної експертизи та аналіз митного оформлення мінеральних добрив при їх імпорті в Україну.

Для досягнення поставленої мети було визначено наступні *завдання*:

- дослідити стан і динаміку ринку мінеральних добрив в Україні та світі;
- провести аналіз нормативно-правового регулювання митної експертизи та митного оформлення мінеральних добрив;
- здійснити товарознавчу характеристику асортименту мінеральних добрив, що імпортуються в Україну;
- визначити критерії, показники, методи та засоби, за якими провести митну експертизу мінеральних добрив;
- визначити код мінеральних добрив згідно з УКТЗЕД та визначити товари групи «прикриття»;
- визначити митну вартість та нарахувати митні платежі при імпорті мінеральних добрив;
- проаналізувати митне оформлення та визначити шляхи мінімізації митних ризиків при імпорті мінеральних добрив.

Наукова новизна випускної кваліфікаційної роботи полягає в розробленні критеріїв, показників та методів для здійснення митної експертизи рідких мінеральних добрив Департаментом податкових та митних експертиз ДФС України.

Практична цінність роботи полягає у тому, що сформульовані в роботі положення, висновки та рекомендації поглиблюють наукові засади митного контролю та митного оформлення імпорту мінеральних добрив і можуть бути використані у практичній діяльності митних органів України.

Публікації. За результатами досліджень опублікована стаття «Митна експертиза мінеральних добрив» / А. Дяченко // Збірник наукових статей студ. заоч. форми навч. «Експертиза товарів в митних цілях» / відп. ред. В.А. Осика. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т., 2019. – Ч. 1. – 12 с.

Структура та обсяг роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій, списку використаних джерел і додатків.

Зміст роботи викладено на 61 сторінці друкованого тексту, з яких основний текст складає 47 сторінок. Випускна кваліфікаційна робота містить 6 таблиць і 8 рисунків. Список використаних джерел налічує 54 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ МИТНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ ТА МИТНОГО ОФОРМЛЕННЯ МІНЕРАЛЬНИХ ДОБРІВ ПРИ ІМПОРТІ

1.1. Стан і динаміка ринку мінеральних добрив в Україні та світі

Одним з найважливіших факторів, що впливає на обсяги внесення добрив в ґрунт, є зростання цін на продукцію АПК і кон'юнктура на світовому ринку. Так як аграрний експорт є основною статтею експорту України, зростання цін дає можливість аграріям вносити більше добрив, що позитивно позначається на врожайності [3, 4].

Вітчизняна хімічна промисловість не забезпечує аграріїв добривами в необхідних кількостях. Тому збільшення внесення добрив супроводжується зростанням їх імпорту приблизно на 30% щорічно.

Одним з найважливіших видів мінеральних добрив є сульфат магнію. Він застосовується як окремо, так і в комплексі з іншими видами добрив, насичує ґрунт магнієм і сіркою і не має негативних ефектів по відношенню до наступних врожаїв. В Україні сульфат магнію, як добриво, виробляють лише два підприємства. На одне з них – ПАТ «Суміхіпром» припадає 98% всього виробленого в нашій країні сульфату магнію.

Розвиток українського сільськогосподарського виробництва неможливий без ще більшого збільшення внесення добрив. Хоч вітчизняний ґрунт і більш родючий, ніж в інших європейських країнах, але його інтенсивне використання негативно позначається на складі. Тому необхідним є внесення мінеральних добрив для отримання високих врожаїв. В країнах ЄС їх використовують на одиницю площі посівів в 2-3 рази більше, ніж в Україні. Для подальшої стабілізації національної економіки, розширення державної підтримки агросектора і сприятливої кон'юнктури зовнішніх ринків дана ситуація буде виправлятися, і обсяг ринку мінеральних добрив ще більше зросте [5].

Встановлено, що наявний рівень середньої урожайності вирощування основних сільськогосподарських культур у Нідерландах, Великобританії, Ізраїлі та Німеччині — один із найвищих у світі, що є значною мірою результатом оптимального використання мінеральних добрив в аграрному виробництві на основі дотримання рекомендацій науковців вказаних країн та їх правильного розуміння з боку місцевих фермерів за наявності відповідних фінансових можливостей і доступності забезпечення придбання [6-8].

Виробництво мінеральних добрив завжди було і є одним зі стратегічно важливих сегментів вітчизняної хімічної промисловості, яке орієнтоване не лише на експорт, але й на забезпечення внутрішніх потреб аграрного сектору економіки. Останнім часом галузь зіткнулася із проблемами забезпечення сировиною для виробництва мінеральних добрив, що вплинуло на стабільність роботи хімічних підприємств. Обсяги та динаміка виробництва мінеральних добрив впродовж останніх років наведена на рис. 1.1.

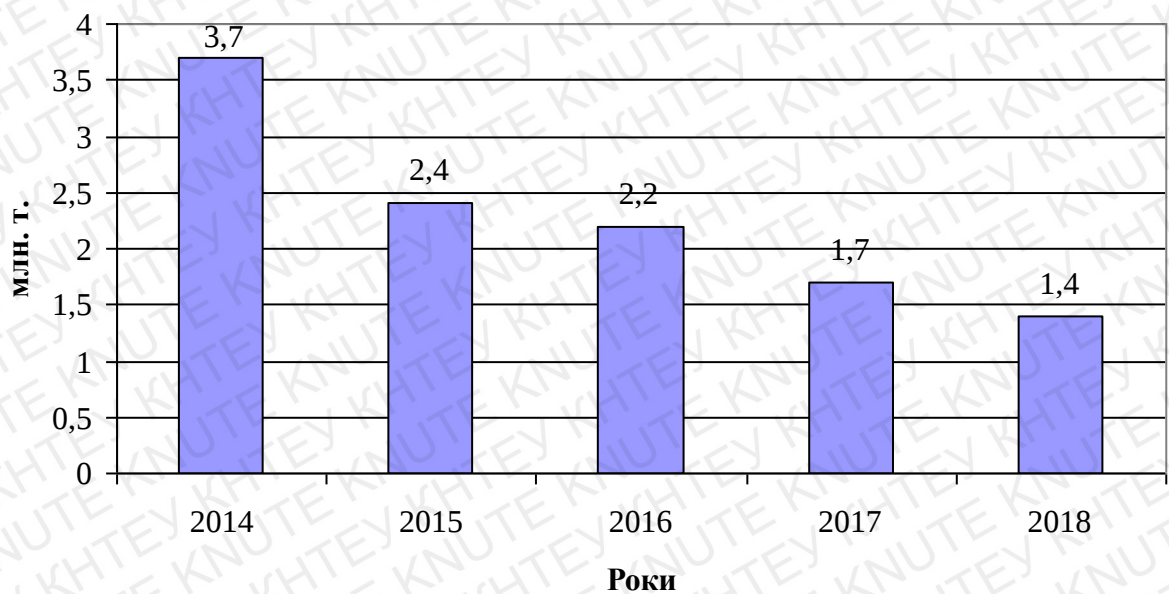


Рис. 1.1. Обсяги та динаміка виробництва мінеральних добрив в Україні у 2014-2018 рр., млн. т [9]

Як видно з рис. 1.1, вагому частину азотних мінеральних добрив в Україні виробляють на підприємствах холдингової компанії Ostchem Holding

АГ. Вона об'єднує, зокрема, ПАТ «Азот», ПАТ «Рівнеазот», ПАТ «Северодонецьке об'єднання Азот» та інші підприємства хімічної промисловості. Також виробництвом азотних добрив займається ПАТ «Одеський припортовий завод».

Незначне зростання виробництва фосфорних добрив спостерігалось лише у період 2015–2016 рр., коли його обсяги безпосередньо збільшилися більш ніж у двічі: із 22,5 тис. т до 51,6 тис. т. Аналогічна ситуація склалася також із калійними добривами. У 2016 р. їх виробництво досягло показника 2,1 тис. тонн, а у 2018 р. – 4,8 тис. тонн [9]. Зокрема, це стосується діяльності ПАТ «Суміхімпром», де здійснюється виробництво значної номенклатури мінеральних добрив: сульфат амонію, суперагро NP (10:40), суперагро NP (12:24), суперфосфат гранульований амонізований, суперагро NPK (4:20:20), суперагро NPK (15:15:15), суперагро NPK (5:16:36), суперагро NPK (6:24:12), суперагро NPK (8:19:29), суперагро NPK (8:24:24), суперагро NPK (10:20:20), суперагро NPK (10:26:26), суперагро NPK (12:24:12), суперагро NPK 14:18:18 +6S+1B, суперагро NPK 14:23:14 +6S+1B [10]. Особливістю виробництва мінеральних добрив є те, що вони можуть також використовуватися як компоненти для отримання інших видів продукції хімічної промисловості. Минулого року у структурі їх виробництва переважав аміак безводний (65%), а також нітрат амонію (25%) (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Структура виробництва основних видів мінеральних добрив в Україні за 2018 р.

<i>Види мінеральних добрив</i>	<i>Тис. т</i>	<i>Масова частка в загальному обсязі, %</i>
Аміак безводний	978,3	65,0
Сульфат амонію	48,0	3,0
Нітрат амонію	368,8	25,0
Добрива азотні мінеральні хімічні	8,9	1,0
Добрива мінеральні з вмістом 3 поживних елементів: азоту, фосфору та калію	41,4	3,0
Добрива мінеральні вмістом 2 поживних елементів: азоту та фосфору	45,0	3,0
Всього	1490,4	100

Минулого року експорт мінеральних добрив виявився найнижчим за останні п'ять років, скоротившись у 7,3 рази у 2018 році порівняно з 2011 роком, тоді як імпорту зріс у 2,7 рази у 2018р. порівняно з 2011 р. Найбільш вдалим для експортерів мінеральних добрив був 2011 р. і 2012 р., коли його вартість досягала щороку, відповідно, \$1,8 млрд. (рис. 1.2) [11].

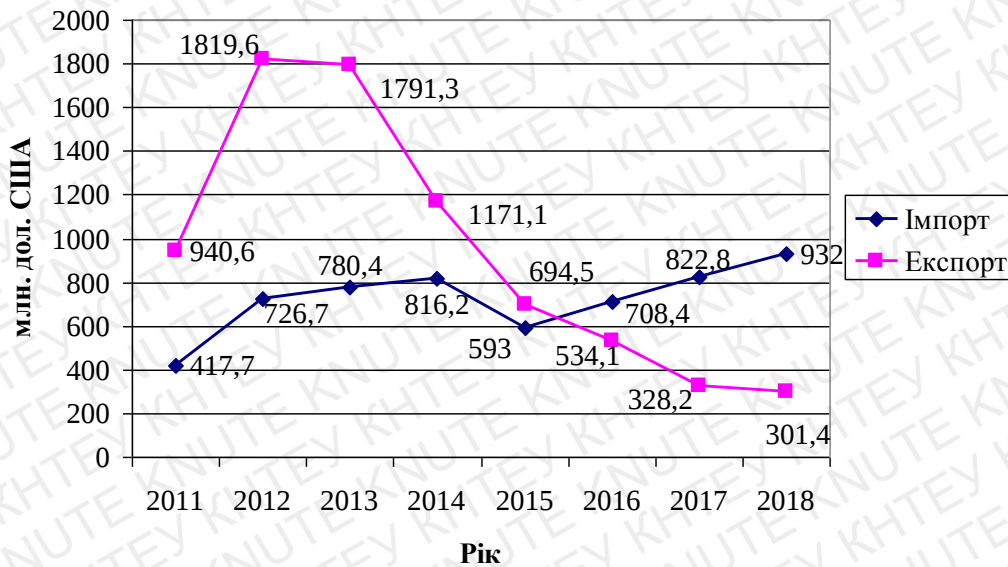


Рис. 1.2. Динаміка експорту та імпорту мінеральних добрив в Україні, млн. дол. США [11]

За даними рис. 1.2 слід відзначити, що в період з 2011 по 2014 рік спостерігається збільшення обсягів імпорту мінеральних добрив в Україну з 417,7 млн. дол. США до 816,2 млн. дол. США, тобто майже у 2 рази. Протягом 2014-2015 рр. спостерігається спад обсягів імпорту мінеральних добрив майже на 30%. Починаючи з 2015 року і до 2018 року спостерігається зростання обсягів імпорту мінеральних добрив з 593 млн. дол. США до 932 млн. дол. США тобто майже вдвічі.

Обсяги експорту мінеральних добрив з України зростають протягом 2011-2012 рр. і сягають позначки 1819,6 млн. дол. США у 2012 році. Однак, протягом 2012-2018 рр. можна відмітити різкий спад обсягів експорту мінеральних добрив з України за кордон з 1819,6 млн. дол. США у 2012 році до 301,4 млн. дол. США у 2018 році, тобто більше, ніж у 4 рази.

Також необхідно зазначити основних країн-контрагентів імпорту мінеральних добрив в Україну (рис. 1.3).

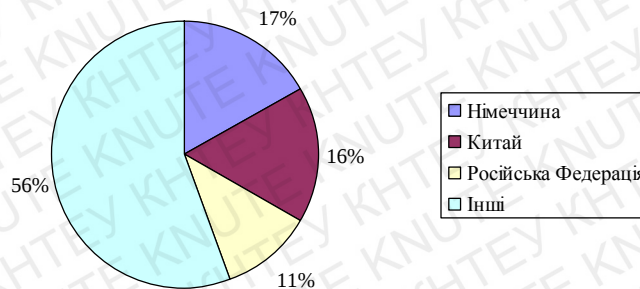


Рис. 1.3. Структура імпорту мінеральних добрив в Україну у розрізі основних країн-контрагентів, у 2018 році, % [12]

Так, у 2018 році мінеральні добрива імпортувались в Україну з Німеччини – 17% від загального обсягу (18,2 млн. дол. США), Китаю – 16% від загального обсягу (17,6 млн. дол. США) та Російської Федерації – 11% від загального обсягу (11,9 млн. дол. США). Частка решти країн в сукупності від загального обсягу імпорту мінеральних добрив становить 56% (59,8 млн. дол. США) [12]. В структурі експорту вітчизняних мінеральних добрив з України основними країнами-контрагентами у 2018 році виступали Російська Федерація, Білорусь та Польща (рис. 1.4).

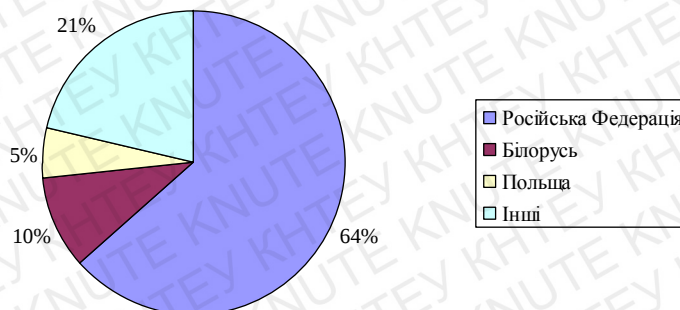


Рис. 1.4. Структура експорту мінеральних добрив з України у розрізі основних країн-контрагентів, у 2018 році, % % [12]

Частка Російської Федерації в загальному обсязі експорту становить 64% (12,4 млн. дол. США), Білорусі – 10% (1,9 млн. дол. США), Польщі – 5% (0,9 млн. дол. США).

Варто також розглянути структуру імпорту мінеральних добрив протягом останніх п'яти років (рис. 1.5).

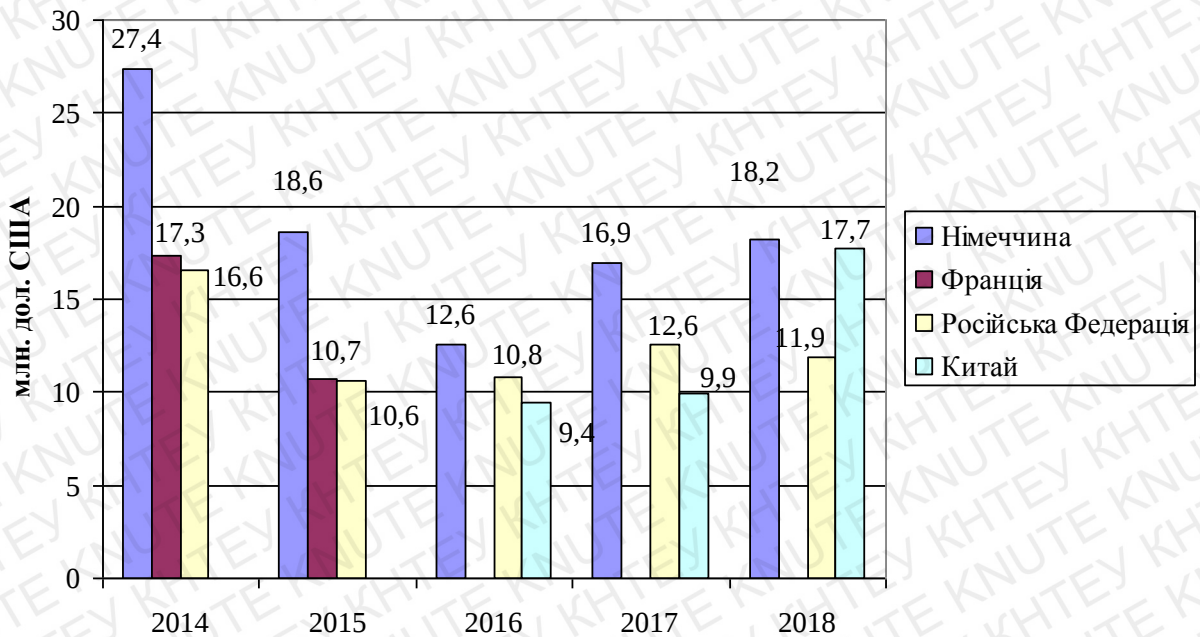


Рис. 1.5. Динаміка та структура імпорту мінеральних добрив в Україну у розрізі основних країн-експортерів у 2014-2018 рр., млн. дол. США [12]

Аналізуючи рис. 1.5 необхідно зазначити, що протягом останніх років збільшується обсяг імпорту до України з Німеччини, при чому у 2016 році обсяг імпорту мінеральних добрив становив 12,61 млн. дол. США, у 2017 році обсяг збільшився на 34% і становив 16,98 млн. дол. США. У 2018 році обсяги імпорту мінеральних добрив з Німеччини досягли значення 18,23 млн. дол. США, тобто збільшились порівняно з 2016 роком на 44,5%. Тенденція зростання імпорту спостерігається і у випадку Китаю. З 2016 по 2018 рік відбулося збільшення обсягів імпорту з 9,49 млн. дол. США до 11,4 млн. дол. США, тобто на 20%.

За даними проведеного моніторингу ринку, останніми роками щорічний попит українських аграріїв у мінеральних добривах оцінюється у

межах 1,5–2,0 млн. т, у тому числі азотних близько 1–1,4 млн. т у діючій речовині. Для його забезпечення повною мірою є усі можливості, включно із наявністю потужних вітчизняних виробників мінеральних добрив, які представлені рядом промислових хімічних підприємств [13].

Згідно з аналізом даних експертів Світової продовольчої організації ООН FAO і порталу статистичних даних AMIS, із початку 2018 р. світові ціни на аміак і сечовину демонстрували зниження, тоді як на калійні та фосфорні добрива – стійке зростання (рис. 1.6).

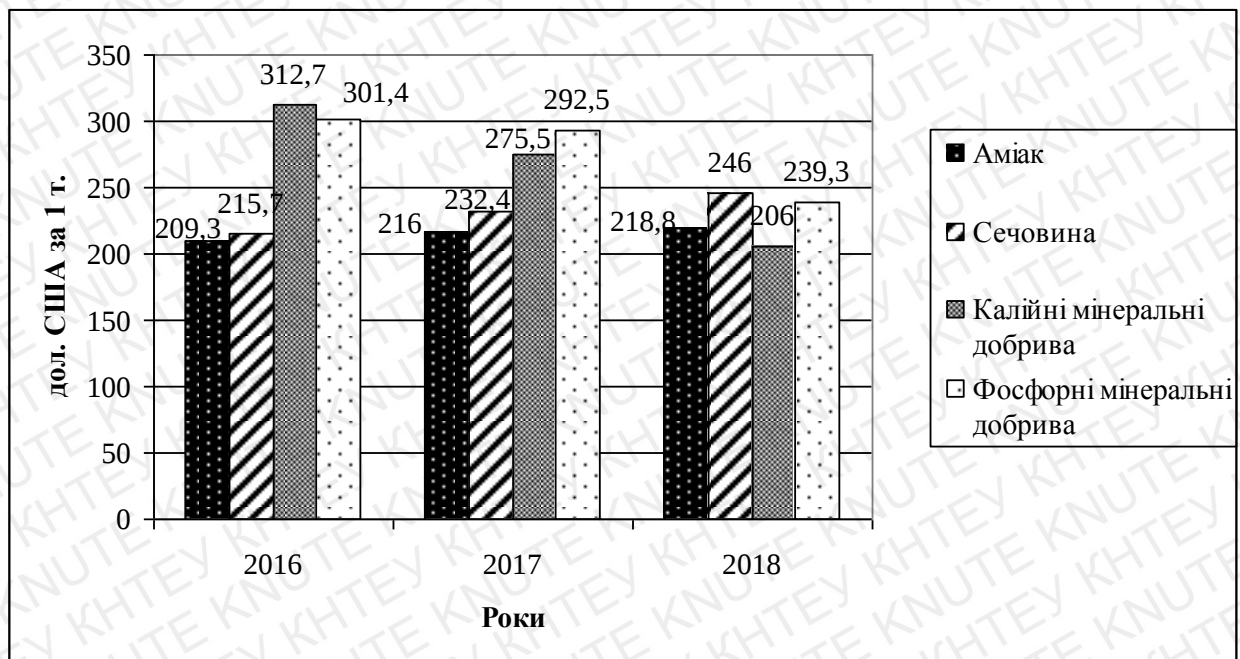


Рис. 1.6. Динаміка світових цін на аміак, сечовину, калійні та фосфорні мінеральні добрива протягом 2016-2018рр., дол. США [13]

Щодо постачання на світовий ринок рідких мінеральних добрив, то лідируюче положення займає Канада – 23% всього ринку, на другому місці Російська Федерація – 9%.

Що стосується регіональної потреби в мінеральних добривах в 2018р., то вона досить контрастна. Західна і Центральна Європа, як і раніше, використовують меншу кількість добрив, ніж у 2017 рр. Потреба в Західній і Центральній Європі більш ніж на 2 млн. т менше, ніж чотири роки тому, і, на думку аналітиків, дана ситуація мало зміниться. У 20182 році потреба в

добривах зміцнилася в Північній і Латинській Америці, Південній Азії. Максимальний рівень попиту на мінеральні добрива до 2020 очікується в Східній Азії (+ 1,7 млн. т) і Південної Азії (+ 1,1 млн. т.) [13].

Південна Азія внесла вагомий внесок у зростання світового попиту на мінеральні добрива за останні роки. У 2020 році глобальна потреба в рідких мінеральних добривах буде продовжувати рости. Попит на фосфатні і калійні добрива буде розвиватися стійко: + 3% до 42,3 млн. т на фосфатні і + 3,3% до 30,4% млн. т на калійні. Попит на рідкі мінеральні добрива також матиме позитивну тенденцію в зростанні (+ 1,7%) [14].

Варто окремо зазначити, що від стану розвитку вітчизняних підприємств із виробництва мінеральних добрив залежить подальша перспектива інтенсифікації аграрного сектору економіки та конкурентоспроможність його продукції. Поряд із цим мінеральні добрива залишаються також і одним із стратегічно важливих видів експорту продукції із високою доданою вартістю, особливо в умовах, коли світовий попит на них стабільно зростає.

1.2. Нормативно-правове регулювання митної експертизи та митного оформлення мінеральних добрив

Процедура митного оформлення при імпорті мінеральних добрив регулюється Митним кодексом України [15].

Метою митного оформлення мінеральних добрив є забезпечення дотримання встановленого законодавством України порядку переміщення товарів через митний кордон України, а також забезпечення статистичного обліку їх ввезення на митну територію України.

Місце і час здійснення митного оформлення мінеральних добрив визначаються статтею 247 Митного Кодексу України.

Стаття 248 МКУ визначає початок митного оформлення. Стаття 249 МКУ містить положення про те, що декларанти або уповноважені ними

особи можуть бути присутніми під час митного оформлення мінеральних добрив, які пред'являються ними для такого оформлення.

Стаття 254 МКУ визначає, що документи, необхідні для здійснення митного контролю та митного оформлення мінеральних добрив, що переміщуються через митний кордон України.

Стаття 255 визначає процедуру завершення митного оформлення мінеральних добрив при їх імпорті [15].

Податковий кодекс України регулює порядок нарахування і справляння податку на додану вартість на імпорт мінеральних добрив [16].

Митний тариф України – систематизований перелік ставок ввізного мита, яке справляється з товарів, що ввозяться на митну територію України. Митний тариф України прийнятий Законом України «Про Митний тариф України». Митний тариф України встановлює ставки ввізного мита на мінеральні добрива згідно з їх кодом за УКТЗЕД. Даний нормативно-правовий акт містить перелік ставок ввізного мита на мінеральні добрива, що ввозяться на митну територію України. Ставки ввізного мита можуть встановлюватися або змінюватися виключно шляхом внесення змін до Митного тарифу України в порядку, визначеному законом. Ставка повного та пільгового мита при імпорті рідких мінеральних добрив в Україну становлять по 0% відповідно [17].

Іншим важливим документом, що регулює митне оформлення мінеральних добрив, є наказ Міністерства фінансів України від 31.05.2012 року № 631 «Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа». В зазначеному наказі наводиться перелік основних термінів, що застосовуються при декларуванні імпорту мінеральних добрив [18].

Окрім основних термінів, в даному наказі наводиться перелік документів, що застосовуються при виконанні митних формальностей за митною декларацією; порядок подання митної декларації; виконання митних

формальностей за митною декларацією, заповненою у звичайному порядку; особливості виконання митних формальностей за попередньою декларацією; внесення змін або відкликання митної декларації. Також наводиться порядок оформлення картки відмови, а також як додатки до цього наказу виступають бланки встановленого зразка вищенаведених документів.

Також, важливим документом, що застосовується при митному оформленні імпорту мінеральних добрив, є наказ Міністерства фінансів України від 20.09.2012 № 1011 «Про затвердження відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій». Даним нормативно-правовим актом затверджуються найрізноманітніші класифікатори, що необхідні при декларуванні мінеральних добрив. Класифікатори, затверджені в даному нормативному документі, застосовуються при митному оформленні для спрощення митних процедур при імпорті мінеральних добрив на митну територію України (типи декларацій, митні режими, умови поставки, види транспорту, види упаковок, документи, одиниці вимірювання, митні формальності тощо [19].

Наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 № 651 «Про затвердження Порядку заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа» визначає порядок заповнення митних декларацій (МД) при імпорті мінеральних добрив на митну територію України. Зокрема, в ньому деталізовано порядок заповнення граф митних декларацій відповідно до обраного митного режиму. Цей Наказ визначає правила заповнення граф митних декларацій на бланках єдиного адміністративного документа форми МД-2. Митним органам не допускається встановлювати порядок заповнення граф МД і визначати особливості заповнення граф МД, відмінні від визначених даним наказом [20].

Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2012 № 450 «Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій» визначає вимоги до оформлення і використання митних декларацій, на підставі яких

декларуються мінеральні добрива, що переміщуються (в даному випадку імпортуються) через митний кордон України підприємствами, та інші товари, що відповідно до законодавства України декларуються шляхом поданням митної декларації, передбаченої для підприємств, а також порядок внесення змін до митних декларацій, їх відкликання та визнання недійсними. Цей документ визначає: форми письмового декларування, оформлення митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа, заповнення періодичної митної декларації, заповнення тимчасової митної декларації, порядок підтвердження відомостей про вивезення товарів за межі митної території України, порядок внесення змін до митної декларації та її відкликання, порядок визнання декларацій недійсними тощо [21].

Закон України від 16.04.1991 № 959-12 «Про зовнішньоекономічну діяльність» регулює експортно-імпортні операції мінеральних добрив. Даним законом визначаються загальні поняття, що використовуються у сфері зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД). Також він пояснює питання, присвячені регулюванню ЗЕД, захисту прав і інтересів держави в ЗЕД України, відповідальності в ЗЕД, визначає порядок врегулювання спорів в ЗЕД [22].

У нормативно-правовій базі, яка регулює ввезення мінеральних добрив на митну територію України важливе місце займає Закон України від 02.03.1995 №86/95-ВР «Про пестициди і агрохімікати». Цей закон регулює правові відносини, пов'язані з державною реєстрацією, виробництвом, закупівлею, транспортуванням, зберіганням, торгівлею та безпечним для здоров'я людини і навколишнього природного середовища застосуванням пестицидів і агрохімікатів, визначає права і обов'язки підприємств, установ, організацій та громадян, а також повноваження органів виконавчої влади і посадових осіб у цій сфері [24].

Статтею 4 Закону України від 02.03.1995 №86/95-ВР «Про пестициди і агрохімікати» встановлено, що забороняються ввезення на митну територію України, виробництво, торгівля, застосування та рекламування мінеральних

добрив до їх державної реєстрації, крім випадків, встановлених цим Законом. Вимоги щодо проведення державної реєстрації мінеральних добрив не поширюються на дослідні партії, що використовуються для державних випробувань та наукових досліджень: виробництво для експорту та виробництво дослідних партій, що використовуються для державних випробувань, науково-технологічних досліджень та випробувань [24].

Зазначені мінеральні добрива включено в Державний реєстр пестицидів і агрохімікатів, дозволених до використання в Україні (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Витяг з державного реєстру пестицидів і агрохімікатів, дозволених до використання в Україні

Дата реєстрації	Реєстраційне посвідчення, серія, номер	Назва препарату та препаративна форма	Клас (група) препарату	Виробник препарату	Сфера застосування	Термін реєстрації препарату, дата
12.02.2013	A03586	Розалік, р., мінеральне добриво, від 0,1 до 1000 л.	4	Бельгія	Зернові, кукурудза, соя, картопля, технічні, олійні, овочеві, садові, виноградники	31.12.2022

При здійсненні митного оформлення мінеральних добрив може проводитись митна експертиза з метою підтвердження задекларованих відомостей про товар.

Митна експертиза мінеральних добрив проводиться Департаментом податкових та митних експертиз ДФСУ згідно із наказом Міністерства фінансів України №1058 від 02.12.2016 «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» [23].

Митна експертиза мінеральних добрив проводиться з метою визначення хімічного складу, кількісного співвідношення різних хімічних сполук. У разі виникнення сумнівів у правильності декларування мінеральних добрив чи при виявленні контрабандного товару посадова особа митного органу готує запит до Департаменту податкових та митних експертиз ДФС, в якому мають бути чітко визначені завдання на дослідження, тобто вказано, які відомості про товар (склад, властивості, призначення товару тощо) потрібно встановити або перевірити.

Митна експертиза мінеральних добрив передбачає:

- ознайомлення із супровідною документацією на товар;
- підбір і вивчення (у разі необхідності) додаткової довідкової, нормативної літератури з даного питання;
- визначення переліку необхідних видів лабораторних досліджень, які слід провести відповідно до завдань, окреслених запитом митного органу;
- підготовка наданих проб і зразків товару для їх фізико-хімічних досліджень;
- проведення фізико-хімічних досліджень проб і зразків товару з використанням методів кількісного і якісного хімічних аналізів.

Отже, можна стверджувати, що митне оформлення є одним з головних завдань, які покладені на митні органи України при імпорті мінеральних добрив. Відзначимо і його вагомість для забезпечення економічної безпеки держави, бо саме на цьому етапі здійснення митної справи відбувається не тільки перевірка всіх вантажних документів, а й фактичне встановлення кількісних та якісних показників мінеральних добрив, які імпортуються в Україну. Саме тому одним з головних напрямів сучасної митної політики України є вдосконалення процедури митного оформлення, що полягає у впровадженні нових форм та методів здійснення митного оформлення в країні.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ АСОРТИМЕНТУ ТА МИТНА ЕКСПЕРТИЗА МІНЕРАЛЬНИХ ДОБРІВ

2.1. Організація, об'єкти та методи дослідження

Загальна схема дослідження мінеральних добрив наведена на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Загальна схема дослідження мінеральних добрив при їх імпорті в Україну

Митна експертиза мінеральних добрив при їх імпорті на митну територію України проводилась згідно основних положень глави 50 Митного кодексу України з метою встановлення характеристик, що є визначальними для класифікації рідких мінеральних добрив згідно з УКТЗЕД.

Об'єктом дослідження даної роботи було обрано рідкі мінеральні добрива, що імпортуються на митну територію України. Для проведення митної експертизи в митних цілях було відібрано 5 зразків мінеральних добрив. Зразок ТМ «ROSIER» імпортується до України з Бельгії за МД UA №125200/2019/612729, решту показників було взято для порівняння:

- зразок №1 – ТМ «ROSIER» (рідке мінеральне добриво для листової обробки сільськогосподарських культур, у вигляді водної суспензії), Бельгія;
- зразок №2 – ТМ «Ostchem» (мінеральне добриво для листової обробки сільськогосподарських культур, водна суспензія), Україна;
- зразок №3 – ТМ «Інфоазот» (мінеральне добриво для листової обробки сільськогосподарських культур, водна суспензія), Україна;
- зразок №4 – ТМ «Укртехнофос» (мінеральне добриво для листової обробки сільськогосподарських культур, водна суспензія), Україна;
- зразок №5 – ТМ «Мінерал-груп» (мінеральне добриво для листової обробки сільськогосподарських культур, водна суспензія), Україна.

У роботі були проведені дослідження таких показників рідких мінеральних добрив: рН, густина, неорганічна складова, масова частка азоту, масова частка фосфору, масова частка сірки, масова частка води.

рН рідких мінеральних добрив, що на дані для дослідження визначались згідно з ДСТУ EN 13037:2005 «Меліоранти ґрунту та середовища росту. Визначення рН» [25]. рН мінеральних добрив визначали колориметричним методом. Колориметричний (індикаторний) метод базується на властивості індикатора змінювати своє забарвлення в залежності від зміни кислотності досліджуваного розчину.

Густину рідких мінеральних добрив визначали з використанням ареометрів та пікнометрів згідно з ДСТУ 7261:2012 [26].

Неорганічну складову мінеральних добрив визначали згідно з ДСТУ EN 15962:2015 «Добрива. Метод визначення загального вмісту мікроелементів і фракцій мікроелементів» [27].

Масову частку азоту досліджуваних рідких мінеральних добрив визначали згідно з ДСТУ EN 15478:2015 «Добрива. Метод визначення загального вмісту азоту в сечовині» [28]. В даному випадку застосовували метод Кьельдаля. Метод базується на здатності сечової кислоти відновлювати фосфатно-вольфрадатний реактив (реактив Фоліна) з утворенням сполук, інтенсивність забарвлення яких пропорційна концентрації цієї кислоти.

Масову частку фосфору визначали згідно з ДСТУ EN 15958:2015 «Добрива. Метод екстрагування водорозчинного фосфору» [29]. Метод ґрунтується на вилученні рухомих форм фосфору з рідких мінеральних добрив розчином HCl при співвідношенні добрива:розчин = 1:5, тривалості перемішування суспензії – 1 хв, відстоювання – 15 хв.

Масову частку сірки у рідких мінеральних добривах визначали згідно з ДСТУ EN 16032:2015 «Добрива. Метод екстрагування та визначення елементарної сірки» [30]. Метод визначення сірки у рідких мінеральних добривах аналогічний до методу визначення фосфору.

Масову частку води у рідких мінеральних добривах визначали згідно з ДСТУ EN 13466-2:2017 «Добрива. Визначення вмісту води методом Карла Фішера. Частина 2. Пропанол як екстрагувальна речовина» [31]. Метод визначення масової частки води у рідких мінеральних добривах подібний до методу визначення масової частки фосфору.

Отже, об'єктом дослідження є рідкі мінеральні добрива що імпортуються на митну територію України. Методи, що використовувалися для дослідження рідких мінеральних добрив зазначені в чинних стандартах.

2.2. Товарознавча характеристика асортименту мінеральних добрив

Згідно зі світовою статистикою використання сільськогосподарських земельних ресурсів, близько третини обсягів збільшення врожайності в західноєвропейських країнах і США аграрії досягають завдяки застосуванню мінеральних добрив.

Причому за прогнозами IFA (Всесвітній союз виробників і реалізаторів мінеральних добрив) попит в найближчі 2 роки виросте до 200 млн. тонн на рік. Така тенденція зберігається завдяки хорошим цінам на олійні, а також зернові культури, хороша врожайність яких стимулюється за допомогою мінеральних добрив [32].

Мінеральні добрива відносяться до товарів неорганічного походження, до складу яких включені всі поживні компоненти життєво необхідні для рослин. Їх відмітна властивість полягає в тому, що вони можуть містити хімічні речовини вузького спрямування. Найбільш поширені однокомпонентні добрива, насичені одним компонентом (наприклад, фосфором або азотом) [33].

Існують і багатокомпонентні (комплексні) склади, що містять кілька ключових поживних компонентів (наприклад, K, P і N). Вибір конкретного добрива ґрунтується на характеристиках ґрунту і результаті, якого необхідно досягти. Склад мінеральних добрив – це переважно солі, оксиди та інші сполуки металів. На ринку України досить широкий асортимент мінеральних добрив. За агрегатним станом мінеральні добрива поділяються на: сипучі (порошкоподібні) та рідкі (рис. 2.2).

В структурі асортименту мінеральних добрив за агрегатним станом основну частку займають сипучі мінеральні добрива – 63%, рідкі мінеральні добрива займають друге місце – 37%.

Оскільки робота присвячена дослідженню саме рідких мінеральних добрив, розглянемо товарознавчу характеристику асортименту рідких мінеральних добрив в Україні.



Рис. 2.2. Структура асортименту мінеральних добрив України за агрегатним станом та за компонентним складом у 2018 році, %

В структурі асортименту рідких мінеральних добрив за компонентним складом у 2018 році, основну частку займали комплексні мінеральні добрива (57%). Причиною цього може бути той факт, що споживачі надають перевагу мінеральним добривам комплексної дії [34].

Розглянемо детальніше асортимент рідких мінеральних добрив, представлених на ринку України.

Аміачна вода – вискоєфективне рідке мінеральне добриво для зернових, технічних та овочевих культур, картоплі, цукрових буряків, багаторічних трав тощо. За впливом на врожай аміачна вода не поступається твердим аміачно-нітратним добривам, а у посушливі роки навіть перевершує їх. Це розчин технічного аміаку у воді лужної реакції, в якому частка аміаку становить не менше 23-25% [35].

Аміачну воду при внесенні у ґрунт можна використовувати під всі сільськогосподарські культури при обов'язковому її закладанні на глибину 10-15 см, а на ґрунтах легкого механічного складу – на всю глибину орного шару. Аміачна вода сильно зв'язується ґрунтом і при внесенні восени не вимивається атмосферними опадами. Азот аміаку краще утримується ґрунтом, ніж амонійний азот твердих добрив.

КАС (карбідно-аміачна суміш) – це суміш водних розчинів аміачної селітри та карбаміду (у співвідношенні 35,4% карбаміду, 44,3% селітри,

19,4% води, 0,5% аміачної води). Густина рідкого добрива складає до 1,34 кг/м³.

КАС відрізняється якісними і кількісними позитивними особливостями дії у порівнянні з іншими формами добрив. В КАС при взаємодії з мікроорганізмами амідна форма азоту переходить у доступну рослинам амонійну форму. В процесі нітрифікації, якщо температура ґрунту досить висока для мікробної активності, амонійна форма азоту переходить у нітратну. Таким чином, під час внесення КАС, який має різні форми азоту, ми одержуємо пролонгований ефект його засвоєння рослинами. Крім того, процеси взаємного перетворення азоту в ґрунті залежать від безлічі факторів (температури, вологості, аерованості, кислотності та ін.), тому наявність різних форм азоту в ґрунті може розглядатися ще і як «страхова функція». Це єдине азотне добриво, що містить у собі три форми азоту:

- нітратну – забезпечує миттєву дію;
- амонійну – у процесі нітрифікації переходить у нітратну форму;
- амідну – у результаті діяльності ґрунтових мікроорганізмів переходить в амонійну форму, а потім у нітратну.

Основними виробниками та реалізаторами рідких мінеральних добрив в Україні є:

- Холдингова група «Ostchem»,
- ПАТ «Одеський припортовий завод»,
- «ДніпроАзот»,
- «Украгрохімхолдинг»,
- «Хімдивізіон»,
- «Сумихімпром»,
- «Укртехнофос»,
- ТОВ «Мінерал-груп»,
- ТОВ «Смілянська агрохімічна компанія»,
- ТОВ «Інфоазот» [36].

Розглянемо порівняльну характеристику асортименту рідких мінеральних добрив, що реалізуються на ринку України (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Порівняльна характеристика асортименту різних виробників рідких мінеральних добрив, що реалізуються на ринку України, 2018 р.

Показник	Виробник				
	Agrecol S.A.	Binfield Agro Technologies	ТОВ «Агрохімпарк»	Agriline LTD	ТОВ «Helprost»
Тип	Для декоративно-листяних рослин	Для квіткових рослин	Для квіткових рослин	Універсальне	Для укорінення
Вид	Мінеральне, рідке	Мінеральне, рідке	Мінеральне, рідке	Мінеральне, рідке	Мінеральне, рідке
Склад	Азот (14%), фосфор (7%), калій (7%)	Азот (14%), фосфор (7%), калій (7%)	Азот (10%), фосфор (8%), калій (9%)	Азот (10%), фосфор (8%), калій (9%)	Азот (8%), фосфор (6%), калій (6%)
Об'єм, л	0,75	0,5	0,5	0,5	0,35
Країна виробництва	Польща	Литва	Україна	Україна	Україна
Призначення	Зміцнюють рослину, підвищують стійкість до хвороб	Зміцнюють рослину, підвищують стійкість до хвороб	Для кореневого та позакореневого підживлення	Для кореневого та позакореневого підживлення	Обробка розсади овочевих культур

Отже, асортимент рідких мінеральних добрив в Україні досить широкий і представлений він різноманітними найменуваннями з різними хімічним складом.

2.3. Митна експертиза мінеральних добрив та оформлення її результатів

Митна експертиза рідких мінеральних добрив, що імпортуються на митну територію України передбачає ідентифікацію цих товарів за органолептичними та фізико-хімічними показниками.

Саме тому, критеріями ідентифікації при дослідженні мінеральних добрив з метою визначення відповідності їх фактурної та митної вартості

вказаній в товаросупровідних документах можуть слугувати сировина, хімічний склад, ступінь готовності, масова частка азоту, масова частка фосфору, масова частка сірки, масова частка води та вартість. До засобів ідентифікації рідких мінеральних добрив відносять нормативні документи, які регламентують показники якості та можуть бути використані з метою ідентифікації, а також технічні документи, у тому числі товаросупровідні. При ідентифікації рідких мінеральних добрив можуть використовуватися аналітичний, органолептичний та інструментальний методи (табл. 2.1). Для дослідження було обрано рідкі мінеральні добрива наступних торговельних марок: зразок №1 – ТМ «ROSIER», Бельгія; зразок №2 – ТМ «Ostchem», Україна; зразок №3 – ТМ «Інфоазот», Україна; зразок №4 – ТМ «Укртехнофос», Україна; зразок №5 – ТМ «Мінерал-груп», Україна.

Аналізуючи табл. 2.2, необхідно відмітити, що до засобів ідентифікації рідких мінеральних добрив можна віднести сам товар, товаросупровідні документи маркування, а також чинні ДСТУ.

Таблиця 2.2

Критерії, показники, засоби та методи ідентифікації мінеральних добрив

Критерії та показники	Засоби	Методи
Повнота маркування	Маркування, товаросупровідні документи, товар	Аналітичний
Місткість	Маркування, товаросупровідні документи, товар	Вимірювальний
Колір	Маркування, товаросупровідні документи, товар	Органолептичний, аналітичний
Прозорість	Маркування, товаросупровідні документи, товар	Органолептичний, аналітичний
pH	ДСТУ EN 13037:2005 [25]	Інструментальний
Густина, г/см ³	ДСТУ 7261:2012 [26]	Інструментальний
Неорганічна складова, %	ДСТУ EN 15962:2015 [27]	Інструментальний
Масова частка азоту, %	ДСТУ EN 15478:2015 [28]	Інструментальний
Масова частка фосфору, %	ДСТУ EN 15958:2015 [29]	Інструментальний
Масова частка сірки, %	ДСТУ EN 16032:2015 [30]	Інструментальний
Масова частка води, %	ДСТУ EN 13466-2:2017 [31]	Інструментальний

Дані, зазначені на маркуванні мінеральних добрив, відповідають даним, наведеним в товаросупровідній документації. Метою проведеної нами

ідентифікації було визначення коду зразків мінеральних добрив згідно з УКТЗЕД та правильності встановлення розміру їх митної вартості. Під час проведення ідентифікаційної експертизи нами було застосовано аналітичні методи досліджень зі встановлення відповідності даних, наведених у товаросупровідних документах, в маркуванні товарів, а також з їх опису у графі 31 митної декларації «Вантажні місця та опис товарів», фактичним значенням ідентифікаційних показників мінеральних добрив. Результати проведених досліджень наведені в табл. 2.3. [14].

Таблиця 2.3

Результати ідентифікаційної експертизи мінеральних добрив

Показник	Характеристика				
	Зразок №1	Зразок №2	Зразок №3	Зразок №4	Зразок №5
1	2	3	4	5	6
Повнота маркування					
Найменування товару	Мінеральн е добриво	Мінеральне добриво	Мінеральн е добриво	Мінеральн е добриво	Мінеральне добриво
Призначення	Для листової обробки с/г культур	Для листової обробки с/г культур	Для листової обробки с/г культур	Для листової обробки с/г культур	Для листової обробки с/г культур
Виробник	ROSIER S. A.	Ostchem Holding AG	ТОВ «Інфоазот »	ТОВ «Укртех- нофос»	ТОВ «Мінерал- груп»
Країна виробництва	Бельгія	Україна	Україна	Україна	Україна
Адреса виробника	Route de Grandmetz, 11a, B Moustrier	вул. Айвазовс,к ого, 23, м. Миколаїв	сmt. Лисянка, вул. Вокзальна, 37	вул. Соборна, 370, м. Рівне,	с. Грушвиця, вул. 40 р. Перемоги, 1А
Форма випуску	Водна суспензія				
Органолептичні та фізико-хімічні показники					
Місткість, л	10, 0	10, 0	10, 0	10, 0	10, 0
Колір	Безкольоровий				
Прозорість	Прозорий	Прозорий	Прозорий	Прозорий	Прозорий
pH	7,0	7,0	7,0	6,5	8,0
Густина, г/см ³	1,26	1,28	1,34	1,32	1,34

1	2	3	4	5	6
Масова частка азоту (N), %	10,0	15,0	12,0	10,0	10,0
Масова частка фосфору (P ₂ O ₅), %	20,0	15,0	5,0	15,0	20,0
Масова частка сірки (SO ₃), %	5,0	7,0	14,0	13,0	5,0
Масова частка води, %	63,6±0,3	63,2±0,4	68,2±0,3	75,4±0,3	65,3±0,5

Також досліджувались органолептичні та фізико-хімічні показники якості рідких мінеральних добрив. Всі вітчизняні досліджувані зразки за органолептичними та фізико-хімічними показниками відповідають вимогам чинних ДСТУ, так як вони виготовлялися в Україні. Зразок рідких мінеральних добрив бельгійського виробництва компанії ROSIER S. A. являє собою водну безкольорову прозору суспензію густиною 1,26 г/мл та рівнем рН – 7. Рідкі мінеральні добрива бельгійського виробника ROSIER S. A. містять в своєму складі 10% азоту, 20% P₂O₅ та 5% SO₃, масова частка води складає 63,6±0,3%. А тому можна констатувати, що рідкі мінеральні добрива, імпортовані з Бельгії згідно з МД UA №125200/2019/612729 також відповідають чинним НД України.

За результатами проведених досліджень встановлено, що параметри досліджуваних зразків рідких мінеральних добрив ROSIER S. A., що імпортуються в Україну, відповідають вимогам чинних ДСТУ на рідкі мінеральні добрива за показниками масової частки азоту (N), масової частки фосфору (P₂O₅), масової частки сірки (SO₃) та масової частки води.

Складання висновку експертизи є заключним етапом митної експертизи в митних цілях.

У графі «Замовник» – зазначається структурний підрозділ, яким замовляється проведення митної експертизи рідких мінеральних добрив (Відділ провадження у справах про порушення митних правил управління

боротьби з контрабандою та митними правопорушеннями Київської митниці ДФС).

У графі «Об'єкт(и) дослідження (експертизи) та реєстраційний номер(и)» – вказується інформація про досліджувані зразки позначена декларантом в графі 31 митної декларації UA №125200/2019/612729 (Додаток А) (Суміш хімічних речовин (Добрива мінеральні водорозчинні) 1100 літрів, що являє собою водну суспензію, до складу якої входить вода ($63,6 \pm 0,3$ мас. %), неорганічна складова – оксид цинку з незначними домішками сполук кремнію і сірки ($45,9 \pm 0,4$ мас. %) та органічна складова. Використовуються для обробки сільськогосподарських культур. Розфасовані у пластикові пляшки).

У графі «Підприємство/громадянин» зазначається адреса та назва підприємства, яке імпортує рідкі мінеральні добрива на митну територію України (ROSIER S. A., Route de Grandmetz, 11a B 79-11, Moustrier).

У графі «Виробник» зазначається назва та адреса рідких мінеральних добрив, що імпортуються на митну територію України (Виробник: ROSIER S. A., Route de Grandmetz, 11a B 79-11, Moustrier).

У графі «Акт про взяття проб» зазначається дата взяття проб зразків рідких мінеральних добрив, що направлені для дослідження (08 лютого 2019 року).

У графі «Супровідні документи (копії)» вказується перелік товаросупровідних документів, що надходить для дослідження разом із зразками рідких мінеральних добрив: контракт між ROSIER S. A. і МПП Фірма «Ерідон» №11/01/19 м від 14.01.2019; договір про перевезення №20/02-2018 від 20.02.2018; прайс-лист виробника товару б/н від 14.01.19; сертифікат аналізу б/н від 08.02.2019; копія митної декларації країни відправлення № 19BEE0000006307243 від 08.02.2019; рахунок-фактура про надання транспортно-експедиційних послуг від виконавця договору (контракту) про транспортно-експедиційні послуги № СФ-0000139 від 08.02.2019; документ, що підтверджує вартість перевезення товару №8/2 від

08.02.2019; міжнародна автомобільна накладна (CMR) № 695097 від 08.02.2019).

У графі «Обґрунтування та мета направлення запиту» зазначається основна мета, з якою було направлено зразки рідких мінеральних добрив для дослідження (встановлення характеристики згідно коду УКТЗЕД) [52].

У графі «Завдання для дослідження» зазначаються основні завдання, які ставляться перед експертом для проведення досліджень зразків рідких мінеральних добрив (здійснити органолептичні дослідження (місткість, колір, прозорість) та дослідження фізико-хімічних властивостей (рН, густина, масова частка азоту (N), масова частка фосфору (P_2O_5), масова частка сірки (SO_3), масова частка води) рідких мінеральних добрив).

У графі «Дослідження»:

- «опис проб (зразків товару)» зазначається опис наданих для дослідження зразків, зазначених в графі 31 митної декларації UA №125200/2019/612729) (Додаток А) (Суміш хімічних речовин (Добрива мінеральні водорозчинні) 1100 літрів, що являє собою водну суспензію, до складу якої входить вода ($63,6 \pm 0,3$ мас. %), неорганічна складова – оксид цинку з незначними домішками сполук кремнію і сірки ($45,9 \pm 0,4$ мас. %) та органічна складова. Використовуються для обробки сільськогосподарських культур. Розфасовані у пластикові пляшки).

- «методи дослідження» зазначаються основні методи, що використовуються при дослідженні зразків рідких мінеральних добрив (органолептичні (колір, прозорість), фізико-хімічні (рН, густина, місткість, масова частка азоту, масова частка фосфору, масова частка сірки, масова частка води).

У графі «Результати дослідження» вказуються результати досліджень зразків рідких мінеральних добрив за органолептичними та фізико-хімічними показниками (За зовнішнім виглядом надані на дослідження зразки являють собою водну суспензію для листової обробки сільськогосподарських культур, до складу якої входить вода ($63,6 \pm 0,3$ мас. %), неорганічна складова

– оксид цинку з незначними домішками сполук кремнію і сірки ($45,9 \pm 0,4$ мас. %) та органічна складова. Використовуються для обробки сільськогосподарських культур. Розфасовані у пластикові пляшки).

У графі «Висновок» зазначається загальний висновок за результатами досліджень зразків рідких мінеральних добрив, що були направлені на експертизу. Надані на дослідження зразки під назвою «Суміш хімічних речовин (Добрива мінеральні водорозчинні) 1100 літрів, що являє собою водну суспензію, до складу якої входить вода ($63,6 \pm 0,3$ мас. %), неорганічна складова – оксид цинку з незначними домішками сполук кремнію і сірки ($45,9 \pm 0,4$ мас. %) та органічна складова. Використовуються для обробки сільськогосподарських культур. Розфасовані у пластикові пляшки» являють собою рідкі мінеральні добрива та згідно з УКТЗЕД мають код 3824909790).

Результати проведеної митної експертизи рідких мінеральних добрив оформлено у вигляді Висновку (Додаток Ж).

Таким чином, нами було обрано критерії, методи та засоби ідентифікації. Проведена митна експертиза показала, що зразки рідких мінеральних добрив, надісланих до ДПМЕ ДФСУ, виробництва ROSIER S. A. (Бельгія) відповідають вимогам чинної НД за органолептичними та фізико-хімічними показниками та даним, зазначеним у графі 31 МД UA №125200/2019/612729. Також було проведено ідентифікацію маркування та виявлено повну відповідність його з ТСД та МД UA №125200/2019/612729 досліджуваних зразків.

РОЗДІЛ 3

МИТНЕ ОФОРМЛЕННЯ ІМПОРТУ МІНЕРАЛЬНИХ ДОБРИВ

3.1. Класифікація мінеральних добрив згідно з УКТЗЕД та визначення товарів групи «прикриття»

Відповідно до митної декларації № UA №125200/2019/612729 до митного оформлення в зоні діяльності Київської митниці ДФС було заявлено товар «Суміш хімічних речовин; (добрива мінеральні водорозчинні), 1100 літрів, що являє собою водну суспензію, до складу якої входить вода ($63,6 \pm 0,3$ мас. %), неорганічна складова – оксид цинку з незначними домішками сполук кремнію і сірки ($45,9 \pm 0,4$ мас. %) та органічна складова. Використовуються для обробки сільськогосподарських культур. Розфасовані у пластикові пляшки».

Згідно з УКТЗЕД добрива класифікуються в розділі VI «Продукція хімічної та пов'язаних з нею галузей промисловості». Для правильного визначення товарної групи необхідно враховувати хімічний склад добрив. До групи 31 «Добрива» включено добрива мінеральні тваринного або рослинного походження, азотні, фосфорні, калійні.

Однак, до групи 31 не включаються рідкі препарати з поживними мікроелементами, які додаються до насіння, листя або ґрунту, допомагають проростанню насіння та росту рослин. Вони можуть містити невеликі кількості поживних елементів: азоту, фосфору та калію, але не як основні складові (товарна позиція 3824).

Таким чином, згідно з УКТЗЕД рідкі мінеральні добрива розглядаються в розділі VI «Продукція хімічної та пов'язаних з нею галузей промисловості», групі 38 «Різноманітна хімічна продукція» [37, 38].

Згідно з УКТЗЕД до товарних позицій групи 38 слід включати такі товари: штучний графіт (товарна позиція 3801); інсектициди, родентициди, фунгіциди, гербіциди, інгібітори пророщування і регулятори росту рослин,

дезінфекційні речовини та аналогічні продукти, розфасовані як описано в товарній позиції 3808; продукти, використовувані як заряди для вогнегасників або заряджених вогнегасних гранат (товарна позиція 3813); штучно вирощені кристали (крім оптичних елементів) оксиду магнію чи галогенідів лужних або лужноземельних металів з масою кожного кристалу не менше 2,5 г (товарна позиція 3824); суміші для видалення чорнильних плям, розфасовані для роздрібної торгівлі (товарна позиція 3824).

На рівні товарної позиції рідкі мінеральні добрива згідно з УКТЗЕД мають код: 3824 – «Готові сполучні суміші, які використовують у виробництві ливарних форм або ливарних стрижнів; хімічна продукція та препарати хімічної або суміжних з нею галузей промисловості (включаючи препарати, що складаються із сумішей природних продуктів), в інших товарних позиціях не зазначені». До цієї товарної позиції включаються:

1. Хімічна продукція та хімічні або інші препарати. До цієї товарної позиції не включаються окремі елементи або сполуки визначеного хімічного складу. До цієї товарної позиції включаються хімічні продукти невизначеного хімічного складу незалежно від того, чи одержують їх як побічні продукти виробництва інших речовин (це застосовано, наприклад, до нафтових кислот) чи безпосередньо як цільові продукти. Хімічні або інші препарати бувають або сумішами (спеціальними видами яких є емульсії і дисперсії), або, іноді, розчинами. Водні розчини хімічних продуктів групи 28 або 29 включаються саме до цих груп, але розчини цих продуктів у розчинниках, крім води, за декількома винятками, не включаються до зазначених груп і, відповідно, повинні розглядатися як препарати цієї товарної позиції. Препарати, що включаються сюди, можуть бути повністю або частково хімічними продуктами (переважно) або повністю природними компонентами [40].

На рівні шести знаків рідкі мінеральні добрива відносяться до товарної підпозиції 3824 90 «Інші».

Особливістю класифікації рідких мінеральних добрив є те, що на рівні восьми знаків код цього товару має вигляд: 3824 90 97 «Інші».

На рівні товарної підкатегорії (10 знаків) згідно з УКТЗЕД рідкі мінеральні добрива мають код: 3824 90 97 90 «Інші».

Основними класифікаційними ознаками рідких мінеральних добрив згідно з УКТЗЕД виступають: агрегатний стан, походження товару, структура, сировинний склад, хімічний склад, ступінь готовності та хімічна дія. Слід констатувати, що класифікація рідких мінеральних добрив згідно з УКТЗЕД відбувається, в більшій мірі, у кошикових позиціях «інші». (Додаток А).

У процесі здійснення митної справи індикатори ризиків рідких мінеральних добрив визначаються за допомогою конкретно виражених критеріїв вибірковості, таких як конкретний код товару, країна походження, країна відправлення вантажу, вартість, торговельний суб'єкт, тип транспортного засобу, мета перебування на митній території тощо [41].

До найбільш вагомих індикаторів ризиків, що стосуються рідких мінеральних добрив, належать:

- митно-тарифне регулювання (рідкі мінеральні добрива, які мають значні обсяги переміщення і забезпечують надходження значних сум митних платежів; товари групи "прикриття", щодо яких застосовуються низькі ставки мита і ставки, менші від тих, що застосовуються до товарів, класифікованих у тій самій товарній позиції);
- походження рідких мінеральних добрив (товари, які декларуються походженням з країн, з якими Україною укладені угоди про вільну торгівлю; товари, щодо яких є інформація про відсутність виробництва);
- вартість рідких мінеральних добрив (заявлена митна вартість товарів значно відрізняється від ціни ідентичних чи подібних товарів під час їх увезення на митну територію України).

Стосовно індикаторів ризиків, які належать до діяльності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, тут аналізуються особливості зовнішньоекономічної угоди (товари переміщуються за контрактами, відмінними від договорів купівлі-продажу), враховуються дані про попередні порушення митних правил, інформація про протиправну діяльність цих суб'єктів, отримана від правоохоронних, податкових або інших компетентних органів України та іноземних держав.

Товари групи «прикриття» – це товари, що з достатнім ступенем імовірності можуть декларуватись замість товарів групи «ризик». В свою чергу, товари групи «ризик» – це товари, які переміщуються через митний кордон України та відносно яких виявлені ризики або існують потенційні ризики. Рідкі мінеральні добрива можуть бути як товарами групи «прикриття», та і товарами групи «ризик» [41].

Рідкі мінеральні добрива – це високоліквідні товари з досить високою митною вартістю. Тому, юридичні та фізичні особи часто декларують при імпорті рідкі мінеральні добрива під іншою назвою та іншим кодом згідно з УКТЗЕД з метою заниження митної вартості та зменшення суми податків, що підлягають сплаті [42].

Якщо розглянути товари групи «прикриття» для рідких мінеральних добрив в межах однієї групи, тобто групи 38 «Різноманітна хімічна продукція», то рідкі мінеральні добрива з кодом згідно з УКТЗЕД 3428 90 97 90 часто декларанти класифікують під кодом 3824 90 55 00 «Суміші складних моно-, ди- та триєфірів жирних кислот гліцерину (емульгатори для жирів)». Це зумовлено тим, що за зовнішніми ознаками рідкі мінеральні добрива схожі на суміші складних моно-, ди- та триєфірів жирних кислот гліцерину. Однак, при однаковій ставці мита 0%, митна вартість рідких мінеральних добрив буде на порядок вища. Як наслідок, при класифікації рідких мінеральних добрив згідно з УКТЗЕД під кодом 3824 90 55 00 «Суміші складних моно-, ди- та триєфірів жирних кислот гліцерину (емульгатори для жирів)» відбуватиметься заниження митної вартості, а тому і митних

платежів, які підлягатимуть нарахуванню та стягненню при імпорті рідких мінеральних добрив в Україну.

Враховуючи те, що відповідно до Митного тарифу ставки мита на рідкі мінеральні добрива та суміші складних моно-, ди- та триєфірів жирних кислот гліцерину (емульгатори для жирів), а саме – 0%, їхня митна вартість та митні платежі, що підлягають нарахуванню та сплаті можуть суттєво відрізнятись. Це пов'язано з тим, що на світовому ринку 1л емульгатора для жиру коштує 240,0 грн., а 1л рідких мінеральних добрив ТМ «ROSIER» – 130 грн. Тому, при однаковому коді вищезазначених товарів, згідно з УКТЗЕД, їхня митна вартість, та митні платежі, що підлягають сплаті, можуть суттєво відрізнятись [43].

Ще одним товаром «прикриття» для рідких мінеральних добрив (товарна позиція 73824) можуть слугувати суміші, що використовуються для промислового складання моторних транспортних засобів, що також класифікуються в товарній позиції 3824.

Так, наприклад, при імпорті рідких мінеральних добрив юридичні особи часто декларують ці товари як «готові сполучні суміші, що використовуються для промислового складання моторних транспортних засобів».

Це зумовлено тим, що рідкі мінеральні добрива на світовому ринку коштують набагато дорожче, ніж рідкі суміші технічного призначення. А тому, задекларована митна вартість таких товарів буде набагато нижчою, ніж фактична.

Ще однією групою «прикриття» для товарної позиції 3824 «Суміш хімічних речовин» є товарна позиція 3805 «Скипидар живичний, деревний або сульфатний і олії терпенові інші, одержані шляхом перегонки або із застосуванням іншого виду обробки деревини хвойних порід; дипентен неочищений; скипидар сульфатний і п-цимол неочищений інший; соснова олія з вмістом альфа-терпінеолу як головного компонента».

Ставка митна на скипидар згідно з Митним тарифом України становить 5%, рідких мінеральних добрив 0%. Однак, середньоринкова ціна скипидару – 100 грн./л., а рідких мінеральних добрив – 130 грн./л., а тому митна вартість останніх при імпорті буде значно вищою.

Навіть при ставці митна на скипидар в 5%, сума митних платежів, які підлягають нарахуванню та стягненню при його імпорті буде значно нижчою, ніж така ж сума при митному оформленні рідких мінеральних добрив.

А при зовнішній схожості скипидару та рідких мінеральних добрив декларанти часто декларують рідкі мінеральні добрива (код 3824909790) як скипидар сульфатний (код 3805 10 90 00).

Тому, при переміщенні рідких мінеральних добрив через митний кордон України в режимі імпорту застосовуються різні форми митного контролю та, у разі необхідності, можуть відбиратися зразки та передаватися на дослідження до Департаменту податкових та митних експертиз ДФСУ для проведення ідентифікаційної експертизи. Зокрема, така експертиза проводиться для визначення хімічного складу товарів та визначення коду товару згідно з УКТЗЕД [43].

Отже, при імпорті рідких мінеральних добрив часто юридичні та фізичні особи декларують товари з зазначенням іншого коду згідно з УКТЗЕД (в графі 33 митної декларації) з метою заниження митної вартості цих товарів та зменшення суми митних платежів, що підлягають сплаті.

3.2. Визначення митної вартості та оподаткування мінеральних добрив при імпорті

Митна вартість – це ціна, що фактично сплачена або підлягає сплаті за товари та інші предмети, які підлягають митному обкладенню, на момент перетину митного кордону України.

При визначенні митної вартості до неї включаються ціна товару, зазначена у рахунку-фактурі, а також фактичні витрати, якщо їх не включено до рахунку-фактури [44].

Визначення митної вартості рідких мінеральних добрив, які ввозяться на митну територію України, здійснюється відповідно до Митного Кодексу України, а саме: Розділ III. «Митна вартість товарів та методи її визначення» [15,45].

Заявлення митної вартості рідких мінеральних добрив здійснюється декларантом або уповноваженою ним особою під час декларування товарів [46].

Розглянемо процедуру визначення митної вартості та нарахування митних платежів, що підлягають сплаті при імпорті рідких мінеральних добрив на митну територію України.

При імпорті рідких мінеральних добрив виробництва ROSIER S. A., що імпортуються до України з Бельгії за МД UA №125200/2019/612729 МПП Фірма «Ерідон», с. Княжичі, було застосовано метод визначення митної вартості за ціною договору (контракту) щодо товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту, оскільки були дотримані всі відповідні нормативно регульовані умови.

Митною вартістю рідких мінеральних добрив, які ввозяться на митну територію України за МД UA №125200/2019/612729 відповідно до митного режиму імпорту, є ціна, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за товари.

При імпорті рідких мінеральних добрив виробництва ROSIER S. A., що імпортуються до України з Бельгії за МД UA №125200/2019/612729 МПП Фірма «Ерідон», с. Княжичі, відомості про митну вартість товарів у валюті України було зазначено в графі 45 «Коригування» досліджуваної МД – 1420272,72 грн. Ця сума визначена декларантом-представником МПП Фірма «Ерідон» за результатами консультацій з митним органом на основі даних графі 22 «Валюта та загальна сума за рахунком».

Відомості, необхідні для визначення митної вартості рідких мінеральних добрив, зазначалися також у графі 20 «Умови поставки» МД UA №125200/2019/612729. У першому підрозділі графі наводиться скорочене літерне найменування умов поставки згідно з класифікатором умов поставки – FCA.

Цей термін Інкотермс означає, що ROSIER S. A. доставить рідкі мінеральні добрива, які пройшли митне очищення, зазначеному МПП Фірма «Ерідон» перевізнику до с. Княжичі. Слід зазначити, що вибір місця постачання вплине на зобов'язання з навантаження й розвантаження рідких мінеральних добрив в даному місці [47].

Графа 22 МД UA №125200/2019/612729 на рідкі мінеральні добрива «Валюта та загальна сума за рахунком» містить такі дані, що необхідні для розрахунку митної вартості – у лівому підрозділі наводиться відповідно до класифікації валют літерний код валюти, у якій складено рахунок-фактуру (інвойс) або інші документи, які визначають вартість товару – EUR (євро). У правому підрозділі графі зазначалась сума наведених у графах 42 ЄАД і додаткових аркушів МД фактурних вартостей задекларованих товарів у валюті, код якої зазначений у лівому підрозділі графі – 44 990,00.

В Графі 23 «Курс валюти» МД UA №125200/2019/612729 зазначено офіційний курс гривні до іноземної валюти, зазначеної в лівому підрозділі графі 22 МД, установлений Національним банком України на дату подання декларації до оформлення – 30,62840000.

У графі 24 «Характер угоди» МД на рідкі мінеральні добрива у лівому підрозділі визначено код характеру договору (контракту) згідно з класифікатором характерів угод – 021 – переміщення товарів з розрахунками за товар у ВКВ (вільно конвертованій валюті). У правому підрозділі графі наведено літерний код валюти розрахунку відповідно до класифікації валют – EUR (євро). Таким чином, митна вартість рідких мінеральних добрив виробництва ROSIER S. A., що імпортуються до України з Бельгії за

МД UA №125200/2019/612729 МПП Фірма «Ерідон», с. Княжичі, за обраними умовами поставки FCA BE Moustier визначалась за формулою (1):

$$MB = (ФВ * KB) + ДО + С + НТ, \quad (3.1)$$

де MB – митна вартість товарів;

ФВ – фактурна вартість товарів у валюті, визначеній в угоді (євро);

KB – курс валюти євро, визначений Нацбанком на дату подачі МД;

ДО – доставка основному перевізнику;

С – страхування перевезення;

НТ – навантаження на основний транспорт.

Серед документів, що підтверджують фактурну вартість товару, при декларуванні рідких мінеральних добрив за МД UA №125200/2019/612729 було подано: контракт між ROSIER S. A. і МПП Фірма «Ерідон» №11/01/19 м від 14.01.2019; договір про перевезення №20/02-2018 від 20.02.2018; прайс-лист виробника товару б/н від 14.01.19; рахунок-фактуру про надання транспортно-експедиційних послуг від виконавця договору (контракту) про транспортно-експедиційні послуги № СФ-0000139 від 08.02.2019; документ, що підтверджує вартість перевезення товару №8/2 від 08.02.2019; міжнародну автомобільну накладну (CMR) № 695097 від 08.02.2019.

Згідно з умовами поставки FCA BE Moustier транспортні витрати на перевезення рідких мінеральних добрив до кордону з Україною становлять 42301 грн. Таким чином, митна вартість рідких мінеральних добрив, що ввозяться на митну територію України в режимі імпорту за МД UA №125200/2019/612729, становить:

$$MB = (44990,00 \text{ євро} \times 30,62840000) + 42301 = 1420272,72 \text{ грн.}$$

Митна вартість рідких мінеральних добрив за МД UA №125200/2019/612729 є основою для нарахування митних платежів.

При імпорті цих рідких мінеральних добрив згідно чинного Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI, Закону України «Про Митний тариф України», від 19.09.2013 № 584-VII та глави 43 МКУ «Справляння митних платежів», сплачуються наступні види платежів, що

зазначаються в графі 47 «Нарахування митних платежів» МД UA №125200/2019/612729 (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

**Нарахування митних платежів при імпорті рідких мінеральних добрив
згідно МД UA №125200/2019/612729**

Вид платежу	Вид надходження	Основа нарахування	Ставка	Сума
020	Мито на товари, що ввозяться на територію України суб'єктами господарювання	1420272,72 грн.	0%	0 грн.
028	Податок на додану вартість з товарів, ввезених на митну територію України	1420272,72 грн.	20%	284054,54 грн.
Всього (сума митних платежів): 284054,54 грн.				

Розрахунок мита: $1420272,72 \text{ грн.} \cdot 0\% = 0 \text{ грн.}$

Розрахунок ПДВ: $1420272,72 \text{ грн.} \cdot (1420272,72 \text{ грн.} + 1420272,72 \text{ грн.}) \cdot 20\% = 284054,54 \text{ грн.}$ [48, 49].

Отже, митна вартість мінеральних добрив виробництва ROSIER S. A., що імпортується до України з Бельгії за МД UA №125200/2019/612729 МПП Фірма «Ерідон», с. Княжичі, становить 1420272,72 грн. Сума митних платежів, до яких входить мито та податок на додану вартість, становить 284054,54 грн.

3.3. Аналіз митного оформлення та шляхи мінімізації митних ризиків при імпорті мінеральних добрив

Митне оформлення рідких мінеральних добрив при їх імпорті на митну територію України розпочинається з моменту подання органу ДФСУ декларантом МПП Фірма «Ерідон» митної декларації та документів, необхідних для митного оформлення [50].

Першим етапом процедури митного оформлення є декларування рідких мінеральних добрив. Декларування імпорту рідких мінеральних добрив здійснюється шляхом заявлення за встановленою формою (письмовою, усною, шляхом вчинення дій) точних відомостей про рідкі мінеральні

добрива, мету їх переміщення через митний кордон України, а також відомостей, необхідних для здійснення їх митного контролю та митного оформлення [50].

Митне оформлення рідких мінеральних добрив здійснюється Київською митницею ДФС на підставі митної декларації, до якої декларантом МПП Фірма «Ерідон» залежно від заявленої мети переміщення вносяться такі відомості, у тому числі у вигляді кодів:

- 1) заявлений митний режим (імпорт), тип декларації (електронна декларація МД UA №125200/2019/612729) та відомості про особливості переміщення;
- 2) відомості про найменування країн відправлення та призначення (країна відправлення: Бельгія; країна призначення: Україна);
- 3) відомості про рідкі мінеральні добрива:
 - а) найменування (Добрива мінеральні водорозчинні);
- 4) звичайний торговельний опис, що дає змогу ідентифікувати та класифікувати товар (Суміш хімічних речовин (Добрива мінеральні водорозчинні) 1100 літрів, що являє собою водну суспензію, до складу якої входить вода ($63,6 \pm 0,3$ мас. %), неорганічна складова – оксид цинку з незначними домішками сполук кремнію і сірки ($45,9 \pm 0,4$ мас. %) та органічна складова. Використовуються для обробки сільськогосподарських культур. Розфасовані у пластикові пляшки);
 - в) торговельна марка та виробник рідких мінеральних добрив (торговельна марка та виробник: ROSIER S. A);
 - г) код рідких мінеральних добрив згідно з УКТЗЕД (3824909790);
 - г) найменування країни походження товарів (Бельгія);
 - д) опис упаковки (пластикові пляшки);
 - е) кількість у кілограмах (вага брутто: 20000 кг, вага нетто: 18810);
 - є) фактурна вартість рідких мінеральних добрив (1420272,72 грн.);
 - ж) митна вартість рідких мінеральних добрив та метод її визначення (1420272,72 грн., метод визначення – за ціною договору);

з) відомості про уповноважені банки декларанта (ЄДРПОУ: 14361575, ПАТ «Креді Агріколь Банк», МФО: 300614);

и) статистична вартість рідких мінеральних добрив (1420,27272);

5) відомості про нарахування митних та інших платежів, а також про застосування заходів гарантування їх сплати (митні платежі, що були нараховані: мито – ставка 0%, сума – 0 грн.; ПДВ – 20%, сума – 284054,54 грн.; загальна сума митних платежів, що підлягають сплаті – 284054,54 грн.); спосіб оплати – готівковий у вільноконвертованій валюті);

а) ставки митних платежів (мито – 0%, ПДВ – 20%);

б) застосування пільг зі сплати митних платежів (пільги відсутні);

в) суми митних платежів (загальна сума митних платежів, що підлягають сплаті – 284054,54 грн.);

г) офіційний курс валюти України до іноземної валюти, у якій складені рахунки (30,62840000);

г) спосіб і особливості нарахування та сплати митних платежів (спосіб оплати – готівковий у вільноконвертованій валюті);

6) відомості про зовнішньоекономічний договір (контракт) або інший документ, що використовується в міжнародній практиці замість договору (контракту), та його основні умови (контракт між ROSIER S. A. і МПП Фірма «Ерідон» №11/01/19 м від 14.01.2019);

7) відомості про документи (контракт між ROSIER S. A. і МПП Фірма «Ерідон» №11/01/19 м від 14.01.2019; договір про перевезення №20/02-2018 від 20.02.2018; прайс-лист виробника товару б/н від 14.01.19; сертифікат аналізу б/н від 08.02.2019; копія митної декларації країни відправлення № 19BEE0000006307243 від 08.02.2019; рахунок-фактура про надання транспортно-експедиційних послуг від виконавця договору (контракту) про транспортно-експедиційні послуги № СФ-0000139 від 08.02.2019; документ, що підтверджує вартість перевезення товару №8/2 від 08.02.2019; міжнародна автомобільна накладна (CMR) № 695097 від 08.02.2019).

Митна декларація МД UA №125200/2019/612729, наведена в Додатку А, є додатковою декларацією до попередньої митної декларації. За рішенням Київської митниці ДФС митне оформлення та випуск рідких мінеральних добрив відповідно до митного режиму імпорту може здійснюватися без їх пред'явлення органу ДФСУ, якому подано митну декларацію МД UA №125200/2019/612729. Рішення про можливість випуску рідких мінеральних добрив без їх пред'явлення органу ДФСУ або приймається на основі результатів аналізу ризиків у строк не більше чотирьох робочих годин з моменту прийняття МД UA №125200/2019/612729 відповідно до митного режиму імпорту.

2 етап – прийняття МД UA №125200/2019/612729 до митного оформлення;

3 етап – реєстрація митної декларації та присвоєння їй номеру – МД UA №125200/2019/612729;

4 етап – контроль із застосуванням системи управління ризиками;

5 етап – перевірка правильності класифікації та кодування рідких мінеральних добрив (згідно з МД UA №125200/2019/612729 рідким мінеральним добривам, що імпортуються на митну територію України присвоєно код згідно з УКТЗЕД – 3824909790, код визначено правильно);

6 етап – проведення митного огляду рідких мінеральних добрив (встановлено, що товар, що імпортується на митну територію України за МД UA №125200/2019/612729 являє собою рідкі мінеральні добрива у вигляді водної суспензії для листової обробки сільськогосподарських культур);

7 етап – перевірка правильності визначення митної вартості рідких мінеральних добрив (при імпорті рідких мінеральних добрив на митну територію України за МД UA №125200/2019/612729 митна вартість визначена правильно і становить 1420272,72 грн.);

8 етап – перевірка правильності нарахування митних платежів (при імпорті рідких мінеральних добрив в Україну за МД UA №125200/2019/612729 стягувались наступні види митних платежів: мито та

ПДВ; ставка мита – 0%, ставка ПДВ – 20%, загальна сума митних платежів, що підлягають сплаті – 284054,54 грн.);

9 етап – завершення митного оформлення за МД UA №125200/2019/612729 та випуск рідких мінеральних добрив у вільний обіг на території України .

Запобігання та контролювання ризику – організація діяльності таким чином, щоб учасники даного процесу могли максимально впливати на фактори ризику і мали можливість знижувати ймовірність настання несприятливої події. Контролювання ризику включає комплекс заходів, спрямованих на обмеження втрат у разі, якщо несприятлива подія все-таки настала [51].

Шляхи мінімізації митних ризиків з боку держави в особі митних органів полягають в першу чергу у розробці та застосуванні нормативно-правових документів щодо заходів реагування на існуючі чи потенційні ризики, які виникають при імпорті рідких мінеральних добрив [52].

До індикаторів ризику при митному оформленні рідких мінеральних добрив, перш за все, потрібно віднести коди згідно з УКТЗЕД, згідно яких класифікується даний товар (3824909790).

Товари "групи ризику" – товари, які по відношенню до інших товарів, подібних за складом та функціями, мають значну різницю в ступені оподаткування та заходах нетарифного регулювання, що до них застосовуються, й щодо яких існує можливість декларування не за своїм найменуванням або невідповідним кодом УКТЗЕД.

Товари групи "прикриття" - товари, що з достатнім ступенем імовірності можуть декларуватись замість товарів групи "ризик" .

Код згідно з УКТЗЕД рідких мінеральних добрив впливає на ціну товару, а також є важливим для забезпечення контролю визначення митної вартості даного товару та країни походження.

До спеціальних заходів можна віднести:

- при митному оформленні рідких мінеральних добрив враховувати наявність попереднього класифікаційного рішення;
- при перевірці визначення митної вартості рідких мінеральних добрив надавати інспектору можливість доступу до цінової бази ЄАІС митних органів та у разі необхідності направляти запит до відділу митних платежів;
- вжити заходів щодо інформування суб'єктів ЗЕД про можливість проведення попередньої консультації з митним органом для визначення митної вартості рідких мінеральних добрив;
- при здійсненні митного оформлення рідких мінеральних добрив забезпечити контроль за ідентифікацією ввезених товарів, їх відповідністю наданим при митному оформленні документам, та за обов'язковим відображенням у актах про митний огляд даних маркування щодо країни походження товарів у повному обсязі;
- відділу інформаційної роботи та митної статистики щомісячно надавати до відділу номенклатури інформацію про митне оформлення рідких мінеральних добрив, що заявляються по МД UA №125200/2019/612729 в режимі імпорту [53].

Суть мінімізації ризиків, що можуть виникнути при митному оформленні, зі сторони суб'єкта ЗЕД полягає в тому, щоб отримати рішення митного органу з будь-якого питання ще до подачі МД UA №125200/2019/612729, використовувати процедуру митного консалтингу, тобто надання консультацій та роз'яснень з усіх питань, особливо, що стосується ідентифікації рідких мінеральних добрив для подальшої класифікації, ведення постійного співробітництва суб'єктів ЗЕД з митними органами. Таким чином, це дасть змогу скоротити час на митне оформлення та попередити можливість виникнення ризиків для інтересів суб'єкта ЗЕД.

На шляху мінімізації митних ризиків важливим є бажання митних органів та суб'єктів ЗЕД щодо тісної співпраці для досягнення своїх цілей. Так митний орган може надавати консультації стосовно необхідного переліку

документів для митного оформлення рідких мінеральних добрив та вимог щодо їх заповнення.

Розроблення профілю ризику передбачає:

- визначення індикаторів ризику;
- визначення алгоритму обчислення ступеня ризику за профілем ризику та залежно від ступеня ризику адекватних заходів, необхідних для запобігання або мінімізації ризиків (форм та обсягів митного контролю), якщо необхідність визначення таких заходів передбачено профілем ризику.

При імпорті рідких мінеральних добрив можуть виникати ризики, пов'язані з неправильною класифікацією даного товару згідно з УКТЗЕД, що може призвести до заниження ціни товару, як це було показано в п.3.1 даної роботи при розгляді товарів груп «прикриття» та «ризик».

Було розроблено профіль ризику «Контроль правильності класифікації рідких мінеральних добрив згідно з УКТЗЕД». Індикатори ризику та їх значення для даного профілю ризику 1 наведені в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

**Індикатори та їх значення для профілю ризику
«Контроль правильності класифікації рідких мінеральних добрив згідно з УКТЗЕД»**

Номер індикатора	Назва індикатора	Значення індикатора
1	Тип митної декларації (гр.1 МД)	ІМ 40
2	Код товару згідно з УКТЗЕД (гр.33 МД)	3824 90 97 90 3824 90 55 00 3805 10 90 00
3	Код попереднього класифікаційного рішення про визначення коду товару згідно з УКТЗЕД (гр.44 МД)	1503

Профіль ризику спрацює, якщо одночасно: індикатор 1 набуває встановленого значення, індикатор 2 набувають одне із встановлених значень, індикатор 3 не набуває встановленого значення.

Профіль ризику формує таке повідомлення для інспектора: «Товар № _____. Можлива неправильна класифікація товару з метою заниження ціни

товару, митної вартості та митних платежів. Здійснити перевірку документації на товар. За відсутності інформації провести митний огляд».

На основі цієї інформації посадовій особі митниці пропонуються форми та обсяг контролю, наведені в табл. 3.3. Таким чином, посадова особа митного органу повинна витребувати документи, які підтверджують задекларований код рідких мінеральних добрив (це може бути сертифікат якості фірми-виробника), або відібрати зразки товару та направити їх на дослідження до Департаменту податкових та митних експертиз.

Таблиця 3.3

Форми та обсяг контролю при спрацюванні профілю ризику «Контроль правильності класифікації рідких мінеральних добрив згідно з УКТЗЕД»

Код і назва митної формальності		Вид митної формальності	Поріг ступеня ризику
107-3	Контроль правильності класифікації товарів згідно з УКТ ЗЕД	Обов'язкова	Незалежно від ступеня ризику
108-3	Витребування документів, які підтверджують коди товарів згідно з УКТ ЗЕД	Обов'язкова	Незалежно від ступеня ризику
905-3	Взяття проб (зразків) товарів для проведення досліджень (аналізу, експертизи) з метою встановлення характеристик, визначальних для класифікації товарів згідно з УКТ ЗЕД	Обов'язкова	У разі перевищення значення ступеня ризику 0,7

Таким чином, розробка та впровадження профілів ризику при митному оформленні рідких мінеральних добрив є дієвим чинником запобігання митним правопорушенням. З метою перевірки правильності класифікації рідких мінеральних добрив та розрахунку митної вартості вже після митного оформлення необхідним є застосування пост-аудиту підприємств-імпортерів, особливо це стосується тих суб'єктів ЗЕД, які мають низький ступінь довіри чи оформлюються вперше [54].

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

1. Встановлено, що від стану розвитку вітчизняних підприємств із виробництва мінеральних добрив залежить подальша перспектива інтенсифікації аграрного сектору економіки та конкурентоспроможність його продукції. Поряд із цим мінеральні добрива залишаються також і одним із стратегічно важливих видів експорту продукції із високою доданою вартістю, особливо в умовах, коли світовий попит на них стабільно зростає. За даними проведеного моніторингу ринку, останніми роками щорічний попит українських аграріїв у мінеральних добривах оцінюється у межах 1,5–2,0 млн. т, у тому числі азотних близько 1–1,4 млн. т у діючій речовині. Для його забезпечення повною мірою є усі можливості, включно із наявністю потужних вітчизняних виробників мінеральних добрив, які представлені рядом промислових хімічних підприємств.

2. Основними виробниками та реалізаторами рідких мінеральних добрив в Україні є: Холдингова група «Ostchem», ПАТ «Одеський припортовий завод», «ДніпроАзот», «Украгрохімхолдинг», «Хімдивізіон», «Сумихімпром», «Укртехнофос», ТОВ «Мінерал-груп», ТОВ «Смілянська агрохімічна компанія» та ТОВ «Інфоазот». Асортимент рідких мінеральних добрив в Україні досить широкий і представлений він різноманітними найменуваннями з різними хімічним складом.

3. Об'єктом дослідження при проведенні митної експертизи є рідкі мінеральні добрива що імпортуються на митну територію України. Методики, що використовувалися для дослідження рідких мінеральних добрив зазначені в ДСТУ 7261:2012 «Продукти хімічні технічні. Методи визначення густини рідин», ДСТУ EN 15962:2015 «Добрива. Метод визначення загального вмісту мікроелементів і фракцій мікроелементів», ДСТУ EN 15478:2015 «Добрива. Метод визначення загального вмісту азоту в сечовині», ДСТУ EN 15958:2015 «Добрива. Метод екстрагування водорозчинного фосфору», ДСТУ EN 16032:2015 «Добрива. Метод

екстрагування та визначення елементарної сірки» та ДСТУ EN 13466-2:2017 «Добрива. Визначення вмісту води методом Карла Фішера. Частина 2. Пропанол як екстрагувальна речовина».

4. За результатами проведеної митної експертизи рідких мінеральних добрив, що імпортуються в Україну розроблено критерії, методи та засоби ідентифікації. До критеріїв ідентифікації віднесли: повноту маркування, місткість, колір, прозорість, рН, густину, неорганічну складову, масову частку азоту, масову частку фосфору, масову частку сірки, масову частку води.

Всі вітчизняні досліджувані зразки за фізико-хімічними показниками відповідають вимогам чинних ДСТУ, так як вони виготовлялися в Україні. Зразок рідких мінеральних добрив виробництва ROSIER S. A. являє собою водну безкольорову прозору суспензію густиною 1,26 г/мл та рівнем рН – 7. рідкі мінеральні добрива бельгійського виробника ROSIER S. A. містять в своєму складі 10% азоту, 20% P_2O_5 та 5% SO_3 , масова частка води складає $63,6 \pm 0,3\%$. А тому можна констатувати, що рідкі мінеральні добрива, імпортовані з Бельгії також відповідають чинним ДСТУ України.

4. Митна вартість мінеральних добрив виробництва ROSIER S. A., що імпортуються до України з Бельгії за МД UA №125200/2019/612729 МПП Фірма «Ерідон», с. Княжичі, становить 1420272,72 грн. Сума митних платежів, до яких входить мито та податок на додану вартість, становить 284054,54 грн.

5. При митному оформленні мінеральних добрив можливими є ситуації, коли декларується недостовірний код товару згідно з УКТЗЕД з метою заниження ціни товару, митної вартості та митних платежів. Було визначено товари групи «ризик» та товари групи «прикриття» для рідких мінеральних добрив, які мають десятизначний код 3824 90 97 90, а також розроблено профіль ризику «Контроль правильності класифікації рідких мінеральних добрив згідно з УКТЗЕД».

Для оптимізації митної експертизи та вдосконалення процедур митного контролю та митного оформлення рідких мінеральних добрив при їх імпорті розроблено наступні пропозиції:

1. З метою забезпечення дотримання митного законодавства та мінімізації митних ризиків при здійсненні митного контролю та оформлення рідких мінеральних добрив, направлених на запобігання ухиленню від сплати митних платежів в повному обсязі, Державній фіскальній службі впровадити в практичну діяльність митних органів профіль ризику «Контроль правильності класифікації рідких мінеральних добрив згідно з УКТЗЕД».

2. Національним виробникам мінеральних добрив посилити роботу по заключенню зовнішньоекономічних контрактів стосовно експорту продукції.

3. Митним органам разом з Департаментом податкових та митних експертиз ДФС оптимізувати роботу по формуванню переліків товарів для їх обов'язкової періодичної експертизи, з включенням до їх складу мінеральних добрив.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Скрипка О. О. Порівняльний аналіз перспектив розвитку ринку мінеральних добрив України та Франції / О. О. Скрипка // Вісник Одеського національного університету. Економіка. - 2012. - Т. 17, Вип. 3-4. - С. 74-80. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2012_17_3-4_12
2. Карпіщенко О. І. Еколого-економічні проблеми використання мінеральних добрив / О. І. Карпіщенко, О. О. Карпіщенко // Вісник Сумського державного університету. Сер. : Економіка. - 2013. - № 2. - С. 5-11. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VSU_ekon_2013_2_3
3. Краєвський О. О. Еколого-економічна ефективність використання гранульованих азотних добрив з органічними домішками / О. О. Краєвський, В. А. Осіпов, О. І. Краєвський // Вісник Сумського державного університету. Сер. : Економіка. - 2013. - № 2. - С. 20 -23. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VSU_ekon_2013_2_5
4. Власян С. В. Технологія одержання азотного добрива з кальційвмісного відходу виробництва кальцієвої селітри / С. В. Власян, А. Б. Шестозуб, М. Д. Волошин // Восточно-Европейский журнал передовых технологий. - 2013. - № 6(10). - С. 13-16. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vejpte_2013_6\(10\)_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vejpte_2013_6(10)_4)
5. Аналітичний огляд ринку мінеральних добрив та засобів захисту рослин // Моніторинг біржового ринку. - 2014. - № 1. - С. 9. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/mbr_2014_1_11
6. Ходаківська О.В. Ефективність застосування мінеральних і органічних добрив у сільському господарстві / О.В. Ходаківська / Актуальні проблеми сільського господарства. 2016. - №1. – С. 20-27 с.
7. Баранова М.Ю. Стан та тенденції розвитку ринку добрив / М.Ю. Барна, О.Я. Демкевич // Науковий вісник НЛТУ України: зб. наук.-техн. праць. – Львів: РВВ НЛТУ України. – 2018. – Вип. 22.05. – 404 с.

8. Томова О.О. Минеральные удобрения: анализ современного состояния производства и потребления в Украине / О. О. Томова. – Режим доступа: https://http://niitehim.ck.ua/executed_2016_12.php.
9. Офіційний сайт Державної служби статистики України. – Режим доступа: <http://www.ukrstat.gov.ua>
10. Офіційний сайт ПАТ «Сумихімпром». – Режим доступа: <http://sumykhimprom.com.ua>
11. Сумарний обсяг імпорту та експорту у розрізі товарних позицій за кодами УКТЗЕД. – Режим доступа: <http://sfs.gov.ua/ms/f11>
12. Зовнішня торгівля України із зазначенням основних країн-контрагентів. – Режим доступа: <http://sfs.gov.ua/ms/f3>
13. Світовий ринок мінеральних добрив. – Режим доступа: <http://agro-business.com.ua/agro/ekonomichnyi-hektar/item/11595-svitovyi-i-vitchyzniani-rynky-mineralnykh-dobryv.html>
14. Баталова А.О. Місце України на світовому ринку мінеральних добрив. – Режим доступа: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3546>
15. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами). – Режим доступа: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
16. Податковий кодекс України: Закон України від 23.10.2012 № 2856-VI (зі змінами від 16.05.2019). – Режим доступа: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
17. Про митний тариф України : Закон України від 19.09.2013 №584-VII (зі змінами). – Режим доступа: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/584-18>.
18. Порядок виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа : Наказ Міністерства фінансів від 30.05.2012. № 631 (редакція від 26.04.2016). – Режим доступа: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1360-12>.
19. Про затвердження відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення

митних декларацій : Наказ Міністерства фінансів України від 20 вересня 2012 р. №1011 (редакція від 08.01.2019). – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/mitne-zakonodavstvo/nakazi/62422.html>

20. Про затвердження Порядку заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа : Наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 № 651 (зі змінами). – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1372-12>.

21. Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій : Постанова КМ України від 21.05.2012 № 450. (зі змінами). – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/450-2012-%D0%BF>.

22. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.1991 № 959-XII (редакція від 07.02.2019). – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/959-12>.

23. 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: Наказ Мінфіну від 02.12.2016 №1058. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1693-16>

24. Про пестициди і агрохімікати: Закон України від 02.03.1995 (редакція від 03.07.2019). – Режим доступу: https://pidruchniki.com/14350722/ekonomika/spetsialni_vidi_kontrolyu_mitnomu_kordoni_ukrayini

25. ДСТУ EN 13037:2005. Меліоранти ґрунту та середовища росту. Визначення рН. [Чинний від 2008-01-01]. – Київ: ДП «УкрНДНЦ», 2008. – 12 с.

26. ДСТУ 7261:2012. Продукти хімічні технічні. Методи визначення густини рідин. [Чинний від 2012-28-11]. – Київ: Мінекономрозвитку України, 2012.

27. ДСТУ EN 15962:2015. Добрива. Метод визначення загального вмісту мікроелементів і фракцій мікроелементів. [Чинний від 2016-01-01]. – Київ: ДП «УкрНДНЦ», 2016.
28. ДСТУ EN 15478:2015. Добрива. Метод визначення загального вмісту азоту. [Чинний від 2016-01-01]. – Київ: ДП «УкрНДНЦ», 2016.
29. ДСТУ EN 15958:2015. Добрива. Метод екстрагування водорозчинного фосфору. [Чинний від 20016-01-01]. – Київ: ДП «УкрНДНЦ», 2016.
30. ДСТУ EN 16032:2015. Добрива. Метод екстрагування та визначення елементарної сірки. [Чинний від 2016-01-01]. – Київ: ДП «УкрНДНЦ», 2008.
31. ДСТУ EN 13466-2:2017. Добрива. Визначення вмісту води методом Карла Фішера. Частина 2. Пропанол як екстрагувальна речовина». [Чинний від 2017-10-01]. – Київ: ДП «УкрНДНЦ», 2017.
32. Мінеральні добрива. Класифікація. Асортимент. Призначення. – Режим доступу:
http://comexpert.pto.org.ua/index.php?option=com_k2&view=item&id=3839:389
33. Аналіз структури асортименту мінеральних добрив. – Режим доступу: https://allref.com.ua/uk/skachaty/Analiz_strukturi_asortimentu_mineralnih_dobriv
34. Мінеральні добрива та їх асортимент. – Режим доступу: https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%9C%D1%96%D0%BD%D0%B5%D1%80%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D1%96_%D0%B4%D0%BE%D0%B1%D1%80%D0%B8%D0%B2%D0%B0
35. Види мінеральних добрив, назви і опис. – Режим доступу: <https://line24.com.ua/vidi-mineralnix-dobriv-nazvi-i-opis/index.htm>
36. Мінеральні добрива — види, внесення. – Режим доступу: <http://grabelki.com.ua/mineralni-dobriiva-vidi-vnesennia>
37. Пашко П. В., Мережко Н.В. Основи митної справи: Навч. посіб. / За ред. П.В. Пашка. - 2-ге вид., перероб. і доп. - К., 2002. – 113с.

38. Структура та механізм застосування Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності. — Режим доступу : <http://pidruchniki.ws/10740413/ekonomika>
39. Про затвердження Пояснень до Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності : Наказ Державної фіскальної служби України №401 від 09.06.15. — Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovе-zakonodavstvo/nakazi/62672.html>.
40. Класифікація мінеральних добрив згідно з УКТ ЗЕД. — Режим доступу : <http://www.linkedin.com/groups/Класифікація-товарів-згідно-УКТЗЕД-4478826>
41. Товари групи «прикриття». — Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1078.18052.0>
42. Товари груп «ризик» та «прикриття». — Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1
43. Про затвердження Концепції створення, упровадження і розвитку системи аналізу та керування ризиками та Положення про систему аналізу й селекції факторів ризику при визначенні окремих форм митного контролю: Наказ ДМСУ від 27.05.2005 №435.
44. Офіційний сайт Державної Фіскальної Служби України. — Режим доступу: <http://www.sfs.gov.ua>
45. Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України : Закон України від 04.11.1999 № 1212-XIV. — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1212-14>
46. Митні платежі та порядок їх справляння. — Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/mitni-plateji>
47. Правила Інкотермс 2010: базисні умови поставки. — Режим доступу: <http://www.utsb.kiev.ua/ukr/hlosariy/677-inkoterm.html>
48. Митна вартість та методи її коригування. — Режим доступу: <https://eba.com.ua/article/koryguvannya-vartosti-tovaru-mytным-organom-sposoby-protydiyi-i-zahystu/>

49. Складові митної вартості. — Режим доступу:
<http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100006411-skladovi-mitnoyi-vartosti-yak-pidtvverdit>
50. Митне оформлення в режимі імпорту. — Режим доступу:
<http://veles-brok.com.ua/uk/poslugi/mitne-oformlennya-v-rezhimi-importu-rozmitnennya-vantazhu.html>.
51. Управління ризиками в митних установах. — Режим доступу :
<http://readbookz.com/pbooks/book-10/ua/chapter-665>
52. Автоматизована система аналізу та управління ризиками. —
Режим доступу : <http://pidruchniki.com/19781119>
53. Застосування системи управління ризиками при проведенні
митного контролю. — Режим доступу : <http://ua-referat.com>
54. Роль митного постаудиту в побудові профілю ризику. — Режим
доступу: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe