

ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОЛІНГОВИХ ОПЕРАЦІЙ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

О Батченко Л. В., 2016

Розглянуто та проаналізовано існуючі наукові підходи до визначення сутності толінгових операцій. Розкрито теоретичні засади реалізації толінгових операцій на вітчизняних підприємствах на основі нормативно-правового підходу. Розглянуто та проаналізовано практику реалізації толінгових операцій на вітчизняних підприємствах в сучасних кризових умовах функціонування.

Ключові слова: толінгові операції, давальницька сировина, переробка, митний режим, експорт, імпорт.

L. V. Batchenko

Kyiv National University of Culture and Arts

THORETICAL AND APPLIED PRINCIPLES OF TOLLING OPERATIONS' REALIZATION AT DOMESTIC ENTERPRISES

О Batchenko L. V., 2016

The current stage of development of foreign economic activity in Ukraine is characterized by the recovery of tolling operations among domestic producers, which in tolling cooperation primarily act as a processing company. This type of interaction for domestic enterprises is rather a necessity in the current economic crisis conditions than a deliberate conscious choice. Indeed, much of domestic producers are characterized by significant problems, primarily related to the stoppage of production capacity, losses, insolvency, high material costs, massive layoffs, inadequate working conditions, low market share and others. Tolling cooperation enables to solve the above mentioned problems of domestic enterprises, because a foreign partner provides the necessary material resources for processing enterprise, covers all its costs of processing and sales, and also provides a compensation for performed work. In addition, the customer can provide the processing enterprise by its own production technology and equipment for the production of finished goods from raw materials, as well as improve the social and working conditions at processing enterprise and so on. In terms of tolling operations' implementation the processing enterprise can develop a system of partnership, because tolling operations may include cooperation with other partners (suppliers, customers, intermediaries, other processors, etc.), creating their own image at the market. The financial component of tolling operations, that is forming for processing enterprise from tollinger's rewards, can serve as a powerful driving force for the restoration and establishment of further independent activity and development. It should be remembered that tolling operations are regulated by a specialized normative and legal framework and therefore require the strict compliance with all its provisions.

Key words: tolling operations, raw materials, processing, customs regime, export, import.

Постановка проблеми. На сучасному етапі розвитку вітчизняного підприємництва простежується активізація толінгової співпраці вітчизняних товаровиробників, що, як правило, виконують роль переробного підприємства, із іноземними замовниками, які експортують давальницьку сировину для виготовлення виконавцем на її основі готової продукції, що надалі підлягає поверненню у країну толінгера. Пожвавлення зацікавленості у толінгових операціях обома контрагентами зумовлено багатьма мотивами, якими володіє кожен із контрагентів, що відображають їхні інтереси, та відповідно прагненнями вирішити існуючі проблеми або

оптимізувати розвиток діяльності за рахунок переваг толінгу. Для вітчизняних товаровиробників толінгова співпраця із зарубіжним партнером дає змогу, вирішити нагальні проблеми виробничо-господарської діяльності, пов'язані, як правило, із тривалими простоями виробничих потужностей, недостатністю фондів обігу, високою матеріаломісткістю виробництва, плінністю кадрів, низькими ринковими позиціями тощо. Для зарубіжних власників давальницької сировини українські підприємства є привабливими у контексті толінгу першочергово з огляду на порівняно дешеву робочу силу порівняно із відповідним рівнем заробітної плати у їхній країні. Крім того, ключовими мотивами іноземних толінгерів є відсутність вільних виробничих потужностей для забезпечення масштабності розвитку їхньої діяльності та нарощення капіталу. Водночас не варто забувати і про умовне звільнення від сплати податків в умовах реалізації толінгових операцій відповідно до чинного законодавства при поміщенні давальницької сировини у митний режим переробки на митній території України, що формує ще одну вагому перевагу толінгу для його суб'єктів. Незважаючи на активне поширення толінгових операцій на вітчизняних теренах, у наявній літературі й досі чітко не сформовані уніфіковані постулати реалізації толінгових операцій, які б використовувались практиками бізнесу для забезпечення ефективності, обґрунтованості та правомірності здійснення толінгу. Отже, на сучасному етапі актуалізується проблема розроблення ключових теоретичних та прикладних засад реалізації толінгових операцій вітчизняними суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Розглянувши наявну літературу у сфері толінгу та операцій з давальницькою сировиною [1–7], можна дійти висновку, що сьогодні тематика толінгових операцій є малодослідженою в існуючих наукових працях порівняно із операціями з давальницькою сировиною. У літературних джерелах, що розглядають особливості переробки давальницької сировини, не часто можна зустріти поняття “толінг”, “толінгові операції”, “толінгер”, які почали з'являтися у наукових працях лише впродовж останніх років. У розмовній мові керівників, фахівців та практиків бізнесу, котрі займаються толінговими операціями, ці поняття використовуються для позначення операцій з переробки давальницької сировини зарубіжних власників. Водночас, проаналізувавши наявні літературні джерела, що розглядають толінгові операції та операції з давальницькою сировиною, важко чітко провести межу між цими поняттями, що зумовлено або їхнім ототожненням, або недостатністю розкриття сутності толінгу.

Для встановлення єдиної змістової сутності толінгових операцій розглянемо їхні ключові трактування в існуючих літературних джерелах.

В. В. Гордієць та Л. М. Римарева трактують толінгові операції у широкому розумінні як порядок організації виробництва з переробки давальницької сировини, умови й форми розрахунків за послуги з переробки, способи реалізації готової продукції, виготовленої з давальницької сировини [1]. Таке визначення за змістом радше нагадує систему як сукупність певних елементів (порядку організації, умов й форм розрахунків, способів реалізації тощо), а не операції, яким іманентно властива дієвість. Водночас у розглянутому визначенні не згадується про зовнішньоекономічну спрямованість толінгових операцій.

В. Є. Житний зазначає, що, за толінговими операціями, сировина може бути ввезена на митну територію країни нерезидентом або придбана на території країни за валюту для подальшої переробки та продажу як на території країни, так і за її межами, або вивезені за її межі резидентом для використання у виробленні готової продукції з подальшим поверненням: усієї продукції або її частини до країни власника (чи реалізацією в країні виконавця замовником або за його дорученням виконавцем) або вивезенням до іншої країни [2]. Означене трактування толінгових операцій ґрунтується виключно на положеннях нормативно-правової бази, не розкриваючи при цьому їхню економічну сутність. Крім того, необґрунтованим є твердження про можливість придбання давальницької сировини на території країни за валюту, що суперечить чинному законодавству.

Найобґрунтованіше визначення толінгових операцій пропонує І. І. Коць, яка розуміє під ними комплекс взаємопов'язаних робіт з переробки давальницької сировини (обробки, монтажу, демонтажу, використання, ремонту, модернізації, відновлення тощо) іноземного замовника (толінгера), ввезеної на територію країни виконавця (переробного підприємства), з метою виготовлення для нього готової продукції, яка підлягає подальшому вивезенню у країну замовника,

на договірних засадах та відповідно до норм чинного національного і міжнародного законодавства [3]. Запропоноване автором визначення враховує специфічно-змістовий, тлумачно-словниковий та нормативно-правовий аспекти тлумачення толінгових операцій, що надає йому високого рівня обґрунтованості.

В окремих наукових працях [3–5], що розглядають проблематику толінгу, можна знайти обґрунтування відмінностей толінгових операцій від операцій з давальницькою сировиною.

В. Б. Родченко та К. К. Челишева однозначно стверджують, що поняття “толінг” є вужчим, ніж поняття “схема виробництва на давальницькій сировині”, адже в умовах реалізації толінгу замовником є організації з іноземним статусом, і передавання сировини на переробку та вивезення готової продукції повинно здійснюватись через митний кордон країни [4].

І. А. Белова зазначає, що поняття “толінг” застосовується лише для операцій щодо переробки давальницької сировини іноземних підприємств, яка ввозиться без сплати податків на територію країни під митним режимом переробки [5].

Для чіткого виокремлення відмінності толінгових операцій від операцій з давальницькою сировиною І. І. Коць виділяє серед їхніх специфічних особливостей зовнішньоекономічний характер, стверджуючи, що ключові учасники цього процесу – замовник продукції і її виробник – повинні бути представниками різних держав. Крім того, автор ідентифікує також й багатьох інших важливих особливостей, що характеризують толінгові операції, до яких зараховано: правовий характер, що вказує на необхідність дотримання положень чинного нормативно-правового законодавства у толінговій сфері; договірний характер, що ґрунтується на укладенні толінгового договору між замовником та виконавцем переробних робіт; незмінне закріплення права власності за замовником на давальницьку сировину на будь-якому етапі її переробки; платний характер, що ґрунтується на покритті замовником толінгових операцій усіх витрат на їх реалізацію та оплаті виконавцю зазначеної винагороди за виконану роботу; обов’язковість повернення виготовленої на основі давальницької сировини продукції у країну замовника [3].

Мета дослідження. Ключовою метою дослідження є обґрунтування ключових теоретичних та прикладних засад реалізації толінгових операцій на вітчизняних підприємствах.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сьогодні в Україні серед думок наукової спільноти, представників органів влади, практиків бізнесу немає однозначності щодо доцільності реалізації толінгових операцій вітчизняними переробними підприємствами. Така розбіжність зумовлена наявністю прихильників толінгу, які обґрунтовують його переваги для вітчизняного підприємництва з погляду уникнення занепаду діяльності підприємницьких структур та забезпечення сприятливих умов для їхнього подальшого розвитку, та опозиціонерів, які вказують на руйнівні наслідки толінгових операцій як для їхніх виконавців у контексті незбалансованого врахування власником давальницької сировини інтересів переробного підприємства, так і для національної економіки з позиції зменшення надходжень до Державного бюджету. З метою обґрунтування або спростування переваг толінгових операцій розглянемо певну статистичну інформацію, що дасть змогу зробити необхідні висновки.

Відповідно до офіційної інформації Державної служби статистики України [8–10] найактивніше толінговими операціями на вітчизняних теренах займаються підприємства машинобудівної, легкої (текстильної), хімічної галузей промисловості, а також кольорової металургії. Така тенденція не є випадковою, а зумовлена низькими показниками діяльності підприємств цих галузей промисловості. Так, у 2015 р. частка збиткових машинобудівних підприємств в Україні становила 25,9 %, підприємств легкої промисловості – 22,8 %, підприємств хімічної галузі – 23,7 %, металургійних підприємств – 26,2 %. На противагу 2013 р. показники збитковості підприємств за вказаними галузями промисловості істотно знизились, більше ніж на 10 %. Поряд з цим толінгова співпраця означених переробних підприємств активно розвивалась впродовж 2014–2015 рр., які забезпечували основну частку толінгових операцій на вітчизняних теренах. У табл. 1 наведено динаміку товарної структури імпорту давальницької сировини за 2014–2015 рр., тоді як табл. 2 відображає динаміку товарної структури експорту готової продукції, виготовленої на основі давальницької сировини, за 2014–2015 рр.

Таблиця 1

**Динаміка товарної структури імпорту давальницької сировини
за ключовими групами товарів в Україні за 2014–2015 рр.**

Назва товарів згідно з УКТЗЕД	Роки			
	2014		2015	
	Обсяги імпорту давальницької сировини, тис. дол. США	Частки імпорту давальницької сировини, % до загального обсягу	Обсяги імпорту давальницької сировини, тис. дол. США	Частки імпорту давальницької сировини, % до загального обсягу
Продукція хімічної та пов'язаної із нею галузей промисловості	60868,3	2,0	43834,6	1,9
Текстильні матеріали та текстильні вироби	457366,4	15,1	296924,5	12,5
Полімерні матеріали, пластмаси та вироби з них	315888,4	10,4	391166,7	16,5
Машини, обладнання та механізми; електротехнічне обладнання	1192996,7	39,4	907687,4	38,4
Мінеральні продукти	537213,6	17,7	278305,5	11,8
Недорогоцінні метали та вироби з них	113863,6	3,8	105705,1	4,5

Примітка. Сформовано на підставі офіційних даних Державної служби статистики України [8–10].

Таблиця 2

**Динаміка товарної структури експорту готової продукції, виготовленої на основі
давальницької сировини, за ключовими групами товарів в Україні за 2014–2015 рр.**

Назва товарів згідно з УКТЗЕД	Роки			
	2014		2015	
	Обсяги експорту готової продукції, виготовленої з давальницької сировини, тис. дол. США	Частки експорту готової продукції, виготовленої давальницької сировини, % до загального обсягу	Обсяги експорту готової продукції, виготовленої з давальницької сировини, тис. дол. США	Частки експорту готової продукції, виготовленої давальницької сировини, % до загального обсягу
Продукція хімічної та пов'язаної із нею галузей промисловості	457660,5	10,8	423170,6	12,5
Текстильні матеріали та текстильні вироби	599463,8	14,1	484864,0	14,3
Полімерні матеріали, пластмаси та вироби з них	69731,9	1,6	79300,2	2,3
Машини, обладнання та механізми; електротехнічне обладнання	1794187,8	40,2	1405860,3	41,4
Мінеральні продукти	153589,2	3,6	32486,2	1,0
Недорогоцінні метали та вироби з них	281646,0	6,6	304489,7	9,0

Примітка. Сформовано на підставі офіційних даних Державної служби статистики України [8–10].

За даними табл. 1 та 2 чітко бачимо, що вітчизняні переробні підприємства машинобудівної, легкої (текстильної), хімічної галузей промисловості, а також кольорової металургії є ключовими активними учасниками толінгових операцій в Україні, забезпечуючи левову частку вітчизняного толінгу у контексті переробки давальницької сировини на митній території України. При цьому, враховуючи той факт, що офіційний середній курс гривні щодо долара США у 2015 р. зріс майже у два рази порівняно із 2014 р. (2014 р. – 11,89 грн за один долар США, 2015 р. – 21,84 грн за один долар США) [11], можна стверджувати про стрімку кількісну динаміку обсягів імпорту давальницької сировини та експорту виготовленої на її основі готової продукції у гривневому еквіваленті підприємствами означених галузей.

Окрім дослідження прикладних тенденцій розвитку толінгових операцій на вітчизняних переробних підприємствах, варто також розкрити базові теоретичні постулати у цій сфері. Необхідно згадати, що цей вид операцій регулюється чинною нормативно-правовою базою, а тому теоретичні аспекти толінгу повинні неодмінно враховувати законодавчі положення у цій сфері. Ключовим чинним нормативно-правовим документом, що регулює толінгову сферу, є Митний кодекс України, який визначає два базові режими, що застосовуються до толінгових операцій: переробка на митній території України та переробка за межами митної території України. Водночас пріоритетним у цілях дослідження є митний режим переробки на митній території України з огляду на його значнішу поширеність у практиці толінгових операцій вітчизняних підприємств порівняно із режимом переробки за межами митної території України [12].

Відповідно до особливостей митного режиму переробки на митній території України, прописаних у Митному кодексі України, операції з переробки давальницької сировини включають власне переробку (обробку, демонтаж, монтаж товарів, використання окремих товарів, які сприяють чи полегшують процес виготовлення продуктів переробки) та ремонтні роботи (модернізацію, регулювання, калібрування, відновлення товарів). Як бачимо, толінгові операції не зводяться лише до обробки давальницької сировини, а й можуть передбачати виконання ремонтних робіт щодо давальницької сировини [12].

У митному режимі переробки на митній території України іноземні товари піддаються переробці у встановленому законодавством порядку з умовним повним звільненням від оподаткування без застосування до них заходів нетарифного регулювання за умови подальшого реекспорту продуктів переробки. Водночас необхідними умовами поміщення давальницької сировини іноземного замовника у митний режим переробки на митній території України є неухильне дотримання вимог цього режиму, отримання дозволу на переробку органу доходів і зборів за заявою власника або уповноваженої ним особи та можливість ідентифікації товарів представниками органу доходів і зборів. Особливими умови допущення товарів до переробки для вільного обігу на митній території України є можливість представників органу доходів і зборів впевнитись у тому, що продукти переробки отримані саме з давальницької сировини, яка була поміщена у режим переробки, а товари після переробки не можуть бути економічно вигідно відновлені у первинному вигляді [12].

Дозвіл на переробку товарів на митній території України видається органом доходів і зборів за заявою власника товарів та пакета супровідних документів (зовнішньоекономічного контракту, технологічної схеми переробки, договорів на переробку з іншими підприємствами, інших документів) впродовж п'яти робочих днів від дати реєстрації заяви. Терміни переробки встановлюються органом доходів і зборів у кожному окремому випадку, враховуючи тривалість процесу переробки товарів та розпорядження продуктами їх переробки. Варто зазначити, що термін переробки може бути продовжений органом доходів і зборів за заявою підприємства із належним обґрунтуванням підстав для продовження. Водночас загальний термін переробки може становити не більше 365 днів, однак спеціальними положеннями відповідних законів України він може бути продовжений [12].

Варто зауважити, що органом доходів і зборів може бути надана відмова у видачі дозволу на переробку давальницької сировини на митній території України, якщо [12]:

- недостатньо відомостей для визначення обов'язкового обсягу виходу продуктів переробки, що утворюються;
- виявлено невідповідність у відомостях, що містяться у поданих документах, або недостовірність цих відомостей;

- встановлена відсутність належного технологічного обладнання, приміщень, умов для обліку і зберігання товарів, що ввозяться з метою переробки;
- підприємством не дотримано встановлених законодавством України заборон чи обмежень щодо переробки товарів на митній території України.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Сучасний етап розвитку зовнішньоекономічної діяльності в Україні характеризується поживанням толінгових операцій серед вітчизняних товаровиробників, які у толінговій співпраці переважно виконують роль переробного підприємства. Такий вид взаємодії для вітчизняних підприємств є радше необхідністю у сучасних кризових умовах господарювання, ніж цілеспрямованим свідомим вибором. Адже значна частина національних товаровиробників характеризується істотними проблемами діяльності, насамперед пов'язаними із простоями виробничих потужностей, збитковістю, неплатоспроможністю, високим рівнем матеріальних витрат, масовими звільненнями працівників, неналежними умовами праці, низькою часткою ринку тощо. Толінгова співпраця дає змогу вирішити зазначені проблеми вітчизняних підприємств, оскільки зарубіжний партнер забезпечує переробне підприємство необхідними матеріальними ресурсами, покриває усі його витрати на переробку та збут продукції, а також надає винагороду за виконану роботу. Крім того, замовник толінгових операцій може надавати переробному підприємству власні виробничі технології та техніку для виготовлення продукції з давальницької сировини, покращувати побутові та соціальні умови праці тощо. В умовах реалізації толінгових операцій переробне підприємство може розвивати систему партнерських відносин, адже толінгові операції можуть передбачати взаємодію з іншими контрагентами (постачальниками, споживачами, посередниками, іншими переробними підприємствами тощо), формуючи власний імідж на ринку. Фінансова складова толінгових операцій, що формується для переробного підприємства за рахунок наданої толінгером винагороди, може бути потужним рушієм для відновлення та налагодження подальшої самостійної діяльності.

Перспективами подальших досліджень у толінговій сфері є розроблення інструментарію управління толінговими операціями на вітчизняних переробних підприємствах, що дасть змогу підвищити ефективність їхньої реалізації та забезпечити вигоди для національних товаровиробників.

1. Гордієць В. В. Теоретико-методологічні засади реалізації толінгових операцій в Україні у сучасних умовах [Електронний ресурс] / В. В. Гордієць, Л. М. Римарева. – Режим доступу: <http://int-konf.org/>. 2. Житний В. Є. Удосконалення аналізу операцій з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах : автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / В.Є. Житний. – Х. : Харківська державна академія технологій та організації харчування, 2001. – 19 с. 3. Коць І. І. Концептуальні засади визначення сутності толінгових операцій / І. І. Коць // Вісник Національного університету “Львівська політехніка”. Серія: Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2015. – № 835. – С. 44–55. 4. Родченко В. Б. Производство продукции на давальческом сырье как средство оптимизации управления ресурсами предприятия. Его достоинства и недостатки / В. Б. Родченко, К. К. Чельшева // Вестник Нац. техн. ун-та “ХПИ”. – 2011. – № 62. – С. 134–141. 5. Белова И. А. Толлинг как экономическое явление [Електронний ресурс] / И. А. Белова. – Режим доступу: <http://www.cfin.ru/press/management/2000-3/14.shtml>. 6. Богомазова К. К. Сутність операцій з давальницькою сировиною та їх значення [Електронний ресурс] / К. К. Богомазова // Ефективна економіка. – 2013. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2182>. 7. Осницька Н. А. Підходи до трактування ключових понять щодо операцій з давальницькою сировиною в економічній літературі / Н. А. Осницька // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – 2011. – № 2 (56). – С. 155–159. 8. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>. 9. Статистичний збірник “Зовнішня торгівля України товарами та послугами у 2015 році” [Електронний ресурс] // Державна служба статистики України. – К., 2016. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>. 10. Статистичний збірник “Зовнішня торгівля України товарами та послугами у 2014 році” [Електронний ресурс] // Державна служба статистики України. – К., 2015. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>. 11. Офіційний сайт Національного банку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://bank.gov.ua>. 12. Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.