

О. Г. Мельник,

д. е. н., професор, завідувач кафедри зовнішньоекономічної та митної діяльності,
Національний університет "Львівська політехніка", м. Львів

І. І. Коць,

аспірант кафедри зовнішньоекономічної та митної діяльності,
Національний університет "Львівська політехніка", м. Львів

ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОЛІНГОВИХ ОПЕРАЦІЙ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

O. Melnyk,

*Doctor of Economic Sciences, Professor, Head of Department of Foreign Economic and Customs Activity,
Lviv Polytechnic National University, Lviv*

I. Kots,

*Postgraduate Student of Department of Foreign Economic and Customs Activity,
Lviv Polytechnic National University, Lviv*

ORGANIZATIONAL PRINCIPLES OF REALIZATION OF TOLLING OPERATIONS AT ENTERPRISES

У статті виокремлено та обґрунтовано ключові організаційні проблеми реалізації толінгових операцій як для їх замовника, так і для виконавця. Встановлено домінування ролі вітчизняних бізнес-структур як переробних підприємств у толінговій взаємодії з огляду на сучасні фінансові проблеми їх функціонування. З метою вирішення ідентифікованих проблем розроблено уніфікований алгоритм реалізації толінгових операцій на підприємствах у митному режимі переробки на митній території України. Запропонований алгоритм відображає поетапну послідовність реалізації толінгових операцій, котра логічно структурована за їх стадіями, та комплексно репрезентує завершений толінговий процес від ініціювання здійснення толінгових операцій їх замовником через налагодження толінгової взаємодії із переробним підприємством до завершення такої співпраці. Використання вказаного алгоритму забезпечуватиме вирішення проблем, пов'язаних із внутрішньою нерегламентованістю толінгового процесу на підприємствах, недостатньою обізнаністю фахівців щодо нормативно-правових аспектів реалізації толінгових операцій, порушенням логіки їх здійснення, виникненням суперечностей та непорозумінь між контрагентами толінгової взаємодії.

In the article the key organizational problems of realization of tolling operations for their customer and performer are distinguished and grounded. The dominance of the role of domestic business structures as processing enterprises in tolling cooperation considering the current financial problems of their functioning is established. In order to solve the identified problems a standardized algorithm of realization of tolling operations at enterprises in customs regime of processing at customs territory of Ukraine is developed. The proposed algorithm reflects the phased sequence of realization of tolling operations that is logically structured by their stages, and represents a completed tolling process from initiating of implementation of tolling operations by their customer through establishing tolling interaction with processing enterprise to the end of such cooperation. Implementation of such algorithm will provide solutions of problems related with internal non-regulation of tolling process at enterprises, lack of awareness of specialists on legal and regulatory aspects of realization of tolling operations, a violation of the logic of their implementation, the emergence of contradictions and misunderstandings between contractors of tolling cooperation.

Ключові слова: толінгові операції, організування, алгоритм, толінгер, переробне підприємство, митні режими.

Key words: tolling operations, organization, algorithm, tollinger, processing enterprise, customs regimes.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

У сучасних реаліях розвитку національної економіки та її суб'єктів господарювання зокрема толінгові

операції викликають дедалі більший інтерес серед власників та керівників національних товаровиробників у контексті вирішення низки істотних проблем

їхнього функціонування. Зокрема мова йде про покращення фінансового стану, уникнення простоїв виробничого процесу, збереження кваліфікованих кадрових ресурсів, тощо. Адаже в межах толінгової взаємодії іноземний контрагент готовий надати власну давальницьку сировину вітчизняному переробному підприємству та оплатити переробні операції у цілях виготовлення для нього готової продукції. Ефективна реалізація толінгових операцій формує для вітчизняних підприємств реальні перспективні можливості для покращення власного функціонування, відновлення подальшої самостійної діяльності та забезпечення прогресивного розвитку. Водночас змушені констатувати той факт, що на сучасному етапі практика реалізації толінгових операцій свідчить про існування чималих проблем в організуванні толінгових операцій на вітчизняних підприємствах, що значною мірою перешкоджає їх ефективному здійсненню та налагодженню взаємовигідної співпраці із зарубіжними партнерами.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Результати аналізування теоретичних матеріалів за проблемою організування толінгових операцій на підприємствах 1—6, а також ознайомлення із практикою функціонування вітчизняних та зарубіжних учасників толінгової взаємодії надали змогу одержати наступні висновки:

— на сьогодні у літературних джерелах практично немає актуальних матеріалів, котрі б ретельно та обґрунтовано розкривали уніфіковані особливості організування толінгових операцій для їх замовника та виконавця з урахуванням чинних нормативно-правових вимог у цій сфері та могли б бути використані у прикладних цілях суб'єктами толінгової взаємодії;

— на сучасному етапі здебільшого у толінговій взаємодії вітчизняні підприємства виконують роль виконавця (переробного підприємства) переробних робіт, що обґрунтовується існуванням істотних проблем за різними напрямками їх функціонування, насамперед, дефіцитом фінансових ресурсів для забезпечення потреб виробничо-господарської діяльності;

— як правило, процес організування толінгових операцій на вітчизняних підприємствах не є уніфікованим, регламентованим та задекларованим у відповідних внутрішніх документах, реалізовується непослідовно та хаотично, без дотримання логіки та послідовності його здійснення;

— фахівці вітчизняних суб'єктів толінгових операцій часто не відслідковують актуальні зміни у нормативно-правовій базі, що регулює особливості здійснення толінгових операцій, недостеменно та не до кінця обізнані у всіх можливих аспектах та варіантах їх реалізації.

Варто зазначити, що відсутність уніфікованої моделі організування толінгових операцій для їх замовника та виконавця може призводити до виникнення суперечностей та непорозумінь між контрагентами, порушення балансу їхніх інтересів, логіки послідовності реалізації толінгових операцій, неврахування чи недотримання певних нормативно-правових вимог у цій сфері, тощо. Своєю чергою, внутрішня нерегламентованість процесу здійснення толінгових операцій на підприємстві може спричинити виникнення певних проблем при їх реалізації, пов'язаних із недотриманням логіки послідовності здійснення таких операцій, нормативно-правових вимог у цій сфері, тощо і, як наслідок, зумовлюватиме падіння авторитету в очах зарубіжних контрагентів та зниження ефективності реалізації толінгових операцій. Недостатня обізнаність фахівців суб'єктів толінгових операцій щодо широкого спектру можливих аспектів їх реалізації не дає змоги повною мірою використовувати усі можли-

вісті та переваги здійснення таких операцій, що відповідно знижує їх ефективність.

ЦІЛІ ДОСЛІДЖЕННЯ

Результати аналізування теорії та практики реалізації толінгових операцій визначили мету дослідження як розроблення уніфікованих засад організування толінгових операцій для їх замовника та виконавця з урахуванням чинних нормативно-правових вимог у цій сфері.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

В умовах низького рівня розвитку значної частини вітчизняних суб'єктів господарювання чітко простежується чітка тенденція домінування ролі національних товаровиробників як переробних підприємств у толінговій взаємодії, що відповідним чином зумовлює актуальність розроблення інструментарію організування толінгових операцій саме у митному режимі переробки на митній території України. З метою забезпечення уніфікованого бачення перебігу толінгової взаємодії для її ключових учасників виникає необхідність у формуванні комплексної поетапної послідовності реалізації толінгових операцій, що відобразить завершений толінговий процес від ініціювання здійснення толінгових операцій їх замовником через налагодження толінгової взаємодії із переробним підприємством до завершення такої співпраці. Це забезпечуватиме уніфіковане підґрунтя та єдине розуміння різних аспектів реалізації толінгових операцій для контрагентів.

З огляду на можливу багатоваріантність реалізації толінгових операцій та їх багатоетапність виникає необхідність у формуванні постадійно структурованого алгоритму реалізації толінгових операцій у митному режимі переробки на митній території України (рис. 1). Запропонований алгоритм відображає поетапну послідовність реалізації толінгових операцій, котра логічно структурована за їх стадіями, та комплексно репрезентує завершений толінговий процес із врахуванням базових дій ключових учасників толінгової взаємодії.

Надалі доцільно ретельно розглянути кожен етап запропонованого алгоритму реалізації толінгових операцій у митному режимі переробки на митній території України.

Перша стадія алгоритму реалізації толінгових операцій полягає у ініціюванні проведення таких операцій. Як правило, ініціатором у толінговій взаємодії у режимі переробки на митній території України виступає іноземний замовник, котрий володіє сировиною та готовий її надати переробному підприємству з метою виготовлення для нього на платних засадах готової продукції.

Перш ніж ухвалити рішення про започаткування толінгових операцій, іноземному замовнику слід обґрунтувати доцільність їхнього здійснення з огляду на стан власного внутрішнього і зовнішнього середовища функціонування та результати порівняння із альтернативними способами вирішення наявних проблем діяльності. Таким чином, на першому етапі проводиться комплексне діагностування внутрішнього та зовнішнього середовища замовника толінгових операцій з метою ідентифікування можливостей, загроз умов функціонування, сильних та слабких позицій підприємства. Мова йде про ретельне вивчення і дослідження факторів внутрішнього середовища (цілей, завдань підприємства, його працівників, ресурсного забезпечення, фінансового і майнового стану, рівня завантаження виробничих потужностей, рівня логістичної, маркетингової, зовнішньоекономічної діяльності) та зовнішнього середовища (рівня матеріально-сировинної бази в країні, соціально-економічно-

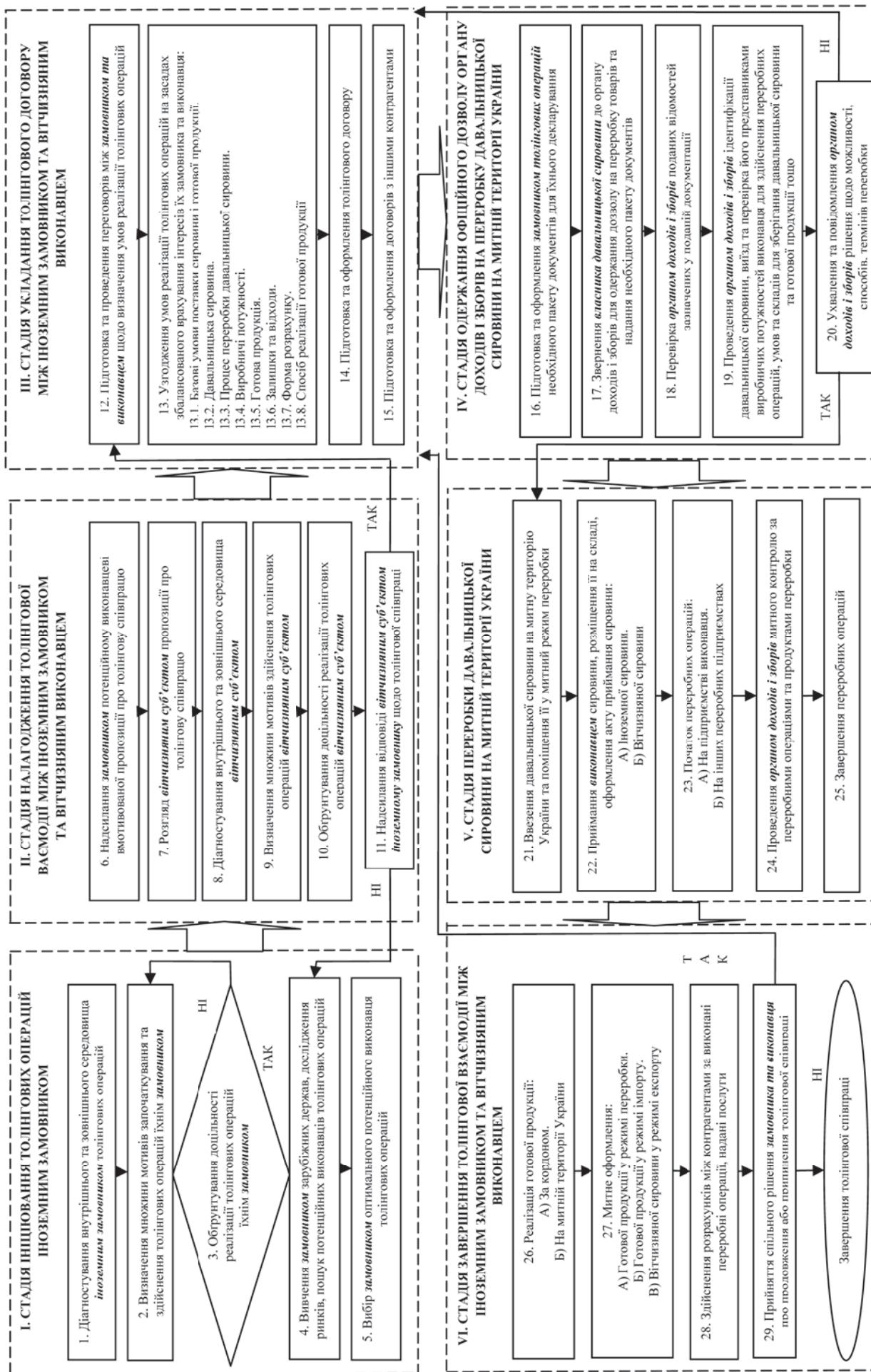


Рис. 1. Алгоритм реалізації толлінгових операцій у митному режимі переробки на митній території України

го стану, інфраструктури, міжнародних економічних відносин, науково-технічного прогресу, тощо). За результатами такого діагностування формується об'єктивна інформаційна картина про сильні та слабкі позиції підприємства, а також можливості й загрози умов функціонування.

Одержані на попередньому етапі результати діагностики служать основою для визначення та обґрунтування конкретних мотивів, що спонукають до започаткування та здійснення толінгових операцій власником давальницької сировини. Зокрема до можливих мотивів запровадження толінгових операцій можна віднести: виробничі, сировинно-матеріальні, фінансові, майнові, соціально-кадрові, маркетингові, логістичні, зовнішньоекономічні мотиви. Ретельне пояснення змістового наповнення кожного із означених вище мотивів відображено у праці [7]. Виокремлення множини тематичних мотивів реалізації толінгових операцій забезпечуватиме більш обґрунтоване рішення щодо започаткування такої діяльності, оскільки відобразить конкретні причини, що спонукають до реалізації толінгових операцій з огляду на стан різних сфер функціонування підприємства. Після встановлення мотивів реалізації толінгових операцій власником давальницької сировини з'являється потреба в обґрунтуванні доцільності здійснення таких операцій на фоні провадження інших альтернативних видів діяльності. Мова йде про проведення якісного та кількісного порівняння варіанту реалізації толінгових операцій із веденням аналогічної самостійної діяльності на внутрішньому та зовнішньому ринках, тобто самостійним здійсненням закупівлі сировини, виготовленням на її основі продукції та реалізації в Україні або за кордоном. На цьому етапі доцільно здійснити розрахунок і порівняння витратної і дохідної частин толінгових операцій та аналогічної незалежної діяльності, за результатами чого прийняти обґрунтоване рішення про доцільність започаткування та подальшого здійснення толінгових операцій. Якщо на цьому етапі було встановлено нераціональність реалізації толінгових операцій, то виникає необхідність у поверненні на попередній етап з метою перевірки обґрунтованості ідентифікованих мотивів чи їх спростування. Якщо ж в процесі повторної реалізації етапу було виявлено недостатню вагу мотивів для започаткування толінгових операцій, тоді виникає необхідність у зверненні до інших альтернативних способів вирішення проблем функціонування підприємства.

Одержані позитивні результати реалізації етапу обґрунтування доцільності здійснення толінгових операцій дають змогу перейти до наступного етапу, пов'язаного із вивченням зарубіжних держав з метою пошуку потенційного контрагента — виконавця переробних робіт. На цьому етапі проводиться комплексне дослідження зарубіжних держав, насамперед, у розрізі їх соціально-економічного, географічно-територіального, військово-політичного, міжнародного економічного стану, діагностування ресурсних і товарних ринків, пошуку потенційних контрагентів для налагодження толінгової співпраці. Як правило, іноземних контрагентів найбільше цікавить рівень економічного розвитку в державі, що визначає рівень розвитку місцевих товаровиробників, рівень середньої заробітної плати в державі, рівень забезпечення певним видом сировинно-матеріальних ресурсів, місцерозташування країни та рівень розвитку інфраструктури, доцільність нормативно-правової бази, що регулює зовнішньоекономічну діяльність, рівень військово-політичної стабільності в державі, рівень міжнародних економічних відносин країни з іншими державами, тощо. Паралельно із дослідженням певних зарубіжних держав слід здійснювати й вивчення та пошук потенційних контрагентів, котрі були б зацікавлені у толінговій взаємодії та були б спроможні

ефективно виконати переробні операції. Результатом реалізації цього етапу повинна стати структурована інформаційна база щодо потенційних контрагентів для толінгової взаємодії.

Надалі зі сформованого на попередньому етапі переліку потенційних контрагентів для толінгової взаємодії слід обрати оптимального партнера — виконавця толінгових операцій (переробне підприємство). Для цього необхідно здійснити критеріальне порівняння альтернативних контрагентів та безпосередньо особливостей й умов співпраці з ними. Для замовника толінгових операцій при виборі партнера критерії залежатимуть від його мотивів та в основному стосуватимуться рівня наявних виробничих потужностей, кадрових ресурсів, достатнього для виконання переробних робіт, а також складського забезпечення, місця розташування, потенціалу переробного підприємства, тощо.

Таким чином, реалізація першої стадії алгоритму здійснення толінгових операцій завершується вибором конкретного оптимального партнера — переробного підприємства для налагодження толінгової співпраці.

Друга стадія запропонованого алгоритму ґрунтується на налагодженні толінгової взаємодії між іноземним замовником та вітчизняним виконавцем переробних операцій. Зокрема ця стадія розпочинається із надсилання замовником потенційному партнеру вмотивованої пропозиції про толінгову співпрацю. Така пропозиція може містити задекларовані мотиви здійснення толінгових операцій їх замовником та водночас обґрунтовувати переваги їх реалізації для переробного підприємства з метою заохочення до налагодження взаємовідносин.

Задля прийняття обґрунтованого рішення національним товаровиробником щодо можливості започаткування толінгової діяльності необхідно ретельно та виважено розглянути надіслану пропозицію про співпрацю від іноземного партнера. Таким чином, вітчизняному підприємству слід, аналогічно як й іноземному замовнику, обґрунтувати доцільність та вигідність здійснення толінгових операцій на засадах діагностування власного внутрішнього та зовнішнього середовища, ідентифікування різноаспектних мотивів реалізації толінгових операцій, обґрунтування доцільності їх здійснення. За результатами виконання вказаних етапів вітчизняним суб'єктом господарювання приймається рішення щодо толінгової співпраці із іноземним замовником. У випадку негативного рішення власник давальницької сировини повертається на першу стадію та зокрема на етап пошуку потенційних контрагентів.

Позитивний результат відповіді національного товаровиробника на пропозицію толінгера дає змогу перейти до наступної третьої стадії реалізації толінгових операцій, пов'язаної безпосередньо із укладанням толінгового договору між іноземним замовником та вітчизняним переробним підприємством. У толінговій взаємодії, як правило, іноземний замовник ініціює переговори із вітчизняним переробним підприємством стосовно визначення та узгодження умов реалізації толінгових операцій, забезпечує їх підготовку, організацію та проведення. Місцем проведення переговорів доцільно обрати місцерозташування переробного підприємства з метою наочного вивчення його діяльності, виробничих потужностей, ресурсного забезпечення, тощо. При цьому оптимальним є варіант двостороннього проведення переговорів на територіях обох контрагентів з метою озброєння кожної із сторін із особливостями функціонування партнера та найбільш раціонального та адекватного визначення майбутніх умов співпраці на засадах врахування фактичного стану та інтересів кожного із суб'єктів. У процесі ведення переговорів контрагент

там доцільно ретельно та виважено обміркувати усі можливі умови, варіанти, обставини та особливості реалізації толінгових операцій, права, обов'язки та відповідальність кожної сторони толінгової взаємодії з метою досягнення оптимального консенсусу інтересів.

Як зазначалось вище, проведення толінгових операцій є комплексним багатоетапним процесом, що, як правило, ґрунтується на повному ланцюгу створення нової вартості. При цьому толінговий процес може реалізовуватись за різними схемами та варіантами, що зумовлює його варіативність та ставить контрагентів перед вибором найбільш оптимальної схеми здійснення толінгових операцій для кожної із сторін з урахуванням їхнього реального стану справ та інтересів.

Ключовим елементом при реалізації толінгових операцій є давальницька сировина, яка включає відповідно до тлумачення Податкового кодексу України [8] сировину, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі виробки, енергоносії. При цьому слід мати на увазі, що власником давальної сировини повинен бути іноземний замовник толінгових операцій, який передає її вітчизняному переробному підприємству на певний час для виготовлення на її основі готової продукції. Крім того, потребує врахування вимога віднесення операцій до операцій з давальною сировиною, відображена у Податковому кодексі України, що регламентує частку сировини замовника у розмірі не менше, ніж 20 відсотків сумарної вартості виготовленої на її основі продукції [8]. Адаже згідно із положеннями Митного кодексу України [9] у процесі переробки товарів може використовуватись виключно сировина іноземного замовника, або можливі варіанти комбінування частково сировини іноземного замовника, частково вітчизняного виконавця, частково місцевих постачальників. Варто також прийняти до уваги той момент, що заборонено застосовувати вітчизняні товари (окрім палива та енергії), на які на законодавчому рівні встановлено вивізні мито, певні заборони чи обмеження Кабінету Міністрів України.

Стосовно давальної сировини, то у толінговому контракті слід також чітко прописати усі її якісні та кількісні характеристики у розрізі іноземних та вітчизняних товарів, необхідних для виготовлення певного обсягу готової продукції. Зокрема, мова йде про обов'язкове зазначення найменування товару, одиниць виміру, його обсягів, тощо. Також сторонам толінгової взаємодії доцільно визначити, чи достатнім є складське забезпечення переробного підприємства для належного зберігання давальної сировини, продумати особливості її зберігання та за необхідності спільними зусиллями вирішити існуючі проблеми у цій сфері.

Надалі слід ретельно продумати та спланувати процес переробки давальної сировини. Варто зазначити, що відповідно до положень Митного кодексу України 9 операції з переробки давальної сировини можуть включати власне переробні операції (зокрема, обробку, монтаж, демонтаж, використання окремих товарів, тощо), або ремонтні операції (зокрема, модернізацію, відновлення та регулювання, калібрування), або і переробні, і ремонтні операції у комплексі. На цьому етапі також складається технологічна схема переробки сировини, яка подається у пакеті документів для одержання дозволу на здійснення толінгових операцій на митній території України. Така схема повинна в обов'язковому порядку містити відомості про процес та етапи переробки давальної сировини, обсяги переробних робіт і термін їх виконання, обсяги виробничих втрат та відходів переробки. Варто зазначити, що відповідно до вимог Митного кодексу України [9] термін переробки давальної сировини на митній території України встановлюється органом доходів і зборів під

час видачі дозволу на переробку, але сумарно він не повинен перевищувати 365 днів. Крім того, залежно від специфіки сировини та переробних операцій слід з'ясувати необхідність одержання та підготувати усі додаткові документи, потрібні для ведення толінгової діяльності: висновки державних органів, експертних установ, організацій, державні стандарти й стандарти підприємства, технічні умови, описи чи креслення зразків. Варто наголосити, що зазначені документи також пред'являються органу доходів і зборів для одержання дозволу на здійснення переробних робіт.

При цьому слід враховувати можливість самостійного здійснення переробки давальної сировини переробним підприємством або залучення інших переробних підприємств до реалізації окремих переробних операцій чи виконання усього переробного циклу. Якщо до переробки давальної сировини залучаються інші суб'єкти господарювання, то необхідним є одержання додаткового дозволу органу доходів і зборів.

У процесі обговорення умов реалізації толінгових операцій необхідно також з'ясувати стан та достатність виробничих потужностей переробного підприємства для здійснення переробних операцій. Мова йде про те, чи достатньо у виконавця толінгових операцій власних виробничих потужностей, чи необхідним є надання толінгером певних виробничих потужностей або оренда в інших суб'єктів.

Наступним важливим елементом толінгових операцій є продукція, котра повинна бути виготовлена на основі давальної сировини за визначеною технологічною схемою переробки. У толінговому контракті обов'язковим є чітке та однозначне визначення усіх необхідних якісних та кількісних характеристик готової продукції, зокрема, найменування продукції, її обсягу, одиниць виміру, відповідності певним стандартам та вимогам, обсягів допустимого браку, тощо. Як і у випадку із сировиною, контрагентам слід також встановити, чи достатнім є складське забезпечення для зберігання готової продукції на складі виконавця та за необхідності вирішити існуючі проблеми у цій сфері.

Варто пам'ятати, що у процесі переробки давальної сировини, як і під час будь-якої виробничої діяльності, можливим є виникнення залишків та відходів сировини. При цьому важливим моментом є встановлення їхньої господарської цінності з метою подальшого розміщення залишків та відходів у відповідний митний режим (імпорту, знищення або руйнування тощо).

Під час обговорення особливостей ведення толінгової співпраці важливо об'єктивно та обґрунтовано визначити вартість виконуваних переробних підприємством робіт з урахуванням усіх необхідних аспектів його виробничої діяльності. Також слід обговорити та визначити найбільш оптимальну для обох контрагентів форму розрахунку: готівкову (при готівковій формі розрахунку обов'язковим є зазначення у толінговому договорі валюти розрахунку), сировинну, товарну, змішану форми. В умовах оплати переробних робіт їх виконавцю сировиною, готовою продукцією чи комбінованим способом необхідним є розміщення сировини та готової продукції у режимі імпорту чи інших митні режими. Крім того, фінансовий аспект толінгового договору передбачає також визначення порядку розрахунку (аванс, післяплата, їх відсоткове співвідношення), часових термінів та необхідних реквізитів для проведення розрахункових операцій, особливостей неоплати замовником виконаних переробних підприємством робіт та об'єктивної зміни вартості толінгових робіт.

Надалі доцільно визначити місце реалізації готової продукції, тобто, в яких обсягах та де саме — за кордоном чи на митній території України буде реалі-

зовуватись виготовлена продукція. Крім того, слід визначити способи збуту продукції — власними силами замовника чи виконавця, за допомогою посередників або через іноземне представництво толінгера на митній території України.

Невід'ємним елементом толінгової співпраці є визначення базових умов поставки INCOTERMS 2010 для сировини та готової продукції, що розмежовуватимуть обов'язки і відповідальність замовника та виконавця стосовно пакування, завантаження, транспортування, страхування, розвантаження товарів.

За результатами обговорення та узгодження умов реалізації толінгових операцій здійснюється підготовка та укладання толінгового договору терміном не більше, ніж на один рік (у випадку наявності намірів двох контрагентів щодо довготривалої співпраці договір може переукладатись та продовжуватись). При цьому слід пам'ятати, що процес укладання такого контракту повинен ґрунтуватись відповідно до вимог Цивільного кодексу України (Розділ II "Загальні положення про договір", Глава 52 "Поняття та умови договору", Глава 53 "Укладення, зміна і розірвання договору", Розділ III "Окремі види зобов'язань", Глава 54 "Купівля-продаж", Глава 61 "Підряд"), Господарського кодексу України (статті 265—271), Податкового кодексу України (статті 14—26), Митного кодексу України (Глава 23 "Переробка на митній території", Глава 24 "Переробка за межами митної території") [8—11].

З метою забезпечення додаткових потреб толінгових операцій у толінгову взаємодію, окрім її ключових невід'ємних учасників (замовника, виконавця, органу доходів і зборів) можуть залучатись й інші суб'єкти (фінансово-кредитні установи, перевізники, постачальники, дистриб'ютори, митні брокери, інші переробні підприємства, тощо). При цьому такі суб'єкти можуть залучатись як толінгером, так і переробним підприємством у власних цілях. Таким чином, з'являється необхідність у визначенні особливостей співпраці між партнерами на основі укладання відповідних договорів.

Після укладання толінгового договору виникає необхідність в одержанні власником давальницької сировини дозволу на проведення переробних робіт, що втілюється у четвертій стадії алгоритму реалізації толінгових операцій. Зокрема власник давальницької сировини або уповноважена ним особа зобов'язана звернутись до державного органу доходів і зборів з проханням дозволити здійснювати переробку давальницької сировини на митній території України. Разом із заявою толінгер чи уповноважена ним особа повинен представити органу доходів і зборів пакет необхідних документів для поміщення товарів у митний режим переробки на митній території України, про які йшлося вище. Зокрема мова йде про зовнішньоекономічний (толінговий) договір, технологічну схему переробки давальницької сировини, інші необхідні документи. Своєю чергою, орган доходів і зборів зобов'язаний здійснити ретельну перевірку усіх даних та відомостей, зазначених у поданій документації, для визначення їх достовірності та об'єктивності. Крім того, фахівці органу доходів і зборів проводять ідентифікацію давальницької сировини на предмет її відповідності зазначеним у документах даним. Також представники органу доходів і зборів уповноважені здійснювати виїзд та перевірку виробничих потужностей національного товаровиробника для здійснення переробних операцій, умов та складів для зберігання давальницької сировини та готової продукції, тощо.

За одержаними результатами проведеної комплексної перевірки впродовж п'ятиденного терміну з дня реєстрації заяви органом доходів і зборів надається дозвіл на проведення переробних робіт або обґрунтована відмова із поясненням відповідних підстав.

Слід зазначити, що у Митному кодексі України [9] наведено перелік можливих причин надання відмови у проведенні толінгових операцій на митній території України. Варто також вказати, що у виданому дозволі на переробку давальницької сировини зазначається конкретний перелік дозволених операцій з переробки, способи їх здійснення, термін переробки товарів на митній території України, який може продовжуватись на основі надання органу доходів і зборів обґрунтованих підстав, але не більше, ніж 365 днів.

Наступна стадія алгоритму реалізації толінгових операцій пов'язана безпосередньо із здійсненням переробних робіт на митній території України. Вказана стадія супроводжується реалізацією низки послідовних етапів таких, як: ввезення давальницької сировини на митну територію України та поміщення її на складі переробного підприємства або інших переробних підприємств у митному режимі переробки на митній території України; за необхідності доставка сировини на складі переробного підприємства або інших переробних підприємств від місцевих постачальників; приймання переробним підприємством чи його партнерами сировини та оформлення актів її прийому. Впродовж реалізації стадії переробки давальницької сировини на митній території України фахівці органу доходів і зборів уповноважені проводити митний контроль давальницької сировини, котра поміщена у митний режим переробки, та виготовленої продукції. При цьому обов'язковою є перевірка відповідності заявлених у зовнішньоекономічному договорі чи інших документах обсягів виготовлення готової продукції фактичним обсягам одержаних продуктів переробки. Після завершення реалізації усіх переробних операцій готова продукція підлягає розміщенню на складах переробного підприємства.

Завершальна стадія толінгової співпраці між іноземним замовником та вітчизняним виконавцем толінгових операцій пов'язана із реалізацією готової продукції відповідно до її призначення, митного оформлення сировини та продуктів переробки, здійснення розрахункових операцій. Як зазначалось вище, одержані продукти переробки відповідно до домовленості між толінгером та переробним підприємством можуть реекспортуватись іноземному замовнику у його державу, а він надалі самостійно ними розпоряджається та здійснює їхній перерозподіл. Можливий варіант збуту готової продукції толінгером на митній території України через його іноземне представництво. Крім того, переробне підприємство відповідно до домовленості із толінгером може залишити частину готової продукції в якості оплати переробних робіт або придбати її для подальшої реалізації. При цьому виникає необхідність у адекватному та правомірному митному оформленні сировини та готової продукції відповідно до різних варіантів реалізації толінгових операцій. Зокрема у цьому контексті можливим є застосування митних режимів переробки на митній території України, експорту, імпорту, знищення або руйнування, інших режимів. Нагадаємо, що у випадку використання виключно сировини іноземного замовника, котра була спожита у повному обсязі, та для виготовленої на її основі готової продукції, яка реекспортується у країну замовника, встановлюється митний режим переробки на митній території України. Своєю чергою, для вітчизняної сировини, що була повністю використана в процесі переробки на митній території України, під час реекспорту продуктів переробки у країну толінгера встановлюється митний режим експорту. Митний режим імпорту чи інші митні режими призначаються в умовах збуту готової продукції, котра призначена для вільного обігу або буде реалізовуватись на митній території України. Тоді як, митні режими імпорту, знищення або руйнування, інші митні режими встановлюються для залишків та

відходів, що утворились внаслідок переробки товарів, до закінчення переробних операцій. Варто зазначити, що оподаткування в межах толінгових операцій здійснюється відповідно до застосовуваних митних режимів згідно із чинними вимогами законодавства. При цьому слід пам'ятати, що митний режим переробки на митній території України передбачає умовне повне звільнення від оподаткування митними платежами та застосування інструментів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Надалі реалізовується етап здійснення розрахунків між ключовими контрагентами (замовником і виконавцем) толінгової взаємодії та за необхідності з іншими суб'єктами, залученими у толінговий процес, відповідно до форми, порядку, термінів та інших особливостей оплати, зазначених в укладених договорах.

Після проведення усіх розрахунків в межах толінгової співпраці іноземним толінгером та вітчизняним переробним підприємством приймається рішення про продовження або припинення взаємодії. Якщо контрагенти домовились про спільне ведення й надалі толінгової співпраці, то необхідно повернутись на етап укладання толінгового контракту з метою узгодження умов та особливостей реалізації толінгових операцій та переукладання, уточнення або продовження толінгового договору й реалізації усіх наступних стадій алгоритму здійснення толінгових операцій у режимі переробки на митній території України.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ДОСЛІДЖЕНЬ

У сучасних умовах критичного дефіциту ресурсного забезпечення діяльності вітчизняних бізнес-структур толінгові операції виступають ефективним інструментом вирішення проблем їхнього функціонування, насамперед, у фінансовій сфері та сфері сировинно-матеріального забезпечення. При цьому існуючі організаційні проблеми реалізації толінгових операцій на вітчизняних підприємствах значною мірою знижують результати від їх здійснення та не сприяють налагодженню ефективної співпраці із зарубіжними контрагентами. З метою вирішення таких проблем розроблено уніфікований алгоритм реалізації толінгових операцій на підприємствах у митному режимі переробки на митній території України. Запропонований алгоритм відображає логічно обгрунтовану поетапну послідовність реалізації толінгових операцій, враховує чинні нормативно-правові вимоги щодо їх здійснення та комплексно репрезентує завершений толінговий процес від ініціювання толінгових операцій їх замовником через налагодження толінгової взаємодії із переробним підприємством до завершення такої співпраці. Це забезпечуватиме уніфіковане підґрунтя та єдине розуміння різних аспектів реалізації толінгових операцій для контрагентів.

Перспективами подальших досліджень є розроблення інструментарію економічного оцінювання ефективності толінгових операцій на підприємствах.

Література:

1. Барна М.Ю. Толінгові операції в Україні: переваги та недоліки / М.Ю. Барна, Н.М. Гарбар // Науковий вісник НЛТУ України. — 2012. — Вип. 22.4. — С. 165—169.
2. Богомазова К.К. Сутність операцій з давальницькою сировиною та їх значення [Електронний ресурс] / К.К. Богомазова // Ефективна економіка. — 2013. — № 7. — Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2182>
3. Гончаров Ю.В. Вплив толінгу на конкурентоспроможність легкої промисловості України / Ю.В. Гончаров, А.О. Дворецький // Вісник Хмельницького національного університету. — 2009. — Т. 1. — № 4. — С. 99—101.

4. Гордієць В.В. Теоретико-методологічні засади реалізації толінгових операцій в Україні в сучасних умовах [Електронний ресурс] / В.В. Гордієць, Л.М. Римарева // Тези доповідей Інтернет-конференції "Україна Наукова. Економіка". — (2014). — Режим доступу: <http://int-konf.org/>

5. Єфременкова Н.А. Шляхи підвищення якості швейних виробів в умовах толінгу / Н.А. Єфременкова, Т.В. Байдак // Вісник Київського національного університету технологій та дизайну. Серія "Економічні науки". — 2015. — № 1 (83). — С. 59—65.

6. Партин Г.О. Толінг як форма залучення обігового капіталу / Г.О. Партин, О.А. Горбач // Науковий вісник НЛТУ України. — 2011. — Вип. 21.7. — С. 243—248.

7. Мельник О.Г. Сутнісно-мотиваційний механізм обґрунтування толінгових операцій в умовах європейської інтеграції / О.Г. Мельник, І.І. Коць // Бізнес Інформ. — 2016. — № 2. — С. 52—57.

8. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

9. Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>

10. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>

11. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

References:

1. Barna, M.Yu. and Harbar, N.M. (2012), "Tolling operations in Ukraine: advantages and disadvantages", *Naukovyy visnyk NLTU Ukrayiny*, vol. 22.4, pp. 165—169.
2. Bohomazova, K.K. (2013), "The essence of tolling operations and their importance", *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 7, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2182> (Accessed 15 Aug 2016).
3. Honcharov, Yu.V. and Dvoretzky, A.O. (2009), "The impact of tolling on the competitiveness of light industry of Ukraine", *Visnyk Khmel'nyts'koho natsional'noho universytetu*, vol. 1, № 4, pp. 99—101.
4. Hordiyets, V.V. and Rymareva, L.M. (2014), "Theoretical and methodological principles of implementation of tolling operations in Ukraine in modern conditions", *Internet-konferentsiya "Ukrayina Naukova. Ekonomika"*, [Online], available at: <http://int-konf.org/> (Accessed 15 Aug 2016).
5. Yefremenkova, N.A. and Baydak, T.V. (2015), "Ways to improve the quality of garments in terms of tolling", *Visnyk Kyivsk'oho natsional'noho universytetu tekhnolohiy ta dizaynu. Seriya "Ekonomiczni nauky"*, vol. 1 (83), pp. 59—65.
6. Partyn, H.O. and Horbach, O.A. (2011), "Tolling as a form of involvement of working capital", *Naukovyy visnyk NLTU Ukrayiny*, vol. 21.7, pp. 243—248.
7. Melnyk, O.H. and Kots, I.I. (2016), "Essence and motivation mechanism of grounding of tolling operation in conditions of European integration", *Biznes Inform*, vol. 2, pp. 52—57.
8. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), "Tax code of Ukraine", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 15 Aug 2016).
9. The Verkhovna Rada of Ukraine (2012), "Customs code of Ukraine", available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4495-17> (Accessed 15 Aug 2016).
10. The Verkhovna Rada of Ukraine (2003), "Commercial code of Ukraine", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (Accessed 15 Aug 2016).
11. The Verkhovna Rada of Ukraine (2003), "Civil code of Ukraine", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (Accessed 15 Aug 2016).

Стаття надійшла до редакції 19.09.2016 р.