

УДК 339.5

DOI: <https://doi.org/10.32840/2522-4263/2019-5-51>

Макар А.О.

магістрант

Львівського національного університету імені Івана Франка

Makar Anastasia

Student

Ivan Franko National University of Lviv

## СУТНІСТЬ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ТОЛІНГУ В УКРАЇНІ

### THE ESSENCE AND PROSPECTS OF DEVELOPMENT OF TOLLING IN UKRAINE

#### АНОТАЦІЯ

У статті розглянуто сутність, причини здійснення та вплив на різні країни толінгових операцій, способи оформлення поставок сировини й готової продукції. Зростання інтересу вітчизняних виробників до економічного, виробничого та науково-технічного співробітництва з партнерами із зарубіжних країн, прагнення інтегруватись у світове господарство вимагають пошуку нових форм і методів виходу на зовнішній ринок. Такою формою може стати толінг. З боку влади ставлення до толінгових угод є неоднозначним. Їх намагалися регулярно заборонити мало не щороку, починаючи ще з дев'яностих років минулого століття. Основною причиною цього є економічний фактор. Очевидно, що необхідно знайти баланс між інтересами виробника та фіскальними інтересами держави. Оскільки толінгові угоди досить часто застосовуються в легкій, хімічній та нафтопереробній промисловості, тобто в галузях, де є величезна кількість грошей в обігу, то питання перспективи розвитку таких операцій має залишатись актуальним ще довго.

**Ключові слова:** давальницька сировина, толінг, внутрішній толінг, толінгові операції.

#### АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрены сущность, причины совершения и влияние на различные страны толлинговых операций, способы оформления поставок сырья и готовой продукции. Рост интереса отечественных производителей к экономическому, производственному и научно-техническому сотрудничеству с партнерами из зарубежных стран, стремление интегрироваться в мировое хозяйство требуют поиска новых форм и методов выхода на внешний рынок. Такой формой может стать толлинг. Со стороны власти отношение к толлинговым соглашениям является неоднозначным. Их пытались регулярно запретить почти ежегодно, начиная еще девяностых годов прошлого века. Основной причиной этого является экономический фактор. Очевидно, что необходимо найти баланс между интересами производителя и фискальными интересами государства. Поскольку толлинговые сделки достаточно часто применяются в легкой, химической и нефтеперерабатывающей промышленности, то есть в отраслях, где есть огромное количество денег в обороте, то вопрос перспективы развития таких операций должен оставаться актуальным еще долго.

**Ключевые слова:** давальческое сырье, толлинг, внутренний толлинг, толлинговые операции.

#### ANNOTATION

The article examines the nature, reasons for implementation and influence on different countries of tolling operations, ways of registration of deliveries of raw materials and finished goods. The growing interest of domestic producers in economic, industrial and scientific and technical cooperation with partners from foreign countries, the desire to integrate into the world economy require the search for new forms and methods of entering the foreign market. This form can be tolling. One of the problems for countries with low wage costs is the problem of employment and utilization

of idle production capacities. High unemployment, in addition, in developing countries is associated with strong population growth. The mere fact that free economic zones exist in more than 55 countries suggests that by attracting foreign customers for processing, these states expect at least some relaxation of their problems. Because the use of tolling schemes sometimes entails the implementation of direct investment in a processing country in the form of creating its own enterprise in it to carry out the processing process. Often this is accompanied by the introduction of new technologies to this country that has a positive impact on the development of this country and can subsequently contribute to solving the problem of employment at national enterprises. The participation of enterprises from industrial countries in tolling agreements affects other enterprises and, thus, the general structure of the thinking of these countries. Such enterprises belong, first of all, to those whose propositions feel the competition of foreign enterprises, to which they carry out tolling transactions, and also their service enterprises. An important role is played by where material resources for processing are produced. Studies show that most of the material for processing is imported from the customer country. Regarding developing countries, it can be argued that the suppliers of material resources when buying them in the processing country are not national enterprises, but most of them are again subsidiaries of foreign investors. The experience of Eastern European countries shows that the fulfillment of tolling orders often leads to the development of national industries producing the necessary raw materials for processing.

**Key words:** tolling raw materials, tolling, internal tolling, tolling operations.

**Постановка проблеми.** Однією з форм виходу на зовнішній ринок під час використання давальницької сировини є схема толінгу.

Сутність таких операцій полягає в тому, що власник сировини, що не має у своєму розпорядженні потужності з його переробки, передає його переробному підприємству в обсязі, що забезпечує отримання необхідної кількості готової продукції, оплату витрат переробника та отримання переробником прибутку на капітал, вкладений їм у процес перероблення. Операції з давальницькою сировиною мають усі ознаки зустрічної торгівлі, оскільки передбачають еквівалентний обмін товарами та оформляються єдиним договором.

Необхідність в таких операціях виникає у зв'язку з нерівномірністю розвитку видобутку сировини та виробничих потужностей з його переробки. Доцільність здійснення операцій з переробки давальницької сировини виникає також у межах однієї держави, коли видобутком

та переробкою сировини займаються економічно незалежні структури.

Ще одним мотивом здійснення толінгових операцій є прагнення підприємств індустріально розвинених країн знайти можливість знизити собівартість продукції за рахунок здійснення частини або всього виробничого процесу в країнах з більш низькими витратами на заробітну плату.

Також мотивами здійснення толінгових операцій для переробника є бажання завантажити виробничі потужності, що простоюють, а також нестача обігових коштів для самостійного придбання сировини, недоступність кредитів, наявність заборгованостей тощо.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання толінгових операцій досліджували М.Ю. Барна, Н.М. Гарбар, К.К. Богомазова, Ю.В. Гончаров, А.О. Дворецький, В.В. Гордієць, Л.М. Римарева, Н.А. Єфременкова, Т.В. Байдак, Г.О. Партин, О.А. Горбач, І.І. Коць, Т.С. Єдинак, Н.А. Єфременкова, Т.В. Байдак, Л.І. Кузічкіна, В.В. Козик, В.Є. Житний, Б.І. Синецький та інші вчені. Не применшуючи значення наукових досліджень та віддаючи належне науковому доробку у цій сфері, відзначаємо, що питання толінгових операцій як складової зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання визначені на недостатньому рівні, що обумовлене відсутністю чіткого розмежування цих операцій з операціями, пов'язаними з давальницькою сировиною, що приводить до наукової плутанини та, як наслідок, виникнення непорозуміння на практиці.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Згідно з даними Державної служби статистики у 2017 році вартість послуг для перероблення товарів задля реалізації за кордоном мала такі показники: експорт становив 1117,0 млн. дол. США, а імпорт – 5,2 млн. дол. США, тобто наведені дані характеризують грошовий вимір толінгових операцій та свідчать про поширену практику їх здійснення вітчизняними суб'єктами господарювання, адже ці операції у загальному обсязі експорту складають частку 2,98%. Отже, дослідження проблематики цього питання є актуальними.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Метою статті є дослідження толінгових операцій, особливостей їх реалізації та потенціалу розвитку в Україні.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Ефективність операцій з переробленням давальницької сировини для постачальників гарантується тільки тоді, коли вартість отриманої після переробки продукції на світовому ринку перевищує номінальну вартість давальницької сировини.

Вартість переданої на переробку сировини та одержуваної готової продукції за міжнародних операцій оцінюється за світовими цінами, за внутрішніх операцій – за оптовими. Наприклад, власник сировини знає, що ціна 1 т сировини на ринку становить 100 дол., а вартість готової продукції з цієї сировини – 100 дол. Причому з 1 т

сировини виходить 0,5 т готової продукції. Якщо власнику сировини потрібно 500 т готової продукції, вартість якої становитиме 100000 дол., то він повинен поставити переробнику не 1000 т сировини по 100 дол. за тонну, а більше, наприклад 1300 т, на суму 130000 дол., з яких 30000 дол. підуть на оплату витрат з переробки сировини та прибуток переробника.

На стабільному ринку, де попит на переробку сировини збалансований з пропозицією, досить стійкі ціни на первинну сировину та продукти перероблення, діє наведена вище схема розрахунків. Для її реалізації досить запросити вартість переробки у кількох переробних фірм і вибрати найбільш вигідний варіант [1].

Вибір переробної фірми також залежить від рівня розвитку країни, в якій розташована фірма.

Розглянемо вплив толінгових операцій на індустріальні країни, що їх реалізують, та країни з низькими витратами на заробітну плату.

Однією з проблем для країн з низькими витратами на заробітну плату є проблема зайнятості та завантаження виробничих потужностей, що простоюють. Високий рівень безробіття в країнах, що розвиваються, пов'язаний із сильним зростанням чисельності населення. Один той факт, що більш ніж у 55 країнах існують вільні економічні зони, говорить про те, що за допомогою залучення зарубіжних замовників на переробку ці держави очікують хоча б деякого ослаблення своїх проблем, оскільки використання толінгових схем іноді тягне здійснення прямих інвестицій в переробку країну у формі створення в ній свого підприємства для виконання процесу перероблення. Часто цьому сприяє привнесення в цю країну нових технологій, які мають позитивний вплив на розвиток цієї країни та можуть згодом зробити свій внесок у вирішення проблеми зайнятості на національних підприємствах.

Важливу роль відіграє місце, в якому виробляються матеріальні ресурси для перероблення. Дослідження показують, що більша частина матеріалу для перероблення ввозиться з країни-замовника.

Щодо країн, що розвиваються, можна стверджувати, що постачальниками матеріальних ресурсів під час купівлі їх у країни-переробника є не національні підприємства, а здебільшого дочірні підприємства іноземних інвесторів [2].

Досвід східноєвропейських країн свідчить про те, що виконання толінгових замовлень часто веде до розвитку національних галузей, які виробляють необхідні вихідні матеріали для перероблення.

Необхідно відзначити, що під час розвитку виробництва не всі товарні потоки виходять від країни-замовника й закінчуються в ній. Існує велика диференціація між місцем покупки вхідної сировини та місцем збуту готової продукції. Це справляє позитивний вплив на країну-переробника, оскільки сприяє взаємодії цих країн з великою кількістю країн, що беруть участь у товарному обігу.

Тим часом використання толінгових схем поки що досить обмежене. В цьому винні митна політика країн, що беруть участь у толінгових угодах, і занадто складні, часом тривалі формальності під час оформлення угод, а також ввезення-вивезення продукції. На це скаржаться як підприємства, що розміщують толінгові замовлення, так і їх партнери-переробники. Так, наприклад, часто навіть відходи повинні бути вивезені для утилізації до країни-замовника [3].

Все більше й більше країн бачать вирішення проблеми безробіття у залученні замовників-толінгерів. Отже, серед цих країн виникає конкуренція за отримання відповідного фінансування. Для вибору місця здійснення перероблення підприємствами-замовниками проводиться порівняння рівнів заробітної плати в цих країнах та умов перероблення.

Деякі країни, що розвиваються, виробляють загальні рамкові умови для залучення іноземних інвесторів та уникнення конкуренції між собою. Прикладом таких країн можуть служити південно-східні країни ASEAN.

Конкуренція за отримання толінгових замовлень має місце також серед підприємств однієї країни.

Існують інші впливи толінгових угод на країни з низькими витратами на заробітну плату. Толінгові угоди справляють позитивний вплив на платіжний баланс цих країн, оскільки знижується інвестиційний та валютний дефіцит. Наступний позитивний ефект полягає в припливі іноземного капіталу для створення робочих місць, а в подальшому – за допомогою виплат зарплат і значної диференціації між експортом та імпортом.

У разі розміщення замовлення на перероблення на своєму дочірньому підприємстві за кордоном материнська компанія має можливість впливати на величину прибутків за рахунок цін, за якими відбувається перерахунок. Якщо дочірня переробна фірма розташована в безподатковій зоні, материнська компанія зацікавлена показувати виникнення всіх прибутків під час перероблення.

Створення нових місць виробництва в рамках толінгових угод може сприяти індустріалізації країни.

Виконання толінгових замовлень справляє позитивний вплив на країну-переробника, оскільки, з одного боку, відкриває ринки в індустріальних країнах для інших товарів його виробництва, випуск яких без застосування толінгових схем був би неможливим, а з іншого боку, може обумовити позитивний ефект для інших галузей економіки країни-переробника, якщо сировина для перероблення закуповувалася б іноземною компанією в цій же країні [4].

Однак відкриття підприємств країн з низькими витратами на заробітну плату для іноземних фірм означає одночасно велику залежність як від окремих підприємств, так і від індустріальних країн загалом.

Таким чином, виконання толінгових замовлень справляє позитивний вплив на країни з низькими витратами на заробітну плату переважно в галузі зайнятості, завантаження виробничих потужностей, що простоюють, а також доходів. Незважаючи на зазначені вище негативні прояви, цей вид міжнародних комерційних операцій повинен розглядатися загалом як позитивний для країн, що беруть участь в них. Толінгові угоди можуть бути важливим, хоча й недостатнім кроком для вирішення проблем деяких країн з низькими витратами на заробітну плату та вирівнювання їх економічних відносин з індустріальними країнами.

Розглядаючи вплив толінгових операцій на індустріально розвинені країни, що реалізують їх, можемо сказати, що головним наслідком здійснення толінгових угод з огляду на високий рівень безробіття та зростаючі закордонні інвестиції є експорт робочих місць. Страх втратити робочі місця ґрунтується на такому:

- зростання імпорту дешевих товарів веде до зменшення робочих місць;
- капітал, що інвестується за кордоном, не веде до створення нових робочих місць у країні-інвестора.

Цьому протиставляються інтереси підприємств, які випливають з такого:

- зростаюча міжнародна конкуренція змушує використовувати всі можливі цінові переваги країн-переробників;
- розширення діяльності під час здійснення іноземних інвестицій, що ґрунтується на проведенні сервісних робіт і діяльності щодо забезпечення свого іноземного виробництва матеріальними ресурсами, проведення дослідницьких робіт, можливість більш дешевого виробництва, вигідніше калькулювання під час розміщення замовлень на перероблення на своєму дочірньому підприємстві за кордоном, відкриття нових зарубіжних ринків за допомогою підвищення купівельної спроможності у країнах-переробниках мають своїм наслідком зростання внутрішнього виробництва.

Участь підприємств з індустріальних країн у толінгових угодах впливає на інші підприємства, отже, на загальну структуру промисловості цих країн. До таких підприємств належать перш за все ті, чії пропозиції відчувають конкуренцію іноземних підприємств, що виконують толінгові замовлення, а також їх сервісні підприємства й постачальники вихідного матеріалу.

В результаті цього підприємства, що не беруть участь у толінгових операціях, змушені здійснювати раціоналізацію свого виробничого процесу. Внаслідок потрібних для цього високих капіталовкладень така можливість використовується тільки для стандартизованої продукції, яка ще порівняно довго може виготовлятися без подальших змін виробничого процесу. Іншою можливістю є переведення виробництва на випуск більш високотехнологічної продукції, яка не може бути запущена в масове виробництво.

Здебільшого альтернативою залишається тільки розміщення власного виробництва в країнах з низькими витратами на заробітну плату. Це може здійснюватися шляхом створення дочірнього переробного підприємства за кордоном або просто шляхом розміщення толінгових заводів на іноземних заводах. Останній варіант має недолік, що виражається в тому, що замовник не може безпосередньо впливати на виробничий процес підприємства в країні з низькими витратами на заробітну плату.

Як уже зазначалося, в процесі перероблення також беруть участь сервісні підприємства та постачальники вихідного матеріалу. Оскільки більшість вихідного матеріалу, згідно з наявними дослідженнями, поставляється з країни-замовника, з часом ці фірми змушені піти за своїми замовниками в переробні країни. Внаслідок регіональної концентрації певних галузей для таких фірм існує додаткова можливість отримання нових покупців з інших індустриальних країн.

Індустриальні країни також вживають заходів для обмеження ввезення дешевої продукції з країн з більш низькими витратами на заробітну плату для підтримки вітчизняного виробника.

Існують заходи економічної політики під час здійснення толінгових операцій. У різних країнах до толінгових операцій відбувається вжиття різних заходів економічної політики, що обумовлені національним законодавством, але загальною ознакою є те, що матеріальні ресурси, які ввозяться під митним режимом «переробка», під час зовнішнього толінгу не обкладаються митом і ПДВ.

Щодо внутрішнього толінгу, то тут спостерігаються деякі відмінності. Так, сировина, що купується іноземною фірмою в Україні, не обкладається ПДВ, тоді як матеріальні ресурси, що купуються в країнах Європейського Союзу для подальшого перероблення в ЄС, підлягають оподаткуванню ПДВ в обов'язковому порядку.

Крім цього, багато країн встановлюють додаткові податкові пільги для залучення зарубіжних замовників-толінгерів.

В Україні операції з давальницькою сировиною почали використовуватися порівняно нещодавно. Найбільш активно вони застосовуються в металургійній промисловості під час завантаження вітчизняних виробничих потужностей. Вивчення контрагентів українських металургійних заводів показує, що основними партнерами підприємств із зовнішнім толінгом є іноземні фірми, зареєстровані в країнах з великими податковими пільгами, так званих офшорних зонах.

У зв'язку з цим вважаємо за доцільне взяття на облік у податкових органах офшорних фірм, які здійснюють толінгову діяльність в Україні, а також оподаткування податком на додану вартість закупівель, транспортування, перероблення на території України матеріальних ресурсів, придбаних іноземними фірмами для їх подальшого перероблення.

Крім цього, для залучення зарубіжних замовників необхідно істотно скоротити терміни розгляду документів для видачі дозволу на перероблення українськими підприємствами, а також зробити можливим швидке внесення необхідних змін в укладені контракти на перероблення.

Оформлення поставок сировини та готової продукції відбувається контрактним способом.

У контракті можна розрахувати й домовитися про те, яку кількість сировини й за якою ціною постачальник зобов'язаний відвантажити переробнику, а також про те, яку кількість продукції, в які терміни і за якою ціною переробник зобов'язаний відвантажити постачальнику.

Якщо переробник бере на себе витрати з транспортування, страхування сировини та готової продукції, що найбільш часто зустрічається в міжнародних договорах з перероблення давальницької сировини, постачальник повинен поставити додаткову кількість сировини для покриття зазначених витрат переробнику, збільшених на 15% його винагороди за надання послуг. В міжнародних договорах також слід збільшувати кількість сировини, що поставляється для компенсації витрат переробнику на виплату імпорتنних мит на сировину та експортних мит на готову продукцію, якщо така стягується в країні переробки, а в ній не діє режим звільнення від оподаткування митом операцій з перероблення давальницької сировини під митним контролем. Слід звернути увагу на необхідність вказівки в контрактах цін на сировину та продукти перероблення, обсяги взаємних поставок, вартість перероблення сировини та інші витрати.

Договір на перероблення давальницької сировини повинен містити базисні умови й терміни поставок товарів сторонами, порядок пред'явлення та розгляду претензій за строками поставок, якості сировини та продуктів перероблення, умови нарахування та відшкодування збитків і штрафних санкцій, а також усі інші умови контрактів купівлі-продажу.

**Висновки.** Таким чином, договір на перероблення давальницької сировини має певні особливості під час розрахунку за взаємними претензіями. Принцип розрахунків такий:

– якщо постачальник винен у запізненні в поставці сировини відносно встановлених у договорі термінів або в поставках сировини, якість якої не відповідає вимогам договору, то він повинен на вимогу переробника поставити додаткову кількість сировини, вартість якої зможе покрити пред'явлені переробником штрафні санкції або збитки;

– якщо в запізненні поставки готової продукції відносно встановлених у договорі термінів або в поставках продукції, якість якої не відповідає вимогам договору, винен переробник, то він зобов'язаний за свій рахунок, безкоштовно поставити додаткову кількість готової продукції, вартість якої покриває пред'явлені покупцем штрафні санкції або збитки.

У деяких договорах на перероблення давальницької сировини виплата штрафних санкцій та відшкодування збитків передбачаються у грошовій формі. Тоді ці відносини необхідно ретельно оформляти документами, щоб уникнути претензій з боку органів валютного контролю та податкових служб.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Барна М.Ю., Гарбар Н.М. Толінгові операції в Україні: переваги та недоліки. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2012. Вип. 22.4. С. 165-169.
2. Богомазова К.К. Сутність операцій з давальницькою сировиною та їх значення. *Ефективна економіка*. 2013. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2182> (дата звернення: 02.10.2019).
3. Голинський Ю.О., Муляр В.В. Митна політика та її вплив на менеджмент зовнішньоекономічної діяльності. *Молодий вчений*. 2018. № 10. С. 745-749.
4. Гордолопов В.Ю. Толінгові операції як об'єкт бухгалтерського обліку: економічний зміст та значення в сучасних умовах господарювання. *Ефективна економіка*. 2018. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6919>

?op=1&z=6919 (дата звернення: 28.09.2019). DOI: 10.32702/2307-2105-2018.11.106.

#### REFERENCES:

1. Barna M.Y. (2012). Tolinhovi operatsiyi v Ukraini: perevahy ta nedoliky [Tolling Operations in Ukraine: Advantages and Disadvantages]. *Naukovyy visnyk NLTU Ukrainy*. Vyp. 22.4, pp 165-169.
2. Bohomazova K.K. (2013). Sutnist' operatsiy z daval'nyts'koyu syrovynoyu ta yikh znachennya [The essence of operations with a given raw material and their value]. *Efektivna ekonomika*, pp. 78–86. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2182> (accessed: 02.10.2019).
3. Holynskyy Y.O. (2018). Mytna polityka ta yiyi vplyv na menedzhment zovnishn'oeconomichnoyi diyal'nosti [Customs Policy and its Impact on the Management of Foreign Economic Activity]. *Molodyy vchenyy*. № 10, pp.745-749.
4. Hordopolov V.Y. (2018). Tolinhovi operatsiyi yak ob'yekt bukh-halters'koho obliku: ekonomichnyy zmist ta znachennya v sushasnykh umovakh hospodaryuvannya. [Tolling operations as an object of accounting: the economic content and meaning in modern management minds] *Efektivna ekonomika*. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6919> (accessed: 28.09.2019).