УДК 339.5

ИНСТРУМЕНТЫ И МЕХАНИЗМЫ УПРАВЛЕНИЯ ТОЛЛИНГОВОЙ ПЕРЕРАБОТКОЙ СЫРЬЯ

Л.В. ТАРАСОВА
(ОАО «Нафтан, Новополоцк)

Дано определение толлинга, представлена сущностная характеристика толлинговых схем переработки. Проведен сравнительный анализ положений таможенных кодексов, связанных с переработкой (т.е. регулирующих толлинговые сделки), в статьях Таможенных кодексов: Европейского сообщества (1992 г.), СССР (1964 и 1991 гг.), Украины (ред. 1964 г.), Российской Федерации (1993 и 2004 гг.), Республики Беларусь (1993 и 2003 гг.). Также проанализирован ряд нормативных документов по вопросам регулирования толлинговых операций. По результатам анализа сделаны предложения и рекомендации по изменению законодательства, в том числе необходимости систематизации нормативных актов и приведение их в полное соответствие с Таможенным кодексом.

Сегодня можно считать общепризнанным, что толлинговая переработка сырья (беспошлинный ввоз сырья) – это процесс, в котором предприятие-нерезидент и владелец сырья передают его (сырье) предприятию-резиденту страны на переработку с последующим беспошлинным и безналоговым вывозом результатов переработки (готовой продукции) в страну нерезидента и оплатой предприятию-переработчику стоимости услуги по переработке сырья (стоимости процессинга).

Схема поставок сырья в условиях (внешнего) толлинга представлена на рисунке.

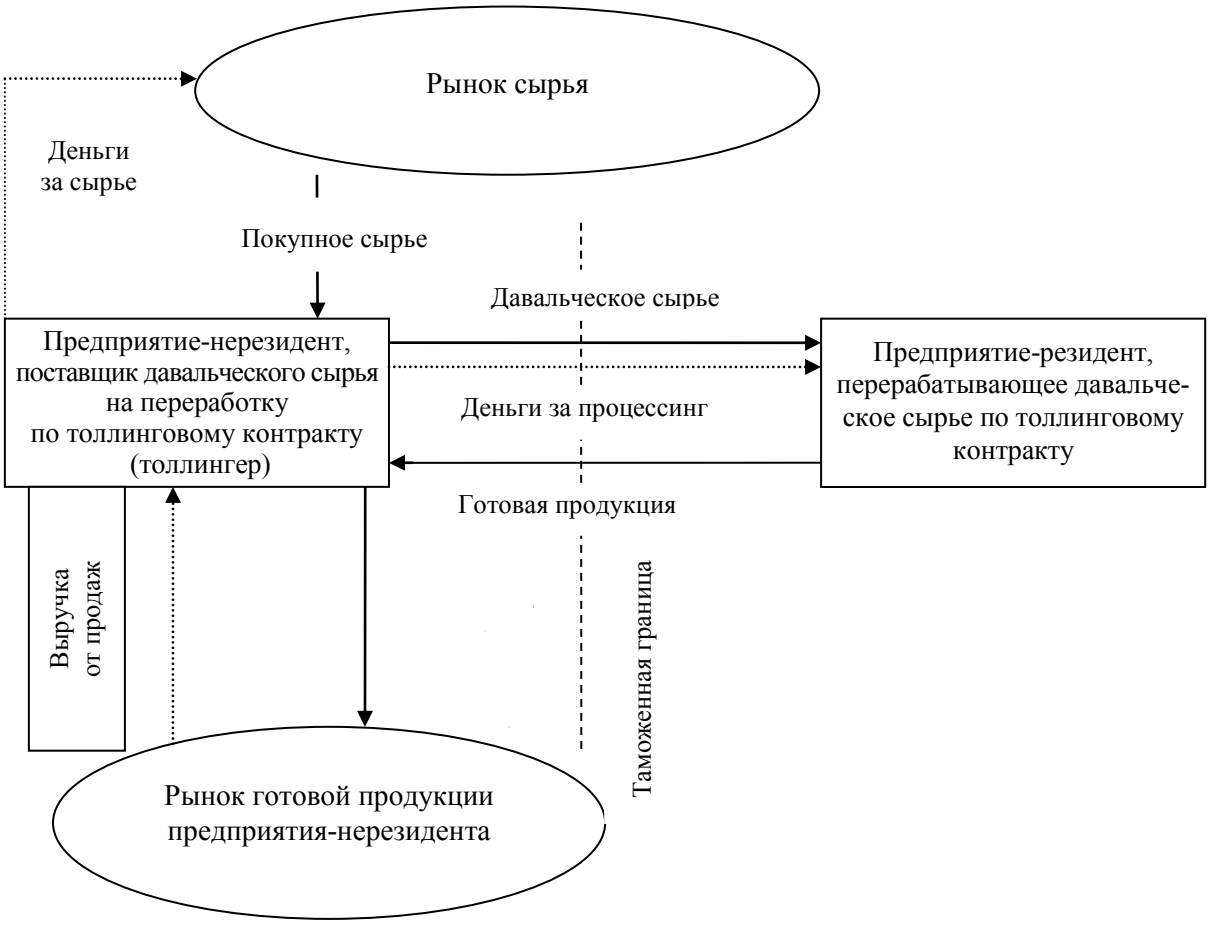

Схема поставок сырья в условиях толлинга

Толлинг (tolling) – весьма распространенное в мировой практике явление, присутствует в более чем 70-ти странах. Термин «толлинг» происходит от английского «toll – [təul]», что в переводе означает пошлина, сбор. Толлинг может быть рассмотрен с точки зрения двух аспектов: как явление и как процесс.

Толлинг – это форма проявления международного разделения труда, он существенно отличается по принципам и формам реализации от разделения труда внутри страны, отличается и по субъектам отношений, связанных с международным разделением труда. Активным участником международного разделения труда, как известно, является государство, которое выполняет регулирующую и контролирующую функции в этом процессе.

Государство должно быть заинтересовано в поддержке отечественных производителей, с одной стороны, и, следовательно, в защите отечественного рынка товаров от экспансии (засилий) иностранных товаров – с другой. В этих целях государство облагает налогом все импортируемые товары. Этот налог можно рассматривать и как налог на потребителей иностранных товаров – физических либо юридических лиц.

Очевидно, что в функции защитника отечественных товаропроизводителей и отечественного рынка государство выступает посредством ввозной таможенной пошлины.

Поскольку государство является одним из важнейших регуляторов международного разделения труда, следовательно, толлинг как явление соотносится (связан) с международным разделением труда.

Наиболее сущностным элементом толлинга является пошлина (сбор).

Толлинг – это процесс переработки сырья под таможенным контролем, при этом собственник сырья – нерезидент, одновременно, является и собственником продукта, выработанного из зарубежного сырья с последующим вывозом продукта. Следовательно, вопросы установления таможенных режимов, пошлин, налогов – все это инструменты и механизмы толлингового производства.

Определяющими документами в регламентации данных схем являются нормативно-правовые акты, установленные налоговым и таможенным законодательством с применением тарифных и нетарифных мер регулирования. Также данные операции (схемы) регламентируются законодательными и нормативными актами в области права и бухгалтерского учета. На предприятиях (фирмах) регламентируются еще и созданной системой внутреннего управленческого учета.

Таможенный кодекс Республики Беларусь включает положения, которые относятся к таможенно-тарифному регулированию внешнеэкономической деятельности, а также ее нетарифному регулированию (запреты и ограничения) в соответствии с законодательством. Ссылка на взимание таможенных пошлин в соответствии с Таможенным кодексом Республики Беларусь и одновременная ссылка на применение запретов и ограничений в соответствии с законодательством о регулировании внешнеторговой деятельности прослеживается во многих статьях Кодекса.

При перемещении товаров через таможенную границу Республики Беларусь должен быть соблюден основной принцип – это принцип установления в отношении перемещаемых товаров одного из предусмотренных действующим законодательством таможенного режима.

В соответствии со статьей 18 пункта 18 Таможенного кодекса «таможенный режим – совокупность положений, определяющих статус товаров и транспортных средств, перемещаемых через таможенную границу Республики Беларусь, для таможенных целей».

Установленные правила регулируют порядок оформления товаров, взимания таможенных платежей, применения мер экономической политики.

Важным условием для отнесения операции к толлингу является то обстоятельство, что ввозимое или приобретаемое на территории страны-переработчика сырье помещается перерабатывающим предприятием под **таможенный режим** переработки. По этому критерию формируются статистические данные о толлинговых сделках.

В Республике Беларусь, как и в других странах, порядок установления таможенных режимов регламентируется Таможенным кодексом.

Проведем сравнительный анализ таможенных режимов, связанных с переработкой (т.е. регулирующих толлинговые сделки) в статьях Таможенных кодексов: Европейского сообщества (1992 г.), СССР (1964 и 1991 гг.), Украины (ред. 1964 г.), Российской Федерации (1993 и 2004 гг.), Республики Беларусь (1993 и 2003 гг.) [1 – 4].

В Таможенных кодексах Республики Беларусь, СССР и Украины разделы, содержащие перечень и описание таможенных режимов, отсутствовали. Внесение изменений в законодательство, в частности в Таможенный кодекс, произошли в 1992 – 1993 годах. Предусматривалось предоставление существенных льгот импортерам сырья для алюминиевых заводов, которые заключались в отмене импортных пошлин на глинозем и отмене НДС на ввозное сырье.

В Таможенном кодексе Европейского сообщества представлены следующие режимы, связанные с переработкой товаров – это режим активного совершенствования (ст. 114) и режим пассивного совершенствования (ст. 145).

В обороте активного совершенствования, не нарушая статьи 115, могут подвергаться на таможенной территории сообщества одному или более процессам обработки следующие товары:

1) товары из сообщества, которые предназначены для обратного вывоза с таможенной территории сообщества в форме продукции переработки, а именно без того, чтобы взимать импортные налоги либо применять меры торговой политики;

2) переведенные в таможенно-правовое свободное обращение товары, для которых импортные налоги возвращаются либо отменяются, если товары в форме продукции переработки вывозятся с таможенной территории сообщества.

В смысле данного постановления происходит:

- процедура не взимания – оборот активного совершенствования в форме, предусмотренной в (1);
- процедура таможенного возврата – оборот активного совершенствования в форме, предусмотренной в (2).

В обороте пассивного совершенствования, не нарушая особых положений, содержащихся в статьях 154 – 159 (для стандартной замены), и не нарушая статьи 123, товары сообщества могут временно вывозиться для проведения процессов совершенствования с таможенной территории сообщества, а продукция, полученная при этих процессах совершенствования, при полном или частичном освобождении от импортных налогов переводится в таможенно-правовое свободное обращение (ч. 1 ст. 145).

Временный экспорт товаров Европейского сообщества происходит при взимании экспортных налогов, а также с применением торгово-политических мер и иных формальностей, которые предусмотрены при экспорте товаров сообщества с его таможенной территории (ч. 2 статья 145). В Таможенном кодексе Российской Федерации 1993 и 2003 годов присутствуют положения о таможенных режимах, аналогичные действующим в Таможенном кодексе Республики Беларусь.

Таможенным кодексом Российской Федерации (в новой редакции) отменен режим переработки под таможенным контролем, но введен режим переработки для внутреннего потребления. Таможенные режимы, имеющие отношение к толлингу, выделены в отдельный раздел – экономические режимы.

Возникают вопросы обоснованности применения таможенного режима «переработка для внутреннего потребления» (ст. 187 – 196 Кодекса). Таможенные режимы переработки на таможенной территории (вне таможенной территории) и положения о таких режимах (ст. 173 – 186; ст. 197 – 208) не противоречат Киотской конвенции об упрощении и гармонизации таможенных процедур. В мировой практике таможенный режим переработки для внутреннего потребления не предусмотрен.

В соответствии с данным режимом ввезенные товары используются на таможенной территории Российской Федерации в течение установленного срока (срока переработки товаров) для целей проведения операций по переработке товаров с полным условным освобождением от уплаты таможенных пошлин с последующим выпуском продуктов переработки для свободного обращения с уплатой таможенных пошлин по ставкам, применяемым к продуктам переработки. Также может быть применена отсрочка оплаты таможенной пошлины до одного года.

Правительство Российской Федерации вправе определять отдельные виды товаров и (или) продуктов их переработки, в отношении которых для целей исчисления таможенных пошлин могут применяться таможенная стоимость и (или) количество иностранных товаров при их помещении под таможенный режим переработки для внутреннего потребления.

Основным мотивом применения этого режима для предпринимателей является то, что он используется, если ставка таможенной пошлины на переработанную продукцию (товары) ниже ставки на ввезенную для переработки продукцию (товары). Однако, как уже указывалось выше, нормальной практикой таможенно-тарифного регулирования является применение принципа эскалации при установлении ставок ввозных таможенных пошлин. Установление более низких ставок ввозных таможенных пошлин для готовых изделий, чем для сырья, материалов, полуфабрикатов и комплектующих изделий, означает нерациональное поощрение импорта иностранных готовых изделий вместо поощрения производства аналогичных отечественных товаров.

В Таможенном кодексе Республики Беларусь (1993 г.) было всего семь таможенных режимов: таможенный режим свободного обращения; экспортной поставки; таможенного хранения; совершенствования; переработки для свободного обращения; временного пользования; перевозки под таможенным надзором.

Увеличение таможенных режимов связано со сложившейся международной практикой осуществления внешнеторговых операций, перемещением товаров через границы отдельных государств. Этому способствовало также и возникновение толлинговых схем. Таможенный кодекс Республики Беларусь (2003 г.) предусматривает 16 таможенных режимов перемещения товаров через границу Беларуси. В целях таможенного регулирования толлинговых и давальческих операций (применяются) устанавливаются следующие виды таможенных режимов:

- выпуск для свободного обращения;
- переработка на таможенной территории;
- переработка под таможенным контролем;
- переработка вне таможенной территории;
- экспорт.

Переработка товаров на таможенной территории – таможенный режим, при котором иностранные товары используются в установленном порядке для переработки на таможенной территории Республики Беларусь **без применения мер экономической политики и с возвратом сумм ввозных таможенных пошлин и налогов** при условии вывоза в соответствии с таможенным режимом экспорта продуктов переработки за пределы таможенной территории Республики Беларусь (ст. 58).

Возврат сумм ввозных таможенных пошлин и налогов при вывозе продуктов переработки в соответствии с таможенным режимом экспорта производится таможенными органами Республики Беларусь при условии соблюдения положений настоящего Кодекса и если продукты переработки вывозятся в срок не позднее двух лет со дня перемещения товара через таможенную границу Республики Беларусь (ст. 63). От вывозных таможенных пошлин и налогов освобождаются иностранные товары и продукты их переработки. К указанным товарам и продуктам не применяются меры экономической политики (ст. 64).

Переработка товаров под таможенным контролем – таможенный режим, при котором иностранные товары используются в установленном порядке на таможенной территории Республики Беларусь **без взимания таможенных пошлин и налогов, а также без применения к товарам мер экономической политики** для переработки под таможенным контролем с последующим выпуском для свободного обращения или помещением продуктов переработки под иной таможенный режим (ст. 65).

Переработка товаров под таможенным контролем осуществляется в соответствии с положениями статей 59 – 62, 64 и 66 Таможенного кодекса Республики Беларусь. Статья 67 Кодекса предусматривает ограничение использования таможенного режима. Переработка товаров под таможенным контролем не может использоваться для уклонения от соблюдения мер экономической политики и правил определения страны происхождения товаров.

Случаи, когда использование таможенного режима переработки товаров под таможенным контролем не допускается, определяются Государственным таможенным комитетом Республики Беларусь по согласованию с Министерством внешних экономических связей Республики Беларусь.

Поскольку после переработки к таможенному оформлению предъявляются уже не ввезенные товары, а продукты переработки, не допускается использование этого режима как способа уклонения от соблюдения мер экономической политики и правил определения страны происхождения.

Переработка товаров вне таможенной территории – таможенный режим, при котором отечественные товары вывозятся без применения к ним мер экономической политики и используются вне таможенной территории Республики Беларусь в целях их переработки и последующего выпуска продуктов переработки в свободное обращение на таможенной территории Республики Беларусь с полным или частичным освобождением от таможенных пошлин и налогов, а также без применения к товарам мер экономической политики (ст. 87).

Экспорт товаров – таможенный режим, при котором товары вывозятся за пределы таможенной территории Республики Беларусь без обязательства об их ввозе на эту территорию (ст. 97).

В статье 98 Таможенного кодекса Республики Беларусь установлены требования при экспорте товаров.

Экспорт товаров осуществляется при условии уплаты вывозных таможенных пошлин и внесения иных таможенных платежей, соблюдения мер экономической политики и выполнения других требований, предусмотренных Таможенным кодексом и иными актами законодательства Республики Беларусь по таможенному делу.

При экспорте товары освобождаются от налогов либо уплаченные суммы налогов подлежат возврату в соответствии с Налоговым законодательством Республики Беларусь.

При выпуске товаров в таможенном режиме экспорта товары должны быть вывезены за пределы таможенной территории Республики Беларусь в том же состоянии, в котором они были на день принятия таможенной декларации, кроме изменений состояния товаров вследствие естественного износа или убыли при нормальных условиях транспортировки и хранения (ст. 99).

В Таможенном кодексе Республики Беларусь, так же как и в мировой практике, действуют механизм возврата сумм ввозных таможенных пошлин и налогов при вывозе продуктов переработки и механизм не взимания.

Резюмируя приведенные положения, определяем, что Таможенный кодекс Республики Беларусь устанавливает *три режима переработки товаров*: переработка товаров на (вне) таможенной территории; переработка товаров под таможенным контролем.

Переработка товаров включает в себя:

- изготовление товара (в том числе монтаж, сборку и подгонку под другие товары);
- собственно переработку и обработку;
- ремонт товаров, включая их восстановление и приведение в порядок;
- использование некоторых товаров, которые содействуют производству продуктов переработки или облегчают его, даже если эти товары полностью или частично потребляются в процессе переработки.

Одним из условий установления толлинговых режимов переработки является наличие специальной лицензии [5, 6]. Она выдается таможенным органом на основании заключения о целесообразности переработки товаров в Республике Беларусь профилирующего министерства или ведомства.

Например, для нефтеперерабатывающей, химической и нефтехимической промышленности рассматривает заявления и выдает заключения Белорусский государственный концерн по нефти и химии (концерн «Белнефтехим»); для предприятий легкой и текстильной промышленности *(за исключением случаев указанных в постановлении)* – Белорусский государственный концерн по производству и реализации товаров легкой промышленности (концерн «Беллегпром»). В случае если товарами для переработки в Республике Беларусь являются отходы производства и потребления, заявление дополнительно согласовывается Министерством природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь.

Для получения лицензии на переработку товаров на таможенной территории необходимо, чтобы соблюдались следующие положения:

1) ввезенные товары могли быть идентифицированы в продуктах переработки, за исключением случаев, когда они при содействии производству основной продукции полностью потребляются в процессе переработки;

2) переработка товаров способствовала вывозу продуктов переработки либо использованию производственных мощностей в Республике Беларусь, что должно подтверждаться заключением о целесообразности переработки товаров в Республике Беларусь;

3) ввезенные товары использовались в целях переработки для изготовления любой единицы основной продукции, причем в производственном процессе могут использоваться и отечественные товары.

Лицензия на переработку товаров вне таможенной территории выдается в случаях наличия договоров, в соответствии с которыми происходит перемещение товаров через таможенную границу Республики Беларусь и их переработка, а также при условии, что переработка товаров вне таможенной территории не наносит ущерба интересам экономики Республики Беларусь и таможенный орган Республики Беларусь сможет установить, что продукты переработки образовались в результате переработки вывезенных товаров.

Сроки переработки товаров на таможенной территории и вне ее устанавливаются таможенными органами Республики Беларусь в порядке, определяемом Государственным таможенным комитетом Республики Беларусь. Их продолжительность должна основываться на экономически оправданной продолжительности процесса переработки товаров и распоряжения продуктами их переработки. Как правило, период переработки товаров устанавливается в пределах годичного срока.

Таможенные органы вправе устанавливать нормы выхода продуктов, полученных в результате переработки товаров.

Следует обратить внимание на то, что в рассматриваемых режимах по-разному решается вопрос об уплате пошлин, налогов и других таможенных платежей, а также применении мер экономической политики.

Так, при переработке товаров на таможенной территории пошлины и налоги, уплаченные при ввозе, подлежат возврату при условии, что продукты переработки вывозятся в соответствии с таможенным режимом экспорта не позднее двух лет со дня перемещения товаров через таможенную границу Республики Беларусь. При этом меры экономической политики не применяются. Европейский опыт указывает на более реальные сроки цикла производства и реализации продукции, выработанной в рамках толлингового соглашения. Определено, что сроки, которые начинаются в течение календарного месяца или квартала, смотря по обстоятельствам, заканчиваются в последний день следующего календарного месяца или квартала. Предлагается применить в Таможенном кодексе Республики Беларусь реальные, обоснованные сроки применения данных режимов, что послужит инструментом контроля для таможенных органов.

Иностранные товары и продукты их переработки освобождаются от вывозных таможенных пошлин и налогов. К ним не применяются меры экономической политики.

При переработке товаров под таможенным контролем таможенные пошлины и налоги при ввозе товаров для переработки не взимаются, а также не применяются меры экономической политики.

Товары, вывозимые на переработку за пределы таможенной территории Республики Беларусь, облагаются вывозными таможенными пошлинами, налогами с последующим возвратом их сумм при выпуске продуктов переработки для свободного обращения на территории Республики Беларусь при условии соблюдения соответствующих положений Таможенного кодекса.

Ограничения на отдельные операции по переработке товаров, условия проведения таких операций определяются Государственным таможенным комитетом Республики Беларусь по согласованию с Министерством экономики и Министерством иностранных дел Республики Беларусь.

Регламентация режимов переработки во многом совпадает, вместе с тем между ними имеются и определенные различия, которые вытекают из условий их применения.

Статьей 58 Таможенного кодекса определено, что иностранные товары используются в установленном порядке для переработки на (вне) таможенной территории, под таможенным контролем Республики Беларусь. Данный порядок определен в положениях и инструкциях, утвержденных постановлениями Правительства либо Государственного таможенного комитета Республики Беларусь.

В соответствии с Постановлением Государственного таможенного комитета Республики Беларусь № 32 от 23 мая 2002 года для получения лицензии на переработку товаров на (вне) таможенной территории (под таможенным контролем) заинтересованному лицу необходимо выполнить следующие условия:

- заключить внешнеэкономический договор;
- получить заключение о целесообразности переработки товаров на (вне) таможенной территории и под таможенным контролем, которое является документом, свидетельствующим, что проведение операций по переработке товаров отвечает экономическим интересам Республики Беларусь, а также подтверждающим соответствие сведений о технологическом процессе переработки и выходе продуктов переработки существующим стандартам Республики Беларусь либо международным стандартам.

В случае отказа в получении лицензии и как следствие неисполнения обязательств, необходимо предусмотреть в договоре запись о том, что он вступает в действие с момента получения лицензии.

Анализируя правила заполнения заключения о целесообразности переработки товаров на (вне) таможенной территории и под таможенным контролем, а также бланк соответствующего заключения и порядок его заполнения, можно сделать вывод, что проблема целесообразности (эффективности) с точки зрения государства не рассмотрена, не учтены интересы производителей аналогичной продукции.

По пункту 4 Постановления: «Лицензия может быть выдана резиденту Республики Беларусь, заинтересованному во ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь (вывозе с таможенной территории Республики Беларусь) находящихся в его собственности (владении) товаров с целью их переработки.

Если ввезенные товары будут находиться в собственности резидента (переработчика либо посредника), тогда зачем заявлять режимы переработки товаров на (вне) таможенной территории либо под таможенным контролем. Это будут просто экспортно-импортные операции? Во избежание неверной трактовки необходимо внести ясность в данный документ.

В соответствии с пунктом 19 Инструкции № 10 от 24.06.2003 г. не допускается отказ в выдаче заключения по мотивам нецелесообразности осуществления переработки товаров на (вне) таможенной территории Республики Беларусь [7].

Вопрос определения эффективности (целесообразности) сам отпадает? Получается, что кто-то уже определил, что данные операции в любом сценарии выгодны для перерабатывающих отраслей.

В Таможенном кодексе и законодательных актах Республики Беларусь присутствуют механизмы чисто организационного толка. Проблемы экономической эффективности толлинговых операций (целесообразности), выгод и потерь для различных субъектов хозяйствования, особенно для отечественных производителей аналогичной продукции в нормативных документах не рассматриваются. Происходит формальное заполнение документов для установления таможенных режимов. Государство должно быть заинтересовано в проведении исследований данных процессов с определением реального экономического эффекта.

Также следует отметить, что Таможенный кодекс Республики Беларусь, в частности, в вопросах регулирования толлинговых операций не содержит норм прямого действия. Об этом свидетельствует огромный перечень нормативных актов для обеспечения реализации положений Таможенного кодекса. Необходима их систематизация и приведение в строгое соответствие с Кодексом. В перспективе при разработке положений нового Таможенного кодекса Республики Беларусь необходимо прописать все положения таким образом, чтобы максимально исключить лоббирование и протекционизм.

ЛИТЕРАТУРА

1. Таможенный Кодекс Европейского сообщества: Регламент Совета 2913\92.
2. Таможенный Кодекс Республики Беларусь от 6 января 1998 г. № 133-З (в редакции Законов Республики Беларусь от 19.05.2000 № 391-З, от 04.12.2001 № 71-З, от 04.01.2003 № 183-З, от 15.11.2004 № 332-З).
3. Таможенный кодекс СССР (1964 и 1991 гг.).
4. Таможенные кодексы Республики Беларусь, Российской Федерации, Украины. – Мн.: Амалфея, 1996. – 432 с.
5. Положение о порядке выдачи, аннулирования и отзыва лицензии на переработку товаров на (вне) таможенной территории и под таможенным контролем: Постановление Государственного таможенного комитета Республики Беларусь № 32 от 23 мая 2002 г. (в ред. Постановлений ГТК от 08.09.2004 г. № 75, от 02.08.2005 № 55)
6. Об особенностях выдачи лицензии на переработку товаров предприятиям легкой и текстильной промышленности Республики Беларусь и особенностях таможенного оформления образовавшихся в результате переработки товаров (в ред. Постановления ГТК от 05.10.2005 № 69): Постановление Государственного таможенного комитета Республики Беларусь № 28 от 7 апреля 2003 года.
7. Об утверждении Инструкции о порядке выдачи заключений Министерства промышленности Республики Беларусь о целесообразности переработки товаров на (вне) таможенной территории Республики Беларусь и под таможенным контролем: Постановление Министерства промышленности Республики Беларусь № 10 от 24 июня 2003 года.