

конкретних національних ринків. Також слід враховувати те, що найчастіше за все базовою валютою є американський долар.

**Висновки.** Таким чином, перелічені групи факторів, що визначають ліквідність похідних цінних паперів щільно пов'язані між собою. Самі по собі, тобто окремо, не гарантують високої ліквідності того чи іншого похідного цінного паперу. Навіть самий досконалий похідний цінний папір навряд чи виживе без забезпечення адекватної правової підтримки. В той же час, сприятливі зовнішні обставини аж ніяк не гарантують успіх недостатньо розробленому похідному цінному паперу. Отже, успіх і висока ліквідність похідного цінного паперу багато в чому залежить від урахування всіх зазначених груп факторів та розробці на їх основі відповідних умов обігу похідних цінних паперів, що, відповідно, впливає на рівень розвитку ринку похідних цінних паперів.

### Література

1. Буренин А. Н. Рынок производных финансовых инструментов / А. Н. Буренин. – М. : ИНФРА–М, 2000. – 386 с.
2. Примостка Л. Роль строкового ринку в стабілізації економічної системи / Л. Примостка // Ринок цінних паперів. – 2004. – № 5–6. – С. 21–24.
3. Маршалл Дж.Ф., Бансал В.К. Финансовая инженерия: Полное руководство по финансовым нововведениям / Дж. Ф. Маршалл, В. К. Бансал ; [пер. с англ.]. – М. : ИНФРА–М., 1998. – 784 с.
4. Кучуков Р. А. Теория и практика государственного регулирования экономических и социальных процессов / Р. А. Кучуков. – М. : Гайдарики, 2010. – 504 с.
5. Сохацька О. М. Біржова справа : [підручник] / О. М. Сохацька. – Тернопіль : Карт-бланш, К. : Кондор, 2008. – 632 с.
6. Фельдман А. Б. Производные финансовые и товарные инструменты / А. Б. Фельдман. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 241 с.
7. Деривативы. Курс для начинающих (Серия «Reuters для финансистов») ; [пер. с англ.]. – М. : Альпина Паблишер, 2002. – 208 с.
8. Про похідні (деривативи) [Електронний ресурс] : проект закону України від 11.05.2010 реєстраційний № 6376. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>.
9. Про оподаткування прибутку підприємств [Електронний ресурс] : у редакції від 22 травня 1997 року № 283/97-ВР із останніми змінами та доповненнями від 27.04.2010 р. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/>.
10. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] : із змінами, внесеними згідно із Законом № 2856-VI (2856-17) від 23.12.2010. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/>.

Надійшла 10.08.2011

УДК 657.03

Л. О. ЧОРНА, С. І. ШВЕДА

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

## ВПЛИВ ОСОБЛИВОСТЕЙ СКЛАДАННЯ ДОГОВОРУ НА ЕФЕКТИВНІСТЬ ОПЕРАЦІЙ З ДАВАЛЬНИЦЬКОЮ СИРОВИНОЮ

*В статті представлено дослідження щодо формування варіантів договорів між замовником та виконавцем виробництва товарів на давальницькій сировині. Уточнені основні поняття та представлено особливості складання та виконання договорів толінгу для підвищення ефективності операцій.*

*This article contains research on the peculiarities of the knowledge base to draw up a contract for production of goods made on commission. The author clarifies the basic concepts and presents the main features of assembly tolling agreements to improve operations.*

*Ключові слова: давальницька сировина, договір, ефективність договору, толінг.*

Поширеним шляхом активної виробничої діяльності багатьох промислових підприємств України є здійснення операцій з давальницькою сировиною. Така форма діяльності дає можливість одержувати прибуток та активно розвиватись, не дивлячись на кризові процеси, хоча деяке зменшення активності все ж таки можна спостерігати. Актуальність формування ефективного договору та варіантів для змін обумовлена потребою вивчення законодавства та практичного досвіду роботи з давальницькою сировиною багатьох підприємств. Забезпечення ефективності толінгу залежить, передусім, від правильної організації обліку, аналізу, договірних відносин як джерела інформації для прийняття управлінських рішень.

Дана науково-практична тематика була розглянута в багатьох різноманітних працях економістів, менеджерів, юристів. Серед них можна виділити праці таких учених, як Ф. Ф. Бутинця, О. А. Бакурової, А. М. Герасимовича, В. Є. Житного, Л. О. Кадуріної, О. В. Карпенко, Л. М. Кіндрацької, М. В. Кужельного, В.

Г. Козака, Ю. А. Кузьмінського, Л. Ш. Лозовського, О. І. Лукашової, В. В. Матвєєвої, Є. В. Мниха, О. А. Петрик, Р. Л. Хом'яка, В. В. Сопка А. Н. Азриліяна, Б. А. Райсберга, К. Б. Стародубцевої та інших. Але вивчення багатьох праць дає можливість виділити невирішені питання в процесах виробництва на давальницькій сировині, серед яких непристосованість первинної документації, виконання договорів, прозоре формування вторинної документації тощо.

**Мета статті** – розробити науково обґрунтовані рекомендації щодо формування договору виробництва готової продукції на основі давальницької сировини.

Категорія "давальницька сировина" є визначальною категорією і основною кваліфікуючою ознакою договору переробки давальницької сировини. Давальницька сировина у правовому сенсі має такі особливості: право власності на цю сировину на всіх етапах переробки чи обробки належить замовнику; вона є споживаною, подільною річчю, визначеною родовими ознаками, яка безпосередньо та істотно використовується у виготовленні готової продукції; поставляється за зобов'язанням замовником. Давальницька сировина за договором переробки давальницької сировини з метою виготовлення готової продукції може піддаватися переробленню, обробленню, збагаченню чи використанню [1].

Договір переробки давальницької сировини є новим самостійним договором підрядного типу у системі цивільно-правових договорів. Кваліфікуючими ознаками договору переробки давальницької сировини є особливий суб'єктний склад, предмет договору, умова обов'язкової попередньої поставки сировини для вироблення готової продукції.

Сторонами у договорі переробки давальницької сировини може бути встановлена можливість застосування норм про поставку в регулюванні поведінки сторін, пов'язаною з передачею майна, якщо це не суперечить договору підряду та не врегульовано самим договором.

З огляду на це умовами, за наявності яких у договорі, що містить елементи різних відомих договорів, про нього можна казати як про новий договірний вид, є такі:

1. Наявність у договорі єдиного предмета договору, який може поєднувати як елементи різних договірних типів, так і елементи, характерні тільки для цього договору.

2. Наявність стійкого застосування подібних договорів у договірній практиці господарюючих суб'єктів.

3. Існування спеціального нормативно-правового регулювання відносин за таким договором.

Отже, розглянемо тепер особливості формування бази знань для договорів переробки давальницької сировини з урахуванням наведених умов.

У договорі переробки давальницької сировини виділяється своєрідний складний предмет договору, що є з'єднуючим елементом, який дозволяє нам говорити про єдиний предмет договору. Таким елементом, єдиною метою договору є переробка давальницької сировини у готову продукцію. Для забезпечення реалізації цієї мети і виникає потреба у встановленні таких прав і обов'язків, які на сьогодні не охоплюються одним відомим Цивільному кодексу договірним видом. Як ми зазначали раніше, до договору переробки давальницької сировини окрім зобов'язань з підряду входять зобов'язання з поставки і можуть входити зобов'язання з міни. Специфіка прав і обов'язків за договором переробки давальницької сировини має вираження в тому, що виконавець, окрім взяття на себе зобов'язань з переробки давальницької сировини та виготовлення готової продукції, бере на себе зобов'язання з поставки та міни одночасно. Специфічним елементом розглядуваного договору є дворазова передача майна за договором. Особливої специфіки договору переробки давальницької сировини, безумовно, надає сама давальницька сировина. Специфіка цієї категорії буде розглянута нами нижче. Зазначені особливості у нашому випадку відіграють роль ідентифікуючих ознак самостійного договору.

Ще в роботах О.С. Іоффе зазначається, що договірний тип виділяється або за специфікою матеріальних відносин, що ним опосередковуються, або за колом юридичних умов, об'єктивно необхідних для створення даного договірного зобов'язання. Причому достатньо будь-якої з двох названих передумов [2, с. 37].

У договорі переробки давальницької сировини суспільні відносини виникають з приводу виконання робіт. Зобов'язання з поставки та міни, на наш погляд, є другорядними, підпорядкованими основній меті договору. Адже природа договору, перш за все, визначається за його основною метою. Більше того, підрядні договори охоплюють суспільні відносини не тільки товарного обороту, а й виробництва матеріальних благ [3, с. 85]. А як ми зазначали, договір переробки давальницької сировини застосовується у сфері матеріального виробництва. До того ж у цьому договорі присутні елементи відомих ЦК України договорів. Наведені умови виключають можливість говорити про договір переробки давальницької сировини як про договір нового договірного типу. Вважаємо за необхідне виділити цей договір у самостійний договір із типу договорів, спрямованих на виконання робіт.

Вирішальну індивідуалізуючу особливість досліджуваному договору, безумовно, надає давальницька сировина. Саме особливості правового характеру, що притаманні цій категорії, надають специфіки та неоднозначної правової природи цьому договору. Навіть термін "давальницька сировина" використовується лише в рамках суспільних відносин, що виникають на підставі розглядуваного нами договору. Наприклад, у договорі побутового замовлення, в разі виконання предмета договору з матеріалів

замовника, такий термін не використовується.

Ще однією індивідуалізуючою ознакою договору переробки давальницької сировини, як в свої роботах зазначає Л.С. Шамис, є те, що передача сировини для переробки завжди повинна випереджати строки виконання робіт з виготовлення продукції [4, с. 133].

"Критерій віднесення будь-якого продукту (речовини, виробу) до давальницької сировини повинен мати насамперед гносеологічний характер, тобто давальницькою сировиною слід вважати ті види сировини, матеріалів, напівфабрикатів, комплектуючих виробів, енергоносіїв, використання яких визначає основні (ідентифікаційні) властивості готової продукції або характер процесу її виробництва незалежно від кількості стадій (переділів) переробки сировини [5, с. 85]. Це є доцільним для відмежування основної сировини від допоміжних матеріалів, які використовуються у виробництві тієї чи іншої продукції.

Цілком зрозуміло, що у договорах переробки давальницької сировини до визначення давальницької сировини у зовнішньоекономічній діяльності держава може при необхідності встановлювати додаткові вимоги в рамках державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності та забезпечення захисту української економіки, але наявність базового правильного визначення давальницької сировини у законодавстві України на сьогодні є, на наш погляд, необхідною.

Головним обов'язком виконавця за досліджуваним договором є своєчасне виготовлення готової продукції з давальницької сировини. У договорі в загальному випадку передбачено вимоги щодо способу переробки, якості або певних вимог до готової продукції.

Виконавець може виконати переробку достроково, якщо договором не встановлено інше. Можливість дострокового виконання зобов'язання повинна бути передбачена в договорі. У протилежному разі виконавець повинен повідомити замовника про дострокове виконання переробки і діяти за його вказівками.

Оскільки робота виконується з матеріалів замовника, то, за аналогією з підрядними договорами, виконавець зобов'язаний економно та ощадливо використовувати давальницьку сировину. Виконавець відповідає за неправильне використання давальницької сировини або її псування з власної вини.

Слід зауважити, що фактично, з моменту передачі сировини, виконавець здійснює кореспондовані йому замовником права володіння та використання сировини. Володіння як юридично врегульовані суспільні відносини з приводу майна передбачає таке становище, коли особа, що володіє, має можливість впливу на об'єкт володіння. Таку можливість має виконавець за договором переробки давальницької сировини з моменту прийняття цієї сировини. Підтверджують це також операції з обліку сировини, що їх періодично здійснює або може здійснювати виконавець, які можна розглядати як правомочність володіння майном, хоча право власності на сировину належить замовнику. Правомочність володіння, тим часом, безпосередньо пов'язана з договірною правомочністю цільового використання. Володіння та використання сировини, як суб'єктивна правомочність повинна відбуватися відповідно до її призначення. Неправомірним є використання сировини всупереч зобов'язанням. За договором переробки давальницької сировини виконавець зобов'язаний використовувати надану сировину виключно для зазначених у договорі цілях, а саме – для виготовлення готової продукції.

Права і обов'язки сторін за договором побутової переробки давальницької сировини не містять у собі відносин з поставок, тому, на наш погляд, з огляду на те, що досліджуваний договір подібний до договору побутового підряду, доцільно підпорядкувати його нормам про договір побутового підряду (параграф 2 глави 61 ЦК України) [6].

Отже, з моменту передачі сировини виконавець здійснює кореспондовані йому замовником права володіння та використання сировини. Надані права повинні здійснюватися виключно у межах та цілях, зумовлених договором. Роботу виконавця за договором переробки давальницької сировини можна назвати як "переробка давальницької сировини", так і "виготовлення готової (кінцевої) продукції", що є тотожним. Вимоги щодо якості сировини та готової продукції підпорядковуються положенням щодо якості наданих матеріалів та якості виконаної роботи, передбачених положеннями про договір підряду.

Особливістю договору переробки давальницької сировини також є те, що виконавець у свою чергу зацікавлений у належній якості сировини, що поставляється, та (або) готової продукції в разі розрахунків за роботу сировиною або продукцією. Обов'язки підрядника щодо економного та правильного використання матеріалу, передбачені положеннями про договір підряду, конкретизуються прямими вказівками у договорі переробки давальницької сировини, що є його особливістю.

Як правило, норми витрат сировини, норми технічних втрат, кількість відходів сировини та інших побічних продуктів тощо передбачаються сторонами у договорі заздалегідь за допомогою схем виробничого циклу, технологічних схем, специфікацій та інших подібних додатків до договору. Їх невиконання буде підставою для визнання виконання договору частково невиконаним або виконаним неналежно.

Порушення договірних зобов'язань тягне за собою правові наслідки, встановлені договором або законом. ЦК України передбачено чотири основні види правових наслідків порушення зобов'язання (ст. 611): припинення зобов'язання внаслідок односторонньої відмови від зобов'язання, якщо це встановлено договором або законом, або розірвання договору; зміна умов зобов'язання; сплата неустойки; відшкодування збитків та моральної шкоди. Вказані наслідки можуть наставати як окремо, так і у поєднанні. Види порушень та ситуації вирішення проблем також повинні бути сформовані в базі.

Для реагування на порушення зобов'язань та, відповідно, забезпечення належного їх виконання за договором переробки давальницької сировини, законодавством встановлений ряд заходів оперативного впливу та примусу до належного виконання на сторону, що порушила зобов'язання. Також такі заходи можуть передбачатися договором. Крім того, досвід менеджера допоможе сформулювати ситуації вирішення проблем порушень.

У діловому обороті, особливо у зовнішньоекономічній діяльності, а також у законодавстві непереборна сила та інші надзвичайні обставини, що виключають вину, а отже, відповідальність за порушення договірних зобов'язань, створюють окрему групу обставин, які називають форс-мажорними. Форс-мажор є ще однією обставиною, яка звільняє від цивільної відповідальності. Форс-мажор – це виключні умови, які сторони закріплюють у договорі як підстави звільнення від подальшого виконання зобов'язання за договором, якщо такі умови матимуть місце в період чинності договору. Криза зумовила формування нового переліку форс-мажорних обставин [7].

Таким чином, для формування договору, що буде ефективним для виробництва товару на давальницькій сировині доцільно притримуватись таких правил:

1. Умова про предмет договору переробки давальницької сировини містить у собі умови про кількість, номенклатуру, асортимент давальницької сировини чи готової продукції. Істотними можуть бути умови-вказівки на якість сировини чи готової продукції, а також вказівка на конкретний спосіб виготовлення продукції.

2. Якщо замовником за договором переробки давальницької сировини є фізична особа, яка здійснює переробку сировини для домашнього чи сімейного споживання, то умови поставки не входять до умов досліджуваного договору.

3. У разі, якщо сторони договору переробки давальницької сировини передбачають розраховуватися у натуральній формі (сировиною, готовою продукцією чи у поєднанні із грошовими розрахунками), для правильного її обчислення та забезпечення повного розрахунку у тексті договору необхідно зазначити вартість давальницької сировини та готової продукції за одиницю або в цілому, а також сформулювати приклад обчислення.

4. Форма договору переробки давальницької сировини повинна бути письмовою і бути узгодженою з формальними вимогами щодо бухгалтерського обліку, статистичної та іншої звітності, оподаткування.

Додаткові вимоги висуваються нормативними актами до форми зовнішньоекономічного договору переробки давальницької сировини. Окрім загальних вимог до простої письмової форми, обов'язковим є зазначення назви, номера договору, дати та місця його укладення, преамбули, місцезнаходження (місце проживання) сторін, їх почтові та платіжні реквізити.

5. Широке регламентування відносин за договором переробки давальницької сировини нормами про договір підряду свідчить про наявність основних підрядних відносин за вказаним договором, що підкреслює підрядну природу досліджуваного договору. Наявність відносин з поставки є, за своєю природою, допоміжним елементом, що забезпечує організацію та виконання основних підрядних обов'язків сторін за договором.

У разі виникнення конкуренції норм про поставку та норм про підряд (порядок надання сировини, порядок приймання виконаної роботи), слід застосовувати норми про договір підряду, якщо договором не передбачено інше.

6. Особливістю договору переробки давальницької сировини як підрядного договору є обмеження або повна неможливість надання вказівок та контролювання замовником роботи, яку здійснює виконавець. Це зумовлено взагалі специфікою виробничих процесів на виробничих підприємствах, а також тим, що сам виробничий процес отримання готової продукції із сировини або окремі його частини можуть бути комерційною таємницею виконавця. Але показники якості повинні бути вказані в договорі.

7. У загальному випадку правові наслідки порушення договору переробки давальницької сировини передбачаються договором, положеннями про правові наслідки та відповідальність за порушення зобов'язання та положеннями про порушення договору підряду.

8. Сторонами у договорі переробки давальницької сировини може бути зазначена можливість застосування норм про поставку у нормуванні поведінки сторін, пов'язаної з передачею майна, якщо це не суперечить договору підряду та не врегульовано самим договором.

9. База знань для формування договорів повинна містити детальні ситуації щодо тлумачення законодавства та використання досвіду менеджера ЗЕД.

## Література

1. Бабіч І. В. Договір переробки давальницької сировини : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.03 – цивільне право і цивільний процес; сімейне право; міжнародне приватне право / І. В. Бабіч. – Київ, 2006. – 26 с.
2. Иоффе О. С. Обязательственное право / Иоффе О. С. – М. : Юрид. лит., 1975. – 880 с.
3. Шамис Л. С. Последствия несвоевременной передачи заказчиком сырья для изготовления

продукції (Дело №1/1731 за 1970г. Госарбитража при Одесском облисполкоме) / Л. С. Шамис // Научно-практический комментарий арбитражной практики. Вып.5. – М., 1972. – С. 129–136.

4. Баранник А., Котляров Є., Іващенко В. Правове і нормативно-методичне забезпечення операцій з давальницькою сировиною / А. Баранник, Є. Котляров, В. Іващенко // Економіка України. – 1996. – № 9. – С. 85–87.

5. Єдинак Т. С. Державне регулювання та контроль операцій з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічній діяльності : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. наук з державного управління : спец. 25.00.02 – механізми державного управління / Т. С. Єдинак. – Запоріжжя, 2007. – 22 с.

6. Цивільний кодекс України: Науково-практичний коментар. У 2 ч. ; за заг. ред. Я. М. Шевченко. – К. : Концерн "Видавничий Дім "Ін Юре", 2004. – Ч.2. – 896 с.

7. Житний В. Є. Удосконалення аналізу операцій з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. економ. наук : спец. 08.06.04. – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / В. Є. Житний. – Харків, 2001. – 19 с.

Надійшла 10.08.2011

УДК 336.227.8

Н. В. ХРОМ'ЯК, В. М. ЧУБАЙ  
Національний університет «Львівська політехніка»

## ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД СТВОРЕННЯ ЕФЕКТИВНИХ ПОДАТКОВИХ СИСТЕМ: ОСОБЛИВОСТІ ТА НАПРЯМКИ ВИКОРИСТАННЯ В УКРАЇНІ

*У статті проаналізовано закономірності функціонування та розвитку податкових систем у економічно розвинутих країнах світу, висвітлено їх недоліки та переваги, вплив на розвиток країни, діяльність суб'єктів господарювання та добробут громадян, а також наведено порівняльну характеристику податкової системи України з системами оподаткування провідних країн світу, запропоновано напрямки використання в Україні зарубіжного досвіду створення ефективних податкових систем.*

*In the article are analyzed the patterns of functioning and development of the tax systems in the economic developed countries of the world, are reflected their failings and advantages, influence on development of country, activity of subjects of manage and welfare of citizens, and also are adduced the comparative description of the tax system of Ukraine and the systems of taxation of leading countries of the world.*

*Ключові слова: податкова система, податкові платежі, податкові ставки, податкові пільги, платники податків, євроінтеграція.*

**Постановка проблеми.** Податкова система є визначальною складовою, що чинить вагомий вплив на економіку країни, зокрема на діяльність юридичних осіб і приватних підприємств. Вже десятиріччя питання про вдосконалення податкової системи викликає дискусії між представниками влади та суб'єктами господарювання. Особливо гострий характер цих суперечок зумовлений фінансовою нестабільністю підприємств, зменшенням сукупного попиту та податкових надходжень до бюджету, економічною кризою, яка суттєво вплинула на податкові платежі. Уже багато зроблено на шляху реформування податкової системи, але бажаних результатів не досягнуто. Після прийняття Податкового кодексу [1], який спричинив низку суперечок і дискусій, а також став ефективним інструментом для стягнення штрафів, ситуація для підприємств та підприємців значно погіршилась. Це все нашоує на необхідність ґрунтовного дослідження усіх аспектів впливу податкової системи на діяльність суб'єктів підприємницької діяльності та шляхів його оптимізації, виявляючи проблеми податкової системи України і пропонуючи способи їх усунення з врахуванням досвіду економічно розвинутих країн світу.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню податкових систем економічно розвинутих країн світу, а також порівнянню їх з системою оподаткування України присвячена незначна кількість наукових праць вітчизняних та іноземних вчених. Серед іноземних вчених варто виділити праці А. Афонсо, Р. Варсано, Р. Вебер, Д. Вілсон, У. Гейл Флет, Д. Даймонд, М. Деверо, С. Коліньон, К. Найкел, В. Оутс, Р. Перроті, Г. Табелліні, В. Танзі, Г. Таубер, М. Уайт. Вивчення проблематики реформування української податкової системи на основі досвіду економічно розвинутих країн займалися такі вітчизняні вчені: В. Андрущенко, З. Варналій, О. Василик, В. Геєць, В. Козаченко, П. Мельник, В. Нусінов, А. Соколовська, Н. Хорошаєв та інші.

**Постановка завдання.** В статті поставлено такі завдання: аналіз особливостей, переваг і недоліків податкових систем провідних країн світу; їх порівняння з чинною системою оподаткування України; визначення основних напрямів використання в Україні зарубіжного досвіду створення ефективних податкових систем.

**Виклад основного матеріалу.** Оскільки податкові системи різних країн формувалися під впливом різних економічних, політичних та соціальних умов, це пояснює їхню специфіку і, в свою чергу, зумовлює ту обставину, що в різних країнах ведеться постійний пошук взаємоузгоджених оптимальних рішень у сфері оподаткування. Адже основне протиріччя при формуванні податкових систем полягає в неузгодженості