

Електронне наукове фахове видання "Державне управління: удосконалення та розвиток" включено до переліку наукових фахових видань України з питань державного управління (Наказ Міністерства освіти і науки України від 22.12.2016 № 1604)

ДЕРЖАВНЕ УПРАВЛІННЯ
удосконалення та розвиток



Дніпровський державний
аграрно-економічний
університет

ДКС Центр
Видавництво ТОВ «ДКС-центр»

0 0 0 0 0 0 0

УДК 334.732 : 336.221

С. М. Приліпко,

*к. е. н., доцент, завідувач кафедри публічного управління та адміністрування,
Уманський національний університет садівництва, м. Умань*

НЕПРИБУТКОВИЙ СТАТУС СУБ'ЄКТІВ ОБСЛУГОВУЮЧОЇ КООПЕРАЦІЇ МАЛИХ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ТОВАРОВИРОБНИКІВ

S. M. Prylipko,

Ph.D. in Economics, Associate Professor,

*Head of the Department of Public Management and Administration, Uman National University of
Horticulture, Uman*

THE NON-PROFIT STATUS OF SERVICE COOPERATIVE ENTITIES OF SMALL AGRICULTURAL COMMODITY PRODUCERS

В статті здійснено комплексний аналіз нормативно-правових актів України, які на державному рівні регулюють надання статусу неприбуткової організації суб'єктам обслуговуючої кооперації малих сільськогосподарських товаровиробників. Визначені найбільш поширені помилки в установчих документах та напрямках діяльності сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів і кооперативних об'єднань, на підставі яких вони позбавляються права бути внесеними територіальними органами Державної фіскальної служби до Реєстру неприбуткових установ та організацій.

The article gives a comprehensive analysis of normative legal acts of Ukraine that govern giving the status of a non-profit organization to service cooperative entities of small agricultural commodity producers at national level. The most common errors are defined in constituent documents and areas of activities of agricultural service cooperatives and cooperative unions. For this reason, they lose their right to be included by territorial bodies of the State Fiscal Service into the Register of nonprofit institutions and organizations.

Ключові слова: *сільськогосподарський обслуговуючий кооператив, кооперативне об'єднання, неприбуткова організація, малі сільськогосподарські товаровиробники.*

Keywords: *agricultural service cooperative, cooperative union, non-profit organization, small agricultural commodity producers.*

Постановка проблеми. Сільськогосподарський обслуговуючий кооператив (СОК) – найбільш перспективна організаційно-правова форма господарювання, здатна об'єднати діяльність малих сільськогосподарських товаровиробників у світі. В широкому розумінні активізація кооперативного руху сприяє отриманню доходів не лише від виробництва, а й подальших етапів руху продукції до кінцевого споживача. Зарубіжний досвід розвинутих країн свідчить про згуртованість малих фермерів у виробництві, переробці, зберіганні, постачанні, реалізації продукції і послуг через кооперативні структури. Формування і функціонування замкнутого кола учасників унеможливило діяльність будь-яких комерційних посередницьких структур.

Об'єднання малих сільськогосподарських товаровиробників у СОКи та кооперативні об'єднання – один з напрямів забезпечення конкурентоспроможності продукції на внутрішньому і зовнішньому ринках. Кооперація надає їм значні можливості спільного використання матеріально-технічної бази, зменшення собівартості виробленої продукції і наданих послуг, освоєння нових ринків збуту, одержання додаткових доходів, сприяє підвищенню рівня зайнятості та забезпеченню добробуту сільського населення. Крім того, членство в СОК відкриває значні перспективи перед дрібними виробниками в отримання грантової підтримки від міжнародних проектів технічної допомоги, донорами яких виступають Європейський Союз, США, Канада та інші розвинені країни.

Практика показує, що сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи та кооперативні об'єднання не набули значного поширення і розвитку в Україні. Відсутність функціонування чіткого механізму оподаткування та неузгодженість податкової політики у різних нормативно-правових актах стримувало розвиток суб'єктів обслуговуючої кооперації. Через поширені помилки, які допускають розробники в установчих документах, територіальні органи Державної фіскальної служби часто відмовляють новоствореним юридичним особам у їх включенні до Реєстру неприбуткових установ та організацій. Постає необхідність у поглибленому вивченні нормативно-правової бази, яка регулює набуття суб'єктом господарювання статусу неприбуткової організації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. За своєю природою СОК є неприбутковою організацією, оскільки основна мета його діяльності полягає в обслуговуванні своїх членів, а не в отриманні прибутку. В цьому переконані вітчизняні вчені і практики, які займаються дослідженням даної проблематики. Так, М.Й. Малік [1, с.62] наголошує, що неприбутковий статус СОКів – це особливий статус, обумовлений природою обслуговуючої кооперації у країнах з ринковою економікою. В.В. Зіновчук [2, с.258] зазначає, що сільськогосподарський кооператив є неприбутковою організацією, статус неприбуткової діяльності стосується не ефективності роботи кооперативу, а розподілу коштів, які в некооперативних організаціях вважається прибутком. І.Ф. Томич [3, с. 7] також акцентує увагу на тому, що сам по собі СОК не ставить за мету отримати прибуток, а прагне збільшити прибуток господарств своїх членів. Про проблеми кооперації, включаючи питання неприбуткового статусу фермерських кооперативних структур, у своїх працях згадують такі зарубіжні вчені як Р. Helmberger і S. Hoos [4, с.276], E. Fontanari, R. O'Leary, S. Nuhanovic-Ribic, E. Tortia [5] та Н. Münkner [6].

Між окремими науковцями виникають дискусії у різних підходах до визначення і трактування понять, пов'язаних з оподаткуванням діяльності кооперативів як неприбуткових організацій. Наприклад, А.О. Пантелеймонович [7, с. 20] вказує на існування окремих суперечностей при визначенні неприбуткового статусу у діяльності сервісного кооперативу, пов'язаних з нерозумінням суті і значенням кооперації, ототожненням понять «дохід» і «прибуток», віднесенням членських внесків до прибутку, наданні послуг стороннім особам. Д.І. Дема [8, с.93] звертає увагу на те, що окремі дослідники помилково вбачають рівнозначність у поняттях «платник податків» і «неприбутковий статус кооперативу». Через це вони необгрунтовано вважають, що СОКи взагалі не сплачують податків і обов'язкових зборів, хоча це не так. Залишаються невирішеними ще ряд проблем, пов'язаних з розробленням установчих документів та включенням СОКу до Реєстру неприбуткових установ та організацій.

Мета статті полягає у здійсненні комплексного аналізу нормативно-правових актів України, які на державному рівні регулюють надання статусу неприбуткової організації суб'єктам обслуговуючої кооперації малих сільськогосподарських товаровиробників; визначенні найбільш поширених помилок в документах та напрямках діяльності обслуговуючих кооперативів і кооперативних об'єднань, на підставі яких вони позбавляються права бути внесеними територіальними органами Державної фіскальної служби до Реєстру неприбуткових установ та організацій.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до чинного законодавства сільськогосподарський обслуговуючий кооператив – це сільськогосподарський кооператив, що утворюється шляхом об'єднання фізичних та/або юридичних осіб – виробників сільськогосподарської продукції для організації обслуговування, спрямованого на зменшення витрат та/або збільшення доходів членів цього кооперативу під час провадження ними сільськогосподарської діяльності та на захист їхніх економічних інтересів. Закон України «Про фермерське господарство» [9] гарантує право фермерським господарствам разом з іншими сільськогосподарськими товаровиробниками створювати обслуговуючі сільськогосподарські кооперативи, які за своїм статусом є неприбутковими організаціями. Для набуття статусу неприбуткової організації в Законі України «Про сільськогосподарську кооперацію» [10] зазначено, що СОК повинен надавати послуги лише своїм членам з метою зменшення їх витрат та/або збільшення доходів, а члени кооперативу

повинні нести взяті на себе зобов'язання щодо участі у його господарській діяльності. З часу прийняття Закону України «Про сільськогосподарську кооперацію» суб'єкти господарювання неохоче об'єднувалися у сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи та кооперативні об'єднання, оскільки податкові органи не завжди надавали статус неприбуткової організації новоствореним юридичним особам через різні підходи до визначення критеріїв неприбутковості. Хоча в Державній цільовій програмі розвитку українського села на період до 2015 року [11] зазначалося про створення сприятливих умов для формування і реєстрації СОКів як неприбуткових організацій, проте протягом терміну дії Програми на законодавчому рівні змін не відбулося. Органам управління сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу необхідно було постійно доводити, що організація дійсно не має на меті отримувати прибуток, а послуги надаються лише своїм членам. Прийнятий Податковий кодекс України [12] не міг сприяти подальшому розвитку кооперативів, оскільки такі організаційно-правові форми господарювання як СОК та кооперативне об'єднання обслуговуючих кооперативів були відсутніми в переліку суб'єктів господарювання неприбуткових підприємств, установ та організацій, які не є платниками податку на прибуток.

Враховуючи неузгодженість нормативно-правових актів з діючою системою оподаткування кооперативів, одним із стратегічних напрямів Єдиної комплексної стратегії та плані дій розвитку сільського господарства та сільських територій в Україні на 2015-2020 роки [13, с. 48] визначено вжиття заходів з уникнення подвійного оподаткування фінансового результату обслуговуючих кооперативів та його членів. На виконання Стратегії, схваленої на засіданні Національної ради реформ, 17 липня 2015 р. було прийнято Закон України № 652-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування неприбуткових організацій» [14]. Найбільш вагомим для товаровиробників став пункт 133.4.6 статті 133, на підставі якого сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи та кооперативні об'єднання сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів включили до неприбуткових організацій, які не є платниками податку. Крім того, відповідно до пункту 133.4.1 статті 133 встановлюються такі критерії до визначення неприбутковим підприємства, установи та організації:

- а) юридична особа повинна бути утворена та зареєстрована в порядку, визначеному законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації;
- б) в установчих документах повинні міститись відомості про:
 - заборону розподілу отриманих доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників), членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов'язаних з ними осіб;
 - передачу активів одній або кільком неприбутковим організаціям відповідного виду або зарахування до доходу бюджету у разі припинення юридичної особи (у результаті її ліквідації, злиття, поділу, приєднання або перетворення);
- в) суб'єкт господарювання повинен бути внесеним контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій.

Разом з тим, пункт 133.4.2 статті 133 Податкового кодексу вказує, що доходи (прибутки) неприбуткової організації використовуються виключно для фінансування видатків на утримання такої неприбуткової організації, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами.

Згодом, враховуючи зміни до законодавства, 8 вересня 2015 р. Державна фіскальна служба на своєму офіційному сайті оприлюднила лист-роз'яснення № 2327/2/99-99-19-02-02-10 щодо звільнення сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів та кооперативних об'єднань обслуговуючих кооперативів від оподаткування податком на прибуток [15]. У разі, коли під час здійсненні господарської діяльності такі суб'єкти господарювання не відповідають визначеним критеріям до неприбутковості (пункт 133.4 статті 133 Податкового кодексу), такі організації підлягають виключенню з Реєстру неприбуткових установ та організацій. Також з 1 січня 2017 р. СОК може бути виключений контролюючим органом з Реєстру неприбуткових установ і організацій через відсутність в установчих документах змін відповідно до пункту 133.4 статті 133 Податкового кодексу, про що наголошувалось вище.

Відповідно до діючого Положення про Реєстр неприбуткових установ та організацій [16], для внесення СОК як неприбуткової організації до Реєстру суб'єкт господарювання повинен звернутися до територіального органу Державної фіскальної служби (ДФС) нижчого рівня за своїм місцезнаходженням. Крім того, слід підготувати копії установчих документів (статут, протокол установчих зборів) та подати їх в ДФС разом з реєстраційною заявою за формою 1-РН. За результатами перевірки та розгляду заяви територіальним органом ДФС приймається рішення про внесення СОКу або кооперативного об'єднання обслуговуючих кооперативів до Реєстру та отримання статусу неприбуткової організації за ознакою 0011 – інші, ніж визначені в підпункті "б" пункту 157.1 статті 157 розділу III Кодексу, юридичні особи, діяльність яких не передбачає отримання прибутку згідно з нормами відповідних законів (підпункт "г" пункту 157.1 статті 157 розділу III Кодексу). З урахуванням змін до Податкового кодексу, на офіційному сайті ДФС України оприлюднено проект Постанови КМУ «Про затвердження Порядку ведення Реєстру неприбуткових установ та організацій, включення неприбуткових підприємств, установ та організацій до Реєстру та виключення з Реєстру» [17]. Згідно проекту пропонується цілеспрямовано вносити СОКи до Реєстру за ознакою (0046) – сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи, а кооперативні об'єднання за ознакою (0047) – кооперативні об'єднання сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів.

При державній реєстрації суб'єкти господарювання часто допускають помилки в установчих документах, на підставі яких Центри надання адміністративних послуг їм відмовляють у реєстрації за відповідною організаційно-правовою формою, або ж реєструють такі суб'єкти господарювання, проте в подальшому вони позбавляються права

бути внесеними територіальними органами Державної фіскальної служби до Реєстру неприбуткових установ та організацій. Наприклад, при визначенні видів діяльності у статуті через неоднозначність трактування понять учасники кооперативних організацій плутають, що відноситься до послуг, а що до виробництва. До видів діяльності СОКів та кооперативних об'єднань СОКів слід віднести лише послуги: послуги із постачання, заготівлі, збуту, зберігання, переробки, транспортування, сервісного обслуговування (наприклад, оранка, боронування, культивування, посів, обробіток ґрунту, збирання врожаю тощо). Сюди ж можна віднести послуги інформаційно-консультаційного характеру (послуги агронома, зоотехніка, ветеринара, маркетолога, дорадника й експерта-дорадника). Якщо у види діяльності включені різноманітні види виробництва продукції на кооперативних засадах, то за організаційно-правовою формою діяльності такі суб'єкти господарювання повинні бути віднесеними до сільськогосподарських виробничих кооперативів. А вони вже є прибутковими організаціями і сплачують податок на прибуток на загальних підставах.

Варто звернути увагу на те, що у Законі України «Про кооперацію» [18] визначено: «обслуговуючий кооператив – це об'єднання фізичних та/або юридичних осіб для надання послуг переважно членам кооперативу, а також іншим особам в обсягах, що не перевищують 20% загального його обороту». Слід зазначити, що у разі надання послуг стороннім фізичним та/або юридичним особам, які не є його членами, СОК автоматично втрачає статус неприбуткової організації і підлягає виключенню з Реєстру неприбуткових установ та організацій. Тому, для збереження статусу неприбуткової організації в Правилах внутрішньогосподарської діяльності слід вказувати, що усі послуги повинні надаватися лише своїм членам.

Висновки. Нещодавні зміни до законодавства щодо надання статусу неприбуткової організації сприятимуть розвитку суб'єктів обслуговуючої кооперації малих сільськогосподарських товаровиробників та нададуть можливість розкрити їх більший потенціал у забезпеченні продовольчої безпеки держави. Якщо кооперативи відповідають критеріям неприбутковості відповідно до норм Податкового кодексу, є всі підстави для їх внесення територіальними органами Державної фіскальної служби до Реєстру неприбуткових установ та організацій. Крім того, слід звернути увагу на недопущення помилок в установчих документах сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів і кооперативних об'єднань, на підставі яких вони можуть бути позбавлені статусу неприбуткової організації та бути виключеними з відповідного Реєстру.

Література.

1. Малік М. Й. Кооперація в сільському господарстві: стан та перспективи / М.Й. Малік // Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. Випуск 6(24). Ч. 1. – 2009. – С. 55-65.
2. Зіновчук В.В. Організаційні основи сільськогосподарського кооперативу. – Друге видання, доповнене і перероблене. – К: Логос, 2001. – 380 с.
3. Сільськогосподарський обслуговуючий кооператив: початок шляху. Практичний посібник / І.Ф. Томич, Р.Я. Корінець, М.П. Гриценко. – К.: ТОВ «Едельвейс», 2013.– 96 с.
4. Helmberger, P., & Hoos, S. (1962), “Cooperative enterprise and organization theory”. *Journal of Farm Economics*, vol. 44(2), pp. 275-290.
5. Fontanari, E., O’Leary, R., Nuhanovic-Ribic, S., & Tortia, E. (2015), “Agricultural Co-operatives in Australia and Italy”. *Cooperative Enterprises in Australia and Italy: comparative analysis and theoretical insights*, p. 113.
6. Münkner, H. H. (2015), *Co-operative principles and co-operative law* (Vol. 34). LIT Verlag Münster.
7. Пантелеймоненко А.О. Неприбуткова природа кооперативних організацій / А.О. Пантелеймоненко // Науковий вісник Полтавського університету споживчої кооперації України. Серія: Економічні науки. – Полтава: Полтавський університет споживчої кооперації України, 2009. – №1 (32). – С. 20-25.
8. Дема Д. І. До питання неприбуткового статусу сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів / Д. І. Дема, О. Д. Дема // Вісник ЖНАЕУ. – 2012. – № 1, т. 2. – С. 91–96.
9. Про фермерське господарство [Електронний ресурс] : Закон України від 19.06.2003 р. № 973-IV. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/973-15>
10. Про сільськогосподарську кооперацію [Електронний ресурс] : Закон України від 17.07.1997 р. №469/97-ВР. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/469/97-вр>
11. Про затвердження Державної цільової програми розвитку українського села на період до 2015 року [Електронний ресурс]: Постанова Кабінету Міністрів України від 19.09.2007 р. № 1158. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1158-2007-п>
12. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 грудня 2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
13. Єдина комплексна стратегія та план дій розвитку сільського господарства та сільських територій в Україні на 2015-2020 роки [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minagro.gov.ua/node/16025>
14. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування неприбуткових організацій» [Електронний ресурс] : Закон України від 17.07.2015 р. № 652-VIII. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/652-19>
15. Лист ДФС від 08.09.2015 № 2327/2/99-99-19-02-02-10 щодо звільнення від оподаткування податком на прибуток сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkovyi-konsultatsii/konsultatsii-dlya-yuridichnih-osib/63934.html>

16. Положення про Реєстр неприбуткових установ та організацій України [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України №37 від 24.01.2013 р. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0267-13>

17. Про затвердження Порядку ведення Реєстру неприбуткових установ та організацій, включення неприбуткових підприємств, установ та організацій до Реєстру та виключення з Реєстру [Електронний ресурс]: Проект Постанови Кабінету Міністрів України. – Режим доступу: Офіційний сайт ДФС України <http://sfs.gov.ua/diyalnist/-regulyatorna-politika/-regulyatorna-politika/2015-rik/65684.html>

18. Про кооперацію [Електронний ресурс] : Закон України від 10.07.2003 р. № 1087-IV. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1087-15>

References.

1. Malik, M. Y. (2009), “Cooperation in agriculture: the state and prospects”, *Ekonomichni nauky*, vol. 6(24), pp. 55-65.
2. Zinovchuk, V.V. (2001), *Orhanizatsijni osnovy sil's'kohospodars'koho kooperatyvu* [Agricultural cooperative organizational framework], Lohos, Kyiv, Ukraine.
3. Tomych, I.F. Korinets', R.Ya. and Hrytsenko, M.P. (2013), *Sil's'kohospodars'kyj obsluhovuiuchyj kooperatyv: pochatok shliakhu. Praktychnyj posibnyk* [Farm Service Cooperative: the beginning. Practical guide], Edel'veis, Kyiv, Ukraine.
4. Helmberger, P., & Hoos, S. (1962), “Cooperative enterprise and organization theory”. *Journal of Farm Economics*, vol. 44(2), pp. 275-290.
5. Fontanari, E., O'Leary, R., Nuhanovic-Ribic, S., & Tortia, E. (2015), “*Agricultural Co-operatives in Australia and Italy*”. Cooperative Enterprises in Australia and Italy: comparative analysis and theoretical insights, p. 113.
6. Münkner, H. H. (2015), *Co-operative principles and co-operative law* (Vol. 34). LIT Verlag Münster.
7. Pantelejmonenko, A.O. (2009), “Non-profit nature of cooperative organizations”, *Naukovyj visnyk Poltav's'koho universytetu spozhyvchoi kooperatsii Ukrainy*, vol. 1 (32), pp. 20-25.
8. Dema, D. I. (2012), “About the issue of non-profit status of agricultural service cooperatives”, *Visnyk ZhNAEU*, vol. 1 (2), pp. 91–96.
9. The Verkhovna Rada of Ukraine (2003), The Law of Ukraine “On farm enterprise”, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/973-15> (Accessed 17 June 2016).
10. The Verkhovna Rada of Ukraine (1997), The Law of Ukraine “On agricultural cooperation”, available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/469/97-вр> (Accessed 17 June 2016).
11. Cabinet of Ministers of Ukraine (2013), “Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine “On approval of the State Target Program of Ukrainian village until 2015”, available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1158-2007-п> (Accessed 17 June 2016).
12. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010) “Tax Code of Ukraine”, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 17 June 2016).
13. Ministry of Agrarian policy and Food of Ukraine (2012), “Unique comprehensive strategy and action plan for the development of agriculture and rural areas in Ukraine in 2015-2020 years”, available at: <http://minagro.gov.ua/node/16025> (Accessed 10 June 2016).
14. The Verkhovna Rada of Ukraine (2015), The Law of Ukraine “ On Amendments to the Tax Code of Ukraine regarding the taxation of non-profit organizations”, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/652-19> (Accessed 17 June 2016).
15. The official site of State Fiscal Service (2015), “The letter regarding exemption from income tax for agricultural service cooperatives”, available at: <http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkovi-konsultatsii/konsultatsii-dlya-yuridichnih-osib/63934.html> (Accessed 17 June 2016).
16. Ministry of Finance of Ukraine (2013), “Regulations on the Register of nonprofit institutions and organizations of Ukraine”, available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0267-13> (Accessed 17 June 2016).
17. The official site of State Fiscal Service (2015), The Project of Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine “On approval of the Regulations on the Register of nonprofit institutions and organizations, including non-profit enterprises, institutions and organizations to Register and exclusion from the Register”, available at: <http://sfs.gov.ua/diyalnist/-regulyatorna-politika/-regulyatorna-politika/2015-rik/65684.html> (Accessed 17 June 2016).
18. The Verkhovna Rada of Ukraine (2003), The Law of Ukraine “On cooperation”, available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1087-15> (Accessed 17 June 2016).

Стаття надійшла до редакції 18.06.2016 р.



ТОВ "ДКС Центр"

Брошу