

**ДО ПИТАННЯ НЕПРИБУТКОВОГО СТАТУСУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ  
ОБСЛУГОВУЮЧИХ КООПЕРАТИВІВ**

*Показано місце кооперативів у податковій системі України. Розкрито механізм оподаткування сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів. Обґрунтована необхідність законодавчого забезпечення неприбуткового статусу сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів.*

**Постановка проблеми**

Результатом реформування колективних та державних сільськогосподарських підприємств є одержання селянами у приватну власність земельних та майнових паїв. Близько 70 % селян передали цю власність в оренду сільськогосподарським підприємствам і отримують від них дохід у вигляді орендної плати. Решта селян самостійно використовують земельні та майнові паї і самостійно реалізують вирощену сільськогосподарську продукцію. У процесі реалізації сільськогосподарської продукції в індивідуальних виробників виникає ряд проблем, зокрема, найбільш суттєвою є тиск на дрібних приватних власників покупців-посередників та переробників сільськогосподарської продукції. Вирішенню цих проблем можуть сприяти обслуговуючі сільськогосподарські кооперативи. Разом з тим, наразі не на достатньому рівні вирішено ряд питань щодо оподаткування обслуговуючої кооперації.

**Аналіз останніх досліджень**

Дослідженню кооперації в цілому та сільськогосподарської, зокрема, присвячено значну увагу зі сторони зарубіжних й українських вчених-економістів. Так, в роботах А. Андрійчука, В. Горбоноса, В. Гончаренка, В. Зіновчука, М. Маліка, Л. Молдаван, П. Саблука, Г. Черевка та інших розглянуто еволюцію становлення й розвитку сільськогосподарської кооперації, організаційно-економічні основи створення кооперативів, значення інформаційно-консультативного забезпечення діяльності кооперативів та ефективність їх діяльності.

Водночас, питанням оподаткування діяльності обслуговуючих кооперативів приділено недостатньої уваги, що зумовило необхідність проведення окремого дослідження.

Метою дослідження є розкриття механізму сплати податків та зборів сільськогосподарськими кооперативами й визначення їх податкового статусу,

особлива увага при цьому буде спрямована на сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи.

### **Об'єкт і методика дослідження**

Об'єктом дослідження є процес розрахунків сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів з бюджетом щодо сплати податків та зборів.

Методологічну основу дослідження складають методи наукового пізнання, а саме: системного аналізу (визначення змісту “кооперативів”), методи пізнання і порівняння (ознайомлення та вивчення різних трактувань щодо кооперації в нормативних документах), методи індукції та узагальнення. Абстрактно-логічний метод дозволяє теоретично обґрунтувати різні підходи щодо неприбуткового статусу сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів.

### **Результати дослідження**

Розкриваючи механізм оподаткування сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів, необхідно показати їх місце у системі кооперативів, визначених законодавством України. Так, у ст. 94 Господарського кодексу України дається таке трактування кооперативів: “кооперативи – добровільні об'єднання громадян з метою спільного вирішення ними економічних, соціально-побутових та інших питань, можуть створюватися у різних галузях (виробничі, споживчі, житлові тощо)” [1].

Відмітимо, що в цьому Кодексі інформація про обслуговуючі кооперативи відсутня. Разом з тим, вказано, що вони можуть створюватися в різних галузях, зокрема, і сільському господарстві. Це визначено Законом України “Про сільськогосподарську кооперацію”. Зокрема, сільськогосподарська кооперація включає сільськогосподарські кооперативи, сільськогосподарські виробничі кооперативи, сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи та об'єднання сільськогосподарських кооперативів (асоціації, спілки). У відповідності із цим законом, “сільськогосподарський обслуговуючий кооператив – підприємство, створене для здійснення обслуговування переважно членів кооперативу на засадах взаємодопомоги та економічного співробітництва”/5/. Пізніше Законом України “Про внесення змін до Закону України “Про сільськогосподарську кооперацію” уточнено визначення сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу: сільськогосподарський обслуговуючий кооператив – юридична особа, утворена шляхом об'єднання фізичних осіб, які є сільськогосподарськими товаровиробниками, для спільного виробництва продукції сільського, рибного і лісового господарств на засадах обов'язкової трудової участі у процесі виробництва”. Це визначення, на нашу думку, є більш точним. Оскільки, у відповідності з ним, сільськогосподарський обслуговуючий кооператив є юридичною особою, а значить, є суб'єктом підприємницької діяльності і зобов'язаний зареєструватися в органах державної податкової служби України як платник податків та зборів.

Слід відмітити, що наразі серед науковців та працівників кооперативів дискутується питання щодо їх оподаткування. У цьому випадку ототожнюються поняття “платник податків” та “неприбутковий” статус кооперативів. Значна частина як науковців, так і практиків необгрунтовано вважають, що сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи не є платниками податків і зборів. Водночас, незалежно від виду кооперативів, вони є платниками податків та обов’язкових зборів або виступають податковими агентами. У відповідності з діючим податковим законодавством України, всі кооперативи, що функціонують як суб’єкти підприємницької діяльності, включаючи тих, що набули неприбуткового статусу, мають об’єкти (базу) оподаткування. Такими об’єктами оподаткування є заробітна плата працівників кооперативу, земельні ділянки, на яких розміщені чи ведуть діяльність кооперативи, транспортні засоби, вартість продукції, робіт та послуг, природні ресурси, прибуток (дохід) тощо.

Отже, якщо у сільськогосподарському обслуговуючому кооперативі є наймані працівники, кооператив вбачається податковим агентом щодо утримання та перерахування до місцевого бюджету податку з доходів громадян (податку із заробітної плати цих працівників), маючи земельну ділянку – сплачуватиме земельний податок, в разі реалізації сільськогосподарської продукції – сплачуватиме податок на додану вартість, маючи джерела забруднення навколишнього середовища – сплачуватиме екологічний податок, в разі придбання транспортних засобів – сплатить збір за першу реєстрацію транспортних засобів і т.д. Виходячи з вищенаведеного, стверджуємо, що кооперативи, включаючи сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи, є платниками податків та зборів при наявності в них об’єктів оподаткування, визначених податковим законодавством України.

Щодо іншої частини дискусійності оподаткування кооперативів, а саме неприбуткового їх статусу, що в цьому випадку, слід розуміти оподаткування їх прибутку. Виробничі кооперативи, включаючи сільськогосподарські виробничі кооперативи, цілєю своєю діяльністю мають одержання прибутку. У відповідності з Податковим кодексом України, прибуток є об’єктом оподаткування і при наявності його у суб’єкта підприємницької діяльності він підлягає оподаткуванню. Виходячи з цього, виробничі кооперативи мають статус прибуткових організацій, а значить, є платниками податку на прибуток. Сільськогосподарські виробничі кооперативи можуть бути платниками податку на прибуток, якщо вони працюють на загальній системі оподаткування і не є платниками фіксованого сільськогосподарського податку. Якщо ж вони відповідають вимогам платника фіксованого сільськогосподарського податку, вони не сплачують податок на прибуток.

Сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи, як відмічалось вище, створюються для надання послуг переважно членам кооперативу. Наразі необхідним є створення сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів з

надання заготовельно-збутових послуг при реалізації сільськогосподарської продукції, виробленої (одержаної) у фермерських господарствах та господарствах населення, зокрема, молока, тварин, овочів, фруктів тощо. Для того, щоб стверджувати, що сільськогосподарський обслуговуючий кооператив не є платником податку на прибуток, їх членам-власникам слід одержати статус неприбуткової організації та зареєструватися в Реєстрі неприбуткових установ й організацій. Водночас, наразі отримання такого статусу сільськогосподарськими обслуговуючими кооперативами практично є неможливим. Це твердження ми робимо, виходячи із того, що в ст. 157 Податкового кодексу України у переліку неприбуткових установ та організацій сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів не передбачено. Також не має підтвердження щодо неприбуткового статусу сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу в Законі України “Про сільськогосподарську кооперацію”, натомість, ст.29 цього закону визначає об’єкт оподаткування кооперативу, яким визначено дохід. Він визначається як різниця між надходженнями від господарської діяльності та матеріальними і прирівняними до них витратами й витратами на оплату праці найманого персоналу, що є методологічно не вірно. Судячи з цього визначення, це не є дохід, а є прибуток. Таким чином, державні податкові органи будуть стверджувати, що сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи мають об’єкт оподаткування – прибуток від їх діяльності, виходячи з цього, вони повинні бути платниками податку на прибуток.

Для вирішення цього протиріччя, вбачається за доцільне до Закону України “Про сільськогосподарську кооперацію” внести доповнення, де чітко вказати неприбутковий статус сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів, особливо заготовельно-збутових. Також у ст. 157 Податкового кодексу України включити сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи як неприбуткові організації. Крім цього, визначити, що прибуток від їх діяльності, а не дохід, розподіляється серед членів кооперативу. Кожен член кооперативу зобов’язаний одержану суму прибутку, який для члена кооперативу є одним із видів доходу, включити його до сукупного оподаткованого доходу за відповідний звітний період та сплатити податок з доходу. У випадку, коли сільськогосподарський обслуговуючий кооператив буде виступати як податковий агент, він буде самостійно утримувати податок на прибуток, який належить кожному членові кооперативу, та перераховуватиме його до бюджету. Члени кооперативу в цьому випадку, прибуток, розподілений кооперативом, не будуть включати до свого сукупного оподаткованого доходу, таким чином вони уникнуть подвійного оподаткування доходу. Лише при вирішенні цих питань можна стверджувати, що сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи одержать статус неприбуткових організацій.

## **Висновки та перспективи подальших досліджень**

Сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи як суб'єкти підприємницької діяльності, при наявності в них об'єктів оподаткування сплачують до бюджетів податки і збори, визначені податковим законодавством України. Неприбуткового статусу вони набувають у випадку, коли в них відсутній такий об'єкт оподаткування як прибуток і вони внесені органами державної податкової служби до Реєстру неприбуткових організацій та установ.

Подальші дослідження повинні бути направлені на чітке методологічне обґрунтування й визначення таких категорій, як “прибуток” і “дохід” для сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів як юридичних осіб та їх членів – фізичних осіб.

## **Література**

- 
1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р., № 436–IV.
  2. Гончаренко В.В. Кредитна кооперація: форми економічної самопомогі сільського і міського населення у світі та Україні (теорія, методологія, практика) / В.В. Гончаренко. – К.: Глобус, 1998. – 325 с.
  3. Горбонос Ф.В. Кооперація: методологічні і методичні основи / Ф.В. Горбонос.–Львів: ЛДАУ, 2003. – 264 с.
  4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р., № 2755-IV.
  5. Закон України «Про сільськогосподарську кооперацію» від 17.07.1997 р., № 469/97-ВР (зі змінами).
  6. Зіновчук В.В. Організаційні основи сільськогосподарського кооперативу. – К.: Логос. – 1999. – 256 с.
  7. Малік М.Й. Проблемні питання розвитку кооперації та інтеграційних відносин в АПК / М.Й. Малік, Ю.Я. Лузан // Економіка АПК. – 2010. – № 3. – с. 3–9.
  8. Молдован Л.В. Місце і роль кооперативів у сталому розвитку аграрного сектора економіки // Кооперативний маркетинг в агробізнесі: проблеми і перспективи розвитку в Україні. – Житомир: ЖНАЕУ, 2012. – 394 с.
  9. Положення про Реєстр неприбуткових установ та організацій. Затверджено наказом ДПАУ від 24.01.2011, № 37.
-