

## НЕПРИБУТКОВІ ОБСЛУГОВУВАЛЬНІ КООПЕРАТИВИ З ВОДОПОСТАЧАННЯ ТА ВОДОВІДВЕДЕННЯ ТА ПЛАТА ЗА КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ: ПОДАТКОВЕ НАВАНТАЖЕННЯ ЧИ ОБОВ'ЯЗКОВИЙ ПЛАТІЖ ДО БЮДЖЕТУ

*У статті розглядаються питання відповідності чинним нормативним документам, зокрема Податковому кодексу України, підходів до оподаткування діяльності обслуговувальних кооперативів на прикладі аналізу необхідності нарахування плати за користування надрами неприбутковими організаціями з кодом неприбутковості 0011.*

**Ключові слова:** неприбуткові організації, обслуговувальні кооперативи, плата за користування надрами, Податковий кодекс України.

Після розпаду Радянського Союзу коштів для утримання та обслуговування централізованих систем водопостачання в українських селах не було достатньо. Як наслідок – багато з них занепали і рівень надання послуг став низьким. У сільській місцевості багато домогосподарств перейшли на використання інших – поліпшених – джерел питної води. Однак відсутність якісних підземних вод вимагає пошуку інших технологічних рішень. Діяльність обслуговувальних кооперативів базується на залученні утримувачів (бенефіціаріїв) на всіх рівнях планування, реалізації, утримання та обслуговування системи водопостачання та орієнтована на громаду. Такий підхід передбачає справедливість і участь громадян та розглядається як стійкий з точки зору довгострокового надання послуг у межах чинних правових та економічних умов, а також демонструє значний потенціал для його подальшого поширення.

Обслуговувальний кооператив є некомерційною недержавною юридичною особою, основною метою діяльності якого є забезпечення членів кооперативу послугами водопостачання та водовідведення, утворюється та здійснює свою діяльність на підставі Закону України «Про кооперацію» [1]. Він є членською організацією – ініціюється і створюється шляхом об'єднання фізичних та/або юридичних осіб. На практиці членами сільського кооперативу стають представники домогосподарств (по одному від кожного), адже вважається, що члени кооперативу діють також в інтересах усіх членів своєї сім'ї. Таким чином, усі витрати юридичної особи – обслуговувального кооперативу, у тому числі податки, обов'язкові збори та сплати є важелями тарифу на водопостачання та водовідведення, який фактично сплачують сільські громадяни за рахунок своїх власних доходів. Але ж більшість податкових зборів, у тому числі платня за користування надрами згідно з Податковим кодексом (надалі – ПКУ) [2] сплачують організації, які здійснюють діяльність, спрямовану на отримання доходу.

У розробку питань теорії та методології діяльності обслуговувальних кооперативів вагомих внесок зробили вітчизняні вчені: Білий М. М., Лангазова В. В., Нехайчук Д. В. [3-5].

Обслуговувальні неприбуткові кооперативи є порівняно новою організаційно- правовою системою надання послуг з водопостачання та водовідведення. Публікацій з питань їх оподаткування та визначення механізму фінансової стійкості вкрай недостатньо. Проблеми оподаткування потребують методологічного удосконалення та обґрунтування відповідно до чинних законодавчих актів України.

Мета статті – згідно з чинним законодавством та практичним досвідом проаналізувати обов'язковість нарахування та внесення плати за користування надрами неприбутковими обслуговувальними кооперативами з водопостачання та водовідведення.

Завдання: розробка науково-обґрунтованих пропозицій щодо удосконалення податкового законодавства, а саме: обов'язковість нарахування та внесення плати за користування надрами для обслуговувальних кооперативів з водопостачання та водовідведення.

У ринкових умовах ефективного функціонування неприбуткових обслуговувальних кооперативів з водопостачання та водовідведення забезпечує залучення громадян та юридичних осіб, членів кооперативу, до планування, реалізації, утримання та надання послуг, а саме: здійснення моделі децентралізованого водопостачання, що стосується організаційного аспекту та базується на соціальній мобілізації та активній участі громади.

У сфері водопостачання та водовідведення країни налічується вже більш 200 обслуговувальних кооперативів. Протягом 2007-2012 років за підтримки Швейцарсько-українського проекту DESPRO «Підтримка децентралізації в Україні» сплановано та реалізовано 78 проектів громад з децентралізованого водопостачання на суму близько 37,3 млн грн, що забезпечило сталим водопостачанням 40 тисяч сільських мешканців, які проживають у 16 тис. домогосподарств. Внесок Швейцарської Конфедерації склав майже 13 млн грн або 35 % від суми проектів, місцевих бюджетів – 6,3 млн грн або 17%, внесок громад – 18 млн грн або 48%. Тобто, незважаючи на вагомий внесок донора та місцевих бюджетів, майже половина коштів на втілення проектів є внеском громад.

Економічні принципи функціонування

неприбуткового обслуговувального кооперативу з водопостачання та водовідведення мають схожі риси з одного боку, а з іншого – відрізняються від принципів діяльності інших, у тому числі сільськогосподарських. Спільним є те, що метою їх діяльності не є отримання прибутку. Однак діяльність сільськогосподарських обслуговувальних кооперативів спрямована на мінімізацію витрат і збільшення доходів його членів, такі кооперативи мають пайові фонди, які підлягають розподілу між членами. Тому більшість кооперативів, у тому числі обслуговувальних сільськогосподарських, не мають можливості отримати код неприбутковості.

Діяльність неприбуткових обслуговувальних кооперативів з водовідведення та водопостачання не спрямована на збільшення доходів його членів, а лише на забезпечення членів питною водою та водовідведенням. Пайові фонди не утворюються, бо доходи не підлягають розподілу між членами та не повертаються у випадку виходу з кооперативу. Умовою отримання статусу неприбутковості є наявність у статуті пункту: «У разі ліквідації неприбуткової організації її активи повинні бути передані одній або кільком неприбутковим організаціям відповідного виду або зараховані до доходу бюджету, якщо інше не передбачено законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації» [2, ст. 157.13].

Але це не винятковий перелік вимог до обслуговувальних кооперативів щодо отримання статусу неприбутковості. З точки зору ПКУ (ст.14)

«Господарська діяльність – діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами». На практиці для отримання статусу неприбутковості податкова адміністрація вимагає вилучити зі статуту організацій положення, пов'язані із здійсненням господарської діяльності. Юридичні служби під час створення статутів використовують положення Господарського кодексу (надалі-ГКУ) [7], у якому під господарською діяльністю розуміється діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність. Але слід ураховувати, що для отримання статусу неприбутковості, треба користуватися положеннями Законів «Про кооперацію», «Об'єднання громадян» (до 01.01.2013р.) та «Про громадські об'єднання» (після 01.01.2013р.) та вимогами ПКУ, зокрема ст.157.

Аналіз відмінностей податкового статусу обслуговувальних кооперативів шляхом порівняння положень статуту та кінцевої мети створення та діяльності показано у таблиці 1.

**Таблиця 1. Характеристика відмінностей податкового статусу обслуговувальних кооперативів**

Положення статуту та принципи діяльності	Обслуговувальні кооперативи зі статусом неприбутковості	Обслуговувальні кооперативи на загальній системі оподаткування
Принцип створення	Використовують Положення Законів «Про кооперацію», «Про об'єднання громадян» (до 1.01.2012р.) «Про громадські об'єднання», ст.157 ПКУ	Використовують Положення Законів «Про кооперацію», «Про об'єднання громадян» (до 1.01.2012р.) «Про громадські об'єднання», ГКУ
Принцип діяльності	Не мають на меті отримання прибутку, основна діяльність: забезпечення потреб членів кооперативу	Не мають на меті отримання прибутку, основна діяльність: збільшення доходів членів, здійснення господарської діяльності
Надання послуг особам, які не є членами кооперативу	Послуги можуть надаватися тільки членам (засновникам, учасникам) кооперативу [2,ст.157.15]	Надаються послуги іншим особам в обсягах, що не перевищують 20 відсотків загального обороту кооперативу [1,ст.2]
Формування фондів	Пайовий фонд не створюють, усі внески є безповоротними та не можуть розподілятися між членами	Створення пайового фонду, який розподіляється між членами
Оподаткування	Мають доходи, які не обкладають податком на прибуток за підсумками звітного періоду. Усі інші податки сплачують згідно з чинним законодавством.	Усі доходи, у тому числі внески членів, обкладають податком на прибуток згідно з чинним законодавством. Є платниками усіх інших податків.
Ліквідація	У разі ліквідації активи повинні бути передані іншому обслуговувальному кооперативу відповідного виду або зараховані до доходу бюджету.	У разі ліквідації майно розподіляється між членами кооперативу

Вищенаведений аналіз відмінностей у статутних документах та принципах діяльності обслуговувальних кооперативів різного податкового статусу необхідний для розгляду питань щодо нарахування та сплати плати за користування надрами.

Обслуговувальні кооперативи, які на балансі або за договорами позички тримають водогін, отримують

дозволи на спеціальне водокористування та на практиці сплачують за користування надрами.

У середньому для обслуговування села, де мешкають 180-200 сімей, об'єм природних водних ресурсів, що є базою оподаткування, становить від 7 до 14 тис.м<sup>3</sup> на місяць залежно від сезону. Таким чином, залежно від місцевості та коефіцієнта, платня за користування

надрами становить від 850 до 4000 грн у квартал. Ця сума є важелем тарифу, який сплачують мешканці сіл (члени неприбуткових обслуговувальних кооперативів) зі своїх кишень, тому що, як викладено вище, такі кооперативи створені винятково для забезпечення членів питною водою та не можуть здійснювати діяльність, спрямовану на отримання доходу.

Згідно зі ст. 263 ПКУ «Плата за користування надрами – загальнодержавний платіж, який справляється у вигляді: плати за користування надрами для видобування корисних копалин; плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин. Платниками плати за користування надрами для видобування корисних копалин є суб'єкти господарювання, у тому числі громадяни України, іноземці та особи без громадянства, зареєстровані відповідно до закону як підприємці, які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами (далі – спеціальний дозвіл) в межах конкретних ділянок надр з метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, у тому числі під час геологічного вивчення (або геологічного вивчення з подальшою дослідно-промисловою розробкою) в межах зазначених у таких спеціальних дозволах об'єктах (ділянках) надр.»

Обслуговувальний кооператив, якщо він набуває статусу неприбуткової організації, не є суб'єктом господарювання, яким є платник за користування надрами з наступних причин:

- статут неприбуткового обслуговувального кооперативу не містить положень ГКУ;
- згідно зі ст. 55 ГКУ суб'єктами господарювання визнаються учасники господарських відносин, які здійснюють господарську діяльність, реалізуючи

господарську компетенцію (сукупність господарських прав та обов'язків), мають відокремлене майно і несуть відповідальність за своїми зобов'язаннями в межах цього майна, крім випадків, передбачених законодавством;

- неприбутковий обслуговувальний кооператив не здійснює господарську діяльність у розумінні ПКУ, тобто не здійснює діяльність на отримання доходу.

Неприбуткові обслуговувальні кооперативи, які забезпечують тільки своїх членів питною водою та водовідведенням, не є суб'єктами господарювання та не здійснюють господарську діяльність у розумінні Податкового кодексу, бо їх діяльність не спрямована на отримання доходу. Платня за користування надрами є важелем тарифу на водопостачання та водовідведення, який формується винятково з членських внесків мешканців сіл. Ураховуючи особливості діяльності обслуговувальних кооперативів з водопостачання та водовідведення, їх особливий податковий статус, необхідно оптимізувати оподаткування, тобто звільнити ці суб'єкти від сплати за користування надрами. Це сприятиме зниженню тарифів на водопостачання, що безпосередньо буде впливати на вирішення складних соціальних проблем сільського населення, наслідком чого буде зростання добробуту та впорядкування сільських громад.

Подальшого удосконалення потребують, серед інших, питання оподаткування неприбуткових організацій групи «г», до яких належать обслуговувальні кооперативи, в частині оподаткування податком на прибуток нерозподілених доходів. Ці методичні аспекти є одним з напрямків подальших досліджень.

## Список літератури

1. Закон України «Про кооперацію» від 10.07.2003р. №1087-IV.
2. Податковий кодекс України.
3. Лангазова В. В. Організація обліку в сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах / В. В. Лангазова: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук. - К., 2004. – 20 с.
4. Нехайчук Д. В. Фінансове забезпечення розвитку підприємств водогосподарського комплексу регіону / Д. В. Нехайчук: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук.-О., 2008. - 26с.
5. Білий М. М. Фінансове забезпечення формування та функціонування сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів / М. М. Білий: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук.- Т., 2010. – 16 с.
6. Господарський кодекс України.
7. Закон України «Про об'єднання громадян» від 16.06.1992р. №2460-XII.
8. Закон України «Про громадські об'єднання» від 22.03.2012р. №4572-VI.
9. Кірсанова Ю.В. Практичні поради з питань бухгалтерського обліку та звітності в обслуговуючих кооперативах / Ю.В. Кірсанова. – К., 2012. – 144 с.

## РЕЗЮМЕ

**Кірсанова Юлія**

**Неприбыльные обслуживающие кооперативы по водообеспечению и водоотведению и плата за пользование недрами: налоговая нагрузка или обязательный платеж в бюджет**

В статье рассмотрены вопросы приведения в соответствие нормативным документам, а именно Налоговому кодексу, подходы к налогообложению деятельности обслуживающих кооперативов на примере необходимости начисления и оплаты за пользование полезными ископаемыми неприбыльными организациями с кодом неприбыльности 0011.

## RESUME

**Yulia Kirsanova**

**Non-profit service cooperatives on water supply and sanitation and the fee for the use of mineral wealth: the tax burden or compulsory payment to the budget**

In the article there have been considered the questions of alignment of regulatory documents, namely to the Tax Code, the approaches to the taxation of service cooperatives on the example of the necessity of accrual and payment for the use of minerals by non-profit organizations with the code 0011.

**Стаття надійшла до редакції 03.03.2013 р.**