

СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКІ ОБСЛУГОВУЮЧІ КООПЕРАТИВИ В СИСТЕМІ ОПОДАТКУВАННЯ УКРАЇНИ

Д. І. Дема, к. е. н., професор
Житомирський національний агроекологічний університет

Показано місце кооперативів в податковій системі України. Розкрито поняття «платник податків» та «неприбутковий» статус сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів. Вказано на механізм досягнення неприбуткового статусу сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів.

Постановка проблеми. Результатом реформування колективних та державних сільськогосподарських підприємств є одержання селянами в приватну власність земельних та майнових паїв. Біля 70 % селян передали цю власність в оренду сільськогосподарським підприємствам і одержують від них дохід у вигляді орендної плати. Решта селян самостійно використовують земельні та майнові паї і самостійно реалізують вирощену сільськогосподарську продукцію. В процесі реалізації сільськогосподарської продукції в індивідуальних виробників виникає ряд проблем. Зокрема, тиск на них зі сторони покупців та переробників сільськогосподарської продукції. Вирішенню цих проблем можуть сприяти обслуговуючі сільськогосподарські кооперативи. Разом з тим, нині 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 та 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 та розвитку сільськогосподарської кооперації, організацію створення кооперативів, ефективність діяльності [4, 5].

Разом з тим, питанням оподаткування їх діяльності, особливо обслуговуючої кооперації, не приділено значної уваги. Це зумовило необхідність проведення окремого дослідження.

Мета і методика дослідження. Метою дослідження є розкриття механізму сплати податків та зборів сільськогосподарськими кооперативами та визначення їх податкового статусу. Особливу увагу при цьому направлено на сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи. 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 в ієрархії кооперативів, визначених законодавством України. Так, у ст. 94 Господарського кодексу України подається 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 в 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». 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 господарства на засадах обов'язкової трудової участі у процесі виробництва» [3]. 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.

Відмітимо, що сьогодні серед науковців та працівників кооперативів дискутується питання щодо їх оподаткування. В цьому випадку ототожнюються поняття «платник податків» та

«неприбутковий» статус кооперативів. Значна частина як науковців, так і практиків вважають, що сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи не є платниками податків і зборів. Це неправильне твердження. На нашу думку, незалежно від виду кооперативів вони є платниками податків та обов'язкових зборів або виступають в якості податкових агентів. У відповідності з діючим податковим законодавством України всі діючі кооперативи як суб'єкти підприємницької діяльності, включаючи тих, що мають статус неприбуткових, мають об'єкти (базу) оподаткування. Такими об'єктами оподаткування виступають заробітна плата членів кооперативу, земельні ділянки на яких розміщені чи ведуть діяльність кооперативи, транспортні засоби, вартість продукції, робіт та послуг, природні ресурси, прибуток (дохід) тощо.

Таким чином, якщо в сільськогосподарському обслуговуючому кооперативі є найняті працівники, кооператив буде виступати як податковий агент щодо утримання та перерахування до місцевого бюджету податку з доходів громадян (податку із заробітної плати цих працівників), маючи земельну ділянку – буде сплачувати земельний податок, буде реалізувати сільськогосподарську продукцію – сплачувати податок на додану вартість, маючи джерела забруднення навколишнього середовища – сплачувати екологічний податок, придбає транспортні засоби – сплатить збір за першу реєстрацію транспортних засобів і т. д. Виходячи з вищеведеного 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, слід розуміти оподаткування їх прибутку. Виробничі кооперативи, включаючи сільськогосподарські виробничі кооперативи, цілком своєї діяльності мають одержання прибутку. У відповідності з Податковим кодексом України прибуток виступає об'єктом оподаткування і при наявності його у суб'єкта підприємницької діяльності він підлягає оподаткуванню [2]. Виходячи з цього, виробничі кооперативи мають статус прибуткових організацій, а значить виступають платниками податку на прибуток.

Сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи, як відмічалось вище, створюється для надання послуг переважно членам кооперативу. Нині необхідним є створення сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів з надання заготівельно-збутових послуг при реалізації сільськогосподарської продукції, виробленої (одержаної) в господарствах

населення, зокрема молока, тварин, овочів, фруктів, тощо. Для того щоб стверджувати, що сільськогосподарський обслуговуючий кооператив не є платником податку на прибуток, їх організаторам слід одержати статус неприбуткової організації та зареєструватися в Реєстрі неприбуткових установ та організацій. Відмітимо, що нині сільськогосподарському обслуговуючому кооперативу такий статус буде одержати важко. Це твердження ми робимо, виходячи із того, що в ст. 157 Податкового кодексу України в 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». Навпаки, ст. 29 цього закону визначає об'єкт оподаткування кооперативу, яким визначено доход. Він визначається як різниця між надходженнями від господарської діяльності та матеріальними і притвірними до них витратами та витратами на оплату праці найманого персоналу. На нашу думку, тут криється методологічна помилка в визначенні доходу. Судячи з цього визначення, це не є доход, 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, на нашу думку, до Закону України «Про сільськогосподарську кооперацію» слід внести доповнення де чітко вказати неприбутковий статус сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів, особливо заготівельно-збутових. Крім цього визначити, що прибуток від їх діяльності, а не доход, розподіляється серед членів кооперативу. Кожен член кооперативу зобов'язаний одержану суму прибутку включити до його 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 прибутку, який належить кожному члену 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 кооперативи, одержать статус неприбуткових організацій.

Висновки. 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.

Список використаних джерел

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р., № 436-IV.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р., № 2755-IV.
3. Закон України «Про сільськогосподарську кооперацію» від 17.07.1997 р., № 469/97-ВР (зі змінами).
4. Зіновчук В. В. Організаційні основи сільськогосподарського кооперативу. – К.: Логос. – 1999. – 256 с.
5. 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.
6. Положення про Реєстр неприбуткових установ та організацій. Затверджено наказом ДПАУ від 24.01.2011 № 37.