

УДК 334.732

Н. П. Новак,
д. е. н., начальник, Новотроїцька державна податкова інспекція
Генічеського управління Головного управління ДФС у Херсонській області
ORCID ID: 0000-0002-9929-1391

DOI: 10.32702/2306-6792.2019.16.3

ВИРІШЕННЯ ПРОБЛЕМ ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ОБСЛУГОВУЮЧИХ КООПЕРАТИВІВ ДЛЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЇХ ОРГАНІЗАЦІЙНОЇ СТІЙКОСТІ

N. Novak,
Doctor of Economic Sciences, Head, Novotroitsk state tax Inspectorate
of the Genichesky Department of The main Department of DFS in the Kherson region

SOLVING THE PROBLEMS OF TAXATION OF AGRICULTURAL SERVICE COOPERATIVES TO ENSURE THEIR ORGANIZATIONAL SUSTAINABILITY

У статті обґрунтовано велике значення сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів для розвитку аграрного сектору України, а саме розвиток сільськогосподарської кооперації є ефективним механізмом забезпечення конкурентоспроможності малих та середніх вітчизняних сільськогосподарських товаровиробників. Визначено, що кооперація в сьогоденні — це і можливість для вітчизняних сільськогосподарських виробників отримувати прибутки не тільки безпосередньо від сільськогосподарського виробництва, але й від подальших стадій руху виробленої ними продукції, брати участь у великомасштабному бізнесі, використовувати професійних управлінців, розподіляти ризик, контролювати канали збуту своєї продукції і матеріально-технічного постачання, впливати на ціни шляхом формування великих партій продукції і застосування сучасних маркетингових методів та технологій, бути рівноправними партнерами у конкурентному ринковому середовищі. Виявлено, що важливе значення для забезпечення їх організаційної стійкості має характер оподаткування. Наведено зарубіжний досвід його вирішення. Обґрунтовано важливість відсутності податків їх діяльності як неприбуткових організацій. З цією метою зроблено ґрунтовний аналіз нормативно-законодавчих актів з вказаної проблематики. Визначено, що питання розвитку кооперації має включатися в загальнодержавні програми, стратегії соціально-економічного розвитку України, галузей, регіонів.

The article substantiates the great importance of agricultural service cooperatives for the development of the agricultural sector of Ukraine, namely the development of agricultural cooperation is an effective mechanism for ensuring the competitiveness of small and medium-sized domestic agricultural producers. It is determined that cooperation in the present — this is an opportunity for domestic agricultural producers to profit not only directly from agricultural production, but also from the subsequent stages of the movement of their products, to participate in large-scale business, to use professional managers, to distribute risk, to control the sales channels of their products and logistics, to influence prices by forming large batches of products and the use of modern marketing methods and technologies, to be equal partners in a competitive market environment. It is revealed that the nature of taxation is important for ensuring their organizational stability. The foreign experience of its solution is given. The analysis of the world cooperative legislation shows the lack of a unified approach to the taxation of agricultural service cooperatives. The importance of the absence of taxes on their activities as non-profit organizations is substantiated. To this end, a thorough analysis of the normative-legislative acts on this issue is made. Taking into account the world experience, state support for agricultural cooperation

should include: legal support for the development of the cooperative sector; granting cooperatives the status of non-profit enterprises; differentiation of taxes and optimization of pricing; facilitating access to credit; debt restructuring, reimbursement of costs associated with the implementation of cooperatives social, economic functions that belong to the state; providing legal protection of the property of cooperatives, as well as guarantees of non-interference in their economic and social activities. It is determined that the development of cooperation should be included in the national programs, strategies of socio-economic development of Ukraine, industries and regions.

Ключові слова: сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи, оподаткування, неприбутковий статус, зарубіжний досвід, нормативно-законодавче забезпечення, організаційна стійкість.

Key words: agricultural service cooperatives, taxation, non-profit status, foreign experience, regulatory and legislative support, organizational stability.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

У сучасних реаліях господарювання розвиток вітчизняної аграрної економіки формується в умовах євроінтеграційних та глобалізаційних процесів. Тому активізація кооперативного руху в аграрному секторі країни є викликом на вимоги подальшого інтегрування у світову економіку. Адже світовий та європейський досвід сільськогосподарської кооперації свідчить про високі потенційні економічні можливості такої діяльності, оскільки створення на селі ефективно діючих сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів (СОК) необхідне як для сільськогосподарських виробників, сільських громад, так і для держави загалом.

РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕНЬ

Незважаючи на те, що впродовж останніх років кооперативний рух в Україні перебуває на стадії становлення та стає ефективним механізмом побудови громадянського суспільства на селі, необхідно зауважити, що одним із факторів, що уповільнює розвиток кооперативної діяльності в державі, залишається проблема оподаткування їхньої діяльності і надання їм статусу неприбуткових підприємств.

Встановлення основних підходів до оподаткування сільськогосподарських кооперативів залишається актуальним, навіть незважаючи на детальне правове регулювання вказаних відносин, передбачене Податковим кодексом України. На сучасному етапі розвитку сільськогосподарських кооперативів є необхідність внесення змін до чинного закону про сільськогосподарську кооперацію. Так, є думка, що розподіл на виробничі та обслуговуючі аграрні кооперативи потрібно скасувати, а також узгодити нові податкові норми з новим законодавством про роботу аграрних кооперативів.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Дослідженню питань оподаткування в сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах присвячено значну увагу зарубіжних та українських вчених-економістів. Так, в роботах А. Андрійчука, В. Гончаренко, В. Горбоноса, Д. Деми, М. Маліка, Л. Мармуль, Л. Молдован, Н. Нечипоренка, П. Саблука, О. Чаянова, Г. Черевка та ін. розглянуто організаційно-економічні основи створення кооперативів, значення інформаційно-консультативного забезпечення для їх діяльності, методичні засади оцінки ефективності розвитку. Водночас питанням оподаткування діяльності з метою забезпечення їх організаційної стійкості приділено недостатньо уваги, що зумовило необхідність проведення окремого дослідження.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є виявлення та вирішення проблем оподаткування сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів як запоруки забезпечення їх організаційної стійкості.

РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕНЬ

Як свідчить практика, в Україні сільськогосподарська кооперація представлена традиційними виробничими та обслуговуючими кооперативами. Потенціал сільськогосподарської кооперації в Україні залишається недостатньо реалізованим. Кількість виробничих кооперативів у 2013—2017 рр. постійно знижувалася, невеликою була і кількість обслуговуючих кооперативів. Тільки з 2013 р. розпочалася певна тенденція щодо їх зростання. За даними Асоціації тваринників України, станом на 01.01.2016 р. в Україні було зареєстровано 1947 сільськогосподарських кооперативів, з яких реально діють

лише 558 об'єднань. Якщо станом на 01 січня 2017 р. їх було 2014 (997 виробничих та 1017 обслуговуючих), то на початок 2018 р. в Україні їх уже налічується 2069 (996 виробничих і 1073 обслуговуючих). Тобто це на 55 кооперативів, або на 3,0%, більше.

Розвиток сільськогосподарської кооперації є ефективним механізмом забезпечення конкурентоспроможності малих та середніх вітчизняних сільськогосподарських товаровиробників, оскільки успішне функціонування сільськогосподарських кооперативів дає змогу: знижувати необхідність залучення посередників під час перевезення, реалізації сільськогосподарської продукції; використовувати спільно виробничу інфраструктуру, як результат — зниження собівартості продукції та супутніх витрат; сприяти збільшенню зайнятості населення; впроваджувати нові технології, здійснювати модернізацію основних фондів; раціонально використовувати ресурси тощо [1, с. 128]. З огляду на те, що основними виробниками сільськогосподарської продукції залишаються особисті селянські та фермерські господарства, держава не може залишатись осторонь розвитку кооперації і всіляко має сприяти цьому процесу.

Адже кооперація в сьогоденні — це і можливість для вітчизняних сільськогосподарських виробників отримувати прибутки не тільки безпосередньо від сільськогосподарського виробництва, але й від подальших стадій руху виробленої ними продукції, брати участь у великомасштабному бізнесі, використовувати професійних управлінців, розподіляти ризик, контролювати канали збуту своєї продукції і матеріально-технічного постачання, впливати на ціни шляхом формування великих партій продукції і застосування сучасних маркетингових методів та технологій, бути рівноправними партнерами у конкурентному ринковому середовищі.

Крім того, з огляду на євроінтеграційний вектор розвитку економіки країни, необхідно брати до уваги і прогресивний світовий досвід ведення кооперативного бізнесу [2, с. 101]. Організаційно-правовою формою кооперації у сільському господарстві є сільськогосподарські кооперативи. Законодавче визначення сільськогосподарського кооперативу закріплене у законі України "Про сільськогосподарську кооперацію".

Відповідно до статті 1 Закону України "Про сільськогосподарську кооперацію", сільськогосподарський обслуговуючий кооператив (СОК) — сільськогосподарський коопе-

ратив, 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. Відповідно до статті 9 Закону України "Про сільськогосподарську кооперацію", сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи здійснюють обслуговування своїх членів — виробників сільськогосподарської продукції, не маючи на меті одержання прибутку, і є неприбутковими організаціями [3].

Слід відзначити, що нині серед науковців та працівників кооперативів дискутується питання щодо їх оподаткування [4, с. 92]. У цьому випадку ототожнюються поняття "платник податків" та "неприбутковий" статус кооперативів. Значна частина як науковців, так і практиків необгрунтовано вважають, що СОК не є платниками податків і зборів. Водночас, незалежно від виду кооперативів, вони є платниками податків та обов'язкових зборів або виступають податковими агентами.

Відповідно до діючого податкового законодавства України, всі кооперативи, що функціонують як суб'єкти підприємницької діяльності, включаючи тих, що набули неприбуткового статусу, мають об'єкти (базу) оподаткування [5, с. 120]. 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 сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів є наймані працівники, то кооператив вбачається податковим агентом щодо утримання та перерахування до місцевого бюджету податку з доходів громадян (податку із заробітної плати цих працівників). Маючи земельну ділянку, СОК сплачуватиме земельний податок, в разі реалізації сільськогосподарської продукції — сплачуватиме податок на додану вартість (ПДВ), маючи джерела забруднення навколишнього середовища — сплачуватиме екологічний податок, у разі придбання транспортних засобів — сплатить збір за першу реєстрацію транспортних засобів тощо. Виходячи з вищенаведеного, стверджуємо, що кооперативи, включаючи СОК, є платниками податків та зборів за 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, як зазначає Мармуль Л.О., слід розуміти оподаткування їх прибутку [6, с. 7]. Відповідно до Податкового кодексу України, прибуток є об'єктом оподаткування й за наявності його у суб'єкта підприємницької діяльності він підлягає оподаткуванню. Для того, щоб стверджувати, що СОК не є платником податку на прибуток, їх членам-власникам слід одержати статус неприбуткової організації та зареєструватися в Реєстрі неприбуткових установ й організацій. Водночас, на сьогодні отримання такого статусу СОК є практично неможливим. З 2015 р. сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи віднесено до статусу неприбуткових організацій. Порядок справляння податку на прибуток з господарської діяльності регулює ст. 157 Податкового Кодексу України.

На думку М. Ігнатенка, Л. Мармуль, досвід вітчизняної кооперації ще не вивчений і не узагальнений, а за деякими напрямками відсутній. Тому виникає потреба звертатися до досвіду країн із розвинутою кооперативною формою господарювання [6, с. 8]. Це, зокрема, стосується питання формування стабільної законодавчої бази. Законодавча база багатьох європейських країн передбачає податкове регулювання діяльності сільськогосподарських кооперативних підприємств шляхом застосування спеціальних податкових режимів господарювання, застосування пільгових кредитів і пільгового оподаткування у межах певних програм [7]. Водночас аналіз світового кооперативного законодавства показує відсутність єдиного підходу до питання оподаткування СОК. За рівнем податкового стимулювання системи оподаткування різних країн можна умовно поділити на 3 групи.

Як вказують науковці Малік М.Й., Лузан Ю.Я., до першої групи не застосовуються особливі режими оподаткування, тут кооперативи оподатковуються на загальних засадах. До цієї групи країн можна віднести Ірландію, Австрію, Швецію, Фінляндію. Варто зауважити, що у Швеції, Фінляндії та Ірландії пільгова система оподаткування є найкращою в Європі [8, с. 6].

До другої групи відносять Німеччину, Данію, Нідерланди, Великобританію, Бельгію. Особливістю їх податкових заходів є пільгове оподаткування доходів членів кооперативів, одержане у вигляді дивідендів, отриманих після розподілу результатів діяльності кооперативу. У Бельгії дивіденди кооперативів оподатковуються у розмірі 40%, якщо вони перевищують

установлену законом норму [9, с. 102].

Третя група є найбільш чисельною, і до неї можна віднести Італію, Іспанію, Францію, Грецію, Португалію, Польщу, Швейцарію, а також Канаду та США. В цих країнах діють спеціальні податкові режими сплати кооперативного податку. Зокрема французькі сільськогосподарські кооперативи звільнені від податків із прибутку.

Найбільш сприятливий розвиток кооперативної діяльності спостерігається в тих країнах, де СОК звільнені від обкладення багатьма видами податків як некомерційні організації [10, с. 13]. Тому, враховуючи світовий досвід, державна підтримка сільськогосподарської кооперації повинна включати: правове забезпечення розвитку кооперативного сектору; надання кооперативам статусу неприбуткових підприємств; диференціацію податків та оптимізацію ціноутворення; полегшення доступності до кредитів; реструктуризацію заборгованості, відшкодування витрат, пов'язаних із виконанням кооперативами соціальних, економічних функцій, які належать державі; забезпечення правового захисту майна кооперативів, а також гарантій невтручання в їхню господарську і соціальну діяльність. Крім того, питання розвитку кооперації має включатися в загальнодержавні програми, стратегії соціально-економічного розвитку України, галузей, регіонів.

ВИСНОВКИ

Аграрний сектор України, в тому числі сільськогосподарські кооперативи, зазнають усе більшого податкового навантаження через поступове скасування пільг в оподаткуванні. Сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи як суб'єкти підприємницької діяльності за наявності в них об'єктів оподаткування сплачують до бюджетів податки і збори, визначені податковим законодавством України. Неприбуткового статусу вони набувають у разі, коли у них відсутній такий об'єкт оподаткування, як прибуток, і вони внесені органами державної податкової служби до Реєстру неприбуткових організацій та установ.

Література:

1. Ignatenko M.M., Novak N.P. Development of regional programs for the development of agrarian enterprises with organic production on the basis of the European and international experience. *Baltic Journal of Economic Studies*. 2018. Vol. 4 (4). С. 126—131.

2. Гордієнко М.С. Зарубіжний досвід під-

тримки розвитку сільськогосподарської обслуговуючої кооперації в контексті регіонального економічного розвитку. Вісник аграрної науки Причорномор'я. 2013. Вип. 3. С. 97—105.

3. Про сільськогосподарську кооперацію: закон України № 469/97-ВР від 17.07.1997 р. у редакції від 29.06.2004 р. [Електронний ресурс]. URL: <http://whhttp://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1087-15>

4. Дема Д., Дема О. До питання неприбуткового статусу сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів. Вісник Житомирського національного агроекологічного університету. 2012. № 1 (30). Том 2. С. 91—95.

5. Масін В. М. Правове регулювання визначення неприбуткового статусу сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів відповідно до вимог Податкового кодексу України. Південноукраїнський правничий часопис. 2011. № 2. С. 119—121.

6. Мармуль Л.О. Проблеми та перспективи розвитку споживчої кооперації на селі. Інвестиції: практика та досвід. № 12. 2019. С. 5—9.

7. Чан-хі О.С., Мосійчук Н.О. Європейська практика оподаткування сільськогосподарських кооперативів: досвід для України. Ефективна економіка. № 11. 2016. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5241>

8. Малік М.Й., Лузан Ю.Я. Проблемні питання розвитку кооперації та інтеграційних відносин в АПК. Економіка АПК. 2010. № 3. С. 3—9.

9. Мединська Т.В. Податкове стимулювання діяльності сільськогосподарських кооперативів зарубіжних країн: досвід для України. Вісник Львівської комерційної академії. 2013. Вип. 40. С. 98—104.

10. Романюк І.А. Особливості відтворювального процесу в аграрному секторі. Агросвіт. № 11. 2016. С. 12—15.

References:

1. Ignatenko, M.M. and Novak, N.P. (2018), "Development of regional programs for the development of agrarian enterprises with organic production on the basis of the European and international experience", Baltic Journal of Economic Studies, vol. 4 (4), pp. 126—131.

2. Hordiyenko, M.S. (2013), "Foreign experience in supporting the development of agricultural service cooperatives in the context of regional economic development", Visnyk ahrarnoyi nauky Prychornomor'ya, vol. 3, pp. 97—105.

3. The Verkhovna Rada of Ukraine (2004). The Law of Ukraine "On Agricultural Cooperation", available at: <http://http://zakon2.rada.gov.ua/>

laws/show/1087-15 (Accessed 14 August 2019).

4. Dema, D. and Dema, O. (2012), "On the issue of non-profit status of agricultural service cooperatives", Visnik Zhytomyrskogo natsionalnogo agroekologichnogo universitetu, vol. 1 (30), no. 2, pp. 91—95.

5. Masin, V. M. (2011), "Rights definition of non-profit status of agricultural service cooperatives accordance with the Tax Code of Ukraine", Pivdennoukrainsky pravnichy chasopis, vol. 2, pp. 119—121.

6. Marmul', L.O. (2019), "Problems and prospects of development of consumer cooperation in rural areas", Investytsiyi: praktyka ta dosvid, vol. 12, pp. 5—9.

7. Chan-khi, O.S. and Mosiychuk, N.O. (2016), "European practice of taxing agricultural cooperatives: experience for Ukraine", Efektyvna ekonomika, vol. 11, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5241> (Accessed 14 August 2019).

8. Malik, M.Y. and Luzan, Yu.Ya. (2010), "Problems of cooperation and integration relations in agroindustrial complex", Ekonomika APK, vol. 3. pp. 3—9.

9. Medyn'ska, T.V. (2013), "Tax incentives for agricultural cooperatives in foreign countries: experience for Ukraine", Visnyk L'viv's'koyi komertsyynoyi akademiyi, vol. 40, pp. 98—104.

10. Romanyuk, I.A. (2016), "Features of the reproduction process in the agrarian sector", Ahrosvit, vol. 11, pp. 12—15.

Стаття надійшла до редакції 20.08.2019 р.

www.dy.nayka.com.ua

Електронне фахове видання

ДЕРЖАВНЕ УПРАВЛІННЯ
удосконалення та розвиток

Виходить 12 разів на рік

Видання включено до переліку
наукових фахових видань України
з ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ

e-mail: economy_2008@ukr.net

тел.: (044) 223-26-28

(044) 458-10-73