

УДК 631.162:631.115.8

С. Ю. Кучеренко,
Л. Ю. Леваєва,
М. А. Кучеренко

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МАЙНА ТА КАПІТАЛІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ВИРОБНИЧИХ КООПЕРАТИВІВ

Анотація. У статті розглянуті нормативно-правові акти, методичні рекомендації та розробки, облікові форми, положення та стандарти, які регламентують формування та здійснення обліку майна і капіталів у сільськогосподарських виробничих кооперативах (СВК). Встановлені їх відмінності від аналогічних процедур організації та обліку в аграрних підприємствах. Зокрема, йдеться про відсутність статутного капіталу та представлення його інших видів. Також виявлені джерела формування майна та капіталів СВК та їх відображення на субрахунках в обліку. Велику увагу приділено формуванню пайового капіталу та різних фондів кооперативів, а також різних видів виплат, порядку їх здійснення та відображення в обліку. Здійснено оцінювання руху майна, капіталів, а також виплат та їх обліку. Розроблені заходи щодо удосконалення їх організаційно-облікового забезпечення.

Ключові слова: сільськогосподарські виробничі кооперативи, організаційно-облікове забезпечення, майно, капітали, пай, виплати, удосконалення, управління.

Summary. The article deals with laws and regulations, methodological recommendations and research, accounting forms, regulations and standards governing the formation and implementation of property and capital accounting in agricultural production cooperatives (APC). Their differences from the similar organization and accounting procedures in agricultural enterprises are established. In particular, it is about the lack of authorized capital and representation of its other types. The sources of the APC assets and capital formation and their mapping on the sub-accounts are also revealed. Much attention is paid to the formation of equity capital and various cooperative funds, as well as to the different kinds of payments and their accounting. The assessment of property and capital movement, payments and their accounting is made. The measures to improve their organizational and accounting support are developed.

Key words: agricultural production cooperatives, organizational and accounting support, property, capital, shares, payments, improvement, management.

DOI : 10.33783/1977-4167-2019-46-2-134-138

Постановка проблеми. Діяльність сільськогосподарських виробничих кооперативів набуває дедалі більшого поширення у всьому світі. Використовуючи принципи кооперації, тобто добровільного об'єднання товаровиробників, вони сприяють розвитку аграрного виробництва, підприємницької ініціативи сільських жителів та формуванню середнього класу на селі. Тому вивчення діяльності кооперативів та розроблення її перспективних напрямів й удосконалення управління ними є актуальними та своєчасними.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Ідентифікація сутності, розроблення принципів, різні аспекти функціонування сільськогосподарських виробничих, обслуговуючих, а також споживчих кооперативів знайшли відображення у працях таких науковців, як: М. Гриценко, Л. Мармоль,

В. Плаксієнко та ін. Проте питання організаційно-облікового забезпечення формування майна та капіталів СВК, здійснення виплат і його удосконалення потребують подальших досліджень.

Мета статті — визначити систему, порядок, особливості організаційно-облікового забезпечення формування майна та капіталів сільськогосподарських виробничих кооперативів, відповідних виплат й обґрунтувати напрями його удосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Специфічною особливістю сільськогосподарських виробничих кооперативів (СВК) є те, що при створенні статутний капітал не формується, як це передбачено для господарських товариств. СВК у порядку, передбаченому його статутом, формує пайовий, резервний, неподільний та спеціальний

© С. Ю. Кучеренко, Л. Ю. Леваєва, М. А. Кучеренко, 2019

Бібліографія ДСТУ 8302:2015:

Кучеренко С. Ю., Леваєва Л. Ю., Кучеренко М. А. Організаційно-облікове забезпечення майна та капіталів сільськогосподарських виробничих кооперативів. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2019. № 2 (46). С. 134–138.

References (APA):

Kucherenko, S. Ju., Levaieva, L. Ju., Kucherenko, M. A. (2019). *Orhanizatsiino-oblikove zabezpechennia maina ta kapitaliv silskohospodarskykh vyrobnychkykh kooperatyviv* [Organisational and accounting support of property and capitals of agricultural production cooperatives]. *Visnyk Berdianskoho universytetu menedzhmentu i biznesu*, 2 (46), 134–138 (in Ukr.).

фонди (капітали) згідно зі ст. 20 Закону України «Про кооперацію» [1] (рис. 1).

Особливістю пайового капіталу є те, що його розмір не реєструється у статуті сільськогосподар-

ського виробничого кооперативу, тому внески нових членів кооперативу чи вихід із членів кооперативу не потребують перереєстрації статуту в органах державної влади. У зв'язку з цим пайовий



Рис. 1. Нормативно-облікове забезпечення майна та капіталів сільськогосподарського виробничого кооперативу

капітал формується в міру фактичної передачі пайовиками своїх внесків. Єдиної законодавчої бази формування і руху пайового капіталу не існує. А тому кожний кооператив під час вирішення таких питань керується нормами спеціального законодавства і власного статуту.

Джерелами формування майна сільськогосподарського виробничого кооперативу є: вступні, членські та цільові внески його членів, паї та додаткові паї; майно, добровільно передане кооперативу його членами; кошти, що надходять від провадження господарської діяльності. На підставі практичної діяльності СВК «Південний» (назва умовна) доцільно розглянути склад і джерела формування пайового капіталу:

— неподільний капітал формується зі вступних внесків учасників;

— основний пайовий капітал включає паї (майнові внески);

— додатковий пайовий капітал включає додаткові внески членів кооперативу за рахунок власних коштів; частки доходу на пай (дивіденди), інші внески.

Тому вважаємо за доцільне ведення обліку пайового капіталу за такими субрахунками:

- 4021 «Неподільний капітал»;
- 4022 «Основний пайовий капітал»;
- 4023 «Додатковий пайовий капітал».

На нашу думку, введення зазначених субрахунків підвищуватиме рівень інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень і розрахунків з членами кооперативу. Для цього використовуються джерела формування кожного з цих фондів (капіталів), субрахунки бухгалтерського обліку, на яких вони обліковуються (згідно з Методичними рекомендаціями № 190 [2]), з урахуванням змін, внесених наказом № 627 [3] до Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкцій про його застосування, затверджених наказом № 291 [4]. Структуру власного капіталу СВК «Південний» характеризують показники, наведені в табл. 1.

Як свідчать дані табл. 1, найбільша питома вага у величині власного капіталу кооперативу «Південний» припадає на нерозподілений прибуток, який збільшився у 2017 р. на 1281,7 тис. грн або на 39,0 % порівняно з попереднім роком. На пайовий капітал припадає лише 0,3–0,6 % у динаміці за три останні роки та має тенденцію до зменшення, що пов'язано з виходом пайщиків з кооперативу. Загалом на власний капітал у паси-

Таблиця 1

Структура та динаміка власного капіталу сільськогосподарського виробничого кооперативу «Південний» (назва умовна)

Фонди (капітали)	2015 р.		2016 р.		2017 р.		2017 р. у % до 2015 р.
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	
Зареєстрований (пайовий) капітал	14,0	0,6	12,0	0,3	12	0,3	85,7
Додатковий капітал	169,0	6,7	136,9	4,0	136,9	2,9	81
Нерозподілений прибуток (непокріті збитки)	2342,0	92,7	3287,8	95,7	4569,5	96,8	195,1
Власний капітал, всього	2525,0	100	3436,7	100	4718,4	100	186,9

вах кооперативу припадає досить значна частка, яка щорічно зростає, зокрема у 2015 р. — 81,6 %, у 2016 р. — 88,8 %, а в 2017 р. — 90,8 %.

На відміну від інших фондів сільськогосподарських виробничих кооперативів, пайовий і не-

подільний фонди існують протягом усього часу їх функціонування. У бухгалтерському обліку формування фондів сільгоспокооперативу за рахунок внесків його членів відображається у такий спосіб, наведений у табл. 2.

Таблиця 2

Формування фондів сільськогосподарського виробничого кооперативу «Південний» за рахунок внесків його членів

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Надходження вступних внесків	311	4021	10 000
2	Надходження паю	301	4022	30 000
3	Надходження додаткового паю	10	4023	20 000
4	Отримання будівельних матеріалів	205	422	40 000

Внески членів сільгоспокооперативу — пай, додатковий пай, вступні, членські, цільові внески, — є основними джерелами формування фондів (капіталів). Внески бувають як у грошовій, так і в майновій формі. Майнові внески оформляють первинними документами, прийнятими для операцій передачі відповідного майна, наприклад: необоротні матеріальні активи — актами приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (форма № ОЗСГ-1), запаси — накладними (внутрішньогосподарського призначення) (форма № ВЗСГ-8) тощо.

Майно вноситься також на підставі акту приймання-передачі майна. В акті міститься опис майна, що вноситься, його грошова оцінка, дата, на яку майно вноситься до сільськогосподарського виробничого кооперативу, підпис члена кооперативу, що вносить таке майно, підпис голови кооперативу та печатка. Після передачі майна до коопе-

ративу в його члена виникає право на пай — частку в майні кооперативу у вартісному вираженні.

Облік паїв членів сільськогосподарських виробничих кооперативів здійснюється в пайових книжках, пайових посвідченнях, картках пайовиків, інших документах, які засвідчують рух паїв, а також у реєстрах аналітичного та синтетичного обліку. Через таку невиправдану різноманітність форм обліку на практиці це призводить не лише до ускладнень і плутанини, а й до грубих помилок і порушень майнових прав членів кооперативу.

У бухгалтерському обліку сільськогосподарського виробничого кооперативу операції з формування резервного та неподільного фонду (капіталу) відображаються у спосіб, відображений у табл. 3. Особливістю обліку пайового капіталу є те, що зміни його розміру не призводять до перереєстрації кооперативу чи до внесення змін в установчі документи (табл. 3).

Таблиця 3

Облік операцій з формування резервного та неподільного фонду (капіталу) у сільськогосподарських виробничих кооперативах

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Направлено прибуток поточного року на формування: резервного капіталу (фонду)	443	43	2000
	неподільного капіталу (фонду)		4021	1000
2	Отримано безповоротну фінансову допомогу на формування резервного капіталу (фонду)	311	43	5000

Порядок відображення змін у розмірі пайового капіталу сільськогосподарського виробничого кооперативу наведено в табл. 4.

Бухгалтерський облік виплат у сільгоспокооперативах також має певні особливості. Так, у СВК «Південний» виплачують своїм членам: заробітну плату; кооперативні виплати; виплати на паї. Заробітну плату нараховують та виплачують у загальновстановленому порядку, прийнятому для заробітної плати, за формами та системами відповідно до норм чинного трудового законодавства.

Виплати на паї — виплати частини доходу кооперативу на паї члена кооперативу. Розмір

виплат на паї встановлений рішенням загальних зборів після відрахувань обов'язкових коштів на формування й поповнення його фондів. Виплати здійснюють у грошовій формі, продукцією, а також у формі збільшення паю та інших формах, передбачених статутом кооперативу. Загальна сума виплат на паї не може перевищувати 20,0 % доходу, визначеного до розподілу.

Загальна сума пайового капіталу, як вказувалося раніше, складається з обов'язкових і додаткових паїв членів сільгоспокооперативу та відображається у бухгалтерському обліку за кредитом субрахунку 4021. Водночас згідно із

Кореспонденція рахунків з обліку руху пайового капіталу в сільськогосподарських виробничих кооперативах

№ з/п	Зміст	Дебет	Кредит
Збільшення пайового капіталу СВК			
1	Внесені новими членами кооперативу грошові внески до неподільного капіталу, а також обов'язковий і додатковий паї до складу пайового капіталу	30, 31, 10, 11, 12, 14, 15, 16, 20, 28, 35	4021, 4022, 4023
2	Внесені додаткові паї членами СВК до складу його пайового капіталу	30, 31, 10, 11, 12, 14, 15, 16, 20, 28, 35	4022
3	Збільшено розмір неподільного капіталу СВК за рахунок реінвестування прибутку	443	4021
4	Направлено частину додаткового капіталу на збільшення пайового капіталу СВК	426	4022
Зменшення пайового капіталу СВК			
1	Зменшено розмір пайового капіталу за рахунок виходу члена із СВК: - виділено частку в пайовому капіталі - повернуто члену кооперативу його частку грошима	4022, 4023 672	672 30, 31
2	Направлено частину пайового капіталу СВК на покриття отриманих кооперативом збитків	4022	442

Законом України «Про кооперацію» [1], розмір паю члена кооперативу залежить від фактичного його внеску до пайового капіталу. Паї, в тому числі резервного і спеціального фондів, є персоніфікованими й у сумі визначають загальну частку кожного члена кооперативу в майні кооперативу. Тобто, для підрахунку загального пайового капіталу та частки кожного члена сільгоспокооперативу слід брати також до уваги внески членів сільгоспокооперативу до резервного і спеціального капіталів.

Висновки. У процесі досліджень було виявлено, що здійснення обліку майна й капіталів сільськогосподарських виробничих кооперативів має суттєві відмінності від аналогічної роботи в аграрних підприємствах. Це пояснюється кооперативною природою СВК у частині формування майна і капіталів, а також здійснення виплат членам кооперативів. Перспективи удосконалення організаційно-облікового забезпечення полягають у посиленні достовірності аналітичного обліку, дотриманні своєчасності та здійсненні оцінювання й діагностики раціонального використання й зростання майна і капіталів.

Література

1. Про кооперацію: Закон України № 1087-XV від 04.08.2013 р. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1087-15>.
2. Методичні рекомендації щодо складання плану-графіка проведення документальних планових перевірок суб'єктів господарювання, затверджено Наказом Державної податкової адміністрації України від 01.04.2011 р. № 190. URL : <http://document.ua/pro-zatverdzhennja-metodichnih-rekomendacii-shodo-skladannja-doc55698.html>

3. Мних Є. В., Бутко А. Д., Большакова О. Д. та ін. Аналіз і контроль в системі управління капіталом підприємства : монографія. Київ : Вид-во КНТЕУ, 2005. 232 с.

4. Корінець Р. Я., Малік М. Й., Масін В. М. та ін. Науково-практичний коментар до Закону України «Про сільськогосподарську кооперацію» та суміжних правових актів». Київ : ВАІТЕ, 2014. 212 с.

5. Мармуть Л. О., Ігнатенко М. М., Леваєва Л. Ю., Романюк І. А. Ідентифікація на сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів у сукупності форм організації діяльності селі. *Агросвіт*. 2019. № 17. С. 3–7.

6. Плаксінко В. Я., Маренич Т. Г., Мармуть Л. О. Бухгалтерський облік у виробничих та агросервісних кооперативах. Київ: Центр учбової літератури, 2014. 448 с.

7. Marmul L. O., Ignatenko M. M., Ushakov D. S., Kuchyn S. P. Transformation of approaches to determine influence factors in the economic development models. *International Journal of Economics & Business Administration*, vol. VII, iss. 2. 2019. pp. 290–301.

8. Ігнатенко М. М., Мармуть Л. О. Облік, оцінка й діагностика фінансово-економічних результатів діяльності у стратегічному менеджменті підприємств і організацій. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2017. Вип. 6 (11). URL : <http://www.easterneurope-ebm.in.ua/11-2017-ukr>.

9. Романюк І. А. Особливості відтворювального процесу в аграрному секторі. *Агросвіт*. 2016. № 11. С. 12–15.

10. Сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи: створення і діяльність / ред. кол.: М. П. Гриценко (відп. ред.) та ін. Київ : Київська обласна аграрна дорадча служба, 2005. 68 с.

11. Кучеренко М. А. Облік та аналіз виробничо-економічних показників діяльності сільськогосподарських кооперативів. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*, 2018. № 4 (44). С. 44–48.

References

1. Verkhovna Rada of Ukraine (2013). About co-operation (The Law of Ukraine). Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1087-15> (in Ukr.).
2. State tax administration of Ukraine (2011). *Metodychni rekomendatsii shchodo skladannia planuhrafika provedennia dokumentalnykh planovykh perevirok subiektiv hospodariuvannia, zatverdzheno Nakazom Derzhavnoi podatkovoi administratsii Ukrainy vid 01.04.2011 r. № 190* [Methodological recommendations for drawing up the schedule of documentary planned inspections of business entities, approved by the Order of the State Tax Administration of Ukraine from 01.04.2011. No. 190]. Retrieved from <http://document.ua/pro-zatverdzhennja-metodichnih-rekomendacii-shodo-skladannja-doc55698.html> (in Ukr.).
3. Mnykh, Ye. V. & oth. (2005). *Analiz i kontrol v systemi upravlinnia kapitalom pidpriemstva* [Analysis and control in the management of a capital company]. Kyiv, KNTEU (in Ukr.).
4. Korinezh, R. Ya., Malik, M. Y., Masin, V. M. & oth. (2014). *Naukovo-praktychnyi komentar do Zakonu Ukrainy «Pro silskohospodarsku kooperatsiiu ta sumizhnykh pravovykh aktiv»*. [Scientific-practical commentary to the Law of Ukraine «On agricultural cooperation» and related legal acts». Kyiv, WHITE, 212 p. (in Ukr.).
5. Ignatenko, N., Marmul, L., Levaieva, L., Romaniuk, I. (2019). *Identyfikatsiia silskohospodarskykh obsluhovuiuchykh kooperatyviv u sukupnosti form orhanizatsii diialnosti na seli* [Identification of agricultural service cooperatives in the aggregate forms of organization of activities in rural areas]. *Ahrosvit*, 17, 3–7 (in Ukr.).
6. Plaksiyenko, V. Ya. Marenych, T. H. and Marmul, L. O. (2014). *Bukhhalterskyi oblik u vyrobnychkykh ta ahroservisnykh kooperatyvakh* [Accounting in production and agro-service cooperatives], Kyiv, Tsentru uchbovoyi literatury (in Ukr.).
7. Marmul, L. O., Ignatenko, M. M., Ushakov, D. S., Kuchyn S. P. (2019). Transformation of approaches to determine influence factors in the economic development models. *International Journal of Economics & Business Administration*, vol. VII, iss. 2, 290–301 (in Eng.).
8. Ignatenko, N., Marmul, L. (2017). *Oblik, otsinka y diahnostyka finansovo-ekonomichnykh rezul'tativ diyal'nosti u stratezhichnomu menedzhmenti pidpryyemstv i orhanizatsiy* [Accounting, evaluation and diagnostics of financial and economic results of activity in strategic management of enterprises and organizations]. *Skhidna Yevropa: ekonomika, biznes ta upravlinnya*, 6 (11). Retrieved from <http://www.easterneurope-ebm.in.ua/11-2017-ukr> (in Ukr.).
9. Romanyuk, I. A. (2016). *Osoblyvosti vidtvorennia protsesu v ahroshnomu sektor* [Features of thereproduction process in the agrarian sector]. *Ahrosvit*, 11, 12–15 (in Ukr.).
10. Hrytsenko, M. P. & oth. (2005). *Silskohospodarski obsluhovuiuchi kooperatyvy: stvorennia i diialnist* [Agricultural service cooperatives: creation and activity]. Kyiv, Kyivska oblasna aharna doradcha sluzhba, 68 p. (in Ukr.).
11. Kucherenko, M. A. (2018). *Oblik ta analiz vyrobnycho-ekonomichnykh pokaznykiv diialnosti silskohospodarskykh kooperatyviv* [Accounting and analysis of production and economic indicators of activity of agricultural cooperatives]. *Visnyk Berdianskoho universytetu menedzhmentu i biznesu*, 4 (44), 44–48 (in Ukr.).