

УДК 631.162.005:631.11

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ОБСЛУГОВУЮЧИХ КООПЕРАТИВАХ

А. Бурак, к. е. н.

Львівський національний аграрний університет

Постановка проблеми. Аграрний сектор посідає одне з важливих місць у структурі економіки України. Зусиллями держави та науковців, спрямованими на розвиток сільськогосподарських товаровиробників, особливо невеликих суб'єктів господарювання (господарств населення та малих підприємств), відроджено кооперативний рух. Основний наголос робиться на взаємодію цих суб'єктів у формі обслуговуючого кооперативу як додаткової організації з неприбутковим статусом, що полегшує діяльність кожного члена такого об'єднання. У свою чергу із розвитком обслуговуючих кооперативів постають проблемні питання щодо організації та ведення обліку в них, як із боку самих учасників, так і контролюючих органів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Діяльність сільськогосподарських товаровиробників та їх взаємодію у вигляді об'єднань, особливо у формі кооперативів, досліджували М. Туган-Барановський, Є. Храпливий, В. Зіновчук, М. Малік, Г. Черевко та інші економісти.

Питаннями теорії та методології обліку в аграрних формуваннях переймалися Ф. Бутинець, В. Жук, В. Завгородній, Г. Кірейцев, Ю. Кірсанова, В. Лангазова, І. Сардачук та інші дослідники. Водночас у сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах організація та ведення обліку пов'язані з численними проблемами. Малоопрацьованими залишаються питання відображення операцій з обліку в сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах, а саме формування капіталу із врахуванням змін в обліку, що засвідчує актуальність теми дослідження.

Постановка завдання. Ми мали на меті розробити науково обґрунтовані пропозиції щодо удосконалення організації обліку в сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах.

Виклад основного матеріалу. Сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи – специфічна форма господарювання, яка відрізняється від інших суб'єктів діяльності на аграрному ринку. Особливість полягає в тому, що метою їх діяльності є не отримання прибутку, а зменшення витрат і водночас збільшення доходів власних членів. Участь у кооперативі забезпечує доступ до матеріально-технічних ресурсів, виробничих послуг і каналів збуту продукції. Такі перспективи виникають лише внаслідок об'єднання зусиль виробників сільськогосподарської продукції, чого кожен окремо не в змозі досягти.

Кооператив як форму господарювання вважаємо складною структурою, особливо в її утворенні. Сьогодні виробники сільськогосподарської продукції, які можуть організуватися в обслуговуючий кооператив, зіштовхуються з низкою проблем. Насамперед це пов'язано з реєстрацією кооперативу, особливо в органах податкової служби, які не хочуть визнавати неприбутковий статус кооперативу.

Наступна проблема виникає щодо ведення обліку в обслуговуючому кооперативі як неприбутковій організації. Оскільки перша проблема пов'язана із зовнішнім середовищем, то друга стосується лише внутрішнього середовища кооперативу.

Враховуючи специфічність діяльності сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу як неприбуткової форми господарювання, в його статуті передбачається формування фондів, а саме: пайового, резервного, неподільного та спеціального.

Пайовий фонд – майно кооперативу, що формується за рахунок паїв (у тому числі додаткових) членів та асоційованих членів кооперативу. Неподільний фонд створюється в обов'язковому порядку і формується за рахунок вступних внесків та відрахувань від доходу кооперативу. Він не може бути розподілений між членами кооперативу, крім випадків, передбачених законом. Порядок відрахувань до неподільного фонду частини доходу визначається статутом кооперативу. Резервний фонд створюється за рахунок відрахувань від доходу кооперативу, перерозподілу неподільного фонду, пожертвувань, безповоротної фінансової допомоги та за рахунок інших не заборонених законом надходжень для покриття можливих втрат (збитків). Спеціальний фонд створюється за рахунок цільових внесків членів кооперативу та інших передбачених законом надходжень для забезпечення його статутної діяльності та використовується за рішенням органів управління кооперативу [6].

Розмір паю члена кооперативу залежить від фактичного його внеску до пайового фонду. Паї, в тому числі резервного і спеціального фондів, є персоніфікованими і в сумі визначають загальну частку кожного члена кооперативу в майні останнього [6].

У зв'язку з тим, що переважна більшість сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів є малими підприємствами, у своїй діяльності вони користуються Планом рахунків для суб'єктів малого підприємництва, яким для обліку власного капіталу передбачається лише один рахунок – 40 „Власний капітал”. Проте, беручи до уваги особливості організаційно-правової форми господарювання обслуговуючих кооперативів, для обліку й узагальнення інформації про фактичне внесення пайових внесків членів кооперативу потрібно застосовувати рахунок 41 «Пайовий капітал» [2]. Рахунок 40 «Власний капітал» у спрощеному плані рахунків призначений для обліку та узагальнення інформації про статутний, пайовий, додатковий, у дооцінках, резервний, неоплачений і вилучений капітал. Враховуючи зміни, які відбулися в обліку, особливо в Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [4], для обліку власного капіталу використовують рахунок 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» із такими субрахунками: 401 «Статутний капітал»; 402 «Пайовий капітал»; 403 «Інший зареєстрований капітал»; 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу».

Як вважає В.В. Лангазова, з метою відокремлення обов'язкових і додаткових пайових внесків доцільно в сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах ввести субрахунки 411 «Обов'язкові пайові внески» і 412 «Додаткові пайові внески». Крім того, в кожному субрахунку необхідно виокремити внески

членів кооперативу й асоційованих членів, оскільки останні у разі припинення діяльності кооперативу мають право на першочергове отримання свого паю. Для обліку та узагальнення інформації про вступні внески членів кооперативу у грошовій формі для створення неподільного капіталу доцільно застосовувати рахунок 42 «Додатковий капітал», субрахунок 421 «Неподільний капітал» [2]. Найчастіше грошовий еквівалент цих паїв входить до розміру пайового капіталу кооперативу, тобто відкриваються субрахунки до рахунка 41 «Пайовий капітал» під назвою «безоплатно отримані паї» та «невитребовані паї». Такий порядок обліку є помилковим, адже безпідставно завищується сума пайового капіталу й облікова інформація не є достовірною, що у свою чергу сприяє прийняттю помилкових управлінських рішень. Ми погоджуємося з думкою І.І. Сардачук, що для обліку вартості безкоштовно отриманого майна (необоротних активів) призначено рахунок 42 «Додатковий капітал», а безоплатно отримані оборотні активи, які є у складі майнових паїв, слід визнавати доходами [8]. Крім того, вважаємо, що має використовуватися рахунок 42 «Додатковий капітал», проте згідно з нововведеннями в обліку кооперативів мають застосовуватися такі субрахунки: 422 «Інший вкладений капітал»; 424 «Безоплатно одержані необоротні активи»; 425 «Інший додатковий капітал». Це дасть змогу чітко скоординувати внесення та витрачання коштів у тому чи іншому фонді кооперативу. Тому для власної зручності, щоб запобігти помилкам у збільшенні коштів в одному фонді, а відповідно недостачі в іншому, що може вплинути на формування фінансової звітності та розрахунки з членами кооперативу, доцільніше використовувати повний план рахунків.

У разі виходу, виключення з кооперативу чи його ліквідації фізична чи юридична особа, яка внесла свій майновий пай у формі земельної ділянки, отримує лише його лише в такій, тобто в натурі (на місцевості). У разі ліквідації кооперативу майновий пай у формі земельної ділянки не може бути використаний для виплати заробітної плати працівникам, виконання зобов'язань перед бюджетом, банками та іншими кредиторами [7]. Беззаперечно використання обліку в кооперативах пов'язане із рахунком 45 «Вилучений капітал», субрахунком 452 «Вилучені вклади й паї». Аналітичний облік вилученого капіталу ведеться за видами вкладів і паїв.

Висновки. У процесі аналізу організації облікової політики у сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах визначено основні проблемні ділянки.

Відповідно до змін у Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій для обліку власного капіталу використовується рахунок 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»; додаткового капіталу – рахунок 42 «Додатковий капітал». На випадок виходу з кооперативу його членів пропонуємо використовувати рахунок 452 «Вилучені вклади й паї».

Отже, за окремими класами плану рахунків для обліку в кооперативах використовується значна кількість рахунків і субрахунків для запобігання розбіжностям і помилкам у формуванні фінансової звітності доцільніше використовувати повний план рахунків.

Бібліографічний список

1. Кірсанова Ю. Практичні поради з питань бухгалтерського обліку та звітності в обслуговуючих кооперативах : посібник / Ю. Кірсанова. – К. : Софія, 2012. – 140 с.
2. Лангазова В. В. Організація обліку в сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук / В. В. Лангазова. – К., 2004. – 22 с.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30 листопада 1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств : наказ Міністерства України від 09.12.2011 № 1591 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>.
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
6. Про кооперацію : Закон України від 10.07.2003 № 1087-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1087-15>.
7. Про сільськогосподарську кооперацію : Закон України від 17.07.1997 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : № 469/97-ВР <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/469/97>.
8. Сардачук І. І. Облік і контроль власності у сільськогосподарських виробничих кооперативах : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук / І. І. Сардачук. – К., 2004. – 21 с.

Бурак А. Організація обліку власного капіталу в сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах

Проаналізовано облікову політику в сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах. Визначено основні проблемні ділянки ведення обліку. Серед них виділено формування фондів та вилучення паїв. Сформульовано пропозиції щодо вдосконалення організації обліку власного капіталу в сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах.

Ключові слова: сільськогосподарський обслуговуючий кооператив, організація обліку, фонди кооперативу, власний капітал.

Burak A. Organization of equity accounting in the agricultural service cooperatives

Accounting policies is analyzed in agricultural service cooperatives. The main problem areas of accounting are defined. Among them there are selected the formation of funds and withdrawal of shares. Suggestions are formed for improving the organization of equity accounting in agricultural service cooperatives.

Key words: agricultural service cooperative, organization of accounting, cooperative funds, equity.

Бурак А. Организация учета собственного капитала в сельскохозяйственных обслуживающих кооперативах

Проанализирована учетная политика в сельскохозяйственных обслуживающих

кооперативах. Определены основные проблемные участки ведения учета в кооперативах. Среди них выделены формирование фондов и изъятие паев. Сформулированы предложения по совершенствованию организации учета собственного капитала в сельскохозяйственных обслуживающих кооперативах.

Ключевые слова: сельскохозяйственный обслуживающий кооператив, организация учета, фонды кооператива, собственный капитал.