

ятий.

Ключевые слова. Специализация, кластеризация, товарная продукция, сельскохозяйственное производство, группировки, основные фонды

The article contains an attempt of the research of Kharkiv region agricultural enterprises production sales structure in order to identify the rational parameters aimed to improve fixed capital use economic efficiency and grounding the ways of its improving due to revealed factors.

Keywords. specialization, clustering, commodity products, agricultural production, grouping, fixed assets

Дата надходження до редакції: 14.10.2013 р.
Рецензент: д.е.н., доцент Крансоруцький О.О.

УДК: 657.1

МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ФОРМУВАННЯ ПАЙОВОГО КАПІТАЛУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ОБСЛУГОВУЮЧИХ КООПЕРАТИВІВ

А. М. Собченко, к.е.н., доцент ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»

У статті розглянуто порядок формування та руху пайового капіталу сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу та відображення цього процесу на рахунках бухгалтерського обліку. Виявлено ряд специфічних питань, які потребують вирішення. Розроблено ряд пропозицій по вдосконаленню методології обліку вищезгаданого процесу.

Ключові слова: сільськогосподарський обслуговуючий кооператив, пайовий капітал, пайовий внесок, подільний та неподільний фонд, методологія обліку.

Постановка проблеми. В Україні великі структури і трейдери диктують умови на ринку сільськогосподарської продукції, бо не мають противаги — нема кооперації, нема об'єднання виробників. Посередники за безцінь скуповують продукцію у селян, які не мають доступу до ринків, і далі продають її, отримуючи прибутки. Як свідчить практика, там, де люди об'єдналися і створили збутові кооперативи, посередники відступають. Проте, на сьогодні, перед сільськогосподарськими обслуговуючими кооперативами є певні недоліки. З одного боку, створення сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів стримує недостатня поінформованість сільського населення про їх діяльність і переваги. Попередні десятиліття радянської історії підірвали довіру людей до інституту кооперації. До того ж, у незможних селян відсутній стартовий капітал для об'єднання. З іншого боку, це відсутність розуміння на рівні державних органів, зокрема районних, якою є економічна природа кооперації. В Україні нема єдиного кооперативного координаційного центру. У різних регіонах є різні підходи. Отже, перед сільськогосподарськими обслуговуючими кооперативами поставлені досить серйозні проблеми, які вимагають негайного вирішення.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Методологія бухгалтерського обліку формування пайового капіталу сільськогосподарського кооперативу досліджена у працях С.Ф. Голова, А.Д. Криворак, М.М. Коцупатрого, В.В. Мельничук, І.І. Сардачук, В. В. Сопка тощо.

Постановка завдання. Метою даного дослідження є розкриття особливостей обліку форму-

вання і руху пайового капіталу сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів та внесення пропозицій щодо його вдосконалення.

Виклад основного матеріалу. Організація діяльності кооперативних підприємств базується на формуванні відповідних фондів фінансових ресурсів. Для забезпечення статутної діяльності кооперативу у порядку передбаченим статутом формує пайовий, неподільний, резервний та додатковий (спеціальний) фонди.

Члени кооперативу повинні вносити паї пропорційно до послуг, що вони отримують. Пайові внески є основою для формування фондів кооперативу, і водночас вони є гарантією члена в його операціях з кооперативом. Саме тому пайовий внесок члена кооперативу має бути пропорційним обсягу отриманих ним послуг в загальному обсязі послуг, які кооператив надає своїм членам. Адже чим більший обсяг послуг він отримує, тим більше повинна бути його участь в фінансуванні діяльності кооперативу і тим більше гарантій він має надати кооперативу. Наприклад, кооперативна машинно-технологічна станція на певний обсяг послуг має придбати на сезон відповідну кількість паливо-мастильних, розхідних матеріалів і т.д. Зрозуміло, фінансування таких витрат членами кооперативу має бути пропорційним поданим замовленням на послуги. При цьому обсяг послуг, а тому і обсяг такого фінансування конкретним член кооперативу, може змінюватися рік від року внаслідок зміни посівних площ, вирощуваних культур, їх врожайності і т.д.

Механізм формування пайового фонду передбачає здійснення членами (асоційованими членами) обов'язкових і додаткових внесків –

паїв. Пай – це грошова сума бо оцінений у грошовій формі майновий разовий чи періодичний внесок члена кооперативу. Обов'язковий та додатковий пайові внески становлять загальний розмір паю кожного з членів (асоційованих членів) кооперативу, є поворотними, а тому при виході (виключенні) члена повертаються йому у встановленому статуті порядку. Основне призначення пайового внеску (внесків) забезпечення операційної діяльності кооперативу, відповідно розмір обов'язкового пайового внеску визначається пропорційно участі члена кооперативу у його господарській діяльності. Фактично обов'язковий пай є частковою оплатою послуг кооперативу наданих ним його членам. В залежності від виду кооперативу можливі наступні критерії визначення обов'язкових пайових внесків.

1) обсяг діяльності (обсяг продукції поставленої до кооперативу, обсяг продукції, матеріально-технічних засобів, послуг придбаних через кооператив). В таких випадках розмір обов'язкового паю формується як процент від середнього за три останні роки (а при меншому терміні членства – за фактичний страх) товарообігу або споживання членом послуг кооперативу з обов'язковим врахуванням структури та якості наданої або отриманої продукції, послуг, матеріально-технічних засобів.

2) виробничі потужності (площа господарств членів, структура посівів, чисельність поголів'я, тощо).

При внесенні паю, розмір якого перевищує потребу пропорційності, сума перевищення визначається як додатковий пайовий внесок. Така ситуація може виникати при передачі членом належного йому майна як пайового внеску. Бажаючи, щоб в процесі діяльності кооперативу великі

диспропорції між пайовими внесками поступово нівелювалися. Строки внесення паїв залежать від поточних та довгострокових потреб кооперативу та фінансових можливостей його членів.

Вступні внески – це внесок члена кооперативу в грошовій формі, сплачений при його вступі для забезпечення його організаційної діяльності в фіксованому розмірі встановленим статуті. Для забезпечення статутної діяльності кооперативу у порядку, передбаченому його статуті, формує пайовий, резервний, неподільний, спеціальний та інші фонди. Основними фондами сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу є:

Порядок формування власного капіталу сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу здійснюється відповідно до вимог Закону України «Про сільськогосподарську кооперацію». При утворенні сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу його члени формують власний капітал, який складається з пайового (подільного) та неподільного фонду. Порядок формування власного капіталу сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу визначається у Статуті кооперативу. Неподільний та пайовий фонд є власністю сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу і використовується для фінансування господарської діяльності. Порядок формування власного капіталу сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу (СОК) наведено на рис. 1. Облік власного капіталу (подільного та неподільного фондів) має велике значення в організації облікових робіт в СОК, адже окрім того, що він є базою для функціонування СОК, він також надає інформацію для подальших розрахунків з членами СОК і асоційованими членами.

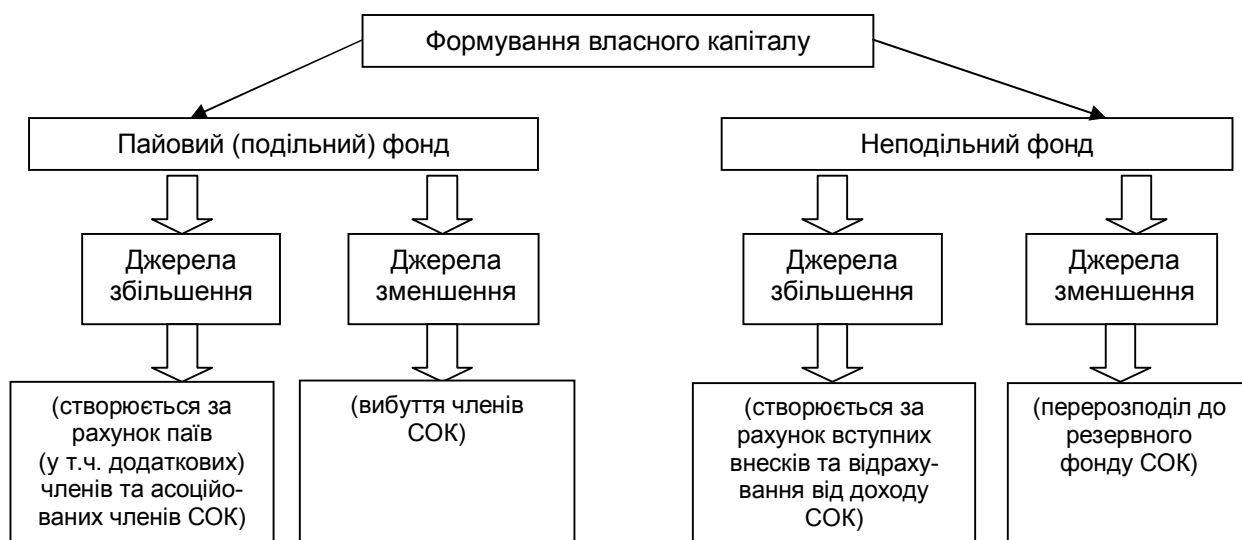


Рис. 1. формування власного капіталу СОК

Пайовий (подільний) фонд, який формується за рахунок паїв (у тому числі додаткових) членів та асоційованих членів кооперативу. Розміри пайових внесків до кооперативу встановлюються

в рівних частинах і/або пропорційно очікуваній участі члена кооперативу в його господарській діяльності.

Неподільний фонд створюється в обов'язко-

вому порядку і формується за рахунок вступних внесків та відрахувань доходу кооперативу. Пайові внески членів кооперативу до цього фонду не включаються. Неподільний фонд не може бути розподілений між членами кооперативу, крім випадків, передбачених законом. Порядок формування, розміри відрахувань до неподільного фонду частини доходу визначається статутом кооперативу або правилами внутрішньої господарської діяльності кооперативу.

Резервний фонд створюється за рахунок економічного результату кооперативу, перерозподілу неподільного фонду, пожертвувань, безповоротної фінансової допомоги та за рахунок інших незаборонених законом надходжень для покриття можливих втрат (збитків) кооперативу. Резервний фонд насамперед використовується для самофінансування кооперативу як джерело необхідних вкладів та поповнення обігових коштів, а також у разі виникнення несприятливих обставин у його діяльності. Частина коштів з резервного фонду має йти на поповнення неподільного фонду для зменшення ризику, який виникає внаслідок виходу члена з кооперативу і полегшує прийом нових членів.

Капітал сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів може збільшуватися за рахунок як внутрішніх, так і зовнішніх джерел. Збільшення

розміру неподільного фонду відбувається при вступі до СОК нових членів та проведенні відрахувань з доходу від господарської діяльності. Зменшення розміру неподільного фонду може відбуватися при його перерозподілі до резервного фонду.

Розмір пайового (подільного) капіталу не є сталою величиною і збільшується за рахунок пайових внесків нових членів; внесення дійсними членами пайових внесків внаслідок зміни обсягів їх участі в діяльності СОК або зміни розміри пайового внеску, у т.ч. шляхом внесення додаткових пайових внесків. Пайовий капітал може зменшуватися на суму пайових внесків, які повернуті членам кооперативу, що вибули з нього. Відображення інформації про формування неподільного та пайового капіталу на рахунках бухгалтерського обліку наведено в табл. 1. Облік пайових внесків ведеться СОК у грошовому вимірнику. У випадку внесення пайового внеску членом СОК у вигляді земельних ділянок, земельних або майнових часток та іншого майна або майнових прав, керівництвом проводиться грошова оцінка пайових внесків та затверджується загальними зборами СОК. Частина оціночної вартості пайового внеску, що перевищує розмір обов'язкового паю, може передатися за згодою члена СОК в його додатковий пай або повинна бути повернута.

Таблиця 1

Кореспонденція рахунків по операціях з обліку пайового та неподільного фонду

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Відображена заборгованість членів СОК по внескам до неподільного капіталу	46 «Неоплачений капітал»	4021 «Неподільний капітал»
2.	Відображена заборгованість членів СОК по внескам до пайового (подільного) капіталу	46 «Неоплачений капітал»	4022 «Пайовий подільний капітал»
3.	Внесено кошти в касу СОК засновниками як внесок до неподільного капіталу	301 «Каса в національній валюті»	46 «Неоплачений капітал»
4.	Внесено засновником майно як внесок до пайового (подільного) капіталу	15 «Капітальні інвестиції»	46 «Неоплачений капітал»
5.	Внесено засновником виробничі запаси як внесок до пайового (подільного) капіталу	20 «Виробничі запаси»	46 «Неоплачений капітал»
6.	Внесено засновниками кошти на розрахунковий рахунок СОК як внески до пайового (подільного) капіталу	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	46 «Неоплачений капітал»
7.	Відображено зменшення пайового (подільного) капіталу у зв'язку з виходом члена СОК	4022 «Пайовий подільний капітал»	67 «Розрахунки з учасниками»
8.	Виплачено заборгованість готівкою перед членом після його виходу із СОК	67 «Розрахунки з учасниками»	301 «Каса в національній валюті»

У разі виходу або виключення з кооперативу фізична чи юридична особа має право на одержання своєї загальної частки натурою, грошми або (за бажанням) цінними паперами відповідно до їх вартості на момент виходу. Строк та інші умови одержання членом кооперативу своєї загальної частки встановлюються статутом кооперативу, при цьому, за діючим законодавством, строк одержання зазначеної частки не може перевищувати двох років, а відлік його розпочинається з 1 січня року, що настає з моменту виходу або виключення з кооперативу. Право власності членів кооперативу - фізичних осіб на свою зага-

льну частку є спадковим, тобто успадковується.

Ведення аналітичного обліку пайових внесків членів СОК здійснюють у Реєстрі пайовиків, в якому відображається інформація про внесені вступні та пайові внески їх членів та про перерахунок розміру пайового внеску. Для відображення підсумкової інформації про вартість пайового внеску та суми кооперативних виплат і виплат на паї за рік, а також для підтвердження права члена СОК на членство пропонуємо відкривати та видавати членські книжки. Передача майна СОК оформлюється актами-прийомами передачі майна, накладними та іншими первинними докумен-

тами, послідовність записів з формування капіталу СОК наведено у на рис. 2. В кінці звітної місяця дані з відомостей по заборгованості зі вступними, пайовими та асоційованими внесками, а

також по внесенню цих і додаткових пайових внесків переносяться до відомості аналітичного обліку 7.4а с.-г. для обліку 402, 46 рахунків бухгалтерського обліку.

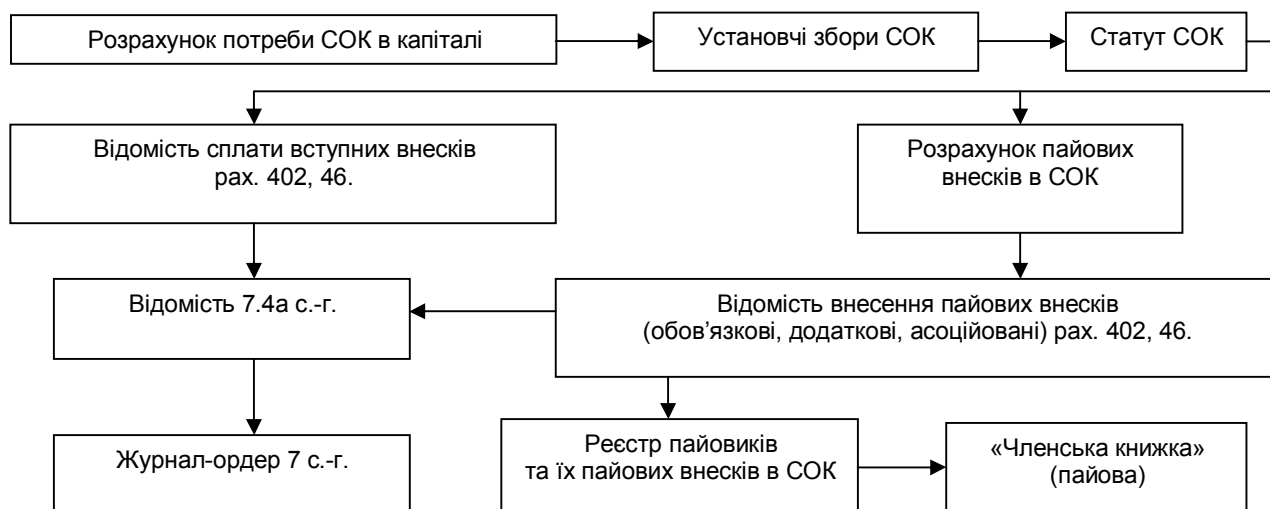


Рис. 2. Схема реєстрації записів по формуванню пайового та неподільного фондів СОК

Основою для організації бухгалтерського обліку в сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах є Методичні рекомендації щодо складання розпорядчого документа про облікову політику підприємства. Проте, на жаль, зазначені методичні рекомендації не враховують ряд специфічних питань облікової політики, а саме:

- облік членів кооперативу та пайового капіталу;
- облік участі кожного члена кооперативу у господарській діяльності кооперативу;
- формування цін на послуги кооперативу;
- формування та облік фондів кооперативу, кооперативних виплат та виплат на паї

У сфері організації податкового обліку та звітності для кооперативів є складними питання щодо: прийняття рішення про систему оподаткування (загальна, спрощена, неприбутковий); вирішення питання податкової діяльності СОК як податкового агента по відношенню до своїх членів; вирішення питання щодо статусу платника (неплатника) ПДВ. А також формування прозорості податкової бази: впровадження системи позабалансового обліку руху сільськогосподарської продукції членів кооперативу, отриманої для зберігання, переробки, перед реалізаційної під-

готовки (пакування, фасування), реалізації.

На нашу думку, можливими шляхи вирішення зазначених проблем є розроблення доведення інформації до регіонів країни: 1. Методичні рекомендації щодо складання розпорядчого документа про облікову політику в СОК; 2. Альбом форм документів для первинного обліку в СОК та Методичні рекомендації щодо їх застосування; 3. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості послуг СОК; 4. Методичні рекомендації щодо інвентаризації активів та зобов'язань СОК; 5. Затвердити спеціалізованих форм реєстрів журнально-ордерної форми обліку для СОК та Методичні рекомендації щодо їх застосування.

Висновки. У даній роботі проаналізовано організаційно-методологічні аспекти обліку формування і руху пайового капіталу СОК. Наведено перелік складних питань, що виникають у сфері організації бухгалтерського та податкового обліку в СОК. У результаті проведеного дослідження сформовано ряд пропозицій по вдосконаленню методології облікового процесу, що стосується насамперед формування і руху пайового капіталу сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу.

Список використаної літератури:

1. Закон України: про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: від 16.07.99 № 996-XIV.
2. Криворак А.Д. Сельскохозяйственный производственный кооператив. История, теория, перспективы / А.Д. Криворак. — Х.: ФЛП Шейнина Е.В. — 2011. — 136 с.
3. Методичні рекомендації щодо складання розпорядчого документа про облікову політику підприємства: затверджені наказом Міністерства аграрної політики України № 921 від "17" грудня 2007 року.

В статье рассмотрен порядок формирования и движения паевого капитала сельскохозяйст-

венного обслуговуючого кооператива и отражение этого процесса на счетах бухгалтерского учета. Выявлен ряд специфических вопросов, которые требуют решения. Разработан ряд предложений по совершенствованию методологии учета вышеупомянутого процесса.

Ключевые слова: сільськогосподарський обслуговуючий кооператив, паяний капітал, паяний внесок, делимый и неделимый фонд, методология учета.

The article deals with the procedure for the formation and movement of share capital and agricultural service cooperative reflect this process accounts. We found a number of specific issues that need to be addressed. A number of proposals to improve accounting methods above process.

Key words: agricultural service cooperatives, equity capital, share contribution, divisible and indivisible fund accounting methods.

Дата надходження до редакції: 3.09.2013 р.
Рецензент: д.е.н., професор Танклевська Н.С.

УДК: 330.341

МЕТОДИ АНАЛІЗУ ОПЕРАЦІЙ З ДАВАЛЬНИЦЬКОЮ СИРОВИНОЮ

В. О. Терновський, к.е.н., доцент, Таврійський державний агротехнологічний університет

У статті обґрунтовано важливість проведення аналізу операцій з давальницькою сировиною переробними підприємствами задля виявлення їх позитивних та негативних наслідків. Розглянуто традиційні та сучасні методи аналізу операцій з давальницькою сировиною. Проведено порівняння переваг та недоліків використання різних методів аналізу. Зазначено проблеми, які гальмують та ускладнюють проведення якісного аналізу, а також важливість використання нових інформаційних джерел для проведення аналізу операцій з давальницькою сировиною.

Ключові слова: давальницькі операції, традиційні та сучасні методи аналізу, джерела інформації.

Постановка проблеми. Багато вітчизняних підприємств в Україні використовують давальницькі схеми у своїй роботі. Особливого розвитку це набуло у нафтопереробній галузі, переробці зерна та іншої сільськогосподарської продукції, харчової промисловості та інших галузях. В залежності від спеціалізації переробного підприємства та його розвиненості, а також цілей, які ставляться перед підприємством його менеджментом, обсяги використання давальницької схеми можуть бути різними. Разом з цим для деяких підприємств використання давальницької схеми є єдиним засобом його виживання. Для ефективного використання давальницької схеми дуже важливим є проведення своєчасного аналізу причин, доцільності та ефективності її використання. При цьому вибір наукових інструментів для проведення аналізу є дуже важливим.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у дослідження методології аналізу операцій з давальницькою сировиною зробили вітчизняні вчені: М.Т. Білуха, О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, А.М.Герасимович, І.І. Каракоз, Г.Г. Кірейцев, та інші, а також зарубіжні економісти та практики різного часу: Н. д'Анастасіо, Ф. Бесту, Д. Борначіні, О.М. Галаган, А. Гільбо, Л.І. Гомберг, Ю.А. Григор'єв, Ф. Ескобар, С.Г. Кардінель, П. Кул, Д. Кріпу, Є. Леоте, В.Г. Макаров, Д. Манчіні, А.Ф. Мухін, В.Ф. Палій, Є.Є. Сіверс, Я.В. Соколов та ін.

Не вирішені раніше частини загальної проблеми. Методика аналізу економічних показ-

ників з переробки давальницької сировини, як й інші сторони цього процесу, на наш погляд, є недостатньо дослідженими.

Формулювання цілей статті. Метою статті є дослідження традиційних та сучасних методів аналізу операцій з давальницькою сировиною.

Виклад основного матеріалу дослідження. Наразі методичні питання проведення досліджень економіки виробництва продукції з давальницької сировини в більшості випадків висвітлюються недостатньо. В дослідженнях з проблеми по давальницькій сировині використовуються різні методичні підходи, що не надають можливості адекватного зіставлення отриманих результатів.

У наш час роль та обсяги використання давальницьких операцій зростають і в деякій мірі сприяють відновленню переробної промисловості. На думку А.Д. Шеремета, роль аналізу в тому, щоб вчасно підмітити ростки нового та створити всі умови для швидкого росту та розвитку [1, с. 11]. Разом з цим, нема єдиної думки щодо доцільності та економічної ефективності використання давальницьких операцій. Тому потрібне більш глибоке проведення економічного аналізу, і не лише його позитивних сторін.

Зазначимо, що проведення якісного аналізу гальмується через значні труднощі, що пов'язані з вибором інформаційної бази досліджень, яка б відповідала сучасному розвитку економіки. Адже раніше превалювало вивчення динаміки показників, а не складної ситуації. Все це висуває нові