

ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ МАЙНА ТА РОЗПОДІЛУ ДОХОДУ У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ КООПЕРАТИВАХ

Н. В. Потриваєва, доктор економічних наук, доцент
Миколаївський національний аграрний університет

У статті розкрито специфіку формування майна та розподілу доходу сільськогосподарських кооперативів. Наведено детальний поря-док відображення в бухгалтерському обліку операцій з формування фондів та розподілу доходу сільськогосподарських кооперативів.

Ключові слова: сільськогосподарський кооператив, майно, фонд, капітал, дохід, бухгалтерський облік.

Постановка проблеми. Створення кооперативних формувань на селі набирає обертів, що сприятиме включенню виробленої фермерськими та селянськими господарствами продукції в маркетинговий ланцюг, підвищенню доданої вартості продукції шляхом покращення первинної обробки та зберігання, підвищенню безпечності та якості сільськогосподарської продукції. Крім того, створені сільськогосподарські кооперативи можуть стати ефективним механізмом згуртування селян та дозволять вирішити цілу низку їх соціально-економічних проблем. Кооперативний рух має значний потенціал створення нових робочих місць, підвищення доходів сільського населення, збільшення обсягів виробництва продукції тощо.

Сільськогосподарський кооператив, як будь-яка юридична особа, має відокремлене майно, яке при створенні цієї форми господарювання певним чином формується, а згодом примножується. Специфікою створення й подальшої діяльності сільськогосподарського кооперативу є формування за рахунок його майна спеціальних майнових фондів. Тому доволі важливим є законодавчо-нормативне врегулювання та побудова належної системи бухгалтерського обліку у сільськогосподарських кооперативах, зокрема це стосується формування майна та розподілу доходу (прибутку).

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Незважаючи на те, що в Україні здійснювалися як фундаментальні, так і прикладні дослідження проблем, пов'язаних з кооперативними правовідносинами у сільському господарстві, кооперативною власністю, формуванням пайового капіталу та інших суміжних аспектів, зокрема у роботах Бутинця Ф. Ф., Голова С. Ф., Дем'яненка М. Я., Жука В. М., Зіновчука В. В., Канцурова О. О., Коцупатрого М. М., Крисального О. В., Маліка М. Й., Онищенко О. М., Саблука П. Т., Сопка В. В. та інших, однак питання облікового забезпечення формування майна сільськогосподарських кооперативів залишаються розв'язаними не повністю. У свою чергу, це негативно позначається на обранні потрібного облікового підходу у відображенні господарських операцій щодо формування та розподілу майна сільськогосподарських кооперативів в бухгалтерському обліку.

Метою нашого дослідження є розкриття специфіки формування майна та розподілу доходу сільськогосподарських кооперативів, а також відображення в бухгалтерському обліку цих процесів.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до Закону України «Про сільськогосподарську кооперацію», сільськогосподарським кооперативом є юридична особа, утворена фізичними та/або юридичними особами, які є виробниками сільськогосподарської продукції, що добровільно об'єдналися на основі членства для провадження спільної господарської та іншої діяльності, пов'язаної з виробництвом, переробкою, зберіганням, збутом, продажем продукції рослинництва, тваринництва, лісівництва чи рибництва, постачанням засобів виробництва і матеріально-технічних ресурсів членам цього кооперативу, наданням їм послуг з метою задоволення економічних, соціальних та інших потреб на засадах самоврядування [1].

Первісне формування майна сільськогосподарського кооперативу відбувається одночасно з його створенням. Слід зауважити, що у сільськогосподарських кооперативах не здійснюється формування статутного капіталу, як це передбачено для господарських товариств. Відповідно до Закону України

«Про кооперацію», сільськогосподарський кооператив у порядку, передбаченому його статутом, формує пайовий, резервний, неподільний та спеціальний фонди [2].

Варто відзначити, що пайовий фонд є одним із джерел формування майна сільськогосподарського кооперативу, внески до якого можуть робити не тільки його члени, а й асоційовані члени (здійснюють лише пайовий внесок, не беруть трудової участі). Що стосується коштів резервного фонду, то вони використовуються у сільськогосподарському кооперативі для покриття шкоди від надзвичайних втрат. Особливістю неподільного фонду є те, що він не може бути розподілений між членами сільськогосподарського кооперативу та під час ліквідації, його кошти за рішенням ліквідаційної комісії передаються іншим кооперативним організаціям або зараховуються до доходів бюджету [2]. Насамкінець, кошти спеціального фонду використовуються за рішенням органів управління сільськогосподарського кооперативу для забезпечення статутної діяльності.

На рис. наведено джерела формування кожного з вищезазначених фондів згідно з Методичними рекомендаціями № 190 [3], з урахуванням змін, внесених наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 627 [4] до Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.

Одним з основних джерел формування майна сільськогосподарських кооперативів є внески його членів, а саме: пай, додатковий пай, вступні, членські та цільові внески. При цьому внески можуть бути як у грошовій, так і в майновій формі. Слід зазначити, що майнові внески можна оформляти первинними документами, призначеними для операцій передачі відповідного майна, якими є: акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (для внесків необоротними матеріальними активами); накладні внутрішньогосподарського призначення (для внесків запасами) тощо.

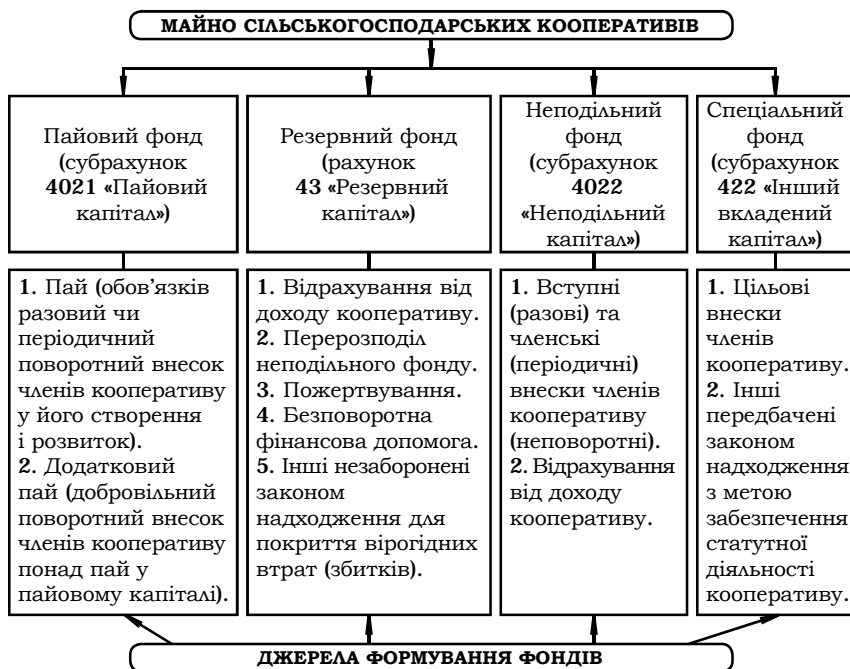


Рис. Джерела формування фондів сільськогосподарських кооперативів *

*Авторська розробка

Разом з тим, відповідно до положень Примірного статуту сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу факт внесення майна членами або асоційованими членами зазначеного кооперативу в рахунок їхнього паю чи додаткового паю підтверджується актом приймання-передачі майна після державної реєстрації кооперативу [5]. В акті міститься опис майна, що вноситься до кооперативу, його грошова оцінка, дата, підпис члена кооперативу, який вносить таке майно, підпис голови кооперативу та печатка. Таким чином, замість вищезазначених первинних документів у сільськогосподарських кооперативах може застосовуватися акт довільної форми, який містить вищезазначені обов'язкові реквізити.

Формування майна при створенні сільськогосподарського кооперативу за рахунок внесків його членів пропонуємо

відображати в бухгалтерському обліку залежно від форми внесків. При цьому надходження додаткового паю доцільно обліковувати на окремому аналітичному рахунку (табл.1).

Таблиця 1

Відображення в бухгалтерському обліку формування фондів сільськогосподарського кооперативу за рахунок внесків його членів*

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Надходження вступних внесків на поточний рахунок	311	4022
Надходження паю готівкою	301	4021
Надходження додаткового паю основними засобами	10	4021
Надходження паю будівельними матеріалами	205	422

* Авторська розробка

Статутом сільськогосподарського кооперативу може бути передбачено порядок формування майна (резервний та неподільний фонди) за рахунок прибутку поточного року та безповоротної фінансової допомоги на формування резервного капіталу. У бухгалтерському обліку наведені господарські операції з формування майна пропонуємо відображати у спосіб, представлений у табл.2.

Таблиця 2

Відображення в бухгалтерському обліку формування фондів сільськогосподарського кооперативу за рахунок прибутку поточного року та безповоротної фінансової допомоги *

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Прибуток поточного року направлено на формування:		
- резервного фонду	443	43
- неподільного фонду	443	4022
Отримано безповоротну фінансову допомогу на формування резервного капіталу	311	43

* Авторська розробка

За умов ефективної діяльності сільськогосподарського кооперативу певна частина його доходу (прибутку) може розподілятися між членами кооперативу й асоційованими членами

за порядком, передбаченим його статутом. При цьому розподіл прибутку здійснюється у вигляді виплат часток доходу (дивідендів) на паї членів кооперативу та асоційованих членів відповідно до Закону України «Про сільськогосподарську кооперацію» [1], а також у формі кооперативних виплат з урахуванням участі членів кооперативу в його діяльності.

Визначаючи, яку частину з виділеного для цього доходу спрямувати на виплату дивідендів і яку на кооперативні виплати, слід брати до уваги мету діяльності кооперативу та його специфіку (обслуговуючий чи виробничий сільськогосподарський кооператив).

Відповідно до Закону України «Про кооперацію», кооперативними виплатами є та частина доходу сільськогосподарського кооперативу, що за результатами фінансового року розподіляється між його членами пропорційно їх участі в господарській діяльності за порядком, визначеним рішенням вищого органу управління [2]. Отже, за змістом вказаного закону кооперативні виплати мають здійснюватися за рахунок доходу (прибутку), накопиченого протягом року, який обліковується на рахунку 44 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)», субрахунок 441 «Прибуток нерозподілений».

У бухгалтерському обліку сільськогосподарського кооперативу господарські операції з нарахування та виплати кооперативних виплат пропонуємо відображати у спосіб, наведений у табл. 3.

Таблиця 3

**Відображення в бухгалтерському обліку
сільськогосподарського кооперативу нарахування
та виплати кооперативних виплат ***

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Нараховано кооперативні виплати членам кооперативу	441	685
Виплачено кооперативні виплати членам кооперативу	685	301, 311

* Авторська розробка

Варто зазначити, що кооперативні виплати членам виробничого сільськогосподарського кооперативу, згідно з Податковим кодексом України, не включаються до складу загального оподаткованого доходу фізичної особи, який підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб. Крім того, кооперативні виплати членам виробничого сільськогосподарського кооперативу, які не є підприємцями та беруть трудову участь у його діяльності, включаються до складу інших прямих витрат [6].

На відміну від сільськогосподарських виробничих кооперативів, обслуговуючі кооперативи у сільському господарстві, відповідно до Закону України «Про сільськогосподарську кооперацію», є неприбутковими [1]. Тому пропонуємо під кооперативними виплатами в сільськогосподарському обслуговуючому кооперативі вважати визначену частину різниці між доходом від надання послуг членам такого кооперативу й витратами з надання таких послуг. Разом з тим, нарахування та виплата кооперативних виплат у бухгалтерському обліку обслуговуючого кооперативу відображається так само, як і у виробничому кооперативі.

Висновки. Сільськогосподарські кооперативи ведуть бухгалтерський облік у загальновстановленому порядку, як і інші юридичні особи. Водночас чинним законодавством для них передбачено певну специфіку формування майна (фондів) та розподілу доходів. Формування майна сільськогосподарських кооперативів здійснюється за рахунок паїв, додаткових паїв, вступних, членських та цільових внесків. При створенні сільськогосподарського кооперативу формування майна за рахунок внесків його членів в бухгалтерському обліку пропонується відображати залежно від форми внесків. Сутність кооперативних виплат у виробничих та обслуговуючих сільськогосподарських кооперативах різна, але в бухгалтерському обліку вони відображаються однаково.

Список використаних джерел:

1. Про сільськогосподарську кооперацію [Електронний ресурс] : Закон України від 17 липня 1997 року № 469/97-ВР зі змінами та доповненнями — Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/469/97-%D0%B2%D1%80>.

2. Про кооперацію [Електронний ресурс] : Закон України від 10 липня 2003 року № 1087-IV — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1087-15>.
3. Методичні рекомендації щодо відображення в бухгалтерському обліку операцій з формування власного капіталу та залучення майна колишніх членів сільськогосподарських підприємств новоствореними сільськогосподарськими підприємствами, затверджені наказом Міністерства аграрної політики від 2 липня 2001 року № 190 [Електронний ресурс] — Режим доступу : <http://dtkr.com.ua/documents/ukr/2001/34-35/34nov9.html>.
4. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 26 червня 2013 року № 627 — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1242-13/page>.
5. Примірний статут сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу, затверджений наказом Міністерства аграрної політики та продовольства України від 21 травня 2013 року № 315 [Електронний ресурс] — Режим доступу : <http://minagro.gov.ua/ministry?nid=6920>.
6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс] — Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

Н.В. Потриваева. Учетные аспекты формирования имущества и распределения дохода в сельскохозяйственных кооперативах.

В статье раскрыта специфика формирования имущества и распределения дохода сельскохозяйственных кооперативов. Приведен детальный порядок отражения в бухгалтерском учете операций по формированию фондов и распределению дохода сельскохозяйственных кооперативов.

N. Potrivaeva. Accounting aspects of the property formation and income distribution of agricultural cooperatives.

The specificity of the property formation and income distribution of agricultural cooperatives are revealed. The detailed reflection procedure of funds' formation and income distribution in business accounting of agricultural cooperatives is made.