УДК 657.4:657.633

Трачова Д. М.

Таврійський державний агротехнологічний університет

ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОГО ФУНКЦІОНУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ОБСЛУГОВУЮЧИХ КООПЕРАТИВІВ

**Анотація.** Проаналізовано сучасний стан нормативного регулювання і його вплив на облікове забезпечення функціонування сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів. Розроблено пропозиції щодо формування облікової політики для сприяння підвищення економічної ефективності функціонування сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів.

**Ключові слова:** облікова політика, сільськогосподарський обслуговуючий кооператив, аналітичний облік.

**Вступ.** В сучасній економічній ситуації сільськогосподарська кооперація як є важливим компонентом ринкових відносин для сільськогосподарських товаровиробників. Досвід розвитку кооперативного руху європейських країн свідчить про те, що її розвиток розпочинається у той момент, коли значна частина людей починає відчувати потребу в об’єднанні з метою колективного вирішення економічних проблем, актуальних для більшості.

В Україні кооперація розвиток кооперативного руху відбувається стрибкоподібно, у відповідності до генерації заходів державного регулювання обслуговуючої кооперації. Однак процес створення кооперативів у сфері здійснення ринкової діяльності сільськогосподарських виробників не став масовим явищем, а створені кооперативи працюють недостатньо ефективно та нестабільно.

**Постановка проблеми.** Одним із негативних факторів розвитку обслуговуючої кооперації на селі є відсутність обґрунтованих підходів до облікової політики кооперативу, формуванню якої заважає відсутність однозначного податкового механізму регулювання їхньої діяльності. Це стримує зростання кількості сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів. Як наслідок, на Україні практично призупинилися процеси формування обслуговуючих кооперативів, а в окремих регіонах кооперативи призупинили господарську діяльність та розпочали процес закриття

**Аналіз останніх досліджень.** Попри те, що загалом питання організації діяльності та економічних механізмів функціонування сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів ґрунтовно висвітлили у своїх працях відомі вчені: А.Балян, В.Гончаренко, В.Зіновчук, О.Крисальний, М.Малік, В.Месель-Веселяк, Л.Молдаван, О.Онищенко, П.Саблук, Т.Чорнопищук, В.Юрчишин, проблема облікового забезпечення ефективного функціонування таких кооперативів є невирішеною з огляду на існування колізій щодо визначення їх правового статусу.

**Мета статті.** Метою статті є висвітленняперешкод, які заважаютьформуванню відповідної до особливостей функціонування обслуговуючих кооперативів облікової політики та визначення шляхів облікового забезпечення ефективного функціонування сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів в умовах існуючого правового поля.

**Виклад основного матеріалу.** Становлення сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів відбувалося у три етапи. Сьогодні у розрізі новітньої обслуговуючої сільськогосподарської кооперації третій етап становлення. Перший етап розвитку сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів припадає на 1993-1995 роки, перший сільськогосподарський обслуговуючий кооператив був створений у грудні 1993 року. Перший спад у розвитку сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів відбувся у 1996-97 роках. У 1998-2001 рр. розпочинається другий етап або друга хвиля розвитку сільськогосподарської обслуговуючої кооперації. Цьому сприяло прийняття Закону України про сільськогосподарську кооперацію ” [1], де було призначено законодавче забезпечення розвитку сільськогосподарських кооперативів. Також другий етап був підкріплений реформуванням аграрного сектору, який почався у 1999 році після виходу Указу Президента України №1529/99 „Про невідкладні заходи щодо прискорення реформування аграрного сектора економіки” [5]. Відбулися серйозні зміни у структурі сільськогосподарського виробництва. З’явилася велика кількість нових фермерських господарств, людей, які почали самостійно працювати на земельних паях, що стало підґрунтям для утворення сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів. Із 2001 року починається помітний спад у розвитку сільськогосподарської обслуговуючої кооперації. У 2009 році за ініціативи прем’єр-міністра України була прийнята „Державна цільова програма розвитку сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів до 2015 року”, що стало серйозним поштовхом для третього етапу розвитку сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів в Україні. Особливість цієї державної цільової програми полягала у тому, що вперше у новітній історії України із держбюджету було виділено 90 млн. гривень, які були направлені у регіони на підтримку сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів. Важливість цих коштів у тому, що з’явилась можливість утвореним сільгоспкооперативам відшкодувати 90% вартості придбаних технічних ресурсів. Внаслідок цього у 2009 році відбулось зростання кількості сільгоспкооперативів із 400 до 655. У 2010 році трапився черговий спад, до 430 об’єднань, у зв’язку із відсутністю реалізації програми та державної підтримки. І вже 2011 рік характеризується черговим зростанням кількості сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів. Сьогодні нараховується 565 обслуговуючих сільськогосподарських кооперативів. Це обумовлено підтримкою регіональних органів влади, виділення коштів з обласних бюджетів на підтримку розвитку сільськогосподарської кооперації. [2]

Однак попри всі намагання держави стимулювати розвиток обслуговуючої кооперації, основними чинниками, які цьому перешкоджають на протязі багатьох років залишається законодавча неврегульованість питання неприбуткової діяльності та системи оподаткування.

Починаючи з процесу реєстрації кооперативу його засновники стикаються з проблемою надання організації статусу неприбуткової. Отже у відповідності до Закону України „ Про сільськогосподарську кооперацію ” [1] сільськогосподарські кооперативи вважаються неприбутковою організацією, яка має на меті надання послуг своїм членам по собівартості, збільшуючи тим самим ефективність функціонування товаровиробників, які є членами кооперативу. Таким чином при реєстрації кооперативу всі мають бути задоволені – і засновники і податківці. Однак тим же законом визначено, що в результаті ліквідації кооперативу, його майно у вигляді пайових внесків повертається учасникам кооперативу, що в корні суперечить нормативному регулюванню ліквідації неприбуткової організації, майно якої повинно бути передано іншій неприбутковій організації або зараховано в дохід держави [3]. Таким чином така бажана на перший погляд ознака неприбутковості організації обертається іншим боком до кооперативу і повністю втрачає свою привабливість.

Таким чином, більшість формувань, які повинні існувати як неприбуткові сільськогосподарські кооперативи, працюють як звичайні госпрозрахункові організації.

Другою перешкодою є обрання режиму оподаткування при обґрунтуванні облікової політики кооперативу. Більшість обслуговуючих кооперативів не є виробниками сільськогосподарської продукції, при цьому вони не можуть розраховувати на пільговий режим оподаткування, яким користується переважна більшість його членів. Таким чином кооперативи мають набагато більше податкове навантаження, ніж окремо узяте фермерське чи особисте господарство. Це є головною перешкодою щодо створення обслуговуючого кооперативу, бо кожен фермер має привілей у системі сплати податків, а якщо вони об’єдналися, тобто надають послуги, то потрапляють в іншу систему оподаткування, яка набагато складніша. Це сповільнює широке поширення розвитку сільськогосподарської кооперації і ті кооперативи, які утворилися, мусять маневрувати, однак податкова політика сьогодні і новий прийнятий Податковий Кодекс обмежують таку можливість [6].

Оскільки на зовнішні економічні фактори недосконалого нормативно-правового регулювання сільськогосподарський обслуговуючий кооператив впливати не може, то грамотно побудована облікова політика дозволить якщо не повністю нівелювати ці негативні чинники, то значно зменшити їх наслідки. Починаємо з етапу реєстрації кооперативу і складання його статуту, в якому повинно обов`язково буде інформація про те, що кооператив надає послуги своїм членам, діє від їхнього імені і не є власником майна своїх членів, яке надійшло до кооперативу.

Другим кроком формування облікової політики є організація обліку доходів і витрат, яка забезпечуватиме нульовий прибуток. Для цього для кожного члену кооперативу відкривають особовий рахунок, на якому одночасно відображають вартість коштів, який отримав кооператив і його заборгованість перед членом кооперативу. Майно членів кооперативу, яке до нього надходить у відповідності до умов статуту буде відображатися на забалансовому рахунку. Таким чином формування облікової політики сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу повинно спиратися на наступні твердження:

1. На кожного учасника кооперативу відкривається особовий рахунок (картка), в якій відображаються всі розрахунки. Схема руху коштів по такому рахунку наведена на рисунку 1:

****

Рис. 1 Будова аналітичного рахунку для кожного члену кооперативу

2. Облік продукції членів кооперативу, яку вони реалізують через кооператив, ведуть на забалансовому рахунку 023 “Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні”

3. При отриманні виручки від реалізації продукції одночасно відображають заборгованість перед членом кооперативу, це дозволить урівняти надходження і зобов`язання кооперативу:

* Дт 361 Кт 701 – відображення доходу кооперативу
* Дт 702 Кт 67 – відображення зобов`язання перед членами кооперативу (на суму різниці між попередньою ціною послуг і отриманою сумою виручки від реалізації)

**Висновки та пропозиції**. Узагальнюючи вищезазначене, можна виділити дві основні перешкоди на шляху розвитку сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів. Перша - недосконалість податкової політики, друга - відсутність державного регулювання і належної підтримки. На даний час більшість дрібних сільськогосподарських товаровиробників сприймає кооперативну ідею досить позитивно, однак наявність таких перешкод стримує тих, хто тільки збирається організувати сільськогосподарський обслуговуючий кооператив. Для існуючих кооперативів одним із шляхів подолання такої недосконалості нормативної бази є детальна проробка кожного пункту облікової політики підприємства, яка б дозволила використати облікове забезпечення для надання кооперативу ознак неприбуткової організації. Одночасно обґрунтування облікової політики, вибір регістрів обліку повинен враховувати систему оподаткування, обрану для конкретного підприємства.

**Аннотация.** Проанализировано современное состояние нормативного регулирования деятельности сельськохозяйственных обслуживающих кооперативов и его влияние на учетное обеспечение их еффективного функционирования. Разработаны предложения относительно формирования учетной политики для содействия повышения экономической эффективности функционирования сельскохозяйственных обслуживающих кооперативов.

**Ключевые слова:** учетная политика, сельскохозяйственный обслуживающий кооператив, аналитический учет.

**Summary.** The modern condition of standard regulation of activity of agricultural serving co-operative societies and its influence on registration maintenance of their effective functioning is analysed. Concerning formation of a registration policy offers are developed for assistance of increase of economic efficiency of functioning of agricultural serving co-operative societies.

**Keywords:** the registration policy, agricultural serving co-operative society, the analytical account.

**Список використаних джерел:**

1. Закон України „Про сільськогосподарську кооперацію” № 469/97-ВР від 17.07.1997 р. у редакції від 29.06.2004 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до док. – http://www.uapravo.net/data2008/base60/ukr60783.htm

2. Конструктивна розмова про здобутки та проблеми розвитку сільськогосподарської обслуговуючої кооперації (СОК) [Електронний ресурс]. – Режим доступу до док. – http://www.rdaberislav.ks.ua/2010-12-15-14-41-59/365-2011-10-20-07-33-46.html

3. Порядок визначення структури ознаки неприбуткових установ (організацій), затверджений наказом ДПАУ від 03.07.2000 р. №355 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до док. – http://www.uapravo.net/data2008/base56/ukr56656.htm

4. Положення про Реєстр неприбуткових організацій та установ, затверджене наказом ДПАУ від 11.07.97 р. №232 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до док. – <http://uapravo.net/data2008/base60/ukr60814.htm>

5. Про невідкладні заходи щодо прискорення реформування аграрного сектора економіки / Указ Президента України №1529/99 від 03.12.1999 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до док. – http://zakon.nau.ua/doc/?code=1529/99

6. Сава А.П., Палюх М.С. Система оподаткування сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів [Електронний ресурс]. – Режим доступу до док. –http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\_Gum/inek/2010\_2/203.pdf