

4. Домбровська Н.Р. Облікова політика доходів, витрат та фінансових результатів підприємства / Н.Р. Домбровська // Глобальні та національні проблеми економіки.– 2016 р.– Випуск 9.– С. 771-775- Режим доступу до журн.: <http://www.global-national.in.ua>

**УДК657.1**

**Коцупатрій М.М.**, к.е.н., професор  
**Яременко М.І.**, ст. викладач  
кафедри обліку, аналізу і аудиту в АПК  
(ДВНЗ «Київський національний економічний університет  
імені Вадима Гетьмана)

## **ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ РОЗПОДІЛУ ПРИБУТКУ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ВИРОБНИЧИХ КООПЕРАТИВАХ**

**АНОТАЦІЯ.** Сільськогосподарські виробничі кооперативи мають важливе значення у виробництві сільськогосподарської продукції. Ці підприємства мають суттєві особливості щодо розподілу і використання прибутків, які пов'язані із колективною формою власності. У статті розглянуто процес формування прибутків в сільськогосподарських виробничих кооперативах та запропоновано методичку їх розподілу і використання.

**КЛЮЧОВІ СЛОВА:** сільськогосподарський виробничий кооператив, прибуток, кооперативні виплати, виплати на пай, неподільний фонд, пайовий фонд.

**Постановка проблеми та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** Розвиток сільськогосподарської кооперації пов'язаний із створенням та функціонуванням сільськогосподарських виробничих кооперативів. Законодавче регулювання діяльності цих підприємств передбачає особливості формування фондів кооперативів, а також розподілу і використання прибутків. Порядок направлення прибутків на кооперативні виплати та виплати на пай неоднозначно тлумачаться як в законодавчих актах, так і в економічній літературі. Тому подальшого вдосконалення потребують питання, пов'язані із визначення економічної сутності кооперативних виплат та виплат на пай, а також методиці розподілу прибутків виробничих кооперативів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню аспектів та проблем формування і використання прибутків сільсь-

когосподарських виробничих кооперативів присвячено ряд робіт вітчизняних учених. Серед них: В.Б. Моссаковський, І.І. Сардачук [6], В.В. Зіновчук, Р.А. Слав'юк та інші.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Останні зміни в законодавчому регулюванні використання прибутків сільськогосподарських виробничих кооперативів, а також в оподаткуванні кооперативних виплат і виплат на пай знайшли неоднозначне тлумачення як в практичній діяльності кооперативів, так і в економічній літературі.

**Формулювання мети і завдання дослідження.** Метою написання статті є дослідження системи формування, розподілу і використання прибутків у сільськогосподарських виробничих кооперативах з метою вдосконалення методики бухгалтерського відображення цих процесів.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Кооперативи є підприємствами колективної власності, що діють на основі власності засновників — членів кооперативу.

Метою створення кооперативу є задоволення економічних, соціальних та інших потреб членів кооперативу на основі поєднання їх особистих та колективних і інтересів, поділу між ними ризиків, витрат й доходів, розвитку їх самоорганізації, самоуправління та самоконтролю.

Сільськогосподарський виробничий кооператив — це кооператив, який утворюється шляхом об'єднання фізичних осіб, які є виробниками сільськогосподарської продукції, для провадження спільної виробничої або іншої господарської діяльності на засадах їх обов'язкової трудової участі з метою одержання прибутку.

Для забезпечення статутної діяльності кооператив у порядку, передбаченому його Статутом формує неподільний, пайовий, резервний та спеціальний фонди.

Статут кооперативу затверджується загальними зборами його членів. В ньому обов'язково містяться відомості про розмір пайового фонду кооперативу, склад і порядок внесення пайових внесків членами кооперативу, порядок розподілу прибутку і збитків кооперативу.

Неподільний фонд створюється у кооперативах в обов'язковому порядку і формується за рахунок вступних внесків членів кооперативу. Вступний внесок — це грошовий чи інший майновий неповоротний внесок, який зобов'язана сплатити особа у разі вступу до кооперативу. Неподільний фонд не може бути розподілений між членами кооперативу. В подальшому він може попов-

нюватися за рахунок відрахувань від доходу (прибутку) кооперативу, порядок якого визначається Статутом кооперативу.

Пайовий фонд — це фонд, що формується з пайових внесків членів кооперативу і є одним із джерел формування майна кооперативу, розмір якого може змінюватися. Пайовий фонд поділяється на основний і додатковий.

Основний пай — майновий поворотний внесок члена (асоційованого члена) кооперативу в створення та розвиток кооперативу, який здійснюється через передачу кооперативу майна, у тому числі грошей, майнових прав, а також земельної ділянки.

Додатковий пай — це добровільний грошовий чи інший майновий поворотний внесок члена (асоційованого члена) кооперативу понад основний пай у пайовому фонді кооперативу.

Резервний фонд — фонд, що формується за рахунок відрахувань від доходу (прибутку) кооперативу, перерозподілу неподільного фонду та інших незаборонених законодавством надходжень (пожертвувань, безповоротної фінансової допомоги тощо) і використовується для покриття можливих втрат чи збитків (шкоди від надзвичайних ситуацій).

Спеціальний фонд — це фонд, що створюється за рахунок цільових внесків членів кооперативу та інших передбачених законом надходжень для забезпечення його статутної діяльності і використовується за рішенням органів управління кооперативів. Цільовий внесок — грошовий чи інший майновий внесок члена кооперативу, що вноситься понад пай до спеціального фонду кооперативу для забезпечення виконання конкретних завдань кооперативу.

Водночас слід зауважити, що бухгалтерське законодавство передбачає замість категорії «фонди» вживати «капітал».

Специфічною особливістю кооперативів є те, що кошти пайового спеціального й навіть резервного фондів є персоніфікованими і у сумі визначають загальну частку кожного члена кооперативу у майні кооперативу.

Одним із принципів діяльності виробничих кооперативів є принцип розподілу доходу між членами кооперативу відповідно до їх трудової та майнової участі в діяльності. Водночас слід звернути увагу на те, що категорія «дохід кооперативу» у законодавстві про кооперацію недостатньо врегульовано.

Статтею 25 Закону України «Про кооперацію» передбачено, що дохід кооперативу формується з надходжень від господарської діяльності після покриття матеріальних і прирівняних до них витрат та витрат на оплату праці найманих працівників. Дохід

кооперативу розподіляється на сплату податків і зборів (обов'язкових платежів) до відповідних бюджетів; погашення кредитів; проведення відрахувань до фондів кооперативу; на кооперативні витрати; на виплати на паї та на покриття збитків [4].

Такі ж положення передбачені і п. 4 статті 107 Господарського кодексу України [1].

Наведені положення свідчать проте, що в кооперативах розподілятися повинен не прибуток, а якимось чином розрахований дохід так як сплата податків та зборів (обов'язкових платежів) до відповідних бюджетів і погашення кредитів не проводиться за рахунок прибутку кооперативу. Такі недоречності чинного законодавства впливають на організацію та методику обліку формування прибутку кооперативів та їх розподілу.

Про прибуток кооперативу згадується лише у п. 2 статті 164 Цивільного кодексу України: «Статут виробничого кооперативу має містити ... порядок розподілу прибутків і збитків кооперативу ...». Водночас у статті 9 Закону України «Про кооперації» зафіксовано, що «Статут кооперативу повинен містити такі відомості: ... порядок розподілу його доходу та покриття збитків ...». Така неузгодженість чинного законодавства до цього часу не ліквідована законодавчим органом держави [2].

На підставі проведеного дослідження можна стверджувати, що у сільськогосподарських виробничих кооперативах як і в будь-яких суб'єктах господарювання розподілу підлягає прибуток, а не його дохід.

Чистий прибуток кооперативу визначається в кінці звітного (фінансового) календарного року, який станом на кінець 31 грудня трансформується у прибуток минулих років (нерозподілені прибутки).

Прибуток кооперативу за звітний рік розподіляється на підставі рішення загальних зборів членів кооперативу, які проводяться, як правило у лютому – березні наступного за звітним року.

В економічній літературі та практичній діяльності сільськогосподарських виробничих кооперативів не склалося єдиного підходу до розподілу їх прибутку. Проведеним дослідженням встановлено, що крім загальноновстановлених напрямків, прибуток кооперативу направляється і фонди спеціального призначення в першу чергу на розвиток його матеріально-технічної бази. Узагальнений порядок використання прибутку сільськогосподарський виробничих кооперативів наведено в табл.1.

За своїм економічним змістом виплати на паї відповідають сутності дивідендів.

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ВИКОРИСТАННЯ  
ПРИБУТКІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ВИРОБНИЧИХ КООПЕРАТИВІВ**

| Використання прибутків                       | Кореспонденція рахунків |        |
|--|-------------------------|--------|
|  | Дебет                   | Кредит |
| Направлено:                                  |                         |        |
| - до резервного капіталу                     | 443                     | 43     |
| - до неподільного капіталу (фонду)           | 443                     | 402.1  |
| - на корпоративні виплати членам кооперативу | 443                     | 663    |
| - на виплати на паї                          | 443                     | 671    |
| - до фондів спеціального призначення         | 443                     | 426    |
| - на покриття збитків                        | 443                     | 442    |

Кооперативні виплати в кооперативах не входять до складу фонду оплати праці.

Відповідно до ст. 165.1.48 Податкового кодексу України не включаються до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку на доходи фізичних осіб кооперативні виплати члену виробничого сільськогосподарського кооперативу [3].

Водночас ст. 167.5.2 Податкового кодексу України передбачено, що для доходів у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, перерахованих резидентами — платниками податків ставка податку на доходи фізичних осіб становить 5%. Переважна більшість сільськогосподарських виробничих кооперативів обрали спеціальний податковий режим, в якому застосовується спрощена система оподаткування обліку та звітності. Тому для доходів у вигляді дивідендів некорпоративні права — виплати на паї — передбачена загальна ставка податку на доходи фізичних осіб — 18% (ст. 167.1 ПКУ) [3].

Якщо виплати на паї, що нараховані члену сільськогосподарського виробничого кооперативу, направляються на збільшення паю члена кооперативу, тобто на збільшення пайового фонду такого кооперативу, то такі виплати не включаються до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку на доходи фізичних осіб (ст. 165.1.18 ПКУ) [3].

**Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямку.** Проведеними дослідженнями встановлено, що в законодавчих актах необхідно уніфікувати порядок розподілу і ви-

користання прибутку сільськогосподарських виробничих кооперативів. Запропонований порядок розподілу прибутку виробничих кооперативів відповідає вимогам чинної практики та стандартам бухгалтерського обліку.

В подальшому потребує досліджень методика персоніфікації між членами кооперативу коштів прибутку, направлених до фондів спеціального призначення (фондів розвитку виробництва і зміцнення матеріально-технічної бази).

### **Бібліографічний список**

1. Господарський кодекс України Закон України від 16.01.2003 № 436-IV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.

2. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 р. № 435-IV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.

3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-VI — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua).

4. Закон України від 10.07.2003 № 1087-IV «Про кооперацію» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1087-15>.

5. Закон України від 17.17.1997 р. №469/97-ВР «Про сільськогосподарську кооперацію» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/469/97>.

6. Сардачук І.І. Облік і контроль власності у сільськогосподарських виробничих кооперативах [Текст]: автореферат канд. екон. наук, спец.:08.06.04 / І.І. Сардачук. — К.: ННЦ «Інститут аграрної економіки» УААН, 2004. — 21 с.