

УДК 657.1

DOI 10.18372/2786-5487.1.15855

Коцупатрий Михайло Миколайович 

кандидат економічних наук, професор,
професор кафедри бухгалтерського обліку та консалтингу,
ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана»
м. Київ, Україна

Бірюк Олена Григорівна 

кандидат економічних наук, доцент,
професор кафедри бухгалтерського обліку та консалтингу,
ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана»
м. Київ, Україна

ЩОДО ФОРМУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ ФОНДУ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО КООПЕРАТИВУ

***Анотація.** Розглядаються питання законодавчого регулювання формування і використання фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу та відображення їх в обліку.*

***Ключові слова:** облік, сільськогосподарський кооператив, фонд розвитку.*

***Annotation.** The issues of legislative regulation of the formation and use of the fund for the development of agricultural cooperatives and their reflection in the account are considered.*

***Key words:** accounting, agricultural cooperative, development fund.*

Прийняття Верховною Радою України нової редакції Закону України «Про сільськогосподарську кооперацію» від 21 липня 2020 року №819-IX [1] вимагає перереєстрацію діючих сільськогосподарських виробничих та обслуговуючих кооперативів протягом трьох років з дня набрання чинності вказаного закону з урахуванням змісту Модельного статуту сільськогосподарського кооперативу, що діє з метою отримання прибутку та Модельного статуту сільськогосподарського кооперативу що діє без мети отримання прибутку, які затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 3 березня 2021 року №175 [2]. Цим законом передбачено створення в сільськогосподарських кооперативах статутного (замість пайового) капіталу, резервного фонду та фонду розвитку. Сільськогосподарський кооператив може створювати спеціальний фонд за рахунок цільових внесків членів кооперативу та інших не заборонених Законом надходжень.

Створення фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу передбачено Законом України «Про сільськогосподарську кооперацію» [1], тобто він є обов'язковим для кожного сільськогосподарського кооперативу. Цей фонд створюється для:

- розвитку виробництва, переробки і зберігання сільськогосподарської продукції;
- проведення навчання та підвищення кваліфікації членів кооперативу;
- проведення виховної і просвітницької роботи у громадах;
- проведення інших заходів, що сприяють розвитку сільськогосподарського кооперативу та сільськогосподарської кооперації.

Основними джерелами формування фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу є:

- вступні внески (неповоротні внески), розмір яких визначається статутом сільськогосподарського кооперативу, які зобов'язані вести особи при вступі до сільськогосподарського кооперативу;
- членські внески (грошові неповоротні внески), які можуть бути передбачені статутом сільськогосподарського кооперативу для забезпечення поточної діяльності такого кооперативу, що періодично сплачується членом сільськогосподарського кооперативу;

- щорічних відрахувань від фінансового результату (чистого прибутку) сільськогосподарського кооперативу, що залишається після сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів, передбачених законодавством;
- інші не заборонені законом надходження.

До фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу спрямовуються також (якщо інше не визначено при наданні відповідних коштів):

- кошти, отримані як державна фінансова підтримка згідно із Законом України «Про державну підтримку сільського господарства України» [3];
- грошові та майнові пожертвування, благодійні внески, гранти, гуманітарна допомога;
- безоплатна технічна допомога юридичних і фізичних осіб (у тому числі іноземних).

Необхідно звернути увагу на те, що передбачений законом порядок щорічних відрахувань від фінансового результату (чистого прибутку), що залишається після сплати податків, зборів та обов'язкових платежів, передбачених законодавством, сільськогосподарського кооперативу, що діє з метою одержання прибутку, до фонду розвитку визначається статутом такого кооперативу, але має два застереження.

Перше. Розмір вказаних щорічних відрахувань фінансового результату (чистого прибутку) що залишається після сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів, передбачених законодавством, сільськогосподарського кооперативу, пропорційна до частки залишкової вартості матеріальних і нематеріальних активів, придбаних за кошти фонду розвитку, у загальній залишковій вартості матеріальних і нематеріальних активів сільськогосподарського кооперативу.

Друге. Розмір вказаних відрахувань не може бути менше п'яти відсотків фінансового результату (чистого прибутку), що залишається після сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів, передбачених законодавством. Таким чином, переважна більшість сільськогосподарських кооперативів буде зобов'язана направляти до фонду розвитку не менше п'яти відсотків фінансового результату (чистого прибутку), що залишається після сплати кооперативом податків, зборів та інших обов'язкових платежів, передбачених законодавством.

На підставі вище викладеного можна стверджувати, що кожний сільськогосподарський кооператив має розробити і у загальному порядку затвердили Положення про фонд розвитку конкретного кооперативу.

Слід зазначити, що нова редакція Закону України «Про сільськогосподарську кооперацію» [1] передбачає за рахунок коштів фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу здійснювати витрати на проведення навчання та підвищення кваліфікації членів кооперативу та на проведення виховної і просвітницької роботи у громадах. Водночас Податковий кодекс України [4] передбачає вказані вище витрати відносити на витрати операційної діяльності, які зменшують фінансовий результат (прибуток) до оподаткування. Таким чином, ми вважаємо, що вказані витрати доцільно відображати в складі витрат операційної діяльності і не включати до витрат, які здійснюються за рахунок коштів фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу і не передбачати в Положенні про фонд розвитку сільськогосподарського кооперативу.

Необхідно відзначити, що Закон України «Про сільськогосподарську кооперацію» [1] передбачає, що кошти фонду розвитку, а також майно, придбане за рахунок таких коштів, не можуть бути розподілені між членами сільськогосподарського кооперативу. Водночас надходження коштів до фонду розвитку сільськогосподарського мають персоніфікуватися як за фізичними, так і за юридичними особами.

У разі ліквідації сільськогосподарського кооперативу, що діє з метою отримання прибутку, кошти фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу та майно, придбане за кошти цього фонду, не підлягають поділу між його членами і передаються за рішенням загальних зборів членів такого кооперативу іншому сільськогосподарському кооперативу чи сільськогосподарському кооперативному об'єднанню для зарахування до фонду розвитку

такого кооперативу чи кооперативного об'єднання. У разі не прийняття загальними зборами членів кооперативу такого рішення кошти фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу та майно, придбане за кошти цього фонду, зараховуються відповідно до закону до державного або місцевого бюджету.

Таким чином, кошти і майно окремої юридичної особи (сільськогосподарського кооперативу) колективної форми власності закон зобов'язує безоплатно передати іншій юридичній особі або як додатковий податок переказати до державного або місцевого бюджету. Але ж фонд розвитку сільськогосподарського кооперативу формується в основному за рахунок вступних і членських внесків членів кооперативу та щорічних відрахувань від чистого прибутку сільськогосподарського кооперативу (який є колективною власністю кооперативу). Крім цього на вартість переданого майна Податковий кодекс України зобов'язує нарахувати податок на додану вартість і оплатити в бюджет держави.

Новою редакцією закону передбачено також, що у разі ліквідації сільськогосподарського виробничого кооперативу (створеного на підставі попередньої редакції Закону України «Про сільськогосподарську кооперацію») майно та кошти неподільного фонду не підлягають розподілу між його членами, а передаються за рішенням загальних зборів такого кооперативу сільськогосподарському кооперативу чи сільськогосподарському кооперативному об'єднанню, а в разі неприйняття такого рішення – зараховуються відповідно до закону до державного або місцевого бюджету.

Такий податковий нігілізм суттєво впливає на бажання громадян і юридичних осіб щодо створення сільськогосподарських кооперативів, щодо передбачення в статуті сплати членами кооперативу щорічних членських внесків та збільшення розміру щорічних відрахувань від фінансового результату (чистого прибутку) до фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу.

Узагальнення і систематизація інформації про формування і використання коштів фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу здійснюється в системі бухгалтерського обліку.

Для обліку фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу доцільно застосовувати субрахунок 426 «Фонди спеціального призначення» синтетичного рахунку 42 «Додатковий капітал», в межах якого відкривається окремий аналітичний рахунок 426.1 «Фонд розвитку сільськогосподарського кооперативу». Для обліку формування фонду розвитку відкривається окремий субаналітичний рахунок 426.11 «Формування фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу», а для використання коштів – субаналітичний рахунок 426.12 «Використання фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу».

Кореспонденція рахунків з обліку формування і використання фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу наведено в *табл. 1*.

Таблиця 1

Кореспонденція рахунків з обліку формування і використання фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1.	Направлено до фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу:		
	✓ вступні внески членів кооперативу	311,301	426.11
	✓ членські внески членів кооперативу	311,301	426.11
	✓ щорічні відрахування від фінансового результату (чистого прибутку)	44	426.11
	✓ кошти, отримані як державна фінансова підтримка	311	48
		48	426.11
	✓ грошові пожертвування, благодійні внески, гранти, гуманітарна допомога	311	48
		48	426.11
	✓ майнові пожертвування, гуманітарна допомога	20,22	48

		48	426.11
2.	Використано кошти фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу на придбання основних засобів	152 641 631 426.11 10	631 631 311 426.12 152
3.	Використано кошти фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу на проведення виховної та просвітницької роботи у громадах	949 641 631 426.11	631 631 311 426.12
4.	У разі ліквідації сільськогосподарського кооперативу іншому сільськогосподарському кооперативу чи сільськогосподарському кооперативному об'єднанню		
	✓ переказано залишки коштів фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу	426.11 426.11	426.12 311
	✓ переказано основні засоби, придбані за кошти фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу	131 977 977	10 10 641

Необхідно зауважити, що безоплатна передача основних засобів та залишків іншим юридичним особам Податковий кодекс України [4] розглядає як постачання товарів, яке оподатковується податком на додану вартість.

Таким чином, в таблиці наведена типова кореспонденція рахунків щодо формування фонду розвитку сільськогосподарського кооперативу, використання коштів фонду розвитку, а також передання залишків коштів фонду розвитку та майна, придбаного за кошти фонду розвитку, іншому сільськогосподарському кооперативу чи сільськогосподарському кооперативному об'єднанню.

Розглянуті питання щодо порушення майнових прав членів і асоційованих членів сільськогосподарських кооперативів, що діють з метою отримання прибутку, у разі ліквідації таких кооперативів шляхом зобов'язання безоплатного передання залишків коштів фонду розвитку кооперативу і майна, придбаного за кошти цього фонду, іншим сільськогосподарським кооперативам чи сільськогосподарським кооперативним об'єднанням є актуальними і потребують додаткового законодавчого регулювання.

Список використаних джерел

1. Про сільськогосподарську кооперацію: Закон України від 21.07.2020 року №819-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/819-20#Text> (дата звернення: 15.04.2021).
2. Про затвердження модельних статутів сільськогосподарського кооперативу: Постанова Кабінету міністрів України від 03.03.2021 року №175. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/175-2021-%D0%BF#n12> (дата звернення: 15.04.2021).
3. Про державну підтримку сільського господарства: Закон України від 24.06.2004 №1877-IV. Дата оновлення: 05.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1877-15#Text> (дата звернення: 15.04.2021).
4. Податковий кодекс України Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI. Дата оновлення: 13.04.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 15.04.2021).