

УДК 657:631.115.8

ШИНКАРЕНКО М.С.

Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»

**МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД ОРГАНІЗАЦІЇ  
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В  
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ОБСЛУГОВУЮЧИХ  
КООПЕРАТИВАХ**

***Мета.** В статті проведено аналіз міжнародного досвіду організації бухгалтерського обліку в сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах.*

***Методика дослідження** полягала у дослідженні особливостей ведення бухгалтерського обліку в сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах.*

***Результати.** Критично оцінити міжнародний досвід організації бухгалтерського обліку в сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах.*

***Новизна.** Обґрунтування міжнародного досвіду дозволяє виокремити основні чинники, які прямо впливають на систему бухгалтерського обліку сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів в Україні. В свою чергу ці чинники призводять до скорочення кількості обслуговуючих кооперативів на селі.*

***Практична значимість** розглянутих висновків, обґрунтованих у науковій статті, сприятиме підвищенню ефективності обслуговуючих кооперативів на селі.*

***Ключові слова:** кооперативи, кооперація, сільськогосподарський обслуговуючий кооператив, особливості бухгалтерського обліку, міжнародний досвід.*

**Вступ.** Пріоритетними завданнями аграрної реформи в сучасних умовах є забезпечення стійких перспектив продовольчої безпеки та підвищення доходів сільськогосподарських виробників. Країни - члени ЄС, Сполучені Штати Америки, Канада та інші для вирішення зазначених питань обрали шлях підтримки створення прозорої заготівельно-збутової інфраструктури на засадах кооперації та її інтеграції з торгівлею, підприємствами харчової і переробної промисловості. Створення сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів (далі - СОК) в Україні необхідно розглядати як реальну можливість побудови нової моделі сільського господарства, адже аграрна криза певною мірою є кризою організаційної структури.

Не зважаючи на наявність правового підґрунтя для створення та функціонування сільськогосподарської обслуговуючої кооперації, не можна стверджувати, що складний процес правового регулювання у даній сфері завершений. Економічні реалії сьогодення вимагають адекватного правового реагування. Кооператив є особливою організаційно-правовою формою, із специфічною метою та принципами діяльності. Між тим, як демонструє світовий досвід, адаптація принципів кооперативної діяльності до сучасних умов господарювання є важливим фактором забезпечення конкурентоспроможності в агресивному ринковому середовищі. Від рівня досконалості кооперативного законодавства безпосередньо залежить стабільність і ефективність діяльності сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів.

**Постановка завдання.** Метою роботи є проведення аналізу міжнародного досвіду організації бухгалтерського обліку в сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах.

**Результати дослідження.** Багато країн підтримують розвиток кооперативного сектора національної економіки через те, що їх соціальна місія співпадає із соціально-економічною політикою держави. Міжнародні організації, такі як Міжнародна організація праці (МОП) та Організації Об'єднаних націй (ООН), рекомендують урядам підтримувати кооперативи у своїх країнах. А 2012 рік був проголошений ООН Міжнародним роком кооперативів.

В ринкових умовах ефективне функціонування підприємств сільського господарства забезпечує їх активна поведінка на аграрному ринку на основі концепції агромаркетингового управління – цілеспрямованої творчої діяльності по передбаченню, плануванню і задоволенню попиту споживачів на продукцію і послуги в сфері сільськогосподарського виробництва через обмін. У 2012 р. в Україні діяли лише 856 сільськогосподарських кооперативів, або тільки 1,6 % від загальної кількості суб'єктів господарювання аграрного сектора економіки [1, 2]. Вищевказаний показник свідчить про низьку ефективність діяльності сільськогосподарських кооперативів на загальнодержавному рівні. Особливе значення для України має процес створення необхідних передумов для успішного розвитку в межах ЄС однієї з пріоритетних галузей - сільського господарства. Так 27 червня 2014 р. у Брюсселі відбулося історичне підписання угоди про асоціацію України з Європейським союзом. Зміни, зокрема, стосуватимуться якості м'ясних і молочних продуктів. Сьогодні 66% українського молока не відповідає стандартам Євросоюзу. Після підписання угоди про асоціацію з ЄС молоко, яке вироблено в Україні, має відповідати всім вимогам і нормам Євросоюзу. Крім того, з продукції мають зникнути антибіотики і пальмова олія. 90-95% тваринницьких товариств не відповідають вимогам Євросоюзу через антисанітарію, неякісний корм і неналежне зберігання продукції [3]. Зрозуміло, що це справить вплив і на СОК.

Спільна аграрна політика (САП) країн ЄС надасть СОК:

- 1) можливість ввійти в організований ринок;
- 2) можливість розширення програм підтримки сільського розвитку, диверсифікації доходів у сільській місцевості за рахунок кооперації, поліпшення якості аграрної продукції та її маркетингу, дотримання базових стандартів захисту навколишнього середовища й утримання тварин, навчання новим технологіям, допомога молодим фермерам [4].

Аналіз сучасного етапу розвитку сільськогосподарської обслуговуючої кооперації за кордоном ґрунтується, насамперед, на вивченні діяльності сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів США, Канади, країн членів ЄС, що мають сформовані традиції і тривалий досвід організації, підтримки та регулювання кооперативної діяльності в сільському господарстві.

Про масштаби розвитку кооперативів у сільському господарстві розвинутих зарубіжних країн свідчать такі дані.

У країнах з ринковою економікою більшість сільських господарств беруть участь в кооперації. Так, у Швеції, Данії, Норвегії, Фінляндії, Нідерландах майже всі фермерські господарства об'єднанні в кооперативи, у Франції, Бельгії, Німеччині та інших країнах Європи - приблизно 80%, в США, Канаді, Австралії - понад 60% всіх фермерських господарств. У цих країнах велика роль кооперативів у виробництві продуктів

харчування. У країнах Європи через систему сільськогосподарських кооперативів реалізується до 80% продукції фермерів і забезпечується понад половини поставок засобів виробництва для сільського господарства. В США кооперативи поставляють на ринок 30% всієї товарної сільськогосподарської продукції, в тому числі 72% молока, 53% цукру.

У більшості країн, за винятком Ізраїлю, отримали розвиток не виробничі, а споживчі кооперативи: обслуговуючі, збутові, кредитні, переробні та ін. Діяльність кооперативів здійснюється на основі статуту і регулюється спеціальними законами з розвитку кооперації і захисту їх інтересів. У європейських країнах не склалося єдиного правила формування кооперативів. Так, якщо в більшості країн тут неможливо бути членом кооперативу без мінімально устанавленого паю, не беручи участі у фінансовій діяльності, то в Данії, Швейцарії, Нідерландах не вимагається пайового капіталу [5].

Вихід з кооперативу здійснюється за різними правилами: виплачується пайовий внесок за номінальною або балансовою вартістю на момент виходу; в кооперативах типу компанії пай не підлягає поверненню. В Австрії пай повертається вирахуванням втрат по результатам фінансової діяльності. В Італії значна частина паю, внесеного в кооператив, перетворюється в неподільну частину кооперативної власності, що сприяє стабільній діяльності кооперативу.

В США функціонує 3 651 кооператив з обсягом бізнесу (товарообороту) понад 120 млрд. доларів, ними отримано прибутку 1,7 млрд. доларів. Кількість членів кооперативів становить 3 353 000, чисельність зайнятих у них працівників на постійній основі досягає 174 тис. чоловік, а частково зайнятих - 92 тис [6].

Частка основних видів сільськогосподарської продукції, яка реалізована через кооперативи, становить: молока - 86 %, зерна і насіння олійних культур - 40, бавовни - 43, фруктів та овочів - 19, худоби і вовни - 14 %. Частка ресурсів, закуплених через кооперативи, є також досить істотною і по окремих їх видах складає: добрив - 45 %, пального - 50, засобів захисту рослин - 34, кормів - 21, насіння - 10 %.

Багато сільськогосподарських кооперативів США є надзвичайно великими. Досить сказати, що 7 таких кооперативів (0,4 % від їх загальної кількості) мають оборот понад 1 млрд. доларів [6].

За законодавством США сільськогосподарські кооперативів не поділяються за видами діяльності. Вони класифікуються за функціональною ознакою (маркетингові, постачальницькі, збутові). В США основні види кооперативів у сільському господарстві це: збутові, що організують колективний збут фермерської продукції і її переробку; постачальницькі, що забезпечують стабільні поставки виробничих ресурсів за доступними цінами; сервісні, що мають різні виробничі послуги, в тому числі послуги з аудиту, веденню бухгалтерського обліку, наукової, інформаційної та маркетингової роботи[7].

Правову основу кооперації в США складають загальновизнані міжнародні документи та національне законодавство. Організаційно-правовою основою діяльності кооперативів різного спрямування є їх статuti. Внутрішні відносини регулюються контрактами. В США функціонує департамент сільського господарства (USDA) [8], який відповідає за реалізацію державної політики в галузі продовольства та сільського господарства і, продовольчої безпеки, за розвиток сільських районів, фінансування в галузі сільського господарства та наукових досліджень. Міністерство прагне задовольняти

потребам фермерів і просувати сільськогосподарську торгівлю і виробництво. Також USDA розробляє матеріали для допомоги кооперативам на різних стадіях розвитку. До них відноситься:

- 1) методичні рекомендації з бухгалтерського обліку та фінансової звітності [7];
- 2) посібник "Як створити кооператив" [8]

В США всі члени правління кооперативу повинні знати бухгалтерський облік і вміти складати фінансові звіти. Розуміючи всі компоненти бухгалтерії рада матиме більше можливостей для розробки системи обліку свого кооперативу, підтримки точних бухгалтерських записів, прийняття зважених бізнес-рішень[7].

Кооперативи Канади відіграють важливу роль в сільськогосподарському секторі. Так в Канаді функціонує 8500 кооперативів. З них житлові кооперативи утворюють найчисленнішу категорію (42% від загальної кількості), потім сільськогосподарські (21% від загального числа) і роздрібні кооперативи (10%)[9]. В Канаді 40% населення є членами кооперативу. Для порівняння з США це показник становить 25%. 150 тис. канадців є співробітниками кооперативів, з яких 32 тис. задіяні в сільському господарстві. Як і в більшості країн, кооперативи в Канаді відіграють життєво важливу роль. Уряд Канади є активним учасником у розвитку кооперативного сектора шляхом розробки та реалізації широкого спектра федеральних програм [10].

Сільськогосподарська кооперація в Канаді регулюється Кооперативним актом [11], згідно з яким кооперативи – це організації, які надають послуги своїм членам. Згідно цього акту у статті 31 п. 1 кооператив повинен готувати і підтримувати облікові записи в його офісі або у будь - якому місці в Канаді, визначеному директорами. Також згідно цього акту розроблено Кооперативні акти провінцій.

Кооперативний акт провінції Онтаріо [12] заохочує інвестування в сферу кооперації, захищаючи права акціонерів, які здійснюють викуп акцій кооперативів.

Кооперативний акт провінції Альберта [13] регламентує механізм випуску кооперативних акцій з метою залучення фінансування.

Кооперативний акт Квебеку [14] ставить вимогу до кооперативів формувати неподільний резерв у розмірі 10% річного прибутку до того часу, поки величина резерву не досягне 40% власних зобов'язань. При ліквідації кооперативу неподільний резерв не підлягає розподілу між його членами.

Міністерство сільського господарства і продовольства Канади розробляє програми державної підтримки кооперативів [15] – урядова ініціатива, яка включає надання дорадчих послуг, проведення досліджень у сфері кооперації та впровадження інноваційних підходів до ведення кооперативної діяльності. В межах одного проекту можна отримати не більше 75 тис. кан. дол.

Дорадництво передбачає доступ до професійних і технічних послуг, які необхідні для реєстрації та успішного функціонування кооперативу. Дорадчі послуги надаються Канадською кооперативною асоціацією (ССА) та Канадською радою з питань взаємного співробітництва (СССМ).

Дослідження у сфері кооперації спрямовані на вивчення впливу кооперативів на економічний і соціальний розвиток сільських територій. Державна підтримка на проведення наукових досліджень надається через Секретаріат кооперативів і сільської місцевості (RCS).

Фінансування інноваційних проектів здійснюється в пріоритетних сферах діяльності: виробництво сільськогосподарської продукції, біопалива, розвиток сільської місцевості, використання та впровадження інноваційних товарів і технологій.

У Франції великі кооперативи зі збуту зерна створюють потужні виробництва з його переробки і виготовлення широкого асортименту борошняних виробів, забезпечуючи завдяки цьому додаткові прибутки фермерським господарствам — членам таких кооперативів.

Згідно даних СоорFR (національна федерація всіх кооперативів Франції) у Франції є деякі 21000 кооперативів, річний оборот у 2009 році склав близько 274млн. євро. Також у Франції діють 4 основні типи кооперативів:

- 1) споживчі кооперативи - члени яких є споживачами послуг і товарів;
- 2) кредитні кооперативи - члени є вкладниками і позичальниками;
- 3) кооперативні підприємства - члени яких об'єднуються для спільного ведення бізнесу;
- 4) виробничі кооперативи - члени є співробітниками.

У секторі зернових, є два провідних кооперативи (Axereal і Champagne Céréales). Ці два кооперативи мають ту ж стратегію, яка полягає в інвестуванні за кордоном і диверсифікацію їх діяльності. Тим не менш, деякі більш скромні кооперативи також відіграють важливу роль у зборі зернових і мають гарні фінансові результати (Uneal, Scael, Arterris) [16].

У Франції в кооператив приймається не більше 20% членів, які не зайняті в аграрному виробництві та беруть участь у кооперативі тільки грошовим внеском.

Також спеціальним стимулом наділені французькі кооперативи із спільного використання техніки (CUMA) [17]. Велика мережа сільськогосподарських кооперативів діє у Франції, очолювана конфедерацією сільськогосподарської кооперації. Всього таких національних федерацій 15. Так, зернова федерація об'єднує 250 кооперативів зернового профілю, виноробна - 1500 кооперативів з виноробства, (CUMA) - 11 тис. кооперативів свого профілю.

У Франції звільнені від сплати податку на прибуток сільськогосподарські кооперативи зі спільного використання техніки, штучного осіменіння корів, виробництва вина. Всі інші підлягають оподаткуванню, але мають певні пільги (причому найбільш суттєві порівняно з іншими європейськими країнами) залежно від виду діяльності, отриманою прибутку. Держава Франції здійснює фінансування адміністративних витрат і у разі перевиробництва кооперативи одержують фінансування для вилучення надлишкової продукції з ринку.

Німецька кооперативна система є важливим елементом економіки Німеччини. На сьогоднішній день кожен четвертий дорослий житель країни є членом кооперативу, і загальне число пайовиків становить 16,3 млн. Кооперативний досвід застосовується в різних сферах економічної та суспільної діяльності. Німецька система кооперації представлена кооперативами трьох рівнів. На первинному або місцевому рівні перебувають сільські товарні та обслуговуючі кооперативи, кредитні кооперативи і промислові.

Існуючі на сьогоднішній день регіональні союзи консультують кооперативи в області обліку, податків та економіки підприємств. Вони займаються перевіркою діяльності кооперативів і пропонують їм у зв'язку з цим ряд послуг, як сучасні консалтингові підприємства. В Німеччині функціонує кооперативна федерація DGRV, яка представляє спільні інтереси кооперативної організації в економіці, правих і податкових політичних справах по відношенню до громадськості. DGRV допомагає своїм членам в їх власних правових питань. Це також відноситься і до членів аудиторської асоціації, на їх прохання. Пропоновані послуги включають написання обширних доповідей експертизи. DGRV також представляє інтереси своїх членів у питаннях законодавства на національному та на рівні ЄС, а також в Міжнародного кооперативного альянсу (МКА)..

Центральні кооперативи в регіонах створили відповідні установи на федеральному рівні:

- Федеральний союз німецьких народних банків і банків Райффайзен (BRV). Він представляє інтереси кредитних кооперативів.

- Німецький союз Райффайзен (DRV). Він обслуговує сільськогосподарські збутові, обслуговуючі та виробничі (аграрні) кооперативи Райффайзен. 2385 обслуговуючих кооперативів діють на основі принципів, які встановив Райффайзен, Фрідріх Вільгельм. Майже всі фермери, садівники і виноградарі є членами одного або декількох сільських кооперативів. Вони ведуть облік і обробляють весь спектр продукції тваринництва та рослинництва. Райффайзен кооперативи є важливим економічним фактором і роботодавцем в сільській місцевості. У 2013 році, організація Райффайзен досягла загального обороту приблизно 68700 млн. євро. В даний час близько 82 000 чоловік є членами кооперативів, в тому числі численних фахівців і висококваліфікованих фахівців. Німецький союз Райффайзен представляє різноманітні інтереси сільських кооперативів у відносинах з урядом, парламентом, адміністраторів та об'єднань, а також на національному та міжнародному рівні в громадській сфері.

- Центральна спілка промислових груп (ZGV). Вона представляє інтереси промислових, збутових і обслуговуючих кооперативів. У Німеччині на сьогодні налічується 1362 малих обслуговуючих кооперативів. Стимулювання конкуренції - це і є мета цих кооперативів, щоб забезпечити економічну підтримку для своїх членів, торговців, ремісників і самозайнятих осіб, тобто для підвищення їх конкурентоспроможності.

Кооперативи Німеччини сьогодні можна побачити і в таких активно розвиваючих галузях, як сектор послуг, обробка та аналіз даних, інтернет-бізнес, охорона здоров'я. Основними факторами успіху в умовах структурних змін є гнучкість, оперативне реагування на зовнішні і внутрішні зміни, швидке прийняття рішень і спрощена процедура створення[19].

Цікавим є досвід Італії у сфері кооперації. На відміну від інших країн, розквіт споживчої кооперації Італії відбувся в середині 80-х років, а саме у період спаду кооперативного руху в інших європейських країнах. Це було спричинено головним чином незначною участю кооперативів в економіці країни післявоєнного періоду, а також релігійною і політичною роздробленістю кооперативного руху [2]. В Італії діє 5100

сільськогосподарських кооперативів з оборотом близько 33,4 млрд. євро. В основному, кооперативи Італії невеликі і середні організації. Діяльність італійських кооперативів ґрунтується на таких принципах: обмежений розмір сукупного паю; розмір мінімального статутного фонду не фіксується (принцип відкритих дверей); одна людина – один голос незалежно від розміру паю; регульований соціальний склад: членами споживчого кооперативу не можуть бути посередники, а також особи, що займаються збутом аналогічної для кооперативу продукції, тобто виключається можливість використання кооперативу для особистого збагачення; наявність податкових пільг: а) відсутність подвійного оподаткування; б) протягом перших 10 років кооперативи звільнюються від податку на корпорації, в подальшому діє пільгове оподаткування; в) передбачений мінімальний дохід пайовика, який не обкладається податком [2].

Як показує аналіз кооперативного законодавства країн Західної Європи та США в світовій кооперативній практиці не сформувався однозначний підхід в питанні оподаткування прибутку від господарської діяльності в обслуговуючих кооперативах. Так, у Ірландії, Австрії, Фінляндії кооперативи не мають ніяких пільг в оподаткуванні і повинні дотримуватися тих самих правил, що і корпоративні організації. У Греції кооперативи обкладаються податками на рівні комерційних структур (35%). Однак їм надаються пільги при купівлі нерухомості, установі підприємств, не оподатковуються будь-які інвестиції і членські внески. В Іспанії законом передбачено зниження сплати на прибуток до 20%, а кооперативи, які визнані Законом як "особливо захисні", одержують податкову пільгу до 50%. Кооператив звільняється від оподаткування дивідендів, якщо їх розмір не перевищує 15%. У Люксембурзі не підлягають оподаткуванню кооперативи, діяльність яких зосереджена на колективному використанні техніки, реалізації сільськогосподарської продукції своїх членів. Тим не менше будь-який участь у промислових торгових підприємствах, які продають сільськогосподарську продукцію, що підлягає оподаткуванню. В Італії кооперативи звільнюються від корпоративного (37%) та місцевого (16%) податків на прибуток, якщо вони переробляють, зберігають і реалізують не менше 25% продукції своїх членів. У Бельгії оподатковуються дивіденди в розмірі 40%, якщо вони перевищують встановлену законом норму.

Особливістю податкових законодавств Німеччини, Данії, Швеції, Нідерландів і Великобританії є те, що ними передбачено оподатковувати прибутки членів кооперативу, отримані у вигляді дивідендів за свою участь в діяльності кооперативної організації після їх розподілу кооперативом. Федеральні закони США про податок на прибуток встановлюють вимоги, щоб податкове законодавство виконувалося або на рівні кооперативу, або на рівні клієнта [18].

З метою підтримки і розвитку спільних (загальноєвропейських) кооперативних організацій на території ЄС було створено Європейське кооперативне об'єднання (ЄКО). До нього ввійшли 6 європейських кооперативних об'єднань і 171 національна кооперативна організація з різних країн Європейського Союзу. Кооперативні об'єднання, що вступили до ЄКО діють в усіх основних секторах економіки: сільському господарстві, промисловості, банківській справі, будівництві і утриманні соціального житла, послугах, аптечній справі, роздрібній торгівлі. Ці кооперативи об'єднують 163 млн. членів, мають 267 тис. кооперативних підприємств з числом працівників 5,4 млн. [2].

Кооперативна діяльність країн ЄС характеризується:

- високою конкурентоспроможністю кооперативних підприємств, унаслідок ефекту масштабу та концентрації господарської діяльності;
- великими обсягами операцій (річний товарообіг становить від 3,6 млрд. євро в Португалії до 23,7 млрд. євро в Данії);
- державним стимулюванням різних видів кооперації;
- диверсифікацією та індустріалізацією діяльності традиційних видів кооперативів;
- високим рівнем інтеграції кооперативів із різних галузей діяльності;
- збільшенням кооперативів третинного сектора (банківські, страхові, споживчі кооперативи, спілки роздрібних торговців та кредитні спілки) та обслуговуючих кооперативів, особливо в галузі туризму;
- розширенням діяльності кооперативів за рахунок комбінування функцій виробництва, матеріально-технічного постачання, маркетингу та сервісу;
- упровадженням інновацій в кооперативну діяльність;
- поглибленням міжнародної інтеграції кооперативів .

Можливості застосування досвіду кооперативного руху зарубіжних країн в Україні не обмежується тільки бухгалтерським обліком, але саме перспективам кооперації на тлі глобалізації світової економіки та проблем вибору і побудови оптимальної структури об'єднань кооперативів різних рівнів було приділено особливу увагу. Кооперація в аграрній сфері є одним з можливих рішень, що дозволяють європейським сільськогосподарським виробникам найбільш успішно адаптуватися до сучасних економічних умов і знаходити оптимальні рішення виробничих проблем, а так само включатися в процес глобалізації кооперативного руху.

**Висновки.** Проаналізувавши міжнародний досвід можна виокремити основні чинники, які прямо впливають на систему бухгалтерського обліку сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів в Україні:

- 1) недосконалість і недостатність правової та законодавчої бази; де чітко не прописано система бухгалтерського обліку;
- 2) високий рівень податкового навантаження; розбіжності між Законом України "Про сільськогосподарську кооперацію" та ПКУ (так в Законі України "Про сільськогосподарську кооперацію" СОК є неприбутковою організацією, натомість ПКУ стверджує, що СОК не можуть бути включені до Реєстру неприбуткових установ і організацій, а отже стають платниками податку);
- 3) відсутність державної підтримки;
- 4) низький рівень правових знань членів СОК;
- 5) відсутність в Україні системи кооперативного освіти, розгалуженої мережі інформаційно-консультаційних служб, дефіцит кваліфікованих кадрів;
- 6) недосконалість існуючої системи оцінки ефективності діяльності кооперативів та їх аудиторської перевірки, відсутність єдиних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності.



В свою чергу ці чинники призводить до скорочення кількості обслуговуючих кооперативів на селі.

На нашу думку, комплексна розробка бухгалтерської та податкової облікової політики дозволить сільськогосподарським обслуговуючим кооперативам конкретизувати їх діяльність, організацію бухгалтерського і податкового обліку, формування фінансової звітності, напрямки та процедури фінансового контролю.

### Список використаних джерел

1. Сільське господарство України, 2012 : стат. зб. – К. : Державна служба статистики України, 2013. – 402 с.
2. Григор'єва С. Споживча кооперація країн світу: зарубіжний досвід та проблеми його впровадження в Україні [Електронний ресурс] / С. Григор'єва. – Режим доступу: <http://www.ukrcoop-journal.com.ua/2010-3/num/grigorjeva.htm>.
3. Що дасть підписання угоди про асоціацію України з Євросоюзом [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://kolo.poltava.ua/ukrayina/scho-dast-pidpisannya-ugodi-pro-asotsiatsiyu-ukrayini-z-evrosoyuzom-21371.html>.
4. Основні пріоритети Спільної аграрної політики (САП) країн ЄС [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.amdi.org.ua/uk/home/amdi-news/21-news/300-the-main-priorities-of-the-common-agricultural-policy-cap-of-the-eu.html>.
5. Минаков И. А. Кооперация и агропромышленная интеграция в АПК / И. А. Минаков. — М. : КолосС, 2007. — 264 с.
6. Світовий досвід кооперації в сільському господарстві [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://studentbooks.com.ua/content/view/731/39/1/3/>.
7. Understanding Cooperative Bookkeeping and Financial Statements [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.uwcc.wisc.edu/pdf/understanding%20coop%20bookkeeping%20and%20financial%20statements.pdf>.
8. USDA [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.usda.ru/>.
9. Status Of Co-Operatives In Canada [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.parl.gc.ca/content/hoc/Committee/411/COOP/Reports/RP5706528/coopr01/coopr01-e.pdf>.
10. Support for Farmers' Cooperatives Experiences of non-EU OECD Countries [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://edepot.wur.nl/244828>.
11. Canada Cooperatives Act [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://laws-lois.justice.gc.ca/eng/acts/C-1.7/index.html>.
12. Cooperative Corporation Act [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.search.e-laws.gov.on.ca/en/isyquery/80784b88-a938-46d2-a075-321f3d89eb51/5/doc/?search=browseStatutes&context=#hit1>.
13. Cooperatives Act [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.qp.alberta.ca/574.cfm?page=C28P1.cfm&leg\\_type=Acts&isbncln=9780779758470&display%20=htmlCOOPERATIVES%20ACT](http://www.qp.alberta.ca/574.cfm?page=C28P1.cfm&leg_type=Acts&isbncln=9780779758470&display%20=htmlCOOPERATIVES%20ACT).
14. Lois sur les cooperatives [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www2.publicationsduquebec.gouv.qc.ca/dynamicSearch/telecharge.php?type=2&title=/C\\_67\\_2/C67\\_2.html](http://www2.publicationsduquebec.gouv.qc.ca/dynamicSearch/telecharge.php?type=2&title=/C_67_2/C67_2.html).

15. Co-operative Development Initiative [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.coop.gc.ca/COOP/displayafficher.do?id=1232543849777&lang=eng>.
16. Support for Farmers' Cooperatives Country Report France [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://edepot.wur.nl/244795>.
17. Les Coopératives d'Utilisation de Matériel Agricole [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.coopdefrance.coop/fr/36/cuma/>.
18. Концепция развития сельскохозяйственных потребительских кооперативов [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.allmedia.ru/laws/DocumShow\\_DocumID\\_115423\\_DocumIsPrint\\_\\_Page\\_1.html](http://www.allmedia.ru/laws/DocumShow_DocumID_115423_DocumIsPrint__Page_1.html).
19. German Cooperative and Raiffeisen Confederation [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dgrv.de/en/home.html>.

## МЕЖДУНАРОДНЫЙ ОПЫТ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОБСЛУЖИВАЮЩИХ КООПЕРАТИВАХ

ШИНКАРЕНКО М.С.

*Национальный научный центр «Институт аграрной экономики»*

**Цель.** В статье проведен анализ международного опыта организации бухгалтерского учета в сельскохозяйственных обслуживающих кооперативах.

**Методика исследования** заключалась в исследовании особенностей ведения бухгалтерского учета в сельскохозяйственных обслуживающих кооперативах.

**Результаты.** Критически оценить международный опыт организации бухгалтерского учета в сельскохозяйственных обслуживающих кооперативах.

**Новизна.** Обоснование международного опыта позволяет выделить основные факторы, которые прямо влияют на систему бухгалтерского учета сельскохозяйственных обслуживающих кооперативов в Украине. В свою очередь эти факторы приводят к сокращению количества обслуживающих кооперативов на селе.

**Практическая значимость** рассмотренных выводов, обоснованных в научной статье, способствует повышению эффективности обслуживающих кооперативов на селе.

**Ключевые слова:** кооперативы, кооперация, сельскохозяйственный обслуживающий кооператив, особенности бухгалтерского учета, международный опыт.

## INTERNATIONAL EXPERIENCE OF ACCOUNTING AGRICULTURAL SERVICE COOPERATIVES

SHYNKARENKO M.

*National Scientific Centre "Institute of Agrarian Economy"*

**Goal.** The article analyzes the international experience in the accounting organization of agricultural service cooperatives.

**Method of research** was to study the peculiarities of accounting in agricultural service cooperatives.

**Results.** Critically assess international experience in accounting organization of agricultural service cooperatives.

**Scientific novelty.** Justification of international experience allows to identify the main factors that directly affect the accounting system of agricultural service cooperatives in Ukraine. In turn, these factors lead to a reduction in the number of service cooperatives in rural areas.

**The practical significance** of the considered conclusions grounded in a scientific paper, enhances the effectiveness of service cooperatives in rural areas.

**Keywords:** cooperatives, cooperatives, agricultural service cooperative, especially accounting, international experience.