

НОРМАТИВНО-ПРАВОВІ ОСНОВИ СТВОРЕННЯ ТА ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ОБСЛУГОВУЮЧИХ КООПЕРАТИВІВ В УКРАЇНІ

Проаналізовано сучасний стан нормативно-правового забезпечення створення та діяльності сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів і запропоновано можливі шляхи його удосконалення

Постановка проблеми. В сучасних умовах господарювання, стикаючись із жорсткою конкуренцією з боку великомасштабних та добре організованих посередницьких комерційних структур, що функціонують на аграрному ринку, більшість дрібних та середніх сільськогосподарських товаровиробників, маючи обмежені можливості для первинної обробки та зберігання зібраного урожаю, не здатні забезпечити ефективне просування та збут своєї продукції на ринку. Одним із дієвих механізмів підвищення ефективності маркетингової та збутової діяльності фермерських господарств може стати створення ними сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів.

Проте розвиток сільськогосподарської обслуговуючої кооперації, як і будь-якої іншої організаційно-правової форми господарювання в правовій державі, неможливий без формування досконалої нормативно-правової бази щодо створення та функціонування таких кооперативних структур. Цей процес є дуже складним і відповідальним, адже потребує детального вивчення існуючих загальних (для всіх видів та напрямів кооперації), а також і для інших організаційно-правових форм ведення господарської діяльності) та спеціальних (тобто тих, які визначають юридичний статус та правові основи господарської діяльності сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів) законів та інших нормативно-правових актів органів державної влади, а також копії роботи щодо взаємного узгодження положень різних законодавчих та нормативно-правових актів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Специфічною рисою формування правового поля сільськогосподарської кооперації в Україні за словами відомого вченого В.В. Зіновчука є те, що головним завданням законодавчої та нормативно-правової роботи в цьому напрямку на сучасному етапі є відродити, „створити заново”, справжні кооперативи в аграрному секторі економіки [4, с. 309]. Адже в багатьох розвинених країнах світу законодавча легалізація кооперативного руху відбувалася навздогін фактичному створенню та поширенню кооперативних форм господарювання на селі.

Багато дослідників, серед яких: О.Г. Булуй, М.П. Гриценко, М.Й. Малік, В.А. Пулім, А.П. Сава, М.С. Палюх та інші, сходяться на думці про те, що наразі законодавство України не створює сприятливих умов для формування та діяльності справжніх сільськогосподарських кооперативів, у класичному розумінні їхньої соціально-економічної сутності та ролі. В своїх працях ці вчені наголошують на необхідності внесення змін та доповнень до низки законодавчих та нормативно-правових актів, щодо законодавчого закріплення невідприємницького характеру господарської діяльності кооперативів, а отже і їхнього неприбуткового статусу. Ведеться також жвава дискусія щодо порядку формування взаємовідносин кооперативних агроформувань з органами Державної податкової адміністрації. Є також ряд публікацій та практичних посібників, розроблених з метою роз'яснення окремих етапів та процедур, пов'язаних із державною реєстрацією та започаткуванням діяльності кооперативу [4; 12; 13]

Стан вивчення проблеми. Однак варто зауважити, що переважна більшість досліджень і публікацій цих авторів торкається удосконалення лише деяких норм спеціальних законів, і/або необхідності взаємного їх узгодження з окремими положеннями загальногосподарського, податкового, цивільного, аграрного та іншого законодавства. Водночас, проблема удосконалення нормативно-правового забезпечення сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів потребує системного підходу.

Мета дослідження. Метою даного дослідження є здійснити комплексний аналіз існуючих юридичних

суперечностей щодо найбільш проблемних та актуальних на сьогодні правових аспектів створення та діяльності сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів.

Викладення основного матеріалу дослідження. Порядок створення сільськогосподарського кооперативу регламентується Законом України “Про сільськогосподарську кооперацію” [10]. Розділ II цього закону визначає загальні умови створення та порядок державної реєстрації кооперативу:

- створення кооперативу відбувається за участю не менше, ніж трьох засновників на добровільних засадах;
- засновниками можуть бути виключно громадяни України та юридичні особи, зареєстровані в Україні;
- прийняття рішення про створення кооперативу повинно відбуватися на його установчих зборах;
- державна реєстрація кооперативу відбувається в тому ж порядку, що і реєстрація суб'єктів підприємницької діяльності відповідно до Закону України “Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців”.

Для реєстрації кооперативу у відповідні органи державної реєстрації (за місцем знаходження новостворюваного кооперативу) необхідно подати такі документи [12, с. 47; 13, с. 10-11]:

- заповнену машинодруком або друківаними літерами від руки реєстраційну картку на проведення державної реєстрації юридичної особи встановленого зразка, яка водночас є заявою про державну реєстрацію кооперативу;
- примірник оригіналу або завірену нотаріально копію рішення установчих зборів про створення кооперативу;
- по два примірники установчого договору та Статуту кооперативу, підписані засновниками (справжність підписів засновників засвідчується нотаріально відповідно до п. 5 ст. 8 Закону України “Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців” [7]);
- документ, що засвідчує сплату реєстраційного збору за проведення державної реєстрації у розмірі 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (п. 1 ст. 10 Закону України “Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців” [7]);

Окрім того, якщо документи для проведення державної реєстрації подаються уповноваженою особою (одним із засновників або третьою особою), державному реєстратору потрібно додатково пред'явити її паспорт та документ, що засвідчує її повноваження – витяг з протоколу установчих зборів засновників.

У разі, якщо дотримано всіх вимог до оформлення та порядку подачі документів реєстратор повинен протягом трьох робочих днів з моменту їх надходження зареєструвати кооператив та не пізніше наступного робочого дня оформити і видати засновникам або уповноваженій ними особі свідоцтво про державну реєстрацію. А відповідно до п. 2 ст. 6 Закону України “Про сільськогосподарську кооперацію” кооператив вважається створеним і набуває статусу і прав юридичної особи з дня його державної реєстрації [10].

Особливо складним та дискусійним у юридичній площині є питання законодавчого та нормативно-правового визнання неприбуткового статусу сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів.

В чинному законодавстві України наразі відсутнє чітке визначення поняття “неприбуткова організація” [11, с. 204]. Тому, погоджуючись з авторами, вважаємо, що в загальному розумінні неприбутковою може бути визнана організація, яка не ставить собі за мету одержання прибутку.

Законом України “Про сільськогосподарську кооперацію” сільськогосподарський обслуговуючий кооператив визначається, як юридична особа, створена

сільськогосподарськими товаровиробниками на умовах добровільної участі [10]. Головною метою діяльності сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу є надання послуг переважно своїм членам за цінами, що дорівнюють собівартості таких послуг. У статті 2 цього ж закону зазначено, що сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи, надаючи послуги своїм членам, не ставлять собі за ціль одержання прибутку. Їхнє призначення полягає у зменшенні витрат своїх членів у сфері здійснення тих господарських операцій, які підлягають кооперуванню.

Таким чином, цілком логічно було б уже на підставі зазначених вище положень Закону України "Про сільськогосподарську кооперацію" визнати зернові обслуговуючі кооперативи неприбутковими організаціями, з наступним формуванням їх взаємовідносин з фіскальними органами на підставі відповідних норм податкового законодавства.

Крім того, додатковими підставами для надання статусу неприбуткових організацій сільськогосподарським обслуговуючим кооперативам, засновниками і членами яких є власники особистих селянських та фермерських господарств, можуть служити такі норми спеціального законодавства у сфері сільського господарства:

- п. 3 ст. 1 Закону України "Про особисте селянське господарство", згідно з яким ведення особистого селянського господарства не вважається підприємницькою діяльністю;

- п. 2 ст. 26 Закону України "Про фермерське господарство", яким встановлено, що сільськогосподарські кооперативи, створені за участю фермерських господарств, не є прибутковими організаціями.

Однак на практиці ситуація виглядає дуже неоднозначно: у різних регіонах України лише певною відсотку зареєстрованих сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів надано статусу неприбуткової організації. До того ж частина таких кооперативів все ж сплачують окремі податки [3, с. 54].

Головною причиною виникнення подібної ситуації треба вважати насамперед взаємну неузгодженість деяких норм Законів України "Про сільськогосподарську кооперацію" та "Про оподаткування прибутку підприємств".

Перш, ніж перейти до аналізу наявних законодавчих колізій, варто зазначити, що відповідно до статті 7 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" № 334/94 ВР від 28.12.1994р. у редакції від 12.10.2010 р. зернові обслуговуючі кооперативи слід відносити до групи "г" – інші, ніж визначені у абзаці "б" підпункту 7.11.1 юридичні особами, діяльність яких не передбачає одержання прибутку згідно з нормами відповідних законів.

Відповідно до пп. 7.11.5 п. 7.11 ст. 7 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" від оподаткування звільняються доходи організацій групи "г", які отримані у вигляді:

- коштів або майна, що надходять організації від проведення її основної діяльності;

- пасивних доходів (процентів, дивідендів, страхових виплат і відшкодувань, а також роялті);

- дотацій або субсидій, отриманих з державного або місцевого бюджетів, державних цільових фондів або у межах благодійної допомоги (в т.ч. гуманітарної та технічної).

Під терміном "основна діяльність" слід розуміти надання неприбутковою організацією послуг для суспільного споживання, а також продаж товарів та послуг, які пропагують принципи та ідеї, для захисту яких було створено таку неприбуткову організацію, якщо ціна цих товарів та послуг є нижчою за звичайну або регулюється державою (абзац 3 пп. 7.11.13 п. 7.11 ст 7 цього ж Закону) [9]. При цьому "звичайна ціна" – це ціна, визначена сторонами договору, рівень якої відповідає рівню справедливих ринкових цін, тобто таких цін, за яких продавець згоден продати, а покупець придбати товари (роботи, послуги), маючи вільний доступ до інформації, щодо цін на ідентичні чи однорідні товари. Тобто, якщо надаючи послуги своїм членам, кооператив встановить на них ціни, нижчі за ринкові, то така його діяльність може бути класифікована як "основна", і доходи від неї не будуть підлягати оподаткуванню.

До основної діяльності неприбуткових організацій, визначених у абзацах "в", "г" та "д" пп. 7.11.1 п. 7.11 ст. 7 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств", не включаються операції з надання товарів та послуг особам іншим, ніж їх члени та засновники. Проте це не означає, що ці організації взагалі не мають права здійснювати таку діяльність, адже згідно зі ст. 86 Цивільного кодексу України невідприємницькі товариства поряд із своєю основною діяльністю можуть здійснювати підприємницьку діяльність, якщо інше не встановлено законом і якщо ця діяльність відповідає меті, для якої вони були створені та сприяє її досягненню [14].

Отже, відповідно до абзацу 2 пп. 7.11.9 п. 7.11 ст. 7 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" сільськогосподарський обслуговуючий кооператив, зареєстрований як неприбуткова організація, повинен сплачувати податок на прибуток лише на доход, отриманий з інших джерел, ніж зазначені в 7.11.5 п. 7.11 ст. 7 – зокрема, від надання послуг третім особам (окрім своїх членів та засновників), оскільки такі операції не підпадають під визначення „основна діяльність”. Цей підхід можна вважати цілком логічним, тим більше, що така практика існує і в інших європейських державах, зокрема – у Франції [5, с. 6].

Разом з тим, погоджуючись із думкою О.Г. Булуя, вважаємо за доцільне звільнити від оподаткування і такі доходи сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу (отримані від здійснення господарських операцій з третіми особами, які не є його членами і/або засновниками), за умови якщо вони будуть розподілені у вигляді кооперативних виплат між його членами за підсумками господарської діяльності кооперативу [1, с. 51]. Адже в такому разі ці кошти спрямовуються на виконання головної місії такого кооперативу – сприяння у веденні господарської діяльності його членів шляхом зменшення їх витрат, пов'язаних із тими господарськими операціями, для спільного здійснення яких і об'єдналися ці сільськогосподарські товаровиробники.

При проведенні державної реєстрації неприбуткової організації повинна бути внесена до Реєстру неприбуткових організацій. Включення до Реєстру здійснюється відповідно до Положення про Реєстр неприбуткових організацій та установ, затвердженого наказом ДПАУ від 11.07.97 р. № 232 [6]. Для внесення до реєстру неприбуткових організацій сільськогосподарський обслуговуючий кооператив повинен подати реєстраційну заяву за встановленою цим Положенням формою, а також копії статутних та установчих документів. При цьому у статуті неприбуткової організації відповідно до пп. 7.11.11. п. 7.11 ст. 7 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" обов'язково повинно міститися положення про те, що у разі ліквідації її активи будуть передані іншій неприбутковій організації або зараховані до державного бюджету [9]. Однак, порядок розподілу майна кооперативу після його ліквідації, встановлений ст. 38 Закону України "Про сільськогосподарську кооперацію", не відповідає цій вимозі. Адже майно кооперативу, що залишилося після розрахунків з бюджетом та кредиторами, розподіляється між членами пропорційно до вартості їх паю.

Ще одна юридична колізія виникає у питанні розподілу доходів сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу. Відповідно до пп. 7.11.8 п. 7.11 ст. 7 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" доходи або майно неприбуткових організацій (в тому числі, неприбуткових організацій, віднесених до групи "г") не можуть розподілятися між її засновниками або учасниками. Натомість статті 24 і 29 Закону України "Про сільськогосподарську кооперацію" серед іншого передбачають можливість розподілу доходів кооперативу на кооперативні виплати та виплату часток доходу на паї.

З огляду на усе вищесказане, необхідність внесення змін до чинного законодавства не викликає жодного сумніву. При чому ці зміни повинні одночасно торкатися багатьох законодавчих і нормативно-правових актів.

У квітні 2010 р. На офіційному сайті Міністерства аграрної політики України було опубліковано розроблений Департаментом розвитку сільських територій проект Закону України "Про внесення змін до деяких законів України щодо

розвитку сільськогосподарської обслуговуючої кооперації» [8]. Цей законопроект передбачає внесення змін до Законів України «Про оподаткування прибутку підприємств», «Про сільськогосподарську кооперацію», «Про фермерське

господарство» та «Про кооперацію». Розглянемо деякі із запропонованих змін до цих законодавчих актів більш детально та проаналізуємо можливі наслідки їх прийняття в юридичному та економічному аспектах.

Таблиця 1. Зміст запропонованих змін до деяких Законів України щодо розвитку сільськогосподарської обслуговуючої кооперації

Назва Закону України, до якого вносяться зміни	Зміст запропонованих змін
Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств»	<ol style="list-style-type: none"> Внести сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи, які утворені для надання послуг виключно членам обслуговуючих кооперативів, до групи неприбуткових організацій, визначених в абзаці «в» пп. 7.11.1 п. 7.11 ст. 7 (поряд із пенсійними фондами та кредитними спілками). До переліку доходів неприбуткових організацій цієї групи зазначених у пп. 7.11.4, які звільнені від оподаткування, пропонується додати абзац такого змісту: «коштів або майна, що надходять до сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів від сплати внесків їх членів (асоційованих членів), від провадження основної діяльності та відповідно до підпункту 7.11.11 цієї статті, а також пасивних доходів». Тут треба зауважити, що пп. 7.11.11 передбачає порядок ліквідації неприбуткових організацій. Відповідно до цього підпункту, майно неприбуткових організацій (окрім майна професійних спілок, їх організацій та об'єднань, щодо яких передбачено спеціальний порядок використання їх активів) у разі їх ліквідації повинно бути передане іншій неприбутковій організації того ж виду, або зараховане до доходів бюджету. Доповнити перелік видів діяльності неприбуткових організацій, які підпадають під визначення терміну «основна діяльність» (абзац 3 пп. 7.11.13 п. 7.11 ст.7), діяльністю зі сприяння у провадженні сільськогосподарської діяльності членами (асоційованими членами) сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів
Закон України «Про сільськогосподарську кооперацію»	<ol style="list-style-type: none"> Замінити визначення поняття: «сільськогосподарський обслуговуючий кооператив – кооператив, створений для надання послуг переважно членам кооперативу та іншим особам з метою провадження їх сільськогосподарської діяльності» на таке: «сільськогосподарський обслуговуючий кооператив - невідприємницьке товариство, створене фізичними особами - сільськогосподарськими товаровиробниками та/або фермерськими господарствами для надання послуг виключно членам обслуговуючого кооперативу з метою сприяння у провадженні ними сільськогосподарської діяльності». Виключити абзац 4 ст.2 та абзац 2 частини другої ст.28, якими передбачається право сільськогосподарських кооперативів надавати послуги іншим особам в обсягах, що не перевищують 20 % річного обороту, а також встановлювати на договірних засадах ціни і тарифи окремо для членів кооперативу та інших осіб. Надати сільськогосподарським обслуговуючим кооперативам статусу неприбуткової організації, змінивши абзац 3 ч. 3 ст. 2, в якому йдеться про те, що обслуговуючи своїх членів обслуговуючі кооперативи не ставлять за мету отримання прибутку, на абзац такого змісту: «Обслуговуючий кооператив є неприбутковою організацією»
Закон України «Про фермерське господарство»	<ol style="list-style-type: none"> Уточнити, що створені фермерськими господарствами або за їх участю сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи, є неприбутковими організаціями
Закон України «Про кооперацію»	<ol style="list-style-type: none"> Абзац п'ятий ст. 2, яким передбачається право обслуговуючих кооперативів надавати свої послуги особам іншим, ніж його члени, в обсягах, що не перевищують 20% загального обороту кооперативу, доповнити зауваженням такого змісту: «якщо інше не передбачено законом»

За словами розробників цього законопроекту, його головною метою є взаємне узгодження розрізних законодавчих норм, що стосуються діяльності сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів, що дозволить законодавчо закріпити за ними статус неприбуткових організацій та відповідно звільнити їхню діяльність від податкового тягаря, і разом з тим усунути існуючі правові перешкоди на шляху до внесення діючих та новостворюваних обслуговуючих кооперативів до Реєстру неприбуткових організацій та установ.

Шляхом включення сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів до переліку неприбуткових організацій, визначених у абзаці «в» пп. 7.11.1 п. 7.11 ст. 7 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» можна було б уникнути описаної вище законодавчої колізії стосовно порядку розподілу доходів такого кооперативу як неприбуткової організації (адже доходи неприбуткових організацій даної групи можуть підлягати розподілу виключно між їх членами та засновниками). Однак, на нашу думку, ця пропозиція виглядає не зовсім обґрунтованою економічно, з огляду на те, що в цій групі представлені виключно фінансові установи, а саме: пенсійні фонди та кредитні спілки. Тому такий підхід призведе до змішування різних за своєю економічною природою та суспільно-економічним призначенням установ та організацій.

Крім того, не зовсім виправданими як в юридичному, так і в економічному аспекті, звучать вимоги щодо обмеження кола осіб, які можуть користуватися послугами сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів, виключно їх членами (асоційованими членами) та засновниками, оскільки:

- по-перше, у такий спосіб обслуговуючий кооператив позбавляється одного із можливих джерел додаткових фінансових ресурсів, які можна було б спрямувати на розвиток його матеріально-технічної бази, розширення спектру послуг тощо;

- по-друге, у законодавстві відсутня пряма вимога про те, що неприбуткові організації, так само, як і невідприємницькі товариства, не мають права здійснювати підприємницьку діяльність та отримувати прибуток. Закон лише визначає, що облік доходів від основної (які не оподатковуються) та неосновної (які підлягають оподаткуванню) діяльності, а також відповідних їм витрат, повинен проводитися окремо.

Слід також відзначити, що у разі визначення змісту поняття «сільськогосподарський обслуговуючий кооператив» через поняття «невідприємницьке товариство» та визнання його неприбутковою організацією, як це пропонується в даному законопроекті, може виникнути ще одна законодавча колізія. Адже згідно із Законом України «Про сільськогосподарську кооперацію» діяльність таких кооперативів має назву «господарська діяльність», і члени цих кооперативів у свою чергу зобов'язані брати участь у «господарській діяльності» обслуговуючого кооперативу. А згідно із Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств» господарською визнається будь-яка діяльність особи, направлена на отримання доходу в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, у разі коли безпосередня участь такої особи в організації такої діяльності є регулярною, постійною та суттєвою. Тому, беручи до уваги положення названих законів, сільськогосподарський обслуговуючий кооператив не може претендувати на отримання статусу неприбуткової організації, та визначитися як невідприємницьке товариство.

Водночас, Господарський кодекс України оперує дещо іншим, і на наш погляд, більш широким, розумінням поняття «господарська діяльність» [2]. Згідно з ним, господарська діяльність – це діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність. А за

ознакою наявності чи відсутності мети одержання прибутку господарська діяльність тут поділяється на підприємницьку і некомерційну господарську діяльність.

З огляду на це, вважаємо за доцільне в першу чергу впорядкувати та взаємно узгодити термінологічний апарат Цивільного та Господарського кодексів із Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств". Крім того, необхідно врешті-решт дати законодавчу дефініцію поняття "неприбуткова організація" (оперуючи при цьому поняттям "непідприємницьке товариство", оскільки ці категорії дуже близькі між собою за економічним змістом) та поняття неприбуткова установа. Це пов'язано, насамперед, із наведеною у чинному Цивільному кодексі класифікацією організаційно-правових форм юридичних осіб, відповідно до якої юридичні особи можуть створюватися у формі товариств, установ та в інших встановлених законом формах. Крім того, закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" також оперує поняттями "неприбуткова організація" та "неприбуткова установа".

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Отже, проведений нами аналіз не лише підтвердив тезу про недосконалість спеціальних законодавчих актів, що регламентують порядок створення та діяльності сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів, але й виявив прогалини та суперечності у чинному цивільному, податковому та загальногосподарському законодавстві. Разом з тим, саме лише врегулювання описаних вище проблем, пов'язаних із визнанням сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів неприбутковими організаціями, навряд чи призведе до стрімкого розвитку обслуговуючої кооперації в тих галузях сільського господарства, які потребують для цього значних капітальних вкладень (як, наприклад, розбудова мережі сучасних високотехнологічних елеваторів та зернохосовищ на базі обслуговуючих кооперативів). Тому перспективи подальших досліджень буде спрямовано на пошук та розробку ефективних схем та механізмів державної підтримки інвестиційного забезпечення кооперативних агроформувань.

Список використаної літератури:

1. Булуй О.Г. Економічна ефективність діяльності сільськогосподарських кооперативів: дис. кандидата економічних наук / О.Г. Булуй. – Житомир, 2007. – 186 с.
2. Господарський кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 436-IV у редакції від 13.10.2010р. [Електронний ресурс] – режим доступу до док. - www.rada.gov.ua.
3. Гриценко М.П. Сільськогосподарська кооперація: проблеми, шляхи розв'язання. / М.П. Гриценко, М.Й. Малік, В.А. Пулім. // Економіка АПК. – 2007. – № 1. – с. 51-58.

4. Зіновчук В.В. Організаційні основи сільськогосподарського кооперативу. /В.В. Зіновчук. – Друге видання, доп. і перероб. – К.: Логос, 2001. – 380 с.
5. Олійник К.А. Сільськогосподарська кооперація Франції. / К.А. Олійник // Малий та середній агро бізнес у системі фінансів підприємств: Матеріали науково-практичної конференції (у заочній формі) / Національна академія аграрних наук України, Національний науковий центр "Інститут аграрної економіки" – К.: ННЦ "ІАЕ", 2010. – с. 5-7.
6. Положення про Реєстр неприбуткових організацій та установ, затвердженого наказом ДПАУ від 11.07.97 р. № 232 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до док. – www.rada.gov.ua.
7. Проект Закону України "Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців: Закон України від 15.05.2003 р. № 755-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу до док. – www.rada.gov.ua.
8. Проект Закону України "Про внесення змін до деяких законів України щодо розвитку сільськогосподарської обслуговуючої кооперації" [Електронний ресурс] – режим доступу до док. – <http://minagro.kiev.ua/page/?10282>.
9. Про оподаткування прибутку підприємств: Закон України № 283/97-ВР від 22.05.97р. у редакції №1814-VI від 20.01.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до док. – www.rada.gov.ua.
10. Про сільськогосподарську кооперацію: Закон України від 17.07.1997 р. № 469/97-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу до док. – www.rada.gov.ua.
11. Сава А.П. Система оподаткування сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів. / А.П. Сава, М.С. Палюх // Інноваційна економіка. – № 2. – 2010. – с. 203-208.
12. Сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи: Практ. посіб. / Р. Блок, В.В. Гончаренко, Н.А. Іванова та ін. – К.: Урожай 2001. – 288 с.
13. Сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи: створення і діяльність. / Ред. кол.: М.П. Гриценко (відп. ред.) та ін. – К.: Київська обласна аграрна дорадча служба. – 2005. – 68 с.
14. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 435-IV у редакції від 12.10.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до док. – www.rada.gov.ua.

ЦИМБАЛІСТА Наталя Андріївна – аспірант кафедри бухгалтерського обліку і аналізу Львівського національного аграрного університету

Наукові інтереси:

– Інвестиційне забезпечення і державна підтримка створення та діяльності сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів