

УДК 334.732

## ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ КООПЕРАТИВІВ В УКРАЇНІ

### FEATURES OF TAXATION OF AGRICULTURAL COOPERATIVES IN UKRAINE

**Міракін В.В.**

аспірант кафедри міжнародних економічних відносин  
Хмельницького національного університету

*У статті досліджено, що зміцнення економіки України полягає в державній підтримці сільськогосподарських кооперативів та вирішенні проблем нормативно-правового забезпечення обліку й оподаткування їхньої діяльності. У статті розглянуто систему оподаткування сільськогосподарських кооперативів в Україні та в країнах із розвинутою кооперативною формою господарювання щодо питання формування стабільної законодавчої бази оподаткування. Визначено основні проблеми чинного законодавства у сфері оподаткування діяльності сільськогосподарських кооперативів. Розкрито необхідність законодавчого забезпечення неприбуткового статусу сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів.*

**Ключові слова:** кооператив, сільськогосподарський кооператив, сільськогосподарський обслуговуючий кооператив, податки, оподаткування, неприбутковий статус кооперативів, податкове законодавство, податкове стимулювання.

*В статье исследовано, что укрепление экономики Украины заключается в государственной поддержке сельскохозяйственных кооперативов и решении проблем нормативно-правового обеспечения учета и налогообложения их деятельности. В статье рассмотрена система налогообложения сельскохозяйственных кооперативов в Украине и в странах с развитой кооперативной формой хозяйствования по вопросу формирования стабильной законодательной базы. Определены основные проблемы действующего законодательства в сфере налогообложения деятельности сельскохозяйственных кооперативов. Раскрыта необходимость законодательного обеспечения некоммерческого статуса сельскохозяйственных обслуживающих кооперативов.*

**Ключевые слова:** кооператив, сельскохозяйственный кооператив, сельскохозяйственный обслуживающий кооператив, налоги, налогообложение, некоммерческий статус кооперативов, налоговое законодательство, налоговое стимулирование.

*The article is examined that the strengthening of the Ukrainian economy lies in the state supporting agricultural cooperatives and solving problems of policy environment for accounting and taxation of their activities. The article deals with the system of taxation of agricultural cooperatives in Ukraine and in countries with developed cooperative business model for the formation of a stable legislative framework for taxation. The basic problems of the current legislation of taxation of agricultural cooperatives activity are analyzed. The necessity of legislative provision of non-profit status of agricultural servicing cooperatives is revealed.*

**Key words:** cooperative, agricultural cooperative, agricultural servicing cooperative, taxes, taxation, non-profit status of cooperatives, tax legislation, tax incentives.

**Постановка проблеми.** Сьогодні розвиток вітчизняної економіки формується в умовах євроінтеграційних та глобалізаційних процесів, саме тому активізація кооперативного руху в аграрному секторі України є викликом на вимоги подальшого інтегрування у світову економіку. Адже світовий та європейський досвід сільськогосподарської кооперації свідчить про високі потенційні економічні можливості такої діяльності, оскільки створення на селі ефективно діючих сільськогосподарських кооперативів необхідне як для сільськогосподарських виробників, так і для держави загалом.

Однак, незважаючи на те, що впродовж останніх років кооперативний рух в Україні перебуває на стадії становлення та стає ефективним механізмом побудови громадянського суспільства на селі, необхідно зауважити, що одним із факторів, що уповільнює розвиток кооперативної діяльності в державі, залишається проблема оподаткування їхньої діяльності і надання їм статусу неприбуткових підприємств.

Встановлення основних підходів до оподаткування сільськогосподарських кооперативів залишається актуальним, навіть незважаючи на детальне правове регулювання вказаних

відносин, передбачене Податковим кодексом України. На сучасному етапі розвитку сільськогосподарських кооперативів є необхідність внесення змін до чинного закону про сільськогосподарську кооперацію: розподіл на виробничі та обслуговуючі аграрні кооперативи потрібно скасувати, а також узгодити нові податкові норми з новим законодавством про роботу агрокооперативів.

Також є необхідність у визначенні напрямів оподаткування на основі їх відповідності суті кооперативного підприємства і міжнародним принципам кооперації, розробленні механізмів забезпечення їх прибутковості.

#### **Аналіз останніх досліджень та публікацій.**

Вагомий внесок у дослідження питання організації діяльності та економічних механізмів функціонування сільськогосподарських кооперативів зробили у своїх працях такі відомі вчені, як І. Бурачек, І. Витанович, В. Гончаренко, Ф. Горбонос, В. Зіновчук, О. Крисальний, Л. Климюк, М. Малік, В. Месель-Веселяк, О. Могильний, Л. Молдаван, О. Нечипоренко, О. Онищенко, Н. Павленчик, Г. Черевко, Д. Дема, А. Пантелеймоненко. Оподаткуванню аграрного сектору України присвячено праці багатьох вітчизняних науковців, таких як І. Шепельта, Н. Мацелюх [1], С. Тимошенко, Ю. Якубенко, Ю. Єгорова [2] та ін.

Більшість праць спрямована на виявлення загальних напрямів щодо оподаткування сільськогосподарських підприємств. З проблемою оподаткування сільськогосподарських підприємств Україна стикається з моменту проголошення незалежності. Оскільки сільське господарство є запорукою національної безпеки у продуктивній сфері, запровадження ефективної системи оподаткування для нього є гострою проблемою.

Однак низка проблем залишається малодослідженою і потребує подальшого поглибленого розроблення. Це насамперед стосується проблеми встановлення єдиних стандартів оподаткування та удосконалення його механізму в сучасних умовах господарювання.

**Постановка завдання.** Метою статті є висвітлення особливостей оподаткування сільськогосподарських кооперативів України на сучасному етапі.

#### **Виклад основного матеріалу дослідження.**

Як свідчить практика, в Україні сільськогосподарська кооперація представлена традиційними виробничими та обслуговуючими кооперативами. Натепер потенціал сільськогосподарської кооперації в Україні залишається недостатньо реалізованим. Кількість виробничих кооперативів у 2013–2017 рр. постійно знижувалася, невеликою була і кількість обслуговуючих кооперативів. Тільки з 2013 року розпочалася певна тенденція щодо їх зростання [3].

За даними Асоціації тваринників України, станом на 01.01.2016 року в Україні було зареєстровано 1947 сільськогосподарських коопера-

тивів, з яких реально діють лише 558 об'єднань. Якщо станом на 1 січня 2017 року їх було 2014 (997 виробничих та 1017 обслуговуючих), то на початок 2018 року в Україні їх уже налічується 2069 (996 виробничих і 1073 обслуговуючих). Тобто на 55 кооперативів, або на 3%, більше [4; 5].

Розвиток сільськогосподарської кооперації є ефективним механізмом забезпечення конкурентоспроможності малих та середніх вітчизняних сільськогосподарських товаровиробників, оскільки успішне функціонування сільськогосподарських кооперативів дає змогу: знижувати необхідність залучення посередників під час перевезення, реалізації сільськогосподарської продукції; використовувати спільно виробничу інфраструктуру, як результат – зниження собівартості продукції та супутніх витрат; сприяти збільшенню зайнятості населення; впроваджувати нові технології, здійснювати модернізацію основних фондів; раціонально використовувати ресурси тощо.

З огляду на те, що основними виробниками сільськогосподарської продукції залишаються особисті селянські та фермерські господарства, держава не може залишатись осторонь розвитку кооперації і всіляко має сприяти цьому процесу. Адже кооперація в сьогоденні – це і можливість для вітчизняних сільськогосподарських виробників отримувати прибутки не тільки безпосередньо від сільськогосподарського виробництва, але й від подальших стадій руху виробленої ними продукції, брати участь у великомасштабному бізнесі, використовувати професійних управлінців, розподіляти ризик, контролювати канали збуту своєї продукції і матеріально-технічного постачання, впливати на ціни шляхом формування великих партій продукції і застосування сучасних маркетингових методів та технологій, бути рівноправними партнерами у конкурентному ринковому середовищі. Крім того, з огляду на євроінтеграційний вектор розвитку економіки країни, необхідно брати до уваги і прогресивний світовий досвід ведення кооперативного бізнесу.

Організаційно-правовою формою кооперації у сільському господарстві є сільськогосподарські кооперативи. Законодавче визначення сільськогосподарського кооперативу закріплене у законі України «Про сільськогосподарську кооперацію». Відповідно до статті 1 Закону України «Про сільськогосподарську кооперацію», сільськогосподарський обслуговуючий кооператив – сільськогосподарський кооператив, що утворюється шляхом об'єднання фізичних та/або юридичних осіб – виробників сільськогосподарської продукції для організації обслуговування, спрямованого на зменшення витрат та/або збільшення доходів членів цього кооперативу під час провадження ними сільськогосподарської діяльності та на захист їхніх економічних інтересів. Відповідно до статті 9 Закону

України «Про сільськогосподарську кооперацію», сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи здійснюють обслуговування своїх членів – виробників сільськогосподарської продукції, не маючи на меті одержання прибутку, і є неприбутковими організаціями [6]. Також Законом чітко визначено, що неприбутковість діяльності сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів визначається, виходячи із сукупності таких ознак:

- кооператив надає послуги тільки своїм членам;

- члени кооперативу несуть відповідальність за зобов'язаннями, взятими перед кооперативом щодо їх участі у господарській діяльності кооперативу;

- послуги надаються з метою зменшення витрат та/або збільшення доходів членів кооперативу.

Як зазначає Д. Дема, серед науковців та працівників кооперативів дискутується питання щодо їх оподаткування. У цьому разі ототожнюються поняття «платник податків» та «неприбутковий» статус кооперативів. Відповідно до чинного податкового законодавства України, всі кооперативи, що функціонують як суб'єкти підприємницької діяльності, включаючи ті, що набули неприбуткового статусу, мають об'єкти (базу) оподаткування. Такими об'єктами оподаткування є заробітна плата працівників кооперативу, земельні ділянки, на яких розміщені чи ведуть діяльність кооперативи, транспортні засоби, вартість продукції, робіт та послуг, природні ресурси, прибуток (дохід) тощо [7].

Отже, найголовнішим чинником під час відповіді на питання, чи підлягає оподаткуванню сільськогосподарський кооператив, є наявність бази (об'єктів) оподаткування.

Серед учених та науковців дискусійним залишається питання особливої природи сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів – статусу неприбутковості.

Як зазначає А. Пантелеймоненко, серед причин, які виникають сьогодні під час з'ясування сутності неприбуткової природи кооперативних організацій, слід назвати такі:

- нерозуміння відмінності понять «дохід» і «прибуток»;

- помилкове сприйняття неприбуткової діяльності кооперативних організацій як неефективної, що не приносить очікуваного прибутку;

- нерозуміння сутності та значення кооперативу як сервісної організації, що діє на кошти і в інтересах своїх членів;

- ототожнення з прибутком накопичених членських внесків для фінансування діяльності кооперативу;

- неправильне розуміння ролі послуг, що можуть надаватися не членам кооперативу [8].

Але для того, щоби встановити факт неприбуткового статусу сільськогосподарського

обслуговуючого кооперативу, організації необхідно надати свої дані до Реєстру неприбуткових установ та організацій.

До неприбуткових організацій, згідно із пп. 133.4.6 Податкового Кодексу, належать також сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи, кооперативні об'єднання сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів [9].

Однак Державною фіскальною службою України в індивідуальній податковій консультації від 15.12.2017 р. № 3017/6/99-99-15-02-02-15/ІПК [10] зазначено: у разі утворення сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу в порядку, визначеному Законом № 1087 та Законом № 469, таким кооперативом не можуть бути дотримані вимоги, установлені пп. 133.4.1 ПКУ, стосовно одночасної відповідності вимогам щодо утворення організації в порядку, що регулює діяльність такої організації, та заборони в установчих документах розподілу отриманих доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників), членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління й інших пов'язаних із ними осіб. Крім того, зазначаємо, що здійснення господарської діяльності, спрямованої на отримання прибутку, класифікується як підприємництво (ст. 42 ГКУ) і не відповідає сутності поняття некомерційної діяльності неприбуткових установ.

Таким чином, сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи не можуть бути визнані неприбутковими організаціями в розумінні ПКУ, не підлягають включенню до Реєстру і зобов'язані нараховувати та сплачувати податок на прибуток.

Установчі документи кооперативу мають містити такі норми. Доходи та прибутки кооперативу використовуються винятково для фінансування видатків організації на поточну виробничу діяльність. Прибутки кооперативу заборонено розподіляти між засновниками та учасниками кооперативу, окрім нарахування заробітної плати та нарахування ЄСВ. У разі, якщо неприбутковий СОК вирішить припинити свою діяльність, то його активи, майно та бюджет мають бути безоплатно передані одній або декільком неприбутковим організаціям.

Найголовніше – в установчих документах кооперативу має бути чітко зазначено, що мета діяльності організації – надання послуг його членам, які спрямовані на мінімізацію витрат або максималізацію доходів від ведення сільськогосподарства. Якщо неприбутковий СОК хоче переробляти або виробляти продукцію для своїх членів, то в установчих документах має бути чітко написано «послуги з переробки та/або виробництва продукції для членів кооперативу». В іншому разі кооператив вважатиметься виробничим і позбавиться статусу неприбутковості.

Розподіляти доходи між членами СОКу, при цьому сам кооператив залишати у статусі неприбуткової організації, не можна. Законодавець чітко визначив, що цього робити не можна. Зміни до Податкового кодексу, прийняті у 2015 році, прибрали різницю між поняттями «дохід» та «прибуток». Тому кооперативи, якщо хочуть зберегти за собою статус неприбутковості, не повинні здійснювати розподіл доходів кооперативу між його членами (кооперативні виплати та виплати на паї). Проте статус неприбуткового СОКу звільняє лише від сплати податку на прибуток. Такий кооператив на рівні з іншими має сплачувати усі відрахування із зарплати своїх працівників – ЄСВ, податок на доходи фізичних осіб та військовий збір. Якщо раптом за підсумками року дохід кооперативу від надання послуг перевищить 1 мільйон гривень, то СОК стане платником ПДВ. Також кооператив має сплачувати земельний податок, податок на нерухомість в разі наявності у власності таких об'єктів.

Що дає надію кооперативам – це об'єднання, дана у травні 2018 року Мінагрополітики, про створення робочої групи Мінагрополітики з підготовки пропозицій щодо вдосконалення правових умов діяльності СОК як у частині вдосконалення умов оподаткування їхньої діяльності, так і в частині визначення концептуальних засад і стратегії розвитку сільськогосподарської кооперації. Зазначається, що одним з головних завдань Мінагрополітики є підтримка розвитку кооперативного руху на селі як ключового механізму самоорганізації малих виробників сільськогосподарської продукції, кінцева мета якого – формування ефективного і соціально відповідального власника на селі. Актуальним питанням залишається вдосконалення оподаткування кооперативів для активізації їхньої господарської діяльності, проблеми та шляхи вдосконалення сплати СОКами податків на прибуток і на додану вартість [11].

Досвід вітчизняної кооперації ще не вивчений і не узагальнений, а за деякими напрямками відсутній. Тому виникає потреба звертатися до досвіду країн із розвинутою кооперативною формою господарювання. Це, зокрема, стосується питання формування стабільної законодавчої бази.

Законодавча база багатьох європейських країн передбачає податкове регулювання діяльності сільськогосподарських кооперативних підприємств шляхом застосування спеціальних податкових режимів господарювання, застосування пільгових кредитів і пільгового оподаткування у межах певних програм [12]. Водночас аналіз світового кооперативного законодавства показує відсутність єдиного підходу до питання оподаткування сільськогосподарських кооперативів.

За рівнем податкового стимулювання системи оподаткування різних країн можна умовно поділити на 3 групи [13; 14].

До першої групи не застосовуються особливі режими оподаткування, тут кооперативи оподатковуються на загальних засадах. До цієї групи країн можна віднести Ірландію, Австрію, Швецію, Фінляндію. Варто зауважити, що у Швеції, Фінляндії та Ірландії пільгова система оподаткування є найкращою в Європі [12; 14].

До другої групи відносять Німеччину, Данію, Нідерланди, Великобританію, Бельгію. Особливістю їх податкових заходів є пільгове оподаткування доходів членів кооперативів, одержане у вигляді дивідендів, отриманих після розподілу результатів діяльності кооперативу. У Бельгії дивіденди кооперативів оподатковуються у розмірі 40%, якщо вони перевищують установлену законом норму [14].

Третя група є найбільш чисельною, і до неї можна віднести Італію, Іспанію, Францію, Грецію, Португалію, Польщу, Швейцарію, а також Канаду та США. В цих країнах діють спеціальні податкові режими сплати кооперативного податку. Зокрема, французькі сільськогосподарські кооперативи звільнені від податків із прибутку. Це зумовлено тим, що [15]:

- фермери – члени кооперативу не повинні платити податок двічі: перший раз у межах власного господарства і другий раз у межах колективного об'єднання, оскільки результати кооперативу поновлюються в доходах його членів;

- члени кооперативу не можуть реалізувати ніякої додаткової вартості на власному капіталі, який вони вклали в кооператив.

Кооператив може провадити свою діяльність лише зі своїми членами. Водночас закон надає йому право на операції з третіми особами, які не є членами, в обсязі до 20% від обороту, але такому разі ця діяльність піддається оподаткуванню відповідно до загальної юрисдикції в тому, що стосується податку на прибуток. Непрямі податки, такі як ПДВ, оплачуються кооперативами на загальних з іншими суб'єктами господарювання засадах.

Досить диференційованою є система сплати прибуткового податку для кооперативів в Італії. Якщо на соціальні витрати та винагороду припадає понад 60% усіх витрат кооперативу, то вони повністю звільнюються від сплати податку на прибуток. Якщо ж на ці виплати припадає від 40 до 60% усіх витрат, то кооперативам надається знижка з податку на прибуток у розмірі 50%. Якщо ж соціальні витрати кооперативу менше 40%, в такому разі прибутковий податок стягується повністю [14]. Також передбачено мінімальний дохід пайовика, що не обкладається податком [14].

В Іспанії для сільськогосподарських кооперативів законодавством передбачається знижена ставка податку на прибуток у розмірі 26%; якщо розмір дивідендів менше 15%, то вони звільнюються від оподаткування. Для обслуговуючих кооперативів передбачається звільнення від податку на майно [12; 14].

Кооперативи Греції оподатковуються на рівні комерційних структур за ставкою 35%, але їм надаються пільги під час купівлі нерухомості та заснування підприємств, також не оподатковуються будь-які інвестиції і членські внески до кооперативів [14].

Система оподаткування сільськогосподарських кооперативів у Польщі передбачає звільнення сільськогосподарських кооперативів від прибуткового податку для юридичних осіб та податку на нерухомість. Також в Польщі встановлено список груп товарів, виробництво яких підпадає під отримання кооперативами фінансової допомоги від держави.

У Польщі кооперативами часто вважаються вертикально організовані добровільні ринкові об'єднання фермерів, головною метою діяльності яких є спільна реалізація продукції. Така співпраця не передбачає змін у правах власності, лише прибуток від спільної діяльності є колективною власністю і дає змогу реалізувати продукцію, не користуючись послугами посередницького сектору. Такі об'єднання можуть реєструватися як економічні чи соціальні підприємства або утворюватися неформально [14; 15]. Законодавством Польщі для них передбачено такі форми державної підтримки, як одержання інвестиційного кредиту на пільгових умовах; забезпечення (гарантування) кредиту Агентством із реструктуризації та модернізації сільського господарства; звільнення від оподаткування робіт з модернізації засобів, які знаходяться у володінні групи понад 5 років, з моменту їх реєстрації в органах місцевої влади; надання субсидій (допомоги) обсягом понад 5% від вартості річного обороту в перший та другий роки, а потім 4, 3 та 2% у наступні роки для груп із річним оборотом менше ніж 1 000 000 євро, та 2,5, 2, 1,5 і 1% від річного обороту для груп з оборотом понад 1 000 000 євро. При цьому розмір субсидій на одну групу не може бути більшим, ніж 100 000 євро у перший та другий роки, 80 000 євро у третій рік, 60 000 євро в четвертий рік та 50 000 у п'ятий рік. Спочатку субсидії можна було витратити лише на адміністративні цілі, але пізніше цю норму було виключено із законодавства [14].

Тобто найбільш сприятливий розвиток кооперативної діяльності спостерігається в тих країнах, де сільськогосподарські кооперативи звільнені від обкладення багатьма видами податків як некомерційні організації. Тому, враховуючи світовий досвід, державна підтримка сільськогосподарської кооперації повинна включати: правове забезпечення розвитку кооперативного сектору; надання кооперативам статусу неприбуткових підприємств; диференціацію податків та оптимізацію ціноутворення; полегшення доступності до кредитів; реструктуризацію заборгованості, відшкодування витрат, пов'язаних із виконанням кооперативами соціальних, економічних функцій, які належать державі; забезпечення правового захисту майна кооперативів, а також гарантій невтручання в їхню господарську і соціальну діяльність. Крім того, питання розвитку кооперації має включатися в загальнодержавні програми, стратегії соціально-економічного розвитку України, галузей, регіонів.

**Висновки** з проведеного дослідження. Отже, аграрний сектор України, в тому числі сільськогосподарські кооперативи, зазнають усе більшого податкового навантаження через поступове скасування пільг в оподаткуванні. Сільськогосподарські кооперативи як суб'єкти підприємницької діяльності за наявності в них об'єктів оподаткування сплачують до бюджетів податки і збори, визначені податковим законодавством України. Неприбуткового статусу вони набувають у разі, коли у них відсутній такий об'єкт оподаткування, як прибуток, і вони внесені органами державної податкової служби до Реєстру неприбуткових організацій та установ. Потужним сільськогосподарським підприємствам це дасть змогу зміцнити свої конкурентні переваги, в тому числі і за рахунок поглинання дрібних кооперативів, які будуть не в змозі витримати податковий тягар та будуть вимушені передати свої землі в оренду.

Тому необхідне чітке методологічне обґрунтування і визначення таких категорій, як «прибуток» і «дохід» для сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів як юридичних осіб та їх членів – фізичних осіб.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Мацелюх Н.П. Оподаткування аграрного сектору: проблеми і нові підходи в системі державного регулювання / Н.П. Мацелюх. URL: [http://www.agrosvit.info/pdf/12\\_2016/4.pdf](http://www.agrosvit.info/pdf/12_2016/4.pdf).
2. Інформаційний портал «Агробізнес сьогодні». Спрощена система оподаткування для сільгоспвиробників. URL: <http://agro-business.com.ua/pytannia-bukhgalteriii/2678-sproschena-systema-opodatkuвання-dliasilgospvyrobnykiv.html>.
3. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>
4. Офіційний сайт Міністерства аграрної політики та продовольства. URL: [http://minagro.gov.ua/support\\_apk](http://minagro.gov.ua/support_apk)
5. Асоціація тваринників України. URL: <https://usba.com.ua/v-ukrainskomu-apk-nalicuetsa-610-pracuucih-kooperativiv>
6. Закон Про сільськогосподарську кооперацію | від 17.07.1997 № 469/97-ВР. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/469/97-вр>

7. Дема Д. До питання неприбуткового статусу сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів / Д. Дема, О. Дема // Вісник Житомирського національного агроекологічного університету. 2012. № 1 (30). Том 2. С. 91–95.
8. Пантелеймоненко А.О. Неприбуткова природа кооперативних організацій [Електронний ресурс] / А.О. Пантелеймоненко. URL: <http://www.ukrcoop-journal.com.ua/2009-2/num/pantelejmonenko.htm>
9. Податковий кодекс України від 08.11.2014 р№ 2755-VI. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
10. Онлайн газета «Інтерактивна бухгалтерія». Лист ДФС від 15.12.2017 р. № 3017/6/99-99-15-02-02-15/ІПК. URL: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/oneregulations/114206>
11. Інформаційний портал Finance.ua. Мінагро вдосконалить оподаткування сільгоспкооперативів. URL: <https://news.finance.ua/ua/news/-/426040/minagro-vdoskonalyt-opodatkuvannya-silgospkoooperatyviv>
12. Мединська Т.В. Податкове стимулювання діяльності сільськогосподарських кооперативів зарубіжних країн: досвід для України / Т.В. Мединська // Вісник Львівської комерційної академії. 2013. Вип. 40. С. 98–104.
13. Цимбал В.О. З досвіду кооперативних законодавств країн з розвинутою ринковою економікою / В.О. Цимбал. URL: <http://nbuv.gov.ua/portal/Soc.../282.pdf>.
14. Чан-хі О.С. Європейська практика оподаткування сільськогосподарських кооперативів: досвід для України / О.С. Чан-хі. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5241>
15. Досвід Канади та країн ЄС у сфері політики з підтримки розвитку сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів. URL: <http://policy-analysis.org/wp-content/uploads/2014/09/011-MAPFU-Coops-Report-Best-Pract-UKR.pdf>