

ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ И УЧЕТА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВОВ В УСЛОВИЯХ МОДЕРНИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ

И. В. Пузанова, преподаватель ГОУ СПО (ССУЗ) «Саранский техникум пищевой и перерабатывающей промышленности»

Р. С. Москвитина, канд. экон. наук, доцент кафедры экономического анализа и учета ГОУ ВПО МГУ им. Н. П. Огарева».

В статье раскрыты особенности формирования и учета сельскохозяйственных потребительских кооперативов. Основная задача кооперативов в повышении уровня занятости населения и оказании услуг в переработки сельскохозяйственной продукции.

Ключевые слова: сельскохозяйственные потребительские кооперативы, паевой взнос, давальческое сырье, переработка.

В условиях модернизации экономики РФ уделяется большое внимание развитию сельскохозяйственного производства.

В рамках государственных программ, направленных на повышение уровня занятости населения, в РФ создаются крестьянские (фермерские) хозяйства, сельскохозяйственные потребительские кооперативы и микропредприятия.

Наибольшее значение в современной экономике должно быть уделено развитию сельскохозяйственных потребительских кооперативов, так как они позволяют модернизировать процесс производства и переработки сельскохозяйственной продукции.

Сельскохозяйственные потребительские кооперативы могут рассматриваться как группа сельскохозяйственных товаропроизводителей, имеющих собственные хозяйства и решивших вести вместе деятельность, необходимую для их собственных хозяйств, которую они не могут осуществлять эффективно поодиночке. Для достижения этой цели они сообща используют технику, оборудование, продукцию и денежные средства.

Сельскохозяйственный потребительский кооператив не занимается сельскохозяйственным производством, а только оказывает услуги хозяйствам-членам. Члены кооператива не работают в кооперативе. Каждый из них работает в своем хозяйстве и получает от кооператива услуги.

Эти виды деятельности осуществляются в рамках предприятия, потому что являются предметом предпринимательской деятельности, но предприятием особенной природы, которое организовано и работает на основе кооперативных некоммерческих принципов.

В своей деятельности кооператив руководствуется следующими основными принципами:

Члены – сельскохозяйственные товаропроизводители, которые пользуются услугами кооператива, одновременно являясь клиентами и собственниками кооператива.

Услуги кооператива предоставляются преимущественно его членам. Деятельность с не членами определяется как дополнительная к основной деятельности и строго ограничивается. Не менее 50% работ и услуг, выполняемых обслуживающими, перерабатывающими, сбытовыми (торговыми), снабженческими, садоводческими, огородническими и животноводческими кооперативами, должно осуществляться для членов данных кооперативов.

Для членов обязательно участие в хозяйственной деятельности потребительского кооператива. Для того чтобы деятельность кооператива была эффективной, и он имел возможность оказывать услуги по приемлемым ценам, кооператив должен работать с относительно большими партиями продукции или материально-технических средств, использовать оборудование на полную мощность. Члены, которые добровольно присоединяются к кооперативу с целью получения его услуг, берут на себя обязательства пользоваться этими услугами для обеспечения эффективности кооператива.

Паевые взносы членов кооператива должны быть пропорциональны объему участия в кооперативе. Паевой взнос является участием в финансировании кооператива, в формировании его собственных фондов. Чем больше това-

ропроизводитель пользуется услугами кооператива, тем больше его вклад в формирование необходимых собственных фондов. Пай – это собственность члена кооператива, возвращаемая ему в соответствии с уставом кооператива. Пай члена кооператива складывается из паевого взноса и приращенного пая. Пай ассоциированного члена кооператива равен его паевому взносу.

Результаты годовой деятельности кооператива распределяются среди членов в форме кооперативных выплат пропорционально участию в экономической деятельности кооператива. Кооператив ставит своей целью оказание услуг своим членам с минимальными издержками. Результат годовой деятельности рассматривается как сумма, переплачиваемая членами за услуги, которыми они пользовались, и возвращается им.

Кооператив демократически управляется членами соответственно принципу – один член кооператива имеет один голос. Каждый член кооператива принимает участие в общих собраниях и имеет право одного голоса. Кооператив управляется правлением, членами которого являются товаропроизводители. Правление – это исполнительный орган и избирается общим собранием. Правление, в свою очередь, выбирает председателя. Если число членов кооператива менее чем 25, уставом кооператива может быть предусмотрено избрание только председателя кооператива и его заместителя.

Доходы от реализации, произведенной сельскохозяйственной продукции можно увеличить, если продавать ее не в виде сельскохозяйственного сырья, а после переработки. Перерабатывающие сельскохозяйственные потребительские кооперативы сельскохозяйственных товаропроизводителей на этом этапе играют важную роль, снижая издержки членов за счет коллективного приобретения перерабатывающих производственных мощностей.

Для того, чтобы услуги по переработке сельскохозяйственной продукции, оказываемые кооперативом, были эффективными, необходимо соблюдать следующие условия:

- объемы по переработке, хранению и сбыту сельскохозяйственной продукции должны быть значительными.

- кооператив заключает договоры о продаже продукции до сбора урожая, поэтому они должны быть обеспечены обязательствами сельскохозяйственных производителей.
- члены сбытового сельскохозяйственного потребительского кооператива берут на себя обязательства по поставке заранее определенного объема продукции.

Перерабатывающему сельскохозяйственному потребительскому кооперативу целесообразно предоставлять услуги своим членам на давальческих условиях: сырье, передаваемое в переработку, остается в собственности каждого участника. Действующее законодательство под давальческим сырьем подразумевает сырье, материалы, принимаемые предприятием без оплаты их стоимости и подлежащие переработке по договору с давальцами.

Готовая продукция после переработки также принадлежит каждому участнику в доле, соответствующей доле сырья.

В Гражданском кодексе Российской Федерации нет специальной главы, которая была бы посвящена договору переработки давальческого сырья. Основное условие, на котором строится такой договор (содержится в ст. 220 Гражданского кодекса Российской Федерации), заключается в том, что право собственности на новую продукцию, изготовленную лицом путем переработки не принадлежащих ему материалов, приобретает собственником материалов. При этом согласно п. 2 указанной статьи собственник материалов, приобретший право собственности на изготовленную из них продукцию, обязан возместить стоимость переработки осуществившему ее лицу. Кроме того, можно сказать, что к ним применимы общие нормы, касающиеся регулирования отношений по договорам подряда (глава 37 «Подряд» Гражданского кодекса Российской Федерации).

Члены кооператива могут перерабатывать продукцию в кооперативе, а реализацией готовой продукции заниматься самостоятельно. В то же время совместный сбыт готовой продукции более предпочтителен.

В этом случае кооперативу поручают реализацию готовой продукции. При этом право собственности на продукцию у каждого участника сохраняется, а кооператив реализует готовую продукцию от имени членов кооператива.

Такие взаимоотношения могут быть квалифицированы как договор по переработке давальческого сырья только в том случае, если в обязанности заказчика входит поставка существенной доли материалов (материальной основы готовой продукции).

В соответствии с договором на переработку сырья одна сторона (подрядчик) обязуется выполнить по заданию другой стороны (заказчика) работу по переработке давальческого сырья (изготовлению продукции из него), составляющего материальную основу производимой продукции, и сдать ее результат заказчику, который, в свою очередь, обязуется принять результат работы и оплатить его.

Необходимо нормировать потери при переработке материалов давальца с целью соизмерения затрат исполнителя и разумной цены выполнения данных работ. При составлении сметы цена за услугу становится частью договора с момента подтверждения ее заказчиком (п. 3 ст. 709 Гражданского кодекса Российской Федерации).

Кооператив обязан использовать предоставленное заказчиком сырье экономно и расчетливо, по окончании работы представить заказчику отчет об израсходовании сырья, а также вернуть его остаток либо с согласия заказчика уменьшить цену работы с учетом стоимости остающегося в кооперативе неиспользованного материала (п. 1 ст. 713 Гражданского кодекса Российской Федерации). Данное положение напрямую вытекает из определения цены переработки, так как любое отклонение от нее должно быть обосновано и четко предопределено.

В обязательном порядке при подготовке пакета документов на переработку сырья следует предусмотреть:

- собственно договор;

- смету с указанием допустимых норм технологических потерь при осуществлении переработки сырья в готовую продукцию;
- форму отчета о расходовании сырья в производстве, необходимого для выполнения задания;
- формы актов о сдаче-приемке сырья от заказчика с целью установления достоверности получения исполнителем сырья товаропроизводителей-членов кооператива на дату, подтвержденную данным документом.

Акт о сдаче-приемке выполненных работ является заключительным документом и подтверждает факт осуществления работы по существу, поэтому должен содержать в себе все обязательные реквизиты первичной документации, установленные Федеральным законом «О бухгалтерском учете».

Денежные потоки по оплате договоров на переработку сырья не должны пересекаться с поступлением денежных средств от покупателей продукции заказчика, т.е. зачет одной суммы в счет другой без составления отдельного пакета документов недопустим.

Количественный баланс давальческого сырья должен быть обеспечен отлаженной системой учета, что облегчит в дальнейшем систему взаиморасчетов. При этом следует иметь в виду, что поскольку собственник сырья также является и владельцем произведенной из него готовой продукции, то отказ от покупки или дальнейшей реализации таких товаров несет потерю солидарной ответственности между партнерами, которыми являются стороны, по сбыту.

Организация–переработчик не приобретает права собственности на сырье, передаваемое ей давальцем, поэтому ошибочным является принятие к учету полученного сырья на счете 10 «Материалы».

Планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 946 «Об утверждении план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению», для учета сырья материалов, переданных в переработку

на давальческой основе, предусмотрен забалансовый счет 003 «Материалы, принятые в переработку».

Для учета материалов на складе и материалов, переданных в производство, открываются субсчета:

- 003-1 «Материалы на складе»;
- 003-2 «Материалы в производстве».

Поступление продукции от товаропроизводителей на склад кооператива оформляется приемным актом, приемной квитанцией и другими документами.

Кооперативы ведут учет поступления большинства видов продукции в физической массе, а по ряду сельскохозяйственных продуктов в массе за вычетом скидок на засоренность, влажность и т.д.

В течение месяца кооператив ведет реестр приемных квитанций. Учет ведется в количественном и стоимостном выражении по ценам, предусмотренным в договоре на передачу сырья. Должен быть организован аналитический учет по заказчикам, видам сырья и материалов, по месту их нахождения. Порядок приемки сырья на переработку включает в себя операции:

- по взвешиванию,
- контроль качества сельскохозяйственного сырья,
- разгрузку, заполнение документов о доставке.

В настоящее время не утверждена унифицированная форма по поступлению давальческого сырья, поэтому основанием для принятия его к учету является накладная, полученная от заказчика по форме № М-15, утвержденная постановлением Госкомстата России от 30 октября 1997 г. № 71а «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации» (далее – Постановление № 71а). Для отражения особенностей условий поставки в накладной в графе «основание» обязательно делается запись «на давальческих условиях по договору».

При поступлении давальческого сырья оформляется приходный ордер по форме М-4, утвержденный Постановлением 71а. На документах обязательно

должно быть указано, что сырье поступило в организацию на давальческих условиях.

Затраты переработчика, которые он несет в процессе переработки, учитываются на счетах учета затрат на производство, в том числе стоимость собственных материалов переработчика, заработная плата, страховые платежи и другие расходы кооператива.

По окончании выполнения работ готовая продукция передается заказчику по акту приемки-передачи и накладной. Кроме того, переработчик должен предоставить отчет об использовании сырья. Излишек сырья возвращается заказчику, если договором не предусмотрена частичная оплата работ сырьем. Следует отметить, что как сырье, полученное для переработки, так и готовая продукция учитываются на счете 003 «Материалы, принятые в переработку» до момента передачи заказчику готовой продукции.

Кооператив, принимающий сырье и материалы в переработку, отражает операции на счетах бухгалтерского учета, представленных в таблице 1.

Т а б л и ц а 1

Корреспонденция счетов по учету деятельности сельскохозяйственных потребительских кооперативов

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	по дебету	по кредиту
Отражена стоимость материалов, принятых в переработку	003	
Отражены затраты по переработке сырья и материалов	20	10, 23, 25, 26, 69,70
Списаны затраты по производству передаваемой готовой продукции давальцу	86	20
Отражена согласованная сторонами стоимость работ по переработке	76	86
Отражена фактическая оплата заказчиком стоимости выполненных работ	51	76
Отражен возврат экономии членам кооператива	86	51
Отражено погашение дебиторской задолженности за выполненные работы, связанные с переработкой материала (перерасход)	51	86
Списана стоимость сырья и материалов, принятых в переработку		003

Договором нужно предусмотреть порядок распоряжения возвратными отходами от переработки сельскохозяйственной продукции: либо отходы возвращаются давальцу, либо остаются у переработчика.

Если отходы, согласно договору, остаются у переработчика, то делается запись по кредиту счета 003 «Материалы, принятые в переработку» на сумму стоимости возвратных отходов от сельскохозяйственного сырья, использованного в переработке с одновременным принятием к учету на счете 10 «Материалы». Количество возвратных отходов, выявленное по отчету о выпуске продукции в оценке по рыночным ценам, отражается записью по дебету счета 10-6 и кредиту счета 98–2 «Безвозмездное поступление».

Стоимость услуг по переработке сельхозпродукции определяется сметой на предстоящие работы, где необходимо указать нормы расхода сырья, включая размер технологических потерь, а также возмещенные отходы.

Исходя из особенностей технологического процесса, кооператив совместно с организациями определяет норматив образования отходов каждого конкретного вида сырья, материалов, используемых в производстве. Он устанавливается технологической картой или иным аналогичным внутренним документом, разработанным специалистами, контролирующими технологический процесс, и утверждается правлением кооператива или лицом, наделенными надлежащими полномочиями.