



МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Основы сельскохозяйственной потребительской кооперации (практическое пособие)



МОСКВА
2017

Материалы подготовлены при участии ФГБУ «Центр стратегического планирования в сфере агропромышленного комплекса»

Контактная информация:

Тел: +7 499 975 55 16

Email: info@cspapk.ru

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

«ОСНОВЫ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ
ПОТРЕБИТЕЛЬСКОЙ КООПЕРАЦИИ»

Москва 2017

Содержание

Введение.....	4
Что такое сельскохозяйственный потребительский кооператив в российском гражданском праве, когда и для чего он создаётся	4
Российское законодательство о сельскохозяйственной кооперации.....	7
Основные классы сельскохозяйственных кооперативов в России	8
Создание кооператива: практические шаги	10
Органы управления и персонал кооператива.....	13
Обязательные документы кооператива.....	15
Бухгалтерский учет, отчетность и налогообложение в сельскохозяйственных потребительских кооперативах	17
Федеральный закон «О бухгалтерском учете»	18
Внутренние нормативные документы сельскохозяйственных потребительских кооперативов	20
Смета доходов и расходов.....	21
Правовое содержание хозяйственных операций коопераций кооператива с его членами	22
Бухгалтерский учет отдельных операций.....	23
Налогообложение сельскохозяйственных кооперативов	28
Ревизионный союз сельскохозяйственных кооперативов – для чего он нужен?	31
Сельскохозяйственные потребительские кооперативы и коммерческие организации, оказывающие схожие услуги.....	33
Опасность доминирования одного из членов кооператива	34
Участие в сельскохозяйственном потребительском кооперативе и новые обязанности сельскохозяйственного товаропроизводителя.....	35
Участие в сельскохозяйственном потребительском кооперативе и непредвиденные расходы сельскохозяйственного товаропроизводителя	37
Заключение	39

Введение

Настоящий материал подготовлен коллективом авторов с целью:

- дать лицам, заинтересовавшимся темой сельскохозяйственной кооперации, первоначальные представления о понятии;
- объяснить цель создания сельскохозяйственного потребительского кооператива, его отличия от кооператива производственного (с одной стороны) и от организаций других правовых форм, оказывающих клиентам те же услуги, что и потребительский кооператив (с другой стороны);
- сформулировать, кто заинтересован в создании сельскохозяйственного потребительского кооператива, какие выгоды получит – и чем вынужден будет поступиться;
- обозначить круг основных проблем, с которыми сталкиваются основатели кооперативов и помочь сконцентрировать усилия на тех вопросах, которые важны по-настоящему.

Наша разработка не претендует ни на статус «универсального справочника кооператора» (так, мы не рассматриваем технические аспекты работы перерабатывающих кооперативов, вопросы технического согласования их инженерных решений и т.п.), ни на доскональный пересказ нормативной базы (так как и Федеральный закон «О сельскохозяйственной кооперации», и вся совокупность подзаконных актов имеются в свободном доступе). Мы хотим, чтобы читатель, ознакомившись с текстом, сберёг время и силы, которые потребуются ему и его соратникам для решения совокупности задач по созданию кооператива – задач, о которых и пойдёт речь в тексте.

Что такое сельскохозяйственный потребительский кооператив в российском гражданском праве, когда и для чего он создаётся

В разных странах и в разные исторические периоды объединения сельскохозяйственных товаропроизводителей для целей совместных закупок, продаж, общего владения дорогостоящей техникой и т.д. называются по-разному. В современной Российской Федерации такие юридические лица называются сельскохозяйственными потребительскими кооперативами.

Сельскохозяйственный потребительский кооператив – это некоммерческая организация, членами которой являются сельскохозяйственные товаропроизводители (сельскохозяйственные организации, фермеры, владельцы личных подсобных хозяйств). Каждый из членов кооператива является независимым и самодостаточным в том смысле, что он сам владеет средствами производства (включая землю), используя их, производит сельскохозяйственную продукцию, которая принадлежит ему на праве собственности, распоряжается выручкой от реализации.

Смысл регистрации ещё одного юридического лица – сельскохозяйственного потребительского кооператива – состоит в том, чтобы объединить в нём одну или несколько функций, выполнение которых менее выгодно для каждого члена кооператива по отдельности, чем для каждого вместе. *Цель создания сельскохозяйственного потребительского кооператива – повышение благосостояния его членов – независимых сельскохозяйственных товаропроизводителей – за счёт эффекта масштаба.*

Что такое «эффект масштаба», мы более или менее помним из институтского курса (у нашего поколения этот курс назывался «политической экономией») – это снижение издержек на единицу товара или услуги при росте их абсолютного объёма. Пример: перевозка одной 30-килограммовой сетки картофеля в полностью нагруженной фуре (где лежат ещё 3999 таких же сеток) обойдётся существенно дешевле её же перевозки в коляске мотоцикла. Или: один килограмм комбикорма при покупке на заводе нескольких тонн обойдётся существенно дешевле, чем тот же килограмм, приобретённый на рынке у розничного продавца. Обработка 1 га земли мощной техникой (которая рассчитана на обработку нескольких тысяч га за сезон) существенно экономичнее, чем те же операции, произведённые на минитракторе или мотокультиваторе. Список этот можно продолжать до тех пор, пока хватает фантазии и приблизительных знаний о технологиях сельскохозяйственного производства.

Эффект масштаба никогда не был секретом для человека. Предприимчивые члены общества быстро догадались, как можно заработать на эксплуатации этого эффекта. Уже в средневековье и даже в античности люди стремились (по мере имевшихся у них возможностей) «оседлать» разницу между ценами, которые складываются при проведении одних и тех же операций в крупных и в мелких масштабах. Самый простой пример:

деятельность купца, приобретающего товары оптом и продающего с большой наценкой в розницу.

Если вернуться в современное нам сельское хозяйство, то использование эффекта масштаба легко прослеживается в деятельности, например, нижеследующих субъектов:

- Торговец удобрениями (чей бизнес в целом состоит в оптовых закупках данных товаров у изготовителей, транспортировке, иногда – расфасовке и продаже по розничным ценам);
- Скупщик сельскохозяйственной продукции (чей бизнес состоит в превращении продукции малых сельскохозяйственных товаропроизводителей в однотипную товарную продукцию, поставляемую далее в переработку или непосредственно в торговые сети);
- Переработчик сельскохозяйственной продукции (чей бизнес состоит в крупномасштабной переработке сырья в иную продукцию – например, молока в молочные продукты; в кустарных условиях такая переработка тоже возможна, но существенно менее рентабельна);
- Коммерческий банк или микрофинансовая организация (чей бизнес состоит в покупке денег на финансовом рынке и розничной «продаже» их сельскохозяйственным товаропроизводителям в качестве кредитов или займов) – список опять же открытый, его можно продолжать практически по любому виду услуг для сельского хозяйства.

Предприниматели вышеперечисленных (и не перечисленных) видов, реализуя эффект масштаба, получают прибыль – которая становится их личным достоянием. Если бы каждый отдельный сельскохозяйственный товаропроизводитель вёл деятельность в крупном масштабе, эта прибыль становилась бы частью прибыли от сельскохозяйственной деятельности. Но для этого нужно закупать удобрения вагонами, загружать своим молоком собственный молочный завод, привлекать заёмные средства от крупнейших игроков финансового рынка. Это доступно сегодня нескольким агрохолдингам, чьи владельцы, скорее всего, не относятся к целевой аудитории настоящей брошюры.

Всем остальным сельскохозяйственным товаропроизводителям нужно находить какую-то иную стратегию поведения. Наиболее популярный вариант в наше время – игнорировать проблему, точнее, проклинать «ножницы цен», обращаться к государству с просьбами о помощи и, когда

ситуация станет совсем невыносимой – прекращать свою деятельность в качестве сельскохозяйственного товаропроизводителя.

Можно, конечно, обращаться к рыночным посредникам с предложением умерить аппетиты и отказаться от эксплуатации «эффекта масштаба» (например, попросив микрофинансовую организацию о займе под такой процент, под который МФО сама привлекла деньги). Скорее всего, и у хозяина местной «Сельхозхимии», и у ИП – скупщика молока, и у владельца МФО такая просьба вызовет сочувствие, но практического влияния не окажет.

Остаётся ещё один вариант: реализовать эффект масштаба, объединив потребности нескольких сельскохозяйственных товаропроизводителей. Например, подсчитав, что вагон минеральных удобрений покрывает потребности 10 фермеров – закупать этот вагон на десятерых. Установив, что молоковоз наполняется молоком, собранным с одного сельского поселения – купить этот молоковоз на поселение (вскладчину, определив пай, исходя из поголовья КРС каждого жителя деревни). В этом случае деньги, связанные с эффектом масштаба, не уйдут постороннему предпринимателю, а останутся в распоряжении сельскохозяйственных товаропроизводителей – это и есть цель создания сельскохозяйственных (потребительских) кооперативов – и это единственная цель, другой нет и не нужно. Возможность распределить эффект масштаба между крестьянами породила в своё время мощнейшую кооперацию и в исторической России, и в ряде стран с рыночной экономикой – сельское хозяйство передовых аграрных стран без кооперации невозможно.

Если же по каким-то причинам от объединения нескольких сельскохозяйственных товаропроизводителей в кооператив в жизни каждого из них ничего не меняется (например, если оптовая цена приобретаемых через кооператив ресурсов не отличается от розничной), от создания кооператива лучше отказаться – смысла в создании такого кооператива нет.

Российское законодательство о сельскохозяйственной кооперации

Сельскохозяйственная кооперация в Российской Федерации – как система сельскохозяйственных потребительских и производственных кооперативов, а также их объединений существует в рамках Федерального закона от 08.12.1995 г. № 193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации». Это существенная особенность российского права, отличающая его от правовых систем государств, где кооператив вообще не является отдельной

организационной формой (США), где не проведена грань между кооперативами разных отраслей экономики (Германия) и где законодательство о сельскохозяйственной кооперации является дополнением к законодательству о кооперации в целом (Украина).

Федеральный закон «О сельскохозяйственной кооперации» регулирует деятельность кооперативов, которые создаются для производства сельскохозяйственной продукции (производственные кооперативы) и кооперативов, которые создаются независимыми производителями сельскохозяйственной продукции – физическими и юридическими лицами (потребительские кооперативы). Именно эти кооперативы и являются сельскохозяйственными: сельскохозяйственными производственными и сельскохозяйственными потребительскими соответственно. Прочие законы, регулирующие деятельность кооперативов других видов (например, Закон РФ от 19.06.1992 N 3085-1 "О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации" или Федеральный закон от 18.07.2009 N 190-ФЗ "О кредитной кооперации") не имеют к сельскохозяйственной кооперации ни малейшего отношения. Потребительское общество не является сельскохозяйственным потребительским кооперативом (Закон РФ от 19.06.1992 N 3085-1, статья 2), кредитный потребительский кооператив не является сельскохозяйственным потребительским кредитным кооперативом (Федеральный закон № 190-ФЗ, статья 1).

Основные классы сельскохозяйственных кооперативов в России

Особенностью российского законодательства является то, что существует два основных класса сельскохозяйственных кооперативов: потребительские и производственные. Понятие сельскохозяйственного потребительского кооператива было дано выше, этим кооперативам посвящена большая часть настоящей работы.

Сельскохозяйственный *производственный* кооператив (мы будем называть его также «СПК») – это, как следует из наименования, тоже кооператив, и тоже – сельскохозяйственный. Но цели его создания, внутренняя структура и критерии оценки эффективности – совершенно иные. СПК создаётся только физическими лицами, которые одновременно являются работниками этого кооператива (тогда как в кооперативе *потребительском* может работать кто угодно – и члены кооператива, и не-члены). Самое главное отличие СПК от потребительского кооператива

состоит в том, что в СПК сельскохозяйственное производство ведётся не в хозяйствах членов кооператива, а самом СПК.

Для удобства понимания рассмотрим два кооператива – производственный (СПК) и потребительский (мы будем называть такие кооперативы далее также «СПоК»), оба - молочного направления. Допустим, в СПоК объединены владельцы ЛПХ и фермеры. В этом случае каждый из членов владеет своим поголовьем КРС, молоко, которое производят фермеры и владельцы ЛПХ, отражается в их отчётности (статистической и налоговой). У созданного членами потребительского кооператива есть определённая функция – например, сбор, охлаждение и подработка молока. Сам кооператив сырое молоко не производит, своего стада на балансе не имеет. В противоположность ему производственный кооператив – СПК – владеет на правах собственности молочным стадом, является производителем молока (в налоговом и статистическом смысле). Члены СПК работают (например, на молочной ферме), получают заработную плату и другие доходы от деятельности.

Таким образом, если группа сельских жителей хотят объединиться для совместного ведения сельскохозяйственного производства (молока, мяса, выращивания картофеля или овощей и т.д.), им разумно создать сельскохозяйственный *производственный* кооператив, который будет владеть основными фондами и в котором члены будут трудиться; сельскохозяйственный потребительский кооператив для *этих* целей создавать не нужно.

Если же каждый сельский житель планирует производить сельскохозяйственную продукцию самостоятельно; самостоятельно владеть землёй, фермой, другими основными средствами; получать не заработную плату, получать весь доход от продажи самостоятельно произведённой сельскохозяйственной продукции – а объединение осуществляется только по конкретному поводу (например, для совместного найма ветеринара, совместного сбыта произведённой продукции на рынке, приобретения дорогостоящей техники для использования в каждом из хозяйств) – тогда есть смысл создать сельскохозяйственный *потребительский* кооператив. Основные виды сельскохозяйственных потребительских кооперативов связаны с выполняемой ими функцией и перечислены в статье 4 Федерального закона «О сельскохозяйственной кооперации» (снабжение, сбытовые, перерабатывающие, обслуживающие и т.п. – в зависимости от функции).

Если же инициатор создания кооператива планирует самостоятельное производство, самостоятельное снабжение, самостоятельный сбыт – и не готов делиться никакой частью своей хозяйственной самостоятельности ни с кем из соседей (в этом нет ничего плохого, это зависит от личного опыта и психологических установок крестьянина) – целесообразно оказаться от создания любого сельскохозяйственного кооператива (производственного или потребительского) – смысла в его организации нет.

Создание кооператива: практические шаги

Если, несмотря на все вышеизложенные соображения группа сельскохозяйственных товаропроизводителей пришла к убеждению о целесообразности создания кооператива определённого направления, им предстоит совершить ряд необходимых разовых действий, а в перспективе – существенно изменить свою хозяйственную практику.

Технико-экономическое обоснование деятельности кооператива. В отечественной традиции стало обычным делом разрабатывать бизнес-планы, ТЭО и иные аналогичные документы «для инвестора». Такая традиция несёт в себе опасности даже для индивидуального предпринимателя, а в кооперативе, у которого много «хозяев-клиентов» она абсолютно неприемлема. ТЭО может не быть красиво оформленным – но оно должно быть критически осознанным всеми участниками проекта.

По существу, составление технико-экономического обоснования имеет одну важную цель: сопоставить объём экономии на масштабе с издержками по созданию и поддержанию деятельности кооператива – и на этом основании принять решение о целесообразности или нецелесообразности объединения. Приведём пример: допустим, что группа фермеров имеет все условия для объединения с целью ежегодной закупки одного вагона минеральных удобрений, что (с учётом накладных расходов- т.н. «переменных издержек») даст всей группе суммарную экономию в 200 тыс. руб. Однако в силу специализации, применяемых технологий и других факторов ни в каких иных функциях кооператива эти фермеры не нуждаются. При этом, очевидно, что кооператив, работающий 0,5 месяца в году, остальные 11,5 месяцев тоже должен сдавать отчётность, оплачивать обслуживание счёта в банке и нести иные постоянные расходы, связанные с фактом своего существования. Это и нужно отразить в ТЭО, чтобы на его

основе принять сознательное решение, нужен ли сельскохозяйственным товаропроизводителям такой кооператив – или лучше ничего не менять.

Если хотя бы часть будущих учредителей не хочет вникать в проект бизнес-плана, рассматривает экономику кооператива и взаимодействие с членами как проблему избранного председателя – у такого кооператива могут быть серьезные экономические проблемы впоследствии.

Следующим этапом является проведение организационного собрания. Организационное собрание также, как правило, проводится формально (то есть, не проводится вообще), что, по мнению авторов, неприемлемо для сельскохозяйственного потребительского кооператива. Будущие члены кооператива должны в непосредственном общении обозначить все проблемы будущей деятельности, которые в принципе можно предвидеть, а относительно проблем, которые предвидеть нельзя – договориться о готовности лично участвовать в их решении. Нормальной является ситуация, когда организационное собрание покидает часть предполагаемых инициаторов создания кооператива.

С формальной точки зрения общее организационное собрание принимает решение об учреждении кооператива, утверждении его устава, приеме учредителей в члены, избрании правления, председателя и наблюдательного совета, утверждении сметы доходов и расходов кооператива, возложении обязанностей по государственной регистрации кооператива на то или иное лицо (обычно один из членов); о вступлении в ревизионный союз сельскохозяйственных кооперативов.

Если среди учредителей распространено мнение, что «мне всё равно, что написано в уставе и смете – мне важно, чтобы у меня овощи забирали» - от создания кооператива лучше отказаться.

Решение собрания оформляется протоколом.

Ключевым вопросом на этапе организации кооператива является избрание председателя и определение условий его работы. Председатель сельскохозяйственного потребительского кооператива должен обладать достаточно редким психологическим типом. С одной стороны, это должен быть руководитель, обладающий достаточными разумом и волей для принятия и реализации сложных управленческих решений, достаточной компетентностью в правовых, хозяйственных и технологических вопросах. С другой стороны, он не должен считать, что единственная достойная награда

за качественный управленческий труд – это право собственности на созданный бизнес. Строго говоря, у председателя сельскохозяйственного потребительского кооператива есть три стимула к труду:

1) он сам является сельскохозяйственным товаропроизводителем и планирует пользоваться услугами кооператива наравне с другими, следовательно, необходимо, чтобы кооперативом кто-то управлял;

2) развитие кооператива означает повышение благосостояния его членов, развитие той сельской территории, на которой хозяйствует и сам руководитель;

3) председатель кооператива, как и руководители других предприятий, может получать заработную плату.

Необходимо на этапе подготовки Общего организационного собрания и в процессе его проведения исчерпывающим образом согласовать с председателем условия его труда, которые устроят обе стороны. Нет ничего неправильного в случае, если решающим стимулом для председателя становится заработная плата – важно только, чтобы и члены кооператива, и председатель одинаково понимали условия труда руководителя.

Если члены кооператива не готовы договориться об исчерпывающем пакете условий работы председателя, если звучит тезис «главное – начать, в дальнейшем само образуется», если достигнутые договорённости допускают двоякое толкование (например, председатель может рассчитывать на льготные по сравнению с другими условия обслуживания своего хозяйства), то между председателем и остальными членами может развиваться конфликт.

По завершении Общего организационного собрания осуществляется регистрация кооператива. Для регистрации необходимо представить в налоговую инспекцию по месту нахождения:

1. Протокол Общего организационного собрания;
2. Заявление о государственной регистрации юридического лица при создании по форме Р11001;
3. Устав кооператива (в двух экземплярах);
4. Оплаченную квитанцию государственной пошлины за регистрацию юридического лица;
5. Копию свидетельства о праве собственности на помещение, которое будет указано в ЕГРЮЛ как место нахождения кооператива;
6. Гарантийное письмо от собственника помещения.

Последние два документа запрашиваются не всеми ИФНС. Порядок государственной регистрации периодически претерпевает изменения, и «пошаговая» инструкция быстро устаревает, поэтому, совершая формальные действия по государственной регистрации, целесообразно проконсультироваться со специалистом. Собственно, этап организации сельскохозяйственного кооператива – лучшее время, чтобы познакомиться с ревизионным союзом сельскохозяйственных кооперативов, вступить в который кооператив обязан непосредственно после государственной регистрации. Функциям ревизионных союзов и их роли в развитии сельскохозяйственной кооперации посвящена завершающая часть настоящего пособия.

Необходимо также обратить внимание на выбор системы налогообложения. Если одновременно с подачей заявления на государственную регистрацию не представить в ИФНС заявление о переходе на льготный режим (упрощенная система налогообложения или единый сельскохозяйственный налог), кооператив «по умолчанию» будет применять общую систему налогообложения, как минимум, до конца текущего финансового года.

Органы управления и персонал кооператива

Структура и полномочия органов управления и контроля сельскохозяйственного кооператива подробно описаны в Федеральном законе «О сельскохозяйственной кооперации». К сожалению, на практике очень часто приходится сталкиваться с ситуацией, когда единственным реально функционирующим органом кооператива является его председатель – прочие существуют лишь на бумаге. Это глубоко противоречит существу кооперации и быстро приводит кооператив или к прекращению деятельности, или к перерождению в частное предприятие. Все предусмотренные в Федеральном законе «О сельскохозяйственной кооперации» органы управления и контроля должны с момента своего создания осознавать и выполнять свои специфические функции.

Общее собрание членов кооператива – высший орган управления. Идеальным было бы принятие всех решений общим собранием, однако на практике это затруднительно – но все члены кооператива на собрании должны получать полную информацию обо всей деятельности кооператива, всех его сделках, обязательствах, прошлых и будущих доходах и расходах. Закон предусматривает проведение общего собрания не реже одного раза в

год, однако такая частота представляется крайней, приемлемой лишь для уже давно и эффективно (с точки зрения их членов) функционирующих кооперативов. Целесообразно выносить на общие собрания не только те вопросы, которые отнесены законом к их исключительной компетенции, но и вопросы, важные с точки зрения функции, выполняемой кооперативом. Например, если кооператив приобретает у своих членов картофель и овощи, целесообразно на общем собрании до периода уборки урожая обсудить перспективы рыночной конъюнктуры – это позволит каждому из членов кооператива принять участие в формировании сбытовой политики, а не получить её в готовом виде от председателя (последнее быстро приведёт к тому, что кооператив отдельными его членами начнёт восприниматься как одна из многочисленных закупочных организаций – чужих и даже противоположных по интересам).

Правление кооператива также часто подменяется единолично председателем. Это может быть приемлемо для очень маленьких кооперативов (согласно закону допустимо для кооперативов, в которых менее 25 членов). Однако даже в этом случае целесообразно, чтобы текущие хозяйственные решения принимало не одно лицо, а «актив» кооператива – правление хотя бы из трёх человек. Это несколько снизит скорость принятия решений, но уберёжет самого председателя от постепенного осознания себя как «хозяина» кооператива.

Наиболее затруднительным на практике оказывается организация деятельности наблюдательного совета. Его функция – контрольного органа – понятна из содержания закона, однако раз за разом наблюдательные советы в кооперативах не выполняют своей функции. Очевидно, это происходит от того, что их члены и не собирались этой функции исполнять. Во избежание узурпации власти исполнительными органами кооператива, наблюдательный совет с самого начала должен функционировать как альтернативный центр силы (своего рода «парламентская оппозиция»). Это требует избрания в наблюдательный совет членов кооператива, обладающих несколькими важными качествами. Среди этих качеств свободное время (которое может быть уделено контролю за кооперативом), относительная независимость от кооператива (члены наблюдательного совета, конечно, тоже используют услуги кооператива, но они не должны потреблять большей части услуг кооператива – чтобы не усилить и без того неминуемого конфликта интересов), наблюдательность и умение вникать в дела окружающих (это свойство характерно для людей, имеющих определённый профессиональный опыт) и, наконец, решительность, смелость и бескомпромиссность (чтобы в

крайнем случае, даже в ущерб дружеским связям, принять решение о приостановлении полномочий правления и инициировать созыв внеочередного общего собрания). Только такой наблюдательный совет имеет смысл с точки зрения работы сельскохозяйственного кооператива.

Единоличными исполнительными органами кооператива являются председатель и (возможно) исполнительный директор. Роли и функциям председателя посвящён отдельный раздел настоящего пособия.

В целом органы управления и контроля кооператива были сформированы на Организационном общем собрании. Кооператив дополнительно может нанять исполнительного директора, наделив его отдельными полномочиями исполнительных органов. В кооперативе может быть принят на работу главный бухгалтер – но его может и не быть, соответствующие обязанности может возложить на себя председатель или исполнительный директор. В целом административно-технический персонал кооператива, как и у любой иной организации, формируется, исходя из потребностей. Напомним, что сотрудники потребительского кооператива не обязаны быть его членами.

С первых дней своего существования персонал кооператива должен обеспечить поддержание документооборота с государством: представление бухгалтерской, налоговой и статистической отчётности, сведений в Фонд социального страхования и Пенсионный фонд. Все сельскохозяйственные кооперативы обязаны сдавать ежеквартальную бухгалтерскую и ведомственную отчётность в органы управления АПК. Сельскохозяйственные потребительские кредитные кооперативы (СПКК), кроме того, сдают несколько видов отчётов в Банк России и поддерживают регулярный информационный обмен с Росфинмониторингом.

Обязательные документы кооператива

Единственным нормативным документом сельскохозяйственного потребительского кооператива является его устав. В настоящее время сложилась практика копирования уставами кооперативов положений Федерального закона «О сельскохозяйственной кооперации». Разумеется, устав кооператива не может противоречить законодательству – но предназначение устава заключается в конкретизации условий деятельности кооператива, прав и обязанностей его членов, особенностей использования имущества (тогда как закон даёт общие решения данных вопросов). Вместо этого зачастую уставы используются просто как необходимый атрибут

регистрации кооператива, тексты устава незнакомы большинству членов кооператива, не обсуждались ими и не рассматриваются как реальная норма, регулирующая их деятельность.

Например, согласно норма части 2 статьи 13 Закона «членами потребительского кооператива могут быть признающие устав потребительского кооператива, принимающие участие в его хозяйственной деятельности и являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями граждане и (или) юридические лица, а также граждане, ведущие личное подсобное хозяйство, граждане, являющиеся членами или работниками сельскохозяйственных организаций и (или) крестьянских (фермерских) хозяйств, граждане, занимающиеся садоводством, огородничеством или животноводством, и сельскохозяйственные потребительские кооперативы» - ровно такая же норма (дословно) содержится в подавляющем большинстве уставов СПоК и СПКК. Это примерно то же самое, что в медицинской карте сделать запись: «группа крови пациента может относиться к одной из четырёх категорий: I, II, III или IV» - пользы от такой записи будет немного. В уставе, который предназначен не для одной только регистрации, а для регулирования работы, должна содержаться, например, такая норма «членами кооператива могут быть признающие его устав сельскохозяйственные товаропроизводители, выращивающие картофель на участках площадью от 0,5 га до 50 га на территории, отстоящей от места нахождения кооператива не более чем на 50 км и соблюдающие принятые Общим собранием членов кооператива правила агротехнологии» (разумеется, это один из примеров возможной формулировки).

По этой причине прототип устава сельскохозяйственного потребительского кооператива, прилагаемый к настоящей разработке – это ни в коем случае не «типовой устав», в который нужно вписать название и адрес кооператива. Напротив, это текст, не противоречащий закону и не исключаящий заведомо опасные для будущего кооператива нормы. Но этот текст в каждом конкретном случае подлежит дополнению нормами, специфичными для данного конкретного СПоК – отражающими цели создания этого (и никакого другого) кооператива. Если при принятии устава внутри инициативной группы не разгорелась дискуссия, если никто из участников общего организационного собрания собрание не покинул – значит, скорее всего, проект устава был подготовлен небрежно: устав, ограничивающий самостоятельность членов (а по-другому в кооперации нельзя), не может понравиться всем.

Помимо единственного учредительного документа – Устава – кооператив может иметь и другие внутренние регламентирующие документы (здесь речь не идёт об универсальных положениях, необходимых любому юридическому лицу – учётной политике, штатном расписании и т.д.). Многие кооперативы в первые же дни своего существования принимают объёмный пакет внутренних положений – чтобы потом никогда ими не пользоваться («потому что все так делают»).

На самом деле, в силу Закона в кооперативе обязательно только одно положение – о наблюдательном совете (и оно может быть настолько лаконичным, насколько этого достаточно для полноценной работы наблюдательного совета). В СПКК обязательно также «Положение о займах» и ряд внутренних документов, определённых подзаконными актами, изданными Банком России. Все остальные положения («О фондах», «О взносах», «О правлении», «О проведении общего собрания») имеют смысл постольку, поскольку члены кооператива сочли их необходимыми.

По опыту авторов избыток внутренних положений в кооперативе только запутывает его работу. Основные правила деятельности кооператива изложены в Федеральном законе «О сельскохозяйственной кооперации» и не могут быть пересмотрены (принципы «один член – один голос», регулярность проведения общего собрания, обязательность ревизионной проверки и т.д.). Ряд положений, которые могут быть различными для разных кооперативов, закрепляются в уставе. В иные внутренние документы есть смысл выносить только такие нормы, которые помогают кооперативу в его работе, но при этом могут достаточно часто пересматриваться. В большинстве кооперативов потребности в таких нормах нет.

Бухгалтерский учет, отчетность и налогообложение в сельскохозяйственных потребительских кооперативах

Сельскохозяйственные потребительские кооперативы отнесены законодательством к некоммерческим организациям (в соответствии с п. 1 части 3 статьи 50 Гражданского кодекса Российской Федерации). Поэтому сельскохозяйственный потребительский кооператив – это юридическое лицо, не преследующее извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющее полученную прибыль между своими участниками.

Некоммерческие организации могут осуществлять приносящую доход деятельность, если это предусмотрено их уставами, лишь постольку,

поскольку это служит достижению целей, ради которых они созданы, и если это соответствует таким целям.

Главной целью деятельности сельскохозяйственного потребительского кооператива является предоставление услуг своим членам для развития их хозяйственной деятельности, повышения уровня их доходов. Поэтому сельскохозяйственный потребительский кооператив, являясь некоммерческой организацией, тем не менее, в большинстве случаев ведет коммерческую (предпринимательскую) деятельность.

В целом бухгалтерский учет в сельскохозяйственных потребительских кооперативах подчинен общим требованиям нормативных документов. Некоммерческий статус придает некоторые особенности практике ведения бухгалтерского учета, но различия эти незначительны и связаны, в основном, с проведением операций по учету членских взносов, формирования неделимых фондов и некоторым другим.

Самой важной особенностью построения бухгалтерского учета в сельскохозяйственном потребительском кооперативе, вытекающей из сочетания коммерческой и некоммерческой деятельности, а именно получения и расходования коммерческих доходов и их расходования и получения средств целевого финансирования и их расходования, является необходимость ведения отдельного учета доходов и расходов по коммерческой и некоммерческой деятельности с правильным отражением порядка ведения такого учета в учетной политике, ежегодное составление сметы доходов и расходов, утверждение такой сметы и утверждение отчета об исполнении сметы.

Федеральный закон «О бухгалтерском учете»

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» распространяется на все организации, находящиеся на территории Российской Федерации, и устанавливает обязанность по ведению бухгалтерского учета как для коммерческих, так и для некоммерческих организаций (независимо от выбранного способа ведения налогового учета).

Закон устанавливает возможность ведения бухгалтерского учета упрощенным способом. Упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, вправе применять, организации, перечисленные в части 4 статьи 6 Федерального закона «О бухгалтерском учете»:

- 1) субъекты малого предпринимательства;
- 2) некоммерческие организации;
- 3) организации, получившие статус участников проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом от 28 сентября 2010 года N 244-ФЗ "Об инновационном центре "Сколково".

Следующей частью статьи 6 устанавливается перечень организаций, которые *не имеют права применения* упрощенных способов ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность:

- 1) организации, бухгалтерская (финансовая) отчетность которых подлежит обязательному аудиту в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- 2) жилищные и жилищно-строительные кооперативы;
- 3) кредитные потребительские кооперативы *(включая сельскохозяйственные кредитные потребительские кооперативы)*;
- 4) микрофинансовые организации;
- 5) организации государственного сектора;
- 6) политические партии, их региональные отделения или иные структурные подразделения;
- 7) коллегии адвокатов;
- 8) адвокатские бюро;
- 9) юридические консультации;
- 10) адвокатские палаты;
- 11) нотариальные палаты.

Таким образом, исходя из норм, установленных статьей 6 Федерального закона «О бухгалтерском учете», имеют право применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета (включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность) сельскохозяйственные потребительские кооперативы, за исключением сельскохозяйственных кредитных потребительских кооперативов.

Сельскохозяйственные потребительские кооперативы (кроме кредитных), применяющие упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, имеют право (согласно информации Министерства финансов Российской Федерации):

- сократить количество синтетических счетов в принимаемом рабочем плане счетов бухгалтерского учета по сравнению с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению, утвержденным приказом Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н, например, для учета производственных запасов применять счет 10 «Материалы» (вместо счетов 07 «Оборудование к установке», 10 «Материалы»), для учета готовой продукции и товаров применять счет 41 «Товары» (вместо счетов 41 «Товары» и 43 «Готовая продукция»);

- применять упрощенную систему регистров;
- использовать кассовый метод учета доходов и расходов;
- составлять бухгалтерскую отчетность в сокращенном объеме (бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет о целевом использовании средств).

Руководитель организации, применяющей упрощенные способы, может принять ведение бухгалтерского учета лично на себя.

Из других норм ведения бухгалтерского учета, важных для сельскохозяйственных потребительских кооперативов, необходимо отметить следующие:

- обязательность составления учетной политики;
- применение унифицированных форм первичных учетных документов не является обязательным, формы первичных документов (с применением обязательных реквизитов) может утверждать руководитель организации;
- бухгалтерская (финансовая) отчетность в налоговый орган и орган государственной статистики представляется не позднее трех месяцев после окончания отчетного периода (то есть один раз в год в срок не позднее 31 марта года, следующего за отчетным).

Внутренние нормативные документы сельскохозяйственных потребительских кооперативов

Внутренние нормативные документы кооператива – это рабочие документы по регулированию бухгалтерского учета и деятельности в каждом конкретном кооперативе:

- приказ об учетной политике,
- рабочий план счетов бухгалтерского учета,
- рабочие положения о порядке проведения отдельных учетных операций,
- формы первичных учетных документов,

- правила документооборота,
- другие документы.

Совокупность этих документов формирует учетную политику кооператива. Учетная политика – обязательный документ для каждой организации, в нём следует описать способы, формы и принципы ведения бухгалтерского и налогового учета, способы учета доходов и расходов по коммерческой и некоммерческой деятельности, учета основных средств и МПЗ, учета доходов и расходов, формирования финансового результата, способы формирования фондов и резервов и направления из использования, способы проведения инвентаризации и другие. Учетной политикой (или приказами, изданными в ее развитие) утверждаются формы первичных учетных документов, формы регистров бухгалтерского учета. Если у кооператива отсутствует потребность в первичных учетных документах, для которых не предусмотрены типовые формы, в учетной политике можно сделать запись: кооператив не применяет первичные учетные документы, для которых не предусмотрены типовые формы.

Смета доходов и расходов

Сельскохозяйственный потребительский кооператив, как некоммерческая организация должен иметь самостоятельную смету, которая является основным финансовым планом кооператива. Смета представляет собой план доходов и расходов кооператива. Смета разрабатывается ежегодно исполнительными органами и утверждается общим собранием кооператива. Отчет об исполнении сметы также утверждается общим собранием.

Смета доходов и расходов составляется с двумя целями: как основание использования средств целевого финансирования и как инструмент контроля со стороны членов кооператива за суммой расходов.

При составлении сметы нужно обратить внимание на следующие моменты.

В Учетной политике должен быть описан порядок учета доходов и расходов с разделением их на доходы (расходы) по предпринимательской и некоммерческой деятельности. Смета должна соответствовать этой части учетной политики.

При составлении сметы доходов и расходов нужно разделить доходы и расходы с четким их соотношением по видам.

В плановой смете итог по доходам строго должен соответствовать итогу по расходам.

Если в кооперативе реализуются несколько разных некоммерческих проектов, особенно в случае, когда на эти проекты выделены целевые средства из бюджета или от организаций – не членов кооператива, на каждый из этих проектов целесообразно разрабатывать отдельную смету.

Таблица 1 Пример сметы доходов и расходов СПоК

Доходы					
От коммерческой деятельности			От некоммерческой деятельности		
№ п/п	Статьи доходов	Сумма, тыс.руб.	№ п/п	Статьи доходов	Сумма, тыс.руб.
1.	Выручка от реализации товаров, работ, услуг	1140	1.	Членские взносы членов кооператива	30
	Итого доходов	114		Итого доходов	30
Расходы					
По коммерческой деятельности			По некоммерческой деятельности		
№ п/п	Статьи расходов	Сумма, тыс.руб.	№ п/п	Статьи расходов	Сумма, тыс.руб.
1.	Закупка сельхозпродукции у членов кооператива	800	1.	Отчисления на формирование резервного фонда	20
2	Проценты по привлеченным кредитам, займам	50	2	Благотворительный взнос	10
3.	Оплата труда с начислениями	200	3.	Представительские расходы	10
4.	Хозяйственные расходы, в т.ч. коммунальные платежи	90			
	Итого расходов	1140		Итого расходов	30

Правовое содержание хозяйственных операций коопераций кооператива с его членами

В кооперативной практике распространилось не имеющее реального основания убеждение о том, что кооператив заключает со своим членами некие «особые» сделки – не такие как те, что заключаются коммерческими

посредниками. В действительности, нет необходимости изобретать особые формы правоотношений кооператива с членами и особые виды договоров.

Виды операций кооперативов для целей выполнения его хозяйственных функций могут (и, скорее всего, будут) совершенно традиционными: покупка произведённой членами кооператива сельскохозяйственной продукции – по договору купли-продажи, продажа членам кооператива сырья – также по договору купли-продажи, оказание услуг по обработке земли – по договору оказания услуг, выдача процентных займов СПКК своим членам – на основании договора процентного займа.

Некоммерческий характер кооператива определяется не формой договора, а договорными условиями (ценой, ставкой процента, тарифом и т.д.). Эти договорные условия должны быть намного выгоднее для членов кооператива, чем аналогичные условия у организаций, которые принадлежат посторонним лицам и управляются посторонними лицами. Эти более льготные условия устанавливаются непосредственно членами кооператива – на общем собрании. Установление таких более льготных условий возможно потому, что хозяйственные операции осуществляются кооперативом в крупном объёме, а сам кооператив не планирует получения прибыли, которая должна быть отчуждена у его членов.

Бухгалтерский учет отдельных операций

Авторы настоящей брошюры не претендуют на изложение всех аспектов бухгалтерского учета и налогообложения деятельности. Читателю предлагаются рекомендации по осуществлению учета основных операций хозяйственной деятельности кооперативов в зависимости от вида его деятельности: сбытовой, снабженческой, перерабатывающей, кредитной и других.

Учёт основной деятельности кооператива предопределён его видом, то есть функцией, которую кооператив выполняет, оказывая услуги своим членам. Ниже приведены основные примеры (но список этот не является исчерпывающим).

Перерабатывающий кооператив: приобретает в свою собственность у своих членов произведённую ими сельскохозяйственную продукцию, перерабатывает её в другой вид товара и реализует его третьим лицам (пример: скупка у членов молока, переработка его в масло, продажа масла на рынке).

Снабженческий кооператив: приобретает у третьих лиц оптовые партии необходимого в сельскохозяйственном производстве сырья и продаёт его членам кооператива (пример: покупка минеральных удобрений у завода – изготовителя и распределение их между членами кооператива).

Сбытовой кооператив: приобретает в свою собственность у своих членов произведённую ими сельскохозяйственную продукцию, формирует из неё более крупные, чем это доступно одному члену партии и реализует их третьим лицам (пример: сбор у членов – ЛПХ яблок и продажа их в торговую сеть).

Обслуживающий кооператив: оказывает своим членам услуги (как на основании гражданско-правового договора, так и за членские взносы):

- пример 1: кооператив имеет в собственности трактор и оказывает платные услуги по вспашке земли;

- пример 2: кооператив собирает у членов взносы и арендует у муниципалитета пастбище и нанимает пастуха.

Кредитный кооператив предоставляет займы *своим членам* в денежной форме.

Таблица 2 Бухгалтерские проводки по операциям, связанным с переработкой сырья, приобретённого кооперативом у своих членов

Содержание операции	Дебет	Кредит
Поступило сырье от членов кооператива или сторонних поставщиков	10	60
Перечислена оплата за сырье членам кооператива	60	51
Отпущено сырье в производство (по видам продукции, отражаются по субсчетам)	26/1 26/2	10 10
Отражены затраты по производству продукции (материалы, электроэнергия, транспортные расходы, зарплата, аренда и пр.)	26/1, 26/2	10, 60, 70, 69, 76
Выделен НДС при оплате услуг сторонних организаций	19	60

Фактическая себестоимость продукции (по видам)	41 41	26/1 26/2
Выставлены счета покупателям за готовую продукцию В том числе НДС	62 90/3	90/1 68 (НДС)
Отгружена готовая продукция	90/2	41
Поступили денежные средства за отпущенную продукцию	51	62
Определен финансовый результат от продажи готовой продукции	90/9	99
Перечислен НДС к уплате в бюджет	68(НДС) 68(НДС)	19 51

Таблица 3 Бухгалтерские проводки по операциям, связанным со сбытом продукции, поставленной в кооператив его членами

Содержание операции	Дебет	Кредит
Поступила продукция от членов кооператива или сторонних поставщиков	41	60
Перечислена оплата за продукцию членам кооператива	60	41
Отражены затраты по доработке продукции (материалы, электроэнергия, транспортные расходы, зарплата, аренда и пр.)	26	10, 60, 70, 69, 76
Выделен НДС при оплате услуг сторонних организаций	19	60
Фактическая себестоимость продукции (по видам)	41 41	26/1 26/2
Выставлены счета покупателям за продукцию В том числе НДС	62 90/3	90/1 68 (НДС)
Отгружена продукция	90/2	41

Поступили денежные средства за отпущенную продукцию	51	62
Определен финансовый результат от продажи продукции	90/9	99
Перечислен НДС к уплате в бюджет	68(НДС) 68(НДС)	19 51

Таблица 4 Бухгалтерские проводки по операциям, связанным со снабжением членов кооператива

Содержание операции	Дебет	Кредит
Перечислена оплата поставщикам за поставленную продукцию	60	51
Поступила и оприходована продукция от поставщиков	41	60
Отражены дополнительные затраты по получению и хранению продукции (материалы, электроэнергия, транспортные расходы, зарплата, аренда и пр.)	26	10, 60, 70, 69, 76
Выделен НДС при оплате услуг сторонних организаций	19	60
Фактическая себестоимость продукции (по видам)	41 41	26/1 26/2
Выставлены счета покупателям за продукцию В том числе НДС	62 90/3	90/1 68 (НДС)
Отгружена продукция	90/2	41
Поступили денежные средства за отпущенную продукцию	51	62
Определен финансовый результат от продажи продукции	90/9	99
Перечислен НДС к уплате в бюджет	68(НДС) 68(НДС)	19 51

Таблица 5 Бухгалтерские проводки по операциям, связанным с предоставлением услуг членам кооператива (пример соответствует кооперативу, оказывающему своим членам платные услуги на основе гражданско-правового договора, например, вспашка земельного участка, снабжения)

Содержание операции	Дебет	Кредит
Оказаны услуги членам кооператива	62	90/1
Поступила оплата за услуги от членов кооператива	51	62
Отражены дополнительные затраты, связанные с оказанием услуг (материалы, электроэнергия, транспортные расходы, зарплата, аренда и пр.)	26	10, 60, 70, 69, 76
Выделен НДС при оплате услуг сторонних организаций	19	60
Отнесены затраты на реализацию услуг	90/2	26
Отражен НДС с суммы оказанных услуг	90/3	68(НДС)
Определен финансовый результат от продажи продукции	90/9	99
Перечислен НДС к уплате в бюджет	68 (НДС) 68 (НДС)	19 51

Таблица 6 Бухгалтерские проводки по операциям, связанным с предоставлением услуг кооперативом, чья деятельность финансируется членскими взносами

Содержание операции	Дебет	Кредит
Произведены расходы по оказанию услуг	26	70, 69, 76
Начислены взносы членам кооператива	76	86

Поступили в кооператив членские взносы от членов кооператива	50, 51	76
Отнесены расходы на целевое финансирование (членские взносы)	86	26

Таблица 7 Бухгалтерские проводки по операциям, связанным выдачей займов членам кооператива

Содержание операции	Дебет	Кредит
Начислены проценты по выданным займам	76	91.1
Получены проценты по выданным займам	50, 51	76
Списание доходов на финансовый результат	91.1	91.9
Начислены проценты по договорам займа (кредита) привлеченным	91.2	66, 67
Оплачены проценты по договорам займа (кредита) привлеченным	66, 67	50, 51
Начислена заработная плата работникам, хозяйственные расходы	26	69, 70, 60
Списаны расходы за счет средств от предпринимательской деятельности	91.2	26
Списание расходов на финансовый результат	91.9	91.2
Определен финансовый результат	91.9	99

Налогообложение сельскохозяйственных кооперативов

В массовом сознании сложилось неверное представление о том, что сельскохозяйственные потребительские кооперативы, являясь некоммерческими организациями, имеют какие-то иные (по сравнению с коммерческими организациями), более льготные режимы налогообложения. Это в корне неверно. Сельскохозяйственные потребительские кооперативы исчисляют налоговую базу ровно по тем же правилам и уплачивают налоги ровно по тем же ставкам, что и хозяйственные общества, товарищества, индивидуальные предприниматели. Законодатель предоставил

сельскохозяйственным потребительским кооперативам только одну льготу. Она состоит в том, что сельскохозяйственные потребительские кооперативы (перерабатывающие, сбытовые (торговые), снабженческие, садоводческие, огороднические, животноводческие), у которых доля доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства членов данных кооперативов, включая продукцию первичной переработки, произведенную данными кооперативами из сельскохозяйственного сырья собственного производства членов этих кооперативов, а также от выполненных работ (услуг) для членов данных кооперативов составляет в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) не менее 70 процентов, могут применять режим налогообложения «единый сельскохозяйственный налог» (Налоговый Кодекс РФ, статья 346.2, часть 2). Таким образом, данные кооперативы являются единственной категорией организаций, которые сами сельскохозяйственную продукцию не производят (а, например, перерабатывают её или торгуют ею), но при этом могут применять ЕСХН. Использовать ли эту возможность – отдельный вопрос, обсуждаемый ниже.

Таким образом, налогообложение СПоК имеет минимальные отличия от других предприятий той же специализации:

- Может применяться общая система (как и любым перерабатывающим или торговым предприятием);
 - Может применяться УСН по базе «доходы» или «доходы-расходы» (как и любым перерабатывающим или торговым предприятием);
 - В отдельных вышеуказанных случаях может применяться ЕСХН.
- Выбор конкретной системы налогообложения для применения в СПоК должен совершаться сознательно, исходя из специфики деятельности кооператива.

В каких случаях СПоК выгодно применять ОСНО

Если большая часть ваших партнёров и покупателей тоже применяют ОСНО и являются плательщиками НДС, потому что:

- во-первых, вы сами впоследствии можете уменьшить НДС, подлежащий к уплате в бюджет, на суммы НДС, уплаченные поставщикам, исполнителям.
- во-вторых, ваши партнёры, покупатели на ОСНО также могут применить к вычету входящий НДС, уплаченный вам, а значит, привлекательность сотрудничества с вами в глазах крупных заказчиков повышается. Иными словами, повышается ваша конкурентоспособность на

рынке среди налогоплательщиков ОСНО.

В каких случаях правомерно применять УСН

- Если контрагенты СПоК не применяют ОСНО (как поставщики, так и покупатели);
- Если в силу специфики кооператива (наименования или существа сделок) невозможно или трудно доказать правомерность применения ЕСХН;
- Кооператив соответствует по параметрам деятельности требованиям к плательщикам УСН (по количеству занятых, объёму выручки и другим критериям).

Выбор между применением вариантов УСН

«Доходы, уменьшенные на величину расходов»: у СПоК имеются значительные расходы, которые можно учесть для снижения налоговой базы (например, кооператив приобретает овощи у членов и торгует ими в собственном магазине).

«Доходы»: СПоК не имеет или почти не имеет расходов (консультационный кооператив) или СПоК финансирует свою деятельность за счёт членских взносов.

В каких случаях правомерно применять ЕСХН

- Если контрагенты СПоК не применяют ОСНО (как поставщики, так и покупатели);
- Кооператив несёт значительные документально подтверждённые расходы, принимаемые для целей ЕСХН;
- Кооператив по наименованию и совершаемым операциям соответствует требованиям ст. 346.2 НК РФ;
- Учётная работа в СПоК организована на уровне, достаточном для аргументации в ИФНС (с точки зрения операций с членами кооператива).

Резюмируя вопросы выбора системы налогообложения, отметим, что категорически неверно утверждения о якобы имеющемся «двойном налогообложении» в работе сельскохозяйственных потребительских кооперативов.

Это утверждение, как правило, основано на отдельных случаях выбора для кооператива неверной системы налогообложения, а именно – УСН по базе «доходы». В этом случае, действительно, свои налоги уплачивает

фермер, поставляющий продукцию в кооператив, а затем вся сумма выручки кооператива облагается единым налогом по ставке 6 процентов – получается «двойное налогообложение». Разумеется, речь идёт не о пороке законодательства, а о небрежении правления кооператива. Во всех случаях, когда кооператив имеет значительные расходы (на закупку продукции, сырья и т.п.) следует выбирать одну из трёх систем налогообложения, где расходы уменьшают налоговую базу (общая система, УСН по базе «доходы, уменьшенные на величину расходов», ЕСХН).

Ревизионный союз сельскохозяйственных кооперативов – для чего он нужен?

В соответствии с требованиями статьи 31 Федерального закона «О сельскохозяйственной кооперации» каждый сельскохозяйственный кооператив должен являться членом ревизионного союза. За долгие годы работы авторы сделали эмпирическое наблюдение: чем дальше организация под названием «кооператив» отстоит от настоящей кооперации, тем более непонятным для её руководителя является смысл членства в ревизионном союзе. Подчеркнём: речь идёт не просто о сознательном уклонении – а именно об искреннем непонимании. Объяснение этого наблюдения кроется в самой концепции института ревизионных союзов сельскохозяйственных кооперативов.

Как (мы надеемся) стало ясно после прочтения настоящей брошюры, кооператив полезен для своих членов в том и только в том случае, если он трансформирует эффект масштаба в рост их доходов (или снижение расходов). Но иными словами это означает, что кооператив как производственный (в широком смысле слова) объект может генерировать прибыль. А значит – человек слаб – может появиться соблазн перенаправить эту прибыль из карманов членов кооператива в карманы узкой группы лиц (как правило – руководства кооператива). На первых порах это может быть скромное «дополнительное вознаграждение» за риск и переработку, а затем – аппетит приходит во время еды – окончательная приватизация кооперативной собственности с последующим превращением кооператива в ещё одного частного посредника, ничем не отличимого от других.

Как противостоять этой угрозе (исключить её возникновение нельзя в принципе)? Теоретически на пути «перерождения» кооператива должно встать общее собрание. Однако общее собрание проходит нечасто, им можно манипулировать, у собравшихся зачастую нет времени и квалификации,

чтобы вникнуть в детали хозяйственных операций. Опыт кооперативов иных видов (не сельскохозяйственных) показывает, что одного только общего собрания недостаточно.

Вторым институтом контроля за деятельностью правления является избираемый из членов коллегиальный орган (в сельскохозяйственной кооперации он называется «наблюдательный совет»). Участники этого органа специально получают от членов кооператива «мандат» на вникание в дела правления, как правило – обладают временем и квалификацией. Однако, как показывает опыт других кооперативов, с «внутренним» контролёром можно договориться, его можно запугать, уговорить и т.д.

Необходим такой контрольный институт, который, с одной стороны, будет заинтересован в росте и прогрессе кооперации, с другой – независим от каждого конкретного председателя кооператива. Таким институтом является кооперативное объединение – ревизионный союз, членство в котором обязательно, управляется который сообществом кооперативов – членов, но при этом диктовать свою волю отдельный председатель – не может.

Ревизионный союз сельскохозяйственных кооперативов, в котором работают профессионалы – ревизоры, не является руководящим органом для кооперативов – членов. Он не вправе отстранить от работы правление или исполнительного директора. Но он вправе (и обязан) простым и понятным языком довести до сведения членов кооператива информацию о негативных тенденциях, в том числе – о начавшемся «перерождении» кооператива в частное предприятие. А уже члены кооператива, получив информацию, могут принять самостоятельное решение – в том числе, и кадровое.

Понятно, что в тех случаях, когда кооператив является «кооперативом» только по названию, а в действительности создан как «оболочка» для частного бизнеса, членство в ревизионном союзе представляется заинтересованным лицам странной прихотью законодателя – ведь в кооперативе нет тех членов, чьи интересы должны быть защищены, а есть – бесправные и безответственные клиенты и обособленные от них владельцы де-факто частного бизнеса.

Сказанное не означает негативного отношения к частному предпринимательству как таковому – важно лишь называть вещи своими именами и не пытаться выдать за кооператив то, что им не является и никогда являться не будет.

Сельскохозяйственные потребительские кооперативы и коммерческие организации, оказывающие схожие услуги

Существует большое количество «сельскохозяйственных потребительских кооперативов», созданных «при частном перерабатывающем предприятии». Иногда эта связь скрывается, иногда – открыто декларируется.

Зависимость такого «кооператива» от частного переработчика может реализовываться несколькими способами (или их комбинацией). Наиболее распространено размещение основных фондов кооператива на землях, в зданиях и с использованием инженерных коммуникаций частного перерабатывающего предприятия. Другой вариант зависимости – такое размещение и специализация кооператива, что он по определению имеет только одно направление сбыта; отказ частного переработчика от приёма продукции кооператива равносителен закрытию кооператива. Наиболее редкий вариант: прямое доминирование в общем собрании членов кооператива представителей коммерческого перерабатывающего предприятия (в этом случае поставщики кооператива, как правило, не являются его членами – и не знают, что должны ими являться).

Создание таких «кооперативов» часто поощряется, для чего приводятся следующие аргументы: кооператив может быстро начать работу, не нужно тратиться на подведение коммуникаций и согласования, в руководство кооперативом входят компетентные специалисты, создаются более совершенные технологические цепочки, у кооператива есть готовый рынок сбыта и др.

На практике итогом деятельности таких «кооперативов» становится отделение членов кооператива от собственности, принятия решений и, в конечном итоге – от получения дохода. Находясь в зависимости от единственного покупателя (он же зачастую и собственник зданий, инженерных коммуникации и т.д.), кооператив утрачивает самостоятельность. Если раньше переработчик диктовал, например, заниженную цену сырого молока, то в таком «кооперативе» диктуется цена молока переработанного. В том маловероятном случае, когда члены кооператива осознают свой суверенитет и отвергнут предложенные коммерческим партнёром условия, им просто предложат поискать другое место для размещения оборудования и другого покупателя – что, скорее всего, приведёт к немедленному закрытию кооператива.

Своим появлением такие «кооперативы» обязаны нескольким факторам: надежде собственника коммерческого предприятия на доступ к государственной поддержке, отсутствию опыта создания и управления кооперативом у сельскохозяйственных товаропроизводителей и, самое главное, уклонением членов кооператива от ответственности за принятые решения (им предлагается готовое решение сразу, без рисков и затрат). Необходимо помнить, что объективно интересы собственников перерабатывающих предприятий и сельскохозяйственных товаропроизводителей не просто различны, но диаметрально противоположны: первые заинтересованы в максимально дешёвом приобретении сельскохозяйственной продукции, вторые – в максимально дорогом её сбыте. В отдалённой перспективе кооперативные перерабатывающие предприятия разорят частную переработку (или значительную её часть) – и ни один сегодняшней собственник не станет по своей инициативе копать себе могилу.

В случае, если у инициаторов создания кооператива появляются основания считать, что кооператив будет находиться в любой форме зависимости от частного переработчика, от создания кооператива лучше сразу отказаться.

Опасность доминирования одного из членов кооператива

Ещё один пример «быстрого старта» кооператива с последующими незавидными перспективами – это создание кооператива на основе хозяйства «базового фермера» или «базового сельскохозяйственного предприятия». Кажущиеся преимущества в этом случае – те же, что и в предыдущем варианте: быстрое начало деятельности, решение проблем с коммуникациями, площадями, иногда – работниками. Факторы возникновения таких кооперативов тоже схожи с предыдущим примером (только на место частного переработчика здесь выходит крупный фермер или СХО).

На практике неизбежно доминирование в кооперативе единственного сельскохозяйственного товаропроизводителя (который, по отчасти справедливому своему мнению, вложил в кооператив всё, а остальные – ничего). Такой доминирующий член кооператива или через некоторое время переведёт кооперативную собственность на себя, или формально сохранит кооператив как юридическое лицо, но будет вести себя (в том числе, в вопросах цены на поставляемую продукцию) как единовластный хозяин. И в

первом, и во втором случае, «базовый фермер», получив в своё фактически полное распоряжение перерабатывающие мощности, постепенно начнёт воспринимать себя как частного предпринимателя в сфере переработки и реализации сельскохозяйственной продукции.

В случае, если у инициаторов создания кооператива появляются основания считать, что среди членов кооператива будет явно доминирующая фигура (признаком этого является, например, предложение безвозмездно разместить мощности кооператива на своём земельном участке, предоставить работников и пр.), от создания кооператива лучше сразу отказаться.

Участие в сельскохозяйственном потребительском кооперативе и новые обязанности сельскохозяйственного товаропроизводителя

В рыночной экономике ничто не достаётся субъекту хозяйственной деятельности даром – за все ресурсы и возможности в той или иной форме нужно платить. Участие в сельскохозяйственном кооперативе наряду с очевидными преимуществами, связанными с эффектом масштаба, также предполагает свою «оплату». Эта оплата заключается в том, что на члена кооператива ложится дополнительная нагрузка (которой не было до вступления в кооператив), а его экономическая свобода существенно сокращается (в том числе, эти ограничения фиксируются документально). Рассмотрим эти последствия подробнее.

До своего вступления в кооператив сельскохозяйственный товаропроизводитель был свободен в принятии решений о специализации, масштабе своей деятельности, источниках приобретения товаров и услуг, способах сбыта продукции. Вступив в кооператив, он вынужден подписаться под определёнными ограничениями. Например, кооператив создан для поставки овощей «суповой корзины» в социальные учреждения района. В этом случае члены кооператива сами распределяют между собой задания по производству данной продукции – и должны их придерживаться. Ни один из членов не может решить, что вместо оговоренного 1 га свёклы он посадит 0,5 га моркови, а вторые 0,5 га вообще не будет эксплуатировать (как мог сделать раньше).

Рассмотрим другой пример. Допустим, кооператив создан для оптовой закупки минеральных удобрений, которые поставляются в вагонах по 60 т. Члены кооператива на общем собрании определили, какую часть вагонной нормы обязан приобрести каждый из них. Разумеется, член кооператива не

вправе ни отказаться от приобретения удобрений совсем (например, сославшись на отсутствие средств), ни поменять номенклатуру применяемых удобрений (в вагоне поставляются удобрения одной марки и в одинаковой таре), ни решить приобрести удобрения у другого поставщика (например, потому, что тот предлагает отсрочку оплаты). Аналогичная ситуация в сбытовом кооперативе – нельзя продать выращенную продукцию на сторону, если кооператив включил её в свой план.

Совершенно очевидно, что как в первом, так и во втором разобранном примере, при таком поведении одного из членов не выполнит свои договорные обязательства сам кооператив и пострадают все его члены.

Осознав разобранные выше примеры, инициаторы создания кооператива могут испытать законное возмущение: почему мы, независимые сельскохозяйственные товаропроизводители, объединившись в кооператив, должны терять независимость, свободу принятия решений – и принимать решения, которые представляются нам не самыми лучшими?

На самом деле парадокса здесь нет. Сельскохозяйственный потребительский кооператив, как отмечалось выше, создаётся для повышения доходов своих членов на протяжении длительного времени. Основанием для его создания является обоснованный расчёт на то, что отдельные хозяйственные операции выгодно осуществлять вместе. Таким образом, «более выгодные» для члена предложения со стороны (купить удобрения подешевле, чем в кооперативе, или продать продукцию подороже, чем её скупает кооператив) могут иметь одно из трёх возможных объяснений:

- Неправильный расчёт на этапе создания кооператива: члены кооператива неверно рассчитали выгоду от эффекта масштаба; это дополнительный аргумент за то, чтобы до создания кооператива на основании имеющегося опыта спланировать деятельность кооператива на длительную перспективу (что очень сложно, но совершенно необходимо);

- Намеренный демпинг со стороны конкурентов кооператива – коммерческих организаций; ещё классики теории сельскохозяйственной кооперации отмечали, что ради разорения кооператива предприниматель готов пойти на демпинг и работу в убыток в определённый год – добившись цели закрытия кооператива, он в следующие периоды вернёт себе потерянные доходы; противодействовать демпингу можно, только гласно

обсуждая ситуацию на общем собрании и сохраняя верность кооперативу даже когда это, казалось бы, невыгодно отдельным членам;

- Некомпетентность или злоупотребления исполнительных органов кооператива (председателя, правления); недопущение или исправление такой ситуации достигается только за счёт обязательного постоянного участия членов в управлении кооперативом.

Участие в управлении кооперативом предполагает затраты времени и сил со стороны всех членов кооператива. Это также плата за ту экономию, которая достигается (или должна достигаться) вследствие кооперации. Если члены кооператива отстранятся от управления, если избранный ими наблюдательный совет будет действовать только формально, рано или поздно эффект от кооператива сойдёт на нет, вследствие небрежения или злоупотреблений со стороны исполнительных органов.

Таким образом, если инициаторы создания кооператива не готовы поступиться (в оговорённых, в том числе, на бумаге, объёмах) своей хозяйственной самостоятельностью, от создания сельскохозяйственного потребительского кооператива лучше отказаться.

Если инициаторы создания кооператива не готовы вникать в текущую хозяйственную деятельность кооператива, искать причины возникших проблем и, при необходимости, принимать на себя управленческие функции (в том числе – на безвозмездной основе), от создания сельскохозяйственного потребительского кооператива также лучше отказаться.

Участие в сельскохозяйственном потребительском кооперативе и
непредвиденные расходы сельскохозяйственного
товаропроизводителя

Сельскохозяйственный потребительский кооператив является хозяйствующим субъектом в том смысле, что он (как и коммерческие посредники) скупает молоко, поставяет удобрения, эксплуатирует технику, принимает и выдаёт займы. Хозяйственная деятельность невозможна без риска. Даже если правление не совершает очевидных ошибок, стечение случайных обстоятельств (колебания цен, природные условия, принятие новых нормативных документов) может создать у кооператива непредвиденные расходы. Единственный источник их покрытия – средства членов кооператива. Покрытие убытков может производиться двумя

основными способами – заблаговременным накоплением средств в резервном фонде (в том числе, за счет прибыли) или дополнительными взносами по факту получения убытков. Но и в том, и в другом случае источник один – члены кооператива.

Если у части инициаторов создания кооператива нет осознанной готовности финансировать возможные убытки кооператива (а объём этих убытков заранее неизвестен), от создания кооператива лучше отказаться.

Заключение

Когда человечество перешло от охоты и собирательства к производству продовольствия, первые животноводы и земледельцы (как свидетельствуют данные археологии) страдали от недоедания и общего стресса, связанного с перестройкой их жизни. Но уже через несколько поколений их потомки обогнали по уровню, продолжительности и качеству жизни своих современников – охотников и рыболовов.

Переход от ведения сельского хозяйства «по Робинзону» - когда всё делается самостоятельно – к объединению некоторых функций между хозяйствами соседей – тоже не обойдётся без стрессов. Придётся привыкать к координации деятельности, расходованию времени на решение общих вопросов, улаживанию внутрикооперативных конфликтов.

Авторы искренне надеются, что мы отличаемся от своих далёких предков – уже хотя бы тем, что знаем, что конкретно нас ждёт на этом пути, а, значит, можем надеяться на сокращение неудобств от неизбежных изменений, связанных с кооперативной перестройкой сельского хозяйства.

