

**МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСОБЕННОСТИ ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
В ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ ОБЩЕСТВАХ <*>**

С.Н. ХРИСТОЛЮБОВ

<*> Khristolyubov S.N. Methodological peculiarities of accounting and reporting in cooperative societies.

Христолюбов С.Н., соискатель, Поволжский государственный технологический университет (г. Йошкар-Ола).

Исследование вопросов ведения бухгалтерского учета в организациях является актуальной научно-практической задачей. В статье проанализированы методологические особенности ведения бухгалтерского учета в потребительских обществах. По мнению автора, с вступлением в силу [Приказа](#) Министерства финансов Российской Федерации N 66н "О формах бухгалтерской отчетности организаций" все организации должны утвердить в приложении к учетной политике применяемые формы бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, потребительские общества, ПБУ, основные средства.

The study of issues of accounting and reporting in the companies is a topical scientific-practice task. The article analyses the methodological peculiarities of accounting and reporting in cooperative societies. The author believes that with entering into force of [Order](#) of the Ministry of Finance of the Russian Federation N 66n "On the Forms of Accounting Records of the Companies" all the companies shall confirm in the appendix to the accounting policy of the applied forms of accounting (financial) records.

Key words: accounting and reporting, cooperative societies, Accounting Regulations, fixed assets.

Потребительское общество - добровольное объединение граждан и (или) юридических лиц, созданное, как правило, по территориальному признаку на основе членства путем объединения его членами имущественных паевых взносов для торговой, заготовительной, производственной и иной деятельности в целях удовлетворения материальных и иных потребностей его членов <1>.

<1> О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации: [Закон](#) Российской Федерации от 19 июня 1992 г. N 3085-1. М.: ИД Центросоюза, 2000.

Деятельность потребительских обществ имеет ряд особенностей:

1. Двойственная юридическая трактовка деятельности. С одной стороны, потребительские общества являются некоммерческими организациями, осуществляющими социальную миссию и заботящимися об удовлетворении материальных и иных потребностей их членов. С другой стороны, потребительские кооперативы, согласно [ст. 50](#) Гражданского кодекса РФ <2>, имеют право осуществлять коммерческую деятельность в рамках осуществления своих функций.

<2> Гражданский кодекс Российской Федерации. [Ч. 1 - 4](#): по состоянию на 1 февр. 2009 г. М.: Проспект, 2009.

2. Все потребительские общества объединены в единую систему во главе с Центросоюзом РФ. Это обуславливает сложную вертикальную систему управления в них.

3. Целью деятельности потребительских обществ не является получение прибыли, вследствие чего они достаточно часто могут быть убыточными. Кроме того, частные предприятия более мобильны и эффективны, зачастую имеют существенный уровень прибыли, который направляют на саморазвитие. Совокупность этих факторов значительно снижает конкурентоспособность отдельных потребительских обществ и потребительской кооперации в целом.

4. Потребительская кооперация в России существует уже 180 лет <3>. Как и любая долго существующая система, она в значительной степени потеряла мобильность и стала тяжело восприимчивой

к инновациям.

<3> Центросоюз РФ: офиц. сайт [Электронный ресурс]. URL: www.rus.coop.

Специфика деятельности потребительских обществ во многом определяет особенности методологии бухгалтерского учета в них. Для их рассмотрения определим понятие "методология".

Философский энциклопедический словарь трактует понятие "методология" как совокупность познавательных средств, методов, приемов, используемых в какой-либо науке <4>.

<4> Портал словарей сайта "Яндекс" [Электронный ресурс]. URL: www.slovari.yandex.ru.

Большой энциклопедический словарь трактует понятие "методология" как "учение о структуре, логической организации, методах и средствах деятельности; методология науки - учение о принципах построения, формах и способах научного познания" <5>.

<5> Там же.

Словарь бизнес-терминов дает следующее определение понятия "методология": это совокупность методов, дающих представление о структуре, принципах построения, методах и средствах деятельности, формах и способах научного познания <6>.

<6> Там же.

Учитывая эти определения, мы под методологией бухгалтерского учета понимаем совокупность способов ведения бухгалтерского учета, которые применяет какая-либо группа организаций или конкретный экономический субъект.

Попытаемся выделить основные особенности существующей методологии бухгалтерского учета в потребительских обществах:

1. Потребительские общества как некоммерческие организации могут не применять некоторые Положения по бухгалтерскому учету: ПБУ 2/2008 "Учет договоров строительного подряда", ПБУ 8/2010 "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы", ПБУ 18/02 "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" <7>.

<7> Министерство финансов РФ: офиц. сайт [Электронный ресурс]. URL: www.minfin.ru.

2. На основании п. 17 ПБУ 6/01 потребительское общество как некоммерческая организация не начисляет амортизацию основных средств <8>. Информация об их износе обобщается на забалансовом счете 010 "Износ основных средств".

<8> Там же.

3. В потребительских обществах не формируется уставный капитал, а создается паевой фонд за счет членских (паевых) взносов пайщиков. Пайщики также уплачивают вступительные взносы, которые учитываются на отдельном субсчете счета 86 "Целевое финансирование".

4. Потребительские общества могут создавать специальные фонды - неделимый фонд, фонд развития потребительской кооперации, фонд поддержки социальной миссии потребительской кооперации и иные, каждый из которых имеет свое целевое назначение. Они должны учитываться на счете 83 "Добавочный капитал".

5. Потребительские общества ведут многоотраслевую деятельность, что существенно усложняет методологию учета и труд работников бухгалтерии.

Исследование практики организации и ведения учета в ряде потребительских обществ позволило нам выделить достаточно большое количество проблем, а зачастую и ошибок. Остановимся на наиболее существенных из них:

1. Начисление амортизации основных средств в нарушение п. 17 ПБУ 6/01 <9>.

<9> Там же.

2. Проведение переоценки основных средств в нарушение п. 15 ПБУ 6/01 <10>.

<10> Там же.

3. Начисление амортизации и переоценка нематериальных активов в нарушение п. п. 17 и 24 ПБУ 14/2007 <11>.

<11> Там же.

4. Создание резерва на ремонт основных средств, несмотря на то что данный вид резерва не соответствует критериям оценочного обязательства, указанным в п. 5 ПБУ 8/2010 <12>. Потребительское общество может не применять данное ПБУ как социально ориентированная некоммерческая организация, но тогда оно не должно создавать резервы предстоящих расходов вообще, т.к. в бухгалтерском законодательстве не дано их понятие и не описаны варианты создания.

<12> Там же.

5. В учетной политике большинства потребительских обществ по-прежнему описывается порядок учета расходов будущих периодов, несмотря на то что это понятие было убрано из Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации <13>, и Министерство финансов считает его неактуальным в связи с приближением российских стандартов бухгалтерского учета к МСФО.

<13> Компания "Гарант": офиц. сайт [Электронный ресурс]. URL: www.garant.ru.

6. В учетной политике не раскрывается порядок создания резервов по сомнительным долгам в нарушение п. 70 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации <14>.

<14> Министерство финансов РФ: офиц. сайт.

7. Большинство потребительских обществ учитывает управленческие расходы на счете 44 "Расходы на продажу". Мы считаем это в корне неверным и предлагаем учитывать данный вид расходов на счете 26 "Общехозяйственные расходы" и показывать в отчете о прибылях и убытках по строке "управленческие расходы".

8. С 1 января 2012 г. в соответствии с Положением о порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории Российской Федерации <15> организации должны самостоятельно рассчитывать лимит кассы. В учетной политике кооперативным организациям необходимо описать порядок создания лимита. К сожалению, большинство потребительских обществ создают только приказ об установлении лимита.

<15> Компания "Гарант": офиц. сайт.

9. С вступлением в силу Приказа Министерства финансов РФ N 66н "О формах бухгалтерской отчетности организаций" <16> все организации должны утвердить в приложении к учетной политике применяемые формы бухгалтерской (финансовой) отчетности. Этот вопрос является очень важным, т.к. новые формы не расшифровывают статьи отчетности, и каждая организация должна самостоятельно определить их детализацию. Кроме того, форму пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках организации должны определять самостоятельно с учетом пояснений в табличной форме, рекомендованных Минфином России. Большинство потребительских обществ просто утверждают формы, приведенные в Приказе N 66н. Мы считаем это в корне неверным. Во-первых, отчетность должна раскрывать максимально объективно финансовое положение организации, для этого необходимо детализировать статьи в разрезе наиболее существенных показателей и разработать наиболее эффективные формы пояснений, учитывающие особенности деятельности каждого потребительского

общества. Во-вторых, новые формы отчетности не всегда позволяют отразить отдельные показатели, например незавершенное строительство, и каждое потребительское общество обязано пояснить, где оно учитывает подобные показатели, - либо отразить этот вопрос в пояснениях, либо в приложении к учетной политике.

<16> Министерство финансов РФ: офиц. сайт.

10. С 1 января 2013 г. в соответствии с Федеральным [законом](#) N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" все организации будут обязаны отразить в отдельных приложениях к учетной политике все применяемые формы первичных документов и учетных регистров <17>. На наш взгляд, это наиболее спорное положение Закона N 402-ФЗ на данный момент, т.к. создание подобного приложения отнимет множество сил работников бухгалтерии и превратит учетную политику любого экономического субъекта в чрезвычайно объемный документ. В большинстве потребительских обществ не утверждены даже формы учетных регистров на текущий момент.

<17> Там же.

Решение рассмотренных нами проблем и исправление ошибок, встречающихся в методологии бухгалтерского учета, применяемой потребительскими обществами, позволят им улучшить качество бухгалтерской информации, повысить эффективность управления и в конечном счете увеличить рентабельность деятельности. То есть сделать первый шаг в решении комплекса проблем, которые затрагивают сейчас всю систему потребительской кооперации России.

Источники и литература

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Ч. 1 - 4: по состоянию на 1 февр. 2009 г. М.: Проспект, 2009.
2. О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации: [Закон](#) Российской Федерации от 19 июня 1992 г. N 3085-1. М.: ИД Центросоюза, 2000.
3. Серебрякова Т.Ю. Внутренний контроль в потребительской кооперации: Моногр. / Отв. ред. Е.А. Еленевская; Рос. ун-т кооп.; Чебоксар. кооп. ин-т. Чебоксары, 2007.
4. Учет, анализ, аудит: Учеб. пособие / Под ред. Т.Ю. Серебряковой. Чебоксары: ЧКИ РУК, 2011.
5. Федосенко Т.В. Аудит потребительских обществ: Моногр. / Отв. ред. Е.А. Еленевская; Рос. ун-т кооп.; Чебоксар. кооп. ин-т. Чебоксары, 2008.
6. Компания "Гарант": офиц. сайт [Электронный ресурс]. URL: www.garant.ru.
7. Министерство финансов РФ: офиц. сайт [Электронный ресурс]. URL: www.minfin.ru.
8. Центросоюз РФ: офиц. сайт [Электронный ресурс]. URL: www.rus.coop.
9. Портал словарей сайта "Яндекс" [Электронный ресурс]. URL: www.slovari.yandex.ru.