**Рекомендации по заполнению Пояснений к годовой бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных кооперативов**

В данных рекомендациях определен состав и порядок раскрытия информации, предусмотренный законодательством о бухгалтерском учете для сельскохозяйственных кооперативов, но может использоваться и организациями других форм собственности.

Дополнительная информация, сопутствующая бухгалтерской отчетности, предусмотренная разд. VIII ПБУ 4/99, может быть изложена в пояснительной записке.

В этом случае под пояснительной запиской понимается дополнительный документ, который не является приложением к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах. Указанный документ включается, как правило, в состав годового отчета организации или иных аналогичных документов.

Информация, сопутствующая бухгалтерской отчетности, должна представляться таким образом, чтобы было ясно, что она не входит в состав бухгалтерской отчетности. В частности, в бухгалтерской отчетности не должно быть ссылок на эту информацию, а из ее наименования не должно создаваться ошибочное впечатление, что она является частью бухгалтерской отчетности. Такая информация должна быть обособлена от бухгалтерской отчетности. Об этом сказано в Информации Минфина России N ПЗ-10/2012, Письме Минфина России от 09.01.2013 N 07-02-18/01.

В составе сопутствующей информации раскрываются (п. п. 31, 39 ПБУ 4/99):

1. Краткая характеристика деятельности организации (обычные (основные) виды деятельности; текущая, инвестиционная и финансовая деятельность).

2. Среднегодовая численность работающих за отчетный период или численность работающих на отчетную дату.

3. Состав (фамилии и должности) членов исполнительных и контрольных органов организации.

4. Динамика важнейших экономических и финансовых показателей деятельности организации за ряд лет.

В частности, приводятся основные показатели деятельности, характеризующие качественные изменения в имущественном и финансовом положении, факторы, повлиявшие в отчетном году на финансовые результаты деятельности организации, а также принятый порядок расчета аналитических показателей - рентабельность, доля собственных оборотных средств и пр. (в случае необходимости).

5. Планируемое развитие организации (новые направления деятельности, их экономическое обоснование).

6. Предполагаемые капитальные и долгосрочные финансовые вложения.

7. Политика в отношении заемных средств, управления рисками.

8. Деятельность организации в области научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ.

9. Иная информация, интересующая возможных пользователей бухгалтерской отчетности.

Согласно разъяснениям Минфина России в составе информации, сопутствующей годовой бухгалтерской отчетности, могут быть представлены сведения о затратах на энергетические ресурсы и об экологической деятельности организации (Информация Минфина России N ПЗ-10/2012, п. 39 ПБУ 4/99, п. п. 21, 22, 23 Письма Минфина России N ПЗ-7/2011).

Не следует путать пояснительную записку, содержащую информацию, сопутствующую бухгалтерской отчетности, с Пояснениями к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, которые входят в состав бухгалтерской отчетности.

Составлять и сдавать бухгалтерскую отчетность должны те, кто обязан вести бухучет. А это все организации независимо от правового статуса и применяемой системы налогообложения ([ч. 1 ст. 6](https://vip.1gl.ru/#/document/99/902316088/XA00M8G2MQ/), [ч. 2 ст. 13](https://vip.1gl.ru/#/document/99/902316088/XA00M742MU/) Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ).

Не обязаны составлять бухгалтерскую отчетность [при определенных условиях](https://vip.1gl.ru/#/document/16/58675/qwert1/) лишь индивидуальные предприниматели и структурные подразделения иностранных организаций. Это следует из [части 2](https://vip.1gl.ru/#/document/99/902316088/XA00M9G2N4/) статьи 6 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ.

В соответствии с частями 1, 2 статьи 14 Федерального закона "О бухгалтерском учете" годовая бухгалтерская отчетность коммерческой организации состоит из бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и приложений к ним; некоммерческой организации – из бухгалтерского баланса, отчета о целевом использовании средств и приложений к ним.

Приложениями к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (отчету о целевом использовании средств) являются отчет об изменениях капитала, отчет о движении денежных средств и иные приложения (пояснения) (п. 2 приказа Минфина РФ от 02.07.2010г. № 66н). Аналогичные правила предусмотрены Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99 (п.п. 5, 24-31).

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность, в приложениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (отчету о целевом использовании средств) приводят только наиболее важную информацию, без знания которой невозможна оценка финансового положения и финансовых результатов их деятельности. При этом они вправе составлять бухгалтерскую отчетность в порядке, предусмотренном для организаций, не применяющих упрощенные способы ведения бухгалтерского учета (п. 6 приказа Минфина РФ от 02.07.2010г. № 66н).

Согласно частям 4, 5 статьи 6 Федерального закона "О бухгалтерском учете" упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность, вправе применять субъекты малого предпринимательства и некоммерческие организации (за исключением сельскохозяйственных кредитных потребительских кооперативов).

Таким образом, сельскохозяйственные кооперативы составляют пояснения годовой бухгалтерской отчетности в следующем порядке:

|  |  |
| --- | --- |
| **Категория сельскохозяйственного кооператива** | **Подготовка пояснений** |
| Сельскохозяйственный производственный кооператив, не относящийся к субъектам малого предпринимательства. | Составляет пояснения в общем порядке. |
| Сельскохозяйственный производственный кооператив, относящийся к субъектам малого предпринимательства, не выбравший применение упрощенных способов ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность. | Составляет пояснения в общем порядке. |
| Сельскохозяйственный производственный кооператив, относящийся к субъектам малого предпринимательства, выбравший применение упрощенных способов ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность. | Включает в пояснения наиболее важную информацию, без знания которой невозможна оценка финансового положения и финансовых результатов деятельности. |
| Сельскохозяйственный потребительский кооператив (за исключением сельскохозяйственного кредитного потребительского кооператива). | Включает в пояснения наиболее важную информацию, без знания которой невозможна оценка финансового положения и финансовых результатов деятельности. |
| Сельскохозяйственный кредитный потребительский кооператив. | Составляет пояснения в общем порядке. |

В соответствии с пунктом 24 Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99 в пояснениях бухгалтерской отчетности раскрываются дополнительные сведения, необходимые для оценки финансового положения и финансовых результатов деятельности организации, которые не целесообразно включать в бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках. Состав и содержание сведений, включаемых в пояснения, определяются федеральными стандартами бухгалтерского учета (п. 6 ч. 3 ст. 21 Федерального закона "О бухгалтерском учете"). Содержание пояснений, оформленных в табличной форме, определяется организацией самостоятельно с учетом приложения № 3 к приказу Минфина РФ от 02.07.2010г. № 66 (п. 4 этого приказа).

Исходя из этого, в пояснения годовой бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных кооперативов включаются следующие сведения:

1. Способы ведения бухгалтерского учета, без знания о применении которых невозможна достоверная оценка финансового положения, финансовых результатов деятельности и движения денежных средств.

2.Формирование учетной политики, исходя из допущений, отличных от допущений, предусмотренных п. 5 ПБУ 1/2008 и причины их применения

3. Примененные альтернативные способы бухгалтерского учета, причины их применения, способы бухгалтерского учета, предусмотренные РСБУ, от которых сделано отступление, значения всех показателей бухгалтерской отчетности до отступления, после него и величина корректировки.

4. Изменение учетной политики, причина изменений учетной политики, содержание изменений учетной политики, порядок отражения последствий учетной политики в бухгалтерском учете и налоговом учете.

 В целом следует руководствоваться п.п.17-23 ПБУ1/2008 «Учетная политика организации».

 Сельскохозяйственные кооперативы, не применяющие упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность, выступающие в качестве подрядчиков или субподрядчиков по договорам строительного подряда, оказания услуг в области архитектуры, инженерно-технического проектирования в строительстве и иных услуг, неразрывно связанных со строящимся объектом, на выполнение работ по восстановлению зданий, сооружений, судов, по ликвидации (разборке) их, включая связанное с ней восстановление окружающей среды, длительность выполнения которых составляет более одного отчетного года (долгосрочный характер) или сроки начала и окончания которых приходятся на разные отчетные годы применяют ПБУ2/2008 «Договоры строительного подряда» п.п.27,28 и отражают в пояснениях по договорам, исполнявшимся в отчетном периоде:

-сумму признанной в отчетном периоде выручки по договору, способы определения признанной в отчетном периоде выручки по договору;

-способы определения признанной в отчетном периоде выручки по договору.

По каждому договору, не завершенному на отчетную дату:

-общую сумму понесенных расходов и признанных прибылей(за вычетом признанных убытков) на отчетную дату;

-сумма полученной предварительной оплаты, авансов, задатка на отчетную дату;

-сумма за выполненные работы, не предьявленная заказчику до выполнения определенных условий или до устранения выявленных недостатков на отчетную дату.

Все сельскохозяйственные кооперативы при формировании пояснений должны руководствоваться нормами ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», в том числе п.п.9,10, 25, 37, 11, 27,31. Пояснение должно содержать указание на то, что бухгалтерская отчетность сформирована исходя из действующих в Российской Федерации правил бухгалтерского учета и отчетности, кроме случаев, когда организация допустила при формировании бухгалтерской отчетности отступления от этих правил в соответствии с п. 6 ПБУ 4/99. А также, что существенные отступления в бухгалтерской отчетности от действующих в Российской Федерации правил бухгалтерского учета и отчетности с указанием причин, вызвавших эти отступления, а также результат, который данные отступления оказали на понимание финансового положения организации, финансовых результатов ее деятельности и движения денежных средств (организацией должно быть обеспечено подтверждение оценки в денежном выражении последствий таких отступлений), в том числе:

-от требований и допущений, предусмотренных Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/2008;

-от принципа сопоставимости данных отчетного и предыдущего периода (без учета реорганизации, а также изменений учетной политики);

-от запрета на зачет между статьями активов и пассивов, прибылей и убытков (за исключением случаев, предусмотренных нормативными актами по бухгалтерскому учету);

-от требования о представлении в бухгалтерском балансе числовых показателей в нетто-оценке, то есть за вычетом регулирующих величин (которые раскрываются в пояснениях);

 В части раскрытия информации по материально-производственным запасом целесообразно п.п.23,27 ПБУ5/01 « Учет материально-производственных запасов», в частности необходимо отразить информацию о способах оценки материально-производственных запасов по группам(видам).

При раскрытии информации о учете основных средств следует учесть нормы п.32 ПБУ6/01 «Учет основнфх средств»

В бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности, как минимум, следующая информация:

-о первоначальной стоимости и сумме начисленной амортизации по основным группам основных средств на начало и конец отчетного года;

-о движении основных средств в течение отчетного года по основным группам (поступление, выбытие и т.п.);

-о способах оценки объектов основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами;

-об изменениях стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету (достройка, дооборудование, реконструкция, частичная ликвидация и переоценка объектов);

-о принятых организацией сроках полезного использования объектов основных средств (по основным группам);

-об объектах основных средств, стоимость которых не погашается;

-об объектах основных средств, предоставленных и полученных по договору аренды;

-об объектах основных средств, учитываемых в составе доходных вложений в материальные ценности;

-о способах начисления амортизационных отчислений по отдельным группам объектов основных средств;

-об объектах недвижимости, принятых в эксплуатацию и фактически используемых, находящихся в процессе государственной регистрации.

Сельскохозяйственные кооперативы не применяющие упрощенные способы бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность применяют положения ПБУ8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» пп.24, 25.

По каждому признанному в бухгалтерском учете оценочному обязательству в бухгалтерской отчетности организацией раскрывается в случае существенности, как минимум, следующая информация:

а) величина, по которой оценочное обязательство отражено в бухгалтерском балансе организации, на начало и конец отчетного периода;

б) сумма оценочного обязательства, признанная в отчетном периоде;

в) сумма оценочного обязательства, списанная в счет отражения затрат или признания кредиторской задолженности в отчетном периоде;

г) списанная в отчетном периоде сумма оценочного обязательства в связи с ее избыточностью или прекращением выполнения условий признания оценочного обязательства;

д) увеличение величины оценочного обязательства в связи с ростом его приведенной стоимости за отчетный период (проценты);

е) характер обязательства и ожидаемый срок его исполнения;

ж) неопределенности, существующие в отношении срока исполнения и (или) величины оценочного обязательства;

з) ожидаемые суммы встречных требований или суммы требований к третьим лицам в возмещение расходов, которые организация понесет при исполнении обязательства, а также активы, признанные по таким требованиям в соответствии с пунктом 19 настоящего Положения.

По каждому условному обязательству в бухгалтерской отчетности раскрывается, как минимум, следующая информация:

а) характер условного обязательства;

б) оценочное значение или диапазон оценочных значений условного обязательства, если они поддаются определению;

в) неопределенности, существующие в отношении срока исполнения и (или) величины обязательства;

г) возможность поступлений в результате встречных требований или требований к третьим лицам в возмещение расходов, которые организация понесет при исполнении обязательства.

Сельскохозяйственные производственные кооперативы, сельскохозяйственные потребительские кооперативы в отношении доходов и расходов от предпринимательской деятельности руководствуются положениями ПБУ9/99 «Расходы организации» пп.17,19 и ПБУ 10/99 «Доходы организации» п.п.20,22.В обязательном порядке следует отразить порядок признания выручки и порядок признания коммерческих и управленческих расходов.

Все сельскохозяйственные кооперативы при раскрытии информации о нематериальных активов руководствуются п.41 ПБУ14\2007 « Учет нематериальных активов».

Все сельскохозяйственные кооперативы при раскрытии информации по займам и кредитам обязаны руководствоваться ПБУ16/2008 « Учет расходов по займам и кредитам» п.п. 17,18.

В бухгалтерской отчетности организации подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация:

о наличии и изменении величины обязательств по займам (кредитам);

о суммах процентов, причитающихся к оплате заимодавцу (кредитору), подлежащих включению в стоимость инвестиционных активов;

о суммах расходов по займам, включенных в прочие расходы;

о величине, видах, сроках погашения выданных векселей, выпущенных и проданных облигаций;

о сроках погашения займов (кредитов);

о суммах дохода от временного использования средств полученного займа (кредита) в качестве долгосрочных и (или) краткосрочных финансовых вложений, в том числе учтенных при уменьшении расходов по займам, связанных с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива;

о суммах включенных в стоимость инвестиционного актива процентов, причитающихся к оплате заимодавцу (кредитору), по займам, взятым на цели, не связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива.

В случае неисполнения или неполного исполнения заимодавцем договора займа (кредитного договора) организация-заемщик раскрывает в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности информацию о суммах займов (кредитов), недополученных по сравнению с условиями договора займа (кредитного договора).

 Сельскохозяйственные кооперативы, являющиеся налогоплательщиками налога на прибыль, не применяющие упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность при раскрытии информации руководствуются п.25 ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций».

При раскрытии информации о финансовых вложениях целесообразно руководствоваться п.42 ПБУ 19/02 « Учет финансовых вложений».

Все сельскохозяйственные кооперативы при изменении оценочных значений применяют нормы п.6 ПБУ/21/2008 «Изменения оценочных значений»:

В пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организация должна раскрывать следующую информацию об изменении оценочного значения:

- содержание изменения, повлиявшего на бухгалтерскую отчетность за данный отчетный период;

- содержание изменения, которое повлияет на бухгалтерскую отчетность за будущие периоды, за исключением случаев, когда оценить влияние изменения на бухгалтерскую отчетность за будущие периоды невозможно. Факт невозможности такой оценки также подлежит раскрытию.

 Раскрытие информации об исправлении ошибок в бухгалтерской отчетности всеми сельскохозяйственными кооперативами осуществляется с применением п. п.15,16 ПБУ22/2010:

 В пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности организация обязана раскрывать следующую информацию в отношении существенных ошибок предшествующих отчетных периодов, исправленных в отчетном периоде:

1) характер ошибки;

2) сумму корректировки по каждой статье бухгалтерской отчетности - по каждому предшествующему отчетному периоду в той степени, в которой это практически осуществимо;

3) сумму корректировки по данным о базовой и разводненной прибыли (убытку) на акцию (если организация обязана раскрывать информацию о прибыли, приходящейся на одну акцию);

4) сумму корректировки вступительного сальдо самого раннего из представленных отчетных периодов.

 Если определить влияние существенной ошибки на один или более предшествующих отчетных периодов, представленных в бухгалтерской отчетности, невозможно, то в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности раскрываются причины этого, а также приводится описание способа отражения исправления существенной ошибки в бухгалтерской отчетности организации и указывается период, начиная с которого внесены исправления.

 Информация о движении денежных средств всеми сельскохозяйственными кооперативами отражается согласно норма п. п. 24, 25 ПБУ23/2011 « Отчет о движении денежных средств».

 Организация раскрывает имеющиеся по состоянию на отчетную дату возможности привлечь дополнительные денежные средства, в том числе:

а) суммы открытых организации, но не использованных ею кредитных линий с указанием всех установленных ограничений по использованию таких кредитных ресурсов (в том числе о суммах обязательных минимальных (неснижаемых) остатков);

б) величину денежных средств, которые могут быть получены организацией на условиях овердрафта;

в) полученные организацией поручительства третьих лиц, не использованные по состоянию на отчетную дату для получения кредита, с указанием суммы денежных средств, которые может привлечь организация;

г) суммы займов (кредитов), недополученных по состоянию на отчетную дату по заключенным договорам займа (кредитным договорам) с указанием причин такого недополучения.

 Организация раскрывает с учетом существенности следующую информацию:

а) имеющиеся существенные суммы денежных средств (или их эквивалентов), которые по состоянию на отчетную дату недоступны для использования организацией (например, открытые в пользу других организаций аккредитивы по незавершенным на отчетную дату сделкам) с указанием причин данных ограничений;

б) сумму денежных потоков, связанных с поддержанием деятельности организации на уровне существующих объемов производства, отдельно от денежных потоков, связанных с расширением масштабов этой деятельности;

в) денежные потоки от текущих, инвестиционных и финансовых операций по каждому отчетному сегменту, определенному в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Информация по сегментам" (ПБУ 12/2010), утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 8 ноября 2010 г. N 143н (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 14 декабря 2010 г., регистрационный номер 19171);

г) средства в аккредитивах, открытых в пользу организации, вместе с информацией о факте исполнения организацией по состоянию на отчетную дату обязательств по договору с использованием аккредитива. В случае если обязательства по договору с использованием аккредитива организацией исполнены, но средства аккредитива не зачислены на ее расчетный или иной счет, то раскрываются причины и суммы незачисленных средств.

Согласно пункту 2 приказа Минфина РФ от 02.07.2010г. № 66н пояснения бухгалтерской отчетности оформляются в табличной и (или) текстовой форме. Пояснения могут быть оформлены в виде пояснительной записки (п. 5 Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99).

Таким образом, пояснения годовой бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных кооперативов могут быть оформлены в виде одного (единого) либо нескольких документов, содержащих табличную и (или) текстовую информацию.

При подготовке методических рекомендаций использованы Федеральные стандарты, и материалы информационных систем Консультант, Главбух и Гарант.