



ВОПРОСЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ



МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ВОПРОСЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ
КООПЕРАТИВАХ

Информационное издание

Москва
2018

СОДЕРЖАНИЕ

Содержание.....	3
Организация бухгалтерского учета в сельскохозяйственных потребительских кооперативах. Учетная политика.....	4
Бухгалтерский учёт отдельных операций сельскохозяйственных потребительских кооперативов	8
Осуществление учета основных операций хозяйственной деятельности кооперативов в зависимости от вида его деятельности: сбытовой, снабженческой, перерабатывающей	14
Примеры учета отдельных производственных операций (снабженческих, сбытовых, перерабатывающих кооперативов).....	16
Приложение 1. Примерная учетная политика сельскохозяйственного потребительского кооператива.....	24
Приложение 2. Рабочий план счетов.....	33

ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ. УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА

Коммерческая и некоммерческая деятельность сельскохозяйственного потребительского кооператива

Отличие кооператива от коммерческих организаций (по снабжению, сбыту, оказанию услуг и пр.) заключается в том, что кооператив принадлежит своим членам (они же клиенты) – сельскохозяйственным товаропроизводителям, управляется ими, поэтому применяет тарифы (цены закупки сельскохозяйственной продукции, цены поставки ресурсов, цены оказание платных услуг), максимально приближенные к себестоимости (данные тарифы устанавливают либо сами члены кооператива на общем собрании, либо избранное общим собранием и подотчётное ему правление).

Кроме того, кооператив не ставит своей целью получение прибыли, а в тех случаях, когда прибыль всё же получена, члены кооператива или направляют её в свои неделимые фонды (служащие целям развития кооператива, например, покупка нового оборудования) или распределяют прибыль между собой пропорционально своему хозяйственному участию (что по сути является доплатой или скидкой к цене сделок – в зависимости от того, какие операции осуществлял кооператив).

Что касается выбора конкретных вопросов оформления деятельности кооператива (финансирование за счёт членских взносов или за счёт получения платы за услуги; заключение договоров купли-продажи или договоров комиссии), то решение принимается членами кооператива, исходя из вопросов налогового планирования, взаимоотношений с контрагентами, особенностей сертификации продукции и др.

Особенности бухгалтерского учёта СПоК

- ✓ Необходимость ведения отдельного учёта доходов и расходов по коммерческой (предпринимательской) и некоммерческой деятельности. Основным документом, обосновывающим затраты, является смета доходов и расходов.

- ✓ В рабочем плане счетов сельскохозяйственного потребительского кооператива есть отличия от обычного плана счетов коммерческой организации, связанные с формированием неделимого фонда, операций по учету членских взносов; особенностями учета средств целевого финансирования (некоммерческие организации наряду с «традиционными» счетами, которые используются для отражения фактов коммерческой деятельности, применяют также специальные счета для учёта средств целевого финансирования; финансовый результат по некоммерческой деятельности не формируется).

Сельскохозяйственные потребительские кооперативы являются некоммерческими организациями, имеющими право применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность (часть 4 ст.6 Федерального закона от 06.12.2011г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»). В этом случае бухгалтерская (финансовая) отчетность кооператива как некоммерческой организации включает в себя бухгалтерский баланс, отчёт о финансовых результатах и отчет о целевом использовании полученных средств. Кроме того, в состав отчетности СПоК входит ревизионное заключение.

Годовой отчет (о деятельности) и бухгалтерская (финансовая) отчетность кооператива подлежат утверждению общим собранием членов кооператива после их проверки ревизионным союзом и представляются в налоговые органы, органы государственной статистики и иным пользователям в соответствии с заключенными соглашениями (например, региональным органам исполнительной власти при получении субсидий, грантов).

Учетная политика

В соответствии со ст.29 федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 №402-ФЗ к документам бухгалтерского учета относится учетная политика организации. Согласно п.2 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

На практике учетная политика представляет собой документ, содержащий в том числе рабочий план счетов кооператива, требования к оформлению первичных документов, применяемых для целей бухгалтерского учета (счета, накладные, бухгалтерские справки, акты проведения инвентаризации и т.д.).

Кооператив формирует учетную политику не позднее 90 дней со дня государственной регистрации юридического лица. Принятая вновь созданной организацией (кооперативом) учетная политика считается применяемой со дня государственной регистрации юридического лица.

Традиционно учетную политику, которая традиционно формируется главным бухгалтером (иным лицом, на которое возложено ведение бухгалтерского учета кооператива) и утверждается приказом (распоряжением) председателя кооператива.

Вместе с утверждением учетной политики (на практике – в составе учетной политики либо как приложения к ней) утверждаются следующие документы:

- ✓ рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
- ✓ формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- ✓ порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- ✓ способы оценки активов и обязательств;
- ✓ правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- ✓ порядок контроля за хозяйственными операциями;
- ✓ другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

При формировании учетной политики кооператива необходимо учитывать следующие обязательные допущения:

- ✓ активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств членов кооператива и активов и обязательств других организаций (допущение имущественной обособленности);
- ✓ кооператив будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем, и у него отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывности деятельности);
- ✓ принятая кооперативом учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому (допущение последовательности применения учетной политики);
- ✓ факты хозяйственной деятельности кооператива относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

Изменение учетной политики должно быть обоснованным и оформляться приказом (распоряжением) руководителя кооператива. Изменение учетной политики производится с начала отчетного года, если иное не обуславливается причиной такого изменения.

Отражение последствий изменения учетной политики заключается в корректировке включенных в бухгалтерскую отчетность за отчетный период соответствующих данных за периоды, предшествующие отчетному. Указанные корректировки отражаются лишь в бухгалтерской отчетности. При этом никакие учетные записи не производятся.

Изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности кооператива, подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности.

Примечание: в приложении №1 к настоящей брошюре приведена примерная учетная политика сельскохозяйственного потребительского кооператива и рабочий план счетов СПоК.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ОТДЕЛЬНЫХ ОПЕРАЦИЙ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВОВ

Бухгалтерский учет практически всех аспектов хозяйственной деятельности СПоК не отличается от аналогичного учета организаций других организационно-правовых форм, поэтому в настоящей брошюре сделаны акценты на учет операций, специфичных для кооперативов.

Учет источников средств сельскохозяйственных потребительских кооперативов

Источники средств кооператива (собственные средства) можно разделить на следующие группы:

- фонды кооператива;
- средства целевого финансирования;
- нераспределенная прибыль кооператива.

Для осуществления своей деятельности кооператив формирует фонды, составляющие основу имущества кооператива. Виды, размеры этих фондов, порядок их формирования и использования устанавливаются общим собранием членов кооператива в соответствии с уставом кооператива.

Операции с паевым фондом кооператива *(80 счет «Паевой фонд»)*

Основой для формирования имущества СПоК является паевой фонд. Паевой фонд формируется за счет взносов членов кооператива пропорционально их участию в хозяйственной деятельности кооператива.

Для учета паевого фонда СПоК используется счет 80 «Паевой фонд», к которому в практике открываются следующие субсчета:

- ✓ 80.1 «Обязательные паевые взносы членов кооператива»;
- ✓ 80.2 «Дополнительные паевые взносы членов кооператива»;
- ✓ 80.3 «Приращенные паи членов кооператива»;
- ✓ 80.4 «Паевые взносы ассоциированных членов кооператива».

Учет операций по внесению паевых взносов оформляется следующими бухгалтерскими проводками:

Содержание операции	Дебет	Кредит
Отражено увеличение Паевого фонда на сумму обязательного паевого взноса	75	80.1
Отражено увеличение Паевого фонда на сумму дополнительного паевого взноса	75	80.2
Внесены паевые взносы в денежной форме	50,51	75
Внесены паевые взносы в имущественной форме	08,10	75

Учет операций с приращенными паями:

Содержание операции	Дебет	Кредит
Часть прибыли направлена на пополнение приращенных паев членов кооператива	84	76
Суммы, направленные на приращенные паи зачислены в Паевой фонд СПоК	76	80.3
Уменьшен Паевой фонд на сумму погашенных приращенных паев	80.3	76
Выплачены суммы приращенных паев при погашении	76	50, 51

Паевой взнос можно забрать при выходе из кооператива. Члену кооператива, выходящему или исключенному из кооператива, выплачиваются стоимость его обязательного и дополнительного паевого взноса и приращенный пай в размерах, в сроки и на условиях, которые предусмотрены Уставом кооператива.

Учет операций по выплате сумм паевых взносов выходящему члену кооператива:

Содержание операции	Дебет	Кредит
Отражена сумма обязательного паевого взноса, подлежащая погашению	80.1	75
Отражена сумма дополнительного паевого взноса, подлежащая погашению	80.2	75
Отражена сумма приращенных паев, подлежащая выплате	80.3	76
Выплачены суммы паевых взносов	75	50, 51
Выплачены суммы приращенных паев	76	50, 51

Операции с прочими (неделимыми) фондами кооператива

(счета: 82 «Резервный фонд», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 86 «Целевое финансирование»)

Сельскохозяйственный потребительский кооператив обязан формировать резервный фонд, который является неделимым и размер которого должен составлять не менее 10 процентов от паевого фонда кооператива. Порядок формирования резервного фонда устанавливается уставом кооператива. Бухгалтерский учет резервного фонда осуществляется на счете 82 «Резервный фонд».

Кооператив может создавать другие неделимые фонды, порядок создания и использования которых определяется уставом, например:

- ✓ фонд потребления (например, для выплаты материальной помощи и премий исполнительным органам кооператива);
- ✓ фонд накопления (например, для обеспечения кооператива материально-технической базой, ее развития и совершенствования) и другие.

Бухгалтерский учет неделимых фондов может быть организован с использованием счетов 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» или 86 «Целевое финансирование». Источниками формирования неделимых фондов являются членские взносы, специально направленные по решению общего собрания на формирование неделимых фондов или направление части прибыли кооператива по решению общего собрания.

Учет операций по формированию и использованию неделимого фонда:

Содержание операции	Дебет	Кредит
Внесение членских (вступительных) взносов членами (ассоциированными членами) кооператива	50, 51	76
Получение целевых средств из бюджета (например, суммы гранта на развитие материально-технической базы)	76	86
Направление средств целевого финансирования на формирование резервного фонда	86	82
Направление средств целевого финансирования на формирование прочих фондов	86	84,86
Направление части прибыли на формирование фондов кооператива	84	82, 84, 86
Направление средств резервного фонда на покрытие убытка от деятельности кооператива	82	84
Использование средств фонда на цели, определенные внутренними Положениями кооператива и общим собранием	84, 86	26, 76, 70 и др.

Операции со средствами целевого финансирования

(счет 86 «Целевое финансирование»)

К средствам целевого финансирования относят имущество (в том числе, денежные средства), полученное и использованное кооперативом строго по назначению, определенному организацией (либо физическим лицом) – источником целевого финансирования.

Это могут быть взносы членов кооператива; негосударственных организаций, финансирующих отдельные проекты кооператива; поступления сумм государственной помощи (**гранты, субсидии**).

Примечание: кооперативам важно вести отдельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования. При отсутствии такого учета у налогоплательщика, получившего средства целевого финансирования, указанные средства рассматриваются как подлежащие налогообложению (в соответствии с применяемой системой налогообложения) с даты их получения (пп.14 ст.251 Налогового кодекса Российской Федерации).

В настоящее время отсутствует нормативно закреплённая методология учета операций со средствами целевого финансирования в некоммерческих организациях, поэтому кооперативы учитывают данные операции в соответствии с инструкцией по применению счета 86 «целевое финансирование» к Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденному Приказом Минфина от 30.10.2000 №94н.

Учет операций со средствами целевого финансирования:

Содержание операции	Дебет	Кредит
Членом кооператива внесены вступительные взносы;	76	86
Членом кооператива внесены членские взносы	50, 51	76
Кооперативом получены средства гранта, субсидии	50, 51	86

Возвращены неиспользованные средства грантов, субсидии	86	76
	76	50, 51
Поступили основные средства в качестве целевого финансирования (целевых поступлений)	08	86
	01	08
	86	98
Приобретены основные средства за счет целевых поступлений	08	60
	60	51
	01	08
	86	98
За счет средств целевого финансирования покрыты расходы кооператива	86	26
Средства целевого финансирования зачислены в неделимые фонды кооператива.	86	82, 84, 86

Средства целевого финансирования в СПоК используются на покрытие различных расходов в соответствии со сметой кооператива, положениями кооператива, а также соответствующими программами, в соответствии с которыми были выделены средства.

ОСУЩЕСТВЛЕНИЕ УЧЕТА ОСНОВНЫХ ОПЕРАЦИЙ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КООПЕРАТИВОВ В ЗАВИСИМОСТИ ОТ ВИДА ЕГО ДЕЯТЕЛЬНОСТИ: СБЫТОВОЙ, СНАБЖЕНЧЕСКОЙ, ПЕРЕРАБАТЫВАЮЩЕЙ

Основными нормативными документами, регулирующими порядок учета затрат на производство и формирование финансового результата от выпуска продукции (выполнения работ, оказания услуг) являются:

- ✓ Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н;
- ✓ Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 33н.

Учет доходов и расходов кооператива

Подходы к учету доходов и расходов кооператива должны быть указаны в учетной политике кооператива со ссылкой на конкретные положения и смету, утверждаемую общим собранием.

Основные подходы к формированию рабочего плана счетов кооператива по учету доходов и расходов:

1. **Учет затрат.** В действующем Плане счетов для этих целей предусмотрены счета 20-29. Как правило, для начинающих кооперативов достаточно использовать счета 20 «Основное производство» и 26 «Общехозяйственные расходы». Можно использовать один счет 26 «Общехозяйственные расходы», с разделением видов расходов по субсчетам: счет 26 субсчет 1 «Расходы по некоммерческой деятельности», счет 26 субсчет 2 «Расходы по коммерческой деятельности». Для детального учета расходов по видам продукции (работ, услуг) можно использовать счета третьего порядка. При укрупнении и расширении деятельности возможно применение других счетов из этого раздела плана счетов.

2. **Учет доходов.** Поступления по предпринимательской деятельности (выручка) учитываются на счете 90 «Продажи», субсчет 1 «Выручка», доходы, выручкой не являющиеся – на счете 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы».
3. **Учет членских взносов.** Поступления по некоммерческой деятельности (членские взносы) учитываются на счете 86 «Целевое финансирование». При этом необходимо обеспечить отдельный учет по видам финансирования. Это означает необходимость открытия отдельных субсчетов для учета бюджетного финансирования и для учета членских взносов. А если в кооперативе предусмотрены членские взносы для разных целей – желательно открыть отдельные субсчета для каждого вида взносов.

Кроме того, в учетной политике кооператива следует предусмотреть сроки распределения затрат. По возможности следует распределять затраты ежемесячно, если же такой возможности нет – ежеквартально. Такие сроки распределения позволят уменьшить расхождения между данными бухгалтерского и налогового учета. В конце года данные можно скорректировать.

В установленные сроки затраты, накопленные на счетах 20-29, списываются в соответствии с учетной политикой на счета 90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж»; по затратам, которые по смете доходов и расходов финансируются за счет предпринимательской деятельности - на счет 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»; по затратам, которые по смете доходов и расходов и учетной политике финансируются за счет членских взносов или иных видов целевого финансирования - на счет 86 «Целевое финансирование».

Хозяйственные операции, связанные с производственными процессами в кооперативе, учитываются исходя из общих правил учета производственных операций.

ПРИМЕРЫ УЧЕТА ОТДЕЛЬНЫХ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ (СНАБЖЕНЧЕСКИХ, СБЫТОВЫХ, ПЕРЕРАБАТЫВАЮЩИХ КООПЕРАТИВОВ)

Снабженческая деятельность кооператива

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 продажа их членам кооператива).

Учет операций, связанных 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
Сформирована 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

Примечание: покупка сырья и ресурсов в собственность кооператива не противоречит его некоммерческому статусу. Кооператив как некоммерческая организация осуществляет снабженческую деятельность не в своих собственных интересах, а в интересах своих членов.

Сбытовая деятельность 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 яблوك и продажа их в торговую сеть).

Закупка сельскохозяйственной продукции, в том числе у членов кооператива – граждан, ведущих ЛПХ, должна быть оформлена либо договором купли-продажи, либо закупочным актом (унифицированная форма ОП-5, утвержденная постановлением Госкомстата России от 25.12.1998 №132).

Учет операций, связанных со сбытом продукции, поставленной в кооператив его членами (переход права собственности на продукцию к кооперативу):

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
Сформирована 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

Учет операций, связанных со сбытом продукции, поставленной в кооператив его членами (без перехода права собственности на продукцию к кооперативу):

Содержание операции	Дебет	Кредит
Поступила продукция от членов кооператива на комиссию	+004	
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
Отгружена продукция покупателям	-004	
Отражена задолженность покупателей за отгруженную продукцию	76, субсчёт «Расчёты с покупателями»	76, субсчёт «Расчёты с комитентами»
Отражено комиссионное вознаграждение, подлежащее уплате кооперативу членами кооператива	62, субсчёт «Расчёты с комитентами» 90/3	90/1 68 (НДС)
Поступили денежные средства за отпущенную продукцию	51	76, субсчёт «Расчёты с покупателями»
Погашена задолженность перед комитентами (оплата за продукцию членам кооператива)	76, субсчёт «Расчёты с комитентами»	51
Получена от комитента сумма комиссионного вознаграждения (возможен взаимозачёт требований)	51	62, субсчёт «Расчёты с комитентами»

Списаны расходы на продажу	90/2	26
Определен финансовый результат от реализации продукции на основании договора комиссии	90/1 90/9 90/9	90/9 90/2, 90/3 99
Перечислен НДС к уплате в бюджет	68(НДС) 68(НДС)	19 51

Деятельность кооператива по переработке сельскохозяйственной продукции

Перерабатывающие сельскохозяйственные потребительские кооперативы снижают издержки членов на переработку продукции за счет коллективного приобретения перерабатывающих производственных мощностей.

Услуги по переработке и сбыту сельскохозяйственной продукции, а также ее длительному хранению могут оказывать сбытовые кооперативы.

Учет операций, связанных 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

Примечание: вариант учета, при котором перерабатывающий кооператив не приобретает у членов сельскохозяйственную продукцию в свою собственность, а осуществляет переработку давальческого сырья, возвращая членам переработанную продукцию для самостоятельной реализации на практике встречается редко и в данной брошюре не рассматривается.

Деятельность кооператива по оказанию услуг своим членам

Обслуживающие кооперативы оказывают своим членам услуги (как на основании гражданско-правового договора, так и за членские взносы).

Например, на основании гражданско-правового договора кооператив имеет в собственности трактор и оказывает платные услуги своим членам по вспашке земли. Возможна иная ситуация - кооператив собирает у своих членов взносы и арендует у муниципалитета пастбище и нанимает пастуха.

Учет операций, связанных с предоставлением платных услуг членам кооператива на основании гражданско-правового договора

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

Учет операций, связанных с предоставлением услуг членам кооператива за счет членских взносов:

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

ПРИЛОЖЕНИЕ 1.
**ПРИМЕРНАЯ УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ПОТРЕБИТЕЛЬСКОГО
КООПЕРАТИВА И РАБОЧИЙ ПЛАН СЧЕТОВ СПОК.**

Приказ № ____
от «31» декабря 20____г.

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА

на 20____год

Руководствуясь требованиями бухгалтерского и налогового законодательства, с целью соблюдения в организации единой методики ведения бухгалтерского и налогового учета ПРИКАЗЫВАЮ:

принять с 01 января 20____г. года учетную политику для целей бухгалтерского учета и налогообложения следующего содержания:

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

- 1.1. В настоящем приказе определяется учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета СПоК "_____" (далее по тексту – Кооператив), которой устанавливаются принципы отражения в бухгалтерском и налоговом учете всех фактов хозяйственной деятельности и их оценки.
- 1.2. Ответственность за организацию бухгалтерского учета в Кооперативе и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет Председатель Кооператива.

2. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

- 2.1. Ведение бухгалтерского учета в Кооперативе осуществляет главный бухгалтер Кооператива, который подчиняется непосредственно Председателю Кооператива.

- 2.2. Главный бухгалтер Кооператива несет ответственность за формирование Учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской (финансовой), налоговой и статистической отчетности, осуществляет контроль над денежными средствами, имуществом и выполнением обязательств, а также – отчетности, предоставляемой в кооператив второго уровня.
- 2.3. Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписывают Председатель Кооператива и главный бухгалтер.
- 2.4. Кооператив применяет в своей деятельности общую систему налогообложения.
- 2.5. Для ведения бухгалтерского учета кооператив принимает журнально-ордерную форму учета с применением средств автоматизированной обработки учетной информации. При этом ведутся следующие журналы-ордера:
- ж/о № 1 по счету 50
 - ж/о № 2 по счету 51
 - ж/о № 4 по счету 66
 - ж/о № 6 по счету 60
 - ж/о № 7 по счету 71
 - ж/о № 8 по счету 58
 - ж/о № 10 по счетам 02, 05, 10, 26, 69, 70
 - ж/о № 12 по счетам 80, 82, 83
 - ж/о № 15 по счетам 84, 86
- и оборотные ведомости к ним, а также - кассовая и главная книги.
- 2.6. Для ведения налогового учета применяется автоматизированная форма учета.
- 2.7. В целях налогового учета используются данные бухгалтерского учета.
- 2.8. Рабочий план счетов:
- для бухгалтерского учета представлен в Приложении №1. Сформирован на основании Плана счетов бухгалтерского

учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденного Приказом Минфина России от 31.10.2000 №94н.

- для налогового учета - не применяется.

2.9. Все хозяйственные операции оформляются первичными документами, предусмотренными в альбомах унифицированных форм, а также разработанные самостоятельно (Приложение № 2).

2.10. Самостоятельно разработанные формы первичных документов составляются в виде, обеспечивающем достоверность отражения совершенных хозяйственных операций и содержащие среди добавленных реквизитов обязательные:

- а) наименование документа;
- б) дату составления документа;
- в) содержание хозяйственной операции;
- г) измерители хозяйственных операций в натуральном и денежном выражении;
- д) наименование должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;
- е) личные подписи указанных лиц.

2.11. Ревизия финансово-хозяйственной деятельности Кооператива проводится ежегодно по окончании финансового года. Ревизия проводится ревизионным союзом в соответствии со ст.ст. 31-33 Федерального закона Российской Федерации «О сельскохозяйственной кооперации» от 8 декабря 1995 г. № 193-ФЗ.

2.12. Инвентаризация имущества и обязательств проводится в сроки, установленные приказом Председателя Кооператива.

2.13. Бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется и предоставляется Кооперативом с применением типовых форм отчетности. Налоговая отчетность составляется и предоставляется в форме налоговых расчетов и налоговых деклараций. Отчетность представляется в соответствующие адреса лично, по почте или по каналам электронной связи

(годовая отчетность - после утверждения на Общем собрании Кооператива).

3. МЕТОДИЧЕСКИЕ ВОПРОСЫ ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА

В целях ведения бухгалтерского учета учет доходов и расходов ведется методом начисления.

В целях ведения налогового учета учет доходов и расходов ведется методом начисления.

Доходы Кооператива состоят из доходов от коммерческой деятельности и поступлений от некоммерческой деятельности.

К доходам от коммерческой деятельности относятся: выручка за услуги, оказываемые Кооперативом по видам деятельности, согласно Устава Кооператива, проценты по депозитным счетам банков, проценты, начисляемые на остаток по расчетному счету, поступления от продажи основных средств и прочих активов, штрафы, пени, неустойки за невыполнение условий договора и пр.

К поступлениям от некоммерческой деятельности относятся вступительные и членские взносы членов и ассоциированных членов Кооператива; целевые поступления из бюджета; целевые поступления от прочих организаций в виде грантов и пр.

Доход от коммерческой деятельности является налогооблагаемой базой при начислении налога на прибыль.

Кооператив применяет следующие варианты бухгалтерского и налогового учета из допускаемых законодательными и нормативными актами:

- 3.1. По основным средствам и нематериальным активам, которые приобретены за счет целевых поступлений и используются в деятельности, не направленной на получение прибыли, амортизация не начисляется, в бухгалтерском учете начисляется износ линейным способом, который учитывается за балансом.
- 3.2. Поступление объектов основных средств (нематериальных активов) отражается записью по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» и кредиту счета 60 «Расчёты с

поставщиками и подрядчиками» на сумму первоначальной стоимости объекта. Оприходование объекта в качестве основного средства (нематериального актива), оформляется записью по дебету счета 01 «Основные средства» (04 «Нематериальные активы») и кредиту счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» на всю сумму первоначальной стоимости и затрат, связанных с приобретением и введением в эксплуатацию объекта.

3.3. По основным средствам и нематериальным активам, которые приобретены за счет целевых поступлений, одновременно делается запись на ту же сумму по дебету счета 86 «Целевое финансирование» и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов». При выбытии объекта основных средств, по которому амортизация не начислялась, делаются записи:

- по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 01 «Основные средства»,
- по дебету счета 98 «Доходы будущих периодов» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» - на сумму балансовой стоимости выбывающего объекта.

При продаже указанных объектов доход от реализации в целях налогового учета уменьшается только на сумму расходов, связанных с такой продажей. В этом случае делаются следующие записи:

- по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» - на сумму выручки,
- по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту корреспондирующих счетов – на сумму расходов, связанных с продажей объекта.

3.4. Срок полезного использования объектов основных средств определяется Кооперативом при принятии объекта к бухгалтерскому учету в зависимости от:

- ожидаемого срока использования этого объекта;
- ожидаемого физического и морального износа.

Срок полезного использования объекта основных средств устанавливается приказом Председателя Кооператива.

- 3.5. При исчислении налога на имущество стоимость основных средств уменьшается на сумму начисленного износа.
- 3.6. По основным средствам, приобретенным за счет доходов, формирующих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль и используемым в деятельности, направленной на получение таких доходов, амортизация начисляется линейным способом и включается в состав расходов.
- 3.7. Переоценка основных средств не производится.
- 3.8. Затраты на ремонт основных средств списываются единовременно, как в бухгалтерском, так и в налоговом учете.
- 3.9. Материально-производственные запасы (канцелярские товары, хозяйственные товары, ГСМ) принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости, учитываются на счет 10 «Материалы», единовременно, в конце каждого месяца, списываются по Акту списания материалов на общехозяйственные расходы.
- 3.10. Учет материальных ценностей ведется без использования счетов 15 и 16, транспортно-заготовительные расходы включаются в фактическую себестоимость ценностей.
- 3.11. Учет расходов, которые осуществляются за счет целевых источников, ведется обособленно. Для учета расходов используется субсчет 1 «Общехозяйственные расходы по некоммерческой деятельности» счёта 26 «Общехозяйственные расходы», на котором обобщается вся информация о затратах, связанных с деятельностью кооператива. Расходы, учтенные на счете 26.1 «Общехозяйственные расходы по некоммерческой деятельности», ежеквартально списываются в дебет счета 86.
- 3.12. Учет расходов, учитываемых в составе затрат по коммерческой деятельности, ведётся обособленно. Для учета расходов используется субсчет 2 «Общехозяйственные расходы по коммерческой деятельности» счёта 26 «Общехозяйственные

расходы», на котором обобщается вся информация о затратах, связанных с деятельностью кооператива. Расходы, учтенные на счете 26.2 «Общехозяйственные расходы по коммерческой деятельности», ежеквартально списываются в дебет счета 90 или счета 91 «Прочие доходы и расходы».

3.13. Резервы под снижение стоимости активов; резервы по сомнительным долгам; резервы расходов на ремонт основных средств; резерв предстоящих расходов на оплату отпусков; резерв на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет в кооперативе не создаются.

4. ВОПРОСЫ ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА ИСТОЧНИКОВ СРЕДСТВ КООПЕРАТИВА

4.1. К собственным источникам кооператива относятся фонды и резервы. Порядок формирования и использования фондов и резервов определяется Уставом.

4.2. Учет Паевого фонда ведется на счете 80 «Паевой фонд». К нему открываются следующие субсчета:

- Обязательные паевые взносы,
- Дополнительные паевые взносы,
- Паевые взносы ассоциированных членов.
- Приращенные паи членов кооператива.
- Приращенные паи ассоциированных членов кооператива.

4.3. Учет обязательств вновь принятых членов и ассоциированных членов кооператива по взносам в Паевой фонд ведется на счете 75 «Расчеты с членами». К этому счету открывают субсчета:

- Расчеты по взносам в паевой фонд (для учета расчетов по всем видам взносов);
- Расчеты по выплате доходов (для учета расчетов по выплате дивидендов и кооперативных выплат).

4.4. Кооператив формирует резервный фонд для обеспечения непредвиденных расходов, который является неделимым и размер которого устанавливается в соответствии с Уставом Кооператива.

- 4.5. Для учета Резервного фонда применяется счет 82 «Резервный фонд».
- 4.6. Для учета расчетов по формированию Резервного фонда за счет взносов членов кооператива используется субсчет «Расчеты по взносам в резервный фонд» на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».
- 4.7. Кооператив также формирует другие фонды и резервы, по решению Общего собрания Кооператива в соответствии с Уставом Кооператива. Для учета формирования и использования данных фондов используются специальные субсчета на счете 86 «Целевое финансирование» (отдельный субсчет для каждого вида фондов).
- 4.8. Взносы, полученные от членов и ассоциированных членов кооператива, на формирование фондов и резервов кооператива, а также членские взносы на финансирование деятельности кооператива в бухгалтерском учете отражаются с использованием счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (отдельный субсчет для каждого вида взносов). Данные средства учитываются в составе средств целевого финансирования в бухгалтерском учете, а в налоговом учете рассматриваются как целевые поступления и не увеличивают налогооблагаемую базу.

5. ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ РАСХОДОВ И ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

- 5.1. За счет целевых поступлений (средств целевого финансирования) осуществляются расходы, предусмотренные Уставом и Положениями Кооператива и прочими документами, содержащими условия использования таких средств. Данные средства отражаются на счете 86 «Целевое финансирование» (отдельный субсчет для каждого вида целевых поступлений).
- 5.2. За счет средств целевого финансирования, полученных в виде вступительных взносов, осуществляются расходы, связанные с затратами по регистрации Кооператива, вступлению в члены и ассоциированные члены Кооператива, уплатой членских взносов в союзы и ассоциации, членом которых является Кооператив.

За счет средств целевого финансирования, полученных в виде членских взносов на финансирование деятельности Кооператива, осуществляются расходы кооператива, согласно Смете доходов и расходов Кооператива, утвержденной Общим собранием.

- 5.3. Превышение суммы средств целевого финансирования, полученных в виде вступительных или членских взносов над суммой расходов, осуществляемых за счет этих средств в конце года является неиспользованным остатком и может быть израсходовано на финансирование расходов по коммерческой деятельности, либо используется в следующем году на финансирование расходов согласно Сметы доходов и расходов Кооператива.
- 5.4. Средства целевого финансирования из бюджета и от прочих организаций в виде грантов, поступающие в Кооператив на финансирование отдельных некоммерческих проектов, используются согласно отдельно составленной Сметы доходов и расходов.
- 5.5. Превышение суммы расходов, осуществляемых за счет средств целевого финансирования над суммой этих средств в конце года является убытком от некоммерческой деятельности и относится на общий финансовый результат кооператива после начисления налога на прибыль.
- 5.6. За счет доходов, полученных от коммерческой деятельности в виде выручки от предоставления услуг производятся расходы согласно Смете доходов и расходов Кооператива:
 - 5.6.1. заработная плата,
 - 5.6.2. отчисления на социальные нужды,
 - 5.6.3. расходы по содержанию офиса (аренда помещения, оборудование офиса, приобретение программы, переоформление телефона, абонентская плата за телефон),
 - 5.6.4. расчетно-кассовое обслуживание,
 - 5.6.5. другие расходы.

5.7. Расходы, не предусмотренные пп.5.1 – 5.3, относятся к прочим расходам кооператива; в налоговом учете учитываются в составе внереализационных расходов.

5.8. Прибыль и убыток кооператива, определенные по бухгалтерскому балансу по итогам финансового года, распределяются в соответствии с решениями Общего собрания.

6. ЗАКЛЮЧИТЕЛЬНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Ответственность за соблюдение учетной политики возложить на Председателя.

Председатель _____

ПРИЛОЖЕНИЕ №2 К УЧЁТНОЙ ПОЛИТИКЕ.

ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ПОТРЕБИТЕЛЬСКОГО КООПЕРАТИВА « _____ »

Наименование балансового счета	Номер счета	Наименование субсчетов
Основные средства (ОС)	01	1. ОС в некоммерческой деятельности 2. ОС в коммерческой деятельности 11. Выбытие основных средств
Амортизация основных средств	02	1. Амортизация ОС в коммерческой деятельности
Нематериальные активы	04	1. НА в некоммерческой деятельности 2. НА в коммерческой деятельности
Амортизация нематериальных активов	05	1. Амортизация нематериальных активов в коммерческой деятельности
Материалы	10	1. Материалы 2. Топливо
Налог на добавочную стоимость по приобретенным ценностям	19	1. НДС по приобретенным ОС 2. НДС по приобретенным НА 3. НДС по приобретенным материально- производственным запасам 4. НДС по работам (услугам)

Общехозяйственные расходы	26	1. Общехозяйственные расходы по некоммерческой деятельности 2. Общехозяйственные расходы по коммерческой деятельности
Товары	41	
Касса	50	1. Касса организации 2. Денежные документы
Расчетные счета	51	1. Расчетный счет в (наименование банка) Прочие субсчета по каждому открываемому расчетному счету
Финансовые вложения	58	1. Паи в кооперативе второго уровня 2. Другие виды финансовых вложений
Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60	1. Авансы выданные 2. Расчеты по принятым услугам (работам), товарам
Расчеты с покупателями и заказчиками	62	1. Авансы полученные 2. Расчеты по услугам (работам), товарам
Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	66	1. Расчеты по основной сумме кредитов 2. Расчеты по процентам за кредиты 3. Расчеты по основной сумме займов 4. Расчеты по процентам за займы
Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	67	1. Расчеты по основной сумме кредитов (займов) 2. Расчеты по процентам за кредиты (займы)
Расчеты по налогам и сборам	68	1. Налог на доходы физических лиц 2. Налог на имущество 3. Налог на прибыль 4. НДС 5. Транспортный налог Прочие субсчета по каждому уплачиваемому налогу
Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	69	1. Расчеты по социальному страхованию. 2. Расчеты по пенсионному обеспечению. 3. Расчеты по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний
Расчеты с персоналом по оплате труда	70	

Расчеты с подотчетными лицами	71	
Расчеты с членами СПКК	75	1. Расчеты по взносам в паевой фонд 2. Расчеты по выплате доходов (дивидендов, кооперативных выплат)
Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	76	1. Расчеты по имущественному и личному страхованию 2. Расчеты по претензиям 3. Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам 4. Расчеты с разными дебиторами и кредиторами 5. Расчеты по беспроцентным займам с членами кооператива 6. Расчеты по членским взносам 7. Расчеты по вступительным взносам
Паевой фонд	80	1. Обязательные паевые взносы 2. Дополнительные паевые взносы 3. Приращенные паи членов кооператива 4. Паевые взносы ассоциированных членов кооператива
Резервный фонд	82	
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	84	1. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлого года
Целевое финансирование	86	1. Членские взносы 2. Вступительные взносы 3. Целевые бюджетные средства 4. Фонды кооператива
Продажи	90	1. Выручка от реализации услуг, работ, товаров 2. Себестоимость продаж услуг, работ, товаров 3. Налог на добавленную стоимость 9. Прибыль (убыток) от продаж
Прочие доходы и расходы	91	1. Прочие доходы 2. Прочие расходы 3. Сальдо доходов и расходов
Расходы будущих периодов	97	1. Расходы будущих периодов по некоммерческой деятельности

		2. Расходы будущих периодов по коммерческой деятельности
Доходы будущих периодов	98	1. Доходы будущих периодов по некоммерческой деятельности 2. Доходы будущих периодов по коммерческой деятельности
Прибыли и убытки	99	

Забалансовые счета

Арендованные основные средства	001	
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	002	
Материалы, принятые в переработку	003	
Товары, принятые на комиссию	004	
Оборудование, принятое для монтажа	005	
Бланки строгой отчетности	006	
Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	007	
Обеспечения обязательств и платежей полученные	008	1. Гарантии обязательств полученные 2. Залоговые обязательства полученные
Обеспечения обязательств и платежей выданные	009	1. Гарантии обязательств выданные 2. Залоговые обязательства выданные
Износ основных средств	010	1. Износ основных средств, используемых в некоммерческой деятельности
Основные средства, сданные в аренду	011	
Амортизация нематериальных активов	012	Амортизация НА, используемых в некоммерческой деятельности

Отпечатано с готового оригинал-макета
в типографии ФГБНУ «Росинформагротех»,
141261, пос. Правдинский Московской обл., ул. Лесная, 60.
Тел. (495) 993-44-04

Тираж 1000 экз. Заказ № 710



*Данное издание подготовлено ФГБУ «ЦЭО АПК» на основании
материалов, предоставленных РСО «Агроконтроль»*

Контактная информация:

Тел: +7 499 975 55 16

Email: info@cspapk.ru