

ПРАКТИКА

БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА

В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ
ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ



ЦЕНТР КОМПЕТЕНЦИИ
СЕЛЬХОЗКООПЕРАЦИИ

Сахалинской области

СОДЕРЖАНИЕ



РАЗДЕЛ 1. ОСНОВНЫЕ ПОНЯТИЯ

О СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ

2	Общие положения
3	Основные виды СПоК
4	Некоммерческий статус
5	Имущество СПоК

РАЗДЕЛ 2. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ О БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЁТЕ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ

7	Особенности бухгалтерского учёта в СПоК
8	Право применять упрощенную систему бухгалтерского учёта в СПоК
9	Необходимые компетенции для организации бухгалтерского учёта в СПоК
10	Учётная политика СПоК
13	Примерная Учётная политика СПоК
20	План счетов СПоК
21	Примерный План счетов СПоК

РАЗДЕЛ 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ОТДЕЛЬНЫХ ОПЕРАЦИЙ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ

26	Раздельный учёт доходов
26	Формирование источников средств
27	Операции с паевым фондом
29	Операции с резервным фондом
30	Операции с неделимым фондом
31	Операции со средствами целевого финансирования
32	Учёт доходов и расходов
33	Учёт деятельности по оказанию услуг членам кооператива

РАЗДЕЛ 4. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ОСНОВНЫХ ОПЕРАЦИЙ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СПоК В ЗАВИСИМОСТИ ОТ ВИДА ЕГО ДЕЯТЕЛЬНОСТИ: СБЫТОВОЙ, СНАБЖЕНИЧЕСКОЙ, ПЕРЕРАБАТЫВАЮЩЕЙ

35	Общие понятия
37	Учёт основных операций хозяйственной деятельности снабженческих СПоК
38	Учёт основных операций хозяйственной деятельности сбытовых СПоК
41	Учёт основных операций хозяйственной деятельности перерабатывающих СПоК
42	Учёт основных операций хозяйственной деятельности обслуживающих СПоК

РАЗДЕЛ 5. ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ

44	Учёт финансовых результатов некоммерческой деятельности
45	Учёт финансовых результатов предпринимательской деятельности

РАЗДЕЛ 6. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ

48	Виды налогов, порядок начисления и уплаты
50	Особенности применения специальных налоговых режимов для СПоК

РАЗДЕЛ 7. БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЁТНОСТЬ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ

РАЗДЕЛ 8. ПРИМЕРЫ ВНУТРЕННИХ ПОЛОЖЕНИЙ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ

ОСНОВНЫЕ ПОНЯТИЯ

О СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ



«Сельскохозяйственным потребительским кооперативом признается сельскохозяйственный кооператив, созданный сельскохозяйственными товаропроизводителями и (или) ведущими личное подсобное хозяйство гражданами при условии их обязательного участия в хозяйственной деятельности потребительского кооператива.»

(п. 1 ст. 4 ФЗ № 193 от 08.12.1995 г. «О сельскохозяйственной кооперации»)

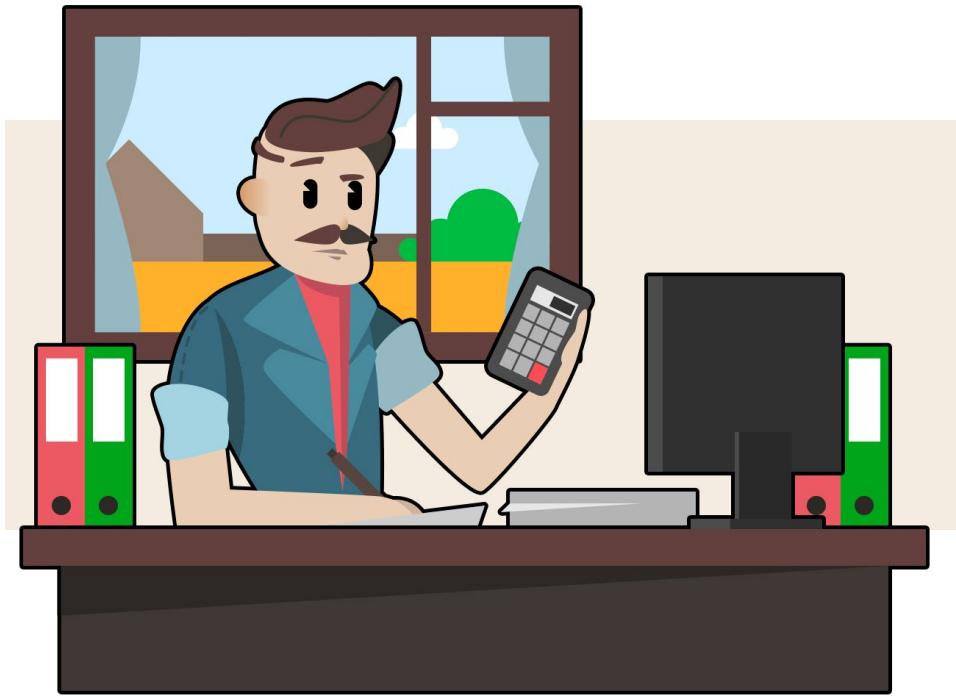
■ ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Особенная роль сельскохозяйственного потребительского кооператива заключается в добровольном объединении сельхозтоваропроизводителей с целью устранения их общих проблем в отраслевой экономической деятельности, решения общих вопросов во взаимодействии с органами власти и надзорными структурами, продвижения собственной сельскохозяйственной продукции на потребительский рынок.

Поэтому с учетом норм действующего российского законодательства **главная цель создания сельскохозяйственного потребительского кооператива** – это повышение индивидуальной хозяйственной деятельности членов кооператива за счет предоставления различного вида услуг. То есть прибыль должен получать не кооператив, а его члены в зависимости от участия в формировании объемов хозяйственной деятельности СПоК. Конечно, прибыль может быть направлена и в неделимые фонды СПоК с целью дальнейшего развития кооператива.

Таким образом, кооперативные принципы определяют основу формирования стратегии и тактики СПоК и служат базой для стабильности, устойчивости и уникальности хозяйственной деятельности кооператива.

На государственном уровне разработана система поддержки сельскохозяйственных потребительских кооперативов за счет государственных программ и в рамках федерального проекта «Создание системы поддержки фермеров и развитие сельской кооперации» в составе национального проекта «Малое и среднее предпринимательство и поддержка индивидуальной предпринимательской инициативы».



■ ОСНОВНЫЕ ВИДЫ СПОК



«Потребительские кооперативы являются некоммерческими организациями и в зависимости от вида их деятельности подразделяются на перерабатывающие, сбытовые (торговые), обслуживающие, снабженческие, растениеводческие, животноводческие и иные кооперативы, созданные в соответствии с требованиями, предусмотренными пунктом 1 настоящей статьи, для выполнения одного или нескольких из указанных в данной статье видов деятельности.»

(п. 2 ст. 4 ФЗ № 193 от 08.12.1995 г. «О сельскохозяйственной кооперации»)

К перерабатывающим кооперативам относятся потребительские кооперативы, занимающиеся переработкой сельскохозяйственной продукции (производство мясных, рыбных и молочных продуктов, хлебобулочных изделий, овощных и плодово-ягодных продуктов, изделий и полуфабрикатов изо льна, хлопка и конопли, лесо- и пиломатериалов и других).

Сбытовые (торговые) кооперативы осуществляют продажу продукции, а также ее хранение, сортировку, сушку, мойку, расфасовку, упаковку и транспортировку, заключают сделки, проводят изучение рынка сбыта, организуют рекламу указанной продукции и другое.

Обслуживающие кооперативы осуществляют механизированные, агрохимические, мелиоративные, транспортные, ремонтные, строительные работы, а также услуги по страхованию (страховые кооперативы), научно-производственному, правовому и финансовому консультированию, электрификации, телефонизации, санаторно-курортному и медицинскому обслуживанию, выдаче займов и сбережению денежных средств (кредитные кооперативы) и другие работы и услуги.

Снабженческие кооперативы образуются в целях закупки и продажи средств производства, удобрений, известковых материалов, кормов, нефтепродуктов, оборудования, запасных частей, пестицидов, гербицидов и других химикатов, а также в целях закупки любых других товаров, необходимых для производства сельскохозяйственной продукции; тестирования и контроля качества закупаемой продукции; поставки семян, молодняка скота и птицы; производства сырья и материалов и поставки их сельскохозяйственным товаропроизводителям; закупки и поставки сельскохозяйственным товаропроизводителям необходимых им потребительских товаров (продовольствия, одежды, топлива, медицинских и ветеринарных препаратов, книг и других).

Растениеводческие и животноводческие кооперативы образуются для оказания комплекса услуг по производству, переработке и сбыту продукции растениеводства и животноводства.

Кредитные кооперативы образуются для кредитования и сбережения денежных средств членов данного кооператива, а страховые - для оказания различного рода услуг по личному и медицинскому страхованию, страхованию имущества, земли, посевов.

СПоК могут создаваться для выполнения не только одного, но и нескольких видов деятельности.

Отличительной особенностью СПоК является условие предоставления членам своего кооператива не менее 50% объема работ (услуг), выполняемых обслуживающими, перерабатывающими, сбытовыми (торговыми), снабженческими, растениеводческими и животноводческими кооперативами. Распространение услуг кооператива на других лиц ограничено указанным процентным соотношением.

■ НЕКОММЕРЧЕСКИЙ СТАТУС

Одной из важнейших особенностей СПоК является тот факт, что они имеют статус некоммерческих организаций, созданных в соответствии с требованиями ФЗ № 193 от 08.12.1995 г. «О сельскохозяйственной кооперации».

Следует учесть, что согласно ст. 50 и 116 части первой Гражданского Кодекса РФ СПоК являются одной из форм некоммерческих организаций, но при этом не попадают под действие ФЗ № 7 от 21.01.1996 г. «О некоммерческих организациях» (в соответствии с п. 1 ст. 3 ФЗ № 7 от 21.01.1996 г. «О некоммерческих организаци-

ях»). Непременное условие, что СПоК является некоммерческой организацией, не влияет на его организацию бухгалтерского учета основных хозяйственных операций, на налогообложение и возможность получения прибыли.

В силу того, что СПоК в отличие от производственного кооператива является некоммерческой организацией, здесь объединяются на основе членства не только граждане, но и юридические лица. Что не предполагает обязательного личного участия своих членов в общих делах. Поэтому здесь нет ограничений на круг участников, подобных ограничениям членства в производственных кооперативах.

Преимущественное отличие сельскохозяйственного потребительского 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 оказания 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 все же получена, члены кооператива или направляют ее 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).

Таким образом, статус некоммерческой организации оказывает влияние на формирование цен и тарифов в СПоК, на цель его деятельности, на принципы получения и распределения прибыли.

СПоК 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. Что касается выбора конкретных способов оформления деятельности кооператива (финансирование за счёт паевых 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.

ИМУЩЕСТВО СПОК

Источники формирования имущества сельскохозяйственного потребительского кооператива перечислены в ст. 34 ФЗ № 193 от 08.12.1995 г. «О сельскохозяйственной кооперации». СПоК является собственником имущества, переданного ему в качестве паевых взносов, а также имущества, произведенного и приобретенного в процессе его деятельности.

Источниками формирования имущества кооператива могут быть как собственные, так и заемные средства, доля которых устанавливается его уставом.

 «Кооператив формирует собственные средства за счет паевых взносов, доходов от собственной деятельности, а также за счет доходов от размещения своих средств в банках, от ценных бумаг и других.»

(п. 2 ст. 34 ФЗ № 193 от 08.12.1995 г. «О сельскохозяйственной кооперации»)

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

Уставом кооператива может быть предусмотрено, что определенную часть принадлежащего кооперативу имущества составляет его неделимый фонд. Размер неделимого фонда устанавливается в стоимостном выражении, в том числе он может устанавливаться исходя из доли собственных средств кооператива (паевого фонда, нераспределенной прибыли (доходов) и других, за исключением резервного фонда). Также уставом кооператива может быть определен перечень объектов имущества, относимого к неделимому фонду. В такой перечень с указанием балансовой стоимости могут включаться здания, строения, сооружения, техника, оборудование, сельскохозяйственные животные, семена, фураж и иное имущество кооператива, не подлежащее в период существования кооператива разделу на паи членов кооператива и ассоциированных членов кооператива или выдаче в натуральной форме при прекращении членства в кооперативе. Решение о формировании неделимого фонда, его размере и перечне объектов имущества, относимого к неделимому фонду, принимается членами кооператива единогласно, если уставом кооператива не определен иной порядок принятия решений по данному вопросу.

Кооператив в обязательном порядке формирует резервный фонд, который является неделимым и размер которого должен составлять не менее 10 процентов от паевого фонда кооператива. Размер, сроки и порядок формирования и использования резервного фонда устанавливаются в соответствии с ФЗ № 193 от 08.12.1995 г. «О сельскохозяйственной кооперации» и уставом кооператива. До формирования в полном объеме резервного фонда кооператив не вправе осуществлять кооперативные выплаты, начисления и выплату дивидендов по дополнительным паевым взносам членов кооператива, а в кредитном кооперативе также получать займы от членов кооператива и ассоциированных членов кооператива.

В потребительском кооперативе резервный фонд формируется за счет отчислений от доходов и за счет внесения членами данных кооперативов дополнительных (целевых) взносов пропорционально участию этих членов в хозяйственной деятельности кооператива и иных источников, предусмотренных уставом потребительского кооператива.

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

О БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ



«Кооператив обязан вести бухгалтерский учет, составлять бухгалтерскую (финансовую) отчетность в соответствии с законодательством Российской Федерации, правильно вести протоколы общих собраний членов кооператива, заседаний правления кооператива и заседаний наблюдательного совета кооператива, реестр членов кооператива и ассоциированных членов кооператива, членские книжки. Член кооператива или ассоциированный член кооператива вправе ознакомиться с документацией и бухгалтерской (финансовой) отчетностью кооператива в порядке, определенном наблюдательным советом кооператива.»

(п. 1 ст. 39 ФЗ № 193 от 08.12.1995 г. «О сельскохозяйственной кооперации»)

Нормативно-правовая база РФ, определяющая принципы и порядок ведения бухгалтерского учета СпоК, сформирована на базе следующих основных законодательных и нормативных актов:

1. Налоговый Кодекс РФ;
2. ФЗ № 193 от 08.12.1995 г. «О сельскохозяйственной кооперации»;
3. ФЗ от 06.12.2011 № 402 «О бухгалтерском учёте»;
4. «Рекомендации по ведению бухгалтерского учёта и отчётности в сельскохозяйственных потребительских кооперативах» (утв. Минсельхозом РФ 25.01.2001г.);
5. «Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» (ПБУ 1/2008), утверждено Приказом МФ РФ от 06.10.2008 г. № 106);
6. «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» (утверждено Приказом МФ РФ от 31.10.2000 г. № 94н) и других.

ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ

При организации бухгалтерского учета СпоК необходимо учесть, что главной целью деятельности сельскохозяйственного потребительского кооператива является предоставление услуг своим членам для развития их хозяйственной деятельности, повышения уровня их доходов. Поэтому сельскохозяйственный потреби-

бительский кооператив, являясь некоммерческой организаций, тем не менее, в большинстве случаев ведет коммерческую (предпринимательскую) деятельность.

В связи с этим самая важная особенность построения бухгалтерского учёта в сельскохозяйственном потребительском кооперативе вытекает из сочетания коммерческой и некоммерческой деятельности СПоК, а также из получения коммерческих доходов и их расходования, получения средств целевого финансирования и их расходования. Перечисленные факторы диктуют необходимость ведения раздельного учёта доходов и расходов по коммерческой и некоммерческой деятельности с правильным отражением порядка ведения такого учёта в учётной политике, ежегодного составления сметы доходов и расходов, утверждения такой сметы и утверждения отчёта об исполнении сметы. Необходимо помнить, что основным документом, обосновывающим затраты, является смета доходов и расходов.

Бухгалтерский учет в СПоК, на первый взгляд, может показаться сложным и громоздким, но при ответственном и грамотном подходе к его формированию на начальном этапе с использованием программы «1С Бухгалтерия» создается понятная и доступная система отражения результатов хозяйственной деятельности кооператива.

ПРАВО ПРИМЕНЯТЬ УПРОЩЕННУЮ СИСТЕМУ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ

Сельскохозяйственным потребительским кооперативам с простым технологическим процессом выполнения работ, оказания услуг и имеющим незначительное количество хозяйственных операций (как правило, не более ста в месяц) Приказом МФ РФ от 21.12.98 № 64н «О типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учёта для субъектов малого предпринимательства» рекомендуется применение упрощенной формы бухгалтерского учёта.

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

- сократить количество синтетических счетов в принимаемом рабочем плане счетов бухгалтерского учёта по сравнению с Планом счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению, утвержденным приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н (например, для учёта производственных запасов применять счёт 10 «Материалы» - вместо счетов 07 «Оборудование к установке», 10 «Материалы», для учёта готовой продукции и товаров применять счёт 41 «Товары» - вместо счетов 41 «Товары» и 43 «Готовая продукция»);
- применять упрощенную систему регистров;

- использовать кассовый метод учёта доходов и расходов;
- составлять бухгалтерскую отчётность в сокращенном объеме (бухгалтерский баланс, отчёт о финансовых результатах, отчёт о целевом использовании средств).

Для организации учёта по упрощенной форме бухгалтерского учёта СПоК на основе типового Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций составляет свой рабочий План счетов бухгалтерского учёта, хозяйственных операций, который позволит вести учёт средств и их источников в регистрах бухгалтерского учёта по основным счетам и тем самым обеспечивать контроль за наличием и сохранностью имущества, выполнением обязательств и достоверностью данных бухгалтерского учёта.

Руководитель (председатель) СПоК, применяющий упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, может принять ведение бухгалтерского учёта лично на себя на основании соответствующего приказа.

Возможен вариант заключения договора об оказании бухгалтерских услуг со сторонней организацией, которая будет осуществлять ведение бухгалтерского учета кооператива (п. 2 ст. 6 ФЗ от 06.12.2011 № 402 «О бухгалтерском учёте»).

НЕОБХОДИМЫЕ КОМПЕТЕНЦИИ ДЛЯ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ

Необходимо помнить, что в целом бухгалтерский учёт практических всех аспектов хозяйственной деятельности СПоК не отличается от аналогичного учёта юридических лиц других организационно-правовых форм, поэтому задача финансовых специалистов состоит в изучении нескольких особенностей бухгалтерских операций, специфичных для кооперативов. При своевременном и достоверном отражении в программе «1С Бухгалтерия» текущих сведений о деятельности кооператива программа практически самостоятельно формирует регистры бухгалтерского учёта и отчётности.

В соответствии с нормами ФЗ от 06.12.2011 № 402 «О бухгалтерском учёте» обязанности по разработке учётной политики кооператива возлагаются на главного бухгалтера СПоК или соответствующее должностное лицо. Последствия некомпетентного подхода к формированию учётной политики могут оказаться серьезные негативные последствия при последующей деятельности кооператива.

Необходимые компетенции в сфере бухгалтерского учёта СПоК:

- учёт основных средств и нематериальных активов;
- учёт сырья и материалов;
- учёт денежных средств;

- учёт финансовых вложений;
- учёт расчётов с поставщиками и подрядчиками, с покупателями и заказчиками;
- учёт заёмных средств;
- учёт расчётов с бюджетом;
- учёт расчётов с персоналом (з/п, подотчёт и пр.);
- учёт операций по учету членских взносов;
- учёт источников средств (паевой фонд, резервный и прочие фонды);
- учёт средств целевого финансирования;
- учёт доходов и расходов;
- учёт финансового результата коммерческой деятельности;
- забалансовый учёт.

УЧЁТНАЯ ПОЛИТИКА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВОВ

Основные требования к формированию учётной политики СПоК отражены в ст. 8 ФЗ от 06.12.2011 № 402 «О бухгалтерском учёте», которая устанавливает, что экономический субъект самостоятельно формирует свою учётную политику, руководствуясь законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учёте, федеральными и отраслевыми стандартами. При формировании учётной политики в отношении конкретного объекта бухгалтерского учёта выбирается способ ведения бухгалтерского учёта из способов, допускаемых федеральными стандартами.



«Совокупность способов ведения экономическим субъектом бухгалтерского учёта составляет его учётную политику.»

(п. 1 ст. 8 ФЗ от 06.12.2011 № 402 «О бухгалтерском учёте»)

На практике учётная политика представляет собой документ, содержащий следующие сведения:

1. Рабочий план счетов бухгалтерского учёта, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учёта.
2. Формы первичных документов, применяемых для целей бухгалтерского учёта (обычно это типовые документы, если не применяются унифицированные формы).
3. Правила учёта доходов и расходов.
4. Определение метода учёта доходов и расходов («начисление» или «кассовый»).
5. Порядок учёта собственных средств и финансового результата.
6. Порядок проведения инвентаризации активов и обязательств кооператива.
7. Способы оценки активов и обязательств кооператива.
8. Правила документооборота и способа обработки учётной информации.

9. Порядок контроля за хозяйственными операциями.

10. Другие решения, специфичные для деятельности кооператива.

Под «кассовым» методом учёта доходов и расходов датой получения доходов признается день поступления средств на счета в банке и (или) в кассу, а также иного имущества (работ, услуг). Расходы учитываются после их фактической оплаты.

При использовании учёта доходов и расходов методом «начисления» доходы и расходы признаются в том отчётном периоде, в котором они произошли, независимо от факта поступления доходов или оплаты расходов.

К формированию учётной политики необходимо относиться со всей серьезностью, так как учётная политика в СПоК должна применяться последовательно из года в год и не подлежит ежегодному утверждению соответствующим приказом.

Изменение учётной политики может производиться при следующих условиях:

- 1) изменении требований, установленных законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учёте, федеральными и (или) отраслевыми стандартами;
- 2) разработке или выборе нового способа ведения бухгалтерского учёта, применение которого приводит к повышению качества информации об объекте бухгалтерского учёта;
- 3) существенном изменении условий деятельности экономического субъекта.

В целях обеспечения сопоставимости бухгалтерской (финансовой) отчётности за ряд лет изменение учётной политики производится с начала отчетного года, если иное не обуславливается причиной такого изменения.

СПоК формирует учётную политику не позднее 90 дней со дня государственной регистрации юридического лица. Принятая вновь созданным кооперативом учётная политика считается применяемой со дня государственной регистрации юридического лица. Утверждается приказом (распоряжением) председателя кооператива.

Изменение учётной политики должно быть обоснованным и также оформляться приказом (распоряжением) руководителя кооператива. Изменение учётной политики производится с начала отчётного года, если иное не обуславливается причиной такого изменения. Отражение последствий изменения заключается в корректировке включенных в бухгалтерскую отчётность за отчётный период соответствующих данных за периоды, предшествующие отчётному. Указанные корректировки отражаются лишь в бухгалтерской отчётности – никакие учётные записи не производятся.

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

При формировании учётной политики СПоК необходимо учитывать следующие обязательные допущения:

- активы и обязательства организаций 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 учётная политика применяется последовательно от одного отчётного года к другому (допущение последовательности применения учётной политики);
- факты хозяйственной деятельности кооператива относятся к тому отчётному 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).



ПРИМЕРНАЯ УЧЁТНАЯ ПОЛИТИКА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ПОТРЕБИТЕЛЬСКОГО КООПЕРАТИВА

Приказ № ____
от «31» декабря 20 ____ г.

УЧЁТНАЯ ПОЛИТИКА на 20 ____ г.

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

принять с 01 января 20 ____ г. учётную политику для целей бухгалтерского учёта и налогообложения следующего содержания:

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1.1. В настоящем приказе определяется учётная политика для целей бухгалтерского и налогового учёта СПоК «_____» (далее по тексту – Кооператив), которой устанавливаются принципы отражения в бухгалтерском и налоговом учёте всех фактов хозяйственной деятельности и их оценки.

1.2. Ответственность за организацию бухгалтерского учёта в Кооперативе и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет Председатель Кооператива.

2. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА

2.1. Ведение бухгалтерского учёта в Кооперативе осуществляют главный бухгалтер Кооператива, который подчиняется непосредственно Председателю Кооператива.

2.2. Главный бухгалтер Кооператива несет ответственность за формирование Учётной политики, ведение бухгалтерского учёта, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской (финансовой), налоговой и статистической отчётности, осуществляет контроль над денежными средствами, имуществом и выполнением обязательств.

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 учёта кооператив принимает журнально-ордерную форму учёта с применением средств автоматизированной обработки учётной информации. При этом ведутся следующие журналы-ордера:

- ж/о № 1 по счёту 50
 - ж/о № 2 по счёту 51
 - ж/о № 4 по счёту 66
 - ж/о № 6 по счёту 60
 - ж/о № 7 по счёту 71
 - ж/о № 8 по счёту 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 учёта применяется автоматизированная форма учёта.

2.7. В целях налогового учёта используются данные бухгалтерского учёта.

2.8. Рабочий план счетов:

- для бухгалтерского учёта сформирован на основании Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденного Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.
- для налогового учёта - не применяется.

2.9. Все хозяйствственные операции оформляются первичными документами, предусмотренными в альбомах унифицированных форм, а также разработанные самостоятельно.

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) отчётность составляется и представляется Кооперативом с применением типовых форм отчёtnости. Налоговая отчёtnость составляется и представляется в форме налоговых расчётов и налоговых деклараций. Отчёtnость представляется в соответствующие адреса лично, по почте или по каналам электронной связи (годовая отчёtnость - после утверждения на Общем собрании Кооператива).

3. МЕТОДИЧЕСКИЕ ВОПРОСЫ ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЁТА

В целях ведения бухгалтерского учёта – учёт доходов и расходов ведется методом начисления.

В целях ведения налогового учёта – учёт 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 Уставу Кооператива, проценты по депозитным счетам банков, проценты, начисляемые на остаток по расчёtnому счёту, 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 паевые 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 учёта из допускаемых законодательными и нормативными актами:

3.1. По основным средствам и нематериальным активам, которые приобретены за счёт целевых поступлений и используются в деятельности, не направленной на получение прибыли, амортизация не начисляется, в бухгалтерском учёте начисляется износ линейным способом, который учитывается за балансом.

3.2. Поступление объектов основных средств (нематериальных активов) отражается записью по дебету счёта 08 «Вложения во внеоборотные активы» и кредиту счёта 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками» на сумму

первоначальной стоимости объекта. Оприходование объекта в качестве основного средства (нематериального актива) оформляется записью по дебету счёта 01 «Основные средства» (04 «Нематериальные активы») и кредиту счёта 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 счёт целевых поступлений, одновременно делается запись на ту же сумму по дебету счёта 86 «Целевое финансирование» и кредиту счёта 98 «Доходы будущих периодов». При выбытии объекта основных средств, по которому амортизация не начислялась, делаются записи:

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

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

- по дебету счёта 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками» и кредиту счёта 91 «Прочие доходы и расходы» - на сумму выручки;
- по дебету счёта 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 учёту 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 счёт доходов, формирующими 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 учёте.

3.9. Материально-производственные запасы (канцелярские товары, хозяйствственные товары, ГСМ) принимаются к бухгалтерскому учёту по фактической себестоимости, учитываются на счёт 10 «Материалы», единовременно, в конце каждого месяца, списываются по Акту списания материалов на общехозяйственные расходы.

3.10. Учёт материальных ценностей ведется без использования счетов 15 и 16, транспортно-заготовительные расходы включаются в фактическую себестоимость ценностей.

3.11. Учёт расходов, которые осуществляются за счёт целевых источников, ведется обособленно. Для учёта расходов используется субсчёт 1 «Общехозяйственные расходы по некоммерческой деятельности» счёта 26 «Общехозяйственные расходы», на котором обобщается вся информация о затратах, связанных с деятельностью кооператива. Расходы, учтенные на счёте 26.1 «Общехозяйственные расходы по некоммерческой деятельности», ежеквартально списываются в дебет счёта 86.

3.12. Учёт расходов, учитываемых в составе затрат по коммерческой деятельности, ведется обособленно. Для учёта расходов используется субсчёт 2 «Общехозяйственные расходы по коммерческой деятельности» счёта 26 «Общехозяйственные расходы», на котором обобщается вся информация о затратах, связанных с деятельностью кооператива. Расходы, учтенные на счёте 26.2 «Общехозяйственные расходы по коммерческой деятельности», ежеквартально списываются в дебет счёта 90 или счёта 91 «Прочие доходы и расходы».

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

4. ВОПРОСЫ ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЁТА ИСТОЧНИКОВ СРЕДСТВ КООПЕРАТИВА

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

4.2. Учёт Паевого фонда ведется на счёте 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. Учёт обязательств вновь принятых членов и ассоциированных членов кооператива по взносам в Паевой фонд ведется на счёте 75 «Расчёты с членами». К этому счёту открываются субсчета:

- Расчёты по взносам в паевой фонд (для учёта расчётов по всем видам взносов);
- Расчёты по выплате доходов (для учёта расчётов 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 учёта Резервного фонда применяется счёт 82 «Резервный фонд».

4.6. Для учёта расчётов по формированию Резервного фонда за счёт взносов членов кооператива используется субсчёт «Расчёты по взносам в резервный фонд» на счёте 76 «Расчёты 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 учёта формирования и использования данных фондов используются специальные субсчета на счёте 86 «Целевое финансирование» (отдельный субсчёт для каждого вида фондов).

4.8. Взносы, полученные от членов и ассоциированных членов кооператива, на формирование фондов и резервов кооператива, а также паевые взносы на финансирование деятельности кооператива, в бухгалтерском учёте отражаются с использованием счёта 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами» (отдельный субсчёт для каждого вида взносов). Данные средства учитываются в составе средств целевого финансирования в бухгалтерском учёте, а в налоговом учёте рассматриваются как целевые поступления и не увеличивают налогооблагаемую базу.

5. ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЁТЕ РАСХОДОВ И ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

5.1. За счёт целевых поступлений (средств целевого финансирования) осуществляются расходы, предусмотренные Уставом, Положениями Кооператива и прочими документами, содержащими условия использования таких средств. Данные средства отражаются на счёте 86 «Целевое финансирование» (отдельный субсчёт для каждого вида целевых поступлений).

5.2. За счёт средств целевого финансирования, полученных в виде вступительных взносов, осуществляются расходы, связанные с затратами по регистрации Кооператива, вступлению в члены и ассоциированные члены Кооператива, уплатой паевых взносов в союзы и ассоциации, членом которых является Кооператив. За счёт средств целевого финансирования, полученных в виде паевых 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 паевых взносов над суммой расходов, осуществляемых за счёт 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 Смете доходов и расходов Кооператива.

5.4. Средства целевого финансирования из бюджета и от прочих организаций в виде грантов, поступающие в Кооператив на финансирование отдельных проектов, используются согласно отдельно составленному плану доходов и расходов гранта.

5.5. Превышение суммы расходов, осуществляемых за счёт средств целевого финансирования над суммой этих средств в конце года, является убытком от некоммерческой деятельности и относится на общий финансовый результат кооператива.

5.6. За счёт доходов, полученных от коммерческой деятельности в виде выручки от предоставления услуг, производятся расходы согласно Смете доходов и расходов Кооператива:

5.6.1. Заработка 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. Расчётно-кассовое обслуживание.

5.6.5. Другие расходы.

5.7. Расходы, не предусмотренные пп. 5.1–5.3, относятся к прочим расходам кооператива; в налоговом учёте 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 учётной политики возложить на Председателя Кооператива.

Председатель _____

■ ПЛАН СЧЕТОВ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВОВ



«Потребительские кооперативы ведут бухгалтерский учёт на основании типового плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций агропромышленного комплекса, утвержденного Министерством сельского хозяйства Российской Федерации с изменениями и дополнениями, отражающими особенности хозяйственной деятельности потребительских кооперативов.»

(п. 11 ст. 1 II Специальной части «Рекомендаций по ведению бухгалтерского учета и отчетности в сельскохозяйственных потребительских кооперативах» (утверждено Министерством сельского хозяйства РФ 25.01.2001 г.)

Основной особенностью в плане счетов сельскохозяйственных потребительских кооперативов является раздельный учёт затрат по основной уставной деятельности кооператива (некоммерческой) и по обычной коммерческой деятельности, которая в той или иной форме возможна в каждом кооперативе. Поэтому по счетам, где отражаются затраты кооператива по соответствующему виду деятельности: 08, 20, 23, 25, 26, 29, и др. - наряду с объектами, отражающими обычные затраты, связанные с коммерческой деятельностью, выделяются субсчета «Затраты по уставной некоммерческой деятельности».

Кроме того, в рабочем плане счетов сельскохозяйственного потребительского кооператива есть отличия от обычного плана счетов коммерческой организации, связанные с формированием неделимого фонда, операциями по учёту паевых взносов; особенностями учёта 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).

По кредиту счёта 86 «Целевое финансирование» выделяются аналитические счета соответствующих целевых поступлений на покрытие произведенных затрат по некоммерческой деятельности. Для учёта доходов от предпринимательской деятельности в общем порядке применяют счёт 90 «Продажи».

Другой особенностью некоммерческих кооперативов, исключительно содержащихся за счёт средств целевого финансирования и паевых взносов, является то, что по основным средствам и нематериальным активам не начисляется амортизация. Поэтому в них счета 02, 05, как правило, не применяются (за исключением случаев, когда соответствующие счета используются для коммерческой деятельности).

План счетов сельскохозяйственного потребительского кооператива утверждается в составе учётной политики СПоК в качестве приложения.

ПРИМЕРНЫЙ ПЛАН СЧЕТОВ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ПОТРЕБИТЕЛЬСКОГО КООПЕРАТИВА

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

Наименование балансового счёта	Номер счёта	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

Расчёты с клиентами	51	1. Расчёты с клиентами 2. Прочие субсчета по каждому открываемому расчёту
Финансовые вложения	58	1. Пая в кооперативе второго уровня 2. Другие виды финансовых вложений
Расчёты с поставщиками и подрядчиками	60	1. Авансы выданные 2. Расчёты по принятым услугам (работам), товарам
Расчёты с покупателями и заказчиками	62	1. Авансы полученные 2. Расчёты по услугам (работам), товарам
Расчёты по краткосрочным кредитам и займам	66	1. Расчёты по основной сумме кредитов 2. Расчёты по процентам за кредиты 3. Расчёты по основной сумме займов 4. Расчёты по процентам за займы
Расчёты по долгосрочным кредитам и займам	67	1. Расчёты по основной сумме кредитов (займов) 2. Расчёты по процентам за кредиты (займы)
Расчёты 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
Расчёты по социальному страхованию и обеспечению	69	1. Расчёты по социальному страхованию 2. Расчёты по пенсионному обеспечению 3. Расчёты по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний
Расчёты с персоналом по оплате труда	70	
Расчёты с подотчётными лицами	71	
Расчёты с членами СПоК	75	1. Расчёты по взносам в паевой фонд 2. Расчёты по выплате доходов (дивидендов, кооперативных выплат)

Расчёты с разными дебиторами и кредиторами	76	<ol style="list-style-type: none"> 1. Расчёты по имущественному и личному страхованию 2. Расчёты по претензиям 3. Расчёты по причитающимся дивидендам и другим доходам 4. Расчёты с разными дебиторами и кредиторами 5. Расчёты по беспроцентным займам с членами кооператива 6. Расчёты по паевым взносам 7. Расчёты по дополнительным паевым взносам
Паевой фонд	80	<ol style="list-style-type: none"> 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	<ol style="list-style-type: none"> 1. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлого года
Целевое финансирование	86	<ol style="list-style-type: none"> 1. Паевые взносы 2. Дополнительные паевые взносы 3. Целевые бюджетные средства 4. Фонды кооператива
Продажи	90	<ol style="list-style-type: none"> 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	<ol style="list-style-type: none"> 1. Прочие доходы 2. Прочие расходы 3. Сальдо доходов и расходов
Расходы будущих периодов	97	<ol style="list-style-type: none"> 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 отчётности	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

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ОТДЕЛЬНЫХ ОПЕРАЦИЙ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ

Сельскохозяйственные потребительские кооперативы являются некоммерческими организациями. Это значит, что деятельность СПоК должна быть в первую очередь направлена на решение уставных некоммерческих задач, а не на коммерческую деятельность и извлечение прибыли, хотя в процессе хозяйственной деятельности неизбежно получение продукции и доходов, которые подлежат отнесению к коммерческой деятельности. Кооператив, имеющий такие разные по природе доходы, обязан с самого начала вести их раздельный учёт.



■ РАЗДЕЛЬНЫЙ УЧЁТ ДОХОДОВ

Напомним, что в соответствии с планом счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности поступления от некоммерческой деятельности (целевые поступления) учитываются на счёте 86 «Целевое финансирование», а для учёта доходов от предпринимательской деятельности в общем порядке применяют счёт 90 «Продажи».

Расходы СПоК, произведенные за счет целевых средств (доходы от уставной деятельности), могут относиться в дебет счёта 86 в корреспонденции непосредственно с кредитом счетов в зависимости от вида расходов. К расходам, которые списываются за счёт счёта 86 относятся затраты, которые направлены на решение уставных некоммерческих задач кооператива.

Целевые поступления, поступившие как от организаций, так и от граждан, не подлежат обложению налогом на прибыль (инструкция МНС РФ № 62). Как уже неоднократно отмечалось, важно вести раздельный учёт доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования. При отсутствии такого учёта у налогоплательщика, получившего средства целевого финансирования, указанные средства рассматриваются как подлежащие налогообложению (в соответствии с применяемой системой налогообложения) с даты их получения (п. 14 ст. 251 Налогового кодекса Российской Федерации).

■ ФОРМИРОВАНИЕ ИСТОЧНИКОВ СРЕДСТВ

 «Источниками формирования имущества кооператива могут быть как собственные, так и заемные средства. Доля заемных средств в имуществе кооператива устанавливается его уставом.»

(п. 1 ст. 34 ФЗ № 193 от 08.12.1995 г. «О сельскохозяйственной кооперации»)

В свою очередь источники собственных средств кооператива 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.

Собственные средства СПоК состоят из:

- паевого фонда - основы для ведения основной деятельности кооператива (например, ПФ может быть «размещен» в необходимые для деятельности основные средства);
- резервного фонда - источника для покрытия непредвиденных расходов и убытков;
- прочих неделимых фондов, за счёт которых реализуются отдельные проекты кооператива (например, Фонд накопления - для приобретения новых основных средств, Фонд потребления - для премирования работников и т. д.);
- нераспределенной прибыли.

ОПЕРАЦИИ С ПАЕВЫМ ФОНДОМ

Основой для формирования имущества СПоК является паевой фонд. Паевой фонд формируется за счёт обязательных и дополнительных паевых взносов членов кооператива соразмерно их участию в хозяйственной деятельности кооператива.

Паевые взносы и паевой фонд не отражаются в Уставе (при этом в Уставе нужно отразить принцип их формирования, например: «фиксированная величина на каждый гектар земли/голову КРС члена кооператива»). **Паевой взнос можно забрать (при выходе из кооператива) - Устав должен содержать правила возврата взноса.**



«Учёт паевых взносов ведется кооперативом в стоимостном выражении. В случае внесения в счёт паевого взноса лицом, вступившим в кооператив, земельных и имущественных долей и иного имущества (за исключением земельных участков) или имущественных прав денежная оценка паевого взноса проводится правлением кооператива и утверждается общим собранием членов кооператива. Общее собрание членов кооператива может утвердить методику денежной оценки передаваемого имущества и поручить правлению кооператива на основе этой методики организовать работу по денежной оценке передаваемого имущества. Результаты данной оценки подлежат утверждению наблюдательным советом кооператива. В этом случае на общее собрание членов кооператива выносятся только спорные вопросы по денежной оценке передаваемого имущества. По решению общего собрания членов кооператива денежная оценка паевого взноса может быть проведена независимым оценщиком. В случае внесения в счёт паевого взноса земельных участков их денежная оценка проводится в соответствии с законодательством Российской Федерации об оценочной деятельности.

Часть оценочной стоимости паевого взноса, превышающая размер обязательного паевого взноса, передается с согласия члена кооператива в его дополнительный паевой взнос.»

(пп. 5, 6 ст. 35 ФЗ № 193 от 08.12.1995 г. «О сельскохозяйственной кооперации»)

Паевые взносы и паевой фонд отражаются:

- в протоколах общего собрания;
- в реестре членов кооператива;
- в членских книжках;
- в бухгалтерском учёте и бухгалтерской (финансовой) отчётности.

Для учёта паевого фонда СПоК используется счёт 80 «Паевой фонд», к которому на 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».

Размер паевого фонда не является постоянной величиной и может изменяться в зависимости от количества членов СПоК, размера обязательного паевого взноса, суммы дополнительных паевых взносов. Оптимально, когда паевой фонд примерно соответствует стоимости основных средств СПоК.

УЧЁТ 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

УЧЁТ 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

УЧЁТ 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

Для формирования операций по взносам участников кооператива в паевой фонд необходимо создать типовую операцию в «1С: Бухгалтерия», которая облегчит ввод повторяющихся проводок по счету 80.

ОПЕРАЦИИ С РЕЗЕРВНЫМ ФОНДОМ

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 учёт резервного фонда осуществляется на счёте 82 «Резервный фонд».

Источники формирования резервного фонда:

- паевые взносы членов кооператива;
- распределение прибыли.

Как правило, средства резервного фонда направляются на возмещение балансового убытка (движение по счетам бухгалтерского учёта) и покрытие непредвиденных расходов (движение денежных средств). Все проводимые операции, связанные с изменением резервного фонда на счете 82, отображаются как по кредиту, так и по дебету. Поступление средств показано по кредиту этого счета, а использование средств - по дебету.

■ ОПЕРАЦИИ С НЕДЕЛИМЫМ ФОНДОМ

Кооператив по решению общего собрания может создавать и 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.

Следует знать, что в типовом плане счетов отсутствует счет, позволяющий полно отражать в учете информацию о прочих неделимых фондах СПоК. Поэтому бухгалтерский учёт неделимых фондов может быть организован с использованием счетов 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» или 86 «Целевое финансирование». При этом имеет смысл открыть для каждого фонда соответствующий субсчет на указанных счетах. Источниками формирования неделимых фондов являются паевые взносы, специально направленные по решению общего собрания на формирование неделимых фондов или направление части прибыли кооператива по решению общего собрания.

УЧЁТ ОПЕРАЦИЙ ПО ФОРМИРОВАНИЮ И ИСПОЛЬЗОВАНИЮ НЕДЕЛИМОГО ФОНДА:

Содержание операции	Дебет	Кредит
Внесение паевых (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

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).

В настоящее время не сформирована нормативно закрепленная методология учёта операций со средствами целевого финансирования в некоммерческих организациях, поэтому кооперативы учитывают данные операции в соответствии с инструкцией по применению счёта 86 «Целевое финансирование» к Плану счётов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденному Приказом Минфина от 30.10.2000 № 94н.

Средства целевого назначения, полученные в качестве источников финансирования тех или иных мероприятий, отражаются по кредиту счёта 86 «Целевое финансирование» в корреспонденции со счётом 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами». Средства целевого финансирования в СПоК используются на покрытие различных расходов в соответствии со сметой кооператива, положениями кооператива, а также соответствующими программами, согласно которым были выделены средства.

УЧЁТ ОПЕРАЦИЙ СО СРЕДСТВАМИ ЦЕЛЕВОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ:

Содержание операции	Дебет	Кредит
Членом кооператива внесены вступительные взносы	76	86
Членом кооператива внесены паевые 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 01 86	86 08 98
Приобретены основные средства за счёт целевых поступлений	08 60 01 86	60 51 08 98
За счёт средств целевого финансирования покрыты расходы кооператива	86	26
Средства целевого финансирования зачислены в неделимые фонды кооператива.	86	82, 84, 86

■ УЧЁТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

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

ОСНОВНЫЕ ПОДХОДЫ К ФОРМИРОВАНИЮ РАБОЧЕГО ПЛАНА СЧЕТОВ СПОК ПО УЧЁТУ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ:

1. Учёт 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 счёт 26 «Общехозяйственные расходы» с разделением видов расходов по субсчетам: счёт 26 субсчёт 1 «Расходы по некоммерческой деятельности», счёт 26 субсчёт 2 «Расходы по коммерческой деятельности». Для детального учёта расходов

дов 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. Учёт доходов.

Поступления по предпринимательской деятельности (выручка) учитываются на счёте 90 «Продажи», субсчёт 1 «Выручка».

Доходы, которые выручкой не являются, – на счёте 91 «Прочие доходы и расходы», субсчёт 1 «Прочие доходы».

3. Учёт паевых взносов.

Поступления по некоммерческой деятельности (паевые взносы) учитываются на счёте 86 «Целевое финансирование». При этом необходимо обеспечить раздельный учёт по видам финансирования. Это означает необходимость открытия отдельных субсчетов для учёта бюджетного финансирования и для учёта паевых взносов. А если в кооперативе предусмотрены паевые взносы для разных целей, желательно открыть отдельные субсчета для каждого вида взносов.

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

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

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

УЧЁТ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПО ОКАЗАНИЮ УСЛУГ ЧЛЕНАМ КООПЕРАТИВА

Сельскохозяйственные потребительские кооперативы оказывают своим членам услуги (как на основании гражданско-правового договора, так и за паевые 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.

**УЧЁТ 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

**УЧЁТ ОПЕРАЦИЙ, СВЯЗАННЫХ С ПРЕДОСТАВЛЕНИЕМ УСЛУГ ЧЛЕНАМ КООПЕРАТИВА
ЗА СЧЁТ ПАЕВЫХ ВЗНОСОВ:**

Содержание операции	Дебет	Кредит
Произведены расходы по оказанию услуг	26	70, 69, 76
Начислены взносы членам кооператива	76	86
Поступили в кооператив паевые взносы от членов кооператива	50, 51	76
Отнесены расходы на целевое финансирование (паевые взносы)	86	26

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ОСНОВНЫХ ОПЕРАЦИЙ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СПОК В ЗАВИСИМОСТИ ОТ ВИДА ЕГО ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

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

- ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации» № 193-ФЗ от 08.12.1995 г.;
- «Рекомендации по ведению бухгалтерского учета и отчетности в сельскохозяйственных потребительских кооперативах» (утверждено Минсельхозом России 25.01.2001г.);
- «Положение по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» (утверждено Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н, ПБУ 9/99);
- «Положение по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» (утверждено Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н, ПБУ 10/99).

В процессе учета хозяйственных операций все сельскохозяйственные потребительские кооперативы должны учитывать три правила:

ПРАВИЛО 1.

В составе доходов от обычных видов деятельности выручки от реализации товаров (работ, услуг), отражаемой в установленном порядке на счете 90, кооператив учитывает только стоимость услуги, причитающуюся ему в соответствии с условиями договора.

Средства, поступающие кооперативу от его членов на финансирование расходов по договору, в состав доходов кооператива не включаются, а отражаются им на счетах учета расходов (п. 3 ПБУ 9/99 «Доходы организации»).

ПРАВИЛО 2.

В составе расходов по обычным видам деятельности (на счетах учёта затрат) кооператив учитывает только собственные расходы, обусловленные осуществлением кооперативом своей хозяйственной деятельности (расходы на оплату труда, общехозяйственные и т. п.) и не связанные напрямую с исполнением договора.

Все расходы кооператива, связанные непосредственно с исполнением договора (расходы, понесенные в пользу товаропроизводителя), в составе расходов кооператива не отражаются, а учитываются им на счетах учёта расчётов и подлежат возмещению товаропроизводителями в соответствии с условиями договора (п. 3 ПБУ 10/99 «Расходы организации»).

ПРАВИЛО 3.

Имущество (товары), приобретаемое кооперативом для своих членов, собственностью кооператива не является и соответственно принимается кооперативом к учёту на забалансовый счёт 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» в оценке, предусмотренной в договоре (п. 14 ПБУ 5/01).

Сформулированные выше правила определяют стандартные схемы бухгалтерских проводок для отражения операций по договору на приобретение товаров.

УЧЁТ ОПЕРАЦИЙ ПО ДОГОВОРАМ НА ПРИОБРЕТЕНИЕ ТОВАРОВ ДЛЯ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ-ЧЛЕНОВ КООПЕРАТИВА:

Содержание операции	Дебет	Кредит
Поступили денежные средства от членов кооператива на приобретение продукции	51 76	76 86
Оплачена кредиторская задолженность за поставку продукции	60	51
Отнесены за счёт членов кооператива - сельхозтоваропроизводителей расходы, связанные с приобретением товаров для членов кооператива - сельхозтоваропроизводителей	86	60
Оплачены иные расходы, связанные с приобретением товаров	60	51
Оприходованы товары, приобретенные для членов кооператива - сельхозтоваропроизводителей	002	
Переданы членам кооператива - сельхозтоваропроизводителям приобретенные товары		002
Начислена дебиторская задолженность членов кооператива за услуги кооператива	62	90
Оплачены услуги кооператива членом кооператива	51, 50	62
Возмещен членам кооператива - сельхозтоваропроизводителям остаток неиспользованных денежных средств за вычетом стоимости услуг (поступили средства от членов кооператива – сельхозтоваропроизводителей на возмещение понесенных кооперативом расходов и на оплату стоимости услуг)	86 76	76 51

■ УЧЁТ ОСНОВНЫХ ОПЕРАЦИЙ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СНАБЖЕНИЧЕСКИХ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВОВ



«Снабженческие кооперативы образуются в целях закупки и продажи средств производства, удобрений, известковых материалов, кормов, нефтепродуктов, оборудования, запасных частей, пестицидов, гербицидов и других химикатов, а также в целях закупки любых других товаров, необходимых для производства сельскохозяйственной продукции; тестирования и контроля качества закупаемой продукции; поставки семян, молодняка скота и птицы; производства сырья и материалов и поставки их сельскохозяйственным товаропроизводителям; закупки и поставки сельскохозяйственным товаропроизводителям необходимых им потребительских товаров (продовольствия, одежды, топлива, медицинских и ветеринарных препаратов, книг и других).»

(п. 6 ст. 4 ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации» № 193-ФЗ от 08.12.1995 г.)

Снабженческий СПоК приобретает у третьих лиц оптовые партии необходимого в сельскохозяйственном производстве сырья и продает его членам кооператива. Например, приобретает ГСМ у завода-изготовителя и продает их членам кооператива. При этом 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.**

УЧЁТ 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

■ УЧЁТ ОСНОВНЫХ ОПЕРАЦИЙ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СБЫТОВЫХ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВОВ



«Сбытовые (торговые) кооперативы осуществляют продажу продукции, а также ее хранение, сортировку, сушку, мойку, расфасовку, упаковку и транспортировку, заключают сделки, проводят изучение рынка сбыта, организуют рекламу указанной продукции и другое.»

(п. 4 ст. 4 ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации» № 193-ФЗ от 08.12.1995 г.)

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

Основу взаимоотношений сбытовых кооперативов с хозяйствами (членами и не членами кооператива) составляют договоры на выполнение специализированных работ, связанных со сбытом продукции: хранение, сортировку, переработку продукции, изучение рынка, рекламу, выбор наиболее перспективных потребителей, реализацию продукции. Следовательно, заключаются договоры с покупателями на реализацию продукции.

Занимаясь операциями по сбыту продукции, кооператив выступает в роли посредника между хозяйством - производителем продукции и покупателем - потребителем продукции.

Закупка сельскохозяйственной продукции, в том числе у населения, должна быть оформлена закупочным актом.

Если за продавцом продукции не сохраняется право собственности, учёт закупленной сельскохозяйственной продукции ведется на счёте 41 «Товары».

Аналитический учёт на счёте 41 организуется таким образом, чтобы обеспечить получение информации по оборотам закупки сельскохозяйственной продукции:

- у членов кооператива;
- у не членов кооператива;
- у населения.

Реализация закупленной сельскохозяйственной продукции отражается на счёте 90 «Продажи».

**УЧЁТ ОПЕРАЦИЙ, СВЯЗАННЫХ СО СБЫТОМ ПРОДУКЦИИ,
ПОСТАВЛЕННОЙ В СПОК 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

**УЧЁТ ОПЕРАЦИЙ, СВЯЗАННЫХ СО СБЫТОМ ПРОДУКЦИИ,
ПОСТАВЛЕННОЙ В СПОК 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

УЧЁТ ОСНОВНЫХ ОПЕРАЦИЙ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПЕРЕРАБАТЫВАЮЩИХ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВОВ



«К перерабатывающим кооперативам относятся потребительские кооперативы, занимающиеся переработкой сельскохозяйственной продукции (производство мясных, рыбных и молочных продуктов, хлебобулочных изделий, овощных и плодово-ягодных продуктов, изделий и полуфабрикатов изо льна, хлопка и конопли, лесо- и пиломатериалов и других).»

(п. 3 ст. 4 ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации» № 193-ФЗ от 08.12.1995 г.)

Доходы от реализации произведенной сельхозпродукции можно увеличить, если продавать ее не в виде сырья, а после переработки. Плюс к этому перерабатывающие сельскохозяйственные потребительские кооперативы снижают издержки своих поставщиков на переработку продукции за счёт коллективного приобретения перерабатывающих производственных мощностей. Практика показала, что строить производство по переработке сельскохозяйственной продукции наиболее эффективно на основе кооперации, так как в этом случае имеется больше возможностей для более полного обеспечения его сырьем и рационального использования оборудования.

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

УЧЁТ 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 переработку (по видам продукции, отражаются по субсчетам)	26/1 26/2	10 10
Отражены затраты по переработке продукции (материалы, электроэнергия, 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	62	90/1
В том числе НДС	90/3	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

Учёт затрат на переработку сельскохозяйственной продукции перерабатывающие кооперативы ведут на счёте 20 «Основное производство» по субсчёту «Затраты по некоммерческой деятельности». На отдельных аналитических счетах – по видам перерабатываемой сельскохозяйственной продукции и сырья (переработка молока, переработка плодово-ягодных культур, переработка овощных культур, переработка мяса свиней или крупного рогатого скота и т. д.).

Затраты на переработку продукции группируются по элементам и статьям. Под элементами затрат понимаются затраты – однородные по своему экономическому содержанию, а под статьями понимаются затраты, включающие один или несколько элементов.

Перерабатывающие кооперативы ведут учёт затрат по следующим элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

■ УЧЁТ ОСНОВНЫХ ОПЕРАЦИЙ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОБСЛУЖИВАЮЩИХ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВОВ



«Обслуживающие кооперативы осуществляют механизированные, агротехнические, мелиоративные, транспортные, ремонтные, строительные работы, а также услуги по страхованию (страховые кооперативы), научно-производственному, правовому и финансовому консультированию, электрификации, телефонизации, санаторно-курортному и медицинскому обслуживанию, выдаче займов и сбережению денежных средств (кредитные кооперативы) и другие работы и услуги.»

(п. 5 ст. 4 ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации» № 193-ФЗ от 08.12.1995 г.)

Обслуживающие кооперативы оказывают услуги своим членам на основании договоров гражданско-правового характера или в счёт членских взносов.

В качестве примера можно привести ситуацию, когда кооператив, имея в собственности сельскохозяйственную технику и оборудование, предоставляет своим членам платные услуги по обработке пахотных земель по гражданско-правовому договору. Техника и оборудование приобретаются за счет паевых взносов и неделимых фондов кооператива, а также передаются членам кооператива в счет паевых взносов.

Между кооперативом и членом кооператива должен быть заключен договор на выполнение работ (оказание услуг). Факт оказания услуг фиксируется актом выполненных работ. При этом все первичные документы выписывает кооператив.

Члены кооператива оплачивают оказанные услуги по утвержденным расценкам, которые устанавливаются на уровне плановой себестоимости услуг кооператива.

УЧЁТ 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 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

УЧЁТ ОПЕРАЦИЙ, СВЯЗАННЫХ С ПРЕДОСТАВЛЕНИЕМ УСЛУГ ЧЛЕНАМ КООПЕРАТИВА ЗА СЧЁТ 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	51, 50	76
Отнесены расходы на целевое финансирование (членские взносы)	86	26

ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ

Сельскохозяйственный потребительский кооператив вправе планировать или не планировать получение прибыли. В первом случае это будет планово-бесприбыльный кооператив, покрывающий свои расходы за счёт паевых взносов и оказывающий услуги, например, по хранению сельскохозяйственной продукции на кооперативном складе, по вспашке огородов членам кооператива, по бухгалтерскому обслуживанию членов кооператива и т. п.

К кооперативам, ведущим предпринимательскую деятельность, как правило, относятся сбытовые и перерабатывающие, которые оказывают своим членам услуги по сбору, переработке и сбыту сельскохозяйственной продукции, по снабжению своих членов сырьем и материалами и т. п.

В связи с тем, что СПоК относятся к некоммерческим организациям, свою стратегию в отношении прибыли они чаще формируют таким образом, чтобы не допускать образования прибыли, и с этой целью оказывают услуги членам кооператива по себестоимости. В рамках указанной стратегии сельскохозяйственные потребительские кооперативы производят корректировку цены сделок со всеми своими членами по завершении цикла хозяйственных операций (повышают закупочные цены, возвращают переплату по ценам за поставленные товары или оказанные услуги). Также происходит распределение полученной прибыли в неделимые фонды, которые могут быть израсходованы или на накопление, или на оказание в будущем услуг на более выгодных условиях.

Финансовые результаты деятельности СПоК можно разделить на две группы:

- результаты некоммерческой деятельности;
- результаты коммерческой деятельности.

■ УЧЁТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ НЕКОММЕРЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Как уже было сказано, по своей природе некоммерческая деятельность должна в идеале обеспечивать нулевой остаток, т. е. расходы должны быть равны поступлениям. Однако отличия СПоК от прочих форм некоммерческих организаций не всегда позволяют соблюдать этот принцип. В таком случае финансовые результаты некоммерческой деятельности могут приобретать вид либо остатка, либо перерасхода средств целевого финансирования.

Остаток средств целевого финансирования должен быть возвращен лицам (в том числе юридическим лицам), осуществлявшим финансирование и, если речь идет о бюджетных средствах, то должно быть принято решение соответствующего

органа власти. Средства целевого финансирования, поступившие от членов кооператива, могут быть либо распределены между членами путем возврата денежных средств, либо заложены в смету будущего года по решению общего собрания.

Если сумма расходов кооператива, осуществляемых за счет целевого финансирования, превысила сумму поступивших средств целевого финансирования, решение о покрытии такого перерасхода принимается общим собранием. Перерасход может быть покрыт за счёт дополнительного внесения членских взносов или отнесен на конечный финансовый результат (уменьшение прибыли или увеличение убытка) кооператива после начисления налога на прибыль.

УЧЁТ ОПЕРАЦИЙ С ОСТАТКОМ СРЕДСТВ ЦЕЛЕВОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ:

Содержание операций	Дебет	Кредит
Получены кооперативом средства целевого финансирования	76 50, 51	86 76
Списание расходов по некоммерческой деятельности за счёт средств целевого финансирования	86	26
Возвращены неиспользованные средства грантов, средства из бюджета	86 76	76 51
По решению лица, осуществляющего финансирование, средства целевого финансирования направлены на другие программы	86	86
Средства целевого финансирования, поступившие от членов кооператива и не использованные в течение года, распределены между членами кооператива	86	76
Возврат средств целевого финансирования членам: - денежными средствами; - путем приращения пая.	76 76	50, 51 80

УЧЁТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КООПЕРАТИВА

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата предпринимательской деятельности кооператива за отчетный период используется счет 99 «Прибыли и убытки». Конечный финансовый результат (чистая прибыль/убыток) складывается из финансовых результатов от обычных видов деятельности, прочих доходов и расходов.

По дебету счёта 99 «Прибыли и убытки» отражаются убытки (потери, расходы), а также начисление налога на прибыль. По кредиту - прибыли (доходы) СПоК. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчётный период показывает конечный финансовый результат отчёtnого периода. Заключительной записью в конце года сумма чистой прибыли списывается в дебет счёта

99 и в кредит счёта 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Сумма убытка списывается с кредита счёта 99 в дебет счёта 84.

Надо учесть, что достоверное построение аналитического учёта по счёту 99 обеспечивает формирование данных, необходимых для составления годового отчёта о прибылях и убытках (ф. № 2).

НЕРАСПРЕДЕЛЕННАЯ ПРИБЫЛЬ РАСПРЕДЕЛЯЕТСЯ СЛЕДУЮЩИМ ОБРАЗОМ:

Направление распределения	Размеры	Примечания
На погашение просроченных долгов		Есть мнение, что на практике эта цель нереальна к применению
В резервный фонд и предусмотренные уставом кооператива иные неделимые фонды	На формирование неделимых фондов может быть направлено от 0 до 100 процентов распределаемой прибыли	Данный пункт не содержит никаких ограничений
На выплату причитающихся по дополнительным паевым взносам членов и паевым взносам ассоциированных членов кооператива дивидендов и премированием членов кооператива и его работников.	Общая сумма не должна превышать 30% от прибыли кооператива, подлежащей распределению	
На кооперативные выплаты:	Надо учесть, что формулировки закона, описывающие порядок использования приращенных паев, так запутаны и неясны, что это практически не дает возможности использования прибыли на кооперативные выплаты	
1. На пополнение приращенного пая	Не менее 70% от суммы кооперативных выплат	Средства, зачисленные в приращенные паи, используются на: - создание и расширение производственных и иных фондов кооператива за исключением неделимого фонда кооператива; - погашение приращенных паев
2. На выплаты членам кооператива	Остаток средств от общей суммы кооперативных выплат	Кооперативные выплаты распределяются между членами потребительского кооператива пропорционально доле их участия в хозяйственной деятельности кооператива

УЧЁТ ОПЕРАЦИЙ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ПРИРАЩЕННЫХ ПАЕВ:

Содержание операций	Дебет	Кредит
Получена прибыль от коммерческой деятельности	90,91	99
Получен убыток от коммерческой деятельности	99	90,91
Начислен налог на прибыль	99	68
Списание суммы чистой прибыли	99	84
Списание суммы чистого убытка	84	99
Нераспределенная прибыль направлена в состав фондов кооператива	84	82, 84, 86
Прибыль кооператива распределена между членами	84	75/2
Выплачены членам распределенные суммы прибыли	75/2	50,51
Нераспределенная прибыль зачислена в счёт приращенных паев	84	80/3

Напомним, что согласно ГК РФ убыток, полученный СПоК по итогам года, должен быть покрыт членами кооператива. Для покрытия убытка члены кооператива вносят дополнительные взносы в течение трех месяцев со дня утверждения годового отчета кооператива. Причем ответственность за внесение дополнительных взносов является субсидиарной, т. е. при отсутствии возможности их внесения у одних членов, суммы, взыскиваемые с других, должны быть увеличены.

УЧЁТ ОПЕРАЦИЙ ПОКРЫТИЯ УБЫТКА ЧЛЕНАМИ КООПЕРАТИВА:

Содержание операций	Дебет	Кредит
Отражены обязательства членов по погашению убытка кооператива	76	84
Внесены средства членов в счёт погашения убытка кооператива	50,51	76
Полученный убыток погашен за счёт средств резервного фонда	82	84

Однако ситуации с покрытием убытка членами кооператива можно избежать, заранее предусмотрев возможность покрытия убытка за счёт резервного фонда. В случае получения убытка СПоК его покрывают за счёт средств этого фонда. Такое решение должно быть принято общим собранием членов кооператива.

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ



Как юридическое лицо СПоК несет обязательства по уплате налогов и сборов, предусмотренных Налоговым Кодексом РФ.

■ ВИДЫ НАЛОГОВ, ПОРЯДОК НАЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ

К федеральным видам налогов и сборов относятся: НДС, НДФЛ, страховые взносы, налог на прибыль, государственная пошлина.

Как всякая российская организация, СПоК является плательщиком налога на прибыль. Объектом налогообложения по налогу на прибыль кооператива является прибыль, которой признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов. Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных ст. 265 НК, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Все доходы кооператива (гл. 25 НК РФ) можно разделить на доходы, увеличивающие налоговую базу, и доходы, не учитываемые при расчёте налоговой базы. Первые, в свою очередь, делятся на доходы от реализации и внереализационные доходы.

Доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав. Таким образом, для СПоК доходом от реализации является:

- выручка, полученная от продажи товаров (например, при снабженческой деятельности);
- выручка, полученная от продажи продукции собственного производства и/или продукции, приобретенной у членов кооператива (в сбытовом и перерабатывающем кооперативе);
- оплата услуг, оказанных кооперативом (в обслуживающих кооперативах);
- сумма комиссионного/агентского вознаграждения.

Кроме того, к этой категории будут отнесены все доходы от продаж, не связанных с уставной деятельностью (например, продажа объектов основных средств, использование которых в кооперативе является нецелесообразным).

Доход от реализации устанавливается, исходя из цены, определенной участниками сделки (то есть цены, указанной в договоре), если налоговыми органами не доказано обратное.

Внереализационными доходами признаются доходы, не указанные в числе доходов от реализации. При этом список внереализационных доходов является открытым, т. е. в эту категорию попадают практически все поступления, не связанные с продажей или иной передачей товаров (работ, услуг) и не обозначенные в списке доходов, не учитываемых при определении налоговой базы.

Не увеличивают налогооблагаемую базу по налогу на прибыль:

- целевые поступления. К ним относятся вступительные и членские взносы; целевые средства, полученные из бюджетов (в т. ч. на возмещение расходов кооператива на выплату процентов по полученным кредитам); другие целевые средства (пп. 14, п. 1, ст. 251 НК РФ);
- средства, полученные кооперативом в качестве паяевых взносов;
- другие доходы, указанные в ст. 251 НК РФ.

К региональным видам налогов относятся: налог на имущество, транспортный налог.

Как юридическое лицо СПоК является плательщиком налога на имущество организаций. Ставки налога на имущество организаций устанавливаются субъектами РФ. Объектами налогообложения признается движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета. Налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения. СПоК как некоммерческая организация начисление амортизации объектов основных средств не производит. Поэтому стоимость указанных объектов для целей налогообложения определяется как разница между их первоначальной стоимостью и величиной износа, исчисляемой по установленным нормам амортизационных отчислений для целей бухгалтерского учёта в конце каждого налогового (отчетного) периода.

Налоговым периодом признается календарный год. Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов Российской Федерации.

ции. Налогоплательщики предоставляют налоговые расчёты по авансовым платежам по налогу на имущество не позднее 30 дней с даты окончания соответствующего отчетного периода. Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Ставки транспортного налога устанавливаются субъектами РФ в расчёте на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства. **В СПоК объектом налогообложения, как правило, признаются автомобили, зарегистрированные на кооператив.** Налоговая база определяется как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах. Налоговым периодом признается календарный год. Отчётными периодами для налогоплательщиков, являющихся организациями, признаются кварталы.

К местным видам налогов относится земельный налог.

СПоК является налогоплательщиком земельного налога только в случае, если он обладает земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования. Сумма налога исчисляется по истечении налогового периода как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Объектом налогообложения признаются земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования, на территории которого введен налог. Налогоплательщики определяют налоговую базу самостоятельно в отношении каждого земельного участка. **Налоговая база определяется как его кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом, на основании сведений государственного земельного кадастра о каждом земельном участке, принадлежащем СПоК на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования.** Кадастровая стоимость земельного участка определяется в соответствии с земельным законодательством Российской Федерации.

ОСОБЕННОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ СПЕЦИАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ

Согласно главе 26.1 Налогового Кодекса РФ сельскохозяйственный потребительский кооператив, зарегистрированный в соответствии с ФЗ № 193 от 08.12.1995 г. «О сельскохозяйственной кооперации», имеет право перейти на уплату Единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН) в порядке, установленном указанной главой НК РФ.

При этом наличие права перехода на ЕСХН определяется исходя из требования о том, что доля доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства членов данных кооперативов, включая продукцию первичной переработки, произведенную данными кооператива-

ми 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%.

То есть в отличие от других сельхозтоваропроизводителей, для подсчёта берется не продукция, произведенная именно этим лицом, а та сельхозпродукция, которая произведена членами кооператива. Обратите внимание, что доход от реализации продукции, произведенной ассоциированными членами, а также лицами, которые не входят в кооператив, входит в состав общего дохода, но не может войти в состав дохода, дающего право на переход на ЕСХН. Таким образом, чем больше услуг кооператив оказывает лицам, не являющимся членами кооператива, тем меньше у него возможностей для перехода на ЕСХН.

Как правило, ЕСХН применяют «снабженческие», «сбытовые» («торговые»), «перерабатывающие», «растениеводческие» или «животноводческие» сельскохозяйственные потребительские кооперативы.

Когда правомерно применять ЕСХН без НДС:

- если контрагенты СПоК не применяют ОСНО (как поставщики, так и покупатели);
- кооператив несет значительные документально подтвержденные расходы, принимаемые для целей ЕСХН;
- кооператив по наименованию и совершаемым операциям соответствует требованиям ст. 346.2 (пп. 2 или 3 п. 2) НК РФ;
- учётная работа в СПоК организована на уровне, достаточном для аргументации в ИФНС (с точки зрения операций с членами кооператива).

В свою очередь для того, чтобы принять решение в пользу ОСНО с НДС, имеет смысл проанализировать, какая часть партнеров СПоК и его покупателей тоже применяют ОСНО и являются плательщиками НДС (желательно – преобладающая), потому что:

- во-первых, впоследствии кооператив может уменьшить НДС, подлежащий к уплате в бюджет, на суммы НДС, уплаченные поставщикам, исполнителям;
- во-вторых, партнеры СПоК и его покупатели на ОСНО также могут применить к вычету входящий НДС, уплаченный кооперативом, а значит, привлекательность сотрудничества с ним повышается; Иными словами, повышается конкурентоспособность кооператива на рынке среди налогоплательщиков ОСНО.

СПоК может перейти на упрощенную систему налогообложения. Для перехода на УСН нет дополнительных ограничений, кроме общих для всех организаций.

Так, кооператив не может применять УСН, если:

- он имеет филиалы или представительства;
- если средняя численность его работников в отчётном (налоговом) периоде превышает 100 человек;
- если стоимость основных средств и нематериальных активов по данным бухгалтерского учета превышает 100 млн рублей (п. 2 ст. 346.12 НК РФ);
- если его годовой доход (до вычета расходов) превышает 20 млн рублей (п. 4 ст. 346.13 НК РФ).

Когда стоит применять УСН:

- если контрагенты кооператива 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, объему выручки и другим критериям).

Выбор между 6% и 15% при УСН:

- Доходы, уменьшенные на величину расходов, как правило, выбирают кооперативы, где есть значительные расходы, которые можно учесть для снижения налоговой базы (например, кооператив приобретает овощи у своих поставщиков и торгует ими в собственном магазине).
- 6% от доходов выбирают зачастую кооперативы, которые не имеют или почти не имеют расходов (например, консультационный кооператив).

Налогоплательщикам, применяющим УСН, разрешается ежегодно менять объект налогообложения (доходы или доходы, уменьшенные на величину расходов). Объект налогообложения может быть изменен с начала налогового периода, если налогоплательщик уведомит об этом налоговый орган до 20 декабря предшествующего года. В течение налогового периода менять объект налогообложения запрещено.

БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЁТНОСТЬ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ



«Бухгалтерская (финансовая) отчётность должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчётную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчётный период, необходимое пользователям этой отчётности для принятия экономических решений. Бухгалтерская (финансовая) отчётность должна составляться на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учёта, а также информации, определенной федеральными и отраслевыми стандартами.»

(п. 1 ст. 13 ФЗ от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте»)

В соответствии с ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчётность организации», бухгалтерская отчётность – единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, формируемая на основе данных бухгалтерского учёта по установленным формам.

По действующему порядку Министерство финансов РФ разрабатывает и утверждает типовые формы бухгалтерской отчётности организаций и инструкции по их заполнению, порядок формирования бухгалтерской отчётности, порядок сводной (консолидированной) бухгалтерской отчётности, а также бухгалтерской отчётности в случаях реорганизации или ликвидации организации и т. д.

Сельскохозяйственные потребительские кооперативы являются некоммерческими организациями, имеющими право применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учёта, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчётность (ч. 4 ст. 6 Федерального закона от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте»).

Упрощенная бухгалтерская (финансовая) отчётность кооператива как некоммерческой организации включает в себя бухгалтерский баланс (ф. № 1), приложения к бухгалтерскому балансу: отчёт о финансовых результатах/прибылях и убытках (ф. № 2) и отчёт о целевом использовании полученных средств (ф. № 6). Кроме того, в состав отчётности СПоК входит ревизионное заключение. Пояснительная записка к бухгалтерской (финансовой) отчётности в настоящее время не имеет обязательного характера.

Годовой отчёт (о деятельности) и бухгалтерская (финансовая) отчётность кооператива подлежат утверждению общим собранием членов кооператива после их проверки ревизионным союзом и представляются в налоговые органы, органы государственной статистики и иные структуры в соответствии с заключенными соглашениями (например, региональные органы исполнительной власти при получении субсидий, грантов).

ПРИМЕРЫ

ВНУТРЕННИХ ПОЛОЖЕНИЙ СПoК

ПОЛОЖЕНИЕ О ЦЕЛЕВОМ ФИНАНСИРОВАНИИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КООПЕРАТИВА ЕГО ЧЛЕНАМИ

Утверждено

Общим собранием членов
СПоК «РОДИНА»

« _____ » _____ г.

1. Настоящее Положение разработано в развитие нормы Устава о финансировании деятельности Кооператива за счёт членских взносов, величина которых определяется в зависимости от категории лица - члена кооператива.

2. Устанавливается следующая величина членского взноса, уплачиваемого в течение года:

2.1. для членов кооператива, применяющих общую систему налогообложения - 60 тыс. руб.;

2.2. для членов кооператива, применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей - единый сельскохозяйственный налог - 36 тыс. руб.;

2.3. для членов кооператива - организаций, КФХ (в статусе юридического лица), а также глав КФХ и ИП, имеющих наемных работников, применяющих упрощенную систему налогообложения по базе «доходы, уменьшенные на величину расходов» - 36 тыс. руб.;

2.4. для членов кооператива - организаций, КФХ (в статусе юридического лица), а также глав КФХ и ИП, имеющих наемных работников, применяющих упрощенную систему налогообложения по базе «доходы» - 24 тыс. руб.;

2.5. для членов кооператива - глав КФХ и ИП, не имеющих наемных работников, применяющих упрощенную систему налогообложения по базе «доходы, уменьшенные на величину расходов» - 12 тыс. руб.

2.6. для членов кооператива - глав КФХ и ИП, не имеющих наемных работников, применяющих упрощенную систему налогообложения по базе «доходы» - 6 тыс. руб.

ПОЛОЖЕНИЕ ОБ ОБЯЗАТЕЛЬНЫХ ПАЕВЫХ ВЗНОСАХ

Утверждено

Общим собранием членов
СПТК «Картофель»

«_____» ____ г.

1. Настоящее Положение разработано в развитие нормы Устава о пропорциональной зависимости обязательного паевого взноса члена Кооператива от партии картофеля, планируемого к сбыту в Кооператив в течение одного хозяйственного года.

2. Обязательный паевой взнос члена кооператива устанавливается в разм.ере произведения норматива 1 000 руб./т на количество продукции (товарного картофеля), планируемого к поставке в кооператив в течение года (в тоннах).

ПОЛОЖЕНИЕ ОБ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАРУШЕНИЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ПО ХОЗЯЙСТВЕННОМУ УЧАСТИЮ

Утверждено

Общим собранием членов
СПТК «Картофель»

«_____» ____ г.

1. Настоящее Положение разработано в развитие нормы Устава об ответственности члена Кооператива за соблюдение требований к членству.

2. Члены кооператива уплачивают штрафы и неустойки:

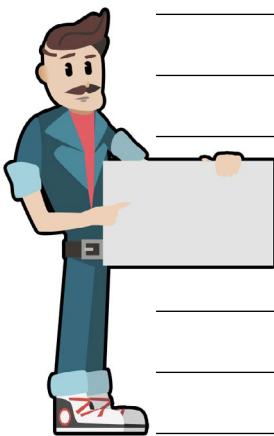
1) за задержку поставки продукции на срок менее 15 дней относительно установленного на текущий год графика в размере 0,5% стоимости недопоставленной продукции за каждый день просрочки;

2) за задержку поставки продукции на срок более 15 дней (что приравнивается к непоставке) относительно установленного на текущий год графика в размере 50% стоимости непоставленной продукции;

3) за поставку продукции с отклонениями от установленных кооперативом стандартов качества в размере 25% стоимости продукции;

4) за уклонение от участия в работе общего собрания в размере 5000 руб.;

5) за задержку внесения установленных взносов - 0,5% за каждый день просрочки.



Составитель брошюры:

ООО «Издательство «Благовещенск. Дальний Восток»

Адрес: 675004, Амурская область,
г. Благовещенск, ул. Больничная, 4

Т.: (4162) 34-38-34, 38-80-77

E-mail: blag-dv@mail.ru

Брошюра «Практика бухгалтерского учёта в сельскохозяйственных потребительских кооперативах» подготовлена с использованием следующих источников:

ФЗ № 193-ФЗ от 08.12.1995 г. «О сельскохозяйственной кооперации», ФЗ от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте», «Рекомендации по ведению бухгалтерского учёта и отчётности в сельскохозяйственных потребительских кооперативах» (утв. Минсельхозом РФ 25.01.2001г.), ФЗ от 31 июля 1998 года № 146-ФЗ «Налоговый Кодекс РФ», Приказ Министерства финансов РФ от 06.10.2008 г. № 106 «Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» (ПБУ 1/2008), Приказ Министерства финансов РФ от 31.10.2000 г. № 94н «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению», Положение по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н, Положение по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н, Приказ Минфина РФ от 22 июля 2003 г. № 67н «О формах бухгалтерской отчётности организаций», информационное издание Министерства сельского хозяйства РФ «Типовые документы в сельскохозяйственных потребительских кооперативах» (ФГБУ «ЦЭО АПК», г. Москва, 2008 г.), информационное издание Министерства сельского хозяйства РФ «Вопросы бухгалтерского учёта в сельскохозяйственных потребительских кооперативах» (ФГБУ «ЦЭО АПК», г. Москва, 2008 г.).



**ЦЕНТР КОМПЕТЕНЦИИ
СЕЛЬХОЗКООПЕРАЦИИ**
Сахалинской области

Брошюра

**«Практика бухгалтерского учёта в сельскохозяйственных
потребительских кооперативах»**

Издатель брошюры:

Центр компетенций в сфере сельскохозяйственной кооперации
и поддержки фермеров Сахалинской области

Руководитель: Бутакова Т.В.

Адрес: 693023, г. Южно-Сахалинск, ул. Карла Маркса, 16, оф. 204

Тел.: (4242) 67-19-26, 67-19-27

E-mail: t.v.butakova@sakhalin.gov.ru

Сайт центра «Мой бизнес»: mybusiness65.ru

Министерство экономического развития Сахалинской области

Министр: Успенский А.А.

Адрес: 693009, г. Южно-Сахалинск, Коммунистический пр., 32

Тел.: (4242) 670-700, **факс:** (4242) 505-340

E-mail: econom@sakhalin.gov.ru

Сайт: econom.sakhalin.gov.ru

Микрокредитная компания

«Сахалинский фонд развития предпринимательства»

Руководитель: Шередекин А.С.

Адрес: 693023, г. Южно-Сахалинск, ул. Емельянова А.О., 6

Телефоны: (4242) 67-18-86, 8-800-222-01-23

E-mail: mybusiness65@sakhalin.gov.ru

Сайт: mybusiness65.ru



**САХАЛИНСКИЙ
ФОНД РАЗВИТИЯ
ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА**