

*Базовые основы ведения
бухгалтерского учёта
сельскохозяйственного
потребительского
кооператива*

МЕТОДИКА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СПОК

2023 г.

В соответствии со ст. 6 Федерального закона 402-ФЗ



ОБЗОР ПОЛОЖЕНИЙ ФЕДЕРАЛЬНОГО ЗАКОНА «О БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ» N 402-ФЗ

Экономический субъект обязан вести бухгалтерский учет в соответствии с настоящим Федеральным законом, если иное не установлено настоящим Федеральным законом.

2. Бухгалтерский учет в соответствии с настоящим Федеральным законом могут не вести:

- 1) индивидуальный предприниматель, лицо, занимающееся частной практикой, - в случае, если в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах они ведут учет доходов или доходов и расходов и (или) иных объектов налогообложения либо физических показателей, характеризующих определенный вид предпринимательской деятельности;
- 2) находящиеся на территории Российской Федерации филиал, представительство или иное структурное подразделение организации, созданной в соответствии с законодательством иностранного государства...

Особенности бухгалтерского учёта в СПоК

- Необходимость ведения раздельного учета доходов и расходов по коммерческой (предпринимательской) и некоммерческой деятельности;
- В рабочем плане счетов сельскохозяйственного потребительского кооператива есть отличия от обычного плана счетов коммерческой организации, связанные с формированием неделимого фонда, операций по учету членских взносов; особенностями учета средств целевого финансирования;
- Сельскохозяйственные потребительские кооперативы являются некоммерческими организациями, имеющими право применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность (ч. 4 ст.6 Федерального закона № 402-ФЗ от 06.12.2011г. «О бухгалтерском учете»).

Учётная политика (обязательна в силу ст. 29 Закона «О бухгалтерском учёте»)

Учётная политика - принятая кооперативом совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. К учётной политике прилагаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета;
- формы первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств;
- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Основные операции по обеспечению деятельности СПоК, отражаемые в учёте

Учёт основных средств и нематериальных активов

Учёт материалов

Учёт расходов на ведение дела, учёт аренды)

Учёт расчётов (учёт основной деятельности)

Учёт капитала

Учёт финансовых результатов

Учёт целевого финансирования

I. Учёт основных средств

- Регламентирован ФСБУ 6/2020 «Основные средства»,
- Характеристики содержатся в п. 4 ФСБУ, нижний порог(лимит) стоимости определяется учётной политикой (п.5 ФСБУ),
- НКО начисляет амортизацию ОС для отражения в отчётности, начиная с отчётности за 2022 г.

Содержание операции	ДТ	КТ
Поступление ОС от поставщика	08	60
Объект ОС принят к учёту	01	08
Начислена амортизация ОС	26	02
Учтена выручка от продажи ОС	62	91.1
Списана стоимость ОС	01.9	01.1
Списана начисленная по объекту ОС амортизация	02	01.9
Списана остаточная стоимость ОС	91.2	01.9
Учтён положительный финансовый результат от продажи ОС	91.1	99

II. Учёт материалов

Содержание операции	Дт	Кт
Материалы получены от поставщика	10	60
Материалы списаны в производство	26	10

- Урегулирован ФСБУ 5/2019 «Запасы»,
- ФСБУ 5/2019 может не применяться в СПоК в отношении запасов, предназначенных исключительно для управленческих нужд

III. Учёт расходов на ведение дела (ПБУ 10/99)

- ПБУ 10/99 адресовано коммерческим организациям, однако применяется также некоммерческими организациями, ведущими предпринимательскую деятельность.
- Для СПоК предпринимательская деятельность – оказание услуг членам кооператива (снабжение, сбыт, переработка и др.), следовательно, расходы по данной деятельности признаются в соответствии с ПБУ 10/99.

В отличие от иных субъектов предпринимательской деятельности кооператив – некоммерческая организация и вправе финансировать свою работу одним из двух способов или их сочетанием

Поступления целевых средств

- Взносы членов и ассоциированных членов кооператива

Поступления по некоммерческой деятельности (членские взносы) учитываются на счете 86 «Целевое финансирование». При этом необходимо обеспечить отдельный учет по видам финансирования.

Доходы по гражданско-правовым договорам (доходы от «коммерческой» деятельности)

- Выручка (доходы) от процентов по займам;
- Выручка (доходы) от оказания платных услуг.

Поступления по предпринимательской деятельности (выручка) на счете 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы».

Аналогично кооператив распределяет свои расходы (при наличии двух видов доходов)

Определяются счета для накопления и распределения затрат (счета 20-29). Как правило, для кооперативов достаточно использовать счета 20 «Основное производство» и 26 «Общехозяйственные расходы». При укрупнении и расширении деятельности возможно применение других счетов из этого раздела плана счетов.

Затраты, накопленные на счетах 20-29, списываются в соответствии с учетной политикой

- на счета 90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж», 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы» по затратам, которые, согласно внутренним положениям кооператива, смете доходов и расходов и учетной политике, финансируются за счет доходов от предпринимательской деятельности,
- на счет 86 «Целевое финансирование».

Как распределить расходы?

Обязательным для получения целевого финансирования НКО являются:

- Раздельный учёт доходов и расходов, который обеспечивается составлением сметы, включающей в себя коммерческую и некоммерческую части,
- Описанием в учётной политике принципов распределения расходов между расходами, покрываемыми за счёт доходов от предпринимательской деятельности, и расходами, покрываемыми за счёт целевого финансирования
- Применение счетов бухгалтерского учета: счет 86 – для учета целевого финансирования, счет 91.1 – для учета доходов по коммерческой деятельности.

Промежуточный вывод

Учётная работа в СПоК существенно упрощается, если кооператив финансирует свою деятельность только за счёт одного источника (например, за счёт выручки)

Основные проводки по учёту расходов СПоК (финансирование за счёт двух источников)

Наименование хозяйственной операции	Дт	Кт
Списаны материалы на расходы	26	10
Списана на расходы з/п, начисленная работникам СПоК	26	70
Списаны на затраты страховые взносы на фонд оплаты труда	26	69
Списаны на затраты расходы на аренду	26	60 (76)
Внесены ежемесячные членские взносы	50, 51	76
Членские взносы отнесены на целевое финансирование	76	86.5
Расходы списаны за счёт целевого финансирования	86.5	26
Признаны расходы, покрываемые за счёт выручки	91.02	26
Списаны расходы на проценты по привлечённым займам за счёт доходов от коммерческой деятельности	91.01	91.02

Основные проводки по учёту расходов СПоК (финансирование за счёт коммерческих доходов)

Наименование хозяйственной операции	Дт	Кт
Списаны материалы на расходы	26	10
Списана на расходы з/п, начисленная работникам СПоК	26	70
Списаны на затраты страховые взносы на фонд оплаты труда	26	69
Списаны на затраты расходы на аренду	26	60 (76)
Затраты по основной деятельности отнесены на финансовый результат	91.02	26
Списаны расходы за счёт доходов от коммерческой деятельности	91.01	91.02

IV. Операции, относимые к учёту расчётов

- Расчёты с поставщиками,
- Расчёты с покупателями,
- Расчёты с разными дебиторами и кредиторами,
- Расчёты с бюджетом,
- Расчёты по заработной плате,
- Расчёты с подотчётными лицами и т.д.

***Снабженческий кооператив: приобретает у третьих лиц
оптовые партии необходимого в сельскохозяйственном
производстве сырья и продаёт его членам 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
Затраты отнесены на фактическую себестоимость продукции	41	26
Выставлены счета покупателям за продукцию	62	90/1
Отгружена продукция	90/2	41
Поступили денежные средства за отпущенную продукцию	51	62
Определен финансовый результат от продажи продукции	90/9	99

Сбытовой кооператив: приобретает в свою собственность у своих членов произведённую ими сельскохозяйственную продукцию, формирует из неё более крупные, чем это доступно одному члену, партии и реализует их третьим лицам

Содержание операции	Дебет	Кредит
Поступила продукция от членов кооператива	41	60
Перечислена оплата за продукцию членам кооператива	60	51
Отражены затраты по доработке продукции (материалы, электроэнергия, транспортные расходы, зарплата, аренда и пр.)	26	10, 60, 70, 69, 76
Затраты отнесены на фактическую себестоимость продукции	41	26
Выставлены счета покупателям за продукцию	62	90/1
Отгружена продукция	90/2	41
Поступили денежные средства за отпущенную продукцию	51	62
Определен финансовый результат от продажи продукции	90/9	99

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

Содержание операции	Дебет	Кредит
Поступило сырье от членов кооператива или сторонних поставщиков	10	60
Перечислена оплата за сырье членам кооператива	60	51
Отпущено сырье в производство	26	10
Отражены затраты по производству продукции (материалы, электроэнергия, транспортные расходы, зарплата, аренда и пр.)	26/1, 26/2	10, 60, 70, 69, 76
Фактическая себестоимость продукции (по видам)	41	26
Выставлены счета покупателям за готовую продукцию	62	90/1
Отгружена готовая продукция	90/2	41
Поступили денежные средства за отпущенную продукцию	51	62
Определен финансовый результат от продажи готовой продукции	90/9	99

Обслуживающие кооперативы оказывают платные услуги своим членам (например, обработка земли)

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)	19
	68 (НДС)	51

V. Учёт движения капитала

- Операции с паевым фондом (внесение паевых взносов, выплата паевых взносов, начисление и погашение приращенных паёв и т.д.),
- Резервный фонд (формирование и использование),
- Иные неделимые фонды (формирование и использование).

Счет 80 «Паевой фонд»

- **Субсчет 1.** Обязательные паевые взносы членов кооператива
- **Субсчет 2.** Дополнительные паевые взносы членов кооператива
- **Субсчет 3.** Паи ассоциированных членов
- **Субсчет 4.** Приращенные паи членов кооператива

изменение числа членов кооператива или ассоциированных членов,

а также изменение размера паевого фонда не является основанием для внесения изменения в Устав кооператива.

Формирование (увеличение) паевого фонда

Содержание операции	Дт	Кт
Отражено увеличение Паевого фонда на сумму обязательного паевого взноса	75.1	80.1
Отражено увеличение Паевого фонда на сумму дополнительного паевого взноса	75.2	80.2
Внесены паевые взносы	50, 51	75.1, 75.2

Уменьшение паевого фонда

Содержание операции	Дт	Кт
Отражена сумма обязательного паевого взноса, подлежащая выплате	80.1	75.1
Выплачены суммы обязательных паевых взносов	75.1	50,51
Отражена сумма дополнительного паевого взноса, подлежащая выплате	80.2	75.2
Выплачены суммы дополнительных паевых взносов	75.2	50,51

Операции с приращенными паями

Содержание операции	Дт	Кт
Часть прибыли направлена на пополнение приращенных паев членов кооператива	84	75.3
Суммы, направленные на приращенные паи зачислены в Пaeвой фонд	75.3	80.3
Уменьшен Пaeвой фонд на сумму погашенных приращенных паев	80.3	75.3
Выплачены суммы приращенных паев при погашении	75.3	50, 51

Учёт операций с резервным фондом

Содержание операции	Дебет	Кредит
Принято решение о направлении части прибыли на пополнение резервного фонда	84	82
Принято решение о получении целевых взносов на формирование резервного фонда	76	82
Получены взносы в резервный фонд	50, 51	76
Убыток покрыт за счёт средств резервного фонда	82	84

*Учёт операций по учёту фонда накопления**

Содержание операции	Дебет	Кредит
Принято решение о получении целевых взносов на формирование фонда накопления	76	86.1
Получены взносы в фонд накопления	50, 51	76
Принято решение о направлении части прибыли на пополнение фонда накопления	84	86.1
За счёт средств фонда накопления члену кооператива предоставлен заем	58	50, 51
Членом кооператива возвращён заем, выданный за счёт средств фонда накопления	50, 51	58

* Наименование условное, СПоК может предусмотреть в уставе иное наименование неделимого фонда. Создание такого неделимого фонда не является обязательным

*Учёт операций по учёту фонда потребления**

Содержание операции	Дебет	Кредит
Принято решение о направлении части прибыли на пополнение фонда потребления	84	86.2
Принято решение о получении целевых взносов на формирование фонда потребления	76	86.2
Получены взносы в фонд потребления	50, 51	76
Начислена премия, подлежащая выплате за счёт средств фонда потребления	86.2	70
Премия выплачена	70	50, 51

* Наименование условное, СПоК может предусмотреть в уставе иное наименование неделимого фонда. Создание такого неделимого фонда не является обязательным

VI. Учёт финансового результата

Прибыль = Доходы – затраты (в денежном выражении). В случае, если результат отрицателен, его называют убытком.

Источник прибыли СПок: превышение выручки над расходами.

Доходы от деятельности формируют прибыль кооператива

Наименование хозяйственной операции	Дт	Кт
Отражены доходы от оказанных платных услуг, выполненных работ, отгруженных товаров	62	90/1
Отнесены затраты, себестоимость продукции на счета реализации	90/2	26, 41
Отражен НДС по оказанным платным услугам	90/3	68 (НДС)
Определен финансовый результат	90/9	99
Поступления от продажи основных средств и прочих активов, поступление штрафов, неустоек за нарушение договоров, проценты за предоставленные займы и пр.	62, 76	91
Определен финансовый результат	91	99
Начислен налог на прибыль	99	68
Списана сумма чистой прибыли	99	84

Использование прибыли (по решению общего собрания)

Наименование хозяйственной операции	Дт	Кт
Нераспределенная прибыль направлена в состав фондов	84	82, 84,86
Прибыль распределена между членами кооператива (дивиденды и / или до 30 % кооперативных выплат)	84	75/2
Выплачены членам кооператива распределенные суммы прибыли (дивиденды и / или до 30 % кооперативных выплат)	75/2	50, 51
Нераспределенная прибыль (не менее 70 % кооперативных выплат) зачислена в счет приращенных паев	84	80/3

Бухгалтерские проводки по покрытию убытка кооператива

Наименование хозяйственной операции	Дт	Кт
Отражены обязательства членов кооператива по погашению убытка	76	84
Внесены средства членов в счет погашения убытка	50, 51	76
Убыток погашен за счет средств резервного фонда	82	84

VII. Учёт средств целевого финансирования

Взносы членов СПоК на финансирование текущих расходов представляют собой целевое финансирование некоммерческой организации.

Обязательно их обособление в учёте (для этого предназначен счёт 86).

Источники средств целевого финансирования в СПоК

- Средства целевого финансирования могут поступать в кооператив от:
 - членов кооператива в виде вступительных и членских взносов;
 - государственных органов, финансирующих соответствующие целевые программы;
 - негосударственных организаций, выделяющих средства на определенные цели, связанные с деятельностью СПоК, и т.п.
- К средствам целевого финансирования так же относят:
 - средства, которые получены на осуществление благотворительной деятельности;
 - имущество, переходящее по завещанию в порядке наследования на содержание СПоК;
 - гранты, полученные кооперативом.

Проводки по учёту средств целевого финансирования

Содержание операции	Дебет	Кредит
Членом кооператива внесены вступительные взносы; Членом кооператива внесены членские взносы	76	86
	50, 51	76
Кооперативом получены средства гранта; Кооперативом получены средства из бюджета	50, 51	86
	86	76
Возвращены неиспользованные средства грантов, средства из бюджета	76	50, 51
	08	86
Поступили основные средства в качестве целевого финансирования (целевых поступлений)	01	08
	86	98
	08	60
Приобретены основные средства за счет целевых поступлений	60	51
	01	08
	86	98
За счет средств целевого финансирования покрыты расходы кооператива	86	26
Средства целевого финансирования зачислены в неделимые фонды кооператива.	86	82, 84, 86 34

Итог операций в течение периода времени (год, месяц, произвольный период) отражаются в учёте через составление оборотно-сальдовой ведомости

- Общая ОСВ: содержит в себе остатки по всем счетам, дебетовые и кредитовые обороты за период, исходящие остатки,
- ОСВ по конкретному счёту: то же, но с возможностью аналитики (по субсчетам, по контрагентам и т.п.)

СПоК "Денежное дерево"

Оборотно-сальдовая ведомость за 2017 year

Выводимые данные: БУ (данные бухгалтерского учета)

Единица измерений: рубль (код по ОКЕИ 383)

Data parameters: Валюта БУ, НУ: RUB

Счет	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
01	11,580,000.00		3,118,946.28	977,000.00	13,721,946.28	
02		5,720,000.00	356,937.50	1,255,755.66		6,618,818.16
03			50,000.00		50,000.00	
04			108,000.00		108,000.00	
05				3,300.00		3,300.00
07			148,500.00	148,500.00		
08			5,431,946.28	2,886,946.28	2,545,000.00	
09	1,624.60		581,085.52	281,062.81	301,647.31	
10	4,061,451.20		39,792,256.42	32,722,620.65	11,131,086.97	
19			7,821,652.15	7,453,744.36	367,907.79	
20			45,446,759.24	23,249,039.77	22,197,719.47	
21			49,046.40	9,809.28	39,237.12	
25			2,767,120.96	1,273,814.70	1,493,306.26	
26			1,543,610.51	1,529,662.89	13,947.62	
43	20,380,000.00		13,852,758.79	31,736,715.97	2,496,042.82	
44			701,000.00	701,000.00		
50	95,000.00			77,000.00	18,000.00	
51	3,843,985.40		50,765,520.00	30,265,082.00	24,344,423.40	
57			1,320,000.00	1,320,000.00		
60		619,640.00	12,922,082.00	50,899,022.00		38,596,580.00
62		22,050,000.00	55,129,800.00	70,925,520.00		37,845,720.00
66		5,000,000.00	5,000,000.00			
67		9,500,000.00	9,500,000.00			
68		8,123.00	11,750,548.52	11,969,804.52		227,379.00
69				264,470.00		264,470.00
70			89,858.00	875,520.00		785,662.00
71		3,000.00	77,500.00	74,500.00		
76	3,432,203.40		9,889,906.78	7,376,612.54	5,945,497.64	
77			22,043.30	302,084.66		280,041.36
79			163,000.00	32,937.50	130,062.50	
80		500,000.00				500,000.00
84	6,498.40		211,601.13		218,099.53	
90			104,700,751.80	104,701,689.30		937.50
91			197,120.08	197,120.08		
99			4,591,777.75	4,590,794.44	983.31	
Total	43,400,763.00	43,400,763.00	388,101,129.41	388,101,129.41	85,122,908.02	85,122,908.02

Ответственный:

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)



Бухгалтерская отчетность

*Специфика СПоК по сравнению с другими
организациями*

Отчётность кооператива перед государственными органами

Общая с иными организациями

- Бухгалтерская (финансовая) – 1 раз в год,
- Налоговая (в зависимости от системы налогообложения),
- Отчётность во внебюджетные фонды (ФСС, ПФ)

Специфическая

- Ведомственная: 1-Спр, 6-АПК, 10-АПК, 11-АПК, 16-АПК и бухгалтерская (финансовая) отчётность (ежеквартально), (Нормативные документы по ссылке: <http://cspapk.ru/otchetnost/>)
- Статистическая (1-кооператив, 2-кооператив или 4-кооператив)

Состав бухгалтерской (финансовой) отчетности

- 1. Бухгалтерский баланс;**
- 2. Приложения к балансу:**
 - Отчет о финансовых результатах;**
 - Отчет о целевом использовании полученных средств;**
 - Прочие приложения.**
- 3. Ревизионное заключение**
- 4. Годовой отчет и бухгалтерская (финансовая) отчётность подлежат утверждению общим собранием членов кооператива**

Заполнение III раздела Бухгалтерского баланса

«Для коммерческих организаций»

Наименование показателя	Код
Уставный капитал	1310
Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320
Переоценка внеоборотных активов	1340
Добавочный капитал (без переоценки)	1350
Резервный капитал	1360
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370

«Для некоммерческих организаций»

Наименование показателя	Код
Паевой фонд	1310
Целевой капитал	1320
Целевые средства	1350
Фонд недвижимого и особо ценного имущества	1360
Резервный и иные целевые фонды	1370

Заполнение «проблемных» строк отчёта 1-СПР

Наименование показателя	Код 1-СПР	Код БФО	Комментарий
Резервный фонд	222220	1370	
Иные фонды кооператива	222230	1350, 1360, 1370	В строку включаются данные строки БФО 1370, в размере, превышающем резервный фонд
Доходы за отчётный период	222300	2110+2310+2320+2340	
Расходы за отчётный период	222400	2120+2210+2220+2350	

Распределение доходов СПоК на доходы от «сельскохозяйственной» и «несельскохозяйственной» деятельности

- По строке 222310 –
ДОХОДЫ ОТ
снабженческой и
сбытовой
деятельности,
- По строке 222320 –
ДОХОДЫ ОТ ИНОЙ
деятельности

Несельскохозяйственная деятельность – это деятельность, не связанная непосредственно со сбытовой и снабженческой деятельностью кооперативов (сельский туризм, народные промыслы и ремесла; транспортировка грузов, пассажирские перевозки, заготовка и переработка дикорастущих плодов и ягод, бытовое и социально-культурное обслуживание сельского население и т.п.).

Методические пояснения, стр. 5

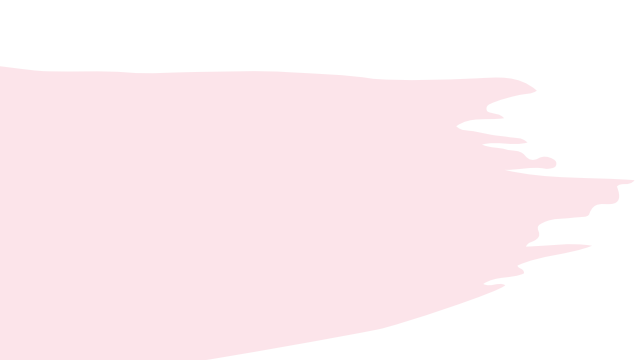
Отражение грантов в бухгалтерской (финансовой) отчётности

Бухгалтерский баланс

Неиспользованные целевые средства подлежат отражению по коду 1350 «Целевые средства» Бухгалтерского баланса, а после того, как имущество будет приобретено, данные средства данного фонда подлежат отражению по коду 1360 «Фонд недвижимого и особо ценного имущества» Бухгалтерского баланса

Отчёт о финансовых результатах

Гранты на формирование материально-технической базы (как средства целевого финансирования) в составе доходов не учитываются и не влияют на формирование финансового результата, соответственно, не отражаются по коду 2340 «Прочие доходы» в Отчёте о финансовых результатах.



Отражение субсидий в бухгалтерской (финансовой) отчётности

СУБСИДИИ ОТРАЖАЮТСЯ ПО КОДУ 2340
«ПРОЧИЕ ДОХОДЫ» В ОТЧЁТЕ О
ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ