

УДК 33

**Необходимость признания в качестве специфических объектов нематериальные активы, созданные в некоммерческих организациях, при осуществлении спортивной подготовки в рамках выполнения государственного задания**

Сергей Александрович Квасов

Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова, Российская Федерация  
117997, г. Москва, Стремянный пер. д. 36  
Аспирант  
E-mail: ckvasov@mail.ru

**Аннотация.** В статье сделана попытка обоснования необходимости признания в качестве объектов нематериальных активов в государственных некоммерческих спортивных организациях таких специфических объектов, как результаты спортсменов (полученные разряды, присвоенные звания), определенные в государственном задании. Обоснованы причины необходимости учета специфических объектов НМА, а также выдвинуто предложение о более эффективном способе контроля выполнения государственного задания, в рамках спортивной подготовки.

**Ключевые слова:** нематериальный актив; некоммерческие организации; бухгалтерская отчетность; МСФО; специфический актив; спортивная подготовка; сфера физической культуры и спорта.

**Введение.** В условиях реформирования бюджетной системы и перехода на национальные стандарты, отвечающие требованиям МСФО, необходимо подобрать новые инструменты для осуществления контроля и управления активами государственных учреждений с учетом отраслевой и региональной специфики. Предложение по признанию и учету специфических объектов НМА в некоммерческих организациях в сфере физической культуры и спорта в качестве одного из таких инструментов никто не рассматривал.

**Материалы и методы.** Информационную базу исследования составили законодательные и нормативные акты Российской Федерации, субъектов РФ, положения МСФО ОС, информационные и методологические материалы в периодических изданиях и сети Интернет, отчетность бюджетных и автономных учреждений. В процессе исследования проблем признания объектов нематериальных активов, применялись такие общенаучные методы познания, как анализ и синтез, конкретизация, классификация, группировка, системный и комплексный подходы, а также методы экономического анализа: динамический, сравнительный.

**Обсуждение.** Как уже отмечалось, тема поиска надежных критериев оценки деятельности государственных учреждений, и их отражение в финансовой отчетности для формирования у пользователей достоверной информации в сфере физической культуры и спорта востребована как учредителем, так и учреждениями, предоставляющими финансовую отчетность [15].

Одной из главных целей проводимой сегодня реформы бюджетных отношений определено повышение эффективности использования бюджетных средств, при этом бюджетные ассигнования должны иметь четкую привязку к функциям (услугам, видам деятельности) [1].

В ходе реформирования принят ряд законодательных актов, направленных на создание новых типов учреждений, в том числе бюджетных, автономных и казенных. В российскую практику бюджетных отношений вошли новые образования, объединяющие в себе признаки как бюджетной, так и коммерческой организации.

Понятие бюджетного учета теперь не является синонимом бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях, а понятие бюджетной отчетности больше не соответствует отчетности бюджетного учреждения. С 01.01.2011 бухгалтерский учет учреждения, а также его отчетность зависит от типа учреждения (казенное, бюджетное или автономное). Одним из направлений в реформировании бухгалтерского учета и отчетности с целью

предоставления общественным сектором экономики достоверной и сопоставимой информации является учет нематериальных активов учреждений.

Задача внедрения современных методов учета и контроля в НКО как никогда актуальна. Несмотря на неоднозначность оценки проводимых преобразований и их последствий для страны в целом, [2] автор статьи исходит из того положения, что сегодня направленность процессов реформирования в области бюджетных отношений уже не вызывает сомнений.

Вместе с тем при реализации новых принципов и подходов возникает целый ряд теоретических, методологических и практических вопросов организации учета финансирования и подготовки отчетности бюджетных и автономных учреждений. При этом, в практическом плане, на уровне конкретных учреждений их приходится решать уже с учетом ведомственной и отраслевой специфики.

Одновременно недостаточная проработанность разъяснений и указаний Министерства финансов Российской Федерации (далее Минфин РФ) и отраслевых министерств в области формирования бухгалтерской отчетности бюджетных и автономных учреждений, затрудняют самому учредителю создание действенной и прозрачной системы учета и контроля деятельности некоммерческих организаций по оказанию (выполнению) государственных услуг (работ) в соответствии с утвержденными показателями государственного задания. Таким образом, особенностью функционирования бюджетных и автономных учреждений в новых условиях является ориентированность их конечного результата на достижение критериев бюджетной эффективности. Соответственно, ведение учета и подготовка бухгалтерской отчетности в них должны быть ориентированы на представление наиболее полной, своевременной и надежной информации, позволяющей правильно оценить эффективность деятельности.

Одним из направлений создания прозрачной системы учета в некоммерческих организациях, подведомственных Министерству спорта Российской Федерации (далее Минспорт РФ), на взгляд автора, может стать признание в качестве специфических объектов нематериальных активов, результаты спортсменов (полученные разряды, присвоенные звания), определенные в государственном задании, которые будут зафиксированы в паспортах каждого участника спортивной подготовки.

Понятие «спортивный паспорт» используется с 2007 года [3]. С помощью спортивных паспортов предполагалось вести учет спортсменов, улучшить контроль за состоянием их здоровья, отслеживать участие в соревнованиях. Однако до сих пор паспорта не введены. В соответствии со статьей 27 нового Федерального закона, спортивный паспорт является документом единого образца, удостоверяющим принадлежность к физкультурно-спортивной или иной организации и спортивную квалификацию спортсмена [4].

Признание в качестве объектов НМА спортивных результатов, позволит разработать и научно обосновать рекомендации по составлению отчетности о результатах деятельности учреждения по оказанию (выполнению) государственных услуг (работ) в соответствии с утвержденными показателями государственного задания; увязать показатели бухгалтерского учета, бухгалтерской отчетности и плана финансово-хозяйственной деятельности с учетом специфики деятельности учреждений в сфере физической культуры и спорта, отработать технологию составления отчетности и результатов деятельности учреждения по оказанию (выполнению) государственных услуг (работ) в соответствии с утвержденными показателями государственного задания. Если в балансе учреждения найдут отражение результаты качественного выполненного государственного задания, то это в значительной мере повысит информационную насыщенность учета и как следствие - улучшит качество управления активами. Особенно это относится к определению стоимости государственной собственности и себестоимости услуг, оказываемых государственными учреждениями. Государство должно не только контролировать, но и иметь возможность на основе достоверной информации корректировать управление активами, в том числе и НМА. Однако информации, содержащейся в нормативно установленном пакете отчетности, для этих целей зачастую оказывается недостаточно. Кроме того, она представлена в трудно анализируемом виде. Расплывчатые формулировки, содержащиеся и в рекомендациях Минфина России, нечетко прописанные указания, серьезно затрудняют быстрое и качественное составление как единичной, так и консолидированной отчетности. Описательный характер форм, а также частое дублирование отдельных показателей

приводят к невозможности сопоставления данных, как между учреждениями, так и между отчетными периодами [5].

Проведенное исследование позволило урегулировать ряд указанных вопросов. В частности, были разработаны новые отчетные формы для формирования информации о результатах деятельности учреждения по оказанию (выполнению) государственных услуг (работ) в соответствии с утвержденными показателями государственного задания и даны рекомендации по их внедрению и практическому применению. В сентябре 2013 года Министерство спорта Российской Федерации утвердило новый Порядок составления отчета [6] и признало утратившим силу ранее действовавший приказ. [7] В разделе втором отчета «Результат деятельности учреждения» показатели выполнения государственного задания по услуге «спортивная подготовка» [8] предоставляются в количественном выражении, а сведения об изменении (увеличении, уменьшении) балансовой (остаточной) стоимости нефинансовых активов относительно предыдущего отчетного года должны быть указаны в процентах. Однако эти изменения не дают полной картины о стоимости НМА что, по мнению автора, является существенным недостатком в оценке деятельности спортивных некоммерческих организаций.

Нематериальные активы происходят от латинского *intangibilis* – «неосязаемый», на самом деле они весьма осязаемы, так как нуждаются в затратах, приносят доход, учитываются на основании действующих положений по бухгалтерскому учету. Сравнительный анализ ранее действовавшей методики учета НМА с нормами, закрепленными ПБУ 14/2007, позволяет сделать вывод о том, что следует рассматривать «понятие нематериальных активов» в широком и узком смысле. В широком смысле: под НМА понимаются неденежные активы, не имеющие материальной формы, способные приносить организации экономические выгоды (именно так определяются нематериальные активы МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы») [9]. В узком смысле - это те активы, учет которых регулируется нормами ПБУ 14/2007. В этом случае под действие Положения попадают только результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации юридических лиц, работ, услуг учреждений, оформленные соответствующими охраняемыми документами, и объекты, прямо перечисленные в п. 4 ПБУ 14/2007 [10].

Специфической проблемой учета объектов нематериальных активов остается то, что они не обладают физическими свойствами, и, поэтому в некоторых случаях их сложно или невозможно идентифицировать. Следовательно, оценить такой актив с точки зрения стоимости или с точки зрения срока полезной службы часто бывает весьма затруднительно. Вместе с тем, нематериальные объекты должны признаваться активами по тем же признакам, что и материальные, несмотря на их особенности. Если объекты соответствуют этим признакам, то они должны найти отражение в бухгалтерском учете и отчетности. Как известно, для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива согласно п.3 ПБУ 14/2007, необходимо одновременное выполнение определенных условий, и предлагаемые к признанию специфические объекты некоммерческих спортивных организаций, полностью таким критериям соответствуют:

- у объекта отсутствует материально-вещественная форма;
- существует возможность идентификации объекта от других активов;
- фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена. Первоначальной стоимостью НМА является сумма затрат при его создании и определены условия для использования актива в запланированных целях;
- объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев (процесс спортивной подготовки имеет многоступенчатый характер);
- организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем, в частности, объект предназначен для использования при выполнении работ или оказании услуг либо для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации (в том числе в разрешенной Уставом деятельности, приносящей доход);
- организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный

объект способен приносить в будущем (в том числе организация имеет надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации), а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам (контроль над объектом).

При выполнении названных условий к НМА относятся, например, произведения науки, литературы и искусства; программы для электронных вычислительных машин; изобретения; полезные модели; селекционные достижения; секреты производства (ноу-хау); товарные знаки и знаки обслуживания. После решения Минспорта РФ о введении с 2015 года паспорта спортсмена, содержащего итоги всех этапов спортивной подготовки, при минимальной корректировке содержания сведений паспорта, он смог бы стать таким надлежаще оформленным документом [11].

Для спортивных государственных некоммерческих организаций такая возможность, на взгляд автора, уже подготовлена [12]. Министерством спорта для обеспечения единства основных требований к организации спортивной подготовки на территории Российской Федерации, приказом были утверждены Методические рекомендации по ее организации в Российской Федерации [13]. Организация спортивной подготовки осуществляется в соответствии с Федеральным законом РФ от 04.12.2007 N 329-ФЗ «О физической культуре и спорте в Российской Федерации».

Содержание этапов определяется программами спортивной подготовки, разработанными и реализуемыми самой организацией в соответствии с требованиями федеральных стандартов (за исключением спортивно-оздоровительного этапа). Спортивная подготовка это тренировочный процесс, который планируется. Он включает в себя обязательное систематическое участие в спортивных соревнованиях, направлен на физическое воспитание и совершенствование спортивного мастерства лиц, проходящих спортивную подготовку, и осуществляется на основании государственного (муниципального) задания на оказание услуг по спортивной подготовке или договора оказания услуг.

Рекомендации предназначены для органов государственной власти субъектов Российской Федерации, а также органов местного самоуправления, руководителей и специалистов организаций, осуществляющих спортивную подготовку. В них определены виды организаций и требования к ним; финансовое обеспечение их деятельности за счет субсидий, выделяемых на выполнение государственного (муниципального) задания по оказанию государственных (муниципальных) услуг, включающие расходы на реализацию программ спортивной подготовки и возможность осуществлять ее по договорам оказания услуг с оплатой ее стоимости сверх контрольных цифр по субсидии; рекомендовано соотношение финансового обеспечения организаций по этапам подготовки не менее 40 % от общего объема затрат; уровень бюджетной гарантированности обеспечения для лиц, проходящих спортивную подготовку, экипировкой, спортивным инвентарем и оборудованием с учетом этапов подготовки; расчет кадровой потребности по каждому виду спорта отдельно с учетом количества тренировочных групп и количества часов, предусмотренных программой спортивной подготовки. Определены требования как к самому процессу спортивной подготовки наполняемость групп и максимальный объем тренировочной нагрузки на каждом из этапов спортивной подготовки (за исключением спортивно-оздоровительного), так и его материально-техническому обеспечению. Кроме того указана целесообразность открытия этапов спортивной подготовки в организациях, осуществляющих спортивную подготовку различного вида; система оплаты труда и др. Существующие нормативы позволят точнее определять первоначальную стоимость нематериальных активов.

Таким образом, основная нормативная база для разработки методических рекомендаций по включению в состав нематериальных активов спортивных некоммерческих организаций таких специфических объектов, как результаты спортсменов (полученные разряды, присвоенные звания), определенные в государственном задании, которые будут зафиксированы в паспортах каждого участника спортивной подготовки, создана. Другими словами, нематериальный актив, созданный учреждением, должен признаваться по сумме расходов на дату, когда актив впервые стал удовлетворять всем критериям признания в качестве нематериального актива [14].

В настоящее время затраты на создание таких специфических объектов как результаты спортсменов (полученные разряды, присвоенные звания), обозначенные в государственном задании не признаются и не учитываются в качестве НМА, а относятся на расходы соответствующего периода, в котором они имели место быть. Необходимость их признания и учета в балансе учреждений связаны с новыми задачами, поставленными перед государством.

**Заключение.** Чтобы получать полную, достоверную и сопоставимую сводную информацию, как основу для объективной оценки эффективности работы некоммерческих организаций, необходимо продолжить унификацию всех процедур по организации бухгалтерского учета и форм отчетности. Признание в качестве специфических объектов нематериальных активов, результатов спортсменов (полученные разряды, присвоенные звания), определенные в государственном задании, на взгляд автора, существенно повысит ее информативность.

**Примечания:**

1. Постановлением Правительства Российской Федерации от 22 мая 2004 года N 249 утверждена Концепция реформирования бюджетного процесса в Российской Федерации в 2004-2006 годах.

2. Бокарева Л.Г. Российская государственность: реформы и их итоги/ «Имущественные отношения в Российской Федерации», 2013, N 10 / Режим доступа: [Консультант Плюс]. Загл. с экрана. Я.Ю. Королева. Государственная услуга и государственная работа: что делать? «Руководитель бюджетной организации», 2013, N 1. Режим доступа: [Консультант Плюс]. Загл. с экрана.

3. Федеральный закон от 29.04.1999 N 80-ФЗ «О физической культуре и спорте в Российской Федерации».

4. Федеральный закон от 04.12.2007 N 329-ФЗ «О физической культуре и спорте в Российской Федерации».

5. К таким выводам пришли члены исследовательской группы, среди которых был и автор статьи, анализируя отчетную документацию подведомственных Минспорту РФ учреждений за 2011-2012 годы. Отчет о научно-исследовательской работе авторского коллектива кафедры бухучета ФГОУ ВПО «РЭУ им. Г.В. Плеханова» за 2013 год по теме: «Разработка методических рекомендаций по составлению отчетности о результатах деятельности учреждения по оказанию (выполнению) государственных услуг (работ) в соответствии с утвержденными показателями государственного задания, взаимосвязка показателей бухгалтерского учета, бухгалтерской отчетности и плана финансово-хозяйственной деятельности», под руководством д.э.н., профессора Л.А.Чайковской. Отчет - 283 с. без Приложений, источников – 53, рис. – 13, табл. – 21.

6. Приказ Министерства спорта Российской Федерации от 3 сентября 2013 г. N 709 «Об утверждении Порядка составления и утверждения отчета о результатах деятельности федерального государственного учреждения, находящегося в ведении Министерства спорта Российской Федерации и об использовании закрепленного за ним имущества» (зарегистрирован Минюстом России 18 октября 2013 г., регистрационный N 30218).

7. Приказ Министерства спорта, туризма и молодежной политики Российской Федерации от 25 октября 2010 г. N 1128 «О Порядке составления и утверждения отчета о результатах деятельности федерального государственного учреждения, подведомственного Министерству спорта, туризма и молодежной политики Российской Федерации и об использовании закрепленного за ним федерального имущества» (зарегистрирован Минюстом России 1 февраля 2011 г., регистрационный N 19651).

8. П.7 Приказа Министерства спорта, туризма и молодежной политики Российской Федерации от 25 октября 2010 года № 1127 « Об утверждении базового (отраслевого) перечня государственных услуг (работ), оказываемых (выполняемых) федеральными государственными учреждениями в сфере физической культуры и спорта» в редакции Приказа Минспорта РФ от 09.07.2013 года № 542).

9. Е.Н.Домбровская. «О применении МСФО в Общественном секторе экономики России бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях», 2012, N 19. Статья опубликована по материалам журнала «Международный бухгалтерский учет», 2012, N 34 (232).

10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007), утвержденное Приказом Минфина Российской Федерации от 27 декабря 2007 г. N 153н.

11. В настоящее время автором статьи совместно с аспирантом кафедры информатики ФГОБ ЮГУ Грачевым И.А. ведется разработка программы электронного журнала осуществления спортивной подготовки (с учетом существующей нормативной базы Минспорта РФ), которая в итоге будет формировать паспорт спортсмена с учетом признанных в балансе затрат на создание специфических объектов НМА в спортивных организациях.

12. 8 мая 2010 года был принят Федеральный закон N 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений». Его основной целью стало создание правовых механизмов, способствующих повышению качества и доступности государственных (муниципальных) услуг, оказываемых государственными (муниципальными) учреждениями, а также повышение эффективности деятельности самих учреждений. С целью реализации Федерального закона были изданы нормативные акты Правительства РФ, например Постановление Правительства РФ от 02.09.2010 N 671 «О порядке формирования государственного задания в отношении федеральных государственных учреждений и финансового обеспечения выполнения государственного задания»; Совместный Приказ Минфина РФ и Министерства экономического развития РФ от 29 октября 2010 года № 137н и № 527н, который утвердил Методические рекомендации по расчету нормативных затрат на оказание федеральными государственными учреждениями государственных услуг и нормативных затрат на содержание имущества федеральных государственных учреждений (в редакции Приказа Минфина РФ №149н, Минэкономразвития РФ № 625 от 07.11.2011). Во исполнение упомянутых нормативных актов каждое ведомство разработало и утвердило свои нормативные акты для подведомственных учреждений. Затем, работа была продолжена на уровне субъектов и муниципальных образований.

13. Приказ Министерства спорта РФ от 24 октября 2012 г. N 325 «О методических рекомендациях по организации спортивной подготовки в Российской Федерации». В соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011 N 412-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О физической культуре и спорте в российской Федерации» с 01.07.2012 вступили в силу поправки в Федеральный закон, устанавливающие новые понятия, а именно: спортивный резерв спортивная подготовка; программа спортивной подготовки; федеральные стандарты спортивной подготовки и др.

14. Шеметов В.Н., Горбунов Н.В., Сравнительные теоретические аспекты бухгалтерского учета нематериальных активов согласно МСФО. Режим доступа: [КонсультантПлюс]. Загл. с экрана.

15. Отчет о научно-исследовательской работе авторского коллектива кафедры бухучета ФГОУ ВПО «РЭУ им. Г.В. Плеханова» за 2013 год по теме: «Разработка методических рекомендаций по составлению отчетности о результатах деятельности учреждения по оказанию (выполнению) государственных услуг (работ) в соответствии с утвержденными показателями государственного задания, взаимоувязка показателей бухгалтерского учета, бухгалтерской отчетности и плана финансово-хозяйственной деятельности», под руководством д.э.н., профессора Л.А. Чайковской.

UDC 33

### **Necessity for Recognition as Specific Objects Intangible Assets Created in Non-Commercial Organizations during Sports Training in the Framework of Performing State Assignment**

Sergey A. Kvasov

Russian Economic University named after G.V. Plekhanov, Moscow, Russian Federation  
Stremjannyj lane 36, Moscow, 117997

Post-graduate student  
E-mail: ckvasov@mail.ru

**Abstract.** The article features an attempt to justify the necessity to recognize as intangible assets in state non-profit organizations such as specific objects, sportsmen' achievements stipulated by the state assignment. The reasons for necessity to record specific objects HMA have been identified. The more efficient control method over performing state assignment has been put forward.

**Keywords:** intangible asset; non-profit organization; accountability; IRFS; specific asset; sports training; sphere of physical culture and sport.