

# Особенности организации бухгалтерского учета в некоммерческих организациях сферы физической культуры и спорта

## Features of the Organization of Accounting in Non-Profit Organizations in the Field of Physical Education and Sports

УДК 657

DOI: 10.12737/1998-0701-2020-3-7

**И.М. Дмитриева**, д-р экон. наук, профессор кафедры мировой экономики, Дипломатическая академия Министерства иностранных дел Российской Федерации

**e-mail:** dim280156@yandex.ru

**Ю.К. Харакоз**, канд. экон. наук, доцент кафедры мировой экономики, Дипломатическая академия Министерства иностранных дел Российской Федерации

**e-mail:** yul-kharakoz@yandex.ru

**I.M. Dmitrieva**, Doctor of Economic Sciences, Professor, World Economy Department, Diplomatic Academy of the Ministry of Foreign Affairs of the Russian Federation

**e-mail:** dim280156@yandex.ru

**U.K. Kharakoz**, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, World Economy Department, Diplomatic Academy of the Ministry of Foreign Affairs of the Russian Federation

**e-mail:** yul-kharakoz@yandex.ru

**Аннотация.** В статье рассматриваются особенности создания некоммерческих организаций в сфере физической культуры и спорта, а также правила ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности НКО.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, бухгалтерская отчетность, некоммерческие организации, спортивные организации.

**Abstract.** The article examines the features of creating non-profit organizations in the field of physical culture and sports, as well as the rules of accounting and formation of accounting (financial) statements of NPOs.

**Keywords:** accounting, accounting reporting, non-profit organizations, sports organizations.

Экономические, социальные, организационные правила деятельности, а также основные понятия и принципы функционирования физкультурно-спортивных организаций установлены Федеральным законом от 04.12.2007 № 329-ФЗ «О физической культуре и спорте в Российской Федерации».

Основными принципами законодательства Российской Федерации о физической культуре и спорте являются обеспечение права каждого гражданина Российской Федерации на занятия спортом, который является необходимым условием развития физических, интеллектуальных и нравственных способностей личности, содействие развитию и поддержка всех видов спорта, в том числе детско-юношеского спорта, школьного спорта и студенческого спорта.

В соответствии со ст. 10 Закона о физической культуре и спорте физкультурно-спор-

тивные организации могут создаваться в различных организационно-правовых формах, предусмотренных законодательством Российской Федерации для коммерческих и некоммерческих организаций.

В соответствии с «Общероссийским классификатором видов экономической деятельности» (ОКВЭД-2) основным видом деятельности физкультурно-спортивных организаций является деятельность в области спорта, отдыха и развлечений — класс ОКВЭД 93, который объединяет следующие подклассы видов деятельности:

- деятельность в области спорта;
- деятельность спортивных объектов;
- деятельность спортивных клубов;
- деятельность фитнес-центров;
- деятельность в области отдыха и развлечений;

▪ деятельность парков культуры и отдыха и тематических парков.

Федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» определяет организационно-правовые формы некоммерческих организаций (НКО), в которых могут быть созданы спортивные организации, а также цели их создания и особенности распоряжения имуществом (табл. 1).

В соответствии со ст. 17 Закона о физической культуре и спорте общероссийские и региональные спортивные федерации должны быть внесены в Реестр общероссийских и аккредитованных региональных спортивных федераций, порядок формирования которого установлен приказом Минспорта России от 30.03.2015 № 276 «Об утверждении Порядка ведения реестра общероссийских и аккредитованных региональных спортивных федераций и предоставления сведений, содержащихся в этом реестре».

Механизм получения средств, за счет которых спортивные организации, созданные в форме НКО, осуществляют свою деятель-

ность и достигают поставленных целей, определяет особенности ведения бухгалтерского и управленческого учета.

В соответствии с законодательством Российской Федерации спортивные организации (НКО) действуют на основании учредительного документа — устава, в котором отражаются основания учреждения организации, ее цели и задачи, описывается организационная структура, правила реорганизации и ликвидации, а также раскрываются вопросы:

- членства (в соответствии с Законом о некоммерческих организациях);
- избрания органов управления;
- осуществления производственно-хозяйственной деятельности;
- финансирования;
- социальной защиты спортсменов и работников физической культуры и спорта.

На основании ст. 32 Закона о некоммерческих организациях некоммерческая организация ведет бухгалтерский учет и формирует статистическую отчетность в порядке, установленном Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгал-

Таблица 1

### Организационно-правовые формы некоммерческих спортивных организаций

Организационно-правовая форма	Участники	Цели создания	Право вести коммерческую деятельность
Автономная некоммерческая организация	Граждане и (или) юридические лица	Предоставление услуг в области физической культуры и спорта и иных услуг	Разрешено
Ассоциации и союзы	Организации или граждане	Координация деятельности, защита и представление общих интересов	Не разрешено
Государственные и муниципальные учреждения: - бюджетные; - автономные; - казенные	Российская Федерация, субъекты Российской Федерации, муниципалитеты	Реализация государственных или муниципальных полномочий в сфере физической культуры и спорта	Разрешено
Некоммерческие партнерства	Граждане и (или) юридические лица	Содействие членам некоммерческого партнерства в целях охраны здоровья граждан, развития физической культуры и спорта	Разрешено (за исключением СПО)
Фонды	Граждане и (или) юридические лица	Общественно полезные цели	Разрешено
Частные учреждения	Один собственник (гражданин или юридическое лицо)	Осуществление социально-культурных или иных функций некоммерческого характера	Не разрешено



терском учете», приказом Минфина от 29.07.98 № 34-н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации».

На некоммерческие организации не распространяется действие следующих положений по бухгалтерскому учету:

- Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98), утвержденное приказом Минфина России от 25.11.1998 № 56н;

- Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000), утвержденное приказом Минфина России от 16.10.2000 № 92н;

- Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010), утвержденное приказом Минфина России от 08.11.2010 № 143н;

- Положение по бухгалтерскому учету «Информация о связанных сторонах» (ПБУ 11/2008), утвержденное приказом Минфина России от 29.04.2008 № 48н;

- Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» (ПБУ 16/02), утвержденное приказом Минфина России от 02.07.2002 № 66н;

- Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» (ПБУ 20/03), утвержденное приказом Минфина России от 24.11.2003 № 105н;

- Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/02), утвержденное приказом Минфина России от 19.11.2002 № 115н;

- Положение по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011), утвержденное приказом Минфина России от 02.02.2011 № 11н.

Некоммерческие организации имеют право инициативного применения Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02, утвержденное приказом Минфина России от 19.11.2002 № 114н.

В соответствии со ст. 50 ГК РФ уставная деятельность некоммерческих организаций не предусматривает в качестве основного направления осуществление коммерческой деятельности с целью извлечения прибыли и рас-

пределение ее между участниками. Некоммерческие организации могут дополнительно заниматься предпринимательской деятельностью, но полученную прибыль от нее они должны направлять на целевые выплаты или покрытие организационных расходов НКО (п. 1 ст. 2 Закона о некоммерческих организациях).

Основными источниками финансирования деятельности некоммерческой организации в сфере физической культуры и спорта являются следующие целевые поступления:

- спонсорская помощь;
- благотворительные взносы;
- взносы участников;
- государственная помощь.

Полученные средства должны расходоваться строго по целевому назначению.

Расходы некоммерческой организации осуществляются в соответствии со сметой (финансовым планом или бюджетом), утвержденной высшим органом управления НКО.

К расходам некоммерческой организации в сфере физической культуры и спорта относятся:

- выплаты на цели, ради которых создана НКО;
- административно-организационные расходы.

Доходные и расходные операции с целевыми средствами организации отражаются в смете, на основе которой некоммерческая организация формирует отчет о целевом использовании средств, отражающий результаты деятельности НКО.

Смета является первичным учетным документом, который должен содержать обязательные реквизиты, предусмотренные ст. 9 Закона о бухгалтерском учете, форма сметы утверждается также приказом об учетной политике организации.

Для учета операций, связанных с целевым финансированием (доходов и расходов) используются счета 86 «Целевое финансирование», 20 «Основное производство» и 26 «Общехозяйственные расходы».

Необходимо обратить внимание на особенности применения в некоммерческой организации Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации, утвержденное приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н:

- аналитический учет по счету 86 «Целевое финансирование» ведется по назначению целевых средств, а также в разрезе источников поступления, например, по финансируемым программам и отдельным проектам (целевые средства, предназначенные для оплаты административно-организационных расходов, с целью их контроля и анализа учитываются на отдельном субсчете к счету 86);

- аналитический учет по счету 20 «Основное производство» целесообразно формировать не по экономическим элементам, а в сумме затрат по отдельным программам и проектам;

- счет 26 «Общехозяйственные расходы» используется для сбора и обобщения информации об управленческих расходах, которые не относятся к конкретной программе или проекту;

- счет 90 «Продажи» НКО не применяют;

- счет 91 «Прочие доходы и расходы» используется некоммерческой организацией (кроме государственных (муниципальных) учреждений) только для отражения доходов и расходов от предпринимательской и иной деятельности (абзац 2 пункта 1 ПБУ 9/99 «Доходы организации», утвержденного приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н, абзац 2 пункта 1 ПБУ 10/99 «Расходы организации», утвержденного приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н;

- счета 80 «Уставный капитал», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал» при отражении уставной деятельности некоммерческой организации не применяются.

Одной из особенностей ведения бухгалтерского учета некоммерческой организации является формирование информации об объектах основных средств.

При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств в некоммерческой организации установлены особые условия, которые должны выполняться единовременно (п. 4 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утвержденного приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н):

- актив предназначен для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания данной некоммерческой организации (в том числе в предпринимательской деятельности, осуществляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации), для управленческих нужд некоммерческой организации;

- актив предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью более 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- организация не предполагает последующую перепродажу данного актива.

Активы, в отношении которых выполняются перечисленные условия и стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 40 000 рублей за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов на счете 10 «Материалы».

В соответствии с п. 48 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации и п. 17 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», по объектам основных средств некоммерческих организаций амортизация не начисляется. По данным активам на забалансовом счете 010 «Износ основных средств» производится обобщение информации о суммах износа, начисляемого линейным способом. Следовательно, счет 02 «Амортизация основных средств» некоммерческими организациями не используется.

Ежегодно по итогам своей деятельности некоммерческие организации, как и коммерческие организации, обязаны формировать годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность, которая состоит из следующих форм:

- бухгалтерский баланс (форма по ОКУД 0710001);

- отчет о целевом использовании средств (форма по ОКУД 0710003);

- приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств;

- при осуществлении коммерческой деятельности формируется отчет о финансовых результатах (форма по ОКУД 0710002);

- аудиторское заключение.

В соответствии с Федеральным законом от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность некоммерческой организации, выполняющей функции иностранного агента, структурного подразделения иностранной некоммерческой неправительственной организации, подлежат обязательному аудиту.

Формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности в некоммерческой организации имеет свои особенности.



В соответствии с требованиями приказа Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» некоммерческая организация раздел III бухгалтерского баланса должна назвать «Целевое финансирование». Вместо показателей «Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)», «Собственные акции, выкупленные у акционеров», «Добавочный капитал», «Резервный капитал» и «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» некоммерческая организация включает показатели «Паевой фонд», «Целевой капитал», «Целевые средства», «Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества», «Резервный и иные целевые фонды» (в зависимости от организационно-правовой формы некоммерческой организации и источников формирования имущества).

В отчете о финансовых результатах некоммерческая организация, не осуществляющая

предпринимательскую деятельность, заполняет строки «Прочие доходы и прочие расходы».

В форме отчета о целевом использовании средств некоммерческая организация самостоятельно определяет детализацию показателей, так как форма отчета в соответствии с приказом Минфина России «О формах бухгалтерской отчетности организаций» является рекомендательной.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, результативности ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении. Если пользователям финансовой отчетности недостаточно данных для формирования полного представления о деятельности организации, то в финансовую отчетность организация включает соответствующие дополнительные показатели и пояснения.

### Литература

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Части I, II.
2. Федеральный закон от 6.12.11 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»
3. Федеральный закон от 04.12.2007 № 329-ФЗ «О физической культуре и спорте в Российской Федерации».
4. Федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях»
5. Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»
6. Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н (ред. от 19.04.2019) «О формах бухгалтерской отчетности организаций»
7. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина РФ от 29.08.98 № 34-н
8. ПБУ 1/08 «Учетная политика организации», утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н
9. ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н
10. ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утвержденное Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н
11. ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций», утвержденное Приказом Минфина Российской Федерации от 19 ноября 2002 года № 114н
12. Приказ Минспорта России от 30.03.2015 № 276 (ред. от 17.07.2019) «Об утверждении Порядка ведения реестра общероссийских и аккредитованных региональных спортивных федераций и представления сведений, содержащихся в этом реестре».
13. Бухгалтерский финансовый учет: учебник для вузов / Л.В. Бухарева [и др.]; под ред. И.М. Дмитриевой, Ю.К. Харакоз. — 4-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство Юрайт, 2019. — 490 с.