Окороков, Владимир Леонидович. Бюджетирование в системе управления финансами спортивной организации : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Окороков Владимир Леонидович; [Место защиты: Гос. ун-т упр.].- Москва, 2013.- 186 с.: ил. РГБ ОД, 61 13-8/1857

**Содержание к диссертации**

Введение

**Глава 1. Теоретико-методологические основы применения инструментария бюджетирования в системе управления финансами спортивной организации 13**

1.1 Система управления финансами спортивной организации и концептуальные основы финансирования спорта 13

1.2 Сущность и принципы бюджетирования в системе управления финансами спортивной организации 27

1.3 Развитие методологии бюджетирования как технологии управления финансами спортивной организации: проектное и процессное бюджетирование 40

**Глава 2. Исследование систем управления финансами футбольных организаций в России и за рубежом 55**

2.1 Диагностика систем управления финансами футбольных организаций и оценка практики применения в них инструментария бюджетирования 55

2.2 Исследование финансовых показателей деятельности российских и зарубежных футбольных клубов в контексте внедрения концепции финансового «фейр плей» в футболе 76

2.3 Анализ источников финансирования, доходов и расходов российских и зарубежных футбольных клубов 88

**Глава 3. Совершенствование инструментария бюджетирования и подходов к финансированию в системе управления финансами спортивных организаций 108**

3.1 Разработка финансовой структуры и бюджетной модели футбольных организаций, внедряющих процессное и проектное бюджетирование 109

3.2 Методические основы применения ключевых показателей эффективности деятельности футбольных организаций как инструмента финансового планирования и контроля в системе бюджетирования 123

3.3 Развитие подходов к финансированию спортивных организаций, использующих бюджетирование в системе управления финансами 134

Заключение 146

Список используемой литературы 150

* [Сущность и принципы бюджетирования в системе управления финансами спортивной организации](http://www.dslib.net/finansy/bjudzhetirovanie-v-sisteme-upravlenija-finansami-sportivnoj-organizacii.html#5444351)
* [Развитие методологии бюджетирования как технологии управления финансами спортивной организации: проектное и процессное бюджетирование](http://www.dslib.net/finansy/bjudzhetirovanie-v-sisteme-upravlenija-finansami-sportivnoj-organizacii.html#5444352)
* [Исследование финансовых показателей деятельности российских и зарубежных футбольных клубов в контексте внедрения концепции финансового «фейр плей» в футболе](http://www.dslib.net/finansy/bjudzhetirovanie-v-sisteme-upravlenija-finansami-sportivnoj-organizacii.html#5444353)
* [Методические основы применения ключевых показателей эффективности деятельности футбольных организаций как инструмента финансового планирования и контроля в системе бюджетирования](http://www.dslib.net/finansy/bjudzhetirovanie-v-sisteme-upravlenija-finansami-sportivnoj-organizacii.html#5444354)

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.** Современные спортивные организации характеризуются усложняющимися финансовыми отношениями как внутри самой организации, так и с внешней средой. Стремительная коммерциализация спортивной сферы, влияние нестабильности в мировой и отечественной экономике, неконтролируемый рост расходов на содержание спортивных организаций и расходов на создание необходимой инфраструктуры для них требуют совершенствования методологии управления финансами, механизмов финансового контроля, а также оптимизации источников финансирования.

В новой системе хозяйствования перед спортивными организациями ставятся не только задачи достижения спортивных результатов, но и постепенный переход к самоокупаемости. Актуальной проблемой спортивных организаций сегодня остается формирование достаточных финансовых ресурсов и обеспечение баланса между расходами на достижение спортивных результатов и текущими расходами, связанными с финансово-хозяйственной деятельностью. Чтобы осуществлять эффективное управление финансами в этих условиях особое значение принимает релевантность и актуальность используемой информации, скорость и обоснованность принимаемых решений. Все подсистемы спортивной организации должны быть логически увязаны, оптимально соотнесены показатели затрат и доходов, запланированы конечные финансовые результаты. Расходы должны быть результативными и производиться с целью получения доходов, а не только с целью достижения результатов в виде спортивных побед. Для решения проблемы эффективного управления финансами в спортивных организациях сегодня распространяется практика применения инструментария бюджетирования, которое зарекомендовало себя с положительной стороны в других сферах экономики.

Руководители спортивных организаций все чаще оперируют такими понятиями, как бюджет, финансовое планирование, показатели эффективности. Одновременно особенности бюджетирования и направления применения соответствующего инструментария в системе управления финансами спортивной организации практически не изучены. Проблемы управления финансами особенно актуальны для спортивных организаций, относящихся к игровым видам спорта, потому что они являются системообразующим ядром современной спортивной

индустрии и располагают наибольшим потенциалом для развития - коммерческим и финансовым. Среди игровых видов спорта ключевое место занимает футбол. По данным последнего исследования международной федерации футбола (FIFA) только в зарегистрированных футбольных институтах числится 270 миллионов человек. В России футбол также является одним из самых популярных и динамически развивающихся видов спорта, а в 2018 году наша страна проведет Чемпионат Мира. При этом стоит отметить, что вопросы финансирования, неустойчивое финансовое положение и непрозрачность денежных потоков в футбольных клубах выделены в проекте «Стратегии развития футбола в Российской Федерации до 2020 года» как ключевые проблемы. В связи с этим настоящее исследование проводится на примере организаций в сфере футбола, однако его отдельные положения и результаты в целом могут быть применены в других спортивных организациях. Говоря об актуальности исследования, стоит также подчеркнуть, что развитие теории и методологии управления финансами в спортивной сфере происходит сегодня в отрыве от опыта коммерческих структур.

Недостаточная изученность специфики спортивных организаций в контексте управления финансами, востребованность и целесообразность шире использовать инструментарий бюджетирования в управлении финансами спортивной организации предопределили выбор темы, цели и задачи исследования.

Степень разработанности темы. Методические основы бюджетирования на уровне коммерческих структур, групп компаний и в сфере централизованных финансов изучаются с середины 60-х годов, когда бюджетирование только появилось. Его изучению посвящены работы Д. Антоса, М.П. Афанасьева, Ю.Д. Батрина, В.В. Бочарова, А.П. Дугельного, Е.Ю. Ветровой, A.M. Карминского, А.Е. Карпова, В.Ф. Комарова, A.M. Лаврова, Р. Рэчлина, Сигела Дж. Г., М.Б. Траченко, С.Г.Хабаева, Ханса де Брюйна, В.Е. Хруцкого, Шима Дж. К. и многих других авторов.

Российские исследования в области управления финансами спортивных организаций получили свое развитие лишь в последнее десятилетие. При этом вопросы финансового менеджмента в большинстве исследований рассматриваются в контексте экономики спорта, социологии спорта, менеджмента и маркетинга. Существенный вклад в этом направлении внесли Л.В.Аристова, П.Ю. Воронин, СИ. Гуськов, Л.В. Жестянников, В.И. Жолдак, Ю.А. Зубарев, В.В. Кузин,

М.Е. Кутепов, М.Л. Митрофанов, А.В. Починкин, С.Г. Сейранов, М. Томич, Ф. Шааф. Целенаправленное изучение проблем финансов спортивных организаций в литературе встречаются гораздо реже. Наиболее последовательно и полно они освещены в работах СВ. Алтухова, А.В. Бабакова, И.А. Ковчегина, М.Е. Кутепова, В.А. Леднева, А.В. Орлова, Л.Д. Покровской, П.А. Рожкова, И.В. Солнцева, А.В. Тукманова, Н.Ю. Феофанова, В.П. Харькова, А.О. Чижова, В.П. Шихова, Д.А. Яковенко и др. Несмотря на бесспорную научную ценность и практическую значимость, изучение данных работ свидетельствует об отсутствии комплексного научного подхода, а также о целесообразности научного осмысления сущности и роли бюджетирования в системе управления финансами спортивной организации.

**Объектом исследования** является бюджетирование в системе управления финансами спортивных организаций.

**Предметом** исследования выступают финансовые отношения, возникающие в системе управления финансами спортивных организаций в условиях их стремительной коммерциализации и перспектив изменений в структуре источников финансирования.

**Цель и задачи исследования.** Цель диссертационного исследования состоит в обосновании применения концепции бюджетирования как универсальной технологии управления финансами спортивной организации и разработке рекомендаций и предложений по его практическому внедрению в спортивной сфере на основе анализа существующей практики и специфики финансов спортивных организаций.

В соответствии с поставленной целью сформулированы следующие задачи:

изучить экономическое содержание системы управления финансами спортивной организации;

раскрыть сущность и принципы бюджетирования с учетом специфических особенностей спортивной сферы, обосновать применение новых направлений методологии бюджетирования в системе управления финансами спортивных организаций;

оценить существующее состояние системы управления финансами отечественных и зарубежных спортивных организаций на примере организаций в сфере футбола, проанализировать практику применения инструментария бюджетирования;

провести анализ источников финансирования, доходов и расходов футбольных организаций в России и за рубежом;

обобщить методологические и организационные проблемы управления финансами в спортивных организациях различных типов;

разработать методический подход к формированию финансовой структуры и логической схемы бюджетной модели в спортивных организациях на примере организаций в сфере футбола;

разработать методические основы применения ключевых показателей эффективности деятельности футбольных организаций как инструментов финансового планирования и контроля, апробировать способы их практического использования в футбольной организации;

предложить направления по совершенствованию подходов к финансированию спортивных организаций, реализующих бюджетирование в системе управления финансами.

**Область исследования.** Диссертационное исследование соответствует п. 3.1. «Теория, методология и концептуальные основы финансов хозяйствующих субъектов», п. 3.5. «Управление финансами хозяйствующих субъектов: методология, теория; трансформация корпоративного контроля», п. 3.28. «Финансовый менеджмент» раздела 3 «Финансы хозяйствующих субъектов» специальности 08.00.10 - «Финансы, денежное обращение и кредит» паспорта специальностей ВАК Российской Федерации (экономические науки).

**Теоретической и методологической основой** диссертационного исследования являются современные положения экономической теории, раскрывающие вопросы управления сложными финансово-экономическими системами, научные труды отечественных и зарубежных ученых, публикации в периодической печати, материалы научно-практических конференций и семинаров по теме исследования, законодательные и нормативно-правовые акты, в том числе внутренние нормативно-правовые документы организаций в сфере физической культуры и спорта, данные глобальных компьютерных сетей. В ходе работы над диссертационным исследованием применялись следующие научные методы: научная абстракция, методы системного, функционального и сравнительного анализа и их графического

отображения, метод классификаций, прогнозирование, моделирование, статистическое наблюдение, диалектический метод познания.

**Информационной базой исследования** выступили данные Федеральной службы государственной статистики, нормативно-правовые и законодательные акты, фактический материал по изучаемой проблеме, опубликованный в монографиях и периодической печати, собственные исследования автора, информационно-аналитические материалы системы профессионального анализа рынков и компаний (СПАРК), а также материалы сети Интернет.

**Научная новизна диссертационного исследования** заключается в теоретическом обосновании и разработке научно-методического обеспечения концепции бюджетирования в системе управления финансами спортивных организаций, основанной на адаптации процессно-ориентированного и проектно-ориентированного бюджетирования с учетом специфики спортивной сферы, а также на применении системы ключевых показателей эффективности.

Наиболее существенные научные результаты, полученные лично автором и выносимые на защиту:

1. Дополнен понятийный аппарат бюджетирования в системе управления  
финансами спортивных организаций:

сформулировано определение системы управления финансами спортивной организации, отражающее их специфику и позволяющее раскрыть сущность бюджетирования в спортивной сфере,

уточнено содержание понятия бюджетирования применительно к спортивной организации, в основе которого подход к бюджетированию как универсальной технологии управления финансами, нацеленность на согласованное достижение спортивных и других целей на базе научно-обоснованной финансовой структуры.

составлена классификация источников финансирования спортивной организации, которая раскрывает специфику их финансирования и отражает особое положение по отношению к централизованным и децентрализованным фондам финансово-кредитной системы.

2. Расширены специфические принципы бюджетирования в системе  
управления финансами спортивных организаций:

принцип согласованности спортивных, коммерческих и финансовых целей, предполагающий распределение финансовых ресурсов с учетом результатов деятельности по этим направлениям;

связанный с предыдущим принцип справедливых спортивных расходов, который препятствует диспропорциям в структуре расходов.

1. Разработаны типовые финансовые структуры футбольного клуба и футбольной федерации, которые отражают необходимость рассматривать их отдельно и являются методической основой применения процессно-ориентированного и проектно-ориентированного бюджетирования в системе управления финансами спортивной организации. Важными характеристиками предложенных финансовых структур с точки зрения управления финансами спортивной организацией являются: децентрализация, многомерность, гибкость и адаптивность.
2. Разработаны логические схемы формирования бюджетной модели футбольного клуба и футбольной федерации, в которых получила развитие концепция процессно-ориентированного и проектно-ориентированного бюджетирования. Предложенная в исследовании схема отражает связь бюджетирования и ключевых показателей эффективности в системе управления финансами спортивной организации.
3. Предложена и апробирована методика применения ключевых показателей эффективности деятельности футбольных организаций (коэффициент доходов и расходов, коэффициент результативности бизнес-процессов, выполнение установленных бюджетом плана затрат и др.), которые рассматриваются в работе как инструменты оптимизации финансирования, финансового планирования и контроля. Представлены методические основы формирования внутренней финансовой отчетности футбольного клуба по центрам затрат с использованием скользящей средней, которые позволяют лучше контролировать и понимать природу затрат.
4. Предложены мероприятия по совершенствованию подходов к финансированию спортивных организаций, которые базируются на результатах работы системы бюджетирования, а также на основе внедрения представленной в исследовании финансовой структуры, бюджетной модели и системы ключевых показателей эффективности.

**Теоретическая и практическая значимость исследования** заключается в возможности использования результатов диссертационной работы для повышения качества и эффективности управления финансами в спортивной сфере, решения проблемы внедрения и дальнейшего развития методических основ бюджетирования в системе управления финансами спортивной организации, которые долгое время развивалась относительно изолированно. Предложения, сформулированные в работе, носят комплексный и универсальный характер. Это позволяет применять их к широкому кругу спортивных организаций, относящихся к игровым видам спорта.

Результаты проведенного исследования используются профессиональным футбольным клубом «Витязь» и «Подольской Федерацией Футбола» в практической деятельности: внесены изменения в существовавшую ранее финансовую структуру, система бюджетирования построена на базе бюджетной модели процессно-ориентированной спортивной организации, предложенной автором диссертационного исследования. Также в данном футбольном клубе внедрены ключевые показатели эффективности в соответствии с рекомендациями, сформулированными в диссертации. В клубе разработан план по оптимизации структуры источников финансирования, учитывающий предложенные в работе направления совершенствования инструментария финансирования и результаты анализа и оценки источников финансирования российских и зарубежных футбольных клубов. Бюджетная модель проектно-ориентированной спортивной организации легла в основу процесса внедрения системы бюджетирования в общественную организацию «Подольская Федерация Футбола».

Материалы исследования нашли применение при проведении научно-практических семинаров и презентаций среди руководителей футбольных клубов Первенства России во втором дивизионе (зона «Центр»), подготовке кадров очной формы обучения по специальностям «Финансы и кредит» и «Финансовый менеджмент», при изучении дисциплины «Финансовый менеджмент» студентами по специализации «Менеджмент в игровых видах спорта» в ФГБОУ ВПО «Государственный университет управления».

**Апробация результатов исследования.** Основные результаты исследования представлялись на международных и всероссийских научных, научно-методических конференциях, в частности, 26-й Всероссийской научной конференции молодых

учёных «Реформы в России и проблемы управления» (Москва, 2011г.), Международной научно-практической конференции «Модернизация финансово-кредитных отношений в условиях инновационной экономики» (Москва, 2011г.), 16-й Всероссийской научно-практической конференции «Актуальные проблемы управления-2011» (Москва, 2011г.), 27-й Всероссийской научной конференции молодых учёных «Реформы в России и проблемы управления» (Москва, 2012г.), 20-й Всероссийской студенческой конференции «Проблемы управления» (Москва, 2012г.), конференции «Проблемы управления в реальном секторе экономики: вызовы модернизации» («Актуальные проблемы управления - 2012», Москва, 2012г.), 28-й Всероссийской научной конференции молодых учёных «Реформы в России и проблемы управления» (Москва, 2013г.).

**Публикации.** По теме диссертационного исследования автором опубликовано 8 работ общим объемом 2,09 п.л. в том числе 3 работы в изданиях, рекомендованных ВАК Минобрнауки РФ.

**Структура работы** определена целями и задачами диссертационного исследования. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений. Объем работы составляет 150 страниц основного текста. Работа содержит 21 рисунок, 19 таблиц и 22 приложения. Список используемой литературы включает 131 наименование.

Структура диссертации:

**Введение**

## Сущность и принципы бюджетирования в системе управления финансами спортивной организации

Д. Белл, П. Друкер и другие исследователи в области управления, констатируют факт произошедшей в сфере управления революции, суть которой" заключается в изменении роли знания. «Управление, - считает П. Друкер, - это использование знаний для отыскания наиболее эффективных способов применения имеющейся информации в целях получения необходимых результатов» [30]. Проблема же большинства предприятий состоит в том, что для принятия эффективных управленческих решений недостаточно информации о знаниях, которыми располагает организация. Возникает необходимость в дополнительной обработке данных. Кроме того, принятие решений по таким вопросам, как выплата заработной платы, погашение кредиторской задолженности, получение краткосрочного займа, требует сверхоперативности и не может быть отложено на более позднее время.

На современном этапе возникла необходимость в создании системы, которая агрегирует данные отдельных совершаемых операций в информацию, пригодную для аналитической обработки. Например, данные о единичной покупке, которую в какой-либо день совершил покупатель, представляют собой отдельную операцию, фиксируемую, например, в системе бухгалтерского учета. Необработанные данные об отдельных операциях, ввиду их большого объема и значительного отклонения от средних величин, малопригодны для принятия каких-либо управленческих решений. Но если эти данные агрегировать в разрезе временных периодов, отдельных географических регионов, бизнес-процессов или проектов, то полученная таким образом информация будет чрезвычайно полезна менеджеру. Агрегированная, отражающая различные тренды и зависимости информация является основой для принятия обоснованных решений. Именно поэтому представление информации в таком виде является крайне важным. К системам, способным осуществлять подобные операции, в первую очередь, можно отнести систему бюджетирования [123].

Бюджетирование дает возможность решать разнообразные задачи в области управления финансами спортивных организаций, оптимизировать. \_-. финансирование и "определять эффективность различных направлений деятельности. В конце XX века вслед за развитыми странами бюджетирование стали внедрять и российские предприятия. Однако на современном этапе теория и методология бюджетирования в спортивных организациях развивается обособленно от коммерческих предприятий. Здесь возникает важная методологическая проблема, связанная с определением места спортивных организаций в финансовой системе, его двойственной природы. Ведь долгие годы финансы спортивных организаций находились, да и сегодня находятся, в системе государственных централизованных финансов. При этом стоит отметить, что бюджетирование на современном этапе является сложной и многогранной системой, позволяет эффективно решать задачи управления финансами как на макроуровне, так и на уровне предприятий. Именно бюджетирование может стать системой, способной аккумулировать знания организации о нем самом в такие формы, которые позволили бы предприятию более эффективно их использовать. Необходимым условием обеспечения эффективного накопления знаний и опыта является применение механизмов делегирования полномочий, планирования, координации, организации, мотивации и контроля.

Многообразие подходов к определению бюджетирования в научной литературе существенно затрудняет задачу определения места бюджетирования в системе управления финансами спортивных организаций как объекта диссертационного исследования. Рассмотрим основные взгляды на сущность и трактовку определения бюджетирования.

В широком смысле понятие бюджетирование в научной литературе принято рассматривать с двух сторон: как бюджетирование, ориентированное на результат, в сфере централизованных финансов и как бюджетирование в системе управления финансами коммерческих предприятий.

Анализ российской практики показал, что в настоящее время существует проблема скептического отношения и непонимания сущности бюджетирования со стороны руководителей спортивных структур. Управление финансами рассматривается в отрыве от стратегии и реально

функционирующих бизнес-процессов и не отвечает их сложности как растущих социально-экономических систем. Спортивные менеджеры не могут дать своевременную, адекватную оценку внутренним и внешним динамическим процессам.

Актуальной проблемой при внедрении бюджетирования в спортивных организациях становится наличие в их деятельности большого количества нефинансовых показателей, а также проблемы интеграции бюджетирования и стратегии в системе управления финансами. Представление о бюджетировании в спортивных организациях выходит сегодня за рамки оптимизации распределения ресурсов при существующих бюджетных ограничениях и требует научного переосмысления. Интересным в этой связи видится подход А.Чурина, который рассматривает бюджетирование как подсистему системы управления финансами, подробно описанную в предыдущем параграфе (рис. 3). Вместе с другими подсистемами бюджетирование является основанием для принятия управленческих решений на стратегическом уровне. В этом же ключе рассуждает и В.Е. Хруцкий. Он видит основное назначение бюджетирования в том, что это основа: - планирования и принятия управленческих решений; - оценки всех аспектов финансовой состоятельности предприятия; - укрепления финансовой дисциплины [124]. В параграфе 1.1 определено место бюджетирования в системе управления финансами спортивной организации. Однако бюджетирование представляет собой, с одной стороны, процесс составления финансовых планов и смет, а с другой - это управленческая технология, предназначенная для выработки и повышения фиііаіісстюй обоснованности принимаемых управленческих решений.

## Развитие методологии бюджетирования как технологии управления финансами спортивной организации: проектное и процессное бюджетирование

Экономическая деятельность спортивной организации сегодня не ограничивается целевым использованием денежных средств из различных источников финансирования. Напротив, их ключевой задачей выступает повышение доли собственных средств в структуре пассивов. Однако это не мешает основной части спортивных организаций в Российской Федерации как частной, так и государственной формы собственности, ориентироваться на то, как потратить привлеченные средства, а не на то, чтобы достигать стратегических целей развития, реализовать новые коммерческие или социальные проекты, повышать экономическую эффективность.

В качестве объектов диагностики систем управления финансами выступили три основных вида футбольных организаций: международная федерация футбола (ФИФА), городская федерация футбола и профессиональный футбольный клуб второго дивизиона. На их примере рассмотрены существующие подходы к организационной и финансовой структуре российских и зарубежных футбольных организациях.

Городская футбольная федерация находится на нижней ступеньке международной системы футбольных организаций, которая представляет собой иерархию организаций, разделенных на уровни исключительно по национально-территориальному признаку. На вершине системы стоит Международная федерация футбола, далее идут континентальные футбольные конфедерации, национальные, региональные и местные футбольные ассоциации. Национальная ассоциация напрямую является членом международной ассоциации со всеми вытекающими правами и обязанностями. По своей организационно-экономической сущности все футбольные организации строятся единообразно. В приложении 1 систематизированы данные по руководящим органам и основным подразделениям футбольных объединений различных уровней -Международная федерация футбола, Российский футбольный союз (национальная федерация) и городская федерация футбола (местная федерация). Как видно из приведенной таблицы, организационно-экономическая структура ФИФА включает в себя не только функциональные департаменты по основным направлениям деятельности. Также в ней представлены ключевые проекты (соревнования) и департаменты, раскрывающие основные направления коммерческой деятельности (Маркетинг, ТВ-права и так далее). На рис. 5 представлена унифицированная модель Международной федерации футбола, где отражены основные организационные и финансово-экономические процессы, связанные с функционированием организации. Стоит отметить, что приведенная модель находит свое отражение и в формировании бюджетной модели ФИФА.

Важное место в структуре ФИФА занимает Финансовый комитет. Он анализирует процесс управления финансами Федерации и дает свои рекомендации по финансовой политике и другим финансовым вопросам.

В структуре Российского Футбольного Союза организационной единицы, отвечающей за блок «Финансы», не обнаружено. Функции и зоны ответственности целого ряда департаментов здесь размыты. На этом фоне Российский футбольный союз продолжает переживать финансовый кризис, который выражается в дефиците бюджета (по данным на осень 2012 года) в размере 650 миллионов рублей [29]. Российский футбольный союз по-прежнему остается типичной общественной организацией, где функции финансового директора выполняет руководитель.

Он зачастую не способен, в силу объективных причин, обеспечивать оптимальное и эффективное распределение финансовых ресурсов по различным направлениям деятельности. Президент Исполнительныйофис Президента

Унифицированная модель международной футбольной федерации [составлено автором] Сложившаяся ситуация показала необходимость наличия адекватной системы для оценки результатов деятельности и эффективности использования вложенных средств на различные направления деятельности РФС. В финансовой структуре ФИФА также существуют одиннадцать дочерних коммерческих предприятий (центров инвестиций), которые созданы для реализации коммерческих или стратегических проектов лиги в области продажи билетов, туристических поездок, проведения турниров и оказания прочих услуг. Унифицированная модель международной федерации футбола находит свое отражение в структуре бюджета доходов и расходов этой организации (табл. 4), которая ориентирована в первую очередь на реализацию спортивных и социальных программ, проведение основных событий и ключевые бизнес-процессы.

## Исследование финансовых показателей деятельности российских и зарубежных футбольных клубов в контексте внедрения концепции финансового «фейр плей» в футболе

В случае, когда зарегистрированный доход от такой операции превышает справедливую стоимость, такое превышение исключается из расчета точки безубыточности.

Следует отметить, что УЕФА не может наложить вето на проведение финансовых операций и сделок. Это не в ее власти. Потому клубы могут продавать ложи на своих стадионах хоть по миллиарду долларов, однако при расчете релевантных доходов эти миллиарды просто не будут приниматься во внимание, если на то не будут даны достаточные основания. Причем, как и в случае с финансовой отчетностью, все расчеты безубыточности должны будут пройти независимый аудит, что резко снижает вероятность успешного обмана.

Ситуация с расходами в целом аналогична: во внимание принимается стандартный список из текущих операционных расходов, зарплаты, затраты на трансферы или амортизацию игроков, а также финансовые расходы. Точно так же требуется демонстрация справедливой стоимости для всех операций со связанными лицами с соответствующим повышением искусственно заниженных расходов, и точно так же во внимание не принимаются те расходы, которые никак не связаны с клубом и футболом. Но есть одно весьма важное отличие. Из релевантных расходов вычитаются вложения в развитие молодежного футбола и затраты на строительство футбольной инфраструктуры. Цель такого правила очевидна: с одной стороны, экономия средств не должна отражаться на долгосрочном развитии клуба, а с другой, при наличии свободных денег, их стоит вкладывать не в куплю-продажу спортсменов или в повышение заработной платы, а в новые стадионы и молодежные академии.

Для начала все клубы получили целый год на ознакомление с правилами и проведение реформ - мониторинг вступает в силу только с сезона 2011/12, а первые расчеты точки безубыточности будут сделаны на сезон 2013/14. Иными словами, клубы получили три года на исправление ситуации - срок не маленький.

Вторым важным послаблением стало разрешение исключить из рассмотрения в первых двух периодах мониторинга (т.е. сезонах 2013/14 и 2014/15) зарплаты игроков, контракты с которыми были заключены до 1 июня 2010 года. То есть клубы с огромной зарплатной ведомостью это нововведение пока не затронет: добрая треть их игроков еще как минимум четыре года не будет влиять на соблюдение честной финансовой игры, а за этот срок можно не только контракты пересмотреть, но и вообще всю команду сменить. При внимательном рассмотрении дальнейших оговорок требование безубыточности еще раз смягчается. За первые два периода мониторинга допустимые убытки могут составлять 45 млн. евро, а, начиная с сезона 2015/16, они снижаются до 30 млн. При этом в правилах написано, что величина допустимого отклонения будет уменьшена, а точная сумма будет утверждена исполкомом.

Таким образом, в общей сложности УЕФА требует соблюдения следующих показателей, которые должны быть включены в систему управления финансами: 1. Коэффициент «Чистый долг к выручке» не превышает 100%; 2. Отсутствие ухудшений по показателю чистые обязательства; 3. Требование окупаемости; 4. Подтверждение аудитора относительно непрерывности деятельности клуба; 5. Коэффициент «Зарплата игроков к выручке» не превышает 70%; 6. Отсутствие просроченной задолженности [100].

Итак, финансовое состояние клубов сегодня находится под пристальным вниманием ведущих мировых футбольных институтов. Концепция финансового «фейр плей» предъявляет довольно четкие требования к структуре и природе расходов. Это создает предпосылки для работы клубов в направлении совершенствования подходов к управлению финансами, а также проведению мероприятий по переводу деятельности на самоокупаемость. Внимание в первую очередь направлено на долги и обязательства футбольных клубов. При этом существует интересная особенность - даже у самых дорогих и богатых клубов есть долги, что связано с особенностями бухгалтерского учета в футбольных клубах. Проанализируем в контексте финансового «фейр плей» финансовую отчетность на примере самых богатых и успешных футбольных клубов мира - Реала и Барселоны. Именно эти клубы расположились на двух верхних строчках рейтинга футбольных клубов, которые в сезоне 2011/2012 получили самую высокую выручку. Начнем с показателей оборота и чистого долга этих клубов. Они представлены на рис.8. Под оборотом понимаются регулярные доходы, без учета продажи игроков. Чистый долг - представляет баланс активов и обязательств. Ситуация у обоих клубов вполне нормальная - как видно на графике долги падают и являются вполне контролируемыми.

Следует отметить, что при расчетах чистого долга в его сумме учитываются авансовые платежи со стороны болельщиков, телекомпаний. Всем известно, что футбольные клубы продают на свои игры абонементы. і Оборот

Разумеется, большая часть на следующий год продается в текущем периоде. С точки зрения финансового учета, проданные сезонные билеты на 100 млн. евро отражаются в обязательствах (кредиторской задолженности), ведь услуги еще не оказаны. Но все-таки эти данные тоже имеют значение. Важно поддерживать нужный баланс между своим активами и обязательствами.

Оборот клуба - это более подходящей индикатор «экономической силы», поэтому если оценивать уровень долгов, то стоит сравнить его относительно оборота. Сравнительная диаграмма активов, обязательств и собственного капитала представлена на рис. 9.

В концепции финансового «фейр плей», особенности которой рассмотрены выше, один из критериев, когда клуб может быть наказан, это отрицательный собственный капитал (ситуация, когда обязательства больше активов). Однако это лишь один из критериев.

## Методические основы применения ключевых показателей эффективности деятельности футбольных организаций как инструмента финансового планирования и контроля в системе бюджетирования

Диагностика систем управления финансами в ряде российских спортивных организаций, проведенная во второй главе работы, позволила выявить проблемы, связанные с формированием финансовой структуры спортивных организаций разных видов. В первую очередь - это концептуальное противоречие их организационной и финансовой структуры основным идеям рассмотренной концепции проектно-ориентированного и процессно-ориентированного бюджетирования, а также несоответствие задачам, которые ставит перед системой управления финансами динамически развивающаяся спортивная индустрия. Неслучайно процесс постановки бюджетирования в любой организации начинается с диагностики и трансформации существующей финансовой структуры в соответствии с задачами и стратегическими целями, поставленными собственниками. Однако анализ специфики деятельности множества спортивных организаций показал, что по своей экономической сущности спортивные организации отличаются. В рамках управления можно выделить два типа спортивных организаций - процессно-ориентированные и проектно-ориентированные. Во второй главе проанализированы особенности управления финансами в организациях обоих типов на примере Международной федерации футбола, городской федерации футбола и футбольного клуба второго дивизиона, диагностика которых позволила сформулировать предложения по трансформации их финансовой структуры и формированию типовых модификаций.

Предлагаемая автором типовая финансовая структура современного футбольного клуба (рис. 18) позволяет ему перейти к процессному бюджетированию, эффективнее управлять в разрезе не только выделенных в смете статей расходов, которые ограничивают возможности эффективного распределения финансовых ресурсов, но и следующих бизнес-процессов:

Финансовая структура отражает основные направления деятельности современной спортивной организации, учитывает результаты исследования формирования финансовых и операционных показателей деятельности российских и зарубежных футбольных клубов, а также источников их финансирования, которое было проведено во второй главе. Иерархия центров финансовой ответственности различных уровней определяет арифметическую логику формирования финансовых результатов спортивной организации. Предложенная структура ложится в основу группировки статей финансовых, операционных и других бюджетов футбольного клуба.

Учитывая проблемы клуба второго дивизиона, выявленные во второй главе, предлагается кардинально разделить зоны финансовой ответственности, снизить нагрузку на генерального директора, детализировав направления спортивной и коммерческой деятельности, что в конечном итоге сделает существующую централизованную модель управления децентрализованной, более гибкой, адаптивной и современной.

Создание Центра стоимости в лице «Генерального директора» позволит предвидеть и избежать опасности неадекватного измерения результатов деятельности. Покрытие производственных и операционных расходов, достижение бухгалтерской прибыли, рентабельности капитала могут быть недостаточными с точки зрения задач и интересов собственника. В центрах финансовой ответственности наиболее высокого уровня, т. е. на уровне стратегической ответственности за инвестиционный результат, должен возникать поток денежных средств, позволяющий устойчиво обеспечивать доходность капитала выше барьерной или требуемой инвесторами (собственниками) спортивной организации.

В финансовой структуре на втором уровне выделен один центр управленческих затрат «Технический директор» (общеклубные административно-хозяйственные затраты и расходы на оплату административно-управленческого персонала). На третьем уровне расположены еще три центра затрат:

Такое деление затрат по уровням позволяет контролировать получение доходов и связанных с ними прямых затрат по отдельным направлениям деятельности футбольного клуба, определять такие важные показатели, как доход от основных бизнес-процессов, вклад на покрытие общеклубных расходов и операционная прибыль, оптимизировать финансирование различных направлений деятельности футбольного клуба.

Также на третьем уровне сформированы два центра дохода - «Главный тренер» и «Финансы». Роль главного тренера в футбольном клубе крайне важна. В зарубежных командах его часто называют «Генеральным менеджером». В зоне его ответственности лежат не только результаты команды, но и, довольно часто, вопросы покупки и продажи прав на футболистов. В рассматриваемой модели главный тренер отвечает за результат и, соответственно, за потенциальные доходы, связанные с победами в соревнованиях. Во второй главе работы представлены данные, подтверждающие, насколько значима может быть доля этих доходов. Центр доходов «Финансы» - единственный в финансовой структуре виртуальный центр ответственности, который отвечает за доходы по финансовой деятельности. На этом же уровне распложены центры инвестиций, представленные в виде инвестиционных проектов. Наличие инвестиционных проектов в спорте существенно влияет на финансовую устойчивость. Подтверждение этому результаты финансового анализа клубов РФПЛ, проведенного в параграфе 2.3. Строительство собственного стадиона в 2011 году резко ухудшило финансовую устойчивость и другие показатели московского «Спартака».

На нижнем, четвертом уровне, финансовой структуры расположены 8 центров маржинального дохода, которые раскрывают основные бизнес-процессы футбольного клуба. Доходы и расходы, контролируемые этими центрами, образуют, пожалуй, самое важное для любой спортивной организации - прибыль от основной деятельности. Маржинальный доход является промежуточным финансовым результатом. Центры маржинальных доходов получают денежные средства, которые идут на покрытие затрат центра маржинального дохода, а также покрывают расходы центра затрат более высокого уровня, которые формально возникают в других структурных подразделениях, но фактически потребляются центрами маржинального дохода.