**this text is the property of kuljabaev samat jumabekovich - american university in kyrgyzstan**

**План**

1. Введение
2. Человек как актив
3. Учет футболистов
4. Отчетность в Манчестер Юнайтед
5. Основные показатели футбольных финансов
6. Заключение

**1. Введение**

Совершенно очевидным является тот факт, что спорт сегодня - это не только здоровый образ жизни, но и большие деньги - огромные капиталовложения, изощренный маркетинг и сотни тысяч людей, вовлеченные в индустрию спорта. По определению, профессиональный спорт - это коммерческо-спортивная деятельность, предусматривающая экономическую эффективность и высокую информационно-развлекательную ценность спортивно-зрелищных мероприятий. Недавнее приобретение известным финансовым гением Романом Абрамовичем знаменитого английского футбольного клуба и ряда звезд футбола наглядный пример тому, что профессиональный спорт приносит огромные прибыли их владельцам. Ведь наверняка не из филантропических побуждений он потратил немалую сумму денег, которые вполне могли быть вложены в нефтяную отрасль.

Ежегодно спортивные клубы вроде “*Челси*” и “*Манчестер Юнайтед*” занимаются куплей-продажей прав на определенных спортсменов, и следует отметить, что сумма затрат на приобретение только одного игрока исчисляется десятками миллионов. Каждая выигранная игра - это многомиллионные доходы от прав на рекламу и телевещание, высокий спрос на билеты и, конечно же, увеличение “стоимости” игроков. Я не зря поставил “кавычки”, так как именно вопрос оценки человека является проблемой данной работы. Можно ли учитывать человека точно также как товарно-материальные запасы или оборудование? Если придерживаться консервативных взглядов и следовать морально-этическим нормам, то, конечно, нельзя. Но тогда как же быть миллионными доходами и затратами, которые возникают в результате деятельности команд? Не возникают же они по чистой случайности, и каждый знает, что всему есть свое объяснение. Победу в спорте определяют талант, смекалка и сноровка, и все эти черты присущи лишь человеку.

Исследовательская работа посвящена ведению финансовой отчетности в футбольных клубах. И для наиболее полного раскрытия информации данная работа будет опираться на стандарт *FRS 10: Intangible Fixed Assets and Goodwill*, схожая с *МСФО 38: Учет Нематериальных активов*, в котором изложены все положения. Также дополнительно используемой литературой будут финансовые отчеты *ФК “Манчестер Юнайтед”* и учебник *Flamholtz: Human Resources Accounting* для выявления способов учета игроков в Англии. Основная задача этого исследования показать на примере английских футбольных клубов методы учета человека и связанные с ним финансовые операции в отчетности.

**2. Человек как актив.**

Темой оценки человеческих ресурсов на данный момент заинтересованы многие видные теоретики бухгалтерского учета. Интерес к проблеме учета человеческих ресурсов начал проявляется еще с 1960-х годов, и базовые методы и рекомендации по учету были уже разработаны к концу 70-х в США, где исследования проводились видным теоретиком Эриком Флэмхолцем. К тому же, с недавнего времени ряд исследований по теме капитализации человека сошлись во мнении, что “человек наиболее существенный актив и трудовые ресурсы наиболее значимый критерий конкурентного преимущества предприятия”[[1]](#footnote-1).

Проблема коммерческого использования человеческих ресурсов как актив в современной практике — комплексная и многогранная проблема, включающая в себя правовые, экономические, социальные и психологические вопросы. Проблема как теоретическая, так и прикладная: человеческие ресурсы могут продаваться, а значит должны иметь стоимостную оценку. Иными словами, наиболее существенные разногласия вызывает следующий вопрос: являются ли человеческие ресурсы активами и могут ли они вообще включаться в баланс предприятия.

Но сначала мы должны рассмотреть, какими характеристиками должен обладать объект, чтобы квалифицироваться как актив. В соответствии с фундаментальными принципами бухгалтерского учета, “активы - это контролируемые предприятием экономические ресурсы, стоимость которых может быть объективно измерена и использование которых вероятно принесет в будущем прибыль”[[2]](#footnote-2). Согласно вышеуказанному определению, возможно ли квалифицировать человека как актив?

Человек важное звено в хозяйственной деятельности футбольных клубов и доводы в пользу того, что футболисты являются активами, заключаются в том, что “эти средства” представляют собой будущие экономические выгоды, за которые была выплачена компенсация. В нашем случае выгодой является вклад в футбольный успех команды, которая в дальнейшем, возможно, трансформируется в денежный приток. Далеко не секрет, что самые ценные активы футбольных клубов - это их человеческие ресурсы, так как в некоторых случаях вся стоимость активов клуба может быть меньше совокупной стоимости игроков”[[3]](#footnote-3). Однако противники включения человека в отчетности в качестве активов мотивируют свою позицию тем, что будущие экономические выгоды, связанные с ним, за исключением отдельных случаев, невозможно определить с достаточной степенью достоверности. Иными словами, есть немалая доля неопределенности, поскольку компания не может быть уверена, что работник не аннулирует контракт, тем самым, ставя под сомнение вероятность экономических выгод. Мы рассмотрим эту проблему далее.

Как и во всех организациях в футбольных клубах также существуют трудовые договора. Игроки подписывают контракт, что подразумевает за собой “прикрепление” к определенному клубу на законных основаниях. Подписав контракт, они не могут покидать клуб или играть за иную команду без разрешения клуба. Стоит отметить, что спортивные контракты сильно отличаются от простых трудовых договоров, поскольку они более требовательны в выполнении условий. В компаниях, где действуют простые трудовые договора, руководство не имеет достаточного контроля над своими работниками и соответственно не имеет законного права включать своих работников в баланс как активы. А именно контроль является одним из основополагающих критериев признания объекта активом. “Контроль – это концепция бухгалтерского учета, схожая с юридической концепцией собственности. Когда компания получает автомобиль в рассрочку, то юридически она может не владеть автомобилем, пока не оплачен последний взнос. Тем не менее, если предприятие несет ответственность за содержание автомобиля, то он рассматривается как полностью контролируемым этим предприятием и является активом”[[4]](#footnote-4). В нашем случае, человек находится под контролем хозяйствующего субъекта.

Из концепции стоимости следует, что если предприятие ничего не платит за приобретаемую статью актива, то оно обычно не отражается в учетных регистрах как актив. Поэтому, знания и навыки, накапливаемые по мере функционирования компании, взаимодействия внутри организации, удачные местонахождения, высокая репутация торговой марки, разработанной компанией – все это не отражается как актив на счетах компаний [[5]](#footnote-5). Однако затраты на приобретение футболистов могут быть надежно определены, благодаря существованию активного рынка, где клуб имеет возможность продать игрока, обменять, сдать в аренду или распределить конкретные будущие экономические выгоды, относящиеся к нему, без выбытия будущих экономических выгод.

Таким образом, существуют две веских причин для представления человеческих ресурсов в финансовой отчетности. Во-первых, внешним пользователям необходима такого рода информация для реальной оценки финансового положения предприятия. Во-вторых, футболисты соответствуют вышеизоженным критериям для признания их как активы. Вместе с тем признавая человека активом, возникает нелегкая задача - дать по возможности, наиболее обобщающие рекомендации по учету игроков.

**3. Учет футболистов**

В предыдущей главе было доказано, что человека не только можно, но и нужно квалифицировать как актив. В данном разделе мы рассмотрим некоторые задачи в области учета человеческих ресурсов в футбольных клубах:

1. *Как представлять игроков в финансовой отчетности?*
2. *По какой стоимости следует капитализировать игроков в балансе?*
3. *Следует ли амортизировать игроков, если да то на какой период?*
4. *Возможна ли переоценка игроков?*

**i. Представление игроков в финансовой отчетности.**

В современной практике бухгалтерского учета существует четыре метода представления человеческих ресурсов в финансовой отчетности – указание в отчете председателя правления, в отчете об изменении нематериальных активов, в пояснительной записке неподлежащей аудиту либо прямое интегрирование в балансе.[[6]](#footnote-6) Одним из методов представления игроков в отчетности является капитализация, что означает признание обязательств игрока перед хозяйствующим субьектом нематериальным активом. Из отчета об изменении нематериальных активов *ФК* *“Манчестер Юнайтед”* следует что*,* часть затрат была капитализирована как внеоборотные нематериальные активы и вносились в учетные регистры как *“Player Registrations and Contracts”,* что означает “регистрация игроков и контракты”[[7]](#footnote-7).

**ii. По какой стоимости следует капитализировать игроков в балансе?**

Определение стоимости нематериальных активов, возможно, является самой тяжелой в работе бухгалтера. Существуют разные методы выявления стоимости такие как - первоначальная стоимость, стоимость возможной замены и стоимость альтернативных издержек. У каждого из них есть свои плюсы и минусы. Тем не менее, наш случай менее комплексен по своему содержанию, поскольку существует активный рынок, где ежегодно ведется купля-продажа игроков. И именно поэтому футбольные клубы могут капитализировать игроков по цене приобретения.

Но тогда как же быть с неприобретенными игроками точнее с “разработанными” внутри. Согласно FRS 10 такие игроки не капитализируются, хотя данное противоречит принципу соответствия и не обеспечивает должной информацией потенциальных инвесторов. Некоторые клубы капитализируют затраты связанные с развитием “своих” игроков на основе затратного подхода, капитализируя все затраты понесенные для доведения их в “рабочее состояние”. Вместе с тем возникает следующая проблема – клуб не может быть уверен, что молодой футболист внесет существенный вклад с успех команды. Руководство Манчестер Юнайтед решила данную проблему творчески – ежегодно клуб приглашает независимую оценочную комиссию, которая измеряет стоимость игроков в случае спорных ситуаций. Так что данное лишний раз доказывает, что любая проблема решаема.

**iii. Следует ли амортизировать игроков, если да то на какой период?**

Для установления соответствия между расходами и доходами затраты на приобретение распределяют на весь срок действия контракта, а не относят на расходы текущего периода. В нашем случае, это называется амортизацией. Внеоборотные активы обычно вносятся в учетные регистры по цене приобретения и амортизируются на весь срок экономической службы. Амортизационные отчисления за отчетный период признаются в качестве нормальных, деловых расходов. Для определения величины амортизационных отчислений стоимость нематериального актива на момент окончания срока полезного использования принимается равной нулю, если нет доказательств того, что она может быть иной. Примером такого доказательства может служить наличие активного рынка для объекта, на котором можно будет оценить его стоимость в будущем и высокая вероятность сохранения такого рынка к окончанию срока полезного использования объекта.

В учетной политике футбольного клуба *“Манчестер Юнайтед“* сказано что, затраты связанные с приобретением игроков капитализируются как нематериальные активы. На игрока начисляется амортизация в течение срока действия контракта прямолинейным способом. В случае продления контракта неамортизированная стоимость на дату поправки распределяется на новый срок действия контракта[[8]](#footnote-8).

**iv. Возможна ли переоценка игроков?**

После признания на балансе нематериальные активы отражаются по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и убытков от снижения стоимости. Вместе с тем допускается применение альтернативного подхода - переоценка нематериальных активов. В этом случае объект нематериальных активов показывается по *справедливой стоимости* на дату переоценки за минусом накопленной амортизации и убытков от снижения стоимости. Справедливая стоимость определяется только при наличии *активного рынка* для конкретного объекта[[9]](#footnote-9).

Как и все нематериальные активы, игроки списываются с баланса при выбытии. Кроме того, они должны быть списаны, если не будут приносить будущих экономических выгод. Прибыль или убыток, образующийся при выбытии объекта как разница между тем, что компания получает при его выбытии, и остаточной стоимостью, отражаются в учете как доход или расход. Для снижения неопределенности, на случай если игрок покинет клуб, создается резерв на выбытие. Ниже приводится трансформационная запись[[10]](#footnote-10):

Дт Расходы по созданию резерва на выбытие

Кт Резерв на ожидаемое выбытие

**4. Финансовые отчеты ФК “Манчестер Юнайтед“**

**Консолидированный бухгалтерский баланс Manchester United PLC на 31 июля 2003 г \***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|   |  **2002 £’000** |  2003 £’000 |
| **Внеоборотные активы** |  |   |
| Нематериальные активы  | **55,299** | 82,209 |
| Материальные активы  | **125,526** | 128,329 |
| Займы в совместную деятельность | **1,000** | 1,000 |
| Инвестиции в ассоциированную деятельность | **189** | 789 |
| Инвестиции в собственный капитал | **415** |   |
|   | **182,429** | 212,327 |
| **Оборотные активы** |  |   |
| Ценные бумаги | **208** | 196 |
| Краткосрочная дебиторская задолженность | **30,756** | 30,744 |
| Долгосрочная дебиторская задолженность | **13,219** | 1,535 |
| Нематериальные активы к продаже | **11,941** |  |
| Денежные средства и их эквиваленты | **28,576** | 933 |
|  | **84,7** | 33,408 |
|   |  |   |
| **Краткосрочные обязательства** | **(50,202)** | (53,459) |
| **Чистые текущие активы/(обязательства)** | **34,498** | (20,051) |
| **Всего активов за вычетом обязательств** | **216,927** | 192,276 |
|   |  |   |
| **Долгосрочные обязательства** | **(2,391)** | (688) |
| **Отчисления для обязательств и на уплату взысканий** |  |   |
| Отсроченные налоги | **(5,506)** | (5,247) |
| Инвестиции в совместную деятельность: |  |   |
| – Доля в валовых активах | **375** | 391 |
| – Доля в валовых обязательствах | **(4,641)** | (3,812) |
|   | **4,266** | 3,421 |
| **Начисленные и отсроченные доходы** |  |   |
| Отсроченные доходы от основной деятельности | **(1,011)** | (1,941) |
| Прочие отсроченные доходы | **(46,920)** | 44,283 |
| **Чистые активы** | **156,833** | 137,443 |
|   |  |   |
| **Капитал и резервы** |  |   |
| Акционерный капитал | **25,977** | 25,977 |
| Прочие резервы | **500** | 500 |
| Прибыль и убытки | **130,356** | 110,966 |
| **Всего капитал** | **156,833** | 137,443 |

**Отчет об изменении нематериальных активов Manchester United PLC на 31 июля 2003 г\***

|  |  |
| --- | --- |
| Группа |  £’000 |
| **Затраты на регистрацию игроков** |   |
| На 1 августа 2002 | 108,427 |
| Приобретения | 10,577 |
| Выбытия | (2,257) |
| Перевод в нематериальные активы к продаже | (27,448) |
| **На 31 июля 2003** | **89,299** |
| **Амортизация регистраций игроков** |  |
| На 1 августа 2002 | 26,218 |
| Взыскания за год | 21,018 |
| Резерв на убытки по выбытию | 4,528 |
| Выбытия | (2,257) |
| Перевод в нематериальные активы к продаже | (15,507) |
| **На 31 июля 2003** | **34,000** |
| **Чистая стоимость регистраций игроков** |  |
| **На 31 июля 2003** | **55,299** |
| На 31 июля 2002 | 82,209 |

 **\*** Источник: Financial statements of Manchester United PLC for the year ended 31 July 2003

**5.Основные показатели футбольных финансов**

**10 самых богатых клубов мира(1998/99)**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | Manchester United  | £111 m |
| 2 | Bayern Munich  | £83.5m |
| 3 | Real Madrid  | £76.1m |
| 4 | Chelsea | £59.1m |
| 5 | Juventus | £58.5 |
| 6 | Barcelona | £55.7m |
| 7 | Milan | £54.1m |
| 8 | Lazio | £50m |
| 9 | Inter Milan | £49.1m |
| 10 | Arsenal | £48.6m |

\*Источник The Guardian 6 December 2000

**Доходы и расходы премьер лиги Ассоциации Футбола Англии в 1999/00 (£ млн.)**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Доходы** | £ млн. | **Расходы** | £ млн. |
| Доходы в день матча  | £260 | Оплата труда | £471 |
| Доходы от рекламы | £270 | Операционные расходы | £224 |
| Доходы от телевидения | £242 | Приобретение игроков (в Англии) | £105 |
| Доходы от продажи игроков | £120 | Приобретение игроков (вне Англии) | £150 |
| Торговый дефицит премьер лиги Ассоциации Футбола Англии в 1999/00 (млн.) составил £58 млн. |

\*Источник: Deloitte & Touché, 2001:

**Прибыль от продажи игроков Манчестер Юнайтед на 31 июля 2003 г (£ млн.)**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|   | Валовая прибыль £млн. | Чистая прибыль/(убыток) £млн. | Денежные средства полученные £млн. |
| Бекхэм | 17.2 | 15.9 | 4.8 |
| Верон | 13 | (4.5) | - |
| Коль | 1 | 0.9 | 3.6 |
| Другие | 0.6 | 0.6 | 2.7 |
| **Итого** | **31.8** | **12.9** | **11.1** |

\*Источник: Manchester United PLC, 2003

**6.Заключение**

В нынешних рыночных условиях крайне необходимо учитывать все изменения, дабы не отстать от времени и следить за состоянием рынка. Наступление информационного века привело к тому, что на данный момент, сфера обслуживания и развлечений показывает все более высокие темпы роста по сравнению с производством, некогда единственным критерием оценки экономики. Поэтому я и выбрал для своей исследовательской работы проблему формирования финансовой информации в спорте и раскрытия ее в отчетности клубов. Надеюсь, мое видение проблемы, изложенное в работе, послужит руководством для ведения финансовой отчетности не только в футбольных клубах, но и в модельном бизнесе, адвокатских конторах, в частности, где роль человека, играет значительную роль в хозяйственной деятельности субъектов.

**Список использованной литературы:**

1. Deloitte & Touché: “*Annual Review on Football Finance 2003* ”, Manchester, 2003
2. КМСФО: *МСФО № 38 Учет нематериальных активов*, Лондон, 1999
3. Manchester United PLC: “*Consolidated Financial Statetements for the year ended 31 July 2003”,* http://www.manutd.com/finance
4. Энтони Р., Рис Дж.: “*Учет: Ситуации и Примеры*”, Финансы и Статистика, 1998
5. Flamholtz Eric G.: “*Human Resources Accounting*”, Jossey-Bass Publishers, 1986
6. Sir Norman Chester Center for Football Research: *Football Economics,* University of Leicester, 2000
1. Sir Norman Chester Center for Football Research: *Football Economics,* University of Leicester, 2000 [↑](#footnote-ref-1)
2. Нидлз, с.21 [↑](#footnote-ref-2)
3. Flamholtz, с.37 [↑](#footnote-ref-3)
4. Энтони, с. 31 [↑](#footnote-ref-4)
5. Р. Энтони, с.27 [↑](#footnote-ref-5)
6. Flamholtz, с.42 [↑](#footnote-ref-6)
7. http://www.manutd.com/finance [↑](#footnote-ref-7)
8. http://www.manutd.com/finance [↑](#footnote-ref-8)
9. МСФО № 38 [↑](#footnote-ref-9)
10. Flamholtz c.47 [↑](#footnote-ref-10)