

ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДІЯЛЬНОСТІ ПРОФЕСІЙНИХ ФУТБОЛЬНИХ КЛУБІВ

Досліджено особливості організації та методики бухгалтерського обліку діяльності професійних футбольних клубів відповідно до міжнародних вимог встановлених УЄФА

Постановка проблеми. Фізкультура та спорт сьогодні є одним з найперспективніших напрямів розвитку господарства. Про це свідчать фінансові успіхи професійних футбольних клубів. Одним з напрямів наукового дослідження даної галузі спорту, зокрема його бізнесової сторони мають стати проблеми управління професійними футбольними клубами, зокрема обліково-аналітичного забезпечення даного процесу. Для цілей визначення пріоритетних об'єктів управління необхідним є визначення сучасного стану футбольного бізнесу в загалом та його окремих елементів зокрема. Крім того, система бухгалтерського обліку та звітності професійних футбольних клубів виступає одним з основних елементів вимог до функціонування та участі футбольного клубу в міжнародних змаганнях, що затверджено в положеннях УЄФА.

Викладення основного матеріалу дослідження. Будь-яке дослідження проблем бухгалтерського обліку повинно носити комплексний характер та здійснюватися на основі загальнонаукових методів дослідження проблем як теоретичного характеру на основі існуючих теорій, праць попередників так і практичного характеру на основі емпіричних даних. Одним з напрямів обґрунтування теорії економіки спорту та теоретичних положень бухгалтерського обліку діяльності професійних футбольних клубів є вивчення стану та встановлення перспектив розвитку футбольного бізнесу в Україні та країнах світу.

Для встановлення та обґрунтування особливих об'єктів управління та облікового відображення діяльності професійного футбольного клубу розглянемо сучасний стан бухгалтерського обліку в професійних футбольних клубах та перспективи розвитку футбольного бізнесу в країнах світу.

Розглянемо особливості фінансового стану професійних футбольних клубів за 2009-2010 рік. Така вибірка пов'язана з наявними оприлюдненими даними УЄФА та професійних футбольних клубів Європи.

2009 та 2010 роки для футбольного бізнесу були не з найкращих, що обмовлено наслідками світової фінансової кризи 2008 року. Про це свідчать аудиторські перевірки професійних футбольних клубів результати яких були наданні керівництву УЄФА. Так, кожен 8-ий аудитор виразив у своєму аудиторському звіті сумнів відносно тривалого існування клубу і безперервності його діяльності. Окрім питань безперервності діяльності, аудитори кожного 5-го клубу (21,7 %) зробили матеріальну кваліфікаційну обмовку у фінансовій звітності або проміжній фінансовій звітності про уповільнення темпів зростання прибутку.

Темп зростання прибутків знизився більш ніж в два рази в порівнянні з попереднім роком, і зростання сповільнилося в усіх основних областях потоків прибутків.

У 2009 звітному році футбольні клуби вищих дивізіонів доповіли про рекордно високі збитки - чисті збитки виростили на 85 %. Для аналізу фінансового стану професійних футбольних клубів УЄФА розроблено їх класифікацію за

фінансовими показниками, що дозволяє виділити існуючі відмінності між країнами, в яких є клуби такого ж розміру, а також провести між ними паралелі. Фахівці з фінансів і ліцензування УЄФА зазвичай удаються до подібного роду порівняльного аналізу, заснованого на використанні однорідних груп, при зустрічах з клубами, лігами і національними асоціаціями європейських країн.

Так відповідно до даної класифікації виділяють п'ять однорідних груп: найбільша, велика, середня, мала, мікро.

Не дивлячись на те, що розподіл по групах ґрунтується на доході, а не на спортивних показниках, більшість клубів, чемпіонів УЄФА, що регулярно змагаються в Лізі, входять до числа 68 клубів, що належать до групи найбільших клубів, а більшість клубів, що змагаються в Лізі Європи УЄФА, входять до числа 188 клубів, що належать до групи великих клубів.

Основою для проведення аналізу та відповідності віднесення того чи іншого клубу до тієї чи іншої групи є система бухгалтерського обліку, а точніше її результат – фінансова звітність. Незважаючи на те що фінансова звітність професійних клубів, які зобов'язані її оприлюднювати та подавати до УЄФА пройшла аудиторську перевірку звітності і складається згідно з вимогами УЄФА до фінансової інформації, системи фінансової звітності в різних країнах відрізняються одне від одного. Відмінності зокрема полягають в наступних елементах: реєстрація гравців, їх оцінка та облікове відображення; визнання прибутків від участі в змаганнях або комерційних контрактів; облік бонусів, що видаються при підписанні контракту; виплати гравцям окрім заробітної плати. Уникнення даних відмінностей досягається шляхом коригування відповідних статей у відповідності до вимог УЄФА та пояснювальної записки, а також висновку аудитора.

Так відповідно, до офіційно оприлюдненої фінансової інформації середній рівень прибутків клубів, що належать до категорій найбільших, великих, середніх, малих та мікро дивізіонів складає € 50>, € 5-50 млн., € 1,25-5 млн., € 350 тис. - 1,25 млн. і < €350 тис. відповідно.

Введення в 2007 році другій версії положення про ліцензування клубів дозволило УЄФА ввести певні мінімальні стандарти розкриття інформації при наданні фінансової звітності, яким необхідно відповідати усім клубам, що подали заявку на ліцензію. Це підвищило можливість здійснення точнішого і надійнішого порівняння клубів в одній країні, а також між різними країнами. Зокрема, клубам тепер необхідно розбити свій дохід на різні за різними видами надходження, що вказує на ступінь важливості різних видів доходу. Згідно із стандартними вимогами фінансової звітності, відповідно до яких клубам дозволялося надати одну загальну цифру відносно усіх своїх прибутків, більшості клубів раніше не доводилося цього робити. Не дивлячись на те, що конкретизація статей доходу не припускає розподілу потоків доходу до рівня комерційних контрактів - враховуючи, зокрема, що відмінність між спонсорством і комерційним доходом не завжди є очевидно, ця вимога є важливим кроком у напрямі підвищення прозорості діяльності футбольних клубів.

Стосовно витрат професійних футбольних то традиційні вимоги до фінансової звітності не дають можливості оцінити операційні витрати клубів. Для уникнення даної проблеми УЄФА зобов'язав клуби витрати трансферів показувати окремо від інших видів операційної діяльності. З 2010 фінансового року необхідно також розкривати об'єм комісійних виплат агентам. Проте, звітність за операційними витратами сильно розрізняється залежно від країн і юридичних форм організації клубів, і це утрудняє порівняльний процес.

Крім того, спосіб розподілу операційних витрат в звітності надається на розсуд самих клубів (продажі і маркетинг, молодіжний футбол, постійний стадіон, змінні витрати на проведення матчів, витрати на професійне навчання і так далі).

Стосовно витрат на оплату праці то досить часто приймається рішення про інформування таких витрат в декількох статтях звітності за видами (наприклад, тверді оклади, бонуси, матеріальні пільги) або по категоріях працівників (наприклад, гравці, тренери, адміністративний персонал, директори).

Загальний показник витрат на оплату праці професійних футбольних клубів Європи становить € 7 475 млн. Дана сума включає усі види виплат (оклади, бонуси, пільги, соціальні відрахування, пенсії) і поширюються на усі категорії працівників (гравці, технічний персонал, адміністративний персонал).

У більшості країн вимоги фінансової звітності не припускають розшифровку витрат на оплату праці за категоріями або видами виплат. Проте враховуючи що витрати на оплату праці є найзначнішими, адже € 7,5 млрд. витрат на оплату праці становлять 64 % від доходу футбольного клубу, вважаємо, що дані витрат в фінансовій звітності варто розділити, що в жодному випадку не вплине на трудозатрати з ведення обліку, адже побудова аналітичного обліку в умовах комп'ютеризації є мало затратною. А прийняття рішення в даній сфері буде ефективним зважаючи на інформаційне забезпечення.

Розподіл витрат на оплату праці, сьогодні здійснюють багато Європейських клубів. У 370 клубах, що надали дані по розподіл витрат на оплату праці, співвідношення було 84 % витрат на гравців та 16 % витрат на інших працівників. У країнах, що надали детальніше розбиття витрат на гравців, співвідношення було 22 % витрат на зарплати тимчасових гравців до 78 % витрат на зарплати постійних гравців.

Одним з найскладніших об'єктів бухгалтерського обліку професійних футбольних клубів є заборгованість, адже саме даний показник визначає кінцевий результат аналізу фінансового стану суєта господарювання. Крім того, сьогодні важливо представити детальну інформацію про заборгованість професійних футбольних клубів зважаючи на зацікавленість даним показником інвесторів, спонсорів, власників та представників УЄФА.

На практиці, термін "заборгованість футбольного клубу" є досить багатозначним поняттям і використовується в багатьох контекстах, починаючи, в широкому сенсі, від загальних фінансових зобов'язань клубу і закінчуючи, у вузькому сенсі, кредитним фінансуванням, що включає або не включає безвідсоткові кредиторські заборгованості перед власниками. УЄФА прийнято вважати "заборгованість" як суму боргу перед особами або організаціями за позикові засоби. В це визначення включаються безвідсоткові кредити, надані власниками і зацікавленими сторонами ("пільговий кредит"), які в подальшому можуть списуватися або переводитися в актив. Варто зазначити, що "заборгованостя" і "чиста заборгованість" часто включають усі процентні позики, включаючи оренду з правом викупу або баланси фінансового лізингу.

За нашими підрахунками УЄФА, сума "заборгованостей" клубів вищого дивізіону складає € 8,2 млрд. (€7,7 млрд. в 2008 фин.г.).

"Чиста заборгованість" – це сума "заборгованості" з вирахуванням касових залишків і ліквідних активів. Відповідно до розрахунків УЄФА згідно з оприлюдненою фінансовою звітністю, чиста заборгованість вищого дивізіону складає € 6,7 млрд. в 2009 році (€ 6,3 млрд. в 2008 році.).

“Фінансові зобов’язання” – це всі зобов’язання фінансового характеру, борги, платіжні вимоги і потенційні збитки, дане визначення не зовсім відповідає Міжнародних стандартах фінансової звітності (IFRS): “Під фінансовим зобов’язанням розуміється існуюче зобов’язання суб’єкта, обумовлене попередніми діями, проведення розрахунку по якому здійснюється шляхом відтоку від суб’єкта ресурсів, що несуть економічну вигоду.

Баланси професійних футбольних клубів містять графу “Активи” з одного боку і графу “Фінансові зобов’язання” з іншою, а різниця між ними називається чистим капіталом (чистий капітал буває “позитивним”, якщо заявлені активи перевищують заявлені фінансові зобов’язання, і “негативним”, якщо активи менше фінансових зобов’язань). Фінансові зобов’язання включають:

- *кредиторську заборгованість* - суми, що підлягають оплаті по виставлених рахунках за товари і послуги (наприклад, рахунки-фактури за оренду);

- *відкладені витрати* - те ж саме, але коли рахунок ще не був отриманий (наприклад, зарплата, що підлягає виплаті у кінці місяця);

- *резервні засоби* - кошторис можливих збитків, що виникають з попередніх дій (наприклад, судова справа, що ведеться проти клубу);

- *відстрочений дохід* - засоби, отримані авансом за роботу, яку ще належить зробити (наприклад, дохід від сезонних абонементів на майбутні матчі).

Загальна сума фінансових зобов’язань клубів вищого дивізіону склала € 19 млрд. 2009 році (€ 18,2 млрд. в 2008 фин. р.).

Зобов’язання також можуть бути довго- або короткостроковими. Термін дії короткострокових зобов’язань - 12 місяців з кінця фінансового року.

Для оцінки ролі фінансових зобов’язань клубів необхідно враховувати не лише суму заборгованостей, але і багато інших чинників, деякі з них загального плану, а деякі пов’язані з футбольною специфікою - саме тому записки пояснень і коментарі до фінансового звіту включають безліч деталей :

- *вид фінансового зобов’язання/заборгованості*: Засоби, отримані авансом від продажу сезонних абонементів вважаються фінансовим зобов’язанням, оскільки в бухгалтерському обліку розглядають отриману суму, як не дохід, адже не було понесено відповідних витрат й власне не відбувся факт реалізації спортивної послуги. Для обліку таких видів заборгованості використовується поняття “доходів майбутніх періодів” які відображаються в національній системі бухгалтерського обліку на рахунку “Доходи майбутніх періодів”;

- *клубні активи (із забезпеченням)*: Фінансовий кредит часто пов’язаний з активом або рядом активів, які є забезпеченням отриманої позики. В цілому, позики, забезпечені активами, вважаються менш ризикованими, і в результаті клуби виграють в плані процентної ставки. Клуби, що мають найбільшу кількість активів, зазвичай мають більше можливостей отримання фінансування від кредиторів;

- *термін погашення боргу*: Як правило, довгострокові борги прикріплені до довгострокових активів, а короткострокові - до короткострокових активів. Для оцінки ризику неплатоспроможності боржника і невиконання фінансових зобов’язань необхідно розглянути усю картину, включаючи терміни погашення заборгованості і фінансовими ресурсами, наявними у розпорядженні клубу. Саме з цієї причини однією з вимог системи ліцензування клубів є надання бюджетного кошторису;

- *відмінності в порядку бухгалтерського обліку*: Відповідно до клубного ліцензування, фінансові звіти клубу повинні готуватися на основі одних і тих же принципів фінансової звітності. Проте специфіка організації обліку, або облікова інтерпретація, може розрізнятися. Наприклад, деякі клуби реєструють в балансових звітах значні відстрочені податкові активи, що відбивають теоретичну майбутню вигоду від збитків (які можуть бути зараховані в рахунок майбутнього прибутку для звільнення від податків), що раніше зазнали, тоді як в інших системах бухгалтерського обліку ці активи враховуються тільки за умови, що вірогідність отримання майбутнього прибутку може бути доведена. Відрізнятися може також порядок обліку комісійних виплат агентам, трансферних виплат, премій при наймі на роботу, довгострокових комерційних договорів, а також складніших фінансових угод (наприклад, секюритизацій), хоча більшість найбільших клубів надають звітність згідно з схожими системами фінансового обліку;

- *невизнані активи і заборгованості*: Чистий капітал/чисті активи не слід плутати з вартістю клубу. Причина частково полягає в тому, що, як правило, в бухгалтерському обліку відображаються в балансі тільки за умови, що їх вартість може бути точно встановлена. Деякі з основних активів клубу - такі як: база відданих уболівальників; репутація/торговельна марка, членство/право участі в прибуткових змаганнях; доморослі гравці – не включаються в балансову вартість активів, оскільки їх вартість надзвичайно важко оцінити, хоча вони, поза сумнівом, мають цінність. Такі неоцінені "активи", як правило, бувають значнішими у разі великих клубів. Наприклад, при зміні власників футбольного клубу "Ліверпуль" в 2007 р. було підраховано, що хоча балансова вартість чистого капіталу була встановлена у розмірі € 53 млн., продажна вартість склала € 197 млн. Крім того, нові власники були готові доплатити € 73 млн. (в рахунок "невідчутних активів").

Діяльність футбольних клубів відносно проста і ідентична, а ось використовувана ними фінансова модель може істотно розрізнятися, як і "зобов'язання", мінусова частина балансового звіту, в якій вказуються усі заборгованості; вимоги; платежі, що поступили, але не запрацьовані; потенційні збитки; фінансові зобов'язання, які сприймаються як заборгованості.

Кожен клуб, що проходить ліцензування, щорічно перевіряється на наявність прострочених заборгованостей по трансферах. Погашення таких заборгованостей вважається особливо важливим, тому що несплата і сплата поза обумовленими термінами може ланцюговою реакцією відбитися не лише на клубі, безпосередньо очікуваному погашенні боргу, але і на інших клубах, адже клуб, що вчасно не отримав коштів для поповнення свого бюджету, може, у свою чергу, бути вимушеним відстрочити свої власні виплати.

Система ліцензування клубів вимагає в бухгалтерському обліку та звітності окремого розкриття сум, пов'язаних з придбанням і продажем гравців, хоча клуби не завжди включають ці дані при заповненні фінансової анкети УЄФА. Крім того, розмір сум кредиторських заборгованостей, що вказуються у фінансових звітах, може залежати від співвідношення дат здачі звітності і здійснення самого трансферу, особливо в тих випадках, коли великий трансфер здійснений незадовго до дати надання звітності, але заборгованість по ньому ще не погашена.

Варто зазначити також на особливостях оприлюднення фінансової звітності, а точніше на датах звітних датах, адже закінчення календарного й відповідного фінансового року не співпадають з датою закінчення спортивного сезону.

Найпоширенішою датою є 312 грудня, яку використовують 65 відсотків клубів вищого дивізіону, до яких належать всі команди країн СНГ та Прибалтики. Іншою датою звітування є 30 червня.

Здатність клубу приносити дохід визначається рядом чинників. Ключовими чинниками для клубів з найбільших і великих дивізіонів являються центральні статті доходу (трансляції, спонсорство), участь в європейських змаганнях, володіння стадіоном і здатність підтримувати зв'язок зі своїми уболівальниками. Для малих і мікро дивізіонів важливішу роль грають інші чинники: фінансова підтримка головного спонсора у вигляді спонсорських контрактів або капіталовкладень в клуб. Кінцевий результат є одним і тим же (наприклад, виплата зарплат), проте спонсорські контракти включаються в дохід, а капіталовкладення немає. Купівельна спроможність (державна економіка), що розрізняється, також впливає на комерційний дохід і дохід від продажів квитків

У 2009 р. дохід від трансляцій склав 36 % від загального доходу усіх європейських вищих дивізіонів розміром в € 11 675 млн., 25 % загального доходу було отримане від реклами і спонсорства, 22 % - від продажу квитків, 17 % - від комерційного доходу і інших видів доходу. Комерційний дохід включає дохід від конференцій і мерчендайзинга, а під іншим доходом розуміються грошові пожертвування, гранти, внески солідарності, винятковий і некласифікований дохід. Поняття “комерційний дохід” і “спонсорство” не завжди чітко розмежовані у ряді клубів з Великобританії, Іспанії, Італії, тому дослідження потоків прибутків служить не більш чим індикатором.

Стовно тенденції зростання доходу, то даний показник має свої особливості у визначенні, адже залежить від коливання курсів валют і тому в при аналізі діяльності професійного клубу використовуються поняття “порівнянного рівня зростання” і “рівня зростання в євро”:

- *порівнянний рівень зростання* визначається шляхом аналізу даних за попередній рік в місцевій валюті за курсом курсу звітного року, що дає можливість оцінити тенденції, як у окремого клубу, так і країни й відповідно в загальноєвропейському масштабі;

- *рівень зростання в євро* вираховується з використанням початкового курсу євро, що існувало в кожен даний період, який схильний до коливань. Рівень зростання в євро дозволяє провести ефективніше порівняння відносних витрат між різними країнами, оскільки їх трансгранична купівельна спроможність залежить від встановленого на той або інший момент валютного курсу.

Протягом останніх трьох років коливання курсів валюти сильно вплинули на відносну конкурентоспроможність між клубами з різних ліг. Рух валютних курсів зазвичай не представляє великий ризик для футбольних клубів, якщо гравцям і персоналу зарплати виплачуються в місцевій валюті, в якій було отримано більшість прибутків.

Проте з точки зору конкурентоспроможності, коливання курсів валют можуть грати важливішу роль. При тому що 20 країн і більшість самих прибуткових ліг приводять свої дані в € (Іспанія, Франція, Німеччина, Італія, Португалія, Нідерланди).

Сукупні доходи 20 найприбутковіших футбольних клубів світу вперше перевищили 4 млрд. євро, досягнувши позначки в 4.3 млрд. євро.

Згідно з даними рейтингу, найбільшим у світі футбольним клубом вже шостий рік поспіль є “Реал”. Протягом восьми років, з моменту публікації першого рейтингу у 1996/97 роках до 2003/04 року, цю позицію займав “Манчестер Юнайтед”. Друге місце займає “Барселона”, таким чином два іспанських клуби другий рік поспіль очолюють рейтинг.

Іспанські клуби займають дві перші позиції у “Футбольній грошовій лізі”, проте саме Англія залишається країною, яка представлена найбільшою кількістю клубів (7) у рейтингу. “Манчестер Юнайтед”, “Арсенал” і “Челсі” залишилися на таких же позиціях, що і 2008/2009 футбольного року, а саме: на 3-му, 5-му і 6-му місці, відповідно. “Ліверпуль” опустився на сходинку нижче і опинився на 8-му місці.

“Манчестер Сіті” став клубом, що піднявся на найбільшу кількість сходинок (9) у цьогорічному рейтингу, злетівши з 20-ї до 11-ї позиції. Після істотних інвестицій у команду, у Прем’єр-лізі клуб зайняв 5-те місце – найвище за всю історію існування ліги. “Манчестер Сіті” отримав найбільші доходи за всю історію свого існування – 125 млн. фунтів (153 млн. євро), збільшивши їх на 38 млн. фунтів (44%), став клубом, який досягнув найбільшого абсолютного і відносного росту в рейтингу “Фінансової грошової ліги”. “Тоттенхем” опинився на сходинку нижче “Манчестер Сіті”, і, вперше отримавши право виступати у Лізі чемпіонів УЄФА у сезоні 2010/11, кине виклик “Ліверпулю”, який займає 4-ту позицію серед найприбутковіших клубів Англії, а також посів 10-те місце у рейтингу. Клуб “Астон Вілла”, взявши участь у змаганнях за кубок Англії на стадіоні “Уемблі” у сезоні 2009/10, повернувся до ТОП-20 після 5-ти річної перерви (табл. 1).

Таблиця 1. Рейтинг футбольних клубів за отриманими доходами в футбольному сезоні 2009/2010 складений “Футбольною грошовою лігою”

Місце	Клуб	Країна	Попередній рейтинг	Доходи за 2009/2010	
				В фунтах	В євро
1.	Реал	Іспанія	1	359.1	438.6
2.	Барселона	Іспанія	2	325.9	398.1
3.	Манчестер Юнайтед	Англія	3	286.4	349.8
4.	Байєр	Німеччина	4	264.5	323.0
5.	Арсенал	Англія	5	224.4	274.1
6.	Челсі	Англія	6	209.5	255.9
7.	Мілан	Італія	10	193.1	235.8
8.	Ліверпуль	Англія	7	184.5	225.3
9.	Інтер	Італія	9	184.1	224.8
10.	Ювентус	Італія	8	167.8	205.0
11.	Манчестер Сіті	Англія	20	125.1	152.8
12.	Тоттенхем	Англія	15	119.8	146.3
13.	Гамбург	Німеччина	11	119.7	146.2
14.	Олімпік Леон	Франція	13	119.6	146.1
15.	Олімпік Марсель	Франція	14	115.5	141.1
16.	Шальке	Німеччина	16	114.5	139.8
17.	Атлетіко	Іспанія	18	101.9	124.5
18.	Рома	Італія	12	100.5	122.7
19.	Штутгарт	Німеччина	Не входив	94.0	114.8
20.	Астон Вілла	Англія	Не входив	89.6	109.4

Усі ТОП-20 клубів беруть участь у “найбільших п’яти” лігах Європи, серед яких 7 англійських, 4 німецьких, 4 італійських, 3 іспанських і два французьких клубів. Двома професійними футбольними клубами, які залишили “Грошову лігу” у сезоні 2009/10 (у порівнянні із ТОП-20 за сезон 2008/09) стали “Вердер” (Бремен) і “Борусія” (Дортмунд).

Існує багато способів, за допомогою яких можна визначити відносний розмір, капітал або вартість футбольних клубів. У рейтингу “Грошова ліга” дані по доходам було використано як найбільш доступний і найбільш легкий для порівняння спосіб оцінювання фінансових показників.

Із доходів виключено гонорари за трансфер, ПДВ та інші податки з продажів. Кілька разів дані, з метою підрахунку, було відкориговано для того, щоб, як нам здається, порівняння футбольної діяльності клубів було більш зрозумілим. Наприклад, коли ми володіли необхідною інформацією, суттєва, не пов'язана із футболем, діяльність або операції з капіталом не вважалися доходами. Певні відмінності у доходах клубів, або із плином часу, виникнуть у зв'язку з різними комерційними домовленостями та способом відображення транзакцій у фінансовій звітності клубів; або в залежності від способів застосування практики звітності, тобто коли та сама транзакція відображена різними способами.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Виходячи з вище представленого можна спостерігати особливості господарської діяльності професійного футбольного клубу, а також визначити основні об'єкти управління та системи бухгалтерського обліку. Таким чином, основними об'єктами бухгалтерського відображення господарської діяльності професійного футбольного клубу є:

– футболісти, вартість придбання яких визначається в залежності від трансферту та відображається в складі нематеріальних активів. В залежності від вартості футболістів професійного футбольного клубу залежить його рейтинг та місце на ринку капіталів й відповідно вартість самого клубу. Крім того, в залежності від складу команди визначається її популярність й відповідно успіх реалізації спортивної послуги;

– бренд футбольного клубу визначається в залежності від обраного методу оцінки нематеріального активу та відображається в складі нематеріальних активів. В залежності від популярності бренду залежить вартість футбольного клубу на ринку цінних паперів, його популярність й відповідно касові збори, а також спонсорська підтримка.

Наведені специфічні об'єкти облікового відображення діяльності професійного футбольного клубу вказують на взаємозв'язок функціонування підприємства на всіх ринках, а також на напрями фінансування його діяльності як повноцінного суб'єкта господарювання.

БАТИЩЄВА Надія Миколаївна – старший викладач кафедри обліку і аудиту Севастопольського національного технічного університету.

Стаття надійшла до редакції 10.09.11 р.