

ФИЗКУЛЬТУРНО-СПОРТИВНЫЕ СООРУЖЕНИЯ КАК ОБЪЕКТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

*Доцент, к.э.н. А. Р. Лавриненко
Полоцкий государственный университет, Республика Беларусь*

The most relevant at the present time is the problem of transition to the practice of effective management of physical-sports facilities, aimed at increasing the efficiency of budget spending in this area, as well as the solution of fundamental questions about the readiness of physical-sports facilities for the effective use in business activities without the involvement of budget financing. In order to develop complex accounting and analytical support for the management of sports and sports facilities, it is necessary to allocate them in a separate object of accounting and management.

Одним из стратегически важных направлений развития спортивно-оздоровительной инфраструктуры страны является строительство физкультурно-спортивных сооружений и оптимизация эксплуатации сети объектов спортивно-оздоровительного назначения. В Республике Беларусь большинство спортивных организаций нацелено на проведение учебно-тренировочных работ и предоставление бесплатных спортивно-оздоровительных услуг, тем самым ориентировано на бюджетное и спонсорское финансирование. При этом не учитывается возможность использования в хозяйственном кругообороте второго по значимости (после человеческого капитала – игроков) актива спортивной организации — физкультурно-спортивного сооружения. Наиболее актуальной в настоящее время является проблема перехода к практике эффективного управления, ориентированного на использование и эксплуатацию спортивных сооружений в предпринимательской деятельности без бюджетного финансирования.

Принимая во внимание значимость и актуальность развития спортивно-оздоровительной инфраструктуры страны, изучив экономическую литературу, следует констатировать недостаток научных исследований экономических аспектов управления физкультурно-спортивными сооружениями. Многочисленные работы и публикации отражают отдельные вопросы управления спортивными организациями и их финансирования, упуская проблемы учетно-аналитического обеспечения финансового механизма деятельности физкультурно-спортивных сооружений. Необходимость формирования надежной для управления информации в системе бухгалтерского и управленческого учета, ее анализ, являются факторами, от которых зависит принятие своевременных управленческих решений в области эффективной финансовой политики спортивных организаций.

Физкультурно-спортивные сооружения – это объекты, предназначенные для проведения занятий физической культурой и спортом. Физическая культура определяется как составная часть общей культуры, сфера социально-культурной деятельности, представляющая собой совокупность духовных и материальных ценностей, создаваемых и используемых обществом в целях физического развития человека, совершенствования его двигательной активности,

направленная на укрепление его здоровья и способствующая гармоничному развитию личности. Спорт представляет социально-культурную деятельность, осуществляемую в форме соревнований и подготовки к участию в соревнованиях.

С технической (конструктивной) точки зрения физкультурно-спортивные сооружения представляют специально оборудованные инженерно-строительные объекты, располагающиеся самостоятельно или входящие в комплексные сооружения и предназначенные для проведения учебно-тренировочных, физкультурно-оздоровительных занятий, спортивных соревнований и других физкультурно-массовых мероприятий. Исследуемые объекты являются составляющей инфраструктуры отдельно взятого вида спорта и включают как действующие сооружения, так и находящиеся на реконструкции и капитальном ремонте, отвечающие правилам соревнований по видам спорта, имеющие паспорта или учетные карточки (плоскостные спортивные сооружения), зарегистрированные в установленном порядке.

Физкультурно-спортивные сооружения образуют единую систему, подразделяющуюся по функциональному назначению на шесть разделов:

- 1) обеспечивающие занятия по программам детских дошкольных учреждений и учебных заведений;
- 2) обеспечивающие занятия в процессе труда в режиме рабочего времени и послерабочего восстановления;
- 3) обеспечивающие подготовку к службе в Вооруженных силах, процесс военной службы и поддержание физического уровня для выполнения специальных видов работ (гражданская авиация, монтаж оборудования, и т.п.);
- 4) обеспечивающие лечебно-профилактическую работу среди населения (сооружения санаториев, домов отдыха, профилакториев);
- 5) обеспечивающие занятия физическими упражнениями в режиме отдыха;
- 6) обеспечивающие подготовку спортсменов высшего класса и проведение соревнований.

Физкультурно-спортивные сооружения могут быть государственными (республиканской или коммунальной собственности) и частными. К объектам, находящимся только в собственности государства, относятся капитальные сооружения для подготовки национальных и сборных команд Республики Беларусь по видам спорта, спортивного резерва, спортсменов высокого класса, создание (приобретение) которых осуществлялось полностью за счет средств республиканского и местных бюджетов, средств государственных юридических лиц. В Республике Беларусь большинство физкультурно-спортивных сооружений республиканской и коммунальной собственности находятся в хозяйственном ведении или оперативном управлении профессиональных спортивных организаций и числятся на балансе этих организаций.

Для управления профессиональными спортивными организациями важно привлечение значительных источников финансирования и создание эффективного финансового механизма учета и контроля за их использованием. Расходы спортивных организаций финансируются за счет трех основных источников: безвозмездной (спонсорской) помощи; сумм финансовой помощи из бюджета (бюджетное финансирование); средств, полученных от предпринимательской деятельности спортивной организации. К дополнительным источникам финансирования можно отнести средства, полученные от трансфертных сделок, от международных и иностранных спортивных организаций; суммы полученных займов, кредитов и прочие.

Исследуя деятельность физкультурно-спортивных сооружений, следует отметить диверсификацию и многопрофильность оказываемых ими спортивных и физкультурно-оздоровительных услуг. Каждый вид услуг как процесс двигательной активности человека диктует определенную специфику организации спортивной зоны. Процедура *функционального зонирования* спортивного объекта заключается в расчете и

верификации рационального использования пространства с учетом разделения функциональных потоков и потоков посетителей. В результате в сооружениях выделяются и размещаются отдельные зоны, предназначенные для различных обособленных видов деятельности, процессов или процедур. Основу зонирования составляет услуга с ее наиболее важными потребительскими свойствами. В этой связи физкультурно-спортивное сооружение представляется как территория, разделенная на определенные зоны (помещения) в соответствии с разными видами деятельности и физической нагрузки.

Для построения модели учетно-аналитического обеспечения управления деятельностью физкультурно-спортивного сооружения все зоны необходимо сегментировать *по назначению* следующим образом:

1. Основные зоны, предназначенные для непосредственного проведения в них учебно-тренировочных, физкультурно-оздоровительных занятий, спортивных, культурно-зрелищных и общественных мероприятий: залы для групповых занятий; тренажерная зона; зона для занятий игровыми видами спорта; учебно-тренировочная зона; зона бассейна и др.
2. Дополнительные зоны, включают сопутствующие услуги, не относящиеся к физкультурно-спортивной сфере (например, деятельность, связанная с реализацией спортивных товаров, относится к розничной торговле; деятельность, направленная на организацию питания посетителей, относится к общественному питанию): СПА, сауна, массажный, косметический кабинет, фитнес-бар, солярий, спортивный магазин и др.
3. Вспомогательные (технические) зоны, необходимые для обслуживания занимающихся, посетителей, зрителей, а также для обеспечения эксплуатации физкультурно-спортивного сооружения: зона рецепции; вестибюль, кассовый вестибюль, гардеробная верхней одежды; помещения административного и инженерно-технического персонала; комнаты инструкторского и тренерского состава; учебный класс (методический кабинет) и инвентарные помещения; технические и бытовые помещения; помещения медицинского обслуживания; зона раздевалок и душевых кабин; зона отдыха и др.

С целью формирования учетно-аналитической базы управления деятельностью физкультурно-спортивного сооружения необходимо в соответствии с зональным распределением площадей определить зоны, являющиеся носителями доходов, затрат и прибыли. Обоснование подобного сегментирования сформулировано Хорнгреном и Фостером (1991), определяющими систему учета по центрам ответственности как систему, которая отслеживает доходы и затраты отдельных управляющих, в первую очередь ответственных за принятие решений по тем продуктам или видам деятельности, которые влекут доходы и вызывают затраты. В удачно разработанной системе учета по центрам ответственности, по их мнению, существует два параметра: первый показывает вклад от конкретных продуктов или услуг в прибыль организации, второй – вклад в прибыль отдельных сегментов организации, таких как должностные обязанности цеха, подразделения.

Так, основные и дополнительные зоны, деятельность которых в первую очередь связана с осуществлением продаж и поступлением выручки от реализации товаров (работ, услуг), должны рассматриваться как *центры доходов*. В этом случае деятельность оценивается с точки зрения получаемых доходов и сопряженных с ними переменных затрат – затрат, которые изменяются пропорционально объему оказываемых услуг. В результате деятельности центра дохода (основной зоны) формируется маржинальный доход, представляющий разность выручки от реализации услуг и переменных затрат, связанных с этими продажами.

Вспомогательные зоны предоставляют услуги административного характера, которые формально не подлежат реализации и не приносят доход, при этом исходя из организационной структуры физкультурно-спортивного комплекса возникают административно-управленческие затраты, которые по сути являются постоянными (не изменяются в прямой зависимости от объема оказанных услуг), накладными (при исчислении финансового результата распределяются на основные и дополнительные зоны, приносящие доходы). Очевидно, что обслуживающие зоны необходимо рассматривать как *центры затрат*, характеризующиеся способностью выполнять поставленные задачи при оптимальных затратах.

Основным источником доходов спортивного сооружения является выручка от реализации физкультурно-оздоровительных услуг, которую необходимо распределить, на наш взгляд, по центрам доходов (основным помещениям) спортивного комплекса: выручка по тренажерному залу; выручка от занятий игровыми видами спорта; выручка по учебно-тренировочной зоне и др. Аналогично можно структурировать доходы дополнительной зоны: по детской комнате, солярию, массажному кабинету, сауне и т.д. Отметим, что дополнительные услуги на территории физкультурно-спортивного сооружения призваны приносить *дополнительный доход*, связанный с расширением сервиса.

Выручку центров доходов целесообразно анализировать в разрезе видов оказываемых услуг (занятий), например, по залу групповых занятий. При этом надо учитывать в рамках каждого вида услуг форму членства и оплаты посещения: выручка по клубным картам (корпоративным, персональным, семейным, клубным картам на год и др.); выручка по абонементам (на различное число посещений, безлимитным); выручка по персональным тренировкам; выручка по разовым посещениям.

Абонемент (клубная карта) представляет договор, по которому одна сторона (клиент) имеет право требовать оказания определенных услуг от другой стороны периодически, в течение срока действия договора, либо бессрочно. Абонемент (клубная карта) подразумевает определенный набор услуг: в одних клубах их приобретение позволяет посещать лишь один вид занятий и строго определенное количество раз в неделю, а в других совмещают несколько видов тренировок без ограничений в количестве посещений (к примеру, аэробика, тренажерный зал). Поступление денежных средств за абонемент является авансом, поскольку услуги еще не оказаны, следовательно, при продаже абонементов (клубных карт) должна быть предусмотрена гибкая система скидок, влияющая на размер получаемого дохода. Таким образом, выручка от оказания платных услуг физической культуры и спорта населению отражается в момент их предоставления (при условии, что услуга оплачена ранее) либо на момент оплаты услуги (при условии, что услуга выполнена).

Состав переменных затрат каждого центра доходов разнообразен и зависит от видов занятий и набора оказываемых услуг. Переменные затраты следует группировать по каждому центру доходов. Для распределения затрат по отдельным видам услуг, например в аэробном зале проводятся занятия шейпинга, пилатеса, аэробики, мы предлагаем воспользоваться показателем выполненного количества человеко-часов по каждой услуге.

Постоянные затраты, в зависимости от типа центра затрат (зона рецепции, зона раздевалок и т.д.), содержат соответствующие ему статьи: оплата труда обслуживающего персонала; отчисления от фонда оплаты труда на социальное страхование и страхование от несчастных случаев; арендная плата пропорционально занимаемой площади; коммунальные платежи; износ хозяйственного инвентаря; содержание систем отопления, вентиляции, видеонаблюдения и прочие административно-управленческие расходы.

Финансовый результат деятельности физкультурно-спортивного сооружения характеризуется суммой полученной прибыли и рентабельностью. Прибыль от оказания услуг представляет собой разность между суммой маржинального дохода и постоянными затратами отчетного периода.

Таким образом, теоретическое значение полученных результатов состоит в том, что выполненное исследование формулирует проблемные вопросы теории и методики учетно-аналитического обеспечения управления физкультурно-спортивными сооружениями. В основу исследования положен процесс функционального зонирования спортивного объекта на основные, дополнительные и вспомогательные зоны, являющиеся носителями доходов, затрат, прибыли. Предлагаемое сегментирование физкультурно-спортивных сооружений предусматривает такие особенности их деятельности, как диверсификацию и многопрофильность оказываемых услуг, пропускную способность физкультурно-спортивного сооружения, частоту и продолжительность оказания услуг. Это позволяет оперативно на основании данных бухгалтерского учета формировать информационную базу с различной степенью детализации для анализа финансовых результатов и показателей рентабельности, характеризующих эффективность работы физкультурно-спортивного сооружения, доходность различных направлений и видов его деятельности, в целях оперативного управления им.