

Doc. dr Dragan Vukasović

FLEKSIBILNI BUDŽET SPORTSKIH TAKMIČENJA

1. Uvod

Menadžer sportskog takmičenja ima pravo odlučivanja i snosi odgovornost za troškove, prihode i rezultat poslovanja. Za sportska takmičenja poželjno je izraditi fleksibilni budžet i planske kalkulacije koje su osnov glavnom menadžmentu za ocenu uspešnosti sportskog takmičenja sa ekonomskog stanovišta. Fleksibilni budžet se izrađuje pre početka sportskog takmičenja sa nekoliko nivoa outputa od kojih je uvek jedan nivo iz statičkog plana – master plana. Na kraju takmičenja kada je poznat output sastavlja se izveštaj o izvršenju plana sportskog takmičenja, odnosno analiza odstupanja. Naime, upoređivanjem ostvarene performanse s budžetiranim svotama statičnog budžeta može dati zadovoljavajuće rezultate samo ako ostvareni nivo aktivnosti ne odstupa bitno od budžetiranih svota ili ako se performansa meri isključivo pomoću derivatnih pokazatelja kao što je bruto ili neto dobit. Fleksibilni budžet dobija naročito na značaju u uslovima svetske finansijske krize koja je na pomolu.

2. Fleksibilni budžet sportskih takmičenja

Seriya obračuna za različite nivoe aktivnosti sportskih takmičenja predstavlja fleksibilni ili dinamički budžet. Master plan sportskih takmičenja ima obeležje statičkog ili nefleksibilnog plana. Master se zasniva na samo jednoj željenoj ili ciljnoj visini aktivnosti ili kapacitetu koji utvrđuje glavni menadžment. Statički plan se zasniva na visini outputa koji je planiran na početku planskog perioda. Takav statički ili nefleksibilni plan u uslovima recesije svetske privrede mora upravo se dopunjava s dinamičkim ili fleksibilnim budžetom. Fleksibilni budžet sportskih takmičenja pruža menadžmentu informacije koje su korisnije za analizu odstupanja i upoređuje ih sa informacijama iz statičkog plana. Ovaj budžet će naći svoju primenu po izjavama zvaničnika u Velikoj Britaniji već na Olimpijskim igrama 2012. godine.

Velika Britanija se nebi kandidovala za Olimpijske igre 2012. da je njena vlada mogla da pretpostavi da će doći do recesije u svetskoj ekonomiji, izjavila je ministar Tesa Džoel, zadužena za organizaciju Igara u Londonu. Britanska vlada pokušaće da smanji troškove organizacije Igara, pošto je sa prvobitne 2,4 milijarde funti budžet “skočio” na 9,3 milijardi. Pored ostalog, zato je takmičenje u mačevanju premešteno u halu koja je već funkcionalna, a odustalo se od izgradnje novog borilišta. Organizatori Igara upozorili su da bi uzimanje novih kredita moglo da dovede do velike finansijske krize i da ugrozi izgradnju pojedinih objekata, koji bi trebalo da ostanu u funkciji i po završetku takmičenja. –Da smo u bilo kom trenutku mogli da pretpostavimo razmere ekonomske krize, sigurna sam da bi zaključili da nije vreme za veliku javnu potrošnju koju iziskuju Igre – istakla je Tesa Džoel. Ona je, međutim, navela da su upravo Olimpijske igre dobra prilika za poboljšanje stanja u britanskoj ekonomiji: - Možda je baš sad pravi trenutak za ovakvu investiciju. Zahvaljujući Olimpijskim igrama istočni London će biti potpuno renoviran, a otvoriće se i veliki broj novih radnih mesta.

Na osnovu primera organizacije Olimpijskih igara 2012. godine u Velikoj Britaniji možemo zaključiti da su velika sportska takmičenja i veliki biznis. Veliki biznis donosi ili odnosi velika finansijska sredstva. Fleksibilni budžet predstavlja instrument koji u uslovima finansijske recesije pomaže u ostvarivanju pozitivnih finansijskih rezultata sportskih takmičenja.

Ako se, na primer, meri performansa poslovne jedinice troška, a ostvareni nivo aktivnosti se bitno razlikuje od budžetiranih svota, performansa se teško može vrednovati na temelju statičnog budžeta. Naime, u tom slučaju upoređenje budžetiranih i ostvarenih svota neće biti relevantno za vrednovanje performanse.

To u praksi znači da preduzeće kada ima relevantan obim moguće aktivnosti, npr. 31.000 do 100.000 jedinica proizvoda može sastavljati budžet za npr. 80.000, 85.000, 90.000, 95.000 jedinica proizvoda, i sl. Ta serija obračuna predstavlja fleksibilne ili varijabilne budžete ili dinamičke planove. Relevantni obimi aktivnosti za pripremu budžeta sportskih takmičenja mogu se pripremiti na osnovu četiri elementa:

- teoretskog ili idealnog kapaciteta,
- praktičnog ili realnog kapaciteta,
- normalnog ili dugoročnog kapaciteta, i
- očekivanog aktuelnog ili kratkoročnog kapaciteta.

Teoretski kapacitet je maksimalan kapacitet sportskih objekata koji može ostvariti pod savršenim uslovima. Praktični ili realni kapacitet je teoretski umanjen za praktična ograničenja, kao što su nedolazak određenog broja sportista, povrede tokom takmičenja i slično.

Normalni kapacitet je stalna prosečna visina upotrebe sportskih objekata i njihove uposlenosti tokom čitavog perioda trajanja sportskog takmičenja.

Očekivani aktuelni kapacitet je ona visina aktivnosti koja se realno očekuje u vreme trajanja sportskog takmičenja. Fleksibilni budžet upravo se izrađuje za više očekivanih nivoa aktivnosti ili kapaciteta sportskog objekta.

U pripremi fleksibilnog budžeta sportskih takmičenja potrebno je poći od sledećih polaznih pretpostavki:

- planirani (standardni) fiksni troškovi u fleksibilnom i statičkom budžetu su isti;
 - jedinični planirani (standardni) varijabilni troškovi u fleksibilnom i statičkom budžetu su isti;
 - jedinična planska (standardna) cena u fleksibilnom i statičkom budžetu je ista.
- Izrada fleksibilnog budžeta sportskih takmičenja uključuje sledeće faze:
- izrada fleksibilnog budžeta sa više varijanti outputa,
 - sastavljanje mesečnog izveštaja o izvršenju.

2.1. Primer fleksibilnog budžeta sportskog takmičenja

Fleksibilni budžet jednog sportskog takmičenja može se prikazati sledećim primerom:

Tabela 1. Fleksibilni budžet veklikog sportskog takmičenja

Red. br.	Naziv pozicije	Pl. cena	Broj takmičara		
			6.000	7.000	8.000
1.	Prihodi	20	120.000	140.000	160.000
	Varijabilni troškovi:				
2.	Direktan materijal	2	12.000	14.000	16.000
3.	Direktan rad	4	24.000	28.000	32.000
4.	Interni transp. i ostali troškovi	3	18.000	21.000	24.000
5.	Pomoćni materijal	1	6.000	7.000	8.000
6.	Troškovi distribucije	5	30.000	35.000	40.000
7.	Ukalkulisani varijabilni troškovi	15	90.000	105.000	120.000
8.	Marginalna kontribucija (1-7)	5	30.000	35.000	40.000
	Fiksni troškovi:				
9.	Amorizacija (OTP-ft)		5.000	5.000	5.000
10.	Troškovi zarada (OTP-ft)		3.000	3.000	3.000
11.	Fiksni troškovi pogona		8.000	8.000	8.000
12.	Troškovi uprave i ostali administrativni troškovi		2.000	2.000	2.000
13.	Ukupni fiksni troškovi		10.000	10.000	10.000
14.	Dobit pre oporezivanja		20.000	25.000	30.000

Po završetku takmičenja izrađuje se izveštaj o izvršenju gde se utvrđuje odstupanje između ostvarenih i planiranih nivoa aktivnosti sportskog takmičenja.

Iako je osnovno načelo izrade fleksibilnog budžeta jednostavno, u praksi se često događa da stvarni troškovi nisu čisto fiksni. Taj problem još više dolazi do izražaja kad se troškovi posmatraju u određenim grupama (kao što su troškovi održavanja, na primer). Pored toga, pojedini troškovi se u odnosu na promene u nivou aktivnosti ne ponašaju linearno, dok su drugi do nekog nivoa fiksni a preko tog nivoa varijabilni. Zbog toga kada se zahteva veća preciznost fleksibilnog budžeta, treba pažljivo ispitati ponašanje troškova i uključiti ih u model delovanja fleksibilnog budžeta. Pritom nije neophodno tražiti apsolutnu izradu fleksibilnog budžeta i povećati troškove njegove izrade iznad koristi koja se time postiže. Dovoljno je postići zadovoljavajuću preciznost uključivanja ponašanja troškova. Zbog toga se najčešće za krive vrše aproksimacije. Međutim, kod većeg iskustva u primeni fleksibilnog budžeta, uz primenu kompjutera, moguće je pojedine troškove primenjivati u njihovom izvornom obliku.

2.2. Fleksibilni budžet kao instrument kontrole troškova sportskog takmičenja

Za velika sportska takmičenja mogu se utvrditi:

- odstupanja u troškovima,
- odstupanja od željenih ili planiranih rezultata.

Ta odstupanja mogu se prikazati na sledeći način:

Tabela 2. Izveštaj o izvršenju finansijskog rezultata

Red. br.	Naziv pozicije	Ostvareni rezultat uz stvarne cene (1)	Odstupanje zbog promene cene (2)=(1)-(3)	Fleksibilni budžet za ostvareni output (3)	Odstupanje količine prodaje (4)=(3)-(5)	Master proračun (5)
1.	Fizička količina	7.000	-	7.000	1.000	8.000
2.	Prihod	126.000	14.000	140.000	20.000	160.000
3.	Varijabilni troškovi	115.000	10.000	105.000	15.000	120.000
4.	Marginalna kontrabucija	11.000	24.000	35.000	5.000	40.000
5.	Fiksni troškovi	10.000	-	10.000	-	10.000
6.	Dobit pre oporezivanja	1.000	24.000	25.000	5.000	30.000

Odstupanje između ostvarenih rezultata i fleksibilnog budžeta za ostvareni rezultat nepovoljno je i iznosi 24.000 n.j. Odstupanje od budžetiranih prihoda ili odstupanje prodaje zbog neostvarenog broja takmičara takođe je nepovoljno i iznosi 5.000 n.j. To je odstupanje između budžetiranog rezultata prema master proračunu kog je postavio glavni menadžment i fleksibilnog budžeta.

Upoređenjem tih dvaju odstupanja može se zaključiti da je veće nepovoljno odstupanje sportskog takmičenja zbog promene cene u odnosu na odstupanje zbog neizvršenog obima broja učesnika.

Odstupanje ostvarenih troškova od planiranih troškova za ostvaren nivo outputa (fleksibilnog proračuna) može se prikazati na sledeći način:

Tabela 3. Izveštaj o izvršenju troškova

Red. br.	Naziv pozicije	Stvarni troškovi	Fleksibilni proračun	Odstupanja
	Fizička količina	7.000	7.000	-
	Varijabilni troškovi:			
1.	Direktan materijal	26.000	14.000	-12.000
2.	Direktan rad	41.000	28.000	-13.000
3.	Interni transport (OTP-vt)	18.000	21.000	3.000
4.	Pomoćni materijal (OTP-vt)	5.000	7.000	2.000
5.	Troškovi distribucije prodatih proizvoda	25.000	35.000	10.000
6.	Ukupni varijabilni troškovi	115.000	105.000	-10.000
	Fiksni troškovi:			
7.	Amortizacija	7.000	5.000	-2.000
8.	Zarade	2.000	3.000	1.000
9.	Fiksni troškovi pogona	9.000	8.000	-1.000
10.	Fiksni troškovi uprave	3.000	2.000	-1.000
11.	Ukupni fiksni troškovi	12.000	10.000	-2.000
12.	Ukupni varijabilni i fiksni troškovi (6+11)	127.000	11.000	-12.000

Utvrđena odstupanja značajne su informacije za menadžere sportskog takmičenja kao i za organizacioni odbor. Na taj se način sprovodi kontrola i na nivou nivou generalnog menadžera sportskog takmičenja.

Zaključak

Može se, dakle, zaključiti da sistem budžetiranja predstavlja jedan od ključnih instrumenata za realizaciju efikasnog menadžmenta posebno u području planiranja i kontrole. Iako izrada budžeta sportskih takmičenja nije propisana, ona se temelji na više ili manje standardizovanoj formi. Naime, modeli budžeta se više razlikuju zavisno od vrste i veličine sportskog takmičenja te njihovoj sposobnosti menadžera u pripremanju relevantnih podataka za kompleksne budžete nego po temeljnim načelima izrade. Međutim, iako je postupak izrade budžeta sportskih takmičenja poprimio više ili manje standardne oblike, ukupan sistem budžetiranja ostaje i dalje stvar najsuptilnije kreacije menadžera.

Literatura

1. Artto, K.A., 1994, *Lifee Cicke Cost Concepts and Methodologies*, Journal of Cost Management, Vol. 8, No 3., Fall .
2. Böer, G., 1974, *Direct Cost and Contribution Accounting*, John Wiley and Sons, New York.
3. Engler, C., 1987, *Managerial Accounting*, Irwin. Homewood Illionis.
4. Horngren C. T., Datar S. M., Foster G., 2003, *Cost Accounting, A Managerial Emphasis*, Prentice Hall, New Jersey.
5. J.Evans i W.Lindsay, 2002, *The Menagement and Control of Quality* (St. Paul: West. 1993.
6. Luccy., *Costing*, Cintinum, London.
7. Romney, M.B., Steinbart, P.J., Cushing, B.e., 1997, *Accounting Information Systems*, Addison-Wesley Publishing Company, Amsterdam.
8. Ross. S.A., Wasterfield, R.W., Jafee, J., 1996, *Corporate Finance*, Irwin,
9. Zimmerman, J., 1997, *Accounting for Decision Making and Control*, Irwin, Chicago.

FLEXIBLE BUDGET OF SPORT COMPETITIONS

Manager of sport competition has right to decide and also to take responsibility for costs, income and financial results. From economic point of wiew flexible budget and planning cost calculations is top management base for analyzing success level of sport competition. Flexible budget is made before sport competition with few output level, where one is always from static plan-master plan. At the end of competition when we have results, we make report of plan executing and we also analyzing plan variances.

Results of comparison between achieved and planning level of static budget can be acceptable if achieved level is approximate to budget level or if we analyzing results from gross or net income. Flexible budget become very important in case of world economic crises.

Keywords: performance, cappacity, costs, variances, budget