

Wyszyński A. Wyniki ekonomiczne klubów sportowych o statusie pożytku publicznego w Polsce = Economic performance of sports clubs charitable status in Poland. *Journal of Education, Health and Sport*. 2015;5(11):466-480. eISSN 2391-8306. DOI <http://dx.doi.org/10.5281/zenodo.35676>  
<http://ojs.ukw.edu.pl/index.php/johs/article/view/2015%3B5%2811%29%3A466-480>  
<http://pbn.nauka.gov.pl/works/684701>  
Formerly *Journal of Health Sciences*. ISSN 1429-9623 / 2300-665X. Archives 2011–2014  
<http://journal.rsw.edu.pl/index.php/JHS/issue/archive>

Original Text published © The Author (s) 2015. Wyszyński A. Wyniki ekonomiczne klubów sportowych o statusie pożytku publicznego w Polsce. *Quality in Sport*. 2015;1(1):7-20. eISSN 2450-3118.  
<http://ojs.ukw.edu.pl/index.php/QiS/article/view/QUALITY%20IN%20SPORT%201%20%281%29%202015%2C%20s.%207-20>

The journal has had 7 points in Ministry of Science and Higher Education parametric evaluation. Part B item 755 (23.12.2015).  
755 Journal of Education, Health and Sport (null) 2391-8306 7

© The Author (s) 2015;

This article is published with open access at Licensee Open Journal Systems of Kazimierz Wielki University in Bydgoszcz, Poland.

Open Access. This article is distributed under the terms of the Creative Commons Attribution Noncommercial License which permits any noncommercial use, distribution, and reproduction in any medium,

provided the original author(s) and source are credited. This is an open access article licensed under the terms of the Creative Commons Attribution Non Commercial License

(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/3.0/>) which permits unrestricted, non commercial use, distribution and reproduction in any medium, provided the work is properly cited.

This is an open access article licensed under the terms of the Creative Commons Attribution Non Commercial License (<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/3.0/>) which permits unrestricted, non commercial

use, distribution and reproduction in any medium, provided the work is properly cited.

The authors declare that there is no conflict of interests regarding the publication of this paper.

Received: 15.11.2015. Revised 20.11.2015. Accepted: 30.11.2015.

**Artur Wyszynski<sup>1</sup>**

Katedra Finansów i Bankowości, Wydział Nauk Ekonomicznych,  
Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie

## **Wyniki ekonomiczne klubów sportowych o statusie pożytku publicznego w Polsce**

### **Economic performance of sports clubs charitable status in Poland**

#### **Streszczenie**

Głównym celem artykułu jest ocena kondycji i wyników finansowych polskich klubów piłkarskich mających status organizacji pożytku publicznego (OPP). Analizę przeprowadzono dla klubów, które rozgrywały mecze w sezonie 2013/2014 w rozgrywkach męskiej piłki nożnej na wszystkich szczeblach rozgrywek oprócz najwyższej tj. Ekstraklasy (brak klubów mających status OPP) na szczeblach: I, II, III, IV ligi oraz klasy okręgowej, A, B i C. Wszystkie kluby poddane analizie funkcjonują jako stowarzyszenia. Na podstawie przeprowadzonej analizy wynika, że kluby znajdują się w złej sytuacji finansowej. Większość klubów, niezależnie od poziomu klasy w jakiej rozgrywały mecze charakteryzowały się niską wartością zasobów majątkowych. Średnie zadłużenie było bliskie 100%. W rezultacie blisko jedna trzecia klubów wykazała ujemną wartość kapitału własnego. U blisko połowy klubów obserwowano ujemną wartość rentowności majątku ogółem oraz rentowności sprzedaży. W strukturze przychodów podstawowym źródłem są środki publiczne. Do innych źródeł przychodów klubów zaliczono środki prywatne, pozostałe oraz przychody z 1% podatku od osób fizycznych.

**Słowa kluczowe:** klub sportowy, analiza finansowa, przychody klubów piłkarskich

#### **Abstract**

The main aim of this article is to assess the financial condition and results of Polish football clubs who have the status of public benefit organizations (OPP). The analysis was conducted for clubs that were played matches in the 2013/2014 season in the men's football tournament at all levels except the highest such competitions. Ekstraklasa (no clubs having the status OPP) for levels I, II, III, IV league and class district, A, B and C. All the clubs analyzed as a function of the association. The analysis shows that clubs are in a bad financial situation. Most clubs, regardless of the grade level in which the matches were played were characterized by a low value of wealth. Average debt was close to 100%. As a result, nearly one-third of the clubs showed a negative equity value. About half of the clubs observed a negative value total return on assets and return on sales. In the structure of revenues are the primary

---

<sup>1</sup> e-mail [artur.wyszynski@uwm.edu.pl](mailto:artur.wyszynski@uwm.edu.pl)

source of public funds. Other sources of income included clubs, private funds, other and income from the 1% tax on individuals.

**Key words:** club sports, financial analysis, income football clubs

## Wstęp

Od 1989 roku w Polsce na rynku sportu obserwowane są procesy profesjonalizacji i komercjalizacji organizacji sportowych. W przypadku piłki nożnej od 2010 roku Polski Związek Piłki Nożnej (PZPN) wzorem Europejskiej Unii Piłki Nożnej (UEFA) w celu podniesienia standardów jakości zarządzania klubem piłkarskim wprowadził system licencyjny. Corocznie przed rozpoczęciem nowego sezonu, klub chcąc uczestniczyć w rozgrywkach musi wypełnić określone przez związek kryteria: sportowe, infrastrukturalne, dotyczące personelu i administracji, finansowe oraz prawne. Na początku system licencyjny objął kluby uczestniczące w rozgrywkach Ekstraklasy, I i II ligi piłkarskiej.

Jednym z głównych kryteriów spełnienia wymogów licencyjnych narzuconych przez związek na kluby są kryteria finansowe<sup>2</sup>. PZPN zwraca uwagę, że kryteria finansowe powinny pomóc klubom w poprawieniu i zwiększeniu standardów jakości zarządzania i planowania finansowego. Doskonalenie procesu podejmowania decyzji zarządczych w sferze finansów przez kluby mają zwiększyć ich zdolność do generowania przychodów oraz utrzymania takiej kondycji finansowej, która zapewni klubom zdolność do wywiązywania się z bieżących zobowiązań (płynności finansowej). W efekcie doprowadzi to do poprawy stabilności finansowej jednostki sportowej w dłuższym okresie a tym samym podniesie jego ekonomiczną wiarygodność. Także w przypadku klubów z niższych rozgrywek, jak np. III ligi (Podręcznik Licencyjny 2015) związek podkreśla, że kluby nie tylko działają w warunkach konkurencji sportowej ale w coraz szerszym stopniu angażują się w konkurencję w sferze gospodarczej. Kluby piłkarskie powinny zatem poszukiwać nowych i odmiennych źródeł przychodów poza obecnie istniejącymi (np. dotacje, darowizny) aby większym stopniu uzależnić się od dochodów związanych z sukcesami sportowymi.

Według danych serwisu piłkarskiego 90minut, w sezonie 2013/2014 funkcjonowało w Polsce 5608 klubów piłkarskich, których męskie drużyny seniorskie uczestniczyły w rozgrywkach lig: krajowych oraz regionalnych. Te pierwsze rozgrywają mecze na terenie całego kraju i obejmują Ekstraklasę, I, II i III ligę piłkarską. Natomiast w lidze regionalnej, kluby rozgrywają mecze na terenie jednego województwa. Są to kluby IV ligi oraz klas: okręgowej, A, B i C.

Kluby sportowe są specyficzną formą przedsiębiorstw (Sznajder 2012). W przypadku klubów zawodowych, występujących w najwyższych klasach rozrywkowych to cele ekonomiczne są wyższe niż cele społeczne. W realizacji tych pierwszych podstawowym celem klubu jest maksymalizacja wartości przedsiębiorstwa dla

---

<sup>2</sup> Licencje klubowe - [www.pzpn.pl/rozgrywki-klubowe/licencje-klubowe](http://www.pzpn.pl/rozgrywki-klubowe/licencje-klubowe) [dostęp 20 listopad 2014]

jego właścicieli. Miarą osiągnięcia tak postawionych celów ekonomicznych jest miejsce klubu w krajowych bądź międzynarodowych rozgrywkach mistrzowskich i pucharowych. Uzyskiwanie przez te kluby wysokich miejsc w rozgrywkach zapewnia im zwiększenie przychodów, co ma bezpośredni wpływ na generowanie wyższych wyników finansowych. W miarę schodzenia do niższych klas rozgrywek obserwuje się, że cele społeczne związane z krzewieniem kultury fizycznej i sportu mieszkańców danego regionu, miejscowości wypierają cele ekonomiczne. Kluby z niższych szczebli rozgrywek, szczególnie lig regionalnych to kluby amatorskie. Ich działalność jest związana przede wszystkim z rekreacją oraz miłym spędzeniem czasu mieszkańców danej miejscowości.

Kondycja finansowa klubów Ekstraklasy jest od kilku lat oceniana i publikowana przez dwie instytucje finansowe, Deloitte i EY (dawniej Ernst&Young). Z ich badań wynika, że z roku na rok kluby zwiększają swoje przychody. Dotyczy to szczególnie trzech rodzajów przychodów<sup>3</sup> „z dnia meczu”, ze sprzedaży praw do transmisji widowiska sportowego oraz przychodów komercyjnych (reklamy, sponsoringu). Pomimo systematycznego wzrostu przychodów klubów Ekstraklasy, obserwuje się ich słabą kondycję finansową. Przejawia ona wysokim zadłużeniem czego skutkiem są ujemne kapitały własne. Wysokie zadłużenie, szczególnie krótkoterminowe oraz niska wartość aktywów obrotowych powoduje, że u wielu klubów brak jest płynności finansowej. Ponadto obserwowany w klubach Ekstraklasy wysoki poziom wynagrodzeń w porównaniu do uzyskanych przychodów sprawia, że wiele z nich generuje ujemne wyniki finansowe. Można zatem zadać pytanie, jak wygląda kondycja finansowa pozostałych klubów piłkarskich w Polsce. W celu odpowiedzi na to pytanie dokonano próby oceny sytuacji finansowej polskich klubów piłkarskich mających status organizacji pożytku publicznego (OPP). Od 1 stycznia 2004 roku z chwilą wejścia Ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, w polskim systemie prawnym funkcjonuje mechanizm jednoprocenowych odpisów na rzecz wybranych organizacji pożytku publicznego. Podatnik – osoba fizyczna - ma możliwość, ale nie obowiązek przekazania wybranej organizacji pożytku publicznego (OPP) 1% podatku należnego państwu za dany rok podatkowy. Status organizacji pożytku publicznego może uzyskać organizacja (pozarządowa, jak też spółka kapitałowa) jeżeli prowadzi działalność w obszarach tzw. pożytku publicznego, które zostały określone ustawą o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Makowski 2008). Ten status również mogą uzyskać kluby sportowe, które prowadzą działalność w sferze pożytku publicznego związanej ze wspieraniem i upowszechnianiem kultury fizycznej (art. 4 p. 17 UoPPiW).

## Cel i metodyka badań

Głównym celem artykułu jest ocena kondycji i wyników finansowych polskich klubów piłkarskich mających status organizacji pożytku publicznego (OPP).

<sup>3</sup> Piłkarska Liga finansowa rok – 2013, Czy pieniądze grają na boisku, Lipiec 2014 – Deloitte – [www2.deloitte.com](http://www2.deloitte.com) [dostęp dn. 10 listopad 2014]

Analizę przeprowadzono dla klubów, które rozgrywały mecze w sezonie 2013/2014 w rozgrywkach męskiej piłki nożnej na wszystkich szczeblach rozgrywek oprócz najwyższej tj. Ekstraklasy (brak klubów mających status OPP) na szczeblach: I, II, III, IV ligi oraz klasy okręgowej, A, B i C. Wszystkie poddane do analizy kluby miały formę stowarzyszeń.

Na podstawie danych informacji finansowej Departamentu Pożytku Publicznego Ministerstwa Pracy i Polityki Społecznej wynika, że w Polsce w 2013 roku badanych klubów piłkarskich mających status pożytku publicznego było 304. Z tej liczby do badań przyjęto 281 klubów (tabela 1), które w 2013 roku dopełniły obowiązku przekazując do Bazy Departamentu informacje w postaci: sprawozdania merytorycznego, bilansu, rachunku zysków i strat oraz informacji dodatkowej. Do oceny finansowej klubów piłkarskich wykorzystano metodę analizy finansowej (Pomykalska i Pomykalski 2014). Podzielono ją na trzy etapy. W pierwszym i drugim za pomocą danych liczbowych i wartościowych znajdujących się w bilansie dokonano analizy struktury majątku i kapitału klubów oraz płynności finansowej, zadłużenia i rentowności. W trzecim wykorzystując dane zawarte w sprawozdaniu merytorycznym i informacji dodatkowej oraz w rachunku zysków i strat dokonano oceny przychodów i kosztów klubów ze względu na szczebel rozgrywek, w jakim rozgrywały mecze oraz siedzibę w danym województwie. Do porównania klubów ze względu na poziom rozgrywek i województwo w których mają siedzibę zastosowano miary statystyki opisowej w postaci średnich: arytmetycznej i mediany.

**Tab. 1** Liczba i procent badanych klubów ze względu na szczebel rozgrywek sportowych w 2013 roku

	Liczba klubów	Procent
I liga	3	1
II liga	10	4
III liga	26	9
IV liga	50	18
Klasa okręgowa	79	28
Klasa A	73	26
Klasa B	36	13
Klasa C	4	1
<b>Ogółem</b>	<b>281</b>	<b>100</b>

**Zródło:** opracowanie na podstawie danych Bazy sprawozdań finansowych i merytorycznych organizacji pożytku publicznego Ministerstwa Pracy i Polityki Socjalnej – [www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl](http://www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl) [dostęp dn. 20 listopada 2014 r.]

Największą liczbę badanych, tj. 85% to kluby, które w sezonie 2013/2014 rozgrywały mecze w regionalnych rozgrywkach, tj. IV lidze oraz w klasach: okręgowej A, B i C. Wysoka liczebność tej grupy klubów wynika z ich przeważającego udziału w rozgrywkach piłki nożnej w Polsce (tabela 2).

**Tab. 2** Liczba i procent klubów piłkarskich w sezonie 2013/2014

	Liczba klubów w Polsce	Procent
Ekstraklasa	16	0,3
I liga	18	0,3
II liga	36	0,6
III liga	148	2,6
IV liga	330	5,9
Klasa okręgowa	933	16,6
Klasa A	1824	32,5
Klasa B	2059	36,7
Klasa C	244	4,4
<b>Ogółem</b>	<b>5608</b>	<b>100,0</b>

**Zródło:** opracowanie własne na podstawie serwisu [www.90minut.pl](http://www.90minut.pl) [dostęp dn. 20 listopada 2014 r.]

W sezonie 2013/2014 w rozgrywkach piłki nożnej uczestniczyło 5608 klubów. Udział klubów lig regionalnych obejmujących IV ligę oraz klasy: okręgową, A, B i C wynosił 96,1% przy 3,9% pozostałych klubów tj. Ekstraklasy, I, II i III ligi.

Najwięcej badanych klubów tj. 39, 40 i 44 posiadających status organizacji pożytku publicznego mają swoją siedzibę w trzech województwach: dolnośląskim, małopolskim oraz śląskim (tabela 3)

Jednak najwyższy odsetek klubów do ogółu badanych, obserwowano województwach: warmińsko-mazurskim, świętokrzyskim i lubuskim. Udział ten wynosił odpowiednio: 13, 10 i 10%.

**Tab. 3** Liczba klubów przyjętych do badań, ogółem w Polsce oraz struktura badanych klubów do ogółem ze względu na siedzibę klubu województwie

	Liczba klubów badanych	Liczba klubów piłkarskich (bez Ekstraklasy)	Udział badanych klubów/kluby w danym województwie ogółem
dolnośląskie	39	685	6
kujawsko-pomorskie	6	203	3
lubelskie	8	261	3
lubuskie	22	217	10
łódzkie	3	320	1
małopolskie	40	722	6
mazowieckie	19	373	5
opolskie	23	352	7
podkarpackie	24	596	4
podlaskie	4	71	6
pomorskie	8	271	3
śląskie	44	541	8
świętokrzyskie	11	105	10

warmińsko-mazurskie	21	158	13
wielkopolskie	6	415	1
zachodniopomorskie	3	302	1
<b>Ogółem</b>	<b>281</b>	<b>5592</b>	<b>5</b>

**Zródło:** opracowanie na podstawie danych Bazy sprawozdań finansowych i merytorycznych organizacji pożytku publicznego Ministerstwa Pracy i Polityki Socjalnej – [www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl](http://www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl) oraz serwisu [www.90minut.pl](http://www.90minut.pl), [dostęp dn. 20 listopada 2014 r.]

## Wyniki badań

W pierwszym etapie badań dokonano analizy wstępnej bilansu polegającej na ocenie struktury aktywów (majątku) i pasywów (kapitału) klubów. Wynika z niej, że tylko u 79 (28%) klubów zidentyfikowano aktywa trwałe. Wykazany przez kluby w bilansie majątek trwały był niewielki i wynosił średnio blisko 270 000 zł. Najwyższą średnią wartość tego majątku zanotowano przede wszystkim w klubach województwa podkarpackiego (579857 zł) i śląskiego (486363 zł), mające tzw. „przemysłowy charakter”. W przeszłości tworzone one były przez przedsiębiorstwa przemysłu ciężkiego, jak. np. górnictwo, hutnictwo i inne, które miały wpływ na tworzenie własnej infrastruktury sportowej, w postaci stadionu piłkarskiego, hali sportowej i innych obiektów. Podstawowym składnikiem majątku badanych klubów to aktywa obrotowe. W 2013 roku ich średni udział w strukturze aktywów dla klubów wynosił 81% (tabela 4).

**Tab. 4** Struktura aktywów klubów ze względu na poziom rozgrywek ligowych (%) N=274

	Aktywa obrotowe/aktywa ogółem	Aktywa trwałe/ aktywa ogółem
I liga	98	2
II liga	84	16
III liga	76	24
IV liga	77	23
Klasa okręgowa	77	23
Klasa A	87	13
Klasa B	86	14
Klasa C	100	0
<b>Ogółem</b>	<b>81</b>	<b>19</b>

**Zródło:** opracowanie na podstawie danych Bazy sprawozdań finansowych i merytorycznych organizacji pożytku publicznego Ministerstwa Pracy i Polityki Socjalnej – [www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl](http://www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl) [dostęp dn. 20 listopada 2014 r.]

Podstawowym składnikiem aktywów obrotowych u 274 klubów, u których zidentyfikowano ten majątek, to środki pieniężne. Ewidencjonowane środki w majątku miały charakter wolnej gotówki, znajdującej się na rachunku bankowym i służyły głównie do finansowania działalności operacyjnej.

W strukturze składników pasywów znajdujących się po prawej stronie bilansu zaobserwowano wysoki udział i wartość zobowiązań klubów (tabela 5).

**Tab. 5** Wielkości wskaźnika ogólnego zadłużenia dla klubów (%) N=193

	Liczba klubów ważnych	Mediana
I liga	3	315
II liga	9	83
III liga	25	112
IV liga	45	143
Klasa okręgowa	56	80
Klasa A	39	42
Klasa B	15	91
Klasa C	1	26
<b>Ogółem</b>	<b>193</b>	<b>99</b>

**Zródło:** opracowanie na podstawie danych Bazy sprawozdań finansowych i merytorycznych organizacji pożytku publicznego Ministerstwa Pracy i Polityki Socjalnej – [www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl](http://www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl) [dostęp dn. 20 listopada 2014 r.]

Mediana wielkości wskaźnika ogólnego zadłużenia dla badanych klubów wynosiła 99%. W sezonie 2013/2014, 117 (42%) klubów odnotowało ujemny wynik finansowy netto a 164 dodatni. W efekcie skumulowanych wysokich strat netto z lat poprzednich u jednej trzeciej badanych klubów obserwowano ujemną wartość kapitału własnego, co oznaczało, że zobowiązania przewyższały majątek klubów (tabela 6). Jest to okoliczność dająca podstawę do ogłoszenia upadłości klubu sportowego (także mającego formę stowarzyszenia), który prowadzi działalność gospodarczą. Zgodnie bowiem z art. 11 PUiN „*dłużnika będącego osobą prawną albo jednostką organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, uważa się za niewypłacalnego także wtedy, gdy jego zobowiązania przekroczą wartość jego majątku, nawet wówczas, gdy na bieżąco te zobowiązania wykonuje*”. Należy podkreślić, że wśród badanych klubów, 71 prowadziło działalność gospodarczą, z czego 32 miało ujemny kapitał własny.

Największą grupę klubów, u których obserwowano ujemną wartość kapitału własnego tj. 67% to kluby I ligi. Ich wysokie zadłużenie było związane z ponoszeniem większych wydatków wynikających z udziału w rozgrywkach na szczeblu krajowym. Mediana zobowiązań i kosztów ogółem grupy klubów reprezentujących szczebel krajowy (I, II i III liga) była odpowiednio 31 i 23 krotnie wyższa niż u klubów rozgrywających mecze na szczeblu regionalnym tj. IV lidze oraz w klasach: okręgowej, A, B i C (tabela 7).

**Tab. 6** Liczba i procent badanych klubów z ujemnym kapitałem własnym

	Liczba klubów z ujemnym kapitałem własnym	Procent klubów z ujemnym kapitałem własnym do klubów badanych ogółem (%)
I liga	2	67
II liga	4	44
III liga	15	58
IV liga	26	52



Klasa okręgowa	26	33
Klasa A	15	21
Klasa B	6	17
Klasa C	0	0
<b>Ogółem</b>	<b>94</b>	<b>34</b>

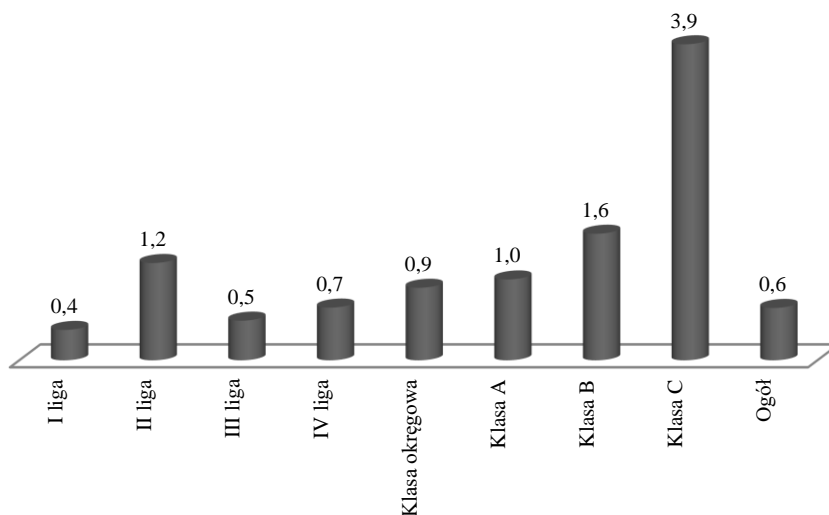
**Źródło:** opracowanie na podstawie danych Bazy sprawozdań finansowych i merytorycznych organizacji pożytku publicznego Ministerstwa Pracy i Polityki Socjalnej – [www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl](http://www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl) [dostęp dn. 20 listopada 2014 r.]

**Tab. 7** Wartości średniej (mediany) zobowiązań i kosztów ogółem wśród klubów lig: regionalnych i krajowych (zł)

	Mediana zobowiązań ogółem	Mediana kosztów ogółem
Ligi krajowe (I, II, III i IV liga)	213822	1214182
Ligi regionalne (klasy: okręgowa, A, B i C)	6945	52958

**Źródło:** opracowanie na podstawie danych Bazy sprawozdań finansowych i merytorycznych organizacji pożytku publicznego Ministerstwa Pracy i Polityki Socjalnej – [www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl](http://www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl) [dostęp dn. 20 listopada 2014 r.]

W drugim etapie badań przeprowadzono analizę płynności finansowej oraz rentowności. Ze względu na brak zapasów ocenę płynności dokonano wykorzystując wskaźnik płynności bieżącej (rysunek 1).



**Rys. 1** Mediana wielkości wskaźnika płynności finansowej dla klubów N=181

**Źródło:** opracowanie na podstawie danych Bazy sprawozdań finansowych i merytorycznych organizacji pożytku publicznego Ministerstwa Pracy i Polityki Socjalnej – [www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl](http://www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl) [dostęp dn. 20 listopada 2014 r.]

Ogółem badane kluby charakteryzują się słabymi wskaźnikami płynności. Jeśli przyjmiemy, że wskaźnik bieżącej płynności, jako relacja aktywów obrotowych do zobowiązań krótkoterminowych powinien kształtować się na poziomie od 1,2 do 2,0, to warunek ten spełniały kluby z II ligi klasy B i C. Pozostałe kluby a szczególnie I, III, IV ligi oraz klasy okręgowej osiągnęły wymieniony wskaźnik na poziomie poniżej 1,0.

Analizę rentowności dokonano w oparciu o wskaźniki rentowności aktywów ogółem (ROA) oraz rentowności sprzedaży netto (ROS) (tabela 8).

**Tab. 8** Liczba i procent klubów z ujemnym wskaźnikiem rentowności aktywów ogółem i sprzedaży netto

	ROA ujemny n=275	Procent (%)	ROS ujemny N=281	Procent (%)
I liga	1	33	1	33
II liga	4	44	5	50
III liga	9	35	9	35
IV liga	31	62	31	62
Klasa okręgowa	32	41	32	41
Klasa A	25	36	26	36
Klasa B	14	39	14	39
Klasa C	1	33	1	25
Ogół	117	43	119	42

**Zródło:** opracowanie na podstawie danych Bazy sprawozdań finansowych i merytorycznych organizacji pożytku publicznego Ministerstwa Pracy i Polityki Socjalnej – [www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl](http://www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl) [dostęp dn. 20 listopada 2014 r.]

Rentowność aktywów ogółem, mierzona relacją wyniku finansowego netto do aktywów ogółem w przypadku blisko połowy klubów 43% (117 klubów) w 2013 roku była ujemna. Podobną sytuację obserwowano w przypadku rentowności sprzedaży, gdzie 42% badanych klubów wykazały ujemną wartość. Największy odsetek klubów z ujemną rentownością zarówno aktywów ogółem, jak i sprzedaży netto była u klubów IV (62%) i II ligi (44 i 50%).

Na łączną kwotę przychodów klubów piłkarskich posiadających status pożytku publicznego składały się przychody: z działalności nieodpłatnej i odpłatnej pożytku publicznego, z działalności gospodarczej, finansowej oraz pozostałe. Najwięcej, bo 78% klubów prowadziło działalność nieodpłatną pożytku publicznego. Działalność odpłatną oraz działalność gospodarczą prowadziło odpowiednio: 14 i 24%. Wymienione dwie działalności prowadziły przede wszystkim kluby rozgrywające mecze na szczeblu krajowym. Związane to jest z wyższymi w porównaniu do klubów regionalnych wpływami z działalności komercyjnej, tj. ze sprzedaży biletów, reklamy oraz zawieraniu umów sponsoringowych. Przychody i średnie procentowe przychodów ogółem badanych klubów ze względu na poziom klasy rozgrywek oraz województwo przedstawiono w tabeli 9.

**Tab. 9** Przychody, procent i średnie przychodów ogółem osiągnięte przez kluby w 2013 roku.

	Liczba klubów	Przychody organizacji ogółem (zł)	Procent sumy przychodów (%)	Średnia arytmetyczna przychodów ogółem (zł)	Mediana przychodów ogółem (zł)
I liga	3	5321008	8	1773669	2090560
II liga	10	12090363	17	1209036	1139851
III liga	26	19305397	28	742515	382187
IV liga	50	12080460	17	241609	214007
Klasa okręgowa	79	13286880	19	168188	103999
Klasa A	73	5300381	8	72608	52532
Klasa B	36	2636321	4	73231	45531
Klasa C	4	114800	0	28700	21651
<b>Ogółem</b>	<b>281</b>	<b>70135610</b>	<b>100</b>	<b>249593</b>	<b>103626</b>

**Zródło:** opracowanie na podstawie danych Bazy sprawozdań finansowych i merytorycznych organizacji pożytku publicznego Ministerstwa Pracy i Polityki Socjalnej – [www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl](http://www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl) [dostęp dn. 20 listopada 2014 r.]

Łączne przychody 281 klubów w 2013 roku wyniosły 70,1 mln złotych. Największy udział procentowy łącznych przychodach miały kluby z trzeciej oraz drugiej i czwartej ligi oraz klasy okręgowej. Ich udział w przychodach wynosił odpowiednio: 28, 17, 17 i 19 procent. Zaobserwowano, że istnieje silna korelacja wysokości uzyskanych przychodów w zależności od poziomu ligi, w jakiej występowały badane kluby. Zarówno stosując średnią arytmetyczną, jak i medianę wynika, że kluby występujące w wyższej klasie rozgrywek piłki nożnej miały wyższe przychody ogółem prowadzonej działalności. Najwyższe wartości średnich przychodów obserwowano w I lidze, które były o 62 (średnia arytmetyczna) i 97 (mediana) razy niż przychody w najniższej klasie rozgrywek, tj. w klasie C.

Ze względu na status pożytku publicznego kluby uzyskały łącznie 1,4 mln złotych wpływów z 1% podatku dochodowego od osób fizycznych (tabela 10).

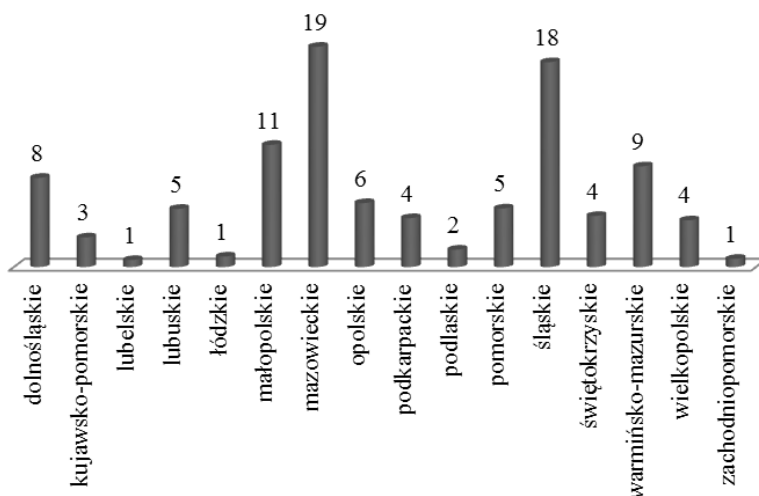
**Tab. 10** Wielkość i procent przychodów z 1% dla klubów ze względu na szczebel rozgrywek ligowych

	Przychody z 1% klubów (zł)	Procent sumy przychodów z 1% (%)
I liga	11428	0,8
II liga	109818	7,9
III liga	204181	14,7
IV liga	241794	17,4
Klasa okręgowa	480112	34,5
Klasa A	265099	19,0

Klasa B	74771	5,4
Klasa C	5181	0,4
<b>Ogółem</b>	<b>1392384</b>	<b>100,0</b>

**Źródło:** opracowanie na podstawie danych Bazy sprawozdań finansowych i merytorycznych organizacji pożytku publicznego Ministerstwa Pracy i Polityki Socjalnej – [www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl](http://www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl) [dostęp dn. 20 listopada 2014 r.]

Najwyższy udział, tj. 34,5% w ogólnej sumie przychodów z jednego procenta podatku dochodowego od osób fizycznych miały kluby z klasy okręgowej. Najniższy uzyskały kluby z I ligi oraz klasy C. Ze względu na siedzibę klubu, największy udział w przychodach z jednego procentu miały kluby z województwa mazowieckiego - 19%, śląskiego - 18% oraz małopolskiego 11% (rysunek 2). Wynika to z faktu, że największa liczba zarejestrowanych klubów ogółem, uczestniczących w rozgrywkach męskiej piłki nożnej zarejestrowana jest w tych województwach.



**Rys. 2** Udział procentowy klubów z poszczególnych województw w przychodach z 1% podatku (%)

**Źródło:** opracowanie na podstawie danych Bazy sprawozdań finansowych i merytorycznych organizacji pożytku publicznego Ministerstwa Pracy i Polityki Socjalnej – [www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl](http://www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl) [dostęp dn. 20 listopada 2014 r.]

W przypadku pozostałych województw udział jednego procentu podatku w ogólnej sumie był niż 10%.

Z informacji złożonych przez badane kluby do Departamentu Pożytku Publicznego wyróżniono następujące źródła przychodów badanych klubów: przychody z 1 procentu podatku dochodowego od osób fizycznych, źródła publiczne, źródła prywatne i pozostałe źródła. Strukturę wymienionych przychodów w przychodach ogółem dla klubów ze względu na klasę rozgrywek pokazano w tabeli 11.

**Tab. 11** Struktura przychodów ogółem: z 1% podatku od osób fizycznych, źródeł: publicznych, prywatnych i innych w przychodach ogółem badanych klubów ze względu na szczebel rozgrywek (%)

	1% podatku/przychody ogółem	Źródła publiczne/przychody ogółem	Źródła prywatne/przychody ogółem	Źródła pozostałe/przychody ogółem
I liga	2	20	0	78
II liga	1	38	11	50
III liga	2	45	14	38
IV liga	3	55	16	27
Klasa okręgowa	5	61	16	18
Klasa A	5	71	13	11
Klasa B	4	65	16	15
Klasa C	4	79	13	4
<b>Ogół</b>	<b>4</b>	<b>61</b>	<b>15</b>	<b>21</b>

**Źródło:** opracowanie na podstawie danych Bazy sprawozdań finansowych i merytorycznych organizacji pożytku publicznego Ministerstwa Pracy i Polityki Socjalnej – [www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl](http://www.sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl) [dostęp dn. 20 listopada 2014 r.]

W strukturze przychodów badanych klubów podstawowym źródłem przychodów są środki publiczne – 61%. Zaobserwowano, że istnieje związek wysokości udziałów publicznych i pozostałych ze względu na klasę rozgrywkową. Najwyższy udział środków publicznych obserwowano w klubach regionalnych, u których wskaźnik ten wynosił od 55% w IV lidze do 79% w klasie C. Największy udział środków ze źródeł pozostałych miały kluby rozgrywające mecze na szczeblu krajowym, od 38 w I lidze do 78% w III lidze., Kluby I, II i III ligi mają charakter zawodowych drużyn piłki nożnej. Są to przedsiębiorstwa usługowe, które w ramach działalności operacyjnej oferują produkty i towary związane z działalnością sportową i pozasportową. Do produktów związanych ze sportem zaliczono usługi reklamowe na rzecz sponsorów i reklamodawców (eksponowanie logo i marek produktów sponsora na stadionach klubu, koszulkach zawodników itp.) prawa do transmisji meczów, sprzedaż: biletów na widowisko sportowe i pamiątek klubowych i inne. Natomiast kluby lig regionalnych mają charakter głównie amatorski. Z braku przychodów komercyjnych podstawowym źródłem finansowania ich działalności są środki pochodzące głównie z budżetów samorządowych.

Z przeprowadzonej analizy wynika, że istotnym źródłem przychodów badanych klubów są środki prywatne. Średnia dla klubów wyniosła 15%. Do najważniejszych przychodów prywatnych zaliczono: składki członkowskie oraz darowizny od osób fizycznych i prawnych. Ponadto do innych przychodów prywatnych, które miały marginalne znaczenie miały wpływy m.in. z ofiarności publicznej (zbiórki publiczne, kwesty), ze spadków oraz z majątku szczególnie ze sprzedaży bądź wynajmu składników majątkowych. Ze względu na status pożytku publicznego, jaki posiadają badane kluby wyróżniono przychody z jednego procentu podatku dochodowego od osób fizycznych. Z przeprowadzonej analizy wynika, że średnia dla klubów ogółem wyniosła 4%. Najwyższą jego wartość obserwowano u klubów regionalnych tj. 4-5%, natomiast dla klubów I, II i III ligi 1-2%.

## Wnioski końcowe

Na podstawie przeprowadzonej analizy finansowej badanych klubów piłkarskich posiadających status organizacji pożytku publicznego i uczestniczących w rozgrywkach piłki nożnej w sezonie 2013/2014 stwierdzono, że:

- u wszystkich klubów niezależnie od poziomu klasy w jakiej rozgrywały mecze obserwowano niską wartość zasobów majątkowych. Dominującym składnikiem majątku były przede wszystkim aktywa obrotowe, gdzie głównym ich składnikiem były środki pieniężne w kasie bądź na rachunku bankowym. Służyły one przeważnie do regulowania zobowiązań bieżących;
- średnie zadłużenie badanych klubów było bliskie 100%. W rezultacie blisko jedna trzecia klubów wykazała ujemną wartość kapitału własnego. Wśród nich 31 prowadziło działalność gospodarczą. Taka sytuacja, w myśl prawa upadłościowego i naprawczego jest podstawą do ogłoszenia upadłości dla tych klubów sportowych, również mających formę stowarzyszeń, które prowadzą działalność gospodarczą;
- większość klubów charakteryzuje się niskimi wskaźnikami płynności finansowej bieżącej. Średnia poniżej jedności oznacza, że na koniec roku 2013 kluby nie byłyby w stanie spłacić w całości swoich zobowiązań bieżących majątkiem obrotowym;
- u blisko połowy klubów ujemną wartość rentowności majątku ogółem oraz rentowności sprzedaży. Jest to wynikiem odnotowanych u blisko połowy klubów strat netto, oraz skumulowania strat za lata poprzednie;
- w strukturze przychodów badanych klubów podstawowym źródłem są środki publiczne. Do innych źródeł przychodów klubów zaliczono środki prywatne, pozostałe oraz przychody z 1% podatku od osób fizycznych. Z analizy struktury przychodów wynika, że istnieje związek w wysokości udziałów środków publicznych i pozostałych ze względu na klasę rozgrywkową. Najwyższy udział środków publicznych obserwowano w klubach regionalnych. W przypadku źródeł pozostałych, największy udział miały w strukturze przychodów kluby rozgrywające mecze na szczeblu krajowym. Są to przedsiębiorstwa usługowe, które w ramach działalności operacyjnej oferują produkty i towary związane z działalnością sportową i pozasportową.

Reasumując, większość klubów piłkarskich posiadających status pożytku publicznego w Polsce znajduje się w złej sytuacji finansowej. Świadczą o tym uzyskane przez nie wyniki ekonomiczne w obszarze płynności, rentowności oraz zadłużenia. Jednym z powodów złej sytuacji finansowej jest „uzależnienie” się klubów od środków publicznych, które u wielu z nich jest głównym źródłem finansowania działalności. Należy przypuszczać, że w przyszłości nastąpi wzrost klubów sportowych chcących uzyskać status organizacji pożytku publicznego. W rezultacie, wpływy z przychodów 1 procenta mogą zwiększyć przychody a tym samym wpłynąć na poprawę ich sytuacji finansowej.

## Literatura

1. Baza sprawozdań finansowych i merytorycznych organizacji pożytku publicznego Ministerstwa Pracy i Polityki Socjalnej - <http://sprawozdaniaopp.mpips.gov.pl> [dostęp dn. 20 listopada 2014 r.].
2. Ekstraklasa polskiego biznesu 2013, Ernst&Young - [www.ey.com/pl](http://www.ey.com/pl) [dostęp dn. 20 listopada 2014 r.].
3. Makowski G, 2008, Jeden procent niejedno ma imię, Trzeci Sektor nr 13.
4. Licencje klubowe - [www.pzpn.pl/rozgrywki-klubowe/licencje-klubowe](http://www.pzpn.pl/rozgrywki-klubowe/licencje-klubowe).
5. Podręcznik licencyjny dla klubów III ligi - [www.pzpn.pl/public/system/files/site\\_content/692/917-Podręcznik Licencyjny dla Klubów III ligi na sezon 2015 2016.pdf](http://www.pzpn.pl/public/system/files/site_content/692/917-Podręcznik_Licencyjny_dla_Klubów_III_ligi_na_sezon_2015_2016.pdf) [dostęp dn. 20 listopada 2014 r.].
6. Płonka M., 2008, Dylematy finansowania przedsiębiorczości społecznej w Ekonomia Społeczna 2008 nr 1.
7. Pomykańska B., Pomykański P., 2014, Analiza finansowa przedsiębiorstwa, wyd. PWN.
8. Sznajder A., 2012, Marketing sportu, Wyd. PWN, Warszawa 2014.
9. Ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie Dz.U. z 2010 r., Nr 234, poz. 1536 z późn. zm.
10. Ustawa z dnia 28 lutego 2003 roku, Prawo upadłościowe i naprawcze, Dz. U.2003 nr 60 poz. 535.
11. Ustawa z dnia 25 czerwca 2010 roku, Ustawa o sporcie, Dz. U. z 2014 roku poz.715.
12. [www.90minut.pl](http://www.90minut.pl) [dostęp dn. 10 listopada 2014 r.].
13. Piłkarska Liga finansowa rok – 2013, Czy pieniądze grają na boisku, Lipiec 2014 – Deloitte – [www2.deloitte.com](http://www2.deloitte.com) [dostęp dn. 20 listopada 2014 r.].