

С. Н. Костюкова

Учреждение образования «Полоцкий государственный университет», Министерство образования
Республики Беларусь, ул. Блохина, 29, 211440 Новополоцк, Республика Беларусь,
+375 (214) 53 11 10, svet222011@ya.ru

РАЗВИТИЕ АНАЛИЗА БЕЗУБЫТОЧНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СТРОИТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ В КОНТЕКСТЕ АВТОРСКОЙ КОНЦЕПЦИИ ИЗМЕРЕНИЯ ФАКТОРОВ ВРЕМЕНИ — T (TIME) И СКОРОСТИ — S (SPEED)

Предложено развитие анализа безубыточности деятельности строительных организаций на основе разработки и внедрения авторской концепции измерения факторов времени — T (time) и скорости — S (speed) в управленческую практику инвесторов. Уточнено экономическое содержание понятия «безубыточность деятельности строительных организаций». Введен новый признак классификации строительных организаций — в зависимости от скорости достижения ими условия безубыточности деятельности. Последний позволяет обосновывать целесообразность выбора наиболее эффективного подрядчика на основе ранжирования строительных организаций в соответствии с предложенной классификацией, принимать грамотные управленческие решения заказчикам по оценке эффективности инвестиций в строительство. Разработана карта восприятия инвестором позиции подрядчика на рынке строительно-монтажных работ, позволяющая посредством идентификации позиции подрядчика осуществлять выбор наиболее эффективно функционирующего.

Ключевые слова: концепция; анализ; инвестор; эффективность; классификационный признак; строительные организации; безубыточность деятельности; управленческие решения.

Табл. 2. Рис. 2. Библиогр.: 10 назв.

S. N. Kostjukova

Polotsk State University, Ministry of Education of the Republic of Belarus, 29, Blokhina str., 211440 Novopolotsk,
Republic of Belarus, +375 (214) 53 11 10, svet222011@ya.ru

THE DEVELOPMENT OF BREAK-EVEN ANALYSIS ACTIVITIES OF BUILDING ORGANIZATIONS IN THE CONTEXT OF AUTHOR'S CONCEPT OF MEASUREMENT OF FACTORS OF TIME — T (TIME) AND SPEED — S (SPEED)

The development of the analysis of break-even activity of the building organizations through the development and implementation of the author's concept of measuring time factors — T (time), and velocity — S (speed) into the management practice of investors is proposed. The economic content of the concept of “break-even activity of building organizations” is clarified. A new feature of the classification of building companies is given, depending on how fast they reach the break-even activity conditions. The latter allows to justify the appropriateness of the choice of the most efficient contractor based on the ranking of building companies, in accordance with the proposed classification, make competent management solutions to customers to assess the effectiveness of investment in building activity. The map of investor's perception of contractor's position on the market of the construction and installation work is worked out; it enables to carry out the selection of the most effective functioning by the identification of the position of the contractor.

Key words: concept; analysis; investor; efficiency; classification feature; construction companies; break-even operations; management decisions.

Table. 2. Fig. 2. Ref.: 10 titles.

Введение. Переход к рыночным условиям хозяйствования — обязательному проведению подрядных торгов и переговоров на строительство объектов недвижимости, с одной стороны, упростил инвесторам-заказчикам задачу выбора подрядчика, предлагающего оферту по критерию самой низкой цены и надлежащего качества. Вместе с тем низкая цена, заявленная подрядчиком, не является гарантией того, что он эффективно функционирует и может заработать прибыль в течение отчетного периода.

С другой стороны, задача по выбору самого эффективно функционирующего подрядчика из всех участников подрядных торгов, предложивших наилучшие условия, остается достаточно сложной для инвестора.

В этой связи в целях решения указанной задачи по осуществлению выбора эффективного подрядчика для инвесторов необходимы соответствующие аналитические инструменты (индикаторы). Однако в настоящее время таких инструментов практически нет.

Поэтому строительные организации вынуждены брать на вооружение новые подходы к управлению затратами и результатами своей деятельности.

Представляется, что поставленная задача может быть решена посредством развития теоретико-методологических основ и выработки практических рекомендаций по разработке нового аналитического инструментария в целях создания эффективной системы управления затратами и прибылью строительных организаций на основе разработки и внедрения новой концепции измерения факторов времени — T (time) и скорости — S (speed) для анализа безубыточности их деятельности, адаптированной к условиям функционирования строительных предприятий, способной сделать прозрачным процесс управления для достижения запланированных результатов, как для руководителей и менеджеров строительных организаций, так и для инвесторов (заказчиков), вкладывающих большие капитальные вложения в строительство объектов.

Создание аналитических инструментов и их комплексное применение в процессе управления затратами и прибылью строительных организаций является весьма важной задачей для заинтересованных пользователей.

Цель исследования: разработать аналитический инструментарий, обеспечивающий инвесторов необходимой информацией для принятия объективных управленческих решений по обоснованию выбора наиболее эффективного подрядчика.

Методология и методы исследования. Одним из самых известных и эффективных инструментов управления затратами и прибылью предприятий является анализ безубыточности.

Актуальность анализа безубыточности (CVP-анализа от английского термина “Cost—Volume—Profit”, т. е. совместного анализа издержек, объемов реализации и прибыли), отслеживающего зависимость финансовых результатов бизнеса от издержек и объемов производства (сбыта), обусловлена его полезностью и эффективностью при принятии рациональных управленческих решений. Это мощный инструмент оперативного и стратегического планирования и управления на предприятии, он является одной из важных составляющих оценки прибыльности деятельности предприятия абсолютно для всех отраслей промышленности.

Проблемы роли и значения анализа безубыточности в реализации эффективного управления прибылью предприятия постоянно поднимались и во многом решены в трудах отечественных и зарубежных ученых.

Среди отечественных и зарубежных ученых наибольший вклад в разработку теории и практики CVP-анализа внесли: И. А. Бланк, В. Н. Вяткин, Д. Д. Хэмптон, А. Ю. Казак, П. В. Лебедев, В. П. Савчук, Г. В. Савицкая, О. И. Волков, В. К. Скляренко, Е. С. Стоянова, М. А. Вахрушина, Ч. Хорнгрен, Г. Фостер, К. Друри, Д. Хан, Х. Й. Фольмут, Р. Манн, Э. Майер, Ю. В. Богатин, В. А. Швандар, Е. В. Невешкина и др.

Необходимость анализа безубыточности для предприятий строительной отрасли обусловлена обязательным проведением подрядных торгов на получение права на строительство конкретного объекта. Подрядные торги (подрядные тендеры) проводятся в форме конкурса. Выигравшим подрядные торги (подрядные тендеры) считается подрядчик, который, по заключению конкурсной комиссии, назначенной организатором торгов (тендеров), предложил лучшие условия. По результатам проведения подрядных торгов определяется договорная (контрактная) цена, определяемая на основании цены предложения подрядчика — победителя торгов. Этот уровень цены объективно можно определить с помощью действенных методов анализа безубыточности деятельности строительных организаций.

Следует отметить, что в научной литературе анализ безубыточности в традиционном его понимании изложен в привязке к отраслям промышленности, в то время как прикладных исследований, учитывающих и раскрывающих специфику проведения анализа безубыточности для строительных организаций, практически нет.

Сложность решения данной проблемы заключается в самой специфике функционирования строительных предприятий, наличии существенных особенностей в строительной отрасли. Во-первых, длительный характер строительства объектов (сроки возведения строительных объектов измеряются годами), в то время как традиционный анализ безубыточности рассчитан лишь на краткосрочный период времени; во-вторых, одновременно возводимые организацией объекты строительства имеют разные сроки начала и окончания работ в течение года (что требует учета доли выручки от реализации строительного-монтажных работ (СМР), планируемых к освоению в будущем году); в-третьих, в реализации объектов, как правило, участвуют несколько строительных участков (бригад), которые оказывают непосредственное влияние на эффективное выполнение строительного-монтажных работ на объекте, а следовательно, на финансовый результат строительной организации и др. [1; 2, с. 93]. Однако указанное делает невозможным применение традиционного анализа безубыточности, разработанного для предприятий промышленности.

Результаты исследования и их обсуждение. Решение указанной проблемы отражено в исследованиях автора. Так, автором выявлены и систематизированы особенности строительного производства [3]; разработаны методика анализа безубыточности для организаций строительной отрасли [4]; методика анализа безубыточности объектов строительства [5]; методика анализа и планирования безубыточного объема строительного-монтажных работ строительной организации [6]; усовершенствована методика планирования и анализа безубыточности строительных организаций в контексте современного законодательства [7]. В соавторстве с А.В. Капусто проведено обобщение теории и практики при проведении анализа безубыточности в строительстве [8].

В проведенных исследованиях автором раскрыты отличия между понятиями «точка безубыточности» и «безубыточность деятельности», дано авторское определение понятия «безубыточность деятельности». «Безубыточность деятельности строительных организаций представляет собой период времени, в течение которого строительная организация возместит свои годовые совокупные затраты в полном объеме с определенной скоростью, а прибыль принимается равной нулю в течение всего периода времени достижения условия безубыточности» [8].

На основании проведенных автором исследований и представленных научных разработок в целях решения указанных проблем разработана авторская концепция анализа безубыточности деятельности строительных организаций на основе измерения факторов времени — T (time) и скорости — S (speed).

Суть ее заключается в следующем: при планировании и анализе безубыточности необходимо учитывать фактор времени T (период времени, за который достигается условие безубыточности деятельности (совокупная маржинальная прибыль по объектам равна годовым постоянным затратам организации)) и фактор скорости S , с которой достигается условие безубыточности деятельности. Это обусловлено тем, что строительство имеет договорной характер отношений между заказчиком и подрядчиком, а следовательно, объемы СМР по каждому объекту привязаны к срокам их выполнения в соответствии с ПСД (проектно-сметной документацией) и графиком производства работ.

Кроме того установлено, что условие безубыточности деятельности может быть достигнуто с разной скоростью. Имеется в виду, что строительная организация, имеющая высокую деловую активность (высокую обеспеченность договорами подряда), достигнет условия безубыточности намного быстрее, или, наоборот, медленнее, если ее деловая активность невысокая (низкая обеспеченность договорами подряда).

На основании вышеизложенного установлен переменный характер показателя безубыточности деятельности, который зависит от деловой активности строительной организации.

Далее представляется необходимым провести сравнительный анализ традиционной концепции анализа безубыточности и предложенной автором.

Следует отметить, что основные положения традиционной концепции анализа безубыточности заключаются в расчете точки безубыточности. Точка безубыточности представляет собой такой объем произведенной продукции, при котором выручка в точке безубыточности равна затратам на производство продукции. На основе данного критерия можно рассчитать безубыточный объем произведенной продукции, измеряемый как в стоимостном выражении, так и в калькуляционных единицах (шт., м, л, кв. м, куб. м и др.).

В строительстве, как правило, применяются измерения объектов в метрах квадратных (площадь объекта) и метрах кубических (строительный объем объекта). При этом в строительстве нет унифицированных объектов: каждый из них уникальный, и даже типовые объекты не будут иметь одинаковой стоимости ввиду разной территориальной удаленности.

Таким образом, условие безубыточности достигается поэтапно, за счет суммы покрытия 1, исчисленной нарастающим итогом до тех пор, пока она не превысит годовую сумму постоянных затрат строительной организации.

Рассмотрим принципиальные отличия новой концепции анализа безубыточности на основе измерения факторов времени T и скорости S по сравнению с традиционной (таблица 1).

Т а б л и ц а 1 — Сравнительная характеристика новой и традиционной концепций безубыточности деятельности фирмы

Область сравнения	Традиционная	Авторская концепция
Основные положения концепции	Анализ безубыточности базируется на расчете точки безубыточности	Анализ безубыточности базируется на определении безубыточного объема СМР и безубыточности деятельности сквозь призму факторов времени и скорости
Точка безубыточности (безубыточный объем)	Точка безубыточности — это такой объем продаж продукции фирмы, при котором выручка от продаж полностью покрывает все расходы на производство продукции, а прибыль в этой точке равна нулю	«Безубыточный объем СМР представляет собой такой объем строительно-монтажных работ в стоимостном выражении, которого было бы достаточно для возмещения годовых совокупных затрат организации в полном объеме, а прибыль принимается равной нулю» [8]
Безубыточность деятельности	Деятельность, характеризующая возмещение затрат предприятия в полном объеме при производстве безубыточного объема, измеренного в калькуляционных единицах	«Безубыточность деятельности строительных организаций представляет собой период времени, в течение которого строительная организация возместит свои годовые совокупные затраты в полном объеме с определенной скоростью, а прибыль принимается равной нулю в течении всего периода времени достижения условия безубыточности» [8]
Единицы измерения	Калькуляционные единицы, стоимостные показатели	Стоимость в рублях за конкретный период времени, скорость достижения безубыточности
Оценка влияния факторов	Возможно измерить влияние на точку безубыточности изменений следующих факторов: цен на материалы, размера оплаты труда основных рабочих, производительности труда, численности аппарата управления, размера постоянных затрат предприятия, объема производственной программы	Возможно измерить влияние на время и скорость достижения безубыточности изменений следующих факторов: введения новых договоров подряда, снижения сметной стоимости для выигрыша в подрядных торгах, производительности труда, численности аппарата управления

Окончание табл. 1

Область сравнения	Традиционная	Авторская концепция
Производственные мощности	Четко определены мощностью основных средств	Гибкая величина
Производительность труда	Постоянная в течение года	Разная за счет фактора сезонности
Период анализа	Краткосрочный период (до года)	Краткосрочный период (до года) и долгосрочный (более года)

Источник: разработка автора

На основании основных положений новой концепции измерения факторов времени T и скорости S в строительстве (см. таблицу 1) раскроем спектр управленческих решений, которые стали возможными для инвесторов при выборе эффективного подрядчика.

Важнейшей задачей, стоящей перед менеджерами строительных организаций, является прогнозирование периода времени в течение которого произойдет возмещение совокупных затрат в полном объеме, т. е. периода времени в течение которого достигается безубыточность.

В этом случае указанная задача может быть сформулирована следующим образом: определить тот момент времени, начиная с которого можно считать, что конкретная организация за счет суммы покрытия 1 (сумма покрытия 1 — разница выручки от реализации работ и переменных затрат) возместила причитающуюся к погашению в отчетном году сумму годовых постоянных затрат. При этом до наступления данного момента прибыль полагаем равной нулю, т. е. вся сумма покрытия 1 , рассчитанная по конкретному объекту, будет направлена на возмещение годовых постоянных затрат.

Срок возмещения годовых совокупных затрат представляет собой такой период времени, по истечении которого организация начинает зарабатывать прибыль, другими словами, за какой период времени организация возместит сумму ее годовых совокупных затрат в полном объеме. Кроме того, установлено, что достижение безубыточности деятельности может осуществляться с разной скоростью.

В целях решения поставленной задачи по созданию нового аналитического инструментария предлагается ввести новый классификационный признак в целях осуществления объективного выбора инвесторами наиболее эффективно функционирующего подрядчика.

При этом одно из важных мест в построении методологии управления принадлежит классификации как инструменту, способствующему системной структуризации и упорядочению изучаемого предмета исследования, раскрывающему его с определенной стороны. В данном случае предметом исследования является поиск новых аналитических показателей, способствующих выбору эффективного подрядчика на основе разработанной автором новой концепции измерения TS -факторов для анализа безубыточности.

Так, автором введен новый классификационный признак — скорость достижения условия безубыточности деятельности строительными организациями, в соответствии с которым предлагается делить строительные организации на быстро достигающие, средне достигающие, медленно достигающие и не достигающие безубыточности в отчетном году [9; 10]. На данном основании можно определить скорость достижения безубыточности. Временной лаг, в течение которого оценивается предлагаемый показатель, соответствует одному году (таблица 2).

Согласно предложенной автором классификации (см. таблицу 2) быстро достигающей условия безубыточности деятельности является строительная организация, которая в течение периода от 1 до 4 месяцев за счет накопленной суммы покрытия 1 сможет возместить свои годовые постоянные затраты в полном объеме; средне достигающей безубыточности деятельности — в течение 5—7 месяцев соответственно. Не достигающей безубыточности деятельности является та организация, которая в течение календарного года не смогла возместить годовые постоянные затраты, следовательно, получила убыток.

Т а б л и ц а 2 — Классификация строительных организаций по скорости достижения ими безубыточности деятельности

Признак классификации	Вид строительной организации	Скорость, с которой строительная организация достигает безубыточности деятельности
В зависимости от скорости достижения безубыточности деятельности	Быстро достигающие	1—4 месяца
	Средне достигающие	5—7 месяцев
	Медленно достигающие	8—12 месяцев
	Не достигающие	Более 12 месяцев

Источник: разработка автора

Таким образом, предложенная классификация строительных организаций позволяет инвесторам осуществлять объективный выбор подрядчика по показателю скорости достижения им условия безубыточности. Становится очевидным, что подрядчик, достигающий условия безубыточности деятельности быстрее, чем конкуренты, скорее начнет зарабатывать прибыль. Более того, он имеет достаточную загрузку производственных мощностей, что соответствует высокому проценту обеспеченности договорами подряда.

На основании разработанной авторской концепции измерения *TS*-факторов, а также классификации строительных организаций предлагается составлять карту восприятия инвестором скорости достижения безубыточности деятельности подрядчиками (рисунок 1).

Обеспеченность договорами подряда строительных организаций	высокая (до 100 %)			ЛИДЕРЫ РЫНКА
	средняя (до 60 %)		СТАБИЛЬНО ФУНКЦИОНИРУЮЩИЕ	
	низкая (до 30 %)	АУТСАЙДЕРЫ РЫНКА		
		Медленнодостигающие (за 12 мес.)	Среднедостигающие (за 7 мес.)	Быстродостигающие (за 3 мес.)
Динамика скорости достижения безубыточности деятельности строительными организациями				

Рисунок 1 — Карта восприятия инвестором скорости достижения безубыточности деятельности подрядчиками

В разработанной автором карте восприятия отражена зависимость скорости достижения безубыточности деятельности строительными организациями от их обеспеченности договорами подряда, выраженной в процентах. Согласно карте восприятия (см. рисунок 1) под влиянием роста деловой активности строительной организации увеличивается ее скорость достижения безубыточности.

Карта восприятия инвестором скорости достижения безубыточности деятельности подрядчиками позволяет инвесторам на основе указанных пределов изменяющихся параметров (скорость достижения безубыточности деятельности, коррелирующая с обеспеченностью договорами подряда строительной организации) определить зону, в которой находится потенциальный подрядчик, в целях понимания и идентификации его позиции на рынке строительно-монтажных работ. Соответственно, согласно рисунку 1, выгодными для заключения контракта являются потенциальные подрядчики, находящиеся в квадрантах «стабильно функционирующие» и «лидеры рынка». Следует отметить, что указанные параметры являются дополнительными критериями, кроме цены, предложенной на подрядных торгах для выбора эффективного подрядчика.

Таким образом, предложенные автором разработки позволяют инвесторам составить рейтинг строительных организаций по сроку и скорости достижения безубыточности, на основе которого можно сделать вывод о динамике скорости в конкретный период времени, в предыдущих периодах и их планах на предстоящий год. Становится очевидным, что приоритет в инвестировании будет отдан тем организациям, которые имеют быстрые сроки достижения безубыточности, поскольку скорее начнут зарабатывать прибыль. Следовательно, для инвестора этот аналитический показатель будет давать более прозрачную информацию о подрядчике, свидетельствующую о его скорости, с которой он может достигнуть условия безубыточности и приступить к зарабатыванию прибыли.

На основании вышеизложенного представим управленческие решения, принимаемые инвесторами (рисунок 2).



Рисунок 2 — Решения инвесторов по выбору эффективно функционирующего подрядчика на основе разработанных аналитических инструментов

Заключение. В новой авторской концепции безубыточности деятельности строительных организаций ключевыми факторами являются время T и скорость S . Следовательно, ее название отражает ее экономическую сущность. Более того, она учитывает отраслевые особенности деятельности строительных организаций и позволяет принимать ряд важных управленческих решений, прежде всего для подрядчика.

Так, для инвестора важно получить ответы на три основных вопроса: когда организация — объект инвестиций достигнет безубыточности деятельности, а следовательно, с како-

го момента времени начнет зарабатывать прибыль? Какова ее деловая активность? С какой скоростью она достигнет безубыточности?

Таким образом, предложенный методический инструментарий, включающий новый классификационный признак и соответствующие ему виды строительных организаций, шкалу идентификации скорости, с которой подрядчики достигают безубыточности деятельности, а также карту восприятия инвестором скорости достижения подрядчиком безубыточной деятельности, позволят инвесторам (заказчикам):

– четко понимать за какой период времени подрядчик сможет достигнуть безубыточности деятельности, т. е. возместить свои годовые совокупные затраты, а значит, иметь представление о том, с какого периода времени он начнет зарабатывать прибыль;

– повысить конкурентоспособность и привлекательность строительных организаций для инвесторов за счет предоставления последним отчетов по эффективности их деятельности, в том числе по новым ключевым факторам безубыточности – сроку и скорости достижения безубыточности деятельности;

– составить рейтинг строительных организаций по сроку и скорости достижения безубыточности, на основе которого можно сделать вывод о динамике скорости в конкретный период времени, в предыдущих периодах и ее планах на предстоящий год. Становится очевидным, что приоритет в инвестировании будет отдан тем организациям, которые имеют быстрые сроки достижения безубыточности, поскольку скорее начнут зарабатывать прибыль;

– достигнуть прозрачности контроля над прибылью тех строительных организаций, в которые вложены их средства;

– принимать грамотные управленческие решения по оценке эффективности инвестиций в строительство, в том числе по сроку и скорости достижения безубыточности.

Список цитируемых источников

1. Костюкова, С. Н. Анализ безубыточности строительного производства: сущность, особенности проведения // Проблемы теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер. Бух. облік, контроль і аналіз : міжнар. зб. наук. праць / Житомир. держ. технол. ун-т ; відп. ред. Ф.Ф. Бутинець. Житомир, 2009. Вип. 1(13). С. 303—312.
2. Костюкова, С. Н. Процессный подход к управлению затратами и прибылью строительных организаций Республики Беларусь. Новополоцк : ПГУ, 2014. 208 с.
3. Костюкова, С. Н. Выявление и систематизация особенностей строительного производства // Вестн. Полоц. гос. ун-та. Сер. Д. Экон. и юрид. науки. 2011. № 14. С. 47—56.
4. Костюкова, С. Н. Методика анализа безубыточности для организаций строительной отрасли // Весн. Беларус. дзярж. экан. ун-та. 2009. № 3. С. 41—46.
5. Костюкова, С. Н. Методика анализа безубыточности объектов строительства // Вестн. Полоц. гос. ун-та. Сер. Д. Экон. и юрид. науки. 2010. № 10. С. 75—81.
6. Костюкова, С. Н. Методика анализа и планирования безубыточного объема строительного-монтажных работ строительной организации // Бух. учет и анализ. 2011. № 4. С. 31—36.
7. Костюкова, С. Н. Совершенствование анализа безубыточности строительных организаций в контексте современного законодательства // Весн. Беларус. дзярж. экан. ун-та. 2012. № 5. С. 58—63.
8. Капусто, А. В., Костюкова, С. Н. Обобщение теории и практики при проведении анализа безубыточности в строительстве // Вестн. Полоц. гос. ун-та. Сер. Д. Экон. и юрид. науки. 2014. № 14. С. 10—17.
9. Окунев, И. С., Костюкова, С. Н. Направления совершенствования методического обеспечения оценки кредитоспособности строительных организаций банками // Вестн. Полоц. гос. ун-та. Сер. Д. Экон. и юрид. науки. 2016. № 6. С. 112—118.
10. Костюкова, С. Н. Классификация строительных организаций: новый аналитический аспект // Системы обеспечения управления предприятием: современное состояние и перспективы развития : сб. науч. тр. междунар. науч.-практ. интернет-конф., Харьков, 2016. С.179—185.

Поступила в редакцию 10.02.2017