

УДК 625.76:658.15

ДОГАДАЙЛО Я.В., канд. екон. наук,

КІСЕЛЬОВА Я.Е., студентка,

Харківський національний автомобільно-дорожній університет

ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ПОКАЗНИКІВ УПРАВЛІННЯ ПРИБУТКОМ ПІДПРИЄМСТВ ДОРОЖНЬОГО ГОСПОДАРСТВА

***Анотація.** В статті вирішується питання визначення складу системи показників управління прибутком підприємств дорожнього господарства завдяки реалізації розробленого алгоритму дослідження. Цей алгоритм дозволяє здійснити формування системи показників управління прибутком підприємства певної галузі шляхом урахування її специфічних особливостей, а також думок провідних спеціалістів цієї галузі та вчених в сфері управління прибутком підприємства. Виявлено, що до складу системи доцільно включати десять показників: точку беззбитковості, беззбитковість реалізації, обсяг реалізації продукції для отримання цільового прибутку, запас фінансової міцності, коефіцієнт маржинального доходу, маржинальний дохід, питомий маржинальний дохід, операційний леверидж, зону безпеки та коефіцієнт запасу міцності.*

***Ключові слова:** прибуток, підприємство, дорожнє господарство, система показників, управління.*

DOGADAYLO Ya., Cand. Econ. Sc.,

KISELYOVA Ya., Student,

Kharkiv National Automobile and Highway University

THE FORMATION OF PROFIT MANAGEMENT SCORECARD OF THE ROAD INDUSTRIES ENTERPRISES

***Abstract.** In the article the problem of defining the composition of profit management scorecard for the road industry enterprises is solved by implementing the algorithm developed in the research. This algorithm allows formation of a profit management scorecard system for a particular industry enterprise by considering its specific characteristics, as well as the suggestions of leading experts and scientists in the field of enterprise profit management. It has been decided to include to the profit management scorecard ten ratios. These are break-even point, breakeven sales, sales volume needed to achieve a target profit, stock of financial strength, marginal income ratio, marginal income, specific profit margins, operating leverage, safety zone and assurance factor.*

***Key words:** profit, enterprise, road industry, scorecard, management.*

Постановка проблеми. Прибуток в сучасних умовах є передумовою можливостей подальшого розвитку підприємства, тому питання управління прибутком набуває особливої актуальності.

Управління прибутком являє собою систему принципів і методів розроблення та реалізації управлінських рішень за всіма основними аспектами його формування, розподілу та використання на підприємстві [1]. Одним з найефективніших методів розроблення та реалізації управлінських рішень щодо формування, розподілу та використання прибутку на підприємстві вважається метод CVP-аналізу [3–19, 23]. Реалізація цього методу заснована на класифікації загальних витрат на постійні та змінні і розрахунку показників управління прибутком, таких як точка беззбитковості, запас фінансової міцності та багатьох інших. Стосовно підприємств дорожнього господарства питання формування переліку показників управління на відміну від класифікації витрат на постійні та змінні [2] ще не розглядалося, що унеможливорює практичне використання методу CVP-аналізу в цих підприємствах.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У сучасній економічній літературі існує багато підходів до розгляду складу системи показників управління прибутком підприємства.

Відповідно до Т.Т. Негла [3], до складу системи показників управління прибутком відносять шість показників: точку беззбитковості, запас фінансової міцності, точку закриття підприємства, межу безпеки, обсяг реалізації продукції на отримання цільового прибутку, питомий маржинальний прибуток. Ця система не включає показник маржинального доходу, що є одним з основних критеріїв прийняття управлінських рішень стосовно прибутку. Також відсутній показник беззбитковості реалізації, що відображає точку беззбитковості у грошових одиницях вимірювання та дозволяє здійснювати CVP-аналіз при багатомономенклатурному виробництві.

Згідно з думкою Н.П. Шморгуна [4], до системи показників управління прибутком слід віднести вже сім показників: точку беззбитковості, беззбитковість реалізації, коефіцієнт маржинального доходу, обсяг реалізації продукції на отримання цільового прибутку, ціновий коефіцієнт та ціну беззбитковості. Ця система включає беззбитковість реалізації, але не включає також показник маржинального доходу.

Б. Файфер [5] до складу системи показників управління прибутком відносить вісім показників: точку беззбитковості, запас фінансової міцності, точку закриття підприємства, коефіцієнт запасу міцності, питомий маржинальний дохід, маржинальний дохід, без-

збитковість реалізації та силу операційного важеля. Цей підхід ураховує як маржинальний дохід, так і беззбитковість реалізації, але інші показники відрізняються від попередніх підходів.

Окрім того, необхідно відмітити, що в жодній розглянутій роботі [3–5] не надається пояснення, чому саме до складу системи показників управління прибутку треба включати запропоновані показники, а не інші. Саме цим можна пояснити неоднозначність кількісного та якісного складу існуючих систем показників управління прибутком.

Отже, порівняльний аналіз існуючих підходів до розгляду складу системи показників управління прибутком підприємства [3–19] показав:

- по-перше, неоднозначність кількісного та якісного складу системи показників;
- по-друге, відсутність обґрунтування доцільності включення того чи іншого показника до складу системи показників управління прибутком підприємства;
- по-третє, більшість вчених розглядають систему показників без урахування специфіки функціонування певної галузі національного господарства країни.

Необхідно відмітити, що дорожнє господарство має певні специфічні особливості функціонування [20], які доцільно враховувати при визначенні переліку показників управління прибутком підприємств дорожнього господарства.

Невирішені складові загальної проблеми. Отже, єдиної думки щодо кількісного та якісного складу системи показників управління прибутком підприємства не існує, окрім того стосовно підприємств дорожнього господарства склад такої системи показників ще не розглядався.

Мета статті – формування системи показників управління прибутком підприємств дорожнього господарства, тобто обґрунтування складу системи показників управління прибутком підприємств дорожнього господарства шляхом здійснення спеціально організованого дослідження.

Виклад основного матеріалу дослідження. Формування системи показників управління прибутком підприємства пропонується здійснювати в сім етапів (рис. 1).

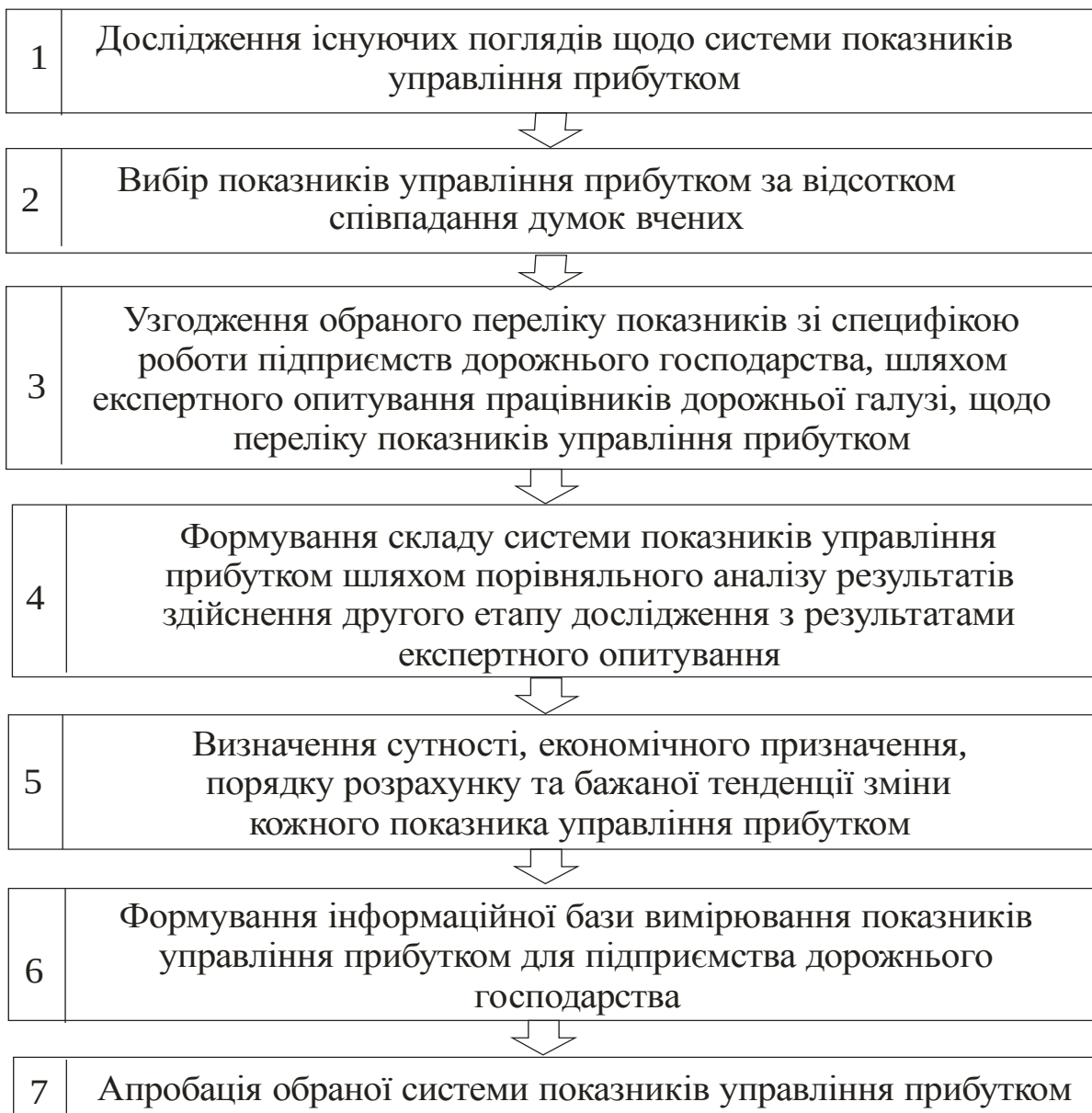


Рис. 1. Алгоритм формування складу системи показників управління прибутком підприємств дорожнього господарства

Реалізація запропонованого алгоритму дозволить здійснити обґрунтування складу системи показників управління прибутком шляхом урахування особливостей функціонування дорожньої галузі та думок провідних спеціалістів у сфері управління прибутком.

На першому етапі здійснюється дослідження поглядів щодо складу системи показників управління прибутком. Точність результатів дослідження залежить від числа поглядів, що досліджуються. Для визначення мінімально допустимого числа експертів були використані криві, що характеризують залежність між кількістю екс-

пертів у групі та середньо груповою помилкою, згідно з якими мінімальна кількість експертів, що забезпечує вимоги максимальної точності оцінки, становить 12 чоловік [21]. Згідно з методикою В. Мішина [22], мінімальна кількість експертів за можливої помилки результатів дослідження 10 % становить 18 чоловік. Отже, згідно з методиками щодо вибору кількості експертів [21, 22] на першому етапі дослідження доцільно розглянути 18 підходів до визначення складу системи показників управління прибутком підприємства.

В результаті дослідження було виявлено, що деякі показники розглядаються вченими за різними назвами, хоч сутність у них однакова, це, наприклад, маржинальний дохід, маржинальний прибуток, сума покриття та результат-брутто; питомий маржинальний дохід, питомий маржинальний прибуток, маржа на одиницю випуску та ставка покриття; точка беззбитковості, мертва точка, критична точка та рівноважний обсяг операційної діяльності; коефіцієнт маржинального доходу, коефіцієнт прибутку та коефіцієнт доходу.

Всі такі показники при дослідженні розглядалися як ідентичні (табл. 1). В таблиці знак «+» означає, що цей показник розглядається як складова системи показників управління прибутком. Порівняльний аналіз підходів щодо складу системи показників управління прибутком підприємства показав, що єдності думок щодо кількісного та якісного складу системи показників управління прибутком підприємства не існує. В середньому автори виділяють вісім показників управління прибутком.

На другому етапі відбувається вибір показників управління прибутком за відсотком співпадання думок вчених ($\geq 50\%$). Згідно з результатами проведеного дослідження як складові системи показників управління прибутком доцільно буде використовувати вісім показників (табл. 1): точку беззбитковості, беззбитковість реалізації, коефіцієнт маржинального доходу, маржинальний дохід, запас фінансової міцності, питомий маржинальний дохід, операційний важіль та обсяг реалізації продукції для отримання цільового прибутку.

Третій етап являє собою узгодження обраного переліку показників зі специфікою роботи підприємств дорожнього господарства шляхом експертного опитування працівників дорожнього господарства щодо переліку показників управління прибутком.

Таблиця 1

Аналіз підходів щодо складу системи показників управління прибутком підприємства

Назва показника	Порядковий номер використаного літературного джерела																	Відсоток співпадіння
	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	
Точка беззбитковості	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	100
Беззбитковість реалізації		+	+				+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	83,3
Коефіцієнт маржинального доходу		+	+			+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	77,8
Маржинальний дохід	+	+	+		+	+	+	+	+	+	+		+	+			+	77,8
Запас фінансової міцності	+		+	+	+	+	+	+		+	+	+	+		+	+		72,2
Питомий маржинальний дохід	+		+			+			+	+	+	+	+	+	+	+	+	66,7
Операційний важіль					+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	+	+	66,7
Обсяг реалізації продукції для отримання цільового прибутку	+	+		+				+	+	+		+			+	+		55,6
Зона безпеки						+			+		+		+	+	+	+		44,4
Коефіцієнт запасу міцності				+		+	+	+	+	+			+				+	44,4
Сила операційного важеля			+	+	+	+							+	+			+	33,3
Точка закриття підприємства	+	+	+											+				22,2
Фінансовий леверидж				+	+													11,1
Ціновий коефіцієнт		+																11,1
Ціна беззбитковості		+								+								11,1
Коефіцієнт фінансової стійкості																		5,56
Загальна кількість показників	6	7	8	6	8	8	6	8	9	10	8	6	10	9	8	8	8	-

Метод експертних оцінок є одним з методів наукового дослідження, заснований на використанні думок експертів. Для реалізації експертного методу було розроблено спеціальну анкету. Згідно з методиками з вибору кількості експертів [21, 22], була створена група експертів у кількості 18 чоловік. Коефіцієнт компетентності експертів становив 0,79. Серед них було проведено експертне опитування, за результатами якого було виявлено, що склад системи показників управління прибутком підприємств дорожнього господарства формують десять показників. Вісім з яких співпадають з результатами другого етапу дослідження, а два показника, за думкою експертів дорожньої галузі, доцільно включити – це зона безпеки та коефіцієнт запасу міцності. Оцінка ступеня узгодженості за коефіцієнтом конкордації показала, що 75 % думок спеціалістів, які були опитані, співпадають. Розрахункове значення критерію Пірсона перевищує табличне, тому результати проведеного дослідження можна вважати статистично значущими і використовувати для формування складу системи показників управління прибутком підприємств дорожнього господарства.

На четвертому етапі здійснюється визначення переліку показників управління прибутком шляхом порівняння результатів здійснення другого етапу дослідження з результатами експертного опитування. Згідно з дослідженням думок вчених та результатами експертного опитування, можна зробити висновок, що найбільший вплив на прибуток підприємств дорожнього господарства здійснюють не вісім, а десять показників, вісім з яких співпадають з більшістю думок вчених у галузі управління прибутком, а два – доцільно додати з точки зору працівників дорожнього господарства. Отже, склад системи показників управління прибутком підприємств дорожнього господарства формують десять показників: точка беззбитковості, обсяг реалізації продукції для отримання цільового прибутку, запас фінансової міцності, коефіцієнт маржинального доходу, маржинальний дохід, беззбитковість реалізації, питомий маржинальний дохід, операційний важіль, зона безпеки та коефіцієнт запасу міцності.

П'ятий етап являє собою визначення сутності, економічного призначення, порядку розрахунку та бажаної тенденції зміни кожного показника управління прибутком (табл. 2).

В табл. 2 були використані такі умовні позначення: D – дохід від реалізації продукції без ПДВ, грош. од.; $V_{зм}$ – змінні витрати, грош. од.; $V_{зм1Д}$ – змінні витрати на одиницю діяльності, грош. од.; $V_{пост}$ – постійні

витрати, грош. од.; Π – ціна одиниці діяльності, натур. од.; x – обсяг діяльності, натур. од.; $\Pi_{\text{ц}}$ – цільовий прибуток, грош. од.

Таблиця 2

**Показники управління прибутком підприємств
дорожнього господарства**

Назва показника	Ум. позн.	Одиниця виміру	Формула розрахунку	Сутність показника	Бажана тенденція
1	2	3	4	5	6
Точка беззбитковості	$x_{\text{ТБ}}$	натур. од.	$\frac{V_{\text{пост}}}{\Pi - V_{\text{зм1Д}}}$	обсяг діяльності, при реалізації якого доходи дорівнюють витратам	падіння
Коефіцієнт маржинального доходу	$K_{\text{пр}}$	частка одиниць, %	$1 - \frac{V_{\text{зм1Д}}}{\Pi}$	показує приріст прибутку у відносному виразі при збільшенні доходу на 1 грн	зростання
Беззбитковість реалізації	$D_{\text{ТБ}}$	грош. од.	$\frac{V_{\text{пост}}}{K_{\text{пр}}}$	дохід, який дорівнює загальним витратам	падіння
Маржинальний дохід	$M_{\text{Д}}$	грош. од.	$D - V_{\text{зм}}$	частина доходу, що залишається на покриття постійних витрат і формування прибутку	зростання
Питомий маржинальний дохід	$M_{\text{Дп}}$	грош. од. натур. од.	$\Pi - V_{\text{зм1Д}}$	характеризує приріст прибутку від випуску кожної додаткової одиниці продукції	зростання
Зона безпеки	$z_{\text{Б}}$	натур. од.	$x - x_{\text{ТБ}}$	показує на скільки фактичний обсяг діяльності перевищує критичний	зростання
Запас фінансової міцності	$z_{\text{ФМ}}$	грош. од.	$D - D_{\text{ТБ}}$	показує на скільки фактичний дохід наближається до критичного	зростання
Коефіцієнт запасу міцності	$M_{\text{ТБ}}$	Частки одиниць, %	$1 - \frac{D_{\text{ТБ}}}{D}$	є мірою ризику нерентабельної роботи, чим більше його значення, тим менше ймовірність того, що підприємство зазнає збитків у разі зниження обсягу продаж	зростання
Операційний важіль	$K_{\text{ОЛ}}$	Частки одиниць	$\frac{V_{\text{пост}}}{V_{\text{заг}}}$	характеризує ступінь використання постійних витрат: чим більше цей показник, тим більший вплив забезпечує на прибуток зміна обсягу продаж	оптимальне співвідношення

Закінчення табл. 2

1	2	3	4	5	6
Обсяг реалізації для отримання цільового прибутку	$x_{ЦП}$	натур. од.	$\frac{В_{\text{пост}} + П_{Ц}}{МД_{П}}$	характеризує обсяг діяльності, при реалізації якого підприємство отримує цільовий прибуток	падіння

Для формування інформаційної бази вимірювання обраних показників доцільно використовувати дані бухгалтерського обліку підприємства, оброблені за допомогою методичного підходу, що дозволяє здійснити постатейну класифікацію витрат на постійні та змінні [2]. Апробація обраного складу системи показників управління прибутком підприємств дорожнього господарства підтвердила доцільність його використання з метою управління прибутком [23].

Висновки. Отже, обґрунтовано склад системи показників управління прибутком підприємств дорожнього господарства за допомогою запропонованого алгоритму дослідження. Її формують десять показників: точка беззбитковості, обсяг реалізації продукції для отримання цільового прибутку, запас фінансової міцності, коефіцієнт маржинального доходу, маржинальний дохід, беззбитковість реалізації, питомий маржинальний дохід, операційний важіль, зона безпеки та коефіцієнт запасу міцності. Визначений склад ураховує особливості функціонування дорожньої галузі та не суперечить думкам провідних спеціалістів як в сфері управління прибутком, так і в дорожньому господарстві.

Література

1. Бланк И. А. Управление прибылью / И. А. Бланк. – К. : Ника-Центр, 2007. – 768 с.
2. Догадайло Я. В. Удосконалення методу класифікації витрат на постійні та змінні / Я. В. Догадайло // Економіка транспортного комплексу. – 2007. – № 11. – С. 107–112.
3. Нэгл Т. Т. Стратегия и тактика ценообразования : Руководство по принятию решений, приносящих прибыль / Т. Т. Нэгл, Р. К. Холден; пер. с англ. М. Е. Павлова. – С.Пб. : Питер, 2001. – 544 с.
4. Шморгун Н. П. Фінансовий аналіз / Н. П. Шморгун, І. В. Головка. – К. : ЦНЛ, 2006. – 528 с.
5. Файфер Б. Удвойте ваши прибыли: 78 способов сделать фирму высокоприбыльной / Боб Файфер. – М.: ЮНИТИ, 1996. – 143 с.
6. Волкова О. Н. Управленческий анализ / О. Н. Волкова. – М. : Проспект, 2007. – 304 с.

7. Сахирова И. П. Операционный анализ в принятии управленческих решений / И. П. Сахирова. – М. : Бератор-Паблишинг, 2007. – 176 с.
8. Голов С. Ф. Управлінський облік : підруч. / С.Ф. Голов. – К. : Лібра, 2008. – 704 с.
9. Контролінг : навч. посібн. / Г. О. Швиданенко, В. В. Лаврененко, О. Г. Дерев'яно, Л. М. Приходько. – К. : КНЕУ, 2008. – 264 с.
10. Долинская Р. Г. Контроллинг в действии : учеб. пособие / Р. Г. Долинская, В. А. Мищенко. – Х. : ИНЖЭК, 2008. – 472 с.
11. Шигаев А. И. Контроллинг стратегии развития предприятия : учеб. пособие / А. И. Шигаев. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2008. – 351 с.
12. Атамас П. Й. Управлінський облік : навч. посіб. / П. Й. Атамас. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 440 с.
13. Вахрушина М. А. Управленческий анализ / М. А. Вахрушина. – М. : Омега-Л, 2010. – 399 с.
14. Цигилик І. І. Контролінг : навч. посіб. / І. І. Цигилик. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 76 с.
15. Добровський В. М. Управлінський облік : навч. посіб. / В. М. Добровський, Л. В. Гнилицька, Р. С. Коршикова. – К. : КНЕУ, 2005. – 278 с.
16. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Е. А. Ананькина, С. В. Данилочкин, Н. Г. Данилочкина и др.; под ред. Н. Г. Данилочкиной. – М. : ЮНИТИ ДАНА, 2004. – 279 с.
17. Портна О. В. Контролінг: навч. посіб. / О. В. Портна. – Л. : Магнолія 2006, 2009. – 262 с.
18. Управління витратами : навч. посіб. / М. Г. Грещак, В. М. Гордієнко, О. С. Коцюба та ін.; за заг. ред. М. Г. Грещака. – К. : КНЕУ, 2008. – 264 с.
19. Иванова Ж. А. Оценка взаимосвязи затрат, объема и прибыли как основа для принятия управленческих решений [Электронный ресурс] / Ж. А. Иванова // Проблемы современной экономики. – 2011. – № 3. – Режим доступа : <http://www.m-economy.ru/art.php?nArtId=3701>
20. Дорожнє виробництво. Організація, планування і управління : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / І. В. Кіяшко, М. С. Стороженко, В. М. Зінченко, Є. Д. Прусенко. – Х. : ХНАДУ, 2003. – 216 с.
21. Бешелев С. Д. Экспертные оценки / С. Д. Бешелев, Ф. Г. Гурвич. – М. : Наука, 1973. – 159 с.
22. Мишин В. М. Управление качеством : учеб. для студ. вузов / В. М. Мишин. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 463 с.
23. Догадайло Я. В. Обґрунтування системи показників управління прибутком підприємств дорожнього господарства / Я. В. Догадайло, Я. Е. Кісельова // Проблеми та перспективи розвитку підприємств в умовах світової економічної інтеграції: III Міжнар. наук.-практ. конф., 24–25 листопада 2011 р. : тези допов. – Х. : ХНУБА, 2011. – Част. 1. – С. 69–70.

Рецензент: В. Г. Шинкаренко, докт. екон. наук, проф., ХНАДУ.

Стаття надійшла до редакції 4. 03. 12 р.