

УДК 338.31.4:656.225

УПРАВЛІННЯ ДОХОДАМИ ПІДПРИЄМСТВ ЗАЛІЗНИЧНОГО ТРАНСПОРТУ В СИСТЕМІ БЮДЖЕТУВАННЯ

Савіцька Г.П., к.е.н.

Державний економіко-технологічний університет транспорту

У зв'язку з реорганізацією залізничної галузі зростають потреби підвищення ефективності перевізної діяльності та управління доходами від неї. В умовах конкурентної боротьби на ринку транспортних послуг підприємствам залізничного транспорту необхідно оперативно контролювати та максимізувати доходи, підвищуючи якість послуг, розвиваючи нові перспективні напрями діяльності на ринку перевезень. Перераховані потреби підтверджують необхідність розробки високоякісних інструментів управління економічною діяльністю підприємств залізничного транспорту. Такою системою є бюджетування, організована у відповідності з актуальними вимогами сучасного управління підприємствами залізничного транспорту. В межах даної статті узагальнено теоретичні основи управління доходами підприємств залізничного транспорту в системі бюджетування. Узагальнено зарубіжний досвід управління доходами і сформовано рекомендації щодо його адаптації на підприємствах залізничного транспорту для підвищення ефективності їх функціонування на ринку транспортних послуг. За результатами проведеного дослідження запропоновано удосконалити підхід до управління економічною діяльністю підприємств залізничного транспорту, в якому на відміну від існуючого встановлюється пріоритетність управління доходами перед витратами в системі бюджетування.

Ключові слова: дохід, підприємство, залізничний транспорту, управління, вантажні перевезення, бюджетування

UDC 338.31.4:656.225

MANAGEMENT OF REVENUES OF THE ENTERPRISES OF RAILWAY TRANSPORT IN THE BUDGETING SYSTEM

Savitska A., Ph.D in Economic

State economics and technology university of transport

In connection to the reorganization of the railway sector the needs of increasing the efficiency of transport activities and its revenues management start growing dramatically. Under the conditions of competition on the transport market railway transport enterprises have to control and maximize revenues efficiently meaning the improvement of services quality and development of promising areas of activity. These requirements are confirming the need to develop high quality instruments to manage the economic activity of railway undertakings. Such a system is budgeting which is organized in accordance with the current requirements of modern enterprises

of the railway transport management. The theoretical foundations of revenue management enterprises of railway undertakings in the budgeting system are summarized within this article. The foreign experience in revenue management has been generalized and recommendations for its adaptation to the railway transport enterprises to improve their efficiency in the transport market have been formed. According to the results of the researches it was proposed to improve the approach to the management of the economic activity of the enterprises of railway transport. This approach could establish a priority of revenue management of the incomes before the costs in the budgeting system.

Keywords: revenue, enterprises, railroads, management, freight transportation, budgeting

Актуальність проблеми. Пріоритетним напрямом удосконалення планування доходів та витрат є впровадження бюджетування, що містить у собі інструменти як оперативного планування, так і контролю, тим самим, сприяє підвищенню ефективності економічної діяльності підприємств залізничного транспорту та підвищення відповідальності за досягнуті результати. Управління економічною діяльністю підприємств залізничного транспорту є об'єктом бюджетування, предметом якого є бюджетний процес, що направлений на складання бюджетів, їх затвердження та виконання.

Аналіз останніх наукових досліджень. При цьому, більшість з науковців стверджують, що особлива увага при впровадженні бюджетування на підприємствах залізничного транспорту як інструмента управління економічною діяльністю в першу чергу повинна приділятися розробці бюджету витрат [2, 7, 11, 12 та ін.]. На їх думку, це дозволить отримувати оперативну інформацію про результати діяльності і своєчасно приймати управлінські рішення та вносити корективи, що дозволить мінімізувати витрати і ефективно розподілити матеріальні ресурси [11, 12]. Другим за пріоритетністю є бюджет грошових потоків (від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності), що відображає план потреби у грошових коштах, можливі джерела їх надходження. І це позбавлено підстав, оскільки процес управління економічною діяльністю підприємства можна розділити на дві складові: управління доходами та управління витратами. Так, управління доходами та витратами реалізовується за допомогою відповідних інструментів, одним з яких є бюджетування. Науковці ж

розглядають питання, що стосуються планування, оптимізації витрат, запровадження бюджетування на підприємствах залізничного транспорту, яке зорієнтоване на управління витратами, залишаючи досягненні результати діяльності (доходи) без належної уваги, відповідно актуалізується потреба теоретичного та практичного обґрунтування засад управління доходів, що обумовлює актуальність проблематики даної статті.

Мета роботи полягає в обґрунтуванні ролі управління доходами підприємств залізничного транспорту в системі бюджетування.

Викладення основного матеріалу дослідження. Бюджетування – це управлінська технологія спрямована на досягнення цілей підприємства за умови ефективного використання наявних ресурсів і виконання послідовних операцій. Майже усі дослідники єдині у своїх визначеннях, і стверджують, що об'єктами бюджетування є доходи та витрати, тобто грошові потоки, що пов'язані з основною діяльністю підприємства [1, 5, 7, 8, 11, 12 та ін.].

Звідси управління доходами тісно пов'язане з бюджетуванням, оскільки є однією з його цілей, а тому є складовою системи управління підприємством, яке залежить від ефективності системи управління доходами (рис. 1).



Рис. 1 Управління доходами підприємств залізничного транспорту в системі бюджетування

Джерело: розроблено автором на основі [7,12]

Зміст управління доходами та витратами в системі бюджетування проявляється в єдності функцій планування, аналізу, обліку, регулювання та контролю [12]. Таким чином, поза увагою науковців, дослідження яких стосуються управління економічною діяльністю підприємств залізничного транспорту залишається важлива складова цього управління як система управління доходами.

Звідси, можна зробити висновок, що обмеження управління економічною діяльністю підприємств залізничного транспорту рамками управління витратами є недоцільним. З одного боку, така позиція не є помилковою, а з іншого – вона є неповною. Управління економічною діяльністю підприємств залізничного транспорту полягає не лише у сукупності управлінських дій, що спрямовані на витрати, але і на доходи. В той же час, діалектичний зв'язок між витратами та доходами не можна заперечувати, стосовно пріоритетності потребує вирішення, що зумовлено об'єктивною необхідністю ринкових відносин. Наведені міркування дозволяють сформулювати дві протилежні позиції: перша – доходи є джерелом здійснення витрат; друга – доходи є основою функціонування підприємства та його розвитку. В першому випадку, пріоритетність в управлінні віддається витратам (їх оптимізації), в другому – доходам (їх максимізації).

Погоджуючись з думкою С. Ю. Вітте, що «встановлення розміру витрат у відповідності до рівня наперед визначених майбутніх доходів – завдання кожного порядного господаря» [3, с. 371], доходимо висновку, що на сучасному етапі розвитку галузі саме дане твердження є актуальним. При цьому за допомогою впровадження на підприємствах залізничного транспорту бюджетування, управління доходами та витратами повинно відбуватись одночасно. Але це не заважає визнати, що планування доходів не потрібно прив'язувати до величини витрат, а планувати їх об'єктивно (з урахуванням об'єктивних факторів), регулюючи витрати залежно від доходів.

У таблиці 1 поданий порівняльний аналіз підходів до управління економічною діяльністю підприємств залізничного транспорту. Основні відмінності у зазначених підходах полягають у розкритті певних ознак порівняння.

Здебільшого у прийнятті управлінських рішень підприємства залізничного транспорту зорієнтовані на матеріальні чинники, а не на збільшення обсягів перевезень (тобто на споживача транспортних послуг). Це не дозволяє в умовах високого динамізму зовнішнього середовища

вчасно реагувати на зміни, що відбуваються на ринку вантажних перевезень для запобігання можливого недоотримання доходів, що виступає одним з факторів забезпечення ефективної діяльності.

Відповідно, орієнтація на споживача транспортних послуг, на основі чого може відбуватись економічний розвиток залізничних підприємств, в першу чергу залежить від управління доходами. При цьому ефективність управління та умови ринку вантажних перевезень збільшують або обмежують рівень доходів підприємств залізничного транспорту. Одним з головних вихідних положень ефективного управління доходами є розуміння того, що вони є пріоритетним елементом системи управління підприємством, розглядаючи дохід в якості одного із пріоритетних оціночних показників економічної діяльності підприємств залізничного транспорту.

Таблиця 1 – Порівняльна характеристика підходів до управління економічною діяльністю підприємств залізничного транспорту

Ознака порівняння	Управління доходами	Управління витратами
Об'єкт управління	доходи	витрати
Суб'єкт управління	центр відповідальності за доходами	центр відповідальності за витратами
Мета управління	максимізація доходів	оптимізація витрат
Завдання управління	<ul style="list-style-type: none"> - аналіз доходів на перевезення окремо по підприємству, структурному підрозділу, центру відповідальності, виду діяльності; - визначення доходності основних видів діяльності; - дослідження факторів впливу на формування доходів; - прогнозування та оцінка доходів; - розробка та реалізація заходів для досягнення мети управління; - контроль та оцінка ефективності результатів обраних дій 	<ul style="list-style-type: none"> - аналіз витрат на перевезення окремо по підприємству, структурному підрозділу, центру відповідальності, виду діяльності; - комплекс заходів по ефективному використанні матеріальних, трудових та інших ресурсів; - заходи щодо вдосконалення нормування, організації обліку і контролю витрат; - пошук резервів зниження витрат
Функції управління	прийняття рішень (планування та прогнозування), реалізація рішень (організація, координація і регулювання, стимулювання), контроль за виконанням рішень (облік і аналіз)	
Планування як одна з основних функцій управління	з урахуванням об'єктивних факторів впливу	на основі минулих та поточних витрат
Цільова орієнтація, що впливає на управління	орієнтація на споживачів транспортних послуг	орієнтація на оптимізацію (або мінімізацію) матеріальних чинників
Вплив на цінову політику	ціноутворення з урахуванням попиту на перевезення та цін конкурентів (ринкове ціноутворення)	ціноутворення на основі собівартості та норми рентабельності (витратне ціноутворення)
Орієнтація на майбутнє	достатньо висока (високий рівень доходів, їх зростання, розвиток діяльності, спосіб інвестування)	достатньо низька (зниження або не перевищення кількісних показників, що призведе до зростання рентабельності, а також способи виживання та економії)
Методи та інструменти	бюджетування, управління доходністю «Revenue management»	бюджетування, функціонально-вартісний аналіз, ABC (Activity Based Costing), Direct costing та ін.

Джерело: складено автором на основі [4, 8-10, 15 та ін.]

Пріоритетність управління доходами пояснюється об'єктивною необхідністю отримання доходів на достатньому рівні, що забезпечує не лише покриття поточних витрат, але і утворення запланованого прибутку. В умовах нестабільності та невизначеності розвитку сегменту вантажних залізничних перевезень пріоритетність управління доходами перед управлінням витратами може і має бути використане як ефективний інструмент сталого розвитку та підвищення конкурентоспроможності підприємств залізничного транспорту.

Серед зарубіжних фахівців, які досліджували проблеми управління доходами, варто відмітити: Дж. Бернса (Jonathan L.S. Byrnes) [14], С. Гоксена (Sevinc Goksen), П. Ф. Друкер [9], Р. Кросса [6], Р. Котлера (Kotler P.) [15], М. Х. Мескона [8], Д. Прохазка (Prochazka D.) [17], М. Трейзі (Marta Treszl) [16], П. Хорвата, Д. К. Хейса (David K. Hayes) [13], Р. Шумського (Robert Shumsky) [18] та ін.

Багато зарубіжних компаній використовують системи управління доходами, більш відомі як *yield management* та *revenue management* (управління доходами) [13-18], переважно це авіакомпанії та готельні комплекси. В зазначених працях, описано переваги впровадження даної системи управління доходами в окремих галузях. Систему управління доходами, автори представляють як техніку управління, що являє собою оптимізаційну модель, засновану на прогнозуванні попиту для сегментів ринку та націлену на визначення оптимальної цінової політики.

Зазначені переваги впровадження даної системи полягають у дієвості її як інструмента аналізу ситуацій на ринку, що дозволяє виявляти можливості підвищення доходів у майбутньому та забезпечувати фінансову стабільність компаній. Не дивлячись, на доволі активне застосування за кордоном, на вітчизняних підприємствах впровадження даної системи не набуло значного поширення. У будь-якому випадку даний підхід до управління доходами потребує більш детального та обґрунтованого дослідження з метою його адаптації до специфіки діяльності вітчизняних підприємств.

Формування ефективної системи управління доходами заснованої на принципах відомого американського маркетолога Роберта Кросса (Robert G. Cross), який сформулював сім принципів, котрі є основою сучасного підходу до управління доходами і назвав їх «сім принципів процвітання» використовуються в практиці управління у багатьох корпораціях [6]. Цікаво відзначити, що п'ять із семи принципів можуть бути адаптовані до застосування на підприємствах залізничного транспорту, детальніше в таблиці 2.

Перераховані принципи побудовані на управлінні ціновою політикою, маркетинговій стратегії, сегментації, диференціації клієнтів, що знаходить своє місце в управлінні доходами, і, є об'єктивними в сучасних умовах конкуренції та економічної нестабільності. Проте, не всі принципи можуть бути адаптовані до управління доходами підприємств залізничного транспорту з наступних причин: по-перше, залізничний транспорт виробляє специфічну продукцію – «...перевезення не є новим продуктом, який може бути відокремлений від процесу виробництва і брати участь у господарському обороті в матеріально-речовій формі як товар» [5, с. 12]. Галузь не створює будь-яких матеріальних цінностей, а забезпечує лише їхнє переміщення в просторі, доставляючи продукцію до місця споживання, а тому не можливо визначити споживчий цикл кожного вантажу, що перевозиться.

Процес перевезення вантажів і пасажирів здійснюється у межах України згідно чинного законодавства. Між тим, ПАТ «Укрзалізниця» є публічним перевізником, і саме з цієї причини не може відмовляти «нерентабельним» вантажовласникам у перевезеннях, а повинно перевозити усі пред'явлені вантажі до перевезення, це і пояснює, чому принцип «цінні клієнти» не може бути використаний у сучасному підході управління доходами підприємств залізничного транспорту. Решту принципів можна адаптувати на підприємствах залізничного транспорту, оскільки це дозволить підвищити ефективність управління не лише доходами, але й економічною діяльністю в цілому.

*Таблиця 2 – Сучасний підхід до управління доходами на підприємстві
(на базі системи Р. Кросса*)*

Принцип	Зміст принципу	Можливість адаптації для підприємств залізничного транспорту	Зміст адаптованих принципів
1	2	3	4
<i>Увага на ціні</i>	Зосереджуйте свою увагу не на витратах, а на ціні, урівноважуючи попит і пропозицію	+	Увага на тарифах, а не на витратах (диференціація тарифів в залежності від коливань попиту на перевезення)
<i>Потреби ринку</i>	Зосереджуйтеся не на величині витрат, а на потребах ринку, встановлюючи ціну	+	Тарифи базуються на ринковому регулюванні, а не на витратах (врахування потреб споживачів транспортних послуг)
<i>Ринкові сегменти</i>	Здійсніть свої продажі не на усьому ринку, а на окремих його сегментах	+	Сегментація ринку вантажних перевезень (концентрація на управлінні доходністю окремих сегментів)
<i>Цінні клієнти</i>	Приберігайте свою продукцію та послуги для більш цінних клієнтів	-	-

Продовження Таблиці 2

1	2	3	4
Точна інформація	Приймаючи рішення, спирайтесь не на свої припущення і досвід, а на вичерпну, достовірну та своєчасну інформацію	+	Інформаційне забезпечення, що орієнтоване на управління доходами (прогнози дані про обсягів перевезень в різних сегментах, дані про еластичність попиту та очікувану доходність, прогноз доходів)
Споживчий цикл	Визначте споживчий цикл кожного з ваших продуктів	-	-
Всі можливості	Постійно відслідковуйте, чи всі можливості було використано для збільшення доходів	+	Пошук варіантів для максимізації доходів

* Сім принципів процвітання. Ідеологія управління доходами Р. Кросса

Джерело: складено автором на основі [6]

Удосконалення підходу до управління економічною діяльністю підприємств залізничного транспорту, в якому на відміну від існуючого встановлюється пріоритетність управління доходами перед управлінням витратами базується на таких передумовах:

- управління доходами – це сукупність дій, які направлені на забезпечення процесів формування та розподілу доходів у відповідності з дією об'єктивних економічних законів, вимогами законодавчо-нормативних актів та економічними інтересами суб'єктів транспортного ринку;

- виступаючи самостійною системою, вона одночасно є підсистемою загальної та економічної системи управління підприємством залізничного транспорту;

- управління доходами підпорядковане реалізації загальної стратегії розвитку залізничного транспорту та покликано забезпечувати максимізацію доходів підприємств залізничного транспорту, що сприяє їх сталому розвитку та підвищенню ефективності функціонування на ринку транспортних послуг;

- удосконалення системи управління доходами має свою внутрішню логіку, яка передбачає оптимальну сукупність принципів, форм, методів, інструментів і функцій управління із метою забезпечення цілеспрямованого впливу на процеси формування та розподілу доходів, що реалізуються за допомогою відповідного механізму управління доходами;

- механізм управління доходами – це складова системи управління доходами, яка забезпечує управлінський вплив, спрямований на досягнення цілі управління;

- індикатором ефективності управління доходами виступає рівень забезпеченості власними фінансовими ресурсами, необхідний для

забезпечення виробничо-інвестиційних потреб підприємств залізничного транспорту.

Висновки. Резюмуючи викладене, застосування підходу до управління економічною діяльністю підприємств залізничного транспорту, де пріоритетним напрямом управління є доходи дозволить:

– враховувати фактори зовнішнього та внутрішнього середовища при плануванні майбутніх доходів. Це особливо цінно, оскільки основою для визначення доходів є як аналіз внутрішніх можливостей підприємств залізничного транспорту, так і безліч різноспрямованих факторів зовнішнього середовища. Крім того, проведення даного аналізу є інструментом стратегічного управління доходами, а саме досягнення його мети – формування максимально високого рівня доходів;

– вирішувати оперативні завдання (покривати витрати, виконувати фінансові зобов'язання перед державою, працівниками, кредиторами тощо), що забезпечують поточну діяльність підприємств залізничного транспорту фінансовими ресурсами;

– використовувати різні альтернативні варіанти формування запланованого рівня доходності вантажних перевезень з орієнтацією на споживачів транспортних послуг в частині встановлення гнучких тарифів на перевезення;

– орієнтуватись на стратегічні цілі залізничного транспорту в цілому (збільшувати обсяг власних коштів у капітальних вкладеннях за рахунок ефективного управління доходами).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Бабіченко В. В. Бюджетування в системі фінансового планування (на прикладі ЗАТ транснаціональної фінансово-промислової нафтової компанії «Укртатнафта»): дис. канд. екон. наук: спец. «Фінанси, грошовий обіг і кредит» / В. В. Бабіченко; Київський національний економічний ун-т. – К., 2005. – 224 арк.
2. Богомолова Н. І. Удосконалення фінансового планування на залізничному транспорті / Н. І. Богомолова, О. О. Кравченко // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2011. – № 34. – С. 164 – 167.
3. Витте С. Ю. Конспект лекцій о народном и государственном хозяйстве, читанных его императорскому высочеству великому князю Михаилу Александровичу в 1900-1902 годах / Витте С. Ю.; [предисл. Ю. Н. Калашнова, В. М. Широина]. – М.: Фонд экономической книги «Начала», 1997. – 512 с.
4. Козир О. М. Управлінські аспекти витрат залізничного транспорту / О. М. Козир // Вісник економіки транспорту і промисловості. – Харків.: УкрДАЗТ, 2007. – № 17. – С. 197 – 199.

5. Кравченко О. О. Сценарне фінансове планування і прогнозування на залізничному транспорті: теорія і практика: [монографія] / О.О. Кравченко. – К.: ДЕТУТ, 2013. – 300 с.
6. Кросс Р. Девять шагов к успеху. Как получить максимальную прибыль / Р. Кросс; перевод с англ. А. Г. Скоморохов. – Минск: ИнтерДайджест, 1998. – 314 с.
7. Макаренко М. В., Труханов Ю. П. Оптимізація управління економічною діяльністю залізничного транспорту на принципах бюджетування: [монографія] / М. В. Макаренко, Ю. П. Труханов. – К.: ДЕТУТ, 2012. – 295 с.
8. Мескон М. Х., Альберт М., Хедуори Ф. Основы менеджмента / М. Х. Мескон и др.; пер. с англ. – М.: Дело, 1992. – 702 с.
9. Питер Ф. Друкер Эффективное управление предприятием / Друкер Ф. Питер. – М.: 2008. – 224 с.
10. Полішко Т. В. Совершенствование управления затратами на предприятиях железнодорожного транспорта / Т. В. Полішко // Вісник ХНУ ім. В. Н. Каразіна. – 2002. – № 578. – С. 209 – 213.
11. Твардовська Л. М. Роль бюджетування в сучасних умовах на залізничному транспорті / Л. М. Твардовська, Ю. В. Півняк // 5 межд. наук.-практ. конф. «Проблеми економіки та управління на залізничному транспорті – ЕКУЗТ 2010»: тези доповідей (Яремче, 24-26 листопада 2010 р.). – С. 114.
12. Терешина Н. П. Бюджетирование на железнодорожном транспорте / Н.П. Терёшина, Л. В. Шкурина и др. – М.: УМЦ ЖДТ. – 344 с.
13. David K. Hayes, Allisha Miller. Revenue Management for the Hospitality Industry. John Wiley and Sons, 2010, 352 p.
14. Jonathan L. S. Byrnes Islands of Profit in a Sea of Red Ink: Why 40 Percent of Your Business Is Unprofitable and How to Fix It Portfolio, 2010 г. 304 стр.
15. Kotler P. Marketing: How to Create, Win, and Dominate Markets / P. Kotler. – Free Press, 1999. – 258 p.
16. Marta Treszl. Yield Management. [Електронний ресурс] // Mode of access: https://www.cs.elte.hu/blobs/diplomamunkak/bsc_matelem/2012/treszl_martapdf. – Назва з екрану.
17. Prochazka D. The Hicks' Concept of Income and Its Relevancy for Accounting Purposes [Електронний ресурс] / David Prochazka // academia.edu – Mode of access: http://www.academia.edu/6148099/The_Hicks_Concept_of_Income_and_Its_Relevancy_for_Accounting. – Назва з екрану.
18. Robert Shumsky. Yield Management. [Електронний ресурс] // Mode of access: http://mba.tuck.dartmouth.edu/pages/faculty/robert.shumsky/Yield_management_note.PDF. – Назва з екрану.