

Добрунік Т.П., к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки
Одеський національний економічний університет

ОСОБЛИВОСТІ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Добрунік Т.П. Особливості управління фінансовими результатами аграрних підприємств. У статті розглянуто сутність фінансових результатів, висвітлено основні чинники та методику формування фінансових результатів аграрних підприємств з урахуванням галузевих особливостей. Зазначено переваги управлінського аналізу та економіко-математичного моделювання в системі управління фінансовими результатами.

Ключові слова: сільськогосподарська діяльність, фінансовий результат, ефективність, внутрішні фактори, зовнішні фактори, система управління.

Добруник Т.Ф. Особенности управления финансовыми результатами аграрных предприятий. В статье рассмотрена сущность финансовых результатов, представлены основные факторы и методика формирования финансовых результатов аграрных предприятий с учетом отраслевых особенностей. Указаны преимущества управленческого анализа и экономико-математического моделирования в системе управления финансовыми результатами.

Ключевые слова: сельскохозяйственная деятельность, финансовый результат, эффективность, внутренние факторы, внешние факторы, система управления.

Dobrunik T.P. Peculiarities of management of financial results of agricultural enterprises. In the article the essence of financial results, presents the main factors and methods of formation of financial results of agricultural enterprises taking into account branch features, the benefits of management analysis and economic-mathematical modeling in the system of management of financial results.

Keywords: agricultural activity, financial performance, efficiency, internal factors, external factors, control system.

Постановка проблеми. В умовах трансформаційних змін ринкової економіки стратегічний розвиток аграрного сектору та підвищення його конкурентоспроможності значною мірою залежать від ефективного функціонування підприємницьких структур агробізнесу. Виробничо-господарська діяльність аграрних підприємств відбувається в умовах нестабільності та змін у зовнішньому середовищі, непрогнозований вплив яких негативно позначається на показниках ефективності господарювання та призводить до ризикованості здійснення виробничо-господарських операцій, зниження рівня їх конкурентоспроможності. Одним із домінуючих показників ефективного функціонування сільськогосподарських підприємств є саме фінансовий результат. Отже, актуальним є обґрунтування дієвих управлінських заходів, спрямованих на оптимізацію величини фінансових результатів аграрних підприємств для визначення потенційних можливостей підвищення їх прибутковості та посилення конкурентних позицій на ринку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретико-методичні аспекти управління формуванням та розподілом фінансового результату досліджували чимало вітчизняних авторів, серед яких: І. Бланк, Н. Пігуль, О.О. Вороніна, Т.А. Говорушко, Л.О. Приходько, Т.М. Червінська, С.Л. Одинцова,

О.В. Невмержицька, І.В. Чаус, О.В. Чернецька. Однак необхідно зазначити, що незважаючи на значну кількість наукових праць та істотні досягнення у цій галузі, проблема управління фінансовим результатом аграрних підприємств з урахуванням галузевих особливостей їх функціонування в умовах активізації ринкових відносин є достатньо актуальною, що й зумовлює необхідність проведення даного наукового дослідження.

Постановка завдання. Метою статті є визначення деяких аспектів процесу управління фінансовими результатами аграрних підприємства в умовах трансформаційних змін національної економіки. Для досягнення поставленої мети було вирішено такі основні завдання: розглянуто сутність економічної категорії «фінансовий результат»; систематизовано зовнішні та внутрішні чинники впливу на фінансовий результат з урахуванням галузевих особливостей функціонування аграрних підприємств; визначено основні елементи системи управління фінансовим результатом, акцентовано увагу на застосуванні методів управлінського аналізу, економіко-математичного моделювання в системі управління фінансовим результатом та розробці власної стратегії розвитку для підвищення прибутковості виробничо-господарської діяльності.

Виклад основних результатів. Головною метою створення та подальшого розвитку будь-якого суб'єкту господарської діяльності незалежно від виду його діяльності чи форми власності є отримання кінцевого фінансового результату, який є узагальнюючим показником та віддзеркалює ефективність виробничо-господарської діяльності. У загальному розумінні фінансовим результатом підприємницької діяльності може бути прибуток або збиток, отриманий господарюючим суб'єктом унаслідок своєї діяльності.

Поняття «фінансові результати» трактується фахівцями в галузях економіки, фінансів та бухгалтерського обліку як прибуток (збиток), підсумки (результат), приріст (зменшення) капіталу, а також як різниця між доходами та витратами.

У більшості наукових публікацій учені – теоретики та практики найчастіше під фінансовим результатом розуміють прибуток. Але в умовах нестабільної ситуації, трансформаційних змін національної економіки фінансовий результат доцільніше було б ототожнювати як із прибутком, так і зі збитком, тому більш правомірним є розгляд як додатного, так і від'ємного фінансового результату, отримання якого є підсумковим результатом виробничо-господарської діяльності й об'єктом управління будь-яким суб'єктом господарювання.

Визначаючи економічний аспект даної категорії, О.О. Вороніна зазначає, що фінансові результати – це якісна характеристика фінансово-господарської діяльності підприємства, яка характеризує результат економічних відносин підприємства в цілому та відображає, зокрема, значущість і сталість розвитку підприємства (з погляду отриманого доходу), впливовість на його фінансово-господарську діяльність чинників зовнішнього середовища (з погляду структури та обсягів витрат) і кількісно узагальнюється у вигляді прибутків (збитків), зміни власного капіталу, його окремих складових частин [1, с. 5].

На думку Т.О. Білик, фінансовий результат – це прибуток або збиток суб'єкта господарювання, що визначається як різниця між сукупними доходами та витратами підприємства і за позитивного його результату представляє додаткову вартість, виступає одним із джерел фінансування подальшого розвитку та поточної діяльності підприємства, основним критерієм оцінки його ефективності [2, с. 9].

Законодавство України визначає прибуток із точки зору механізму його формування. Згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати, а збиток – це перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати [3].

Податкове законодавство ототожнює поняття «фінансові результати» та «прибуток». Зокрема, у ст. 134 Податкового кодексу України передбачено,

що прибуток визначають зменшенням суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг і суму інших витрат звітного податкового періоду [4].

Якщо зосередитися на практичному рівні дослідження, оскільки саме прибуток, визначення якого надається, є об'єктом управління на підприємстві, то значної уваги заслуговує визначення прибутку, що дається І.О. Бланком, який пов'язує його з ризиком. Так, на думку вченого, «прибуток – це втілений у грошовій формі чистий дохід підприємця на вкладений капітал, що характеризує його винагороду за ризик здійснення підприємницької діяльності та є різницею між сукупним доходом і сукупними витратами в процесі здійснення цієї діяльності» [5, с. 246].

Але варто зауважити, що на практичному рівні дослідження сутність фінансового результату розкривається вже не як категорія, а як показник, який найбільш повно відображає ефективність аграрного виробництва та рівень економічного розвитку аграрних підприємств.

Фінансові результати аграрних підприємств необхідно розглядати як універсальну економічну категорію, яка віддзеркалює результативність діяльності підприємства шляхом зіставлення доходів, отриманих від певного виду сільськогосподарської продукції або біологічних активів, певної галузі, виду діяльності чи в цілому по підприємству із сумою понесених на їх одержання витрат.

Також прибуток є основним внутрішнім джерелом формування фінансових ресурсів аграрного підприємства, які забезпечують його розвиток. Чим вищий рівень прибутку, тим менша потреба в залученні коштів із зовнішніх джерел і тим вищий рівень самофінансування розвитку підприємства, забезпечення реалізації стратегічних цілей, підвищення конкурентної позиції підприємства на ринку.

Формування фінансового результату в сільськогосподарських підприємствах має свої особливості у зв'язку зі специфікою виробничо-господарської діяльності підприємницьких структур аграрної галузі, серед яких домінуючими є такі:

- вплив природно-кліматичних факторів на процес формування прибутку (характерна сезонність виробництва);
- багатогалузевий характер діяльності сільськогосподарських підприємств: виробництво різноманітної продукції рослинництва і тваринництва, переробка власної та давальницької сировини;
- залучення в господарському процесі незамінних природно-біологічних факторів виробництва та біологічних активів, що зумовлює особливості їх оцінки, відображення в системі рахунків, а також специфіку обліку процесу виробництва (біологічних перетворень) і обчислення собівартості отриманої продукції;
- статус сільгосптоваровиробника дає змогу використовувати спрощену систему оподаткування

зі сплатою єдиного податку та спеціальний режим оподаткування з ПДВ.

На фінансовий результат аграрних підприємств з урахуванням галузевих особливостей їх функціонування впливають дві групи факторів: фактори, що не залежать від діяльності підприємства (зовнішні) та фактори, що перебувають у компетенції підприємства (внутрішні) (рис. 1).

Формування фінансового результату в сільськогосподарських підприємствах відбувається за рахунок здійснення основної операційної діяльності, яка являє собою сільськогосподарську діяльність, націлену на виробництво і реалізацію сільськогосподарської продукції та біологічних активів рослинництва та тваринництва. Це задає специфічні вимоги до організації і методики формування фінансових результатів аграрних підприємств.

Основні положення щодо формування фінансових результатів сільськогосподарської діяльності регламентовані нормами П(С)БО 30 «Біологічні активи» [6] та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів № 1315 [7].

Особливості формування фінансових результатів в аграрному секторі економіки випливають із самого визначення поняття «сільськогосподарська діяльність». Згідно з П(С)БО 30, сільськогосподарська діяльність – це процес управління біологічними перетвореннями з метою отримання сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів.

Відповідно до вимог цього стандарту, фінансовий результат від основної діяльності формується з трьох складників (рис. 2).

Фактичний розмір доходу (витрат) від первісного визнання достовірно визначити можливо лише в кінці року. Це зумовлено двома причинами. Перша причина – на момент первісного визнання підприємство не може відобразити всіх витрат, пов'язаних

із біологічною трансформацією даних активів, які будуть відомі лише в кінці року [8, с. 97].

Друга – на момент первісного визнання підприємство не завжди може визнати яка сільськогосподарська продукція буде виробничим запасом, а яка – товаром для продажу, оскільки частина виробленої продукції, як правило, використовується для внутрішньогосподарського споживання, наприклад зерно на посіви на майбутній рік. Тоді зерно, що буде використане на посів зернових, оцінюватиметься за справедливою вартістю, що викривить сам фінансовий результат, а в майбутньому – витрати на вирощування зернових. Цей момент є важливим у практичній діяльності аграрних підприємств. Таким чином, розмір доходу (витрат) від первісного визнання, визначений в кінці року, не співпадатиме із визначеним доходом (витратами) протягом року.

Загальна методика визначення фінансових результатів сільськогосподарської діяльності не зовсім відповідає реальній моделі ринкової економіки, оскільки фінансовий результат передбачено визначати не після реалізації сільськогосподарської продукції, а відразу після її одержання від виробництва. У всіх же інших галузях економіки фінансовий результат визначається на стадії реалізації, а не виробництва продукції (надання послуг, виконання робіт). На розмір фінансових результатів аграрних підприємств суттєво впливає оцінка продукції за справедливою вартістю за первісного визнання. Дохід від первісного визнання не повинен включати справедливую вартість продукції, що визнана виробничим запасом і буде використана у подальшому на виробничі потреби. Фінансові результати діяльності обчислюються не по товарній, а по всій одержаній продукції, адже однією з особливостей сільського господарства є часткове використання продукції для внутрішньогосподарських потреб.



Рис. 1. Фактори, що впливають на фінансовий результат аграрних підприємств

Джерело: власна розробка автора

Отже, пріоритетним напрямом забезпечення ефективного економічного розвитку аграрних підприємств є прийняття управлінських рішень щодо формування доходів, витрат і фінансових результатів від основної діяльності, що пов'язано з виробництвом і реалізацією сільськогосподарської продукції, біологічних активів і додаткових біологічних активів.

В умовах ринкової економіки для досягнення стійкої конкурентоспроможності та забезпечення оптимального економічного ефекту потрібно запроваджувати ефективну систему управління фінансовими результатами підприємства. На думку О.О. Вороніної [1, с. 6], управління фінансовим результатом – це процес пошуку та реалізації найбільш ефективних рішень щодо формування, розподілу та використання фінансового результату, який базується на координації дій з іншими підсистемами управління підприємством на підставі зворотного впливу та здійснюється для досягнення стійкого фінансового стану й ефективної діяльності підприємства.

Говорячи про управління фінансовим результатом суб'єкта господарювання багато вчених – теоретиків та практиків частіше за все мають на увазі управління саме позитивним результатом – прибутком, його розподілом та перерозподілом, рідше – мінімізацію збитків, зведення їх до нуля та стратегію поновлення отримання прибутку. І.О. Бланк визначає процес управління прибутком як процес розробки та прийняття ефективних управлінських рішень за всіма основними аспектами його формування та розподілу і використання на підприємстві

для максимізації добробуту власників підприємства в поточному та перспективному періодах [5, с. 17].

Прийняття управлінських рішень щодо формування фінансових результатів аграрних підприємств є надзвичайно важливим аспектом їх діяльності і передбачає розробку певних організаційно-методичних заходів для створення цілісної системи управління прибутком підприємств. Основними елементами організаційно-методичної системи управління прибутком, на думку Н.Г. Пігуль, є: організаційне забезпечення; інформаційне забезпечення; системи і методи аналізу прибутку; системи і методи планування прибутку; системи і методи внутрішнього контролю [9, с. 127].

У системі управління формуванням фінансових результатів аграрних підприємств визначальним є саме інформаційне забезпечення, яке передбачає систематизацію облікової інформації та розкриття її у фінансовій звітності про доходи, витрати та фінансові результати від сільськогосподарської діяльності.

Сучасні ринкові взаємовідносини між суб'єктами господарювання складні та багатогранні, і кожне підприємство повинно організувати таку систему бухгалтерського обліку, яка забезпечить управлінців надійною, своєчасною, корисною інформацією про фінансово-господарську діяльність та допоможе приймати обґрунтовані фінансові та управлінські рішення, спрямовані на забезпечення стійкості підприємств.

Організація бухгалтерського обліку фінансових результатів насамперед розпочинається з окреслення правил і способів облікової політики. Саме облікова політика є одним із внутрішніх чинни-

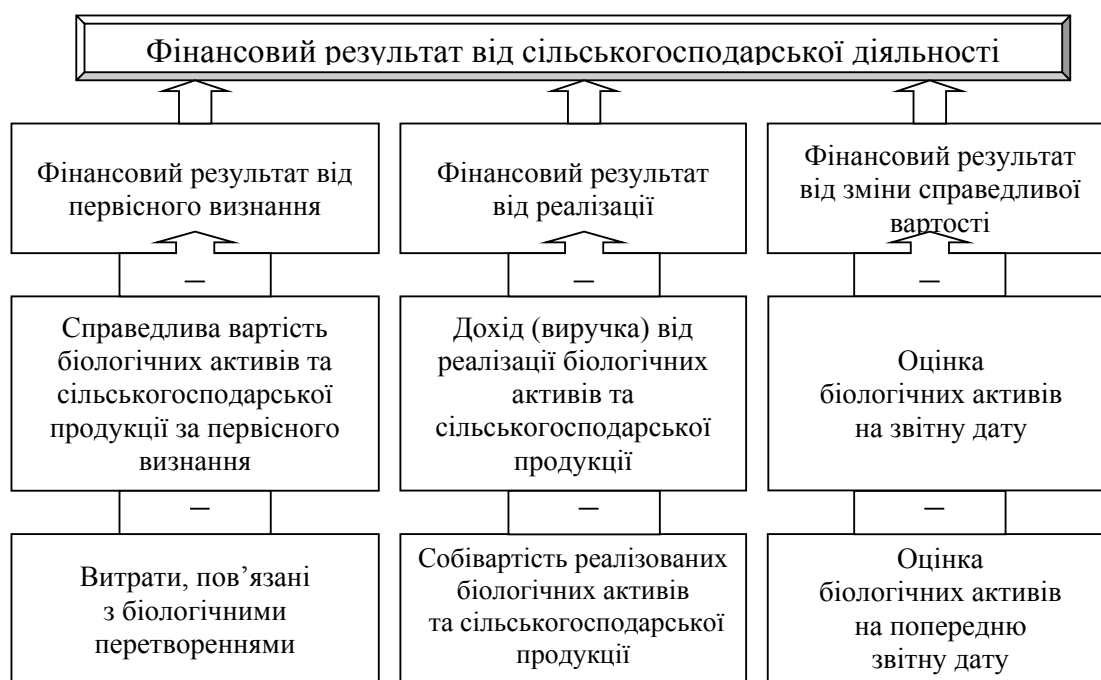


Рис. 2. Формування фінансового результату від основної діяльності сільськогосподарських підприємств

Джерело: систематизовано автором на основі [6]

ків формування системи управління фінансовим результатом та забезпечує ефективну діяльність підприємства [10, с. 148]. У наказі про облікову політику в обов'язковому порядку мають бути розкриті питання щодо організації обліку доходів і фінансових результатів діяльності.

Об'єктами облікової політики щодо формування й обліку фінансових результатів є доходи, витрати та власне фінансові результати, елементами – сукупність методів і облікових процедур щодо обліку фінансових результатів діяльності підприємства. Що стосується фінансових результатів, то в наказі про облікову політику, на нашу думку, слід розкрити чіткий та ефективний алгоритм визначення фінансових результатів аграрних підприємств у розрізі видів діяльності – основної операційної, іншої операційної, фінансової та інвестиційної діяльності відповідно до НП(С)БО 1 та Методичних рекомендацій № 432, а також П(С)БО 25 (для суб'єктів малого підприємництва).

Щоб сформувати фінансові результати за трьома напрямками, передбаченими П(С)БО 30 «Біологічні активи», необхідно систематизувати інформацію на окремих аналітичних рахунках бухгалтерського обліку (від первісного визнання, від реалізації, від зміни справедливої вартості) за видами сільськогосподарської продукції і біологічних активів із деталізацією за аналітичними рахунками по окремих галузях сільського господарства. Для документального підтвердження інформації про справедливую вартість біологічних активів і сільськогосподарської продукції пропонується оформлення Довідки про справедливі (ринкові) ціни на біологічні активи і сільськогосподарську продукцію, що складається за галузевим принципом або по окремих регіонах реалізації на відповідну дату. Обчислення прибутку (збитку) в розрізі галузей сільськогосподарського виробництва є необхідним для прийняття як оперативних, так і стратегічних управлінських рішень.

Визначений таким чином фінансовий результат забезпечить керівництво підприємства інформацією про найбільш вигідні для вирощування культури (надані послуги) та внесок кожного виду продукції (послуг) у покриття витрат підприємства, дасть можливість бачити реальну ситуацію, яка склалася на підприємстві, і приймати виважені оперативні рішення для управління процесами біологічних перетворень у сільському господарстві. Рекомендована деталізація навіть за умови неавтоматизованого ведення бухгалтерського обліку не буде ускладнювати обліковий процес і стане основою для якісного управління прибутковістю господарства, оскільки буде показувати отримані фінансові результати по структурі виробництва продукції.

Багатогалузевий характер сільськогосподарської діяльності зумовлює пріоритетність впливу на фінансовий результат низки факторів, з яких можна виокремити основні: обсяг і структуру певного виду

реалізованої продукції, ціну реалізації та понесені витрати на її виробництво та реалізацію.

У сучасних умовах розвитку ринкових відносин та посилення конкуренції серед аграрних товаровиробників виникає безліч проблем і невирішених питань щодо забезпечення ефективного розвитку підприємства та посилення його конкурентних позицій на ринку:

1. Який вплив на прибуток мало б зниження ціни реалізації чи реалізація більшої кількості продукції певного виду?

2. Який обсяг діяльності забезпечить відшкодування всіх витрат?

3. Скільки підприємству слід реалізувати продукції окремого виду для одержання бажаного прибутку?

Дієвим і практичним засобом визначення взаємозв'язку і взаємозалежності між цими факторами, а отже, й інструментарієм управління фінансовим результатом є методика аналізу співвідношень «витрати – обсяг – прибуток» (або CVP-аналіз; «Cost – Volume – Profit») [11, с. 91]. Цей вид аналізу вважається одним із найбільш ефективних засобів планування і прогнозування діяльності підприємства. Він дає змогу [12, с. 123]:

- оптимізувати пропорції між змінними і постійними витратами;

- оптимізувати пропорції між ціною й обсягами реалізації продукції;

- мінімізувати підприємницький ризик;

- оцінювати та прогнозувати фінансові результати;

- виявляти резерви та забезпечувати достатній запас фінансової стійкості;

- обґрунтувати рекомендації щодо покращення роботи підприємства.

Для забезпечення прибутковості аграрних підприємств в умовах мінливої кон'юнктури ринку необхідним є визначення обсягу реалізації того чи іншого виду сільськогосподарської продукції та біологічних активів, за якого досягається беззбитковість виробництва. Розрахований завчасно рівень беззбитковості виробництва та реалізації того чи іншого виду робіт та послуг дасть можливість управлінському персоналу побачити, який обсяг виробництва або діяльності зможе приносити прибутку. Точка беззбитковості точно відображає зв'язок між витратами, обсягом та прибутками. Вона завжди покаже, який мінімум продажів необхідний, щоб підприємство працювало без збитків. Але сказати, зміцнівся чи погіршився фінансовий стан господарства, точка беззбитковості може не завжди. Для відповіді на останнє питання на допомогу точці беззбитковості приходять такий показник, як «запас фінансової міцності». Його завдання – показати, наскільки близько підприємство наблизилось до межі, за якою починаються збитки. Точніше – на скільки відсотків може бути знижений обсяг реалі-

зації для збереження беззбитковості (якщо фактичний обсяг реалізації нижче точки беззбитковості, то запас фінансової міцності покаже, на скільки відсотків необхідно збільшити обсяг реалізації для досягнення беззбиткового рівня роботи).

Таким чином, аналіз беззбитковості і планування прибутку аграрних підприємств повинен проводитися регулярно і включати:

1) розрахунок мінімально допустимого обсягу продажів – точки беззбитковості – у цілому по підприємству і по кожному виду продукції та біологічних активів;

2) оцінку того, наскільки далеко реальні продажі знаходяться від мінімально допустимого рівня – розрахунок «запасу міцності». Зростання «запасу міцності» розповість нам про зміцнення фінансового положення, зниження – про необхідність коригувань (зниження витрат, збільшення реалізаційних цін, зміну пропорцій між продажами окремих видів продукції).

Сільськогосподарське виробництво є специфічною галуззю економіки, яка характеризується високим рівнем ризику та невизначеності господарської діяльності, однією з причин цього є те, що в сільському господарстві економічний процес відтворення тісно переплітається з природними (біологічними) процесами.

На сучасному етапі розвитку ринкових відносин діяльність аграрних підприємств проходить у динамічних, часто змінюваних умовах. А отже, виникає необхідність миттєвого реагування на зміни у зовнішньому середовищі, яке створює безперервні загрози позиції господарства на ринку. Швидкість реагування пов'язана з раціональним використанням внутрішніх можливостей розробки і реалізації власної стратегії розвитку як комплексу специфічних заходів щодо вибору стратегічних напрямів розвитку, визначення основних цілей, спрямованих на реалізацію найкращих із можливих варіантів оптимального виробництва і реалізації продукції за умови раціонального використання ресурсного потенціалу, створення сприятливих внутрішніх та зовнішніх умов успішного функціонування. Відповідно, управлінські рішення мають бути спрямовані передусім на максимальне використання внутрішніх резервів – ефективність використання виробничо-ресурсного потенціалу, розробку і реалізацію відповідних стратегічних заходів і напрямів діяльності, які б дали аграрним підприємствам змогу не тільки виживати в складних умовах під впливом факторів зовнішнього середовища, а й забезпечити в подальшому сталий розвиток за рахунок використання власних резервів підвищення ефективності виробничо-господарської діяльності та внутрішніх можливостей протистояння загрозам мінливого зовнішнього середовища.

Прибутковість виробництва аграрних підприємств значною мірою забезпечується оптимальною структурою виробництва з урахуванням наявного

ресурсного потенціалу та вибору виробництва тих культур, які мають найменші витрати на виробництво та користуються попитом на аграрному ринку. Визначення оптимальної виробничої програми – досить складний процес. Це пов'язано з особливостями планування сільськогосподарського виробництва, а також великою кількістю факторів, які впливають на виробничий процес і взаємовідносини між галузями. Внаслідок цих особливостей сільськогосподарські підприємства, як і будь-яка складна система, мають велику кількість варіантів галузевої структури, з яких один – найкращий.

Отже, дієвим інструментарієм у системі управління фінансовим результатом аграрних підприємств є застосування методів економіко-математичного моделювання перспективного плану розвитку, а саме симплексного методу лінійного програмування з урахуванням системи факторів впливу та взаємозв'язаних показників на ефективність виробничо-господарської діяльності, а саме:

– обов'язкове виконання довгострокових угод зі споживачами на поставки окремих видів сільськогосподарської продукції;

– досягнення максимального рівня раціонального й ефективного використання виробничо-ресурсного потенціалу підприємства, постійного зростання продуктивності праці;

– забезпечення мінімізації довгострокових і поточних витрат на одиницю продукції, одиницю земельної площі або умовну голову худоби за постійного підвищення врожайності сільськогосподарських культур у рослинництві і продуктивності худоби в тваринництві;

– забезпечення максимальної прибутковості сільськогосподарського підприємства за рахунок зміцнення сильних сторін підприємства в протистоянні йому зовнішніх загроз, у тому числі конкурентів.

За однакового набору інформації в розширеній економіко-математичній моделі рішення може бути за такими критеріями оптимізації, як мінімум витрат на виробництво продукції, максимум обсягу реалізації продукції, максимум отриманого прибутку.

За результатами рішення структурної математичної моделі розраховано основні економічні показники та визначено фінансовий результат від реалізації окремих видів сільськогосподарської продукції з урахуванням наявного виробничо-ресурсного потенціалу підприємства та оптимізації структури виробництва (табл. 1).

Прибутки від реалізації пшениці сягають 1 699 тис. грн., їх питома вага зростає з 44,2% до 61,9%, а рентабельність виробництва становить 78,7%. Перспективним є також виробництво соняшнику. У структурі прибутків частика соняшнику зростає на 7,6 в. п. і становить 487 тис. грн. за рентабельності його виробництва 115,9%. Зниження собівартості кормів власного виробництва забезпечує зниження собівартості продукції тваринництва, а

підвищення ринкових цін виводить тваринництво зі збиткової галузі в прибуткову. Однак зроблені розрахунки прогнозу виробництва на перспективу носять вірогідний характер, оскільки: по-перше, неможливо, особливо в нинішніх умовах, спрогнозувати ціни на матеріали, що впливає на собівартість продукції, і ціни на сільськогосподарську продукцію, як вони складуться в майбутньому; по-друге, у моделі не можна відобразити об'єктивні зовнішні фактори (загрози результату) – погодні умови та економічну політику держави, які економічно інтерпретувати неможливо.

Наявні канали реалізації продукції не відбивають інтереси безпосередніх товаровиробників сільськогосподарської продукції, що призводить до зниження їх доходів, зменшення фінансового результату і погіршення фінансового стану. Збутова діяльність суб'єктів агробізнесу належить до можливостей зовнішнього середовища і значною мірою носить об'єктивний характер. Ціна на продукцію формується під впливом попиту і пропозиції. Підприємство не може безпосередньо впливати на ці чинники, однак воно му-сить максимально їх урахувати. Отже, основою маркетингової роботи на аграрних підприємствах повинна стати розробка оптимальної програми виробництва основних видів продукції відповідно до вимог ринку і потреб споживачів з урахуванням внутрішніх можливостей використання наявного ресурсного потенціалу, що дасть змогу оптимізувати отримання прибутків на одиницю залучених у виробництво земель та інших ресурсів. При цьому вибір оптимальної виробничої програми повинен оцінюватися з урахуванням переваг ведення високоефективних галузей, їх уда-лого сполучення, адекватності до регіональних

природно-кліматичних умов господарювання, що дасть змогу врахувати вплив агробіокліматичного та агротехнологічного потенціалу на якість виробленої продукції, забезпечить конкурентні переваги підприємств за рахунок зниження собівартості продукції, що, своєю чергою, дасть змогу аграрним підприємствам вигравати цінову конкуренцію на ринку.

Висновки. На сучасному етапі розвитку національної економіки діяльність аграрних підприємств відбувається в динамічних, часто змінюваних умовах, що негативно позначається на загальних показниках їх виробничо-господарської діяльності. Стратегічний розвиток аграрних підприємств повинен бути орієнтований на збільшення фінансових результатів виробничо-господарської діяльності за рахунок зростання обсягів виробництва і підвищення якості продукції за оптимальних витрат на її виробництво, що, своєю чергою, забезпечить високий рівень їх ефективності.

Для забезпечення стабільного розвитку аграрних підприємств основним пріоритетом у системі управління фінансовими результатами має стати реалізація управлінських заходів, спрямованих на оптимізацію величини фінансових результатів, а саме:

- планування і прогнозування прибутку підприємства на основі оптимального співвідношення постійних і змінних витрат, ціни та обсягів виробництва продукції;

- розробка оптимальної програми виробництва основних видів продукції відповідно до вимог ринку і потреб споживачів з урахуванням внутрішніх можливостей використання наявного ресурсного потенціалу, що дасть змогу оптимізувати отримання прибутків на одиницю залучених у виробництво земельних та інших ресурсів;

Таблиця 1

**Основні економічні показники виробництва товарної продукції
на сільськогосподарському підприємстві**

Види продукції	Обсяги виробництва, ц	Витрати на виробництво		Виручка від реалізації		Фінансовий результат (прибуток)		Рівень рентабельності, %
		сума, тис. грн.	структура, %	сума, тис. грн.	структура, %	сума, тис. грн.	структура, %	
Пшениця	35971	2158,7	55,2	3857,5	58,0	1699,2	61,9	78,7
Кукурудза на зерно	3025	110,4	2,8	156,6	2,4	46,2	1,7	41,8
Ячмінь	2700	112,9	2,9	148,2	2,2	35,3	1,3	31,2
Овес	2100	81,4	2,1	124,5	1,9	43,1	1,6	52,9
Цукрові буряки	2632	37,5	1,0	68,3	1,0	30,8	1,1	82,1
Соняшник	7006	420,4	10,7	907,9	13,6	487,5	17,8	115,9
Молоко	2800	273,6	7,0	420,0	6,3	146,4	5,3	53,5
М'ясо ВРХ	240	212,2	5,4	272,5	4,1	60,3	2,2	28,4
М'ясо свиней	450	503,1	12,9	698,4	10,5	195,3	7,1	38,8
Всього	х	3910,2	100	6653,9	100	2744,1	100	70,1

– розробка власної стратегії розвитку з урахуванням досвіду конкретного підприємства та особливостей його діяльності, реалізація якої забезпечить формування стійкої конкурентної позиції на ринку.

Підприємницька стратегія розвитку аграрних підприємств у процесі управління фінансовими результатами має суттєве практичне значення, що і визначає напрям подальших досліджень

Список літератури:

1. Вороніна О.О. Управління фінансовим результатом промислового підприємства : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)» / О.О. Вороніна – Харків, 2009. – 23 с.
2. Білик Т.О. Теоретичні аспекти прибутку / Т.О. Білик // Формування ринкових відносин в Україні. – 2005. – № 8. – С. 8–13.
3. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджене наказом МФУ України від 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.rada.gov.ua.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/>.
5. Бланк И.А. Управление прибылью / И.А. Бланк. – К. : Ника-Центр; 2007. – 768 с.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.rada.gov.ua.
7. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 № 1315 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.rada.gov.ua.
8. Гуцаленко Л.В. Формування та облік фінансових результатів відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» / Л.В. Гуцаленко // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 11. – С. 96–99.
9. Пігуль Н.Г. Управління прибутком підприємства / Н.Г. Пігуль // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України. – 2010. – № 28. – С. 125–132.
10. Чернецька О.В. Внутрішні чинники у формуванні системи управління фінансовими результатами сільськогосподарських підприємств / О.В. Чернецька // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. – 2014. – № 5(67). – С. 146–151.
11. Одинцова Т.М. СVP-аналіз як інструмент управління фінансовими результатами підприємства / Т.М. Одинцова, О.В. Невмержицька, І.В. Чаус // Фінансовий простір. – 2013. – № 1(9). – С. 90–95.
12. Бланк И.А. Финансовый менеджмент : [учеб. курс] / И.А. Бланк. – К. : Ника-Центр, Эльга, 2001. – 528 с.