

УДК 631.162:657.442

Є. М. Руденко,
асистент кафедри фінансів,
Харківський національний аграрний університет ім. В.В. Докучаєва
О. Ю. Скоромна,
здобувач кафедри фінансів,
Харківський національний аграрний університет ім. В.В. Докучаєва

ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ ТА НАПРЯМИ ЇХ ПОЛІПШЕННЯ

Ye. Rudenko,
assistant of the department of Finance
O. Skoromna,
aspirant of the department of Finance
Kharkiv National Agrarian University named after V.V. Dokuchaev

FINANCIAL RESULTS OF AGRICULTURAL ENTERPRISES AND DIRECTIONS OF IMPROVING

У статті розглянуто сутність фінансових результатів сільськогосподарських підприємств, висвітлено основні чинники, що впливають на формування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств Чернігівської області і запропоновані шляхи підвищення їх прибутковості.

The article deals with the essence the financial results of agricultural enterprises, described the main factors influence the formation of financial results of agricultural enterprises Chernihiv region and proposed ways of increasing their profitability.

Ключові слова: фінансові результати, прибуток, чиста продукція, собівартість.
Key words: financial results, profit, net production, cost value.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Основною складовою високої ефективності господарської діяльності сільськогосподарських підприємств є відповідний фінансовий результат, значення якого може бути як позитивним, так і негативним. В умовах недостатньо стійкої економічної ситуації, високої вартості позикових ресурсів та низького рівня інноваційного розвитку, що притаманні на сьогоднішній день економіці України, отримання позитивних фінансових результатів є досить непростим завданням.

Прибуток, як втілення позитивного фінансового результату, є метою діяльності комерційних підприємств, і кожне підприємство прагне до його збільшення. Особливо важливим є збільшення прибутку в галузі сільськогосподарства, оскільки тривалий перехід до ринкових відносин з подальшою адаптацією до нових умов негативним чином позначився на їх прибутковості, тому актуальним є пошук шляхів поліпшення фінансових результатів сільськогосподарських підприємств.

**АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ
І ПУБЛІКАЦІЙ**

Питанням сутності та шляхів збільшення фінансових результатів сільськогосподарських підприємств в економічній науці приділена значна увага. Ґрунтовні дослідження прибутковості сільськогосподарських підприємств висвітлені в працях В.Г. Андрійчука [2], М.І. Ковальчука [3], А.М. Стельмашука, П.С. Смоленюка [4], Т. М. Оксенюк [5], Л.О. Дорогань, А.П. Дорошенка [6], О.О. Бабицької [7], Ю.М. Тютюнника [8] та багатьох інших. Проте не дивлячись на значну чисельність досліджень у цьому напрямку, потребують узагальнення питання наукового обґрунтування сутності фінансових результатів і пошуку шляхів їх поліпшення в сільськогосподарських підприємствах.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ

Метою статті є висвітлення напрямів поліпшення фінансових результатів сільськогосподарських підприємств в сучасних економічних умовах.

**ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ
ДОСЛІДЖЕННЯ**

Фінансові результати за своєю сутністю є наслідком зіставлення доходів з понесеними на їх отримання витратами та виражають ефективність господарської діяльності підприємства, характеризують результативність його розвитку. Перевищення доходів над витратами характеризують фінансовий результат — прибуток, перевищення витрат над доходами — збиток.

Як стверджує Т.М. Оксенюк, еволюцію сутності категорії фінансового результату науковці починають розглядати лише з того періоду економічної історії людства, коли почали з'являтися наукові школи, які займалися трактуванням сутності прибутку [5, с. 83].

Фінансові результати — це економічний підсумок виробничої діяльності господарюючих суб'єктів виражений у вартісній (грошовій) формі [6, с. 50].

Як слушно стверджує О.О. Бабицька, фінансовий результат являє собою універсальну економічну категорію, яка формується поступово протягом фінансово-господарського року від усіх видів звичайної та надзвичайної діяльності, і виражається чистим прибутком або збитком [7, с. 123].

Фінансовий результат — це прибуток або збиток, який отримує господарюючий суб'єкт внаслідок своєї діяльності. Таким чином, фінансовий результат є одним з найважливіших

економічних показників, який узагальнює усі результати господарської діяльності та надає комплексну оцінку ефективності цієї діяльності [4, с. 278]

Аналіз наукових досліджень і публікацій показав, що значна частка науковців трактують фінансовий результат сільськогосподарських підприємств у вузькому розумінні, зводячи його до поняття "прибуток" як основного фінансового результату і кінцевої мети діяльності. Проте підприємство з цілого ряду причин може отримати збиток, або нульовий фінансовий результат. На нашу думку, фінансові результати сільськогосподарських підприємств необхідно розглядати у більш широкому значенні як універсальну економічну категорію, яка виражає результативність підприємства шляхом зіставлення отриманих доходів від певного виду продукції, певної галузі, виду діяльності чи в цілому по підприємству з сумою понесених на їх одержання витрат.

Кінцевим фінансовим результатом є чистий прибуток як результат від звичайної і надзвичайної діяльності з урахуванням відрахувань від прибутків та податків на прибутки [3, с. 287].

Прибуток — це абсолютний показник, що відображає позитивний фінансовий результат діяльності підприємства у вигляді перевищення суми доходів над сумою витрат, понесених для отримання цих доходів [8, с. 117].

Згідно Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", прибуток — сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати; збиток — перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати [1].

Фінансові результати відображаються певними показниками, до основних з яких відносяться: чистий дохід, валовий прибуток (збиток), чистий прибуток (збиток). Кожний з вказаних показників характеризує певний фінансовий результат, отриманий підприємством за визначений період часу.

Ключовим показником, що характеризує фінансову результативність певного виду діяльності у сільськогосподарських підприємствах є прибуток від реалізації певного виду продукції. Аналіз прибутку від реалізації сільськогосподарської продукції по окремих її видах дає можливість встановити галузі й види продукції, що найсуттєвіше впливають на формування фінансових результатів.

Ще одним важливим показником, що характеризує фінансовий результат у сільському гос-

Таблиця 1. Ефективність виробництва основних видів продукції рослинництва в сільськогосподарських підприємствах Чернігівської області у 2011 році*

	Зернові культури	Соняшник	Ріпак	Цукрові буряки	Картопля	Овочі
Усього підприємств	345	106	45	25	47	12
Частка збиткових підприємств, %	27,8	14,2	44,4	16,0	42,6	66,7
Прибуток (збиток), млн грн.	361,8	75,0	-16,0	14,6	10,7	-1,0
Рівень рентабельності (збитковості), %	24,2	26,9	-20,2	23,8	16,9	-9,1

Примітка: * дані наведено по підприємствах, що звітували за ф. № 50-ст "Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств"
Джерело: [9].

подарстві є чиста продукція. Чиста продукція — це новостворена вартість, найважливіша складова виробленого сукупного продукту (валової продукції) підприємства, що характеризує економічну ефективність виробництва. Для того, щоб визначити чисту продукцію аграрного підприємства, необхідно до витрат на оплату праці додати прибуток від галузей, в яких виручка від реалізації перевищує повну собівартість і відняти збиток галузей, де виручка менша за собівартість. Економічне значення чистої продукції надзвичайно важливе, оскільки вона є основою розширеного відтворення. Адже для наступного циклу відтворення підприємство насамперед повинно відшкодувати спожиті засоби виробництва [2, с. 192—193].

У разі, коли підприємство не отримує ні прибутку, ні збитку, чиста продукція буде представлена лише фондом оплати праці. Це та межа, за якої підприємство залишається спроможним забезпечувати просте відтворення і зберігати своє існування як юридична особа [2, с. 193].

Прибуток від реалізації окремих видів продукції та галузей, а також чиста продукція є показниками, які відображають фінансову результативність сільськогосподарських підприємств. Для оцінки економічного стану підприємств Чернігівської області, зокрема, фінансових результатів сільського господарства, необхідно оцінити ефективність виробництва і, зокрема, прибутковість основних видів продукції рослинництва в Чернігівській області (табл. 1).

У цілому, варто відзначити, що у 2011 р. в сільськогосподарських підприємствах Чернігівської області по галузі рослинництва прибутковим було виробництво зернових культур, соняшнику, цукрових буряків та картоплі.

Збитки були отримані при виробництві сільськогосподарськими підприємствами ріпаку і овочів. Зернові культури вирощували 345 підприємств регіону, частка збиткових підприємств становила 27,8 %, сума отриманого прибутку від продажу зерна склала 361,8 млн грн. Рівень рентабельності був на рівні 24,2 %. Виробництвом соняшнику у 2011 р. займалось 106 господарств, ними отримано прибутку в розмірі 75,0 млн грн, частка збиткових підприємств — лише 14,2 %, рівень рентабельності — 26,9 %.

Високою була рентабельність цукрових буряків — 23,8 %, їх виробництвом займалось 25 підприємств області, сума отриманого прибутку — 14,6 млн грн. Картоплю вирощували 47 сільськогосподарських підприємств області, з них у 42,6 % господарств її виробництво було збитковим.

Фінансові результати з виробництва ріпаку і овочів у 2011 р. в сільськогосподарських підприємствах Чернігівської області склали відповідно 16,0 млн грн. та 1,0 млн грн. збитку. Частка збиткових підприємств з виробництва овочів була критично високою — 66,7 %, рівень збитковості склав -9,1 %. Рівень збитковості ріпаку — -20,2%. Отже, для

Таблиця 2. Ефективність виробництва основних видів продукції тваринництва в сільськогосподарських підприємствах Чернігівської області у 2011 році*

	Молоко	М'ясо великої рогатої худоби	М'ясо свиней	М'ясо птиці
Усього підприємств	218	230	128	7
Частка збиткових підприємств, %	26,1	79,6	79,7	71,4
Прибуток (збиток), млн грн.	91,2	-64,8	-19,6	-1,6
Рівень рентабельності (збитковості), %	18,9	-21,0	-16,0	-20,0

Примітка: * дані наведено по підприємствах, що звітували за ф. № 50-ст "Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств"
Джерело: [9].

Таблиця 3. Вплив виручки від реалізації продукції на фінансові результати сільськогосподарських підприємств Чернігівської області* у 2011 р.

Показники	Групи підприємств за обсягом виручки від реалізації на 1 га с.-г. угідь, тис. грн				В середньому по сукупності
	до 2,00	2,01 – 4,00	понад 4,00		
			всього по групі	у т.ч. підприємство № 30	
Кількість підприємств у групі	18	16	16	1	3,540
Виручка від реалізації на 1 га с.-г. угідь, тис. грн.	0,942	2,667	6,078	8,419	248,4
Прибуток від реалізації на 1 га с.-г. угідь, грн.	-198,9	319,0	563,2	-103,0	277,4
у т.ч. рослинництво	-178,0	377,5	582,3	102,2	-29,0
тваринництво	-20,9	-58,5	-19,1	-205,2	248,4
Чиста продукція на 1 га с.-г. угідь, грн.	-66,7	764,5	1039,1	589,4	463,4
у т.ч. рослинництво	-108,2	592,4	844,2	589,1	137,8
тваринництво	41,5	172,1	194,9	0,3	57,6
Питома вага залучених коштів у структурі авансованого капіталу, %	87,2	47,2	49,7	59,5	3,540

Примітка: * до розрахунку включено 50 сільськогосподарських підприємств Бахмацького, Менського, Новгород-Сіверського, Талалаївського та Щорського районів Чернігівської області
Джерело: розраховано автором.

сільськогосподарських підприємств Чернігівської області актуальними залишаються питання пошуку шляхів поліпшення фінансових результатів.

Стосовно галузі тваринництва, то у підприємствах Чернігівської області у 2011 р. прибутковим було лише виробництво молока (табл. 2).

Виробництвом молока у 2011 р. займалось 218 господарств області, ними отримано 91,2 млн грн. прибутку, рівень рентабельності склав 18,9 %. Частка збиткових підприємств лише 26,1 %. Є перспективи, що і в подальшому галузь буде приносити стабільні прибутки. Стосовно виробництва м'яса ВРХ, свиней та птиці, то ці галузі є збитковими у переважній більшості підприємств (частка збиткових підприємств 71—79 %). Сума отриманих збитків від виробництва м'яса ВРХ становить 64,8 млн грн., рівень збитковості — -21,0 %. Ситуація більш ніж критична і необхідним є пошук резервів зниження збитковості цих видів продукції.

Найбільш суттєво фінансові результати підприємства залежать від обсягу отриманої виручки від реалізації та собівартості продукції, тому доцільно здійснити аналіз взаємозв'язку між виручкою від реалізації та фінансовим результатом підприємств. Групування вибірки сільськогосподарських підприємств Чернігівської області за обсягом виручки від реалізації на 1 га показало, що прибуток від реалізації групи підприємств, які у 2011 р. отримали більш 4,0 тис. грн. виручки є кращим від підприємств, що отримали менші її обсяги (табл. 3).

У той же час, підприємства з обсягом виручки до 2,00 тис. грн. на 1 га с.-г. угідь мали від'ємний фінансовий результат — збиток і

найнижчі обсяги чистої продукції на 1 га с.-г. угідь.

Як показують розрахунки, по мірі збільшення виручки від реалізації на 1 га с.-г. угідь спостерігається тенденція до покращення фінансових результатів підприємства, адже чим більше виручки отримує підприємство, тим більше, за інших рівних умов, матиме прибутку у своєму розпорядженні. Але необхідно зауважити, що у групі господарств з виручкою понад 4,00 тис. грн. на 1 га знаходиться вісім підприємств, що мають негативне значення фінансових результатів — збиток. Одним з таких підприємств, є підприємство № 30, у якого у 2011 р. обсяг виручки на 1 га становив 8,419 тис. грн., а збиток від реалізації — 103,0 грн на 1 га с.-г. угідь. Це, насамперед, пов'язано із галузевою структурою підприємства, яка безпосередньо впливає на формування фінансових результатів. Зосередженість таких підприємств на виробництві збиткової продукції призводить до зниження фінансових результатів. Для зміни ситуації необхідно розробити раціональну галузеву структуру підприємства.

Таким чином, збільшення виручки від реалізації може розглядатися як джерело зростання фінансових результатів лише у тому випадку, якщо нарощуються обсяги реалізації прибуткової продукції, адже збільшення обсягів виручки по збиткових видах продукції призводить до зростання збитковості і погіршення фінансових результатів. Для подолання збитковості цих видів продукції необхідно оптимізувати галузеву структуру підприємства, а також здійснювати пошук резервів зниження витрат для зменшення собівартості.

Таблиця 4. Взаємозв'язок між сукупним індексом собівартості основних сільськогосподарських культур та фінансовими результатами сільськогосподарських підприємств Чернігівської області* у 2011 р.

Показники	Групи підприємств за індексом собівартості основних с.-г. культур			В середньому по сукупності
	до 0,850	0,851 – 1,100	понад 1,101	
Кількість підприємств у групі	16	18	16	50
Індекс собівартості по групі	0,748	1,011	1,327	1,000
Прибуток (збиток) від реалізації на 1 га с.-г. угідь, грн.	914,7	398,6	-269,3	131,6
у т.ч. рослинництво	884,6	419,4	-185,4	147,0
тваринництво	30,1	-20,7	-83,9	-15,4
Чиста продукція на 1 га с.-г. угідь, грн.	1198,9	995,9	-24,0	318,6
у т.ч. рослинництво	1038,3	732,1	-56,3	245,6
тваринництво	160,6	263,9	32,3	73,0

Примітка: * до розрахунку включено 50 сільськогосподарських підприємств Бахмацького, Менського, Новгород-Сіверського, Талалаївського та Щорського районів Чернігівської області.

Економія ресурсів, посилення контролю за їх витрачанням мають дуже важливе значення для подолання збитків і досягнення прибутковості будь-якого підприємства. В зв'язку з цим, актуальним є виявлення впливу собівартості на фінансові результати сільськогосподарських підприємств. Для оцінки взаємозв'язку між фінансовим результатом і собівартістю продукції доцільно використати індексний метод. Його специфіка полягає в приведенні елементів складного явища до зіставленого вигляду.

Індексний метод якнайповніше дозволяє визначити взаємозв'язок між собівартістю основних видів продукції та фінансовими результатами підприємства. Індекси бувають загальні і індивідуальні. Індивідуальні індекси собівартості показують наскільки змінились витрати на виробництво і реалізація певного виду сільськогосподарської продукції у результаті зміни собівартості одиниці цієї продукції і обчислюються за формулою:

$$i_z = \frac{Z_1}{Z_0},$$

де i_z — індивідуальний індекс собівартості певного виду продукції;

Z_1, Z_0 — собівартість певного виду продукції звітного і базисного періоду.

Проте за допомогою індивідуальних індексів собівартості зерна, соняшнику, ріпаку, молока і т.д. неможливо зробити висновок про динаміку зміни собівартості всього підприємства. Для отримання агрегованого показника, який буде уособлювати зміну в часі неспівставних величин, необхідним є використання загального індексу собівартості:

$$I_z = \frac{\sum Z_1 \times q_1}{\sum Z_0 \times q_0},$$

де I_z — загальний індекс собівартості;

Z_1, Z_0 — собівартість певного виду продукції звітного і базисного періоду.

q_1, q_0 — випуск продукції певного виду звітного і базисного періоду.

Зведений індекс собівартості показує, у скільки разів, або на скільки відсотків, змінилась собівартість продукції у звітному періоді порівняно з базисним. Для виявлення впливу собівартості на фінансові результати сільськогосподарських підприємств було здійснено групування 50-ти господарств Чернігівської області за сукупним індексом собівартості основних с.-г. культур у 2011 р. (табл. 4).

Як показує дослідження, у групі підприємств з індексом собівартості до 0,850 найвищою є сума прибутку на 1 га с.-г. угідь — 914,7 грн, особливо у рослинництві. Так само в даній групі найвищою є вартість чистої продукції на 1 га с.-г. угідь. По мірі підвищення індексу собівартості прибутковість досліджених сільськогосподарських підприємств знижується. Так, у групі підприємств з індексом собівартості 0,851—1,101 у тваринництві було отримано 20,7 грн збитку на 1 га с.-г. угідь, вартість чистої продукції теж є нижчою. Хочеться відмітити, що чиста продукція тваринництва на 1 га с.-г. угідь у даній групі вища, ніж у попередній і становить 263,9 грн.

Зростання собівартості основних с.-г. культур понад 1,101 призводить до значного погіршення фінансових результатів підприємства, тому для зміни ситуації зусилля керівництва підприємства повинні бути спрямовані на зниження витрат шляхом введення режиму економії, комерційного розрахунку та інших заходів.

ВИСНОВКИ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Отже, фінансові результати підприємств необхідно розглядати в широкому значенні як

економічну категорію, яка виражає результативність підприємства шляхом зіставлення отриманих доходів з сумою понесених на їх одержання витрат.

Фінансові результати сільськогосподарських підприємств Чернігівської області в розрізі основних видів продукції вказали на необхідність пошуку шляхів подолання збитковості при виробництві ріпаку, овочів, приросту ВРХ, свиней та птиці. Одним із таких шляхів є зниження собівартості, економія ресурсів. Збільшення виручки від реалізації по даних видах продукції без зниження витрат буде призводити лише до зростання збитковості.

Для збільшення позитивних фінансових результатів у підприємствах регіону необхідним є запровадження комплексу заходів для збільшення виручки від реалізації у оптимального поєднанні зі зниженням собівартості. Іншими словами, необхідно знайти оптимум витрат, який забезпечить оптимальний рівень виручки і максимально можливий рівень прибутковості сільськогосподарських підприємств.

Література:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", затв. Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

2. Андрійчук В.Г. Економіка підприємств агропромислового комплексу: підручник / В.Г. Андрійчук. 0 К.: КНЕУ, 2013. — 779 с.

3. Ковальчук М.І. Економічний аналіз діяльності підприємств АПК: Підручник / М.І. Ковальчук. — К.: КНЕУ, 2004. — 402 с.

4. Стельмашук А.М. Бухгалтерський облік. Навч. посібник / А.М. Стельмашук, П.С. Смоленюк. — К.: Центр учбової літератури, 2007 — 528 с.

5. Оксенюк Т. М. Сутність фінансових результатів: еволюція формування / Т. М. Оксенюк // Вісник Хмельницького національного університету. — 2011. — № 5. Т. 2. — С. 83—87.

6. Дорогань Л.О. Основні напрями оцінки фінансових результатів аграрних підприємств / Л.О. Дорогань, А.П. Дорошенко // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. — 2011. — Режим доступу: <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/2011/01/105.pdf>

7. Бабицька О. О. Економічний зміст фінансових результатів / О.О. Бабицька // Вісник

СНАУ. Серія "Економіка та менеджмент". — 2010. — Вип. 5/1. — С. 120—123.

8. Тютюнник Ю.М. Формування та факторний аналіз фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств / Ю.М. Тютюнник // Вісник Полтавської державної аграрної академії. — 2011. — № 1. — С. 117—121.

9. Сільське господарство Чернігівщини за 1990—2011 роки. Статистичний збірник / за ред. Т.В. Козар. — Чернігів: Державна служба статистики України. — 2012. — 100 с.

References:

1. Ministry of Finance of Ukraine (2013), "National regulations (standards) 1 "General Requirements for Financial Reporting", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (Accessed 24 Sept 2013).

2. Andriychuk, V.H. (2013) Ekonomika pidpriemstv ahropromyslovoho kompleksu [Economics of agricultural enterprises], KNEU, Kyiv, Ukraine.

3. Koval'chuk, M.I. (2004), Ekonomichnyj analiz diial'nosti pidpriemstv APK [Economic analysis of activity agricultural enterprises], KNEU, Kyiv, Ukraine.

4. Stel'maschuk, A.M. and Smoleniuk, P.S. (2007), Bukhhalters'kyj oblik [Accounting], Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine.

5. Okseniuk, T. M. (2011) "The essence of financial results: the evolution of the formation", Visnyk Khmel'nyts'koho natsional'noho universytetu, vol. 5, no. 2, pp. 83-87.

6. Dorohan', L.O. and Doroshenko L.O. (2011), "Main directions of evaluation of financial results agricultural enterprises", Naukovi pratsi Poltav's'koi derzhavnoi ahrarnoi akademii [Online], vol. 2, no1, available at: <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/2011/01/105.pdf> (Accessed 24 Sept 2013).

7. Babyts'ka, O.O. (2010), "The economic content of financial results", Visnyk SNAU. Seriya "Ekonomika ta menedzhment", vol. 5/1, pp. 120—123.

8. Tiutiunnyk, Yu.M. (2011), "Formation and factor analysis of the financial results of agricultural enterprises", Visnyk Poltav's'koi derzhavnoi ahrarnoi akademii, vol. 1, pp. 117-121.

9. Main Department of Statistics in Chernihiv region (2012), Sil's'ke hospodarstvo Chernihivschyny za 1990-2011 roky. Statystychnyj zbirnyk [Agriculture Chernihiv region for the years 1990-2011. Statistical bulletin], Derzhavna sluzhba statystyky, Chernihiv, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 17.09.2013 р.