

УДК 657 47.631

ФУНКЦІОНАЛЬНО-ВАРТІСНИЙ АНАЛІЗ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

Р.О. САВЧЕНКО, асистент
Державний агроекологічний університет

Розглянуто особливості функціонально-вартісного аналізу як методу управлінського обліку та можливості його використання в умовах сільськогосподарського виробництва.

Функціонально-вартісний аналіз, управлінський облік, витрати, собівартість, об'єкти обліку, інформаційне забезпечення.

© Р.О. Савченко, 2008

Головною умовою ефективного функціонування сільськогосподарських підприємств на сучасному етапі є виробництво конкурентоспроможної продукції з мінімальним витрачанням усіх видів ресурсів. Для досягнення цієї мети необхідне використання сучасних методів управлінського обліку, що дають змогу не просто констатувати об'єм витрат виробництва, а й досліджувати зміни їх величин залежно від конкретної ситуації та визначати резерви зниження витрат. Управлінський облік виступатиме постачальником економічної інформації і слугуватиме інструментом аналізу. Одним із методів, що дає шлях до вирішення цієї проблеми, є метод функціонально-вартісного аналізу, основною метою якого виступає запобігання виникненню непродуктивних витрат.

Аналіз основних досліджень та публікацій. Дослідженням розвитку теорії і практики методології управлінського обліку займаються вітчизняні і зарубіжні вчені: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, К. Друрі, В.І. Єфіменко, В.Б. Івашкевич, Т.П. Карпова, Г.Г. Кірейцев, С.А. Ніколаєва, В.Ф. Палій, М.С. Пушкар, Дж. Фостер, Ч.Т. Хорнгрєн, А.Д. Шеремет та ін. Проте як показав аналіз цих публікацій, на даний час ще маловивченими залишаються питання організації системи управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах та розробки його методології.

Стосовно досвіду теоретичних розробок і практичного впровадження функціонально-вартісного аналізу у вітчизняну облікову практику, то необхідно відзначити, що розробка методології і практичне впровадження даного методу було здійснено в окремих підприємствах машинобудування, електробудування, металургійних та ряду інших галузей народного господарства. Над цими питаннями працювали такі вчені, як Х. Велленройтер [1], М. Камінова [3], Є.А. Кузьміна [4], А.М. Кузьмін [4], Б.І. Майданчик [5], В.А. Івлєв, Т.В. Попова [6] тощо. Нині цей метод одержав широке застосування в найбільш розвинених країнах світу, зокрема в США, Японії, Німеччині та інших країнах з розвинутою ринковою економікою.

Мета дослідження. Розробити рекомендації щодо впровадження функціонально-вартісного аналізу в обліково-аналітичну практику сільськогосподарських підприємств.

Виклад основного матеріалу. На жаль, функціонально-вартісний аналіз у вітчизняних сільськогосподарських підприємствах не знайшов застосування. На наш погляд, причинами такої ситуації є:

низький рівень професійної підготовки облікових працівників з питань організації та методології управлінського обліку;

відсутність чіткої методики застосування функціонально-вартісного аналізу в умовах сільськогосподарського виробництва.

Розглянемо особливості застосування функціонально-вартісного аналізу на сільськогосподарських підприємствах. Слід відмітити, що в процесі проведення традиційного економічного аналізу витрат виробництва основним об'єктом виступають витрати, понесені на виробництво певного

виду продукції. При функціонально-вартісному аналізі проводиться оцінка витрат по функціях виробництва. Функцією виробництва в сільськогосподарському виробництві слід вважати окремі процеси виробничого циклу. Таким чином, функціонально-вартісний аналіз потребує використання попроцесного методу обліку витрат. Суть попроцесного методу полягає в тому, що спочатку витрати обліковують за процесами (передпосівний обробіток ґрунту, посів, догляд за посівами, збирання врожаю, транспортування продукції, обробка врожаю), а потім визначається собівартість продукції по статтях витрат.

Однією із проблем, що постає перед обліковцем при визначенні фактичної собівартості сільськогосподарської продукції, є раціональний розподіл накладних витрат між видами продукції. Відповідно до П(С)БО 16 "Витрати" [2], підприємства на свій розсуд можуть обирати базу їх розподілу. Проте застосування будь-якої бази розподілу перекручує дійсну собівартість об'єкта обліку, але є простим і зручним методом розподілу при веденні управлінського обліку. Поєднання функціонально-вартісного аналізу з попроцесним обліком витрат виробництва дасть змогу на основі опису процесів виробництва розподіляти накладні витрати, ґрунтуючись на вивченні ресурсів, що споживає дана функція та час на її виконання. В подальшому визначається вклад процесу, внаслідок якого виникли накладні витрати, при створення кожного виду продукції, на основі чого буде визначатися дійсна фактична собівартість продукції.

У ході проведення функціонально-вартісного аналізу головною інформаційною базою є планові та фактичні калькуляції продукції. Призначення планових калькуляцій – встановлення собівартості одиниці продукції на наступний звітний період, фактична собівартість ілюструє реальні витрати виробництва. При цьому мають бути враховані можливі шляхи її зниження.

Для проведення функціонально-вартісного аналізу необхідне порівняння показників планових калькуляцій з розрахунками фактичної собівартості по окремих видах продукції. Це дасть змогу виявити негативні відхилення по понесених витратах на виробництво продукції, місця їх зосередження, а також втрати виробництва, і слугуватиме вихідною інформаційною базою для проведення функціонально-вартісного аналізу.

Вагомою інформаційною базою аналізу можуть бути нормативні калькуляції. Проте як свідчить практика, нормативний метод обліку витрат на сільськогосподарських підприємствах не використовується через значний вплив галузевих особливостей на процес виробництва і, як наслідок, складність встановлення нормативів витрат виробництва.

Під час проведення функціонально-вартісного аналізу витрат виробництва у сільському господарстві доцільно дотримуватись наступних етапів:

1. Вибір об'єкта аналізу та конкретизація цілей (сформувані перелік процесів за вартістю і трудомісткістю – за кожним видом продукції складається перелік необхідних процесів виробничого циклу і визначається мінімальна вартість кожного процесу);

2. Визначення якісних вимог до виконання певних технологічних операцій;

3. Аналіз економічних і технологічних даних процесу виробництва: при функціонально-вартісному аналізі використовують фактичні (вихідні) та мінімально можливі витрати на виконання окремих функцій або ж комплексу сукупних функцій;

4. Пошук альтернативних шляхів виконання: усунути зайві функції, організувати спільне використання можливих функцій (процесів), перерозподілити ресурси, вивільнені в результаті удосконалення.

При проведенні будь-яких робіт, пов'язаних з процесом виробництва, необхідно визначати максимально можливий рівень вартості даного процесу, перевищення якого, у разі підвищення якості продукції, робить рішення, прийняте в процесі функціонально-вартісного аналізу, неефективним.

Інформація, одержана в ході проведеного функціонально-вартісного аналізу, має бути представлена у вигляді системи вартісних показників, показників трудомісткості, а також відносних показників, що характеризують ефективність діяльності структурних підрозділів на підприємстві.

На наш погляд, перевага використання функціонально-вартісного аналізу в сільському господарстві полягає в тому, що передбачається не зміна технології виробництва, а пошук резервів економії і зменшення витрат на виробництво продукції. Внаслідок цього відбувається зміна якості продукції. Як свідчать дослідження, при кваліфікованому застосуванні методу функціонально-вартісного аналізу можна досягти зниження витрат на виробництво продукції до 30 %, з одночасним поліпшенням якісних показників продукції.

Під час проведення функціонально-вартісного аналізу важливим є порівняльний аналіз показників вартості окремих процесів виробництва аналогічної продукції з показниками інших сільськогосподарських підприємств. Це дасть змогу виявляти об'єкти, які потребуються першочергового проведення функціонально-вартісного аналізу. При цьому порівняльний аналіз проводиться по статтях витрат і в цілому, що дасть можливість виявити вплив окремих факторів на загальну суму витрат виробництва за окремими їх видами. З цією метою необхідно забезпечити зіставність показників, виявити різниці, що усуваються до початку проведення аналізу і вибрати методи та прийоми, які забезпечать зіставність показників. В іншому випадку виникне похибка проведеного аналізу. Разом із тим слід відзначити, що проведення порівняльного аналізу в межах функціонально-вартісного аналізу може бути ускладнене, оскільки інформація про понесені витрати є інформацією управлінського обліку, а

отже являє собою комерційну таємницю. Ще однією з причин може бути відсутність належно організованого ведення обліку витрат виробництва за об'єктами і процесами.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отже, облік витрат, який ґрунтується на методології функціонально-вартісного аналізу, дозволить підприємствам розробляти і застосувати життєздатну стратегію просування сільськогосподарської продукції на ринку, а також приймати ефективні управлінські рішення щодо формування конкурентоспроможної ціни на продукцію сільського господарства за рахунок зниження витрат виробництва і підвищення якості продукції.

Список літератури

1. *Велленройтер Х.* Функціонально-стоимостный анализ в рационализации производства: Сокр. пер. с нем. – М.: Экономика, 1984, 112 с.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 № 318 // Баланс. – 2001 – № 12 (31), ч. I, черв. – С. 59-64.
3. *Каменова М., Громов А., Ферапонтов М., Шматалюк А.* Моделирование бизнеса. Методология ARIS.- М.: Весть-МетаТехнология, 2001. – 327 с.
4. *Кузьмин А.М., Баршников А.А., Кузьмина Е.А.* Функциональный анализ: выявление, определение и классификация функций // Машиностроитель. – 2001. – № 9. – С. 33-39.
5. Справочник по функционально-стоимостному анализу / Под ред. М.Г. Карлунина, Б.И. Майданчика. – М.: Финансы и статистика, 1988. – 431 с.
6. *Ивлев В.А., Попова Т.В.* Что такое функционально-стоимостный анализ процессов и систем. Проблемы, опыт, перспективы / Под ред. В.А. Качалова, В.Л. Рождественского. – М.: ИздАТ, 2000. – С. 169.

Рассмотрены особенности функционально-стоимостного анализа как метода управленческого учета и возможности его использования в условиях сельскохозяйственного производства.

Функционально-стоимостный анализ, управленческий учет, затраты, себестоимость, объекты учета, информационное обеспечение.

The article features peculiarities of value analysis as a method of management accounts and possibilities of its implementation at farming enterprises.

Value analysis, management account, expenses, accounting objects, prime cost, information provision.