

НАЦІОНАЛЬНИЙ НАУКОВИЙ ЦЕНТР
“ІНСТИТУТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ”
УКРАЇНСЬКОЇ АКАДЕМІЇ АГРАРНИХ НАУК



Савченко Роман Олександрович

УДК 631.162:657.62:633-035.37

**ФУНКЦІОНАЛЬНО-ВАРТІСНИЙ АНАЛІЗ
У ПІДВИЩЕННІ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ
ВИРОБНИЦТВОМ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА**

08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит

Автореферат

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Київ - 2009

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку Житомирського національного агроекологічного університету Міністерства аграрної політики України.

Науковий керівник – доктор економічних наук, професор, заслужений працівник освіти України **Кірейцев Григорій Герасимович**, Національний університет біоресурсів і природокористування України, професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту

Офіційні опоненти : доктор економічних наук, доцент **Корінько Микола Данилович**, Державна академія статистики, обліку і аудиту Державного комітету статистики України, професор кафедри бухгалтерського обліку

кандидат економічних наук, доцент **Краєвський Володимир Миколайович**, Національний університет біоресурсів і природокористування України, доцент кафедри статистики та аналізу

Захист відбудеться “28” жовтня 2009 р. о 16 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради К 26.350.02 Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» Української академії аграрних наук за адресою: 03680, м. Київ, МСП, вул. Героїв Оборони, 10, конференц-зал, 3-й поверх.

З дисертацією можна ознайомитися в бібліотеці Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» УААН за адресою: 03680, м. Київ, МСП, вул. Героїв Оборони, 10, 2-й поверх, кімната 212.

Автореферат розісланий “25” вересня 2009 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
кандидат економічних наук



Н.Л. Жук

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Забезпечення стабільності та економічної ефективності функціонування суб'єкту господарювання в умовах фінансової кризи зумовлює необхідність підвищення результативності його виробничої діяльності. Досягнення цього є можливим не лише завдяки удосконаленню технологічних процесів, але й покращенням функціонування внутрішньої системи управління виробництвом.

Результати дослідження показують, що у більшості вітчизняних сільськогосподарських підприємствах адміністративним персоналом використовуються застарілі консервативні методи управління, які не забезпечують адекватні оцінювання зовнішніх та внутрішніх чинників впливу на розвиток суб'єктів господарювання. Необхідною є заміна інструментарію управління та відповідна трансформація методів його обліково-аналітичного забезпечення, оскільки прийняття управлінського рішення базується на використанні достовірної, своєчасної та оперативної інформації обліку.

Одним із дійових інструментів аналітичного забезпечення досягнення цієї мети є функціонально-вартісний аналіз. Вагомий внесок в розвиток наукової концепції обліку, включаючи управлінський облік внесли такі вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти, як О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, П.С. Безруких, Б.І. Валуєв, С.Ф. Голов, К. Друрі, В.Б. Івашкевич, Т.П. Карпова, Г.Ю. Кас'янова, Г.Г. Кірейцев, М.Д. Корінко, В.М. Красевський, В.Г. Лінник, Л.В. Нападівська, С.А. Ніколаєва, В.Ф. Палій, М.С. Пушкар, О.Х. Румак, В.В. Сопко, С.А. Стуков, Л.К. Сук, В.І. Ткач, М.В. Ткач, Б. Райан, Ч.Т. Хорнгерн, М.Г. Чумаченко, А.Д. Шеремет, А. Яругова та інші. Однак в їх дослідженнях здебільшого розглядаються загальні принципи організації та ведення управлінського обліку без врахування особливостей виробничої діяльності сільськогосподарського виробництва та їх впливу на формування облікової інформації.

Що стосується функціонально-вартісного аналізу, то його проблематика знайшла своє відображення в працях таких вітчизняних та зарубіжних дослідників, як Х. Велленройтера, Р. Влчека, О.І. Горєлової, В.А. Івлева, М.С. Камінної, М.Г. Карпуніна, Є.А. Кузьміної, А.М. Кузьміна, Б.І. Майданчика, Л. Майлза, В.А. Панкова, В.В. Попова, Ю.М. Соболева, М.Г. Чумаченка, В.А. Шайтанова та інших вчених. В їх працях увага в основному зосереджена на розробці методики функціонально-вартісного аналізу в умовах виробництва промислових підприємств в обслуговуючих структурних підрозділах, зокрема бухгалтерії, планово-економічному відділі тощо.

Саме тому дослідження проблем методики функціонально-вартісного аналізу процесу виробництва в рослинництві на основі інформації, що

формується системою управлінського обліку з метою пошуку шляхів оптимізації витрат виробництва сільськогосподарської продукції, підвищення її якості і зумовили актуальність даного дослідження та вибір теми дисертації.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана згідно з планом науково-дослідних робіт Житомирського національного агроекологічного університету і є складовою частиною теми дослідження: «Розробити і обґрунтувати стратегічні напрями та пріоритети пореформеного розвитку аграрного сектору північно-західного регіону» (номер державної реєстрації 0104U008697). В складі названої теми автором обґрунтовано доцільність впровадження функціонально-вартісного аналізу галузі рослинництва для сільськогосподарських підприємств і розроблено методику його проведення.

Мета і задачі дослідження. Метою дисертаційного дослідження є узагальнення теоретико-методологічних засад функціонально-вартісного аналізу та розробка методологічних засад його проведення з урахуванням технологічних особливостей вирощування сільськогосподарських культур, як важливої умови виявлення резервів в оптимізації витрат виробництва, підвищення конкурентоспроможності продукції рослинництва.

Для реалізації мети дисертації було визначено та розв'язано такі основні завдання:

- узагальнити трактування сутності функціонально-вартісного аналізу та визначити його місце в системі управління;
- виявити та обґрунтувати об'єкти функціонально-вартісного аналізу;
- дослідити систему ведення обліку витрат виробництва продукції рослинництва та визначити можливості використання його даних для потреб функціонально-вартісного аналізу;
- розробити пропозиції для уточнення методичних рекомендацій, стосовно класифікації окремих об'єктів обліку та контролю в рослинництві;
- розробити пропозиції щодо подальшого розвитку методологічних та організаційних засад та методику функціонально-вартісного аналізу із врахуванням особливостей вирощування продукції рослинництва;
- розробити пропозиції щодо поліпшення інформаційної бази функціонально-вартісного аналізу на основі адаптації діючих систем управлінського обліку і контролю у вітчизняних сільськогосподарських підприємствах з урахуванням децентралізації управління;
- обґрунтувати пропозиції щодо можливостей автоматизації функціонально-вартісного аналізу;
- дати оцінку впливу особливостей технологічних процесів на побудову управлінського обліку та організацію функціонально-вартісного аналізу в рослинництві.

Об'єктом дослідження є система управління діяльністю підприємств сільського господарства по вищевказаній продукції рослинництва та процес його обліково-аналітичного забезпечення.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів проведення функціонально-вартісного аналізу виробництва продукції рослинництва.

Методи дослідження. Дисертаційне дослідження проводилось із застосуванням діалектичного методу пізнання економічних явищ і категорій з питань, що вивчалися, положень економічної теорії. При цьому використовувались індуктивний (на етапі збору, систематизації та обробки інформації) та дедуктивний (в процесі теоретичного осмислення проблеми) прийоми, системний аналіз економічних явищ та синтез його результатів. При дослідженні сучасного стану обліку витрат виробництва продукції рослинництва з метою пошуків шляхів подальшого його удосконалення використовувались такі методи, як: деталізація, групування, узагальнення, а також власне спостереження. За допомогою методу моделювання розроблено модель проведення функціонально-вартісного аналізу технологічного процесу вирощування озимої пшениці.

Інформаційною базою дисертаційної роботи слугували законодавчі та нормативні акти з питань ведення бухгалтерського обліку, праці вітчизняних та зарубіжних вчених з проблем організації системи управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах, методики проведення функціонально-вартісного аналізу, програмні продукти з комп'ютеризації вирішення задач функціонально-вартісного аналізу, обліково-аналітичні дані сільськогосподарських підприємств Вінницької області.

Наукова новизна одержаних результатів. Наукові результати, що одержані автором та виносяться на захист, полягають в теоретичному обґрунтуванні змісту категорії «функціонально-вартісний аналіз», в розробці методичних засад проведення ФВА технологічного процесу вирощування сільськогосподарських культур. Основні положення дисертаційної роботи, що містять елементи наукової новизни, полягають у наступному:

вперше:

- обґрунтовано теоретичні положення та запропоновано методику функціонально-вартісного аналізу в рослинництві, на основі розрахунку коефіцієнту якості функцій технологічного процесу;

- визначено можливості інтегрованого використання функціонально-вартісного аналізу і функцій таргет-косту як інструменту превентивного контролю в управлінні витратами;

удосконалено:

- організацію обліку витрат (доходів) від первісного визнання біологічних активів в частині доповнення плану рахунків рахунком 29 «Зміни в оцінці біологічних активів» в розрізі субрахунків за видами біологічних активів;

- прийоми запровадження в облікову практику сільськогосподарських підприємств елементів методу таргет-кост та інших методів управлінського обліку, які зорієнтовані на покращення показників діяльності за рахунок підвищення якості продукції та зниження витрат виробництва.

одержали подальший розвиток:

- трактування суті функціонально-вартісного аналізу, як «складової інтегрованої підсистеми управління, що дає можливість здійснювати системне відстеження технологічного процесу виробництва, направлене на мінімізацію витрат, встановлювати взаємозв'язок «витрати-результат», для забезпечення підвищення якості продукції»;

- система автоматизації обробки даних для функціонально-вартісного аналізу у вигляді пропозицій, що враховують особливості використання, технічні можливості, переваги та недоліки різних комп'ютерних програм;

- рекомендації з адаптації систем обліку і контролю відповідно до потреб проведення функціонально-вартісного аналізу, зокрема, виділення в окремі об'єкти обліку структурних підрозділів в якості центрів відповідальності та запровадження бюджетного контролю за витратами виробництва;

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій щодо розвитку організаційних та методичних основ функціонально-вартісного аналізу в рослинництві на базі обліково-аналітичної практики досліджуваних підприємств Вінницької області, які повністю готові до використання суб'єктами господарювання сільськогосподарського напрямку в Україні.

Результати дисертаційного дослідження впроваджені в господарську практику окремих сільськогосподарських підприємств Вінницької області, зокрема, товариством з обмеженою відповідальністю «Флоринське» Бершадського району, ДПДГ «Олександрівське» Тростянецького району, а також управліннями агропромислового комплексу Бершадського (довідка № 01-01/359 від 21.12.2008р.) та Тростянецького (довідка № 3 від 09.01.2009р.) районів Вінницької області.

Окремі результати знайшли застосування в навчальному процесі Житомирського національного агроекологічного університету (м. Житомир) при викладанні дисциплін «Управлінський облік», «Організація бухгалтерського обліку».

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є самостійним науковим дослідженням автора. Всі наукові результати, розробки теоретичного, методологічного та практичного характеру, що наведено у дисертації здійснено автором самостійно.

Апробація результатів дисертації. Основні результати та положення, що викладені в роботі, доповідалися, обговорювалися і отримали позитивну оцінку на: Міжнародній науково-практичній конференції «Євроінтеграція та конкурентоспроможність продукції агропромислового комплексу України» (м. Київ, НАУ, 4-5 жовтня 2007 р.), Всеукраїнській науковій конференції «Становлення облікової політики в Україні» (м. Тернопіль, Тернопільський національний економічний університет, 18-19 травня 2007 р.), Міжнародній конференції 5-6 жовтня 2006 року в Національному аграрному університеті, м. Київ, а також Всеукраїнській науково-практичній конференції молодих вчених «Формування конкурентних переваг аграрної продукції в умовах глобалізації економіки» (м. Житомир, Житомирський національний агроекологічний університет, 14-16 травня 2009р.).

Публікації. Основні положення дисертаційної роботи викладено у 7 працях, в тому числі 4 опубліковані у наукових фахових виданнях (2 одноосібні, 2 у співавторстві), та 3 тезах конференцій. Загальний обсяг публікацій (без співавторів) 1,25 друк. арк.

Структура і обсяг роботи. Повний обсяг дисертаційної роботи викладено на 202 сторінках комп'ютерного тексту. Дисертація містить вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел з 209 найменувань, 15 таблиць на 15 сторінках, 8 рисунків на 8 сторінках і 9 додатків на 9 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У вступі обґрунтовано актуальність теми, ступінь дослідженості проблем теорії, методології та організації функціонально-вартісного аналізу, визначено мету, завдання, об'єкт і предмет дослідження, сформульовані наукова новизна та практичне значення одержаних результатів, форми їх апробації та використання.

В першому розділі «Теоретичні основи та перспективи використання в управлінні результатів функціонально-вартісного аналізу витрат» розкрито економічний зміст та сутність функціонально-вартісного аналізу (ФВА), визначено його місце в системі управління витратами.

За результатами аналізу концепцій щодо трактування сутності категорії «управлінський облік», теоретичних положень і практики його ведення встановлено, що сучасний стан обліково-аналітичного забезпечення не в змозі задовольнити інформаційні потреби управлінського персоналу стосовно оперативності, аналітичності та релевантності даних. Саме тому необхідною є адаптація методології управлінського обліку до умов сільськогосподарської галузі. Така адаптація забезпечується впровадженням в обліково-аналітичну практику сільськогосподарських підприємств функціонально-вартісного

аналізу, метою якого є аналіз виникнення непродуктивних витрат та пошук оптимального співвідношення між якістю продукції та її собівартістю.

Функціонально-вартісний аналіз визначається як складова інтегрованої підсистеми управління, що дає можливість здійснювати системне відстеження технологічного процесу виробництва, направлене на мінімізацію витрат, встановлювати взаємозв'язок «витрати-результат», для забезпечення підвищення якості продукції.

За результатами дослідження встановлено, що ототожнення функціонально-вартісного аналізу та методу-АВС є некоректним. Для функціонально-вартісного аналізу головним об'єктом є функція та її собівартість, процес, а при використанні методу-АВС – витрати на виробництво продукції (робіт, послуг).

Традиційні методи аналізу, які використовуються в практиці сільськогосподарських підприємств, відрізняються від функціонально-вартісного аналізу. В процесі економічного аналізу витрат виробництва основним його об'єктом є витрати, понесені на виробництво певного виду продукції. При функціонально-вартісному аналізі проводиться оцінка витрат в розрізі окремих операцій та функцій. За результатами систематичного вивчення собівартості технологічних процесів виявлено чинники, що впливають на величину, а також розподіл ресурсів виробництва. Сформовано висновок, що економічний аналіз направлений на вивчення структури виробництва, а функціонально-вартісний аналіз зорієнтований на процеси (функції).

Функціонально-вартісний аналіз здійснюють перманентно. Результати такого підходу враховуються при організації та плануванні виробничої діяльності суб'єкта господарювання на перспективу. В умовах рослинницької галузі доцільним є використання функціонально-вартісного аналізу за процесами, на основі поопераційного методу обліку витрат. Такий підхід дає змогу визначати фактичний рівень витрат за кожною технологічною операцією та намічати можливі шляхи зниження їх величини. Періодом аналізу є повний цикл вирощування сільськогосподарської культури.

При здійсненні функціонально-вартісного аналізу технологічного процесу вирощування сільськогосподарських культур рекомендовано дотримуватися наступних етапів: підготовчого (вибір об'єкту аналізу та конкретизація цілей), інформаційного (формування блоку даних про об'єкт аналізу), аналітичного (проведення аналізу економічних та технологічних даних процесу виробництва), дослідницького (пошук альтернативних шляхів виконання технологічного процесу) та рекомендаційного (формування варіантів рішень з оптимізації витрат виробництва та покращенню якості продукції). Суб'єктом функціонально-вартісного аналізу є «Робоча група».

Ефективність функціонально-вартісного аналізу підвищують функціональні моделі (рис. 1). Адже кожній функції притаманна визначена

ціленаправленість та зміст. Їх розробка надає уявлення про субстанціональну основу витрат технологічного процесу по рівнях ієрархії та взаємозв'язках та враховує внутрішньосистемні відносини кожного елементу в технологічному процесі.

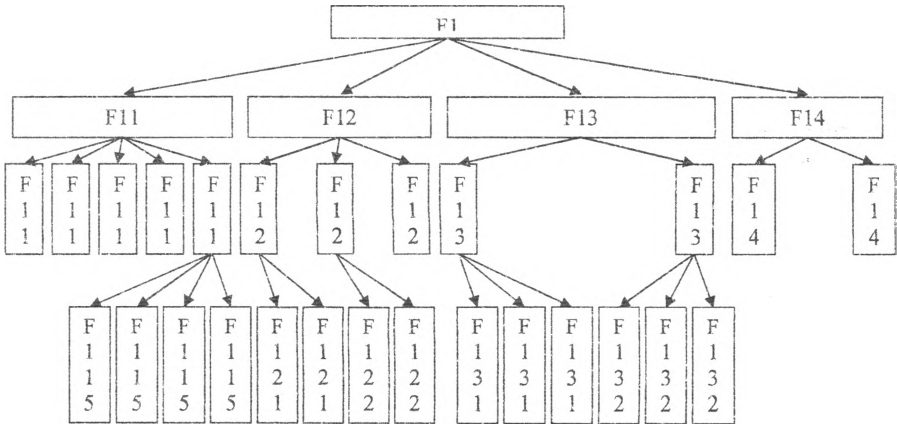


Рис. 1 Функціональна модель вирощування озимої пшениці

При цьому в моделі були використані такі позначення: F1- вирощування озимої пшениці; F11- основний обробіток ґрунту; F111 – дискування на 14-16 см; F112 – транспортування води; F113 - внесення засобів захисту (торнадо, 5 л/га); F114 – культивування на глибину 6-8 см; F115 – внесення добрив; F1151 – транспортування мінеральних добрив; F1152 – навантаження мінеральних добрив; F1153 - внесення мінеральних добрив; F1154 – внесення трихограми; F12 - передпосівний обробіток та сівба; F121 - передпосівний обробіток; F1211 – протруювання насіння; F1212 – навантаження насіння; F122 – сівба; F1221 - перевезення насіння до сівалки; F1222 – заправка агрегату; F1223 – посів озимої пшениці; F123 – коткування посіву; F13 – догляд за посівами; F131 – захист посівів; F1311 – транспортування води; F1312 – доставка людей на поле; F1313 – боротьба з мишовидними гризунами; F1321 – транспортування мінеральних добрив; F1322 – завантаження мінеральних добрив; F1323 – внесення мінеральних добрив; F14 – збирання врожаю; F141 – пряме комбайнування; F142 – відвезення зерна до місця зберігання.

В умовах посилення конкурентної боротьби актуальним є не лише контроль за якістю сільськогосподарської продукції, а комплексне, системне управління її рівнем. ФВА сприяє встановленню відповідності якості продукції понесеним витратам для здійснення окремих операцій технологічного процесу. Головна увага приділяється попередженню причин, що зумовлюють виникнення невідповідності витрат та якості продукції, а за результатами - розробці планів з оптимізації такого співвідношення.

При проведенні функціонально-вартісного аналізу припускається, що в технологічному процесі мають місце необґрунтовані витрати, а значить наявні резерви для їх оптимізації та удосконалення технологічного процесу

виробництва. Результативність функціонально-вартісного аналізу вимірюється зниженням рівня витрат з одночасним підвищенням якості продукції. При зміні технологічного процесу вирощування сільськогосподарських культур встановлюють граничний рівень собівартості кожної операції, перевищення якого, навіть за одночасного підвищення якості продукції, може виявити за результатами функціонально-вартісного аналізу прийняті неефективні рішення.

У другому розділі «Інформаційно-методичне забезпечення функціонально-вартісного аналізу в рослинництві» дана оцінка адекватності обліку виробництва продукції рослинництва потребам ФВА, наведено результати аналізу світового досвіду обліково-аналітичного забезпечення та здійснена оцінка перспектив використання сучасних методів обліку витрат вітчизняними сільськогосподарськими підприємствами, доведено важливість визначення собівартості продукції з врахуванням якісних її характеристик.

З набуттям економічної самостійності сільськогосподарськими підприємствами у сфері організації управлінського обліку спостерігається підвищення заінтересованості працівників апарату управління в пошуку нових підходів до формування даних про витрати на виробництво продукції. Це зумовлено, перш за все, підвищенням вимог до обліково-аналітичної інформації, необхідністю управління рівнем витрат при здійсненні технологічного процесу, зорієнтованістю працівників апарату управління на досягнення стратегічних цілей.

Суттєвим чинником в пошуках резервів підвищення результативності сільськогосподарського виробництва за останні десятиліття стала орієнтація на активне залучення і використання інвестицій. Сільськогосподарські підприємства працюють в умовах обмеженості фінансових та матеріальних ресурсів і реалізація такого задуму стала практично неможливою. Саме тому, одним із завдань був пошук напрямів економічної роботи, які не вимагають додаткових інвестицій, а дозволяють повніше використовувати обліково-аналітичний механізм виробничого менеджменту в сільськогосподарському підприємстві.

З нашої точки зору необхідно чіткіше уявляти, що прийомами системного бухгалтерського обліку та використанням нефінансової інформації можливо досягати більшої релевантності, використовуваної в управлінні сільськогосподарським виробництвом інформації. Такий підхід уможлиблює розробку заходів з покращення обліково-аналітичного забезпечення управління як загальної системи менеджменту підприємства, так і управління виробництвом продукції рослинництва.

Встановлено, що у системі управлінського обліку велике значення має групування витрат за статтями і традиційна номенклатура статей витрат

потребує уточнення. Запропоновано, у зв'язку з потребою враховувати інфляційні процеси, уточнення переліку статей витрат, таким чином:

- «Насіння та посадковий матеріал (куплений і власного виробництва) минулих років»;
- «Насіння та посадковий матеріал (куплений і власного виробництва) поточного року».

Застосування запропонованого дасть можливість посилити дію облікових функцій, а саме прогностичну та контрольну, конкретизувати об'єкт управління витратами виробництва, сприятиме обґрунтуванню реального розміру прибутку сільськогосподарських підприємств.

Зміни, що відбулися у порядку оцінки сільськогосподарської продукції з набуттям чинності П(С)БО 30 нівелиують поняття категорії «собівартість», що є економічно необґрунтованим і зумовлюють необхідність ведення подвійної бухгалтерії – для потреб фінансового та управлінського обліку. Оскільки відображення сум дооцінки біологічних активів на дату балансу за допомогою рахунку 23 «Виробництво» є нелогічним та суперечить Інструкції по застосуванню плану рахунків, запропоновано використання рахунку 29 «Зміни в оцінці біологічних активів». Зазначене забезпечує збереження порядку накопичення витрат для визначення фактичного розміру собівартості продукції рослинництва на рахунку 231 «Рослинництво», а відхилення справедливої вартості відображається за допомогою рахунку 29 «Зміни в оцінці біологічних активів». За необхідності відображення вартості біологічних активів на дату балансу відхилення будуть списуватись в рахунок збільшення вартості біологічних активів, що обліковуються на рахунку 21 «Поточні біологічні активи», а розмір фактичної собівартості буде відображено на рахунку 231 «Рослинництво».

Схематично порядок визначення вартості біологічних активів із використання рахунку 29 відображено на рис. 2.

Актуальним на сьогодні є не просто визначення розміру собівартості продукції рослинництва, але й управління її рівнем з метою досягнення бажаного рівня прибутковості виробничої діяльності. При цьому головна увага зосереджується на тенденціях зміни рівня собівартості в динаміці, обґрунтованості визначення розміру планової собівартості, перманентному контролю за рівнем витрат. За результатами дослідження встановлено, що при обчисленні собівартості облікові працівники всю увагу приділяють визначенню кількісних та вартісних характеристик виробленої продукції. Запропоновано враховувати якісні показники одержаної продукції, шляхом обчислення можливого умовного виходу продукції зваженого на фактичний рівень якості. Це надає можливість попередньо обчислити показники умовного надходження коштів від реалізації продукції, визначити економічний ефект від впроваджених заходів щодо зниження рівня собівартості. Основним фактором, що забезпечує

зростання якості продукції, поруч з іншими факторами, є трудові ресурси. Тому запропоновано суб'єктам господарювання розробляти систему мотивації праці робітників структурних підрозділів з урахуванням якості виробленої продукції – проведення доплат за поліпшення якісних характеристик.

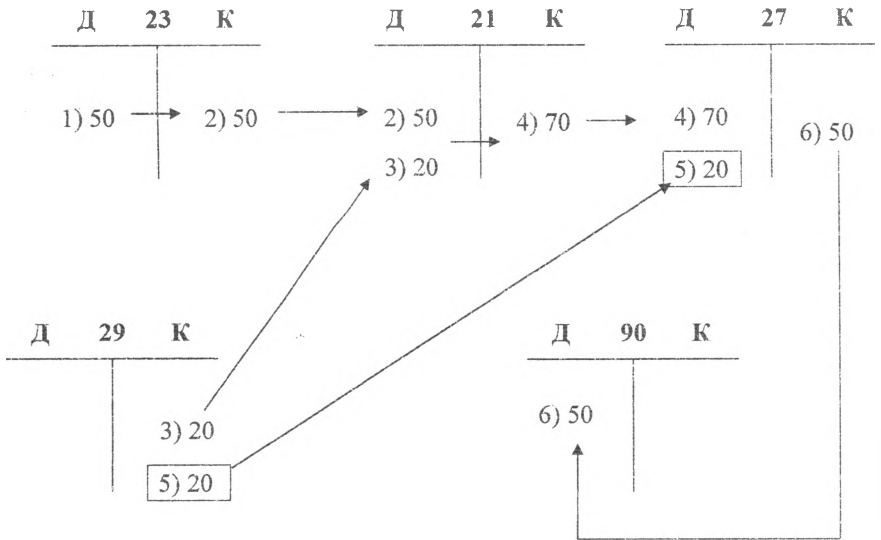


Рис. 2. Визначення вартості біологічних активів із використанням рахунку 29 (у випадку збільшення (зменшення) справедливої вартості на дату балансу)*

* фактичні витрати виробництва склали 50 ум. од., справедлива вартість складала 70 ум. од.

Для покращення обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень у вітчизняних сільськогосподарських підприємствах перспективним є використання елементів нетрадиційних для них методів обліку витрат. Зокрема, елементів системи таргет-кост, яка виступає інструментом превентивного контролю зорієнтованого на стратегічне покращення показників діяльності. Наслідком такого впровадження є одержання заданого рівня собівартості продукції за рахунок ефективних рішень працівників апарату управління з пошуку резервів оптимізації витрат виробництва.

В третьому розділі «Напрями підвищення впливу функціонально-вартісного аналізу на результативність витрат в рослинництві» запропонована методика проведення ФВА в рослинництві, визначені шляхи адаптації систем обліку та оперативного контролю до вимог аналізу, запропоновано напрями автоматизації процедур функціонально-вартісного аналізу.

Розроблена методика базується на використанні комплексного коефіцієнту якості операцій в розрізі: коефіцієнту нормування праці, коефіцієнту дублювання функцій, коефіцієнту забезпеченості операцій, коефіцієнту використання робочого часу, коефіцієнту використання технічних засобів. При цьому проводиться якісна оцінка операцій відповідно до їх значущості в технологічному процесі.

Рівень (коефіцієнт) якості при здійсненні функцій технологічного процесу можна визначити за допомогою формули:

$$K_{я} = \frac{K_1 + K_2 + K_3 + K_4 + K_5}{5},$$

де K_1 – коефіцієнт нормування праці, K_2 – коефіцієнт дублювання функцій, K_3 – коефіцієнт забезпеченості операцій, K_4 – коефіцієнт використання робочого часу, K_5 – коефіцієнт використання технічних засобів.

Для того щоб визначити якість здійснення функцій (операцій технологічного циклу) використовуються формули визначення окремих показників якості:

1) коефіцієнт нормування праці:

$$K_1 = \frac{Ч_з}{Ч_н},$$

де $Ч_н$ – фактичний час на виконання робіт, що нормуються, нормо-змін
 $Ч_з$ - плановий час роботи, нормо-змін

2) визначення коефіцієнту дублювання функцій:

$$K_2 = 1 - \frac{K_d}{K_{заг}},$$

де K_d - кількість функцій, що дублюються, одиниць
 $K_{заг}$ - загальна кількість функцій, одиниць

3) коефіцієнт забезпеченості функцій:

$$K_3 = \frac{K_n}{K_{заг}},$$

де K_n – кількість функцій, забезпечених всіма необхідними матеріалами, одиниць

4) коефіцієнт використання робочого часу:

$$K_4 = 1 - \frac{B_{рч}}{P_{фон}},$$

- втрати робочого часу, годин

- річний фонд робочого часу працівників виробництва, годин

5) коефіцієнт використання технічних засобів:

$$K_5 = \frac{T_n}{T_{\phi}}$$

де T_{ϕ} – фактичний час використання технічних засобів за один виробничий цикл, годин

T_n - плановий час використання технічних засобів за один виробничий цикл, годин

Відповідно до наведеної алгебраїчної залежності спочатку потрібно визначити окремі показники якості - K_1, K_2, K_3, K_4, K_5 , після чого розраховується комплексний показник якості - K_x по виконанню технологічного процесу.

Для узагальнення інформації та розробки пропозицій дані групують у зведені таблиці в розрізі значущості операцій технологічного процесу: основні (табл. 1) і допоміжні (табл. 2)

Таблиця 1

Зведена таблиця значущості основних функцій та витрат на їх здійснення при вирощуванні пшениці озимої

Функція	Ступінь значущості, бали	Ранг функції	Витрати на здійснення функцій, грн.	Коефіцієнт якості
Дискування	9,33	5	19221,7	0,89
Внесення засобів захисту (5 раз)	9,33	5	82475,1	0,85
Культивація	10,67	3	6959,5	0,89
Внесення мінеральних добрив (2 рази)	8,33	9	70217,8	0,85
Протруювання та навантажування насіння	9,67	4	5611,9	0,92
Сівба	12,33	1	48362,0	0,81
Коткування посіву	8,67	8	1728,6	0,87
Боротьба з мишовидними гризунами	9,33	5	5650,6	0,91
Пряме комбайнування	11,33	2	10330,4	0,86

Таблиця 2

Зведена таблиця значущості допоміжних функцій та витрат на їх здійснення вирощування пшениці озимої

Функція	Ступінь значущості, бали	Ранг функції	Витрати на здійснення функцій, грн.	Коефіцієнт якості
Транспортування води (5 раз)	7,00	7	1775,8	0,93
Транспортування мінеральних добрив (2 рази)	9,00	2	721,7	0,92
Навантаження мінеральних добрив (2 рази)	8,00	5	213,8	0,87
Внесення трихограми	11,33	1	866,2	0,88
Перевезення насіння до сівалки	6,67	8	353,0	0,89
Заправка агрегату	8,00	5	78,5	0,89
Доставка людей в поле	8,33	4	186,3	0,95
Відвезення зерна (відстань до 10 км)	9,00	2	4593,2	0,84

Вивчення функцій технологічного процесу в рослинництві за допомогою функціонально-вартісного аналізу дає можливість систематизувати операції, що виконуються, провести аналіз всіх складових системи виробництва та визначити можливі резерви зниження витрат: усунення зайвих функцій технологічного процесу, поєднання допоміжних функцій, заміна технічних засобів виробництва більш економічними, знаходження рішень, при яких один матеріальний носій функцій виконував би декілька функцій. Оскільки процес виробництва в рослинництві тісно пов'язаний із живими організмами, доцільним є розгляд технологічного процесу вирощування сільськогосподарської культури у взаємозв'язку із її біологічними особливостями розвитку.

Для реалізації можливостей проведення функціонально-вартісного аналізу необхідним є перегляд обліково-аналітичної практики на підприємстві з метою її адаптації для потреб такого виду аналізу. При цьому інформаційна база формується за допомогою таких методів управлінського обліку, що тісно пов'язані з відображенням функціональних операцій.

Нагромадження інформації про розмір витрат виробництва в рослинництві, рівень та якість виконання операцій технологічного процесу, для потреб функціонально-вартісного аналізу, доцільно проводити за центрами відповідальності в якості центрів витрат. Для організації системи внутрішнього контролю за діяльністю центрів витрат запропоновано використовувати досвід японських підприємств, який ґрунтується на принципі «перевірка-допомога», а не «перевірка-покарання» при виявленні «вузких» місць у процесі виробництва. Місія «допомоги», при цьому, покладається на «Робочу групу» з проведення функціонально-вартісного аналізу. Зазначене дає змогу стимулювати працівників підприємства за покращення якості технологічних операцій.

Непередбачуваний характер зовнішнього середовища вимагає розробки орієнтирів майбутнього розвитку подій, як наслідок, обумовлює необхідність проведення детального планування виробничої діяльності сільськогосподарських підприємств. Запропоновано для потреб функціонально-вартісного аналізу в умовах рослинницької галузі розробку та використання операційних бюджетів виробництва, зорієнтованого на попроцесний метод обліку витрат. Це дає змогу зменшити трудомісткість обліково-аналітичних робіт, сприяти розробці системи оперативного контролю за результатами виробничої діяльності, визначати ефективність розроблених пропозицій в системі функціонально-вартісного аналізу.

За результатами дослідження виявлено наявність широкого використання спеціалізованих на проведенні функціонально-вартісного аналізу програмних продуктів, традиційних інформаційних технологій з подальшим

приспосовуванням до потреб ФВА та універсальних програм. Оскільки спеціалізовані програми мають значну вартість і їх застосування вимагає наявності спеціальних знань запропоновано використання у вітчизняних сільськогосподарських підприємствах електронних таблиць програми Excel, зважаючи на її простоту і зручність у використанні. За допомогою неї є можливим накопичення великих обсягів інформації, моделювання даних, що сприятиме гнучкості звітів. Досягнення високої результативності виробництва продукції рослинництва в сучасних умовах зумовлено можливостями використання в процедурах управління прогресивних засобів автоматизації управлінської праці.

ВИСНОВКИ

Підсумком проведеного дисертаційного дослідження є теоретичне узагальнення основ застосування функціонально-вартісного аналізу та розробка практичних рекомендацій по його впровадженню в обліково-аналітичну практику сільськогосподарських підприємств для рослинницької галузі. Отримані результати дають змогу зробити такі висновки:

1. Прийняття будь-якого управлінського рішення базується на обліково-аналітичній інформації. При цьому вона повинна бути оперативною, достовірною та релевантною. Вирішенню проблеми ефективного управління виробництвом сприяє використання сучасних методів функціонально-вартісного аналізу та управлінського обліку, що дозволяє відслідковувати зміни витрат і визначати резерви зниження їх параметрів.

На основі проведеного дослідження поглядів та інтерпретацій наведених у вітчизняній та зарубіжній літературі щодо обґрунтування категорії «функціонально-вартісний аналіз» уточнено його сутність, як складової інтегрованої підсистеми управління, що дає можливість здійснювати системне відстеження технологічного процесу виробництва, направлене на мінімізацію витрат, встановлювати взаємозв'язок «витрати-результат», для забезпечення підвищення якості продукції.

2. Для підвищення конкурентоспроможності продукції рослинництва, в сучасних умовах розвитку економіки, необхідним є не просто контроль за якістю продукції, а управління її рівнем. Управлінська діяльність при цьому охоплює всю сукупність господарських процесів та орієнтує персонал на досягнення поточних та стратегічних завдань з отримання бажаного рівня якості. При цьому перед обліково-аналітичними працівниками ставиться завдання по відображенню та аналізу величини витрат, пов'язаних з підвищенням якісних характеристик продукції. Використання функціонально-вартісного аналізу в ході управління якістю продукції сприяє вивченню

відповідності якості вирощеної продукції і корисності функцій витратам, що понесені на їх забезпечення.

3. В рослинницькій галузі доцільним є функціонально-вартісний аналіз процесів вирощування сільськогосподарських культур, завдяки чому об'єкт дослідження розглядається на рівні технологічних операцій. При цьому, в ході проходження етапів функціонально-вартісного аналізу (підготовчого, інформаційного, аналітичного, дослідницького, рекомендаційного) «Робочою групою» проводиться пошук резервів економії та скорочення необґрунтованих витрат, поліпшення якісних показників продукції, а не зміна технології виробництва. Підвищенню ефективності функціонально-вартісного аналізу сприяє побудова функціональної моделі, яка дає уявлення про субстанціональну основу витрат технологічного процесу за рівнями ієрархії та у взаємозв'язках.

4. Зміни в оцінці біологічних активів, а саме необхідність відображення останніх за справедливою вартістю та проведення переоцінки на дату балансу, вплинули на порядок відображення пов'язаних з їх відтворенням господарських операцій. Вважаємо, що таке нововведення збільшує трудомісткість облікових робіт та нівелює поняття «собівартості», суперечить Інструкції по застосуванню плану рахунків в частині рахунку 23 «Виробництво». Така інформація потрібна, проте вона носить суто аналітичний характер і повинна показуватись за балансом як аналітичні розрахунки.

Пропонуємо ввести рахунок 29 «Зміни в оцінці біологічних активів» в розрізі субрахунків, для відображення відхилень справедливої вартості протягом звітного періоду. Це дає можливість зберегти порядок фіксації фактичної величини витрат виробництва, а при необхідності відображення вартості біологічних активів на дату балансу, відхилення списуються в рахунок зміни справедливої вартості.

5. Перспективним є запровадження в облікову практику вітчизняних сільськогосподарських підприємств сучасних методів обліку витрат, а саме таргет-кост, як інструменту превентивного контролю та управління витратами. Даний метод сприяє досягненню стратегічних завдань покращення показників діяльності сільськогосподарських підприємств за рахунок підвищення якості продукції та зниження витрат виробництва.

6. В сучасних умовах підвищується роль собівартості, як показника, що відображає реальний результат виробничої діяльності, є базою оцінки вкладу кожного структурного підрозділу в нього та забезпечує контроль за рівнем рентабельності. При обчисленні собівартості не потрібно обмежуватись лише кількісними та вартісними показниками з визначенням розміру витрат та виходу продукції, а й враховувати якісні характеристики вирощеної продукції. Розрахунок умовного виходу продукції, із врахуванням її якості, дає змогу оптимізувати методику визначення справедливої вартості біологічних активів

рослинництва, попередньо визначити можливі надходження від реалізації продукції та результати діяльності, а отже підвищує мобільність облікових даних.

7. Методика здійснення функціонально-вартісного аналізу, що пропонується до використання в умовах рослинницької галузі базується на розрахунку рівня якості при проведенні операцій технологічного процесу в розрізі коефіцієнтів: нормування праці, дублювання функцій, забезпеченості операцій, використання робочого часу, використання технічних засобів. Це сприяє виявленню зайвих функцій технологічного процесу, можливостей поєднання допоміжних функцій і, як наслідок, виявленню резервів зниження витрат виробництва та підвищення якості продукції.

8. Для належного інформаційного забезпечення функціонально-вартісного аналізу рекомендуємо виділяти в якості об'єктів обліку структурні підрозділи, як центри витрат та, на основі даних про їх діяльність, формувати бюджети витрат на виробництво. Така інтеграція методів управлінського обліку та функціонально-вартісного аналізу дає можливість створювати базу даних про фактичні витрати виробництва, рівень досягнення запланованих показників діяльності, контролювати виявлені відхилення за причинами і наслідками, сприяє розробці дій з врегулювання негативних явищ в технологічному процесі.

9. Реалізація можливостей функціонально-вартісного аналізу є трудомісткою процедурою, отже необхідністю стає автоматизація його проведення. Оскільки спеціалізовані програмні продукти мають значну вартість, через що недоступні для більшості вітчизняних сільськогосподарських підприємств, пропонуємо використовувати робочі таблиці, розроблені на базі програми Excel. Це дає змогу акумулювати значні обсяги інформації про технологічні процеси виробництва, сприяє підвищенню мобільності даних та забезпечує підсилення позитивного управлінського впливу функціонально-вартісного аналізу на результативність діяльності галузі рослинництва.

СПИСОК ПРАЦЬ, ОПУБЛІКОВАНИХ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях

1. Савченко Р.О. Перманентна інвентаризація: перспективи використання в обліку сільськогосподарських підприємств / Р.О. Савченко, Н.М. Савченко // Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка». – 2007. - № 2 [4]. - С. 153-156. (0,27 д.а., особистий внесок автора – дана оцінка використання перманентної інвентаризації в обліку сільськогосподарських підприємств (0,13 д.а.)).

2. Савченко Р.О. Функціонально-вартісний аналіз як метод управлінського обліку / Р.О. Савченко // Науковий вісник НАУ. - 2007. - Вип.111. - С.303-305. (0,16 д.а.).

3. Савченко Р.О. Функціонально-вартісний аналіз витрат виробництва / Р.О. Савченко // Науковий вісник НАУ. - 2008. - Вип.120.- С. 230-235. (0,27 д.а.).

4. Савченко Р.О. Сучасні методи обліку витрат в рослинництві / Р.О. Савченко, Н.М. Савченко // Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка». - 2008. - № 1 [7]. - С. 120-123. (0,34 д.а., особистий внесок автора – досліджено сучасні методи обліку витрат в рослинництві (0,17д.а.)).

Тези конференцій

5. Савченко Р.О. Проблемні питання обліку процесу виробництва сільськогосподарської продукції / Р.О. Савченко // Становлення облікової політики в Україні: Тези доп. Всеукр. наук. конф. (Тернопіль, 18-19 травня 2007 р.) / МОН України, Тернопільський національний економічний університет. - Тернопіль : Економічна думка, 2007. – С.115-116. (0,11 д.а.).

6. Савченко Р.О. Проблеми обліку біологічних активів / Р.О. Савченко // Формування конкурентних переваг аграрної продукції в умовах глобалізації економіки / Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих вчених. (Житомир, 14-16 травня 2009 р.) / М-во аграр. політики, Житомирський національний агроекологічний університет. – Житомир : ПП «Рута». - 2009. – С.125-127.(0,14 д.а.).

7. Савченко Р.О. Управління якістю продукції в системі управлінського обліку / Р.О. Савченко // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації : Збірник наукових праць. Випуск 1 / Держ. ком. статистики України. Держ. акад. статистики, обліку та аудиту; Ред. кол.: І.І. Пилипенко (голов. ред.) та ін. - К.: ДП «Інформаційно-аналітичне агентство», 2008.- С 110-114. (0,27 д.а.).

АНОТАЦІЯ

Савченко Р.О. Функціонально-вартісний аналіз у підвищенні результативності управління виробництвом продукції рослинництва. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит, Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», 2009

Дисертація присвячена дослідженню теоретичних, методичних та організаційних засад функціонально-вартісного аналізу у підвищенні результативності управління виробництвом продукції рослинництва. Визначено теоретичні основи та перспективи використання функціонально-вартісного аналізу в обліково-аналітичній практиці сільськогосподарських підприємств. Проведено дослідження інформаційно-методичного забезпечення

3. Савченко Р.О. Функціонально-вартісний аналіз витрат виробництва / Р.О. Савченко // Науковий вісник НАУ. - 2008. - Вип.120.- С. 230-235. (0,27 д.а.).

4. Савченко Р.О. Сучасні методи обліку витрат в рослинництві / Р.О. Савченко, Н.М. Савченко // Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка». - 2008. - № 1 [7]. - С. 120-123. (0,34 д.а., особистий внесок автора – досліджено сучасні методи обліку витрат в рослинництві (0,17д.а.)).

Тези конференцій

5. Савченко Р.О. Проблемні питання обліку процесу виробництва сільськогосподарської продукції / Р.О. Савченко // Становлення облікової політики в Україні: Тези доп. Всеукр. наук. конф. (Тернопіль, 18-19 травня 2007 р.) / МОН України, Тернопільський національний економічний університет. - Тернопіль : Економічна думка, 2007. – С.115-116. (0,11 д.а.).

6. Савченко Р.О. Проблеми обліку біологічних активів / Р.О. Савченко // Формування конкурентних переваг аграрної продукції в умовах глобалізації економіки / Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих вчених. (Житомир, 14-16 травня 2009 р.) / М-во аграр. політики, Житомирський національний агроекологічний університет. – Житомир : ПП «Рута». - 2009. – С.125-127.(0,14 д.а.).

7. Савченко Р.О. Управління якістю продукції в системі управлінського обліку / Р.О. Савченко // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації : Збірник наукових праць. Випуск 1 / Держ. ком. статистики України. Держ. акад. статистики, обліку та аудиту; Ред. кол.: І.І. Пилипенко (голов. ред.) та ін. - К.: ДП «Інформаційно-аналітичне агентство», 2008.- С 110-114. (0,27 д.а.).

АНОТАЦІЯ

Савченко Р.О. Функціонально-вартісний аналіз у підвищенні результативності управління виробництвом продукції рослинництва. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит, Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», 2009

Дисертація присвячена дослідженню теоретичних, методичних та організаційних засад функціонально-вартісного аналізу у підвищенні результативності управління виробництвом продукції рослинництва. Визначено теоретичні основи та перспективи використання функціонально-вартісного аналізу в обліково-аналітичній практиці сільськогосподарських підприємств. Проведено дослідження інформаційно-методичного забезпечення

функціонально-вартісного аналізу в рослинництві. Дана оцінка адекватності сучасного стану обліку виробництва потребам ФВА. Запропонована методика функціонально-вартісного аналізу, що базується на використанні комплексного коефіцієнта якості операцій в розрізі коефіцієнтів: нормування праці, дублювання функцій, забезпеченості функцій, використання робочого часу, використання технічних засобів. Розроблено рекомендації по адаптації систем обліку та оперативного контролю до вимог функціонально-вартісного аналізу.

Ключові слова: функціонально-вартісний аналіз, управлінський облік, обліково-аналітичне забезпечення, витрати, управління, біологічні активи, якість, функція.

АННОТАЦИЯ

Савченко Р.А. Функционально-стоимостный анализ в повышении результативности управления производством продукции растениеводства. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит. – Национальный научный центр «Институт аграрной экономики», 2009.

Для обеспечения стабильности и экономической эффективности функционирования субъекта хозяйствования в условиях мирового финансового кризиса необходимо обеспечить повышение результативности его производственной деятельности. Перспективным можно считать изменение инструментария системы управления и, как следствие, соответствующая трансформация методов учетно-аналитического его обеспечения. Как один из инструментов достижения этой цели может быть использован функционально-стоимостный анализ. В диссертации проведено исследование сущности категории «функционально-стоимостный анализ» (ФСА), в результате которого автор пришел к выводу, что ФСА – это составляющая интегрированной подсистемы управления, с помощью которой проводится системное изучение технологического процесса производства, направленное на минимизацию затрат, устанавливается взаимосвязь «затраты-результат», а также обеспечивается повышение качества продукции. Отождествление функционально-стоимостного анализа и метода-ABC некорректно. Для ФСА главным объектом есть функция и ее себестоимость, а при использовании метода-ABC – затраты на производство продукции (работ, услуг).

Определены особенности использования ФСА в управлении производством продукции растениеводства. Это позволило сделать вывод, что в условиях отрасли рациональным является использование функционально-стоимостного анализа в разрезе процессов на основе пооперационного метода учета затрат. Повышение эффективности функционально-стоимостного анализа

обеспечивается построением функциональной модели, которая дает представление о материальных носителях затрат технологического процесса по уровням иерархии и взаимосвязям, учитываются внутрисистемные отношения каждого элемента в технологическом процессе.. Проведены исследования относительно возможностей обеспечения повышения качества продукции растениеводства организацией и методами функционально-стоимостного анализа. При этом необходимо установить граничный уровень себестоимости каждой операции, превышение которого при улучшении качества делает решение в ходе проведения ФСА неэффективным.

Особое внимание уделено информационно-методическому обеспечению функционально-стоимостного анализа в растениеводстве. Дана оценка адекватности современного состояния учета производства потребностям ФСА. Указывая на несоответствие положений П(С)БУ 30 «Биологические активы» положениям Инструкции по использованию плана счетов в части отображения дооценки (уценки) биологических активов на дату баланса, предлагаем ввести счет 29 «Изменения в оценке биологических активов». При этом сохранится порядок накопления затрат производства для определения фактической себестоимости продукции на счете 231 «Растениеводство» и с помощью счета 29 «Изменения в оценке биологических активов» будут отображаться отклонения справедливой стоимости в периодах.

Рассмотрен мировой опыт учетно-аналитического обеспечения и дана оценка перспектив использования современных методов учета затрат в условиях сельскохозяйственных предприятий, а именно элементов системы таргет-кост, как инструмента превентивного контроля ориентированного на стратегическое улучшение деятельностью. Следствием такого внедрения будет получение заданного уровня себестоимости продукции не за счет ухудшения качества продукции, а за счет плодотворной работы аппарата управления в направлении поиска резервов снижения затрат производства.

Доказано важность исчисления себестоимости с учетом качественных характеристик продукции растениеводства, путем исчисления условного выхода продукции.

Разработана методика проведения ФСА которая базируется на использовании комплексного коэффициента качества операций в разрезе коэффициентов: нормирования труда, дублирования функций, обеспеченности операций, использования рабочего времени, использования технических средств.

Для адаптации систем учета и контроля требованиям ФСА рациональным следует считать накопление информации по центрам ответственности в интеграции с методом бюджетирования. Это даст возможность уменьшить трудоемкость учетно-аналитической работы, будет способствовать разработке системы оперативного контроля производственной

деятельности, определять эффективность разработанных предложений в системе функционально-стоимостного анализа. Трудоемкость ФСА определяет необходимость проведения его в автоматизированном режиме. Это даст возможность накапливать большие объемы информации, проводить ее моделирование, обеспечивать гибкость отчетных данных.

Ключевые слова: функционально-стоимостный анализ, управленческий учет, учетно-аналитическое обеспечение, затраты, управление, биологические активы, качество, функция.

SUMMARY

Savchenko R.A. Functional-cost the analysis in increase of productivity of production management of production planting. - Manuscript.

The dissertation on competition of a scientific degree of the Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 - accounting, analysis and audit. - National Science Centre «Institute of agrarian economy», 2009.

The dissertation is devoted to research of theoretical, methodological and practical positions of carrying out of the functional - cost analysis, its influence on increase of productivity of production management of production plant science. Prospects of use of the functional - cost analysis in administrative and registration - analytical practice of the agricultural enterprises are considered.

The estimation of adequacy of a modern condition of the account of production plant science for needs of the functional - cost analysis is lead. The technique of the functional - cost analysis is developed in view of features plant science branches on the basis of calculation of factor of quality of operations of technological process. Ways of adaptation of systems of the account and the operative control over needs of the functional - cost analysis are offered.

Key words: the functional - cost analysis, the management account, registration - analytical maintenance, expenses, management, biological actives, quality, function.

Підписано до друку 23.09.2009 р. Формат 60х90 ^{1/16} Папір офсетний.
Ум. друк. арк. 0,9. Обл.-вид. арк. 0,9. Тираж 100. Зам. № 133

Видання та друк – Національний науковий центр „Інститут аграрної економіки”
03127, м. Київ-127, вул. Героїв Оборони, 10.

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 2065 від 18.11.2005 р.