

**Корягін М.В., д.е.н., професор,
професор кафедри бухгалтерського обліку
Чік М.Ю., к.е.н.,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет**

РОЗВИТОК ОЩАДЛИВОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

Виробнича Система «Тойоти» – це унікальний підхід компанії до виробництва, що у сучасних умовах господарювання знайшла своє відображення у організації бухгалтерського обліку на підприємствах різних видів економічної діяльності та форм власності. Вона стала підвалиною руху за «ощадливе виробництво» – однієї з найпопулярніших течій кінця ХХ століття (поряд із «шість сигм»). Утім хоча рух за ощадливість набув поширення, більшість спроб застосувати його принципи на практиці досить проблематичні, оскільки діюча система організації бухгалтерського обліку на підприємствах є нормативно врегульованою та імперативною. Причина в тому, що майже всі підприємства приділяють надто багато уваги інструментам, наприклад «5S» або «тоді, коли треба», практично не мають розуміння ощадливості як цілісної системи, яка мусить стати культурою організації бухгалтерського обліку підприємства. У більшості підприємств, які намагаються втілювати філософію ощадливості, топ-менеджери рідко цікавляться щоденними операціями та безперервним удосконаленням системи бухгалтерського обліку – невід’ємними частинами цієї філософії.

Що таке, власне, ощадливе виробництво? Можна сказати, що це кінцевий результат застосування Виробничої Системи «Тойоти» до всіх ділянок бізнесу, у тому числі й бухгалтерського обліку. Такі вчені як Джеймс Вумек та Даніел Джонс визначають ощадливе виробництво як процес у п’ять етапів: визначення цінності для споживача; визначення потоку створення цінності; побудова безперервного потоку; створення цінності (потік одиничних виробів); створення системи «витягування» продукту споживачем та прагнення до досконалості. Інтерпретація цих етапів для організації бухгалтерського обліку на підприємстві передбачає наступне: визначення цінності інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку, визначення основних складових інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку, побудова безперервного інформаційного потоку, створення цінності кожної складової інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку (у розрізі основних підрозділів діяльності підприємства), створення інноваційної системи інформаційного забезпечення, яка б була базисом для прийняття ефективних управлінських рішень.

Щоб організувати ощадливий бухгалтерський облік, треба зосередитися на потоці створення інформаційного базису. Цей потік має бути безперервним і працювати за системою «витягування», що орієнтується на попит споживачів і в короткі інтервали часу забезпечує тільки такою інформацією, що потрібно для кожного наступного операційного циклу. За всім цим стоїть культура ощадливого бухгалтерського обліку, кожна ділянка якого повинна бути ефективно організована.

Таїчі Оно, автор Виробничої Системи «Тойоти» у наукових працях зазначав: «усе, що ми робимо, – це аналізуємо часовий проміжок від часу отримання замовлення від споживача до часу отримання грошей за продукт. Ми зменшуємо

цей проміжок, усуваючи з нього втрати, які не додають цінності». Цей постулат повинен бути застосований і для організації ощадливого бухгалтерського обліку, з метою мінімізації часу і втрат на різних ділянках. Поряд з перспективними напрямками впровадження Виробничої Системи «Тойоти» у діяльність підприємств, у тому числі при організації бухгалтерського обліку, існують і парадоксальні твердження філософії Виробничої Системи «Тойоти» стосовно втрат, які не додають цінності:

- іноді краще не здійснювати реєстрацію інформації в регістрах бухгалтерського обліку щоденно, якщо при цьому витрати на таку операцію перевищують цінність цієї інформації. Це робиться для того, щоб уникнути перевиробництва – основної втрати у Виробничій Системі «Тойоти»;

- іноді краще створити запас готової продукції, щоб вирівняти виробничий графік, аніж продукувати товар відповідно до нестабільного попиту споживачів. Вирівнювання графіка (хейдзунка) – це основа систем потоку й «витягування», а також мінімізації запасів у ланцюзі поставок. (Вирівнювати виробництва означає таке згладжування об'єму виробленої продукції та виробництва асортиментних одиниць, за яких виробничий план і графік будуть майже незмінними щодня, незважаючи на коливання попиту). Для прийняття управлінських рішень повинен бути створений накопичувальний інформаційний базис, тому інформація не повинна формуватися миттєво;

- іноді краще вибірково збільшити накладні витрати на оплату праці. Якщо втрати компенсують з кишені працівників, які створюють цінність, треба надати їм підтримку – так, як підтримують хірурга, який проводить критичну операцію. Іноколи краще залучити додаткових облікових працівників для того, щоб мати більш оперативну і якісну інформацію, на основі якої будуть прийматись управлінські рішення;

- виробництво продукції якомога швидшими темпами – це не першочергове завдання. Виробляти продукцію треба зі швидкістю, яка відповідає попиту споживачів. Працювати швидше лише заради того, щоб втиснути максимум із працівників, – ще одна форма перевиробництва, яка призводить лише до збільшення витрат на працю. Краще реєструвати та накопичувати бухгалтерську інформацію в плановому режимі, ніж допускати понадплановий режим роботи працівників, які формують облікову інформацію, враховуючи те, що така інформація не буде одразу використана для прийняття управлінських рішень;

- інформаційні технології краще застосовувати вибірково. Навіть якщо вам доступна автоматизація, яка начебто виправдовує свою вартість за рахунок зменшення кількості персоналу, здебільшого краще застосовувати ручні процеси. Люди – це найгнучкіший ресурс, який є у вашому розпорядженні. Якщо ви не змогли розробити ефективних ручних процесів, тоді незрозуміло, де і чи взагалі потрібна вам автоматизація для їхньої підтримки. Витрати на організацію автоматизації облікового процесу не повинні перевищувати витрати на оплату праці облікових працівників, які формують інформацію для прийняття управлінських рішень.