

підприємства неминуче повинна включати абсолютні та показники, що розраховуються на базі даних у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід).

Відображення елементів вартості підприємства в системі бухгалтерського обліку не створює цілісної інформаційної бази для потреб управління господарською діяльністю, проте являється важливим джерелом інформації, необхідної для аналізу інноваційної діяльності та розрахунку показника вартості підприємства.

### СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія / С.Ф. Голов. – К.: Центр навч. л-ри., 2007. – 522 с.
2. Казарян Г.Г. Гудвіл як нетрадиційний об'єкт обліку / Г. Г. Казарян, Т. М. Банасько // Науковий вісник ТДАУ. – 2012. – Вип. 2. – С.239-242.
3. Кантаєва О. В. Бухгалтерський облік і аналіз інноваційної діяльності підприємств: організація і методологія: монографія / О. В. Кантаєва. – Житомир : ФОП Кузьмін Дн.Л., 2010. – 424 с.
4. Корінько Н. Д. Інновації у діяльності суб'єктів господарювання / Н. Д. Корінько // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – № 5. – С. 149–154.
5. Сучасні проблеми обліку: монографія / за ред. Д-ра. екон. наук., проф. М.С. Пушкаря. – Тернопіль : ТНЕУ, 2010. – 268 с.
6. Травін В.В. Особливості організації бухгалтерського обліку внутрішнього гудвілу як прояву соціального капіталу на мікроекономічному рівні / В.В. Травін // Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 2 (52). – С. 197.
7. Уманців Г. Внутрішній гудвіл підприємства, проблеми оцінки та обліку / Г.Уманців // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 9. – С. 21-23.
8. Цыганова Т.Б. Развитие методики стоимостной оценки объектов бухгалтерского учета : автореф. дис. на соискание науч. степени канд. экон. наук : спец. 08.00.12 / Т. Б.Цыганова. – Йошкар-Ола, 2011. – 23 с.

## АУДИТ СИСТЕМЫ УЧЕТА НА БЕРЕЖЛИВОМ ПРЕДПРИЯТИИ

**Кузин Д.А.**

*кандидат технических наук, доцент  
НИУ Высшая Школа Экономики, Россия*

**Целью исследования** является определение положения существующей системы учета и контроля на бережливом (Lean) предприятии и разработка последовательных действий для достижения оптимального уровня развития системы учета, соответствующего уровню развития системы lean-производства.

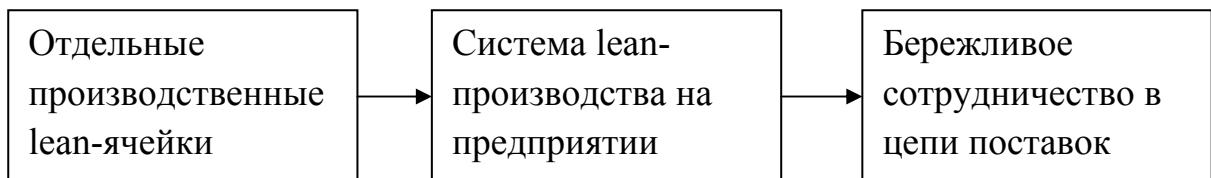


Рис.1 Этапы развития lean- производства [<http://www.maskell.com/>]

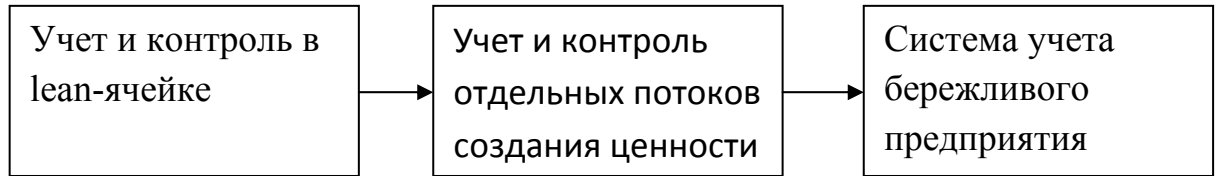


Рис.2 Этапы развития lean - учета [<http://www.maskell.com/>]

**Рабочей гипотезой** исследования служит утверждение о необходимости синхронизации скорости и последовательности развития системы lean - учета с развитием системы lean - производства. Методология исследования позволяет оценить существующее и планируемое (соответствующее требованиям производства) состояние системы учета на отдельных этапах развития по следующему набору характеристик:

Этап 1: Учет и контроль в lean-ячейках

- Использование принципиально новых показателей эффективности работы ячейки
- Калькуляция финансовой эффективности от lean-преобразований в ячейках
- Управление затратами потока создания ценности и мощностями в ячейке
- Устранение потерь на бухгалтерские операции в ячейке
- Устранение потерь на анализ отклонений от бюджета в ячейке

Этап 2: Учет и контроль потока создания ценности

- Разработка финансовых и нефинансовых показателей эффективности потоков создания ценности, соответствующих стратегическим целям предприятия
- Отказ от учета затрат по нормативам и учета накладных расходов, внедрение системы учета прямых затрат по факту
- Учет и контроль мощности в потоке создания ценности, управление освобождающимися мощностями согласно концепции непрерывного улучшения
- Планирование и контроль за уровнем издержек в потоке ценности при изменениях объема реализации
- Устранение избыточных бухгалтерских транзакций в производственных процессах

Этап 3: Учет на бережливом предприятии

- Разработка системы целевого ценообразования и целевого управления затратами (targetcosting)
- Управление стоимостью (valueengineering) производства и взаимовыгодной кооперации с поставщиками и потребителями методами lean-менеджмента
- Расширенный анализ потока создания ценности в цепи поставок
- Полная автоматизация бухгалтерской деятельности, минимизация потерь времени на управленческий учет и контроль расходования ресурсов

**Предметом исследования** являются области и отдельные функции системы учета на предприятии (таблица 1).

Таблица 1. Функциональные области и функции системы учета на предприятии, составляющие предмет исследования	
Бухгалтерский учет	Кредиторская задолженность и снабжение
	Дебиторская задолженность
	Полномочия и ответственность бухгалтерии
	Отчетность на конец периода
Операционный учет	Учет затрат на материалы
	Учет заработной платы и накладных расходов
	Отслеживание запасов
	Расчет себестоимости продукции
Управленческий учет	Соответствие целей лин-преобразований стратегии компании
	Показатели эффективности
	Бюджетирование и планирование
	Управление прибыльностью продуктов и клиентов
Поддержка Lean преобразований	Роль планово-финансового отдела и бухгалтерии
	Мотивация непрерывных улучшений
	Мотивация самосовершенствования и самообразования
	Расчет финансовой эффективности лин-преобразований
Управление производственно-хозяйственной деятельностью предприятия	Организация потока создания ценности
	Ценность для клиента и целевое управление затратами
	Мотивация менеджеров различного уровня

**Метод исследования** предусматривает анкетирование менеджеров-бухгалтеров, осуществляющих деятельность в функциональных областях

системы учета, а также менеджеров-производственников, являющихся потребителями результатов этой деятельности (таблица 2).

**Обработка результатов** предполагает бальную оценку текущего и планируемого состояний системы учета по каждой функции с последующим сравнительным анализом отклонений визуальным (графическим) методом.

Таблица 2. Фрагмент анкеты по функциональной области «Бухгалтерский учет»

<b>ФУНКЦИОНАЛЬНАЯ ОБЛАСТЬ: Бухгалтерский учет</b>								
<b>Функция/ Цель</b>	<b>Этапы развития Leap - производства</b>							
	<b>Управление отдельными leap -ячейками</b>		<b>Переход к управлению потоком создания ценности</b>		<b>Управление потоком создания ценности</b>		<b>Управление бережливым предприятием</b>	
<b>Учет кредиторской задолженности и закупки</b>	Все заказы и получение материалов документируются на бумажных носителях и контролируются не менее чем тремя сторонами. Крупные заказы на закупку требуют дополнительного утверждения старшими менеджерами предприятия. Все счета на закупку проходят через бухгалтерию.		Менеджеры широко используют кредитные карты для небольших закупок, устраняя потери на почтовые услуги и документо-оборот. Используются частично заполненные шаблоны счетов на закупку основных материалов от ключевых поставщиков. Частично используется система ваучеров (долговых расписок) в качестве платежных средств за материалы.		Большинство ключевых поставщиков используют ежедневные поставки «точно в срок» непосредственно на производственную линию по технологии «канбан». Устранен трех-сторонний контроль за учетом поставок. Закупки осуществляются непосредственно участниками потока создания ценности, без участия бухгалтерии. Многие поставщики получают оплату в момент использования материала.		Материалы поставляются непосредственно на конвейерную линию и оплачиваются с использованием системы электронных платежей в момент отгрузки готовой продукции потребителю.	
Переход от расточительной по времени процедуры к бережливой процедуре с минимальным количеством транзакций и самоконтролем								
<b>Состояние:</b>								
<b>Текущее</b>	<b>1</b>	<b>X</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>
<b>Планируемое</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>X</b>	<b>8</b>