І.В. Колос, канд. екон. наук, доц. *(НУХТ, Київ)*

КАУЗАЛЬНІСТЬ МІЖ ПЛАНОМ РАХУНКІВ І АНАЛІТИЧНИМИ ПОКАЗНИКАМИ В КОНТЕКСТІ ОЩАДЛИВОГО УПРАВЛІННЯ

В умовах сьогодення посилюється зацікавленість до управління на засадах ощадливості серед українських виробників. Перед підприємствами виникає проблема вибору показників для оцінювання стану, рівня та динаміки ощадливих перетворень і їх інформаційне наповнення для забезпечення коректності результату. У зв'язку з цим актуальним стає узгодженість достовірних і достатніх облікових даних в ході розроблення інформаційних моделей аналітичних показників, що дозволяє здійснювати цілеспрямований контроль за досягненням рівня запланованих значень і виявленням відхилень і їх коригуванням.

Мета роботи полягає в обґрунтуванні зв'язку інформації про стан і зміни об'єктів бухгалтерського обліку в межах конкретного рахунку з орієнтацією на забезпечення коректності результату аналітичних показників в контексті ощадливості.

Основоположна ідея японської філософії ощадливого виробництва полягає у фокусуванні діяльності промислового підприємства на постійне безперервне вдосконалення створення цінності для кінцевого споживача з мінімізацією аж до ліквідації втрат. Активне поширення практики ощадливого виробництва викликає суттєві зміни в системі управлінського обліку. За результатами накопиченого практичного досвіду в сфері управлінського обліку фахівцями the Institute of Management Accounting (IMA) розроблено систему Statements on Management Accounting (SMA) щодо використання окремих методик в межах ощадливого виробництва: 4DD Tools and Techniques for Implementing Integrated Performance Management Systems, 4FF Implementing Target Costing, 4GG Tools and Techniques for Implementing Target Costing, 4KK Implementing Lean Production Fundamentals. Це пояснюється, актуальністю впровадження принципів ощадливості у виробничі системи сучасних підприємств і міжнародним визнанням концепції ощадливого виробництва як домінуючої в управлінні промисловими підприємствами.

Найбільш складною і важливою проблемою є раціональна організація управлінського обліку, зокрема (1) технологія реєстрації, узагальнення та систематизація даних в рахунках обліку і (2) формування звітності в розрізі аналітичних показників для обґрунтування й ухвалення виважених управлінських рішень.

Для подолання окресленої проблеми за технологічним аспектом організації управлінського обліку запропоновано формування робочого плану рахунків, що реалізується шляхом введенням додаткових рахунків з використанням чинних норм (1) Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій і (2) статистичної класифікації продукції. Так, доцільним є введення транзитного рахунку 88 «Витрати потоку створення цінності», за дебетом якого доречно відображати суми визнаних витрат з подальшою деталізацією за субрахунками першого порядку: 881 «Витрати для створення цінності», 882 «Технологічно необхідні витрати без додавання цінності», 883 «Витрати без додавання цінності». За кредитом рахунку – списання витрат з розподілом (1) за елементами (в разі використання рахунків класу 8 «Витрати за елементами»), (2) в дебет рахунків 23 «Виробництво» і класу 9 «Витрати діяльності» (в разі невикористання рахунків класу 9), (3) в дебет рахунків 23 і 79 «Фінансові результати» (в разі невикористання рахунків класу 9). Для врахування технологічних особливостей хлібопекарського підприємства, рахунок 23 доповнено субрахунками: (1) першого порядку 231 «Основне виробництво», 232 «Допоміжне виробництво», (2) другого порядку 231-10.71.11 «Виробництво хліба і виробів хлібобулочних нетривалого зберігання», 231-10.71.12 «Виробництво виробів борошняних кондитерських, тортів та тістечок нетривалого зберігання», 231-10.71.11 «Виробництво сухарів», 231-10.71.12 «Виробництво пряників і виробів подібних, печиво солодке», 231-10.72.19 «Виробництво виробів хлібобулочних сухих або тривалого зберігання». Як результат, фокусування уваги топ-менеджменту на виявлення непродуктивних витрат і виключення дій / операцій, що їх створюють.

Для забезпечення операційного контролю обґрунтовано ієрархічну систему ключових показників ефективності ощадливого управління за трьома рівнями: (1) показники ефективності робочого місця; (2) показники ефективності потоку створення цінності; (3) показники ефективності підприємства в цілому. Розроблено інформаційні моделі розрахунку з узгодженням облікових даних. Це допомагає встановити непродуктивні витрати і процеси / приховані втрати, обґрунтувати план покращення і вдосконалення, а також досягати і утримувати очікуваний результат на запланованому рівні.

Таким чином, обґрунтовано цілісну модель рахунків і узгоджених з обліковими даними показників управлінської звітності в межах управлінського обліку в контексті ощадливості.