

УДК 657

**РАЗВИТИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА
ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО В НОВЫХ УСЛОВИЯХ
УПРАВЛЕНИЯ**

Якубова Ирина Петровна, к.э.н.

Полесский государственный университет

Yakubova Irina, PhD, Polesky State University, irisha-22@tut.by

Аннотация. В статье рассматриваются вопросы организации управленческого учета затрат на предприятиях, внедряющих принципы «бережливого производства». Раскрыто понятие управленческого учета затрат бережливого производства, проанализированы причины возникновения бережливого учета, обоснована возможность его внедрения на предприятиях Республики Беларусь.

Ключевые слова: управленческий учет затрат, бережливое производство, поток создания ценности, производственная ячейка, канбан

В Концепции Государственной программы инновационного развития Республики Беларусь на 2016–2020 гг., целью которой является обеспечение перехода страны на путь инновационного развития, предусматривающего рост ее высокотехнологичных секторов, базирующихся на производствах V и VI технологических укладов, большое внимание уделено мероприятиям, которые требуют значительных инвестиционных ресурсов.

В ряду направлений решения задачи по повышению эффективности промышленного производства следует обратить внимание на совершенствование производственной системы на основе внедрения концепции бережливого производства.

Термин «Бережливое производство» (от англ. «Lean Production», «Lean Manufacturing») был использован в середине 1980-х специалистом по организации производства Джоном Крафчиком в ходе сравнительного исследования японских и американских автомобилестроительных предприятий. Термин «Lean Production» обобщает производственную систему компании «Тойота», основные элементы которого были разработаны на протяжении 26 лет (с 1947 по 1973 гг.). Основной целью концепции «бережливого производства» является достижение максимальной эффективности использования ресурсов предприятия посредством непрерывного совершенствования всех бизнес-процессов, направленные на повышение удовлетворенности заказчиков. Кроме того важным аспектом является сокращение затрат на производство без потери качества продукта.

Концепция бережливого учета и менеджмента получила свое распространение на практике, интегрируя лучший зарубежный опыт функционирования и управления крупных мировых компаний: «Toyota», «Mazda», «Nissan», «Ford», «Lockheed», «General Motors» и пр.

Следует констатировать, что в Республике Беларусь нет комплексного подхода к практическому применению концепции «бережливого производства». Вместе с тем отдельные субъекты хозяйствования, такие как: СП ООО «Святовит»; УП Европейская станко-инжиниринговая компания, г. Минск; концерн «БИАЛ», г. Минск (строительство и производство окон); ПО «Белкоммунмаш», г. Минск, EnCata, г. Минск, успешно внедряют отдельные элементы данной концепции у себя на предприятиях.

Причинами для внедрения концепции «бережливого производства» на предприятиях нашей страны являются высокая себестоимость и не всегда такое же качество производимой продукции, использование большинством отечественных предприятий устаревших производственных технологий и оборудования, нехватка квалифицированных кадров и высокая конкуренция на мировом рынке. Концепция бережливого производства ориентирована на выявление и устранение потерь во всех видах деятельности путем систематического использования соответствующих инструментов, что позволяет получить улучшение в функционировании всей системы.

В настоящее время существует объективная необходимость поиска новых подходов к совершенствованию организации бухгалтерского учета на предприятиях. Они должны, во-первых, учитывать особенности развития бухгалтерского учета в современных экономических условиях, во-вторых, использовать современные подходы к управлению организационными структурами.

Интерес к этой проблеме в свете рассмотрения вопросов учета, анализа и контроля обусловлен необходимостью развития системы управленческого учета и аудита, его функциональной взаимосвязью с менеджментом как информационной основы принятия эффективных управленческих решений и корректирующих мер по изменению управленческой политики.

Бухгалтерский учет призван выполнять три основные функции: информационную, аналитическую и контрольную. В связи с этим в системе бережливого производства и управления необходимо обеспечить руководителей информационной базой для расчета, анализа и мониторинга показателей с целью снижения потерь и повышения эффективности функционирования системы бережливого производства в различных сегментах деятельности.

Вопросам разработки научных основ организации бережливого учета и формированию путей ее дальнейшего развития на основе использования концепции бережливого производства посвящены исследования С. Г. Авруцкой, Бикмухаметовой Ч.З, Б. Баггалли Закирова Э.А, Зубрицкой М.С, Б. Маскелла, Плахтия Т.Ф. и др.

В результате изучения сущности понятия «бережливый учет» (лин-учет, экономный учет) было установлено, что эти ученые рассматривают его как одно из направлений или видов управленческого учета (таблица).

Таблица – Содержание категории «бережливый учет» с точки зрения отдельных авторов

Авторы	Содержание
Авруцкая С.Г., Копылова А.Д.	Бережливый учет (lean accounting), новая совокупность методов управленческого учета, создается для оптимизации работы систем учета, контроля и управления в условиях бережливого производства[1].
Маскелл Б., Баггали Б.	Бережливый учет прост и понятен, основан на бережливом мышлении и предполагает замену традиционных показателей на конкретные показатели бережливого производства, позволяющие определить финансовую выгодность бережливых улучшений, он предполагает внедрение новых способов понимания себестоимости продукции на основе анализа потока создания ценностей, устранение потерь из системы учета, контроля и измерения, что приведет к выстраиванию бизнеса вокруг ценности, создаваемой для потребителей[5].
Бикмухаметова Ч.З.	Управленческий учет затрат на основе принципов бережливого производства – это учетная система, позволяющая разрабатывать мероприятия по снижению себестоимости продукции за счет повышения качества процессов производства и сокращению производственного цикла «от планирования и производства до реализации и получения денежных средств» [2].

На основании этого управленческий учет затрат бережливого производства можно определить как комплексную учетную систему, основанную на требованиях бережливого производства и формирующую себестоимость потока создания ценностей в целях повышения эффективности управленческих решений.

В стандарте SMA IMA «Accounting for the Lean Enterprise: Major Changes to the Accounting Paradigm» определены основные задачи управленческого учета: «Система управленческого учета и ключевых показателей должны активно поддерживать идею стремления к совершенству. Указанные системы должны поставлять своевременную, точную и понятную информацию в целях обеспечения контроля и мотивации непрерывных улучшений» [4]. Таким образом, возникает актуальность разработки и теоретического обоснования новых методик управленческого учета затрат бережливого производства.

В системе лин-учета можно выделить пять принципов:

1) применение общих принципов концепции «Бережливое производство» не только к производственным, но и ко всем бизнес-процессам предприятия с целью упрощения системы финансовой отчетности;

2) применение метода оценки затрат потока создания ценности (Value Stream Costing) для определения фактической себестоимости и метода целевого планирования затрат (Target Costing) при разработке новых продуктов с целью изменения процессов финансовой отчетности;

3) четкое и своевременное предоставление информации. Финансовая информация должна быть представлена в формате удобном для понимания пользователям, даже не имеющим специального финансового образования.

В связи с этим управленческий учет затрат бережливого производства можно рассматривать как средство информационной поддержки реализации концепции и как объект применения концепции.

Если рассматривать управленческий учет как средство информационной поддержки реализации концепции бережливого производства, то учетная система должна обеспечить предоставление информации в необходимых разрезах для обеспечения управления различными бизнес-процессами предприятия, отражение улучшений в бухгалтерской отчетности в результате применения концепции бережливости, формирование отдельных показателей и специальной бухгалтерской управленческой отчетности.

Со второй точки зрения бережливый учет рассматривается как отдельный бизнес-процесс предприятия, в процессе функционирования которого могут возникать различные виды потерь. И эта система сможет не только сократить бухгалтерские операции, но и привести к повышению производительности. Основной задачей является удовлетворение потребительского спроса пользователей учетной информации.

При внедрении лин-учета появляется новый объект учета — поток создания ценности (value stream), что соответствует стандарту управленческого учета SMA IMA «Основы экономичного (бережливого) производства» [4]. Поток создания ценности — это комплекс процессов превраще-

ния продукции из сырья в готовый продукт, которые способствуют созданию ценности продукта (работы, услуги) с точки зрения потребителей.

В связи с этим затраты на производство подразделяются на затраты потока и затраты вне потока.

Кроме того объектом учета становится производственная ячейка — это расположение оборудования и рабочих мест в такой последовательности, чтобы обеспечить ритмичность потока материалов, комплектующих и прочих компонентов в производственном процессе с минимальными потерями, в частности задержками на их транспортировку. Производственные ячейки имеют местонахождения получения и выхода и определение мощности, основанное на модели производственного потока.

Для документирования затрат потока создания ценности используется система «канбан» (kanban) в виде прямоугольной карточки, суть которой заключается в том, что все производственные ячейки снабжаются материальными ресурсами только в том количестве и к тому времени, которое необходимо для выполнения заказа. Они используются как внутри предприятия, так и между поставщиками.

Показатели эффективности с точки зрения бережливого производства можно структурировать следующим образом:

1. Показатели деятельности производственной ячейки;
2. Показатели потока создания ценности;
3. Показатели деятельности предприятия в целом.

Если в традиционной системе отечественного управленческого учета основной задачей является снижение затрат путем оперативного контроля отклонений фактических затрат от их нормативных значений, то в управленческом учете затрат бережливого производства задачей является снижение затрат за счет уменьшения потерь (операций, не добавляющих стоимости) и постоянного совершенствования бизнес-процессов. Применение на практике концепции управленческого аудита также является системообразующим звеном организации в формировании эффективной управленческой информационной системы.

Таким образом, управленческий учет затрат бережливого производства новая совокупность методов управленческого учета создается для оптимизации работы систем учета и управления в условиях бережливого производства. Кроме того развитие управленческого учета затрат бережливого производства повлечет за собой совершенствование методик управленческого аудита [3].

Внедрение этого вида управленческого учета на отечественных предприятиях сводится к решению двух задач: обновление системы показателей, характеризующих деятельность предприятия, и обновление существующих методов учета и контроля затрат, чтобы сделать их менее трудоемкими.

Список использованных источников

1. Авруцкая, С.Г., Копылова, А.Д. Бережливый учёт: базовые показатели эффективности для отражения преимуществ бережливого производства [Текст]

/С.Г. Авруцкая, А.Д. Копылова // Вестник РХТУ им. Д.И.Менделеева: Гуманитарные и социально-экономические исследования. – 2013. – Т. 2. – Вып. 4. – С. 18–27.

2. Бикмухаметова, Ч.З. Организация управленческого учета затрат на предприятиях, внедряющих принципы «Бережливого производства» / Ч.З. Бикмухаметова // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. – 2013. – № 7-1. – С.146-150.

3. Галкина, М.Н. Теоретические аспекты и направления развития управленческого аудита / М. Н. Галкина // Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб'єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітні аспекти : збірник наукових праць за матеріалами III Всеукраїнської науково-практичної конференції, 28-29 березня 2019 р.: у 2 ч. / Національна металургійна академія України; за загальною редакцією Акімової Т.В., Зелікмана В.Д. - Дніпро : НМетАУ, 2019. - Ч. 1. - С. 549-552.

4. Statements (standards) on Management Accounting IMA [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.imanet.org>.

5. Маскелл, Б. Практика бережливого учета: управленческий, финансовый учет и система отчетности на бережливых предприятиях / Б. Маскелл, Б. Баггали // Пер. с англ. – М: Институт комплексных стратегических исследований, 2013. – 384 с.