

Корягін М. В.,
д.е.н., професор,
професор кафедри бухгалтерського обліку;

Чік М. Ю.,
к.е.н., доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет

ФОРМУВАННЯ КОНЦЕПЦІЇ LEAN ОБЛІКУ

В умовах зміни техніко-технологічного базису обліку виникла об'єктивна необхідність застосування нових підходів до удосконалення організації обліку на підприємствах через впровадження нових його підвидів, які б ґрунтувались на сучасних концепціях управління підприємством. До найбільш прогресивних концепцій управління сьогодні можна віднести концепцію «шість сігм» (Six Sigma) та концепцію «бережливого виробництва» (Lean Manufacturing).

Спільною ознакою концепції «шість сігм» (Six Sigma), що виникла в США та концепції «бережливого виробництва» (Lean Manufacturing), що виникла в Японії, є спільний економічний інтерес до окремо взятого бізнес-процесу. Саме це суттєвим чином відрізняє їх від багатьох попередніх економічних концепцій, які орієнтуються на загальний вплив на фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарювання, та споріднює їх з економічними концепціями нового покоління, такими як «реінжиніринг бізнес-процесів». Тому концепція «шість сігм» (Six Sigma) та концепція «бережливого виробництва» (Lean Manufacturing) ідеально доповнюють один одного.

Які основні проблеми концепції «бережливого виробництва» (Lean Manufacturing) можуть бути вирішені постулатами концепції «шість сігм» (Six Sigma)?

1. Концепція «бережливого виробництва» (Lean Manufacturing) не встановлює вимог до форми реалізації концепції і необхідного для цього економічного інструментарію. Тому успіх концепції «бережливого виробництва» (Lean Manufacturing) багато в чому залежить від ініціативності і організаційних здібностей бухгалтерів-менеджерів, проте при зміні менеджера реалізація концепції «бережливого виробництва» (Lean Manufacturing) може зазнати краху. Концепції «бережливого виробництва» (Lean Manufacturing) бракує формалізованих зобов'язань зі сторони вищого керівництва, формалізованого навчання, запланованого виділення і розподілу ресурсів, відстеження успіху щодо прийнятих коригуючих економічних дій та ін. Як раз ці всі питання обґрунтовано у концепції «шість сігм» (Six Sigma).

2. Концепція «бережливого виробництва» (Lean Manufacturing) не достатньо сфокусована на питаннях користувачів (як внутрішніх, так і

зовнішніх). Їх вирішення безпосередньо не пов'язано з основною ціллю концепції – усуненням втрат і невиробничих витрат. У концепції «шість сігм» (Six Sigma) фокус на користувачів – ключовий елемент. Це підтверджується тим, що всі основні постулати цієї концепції побудовані на відстеженні взаємозв'язку параметрів бізнес-процесу і характеристик продукції із специфікаціями, які встановлені користувачами. Ключовий принцип концепції «шість сігм» (Six Sigma) DMAIC розпочинається з визначення потреб користувачів: Define – визначай, Measure – оцінюй, Analyze – аналізуй, Improve – удосконалюй, і Control – контролюй.

3. У концепції «бережливого виробництва» (Lean Manufacturing) дефекти і невідповідності визнаються одним із основних джерел втрат на підприємстві. У той же час у цій концепції не розглядаються методи статистичного управління бізнес-процесами для усунення втрат. Концепція «бережливого виробництва» (Lean Manufacturing) не орієнтована на пошук джерел варіабельності бізнес-процесів і шляхів зниження варіабельності, що є одним із основних елементів концепції «шість сігм» (Six Sigma).

4. Які основні проблеми концепції «шість сігм» (Six Sigma) можуть бути вирішені постулатами концепції «бережливого виробництва» (Lean Manufacturing)?

- Дефекти – основна ціль концепції «шість сігм» (Six Sigma) – є тільки одним із багатьох видів втрат на підприємствах. У класичній теорії концепції lean обліку виділяють сім видів втрат: перевиробництво, очікування, транспортування, діяльність, яка не створює додаткової цінності, наявність залишків запасів, плинність кадрів, виробництво дефектів. Іншими науковцями виділяються додаткові види втрат. Наприклад, «необґрунтована економія», яка полягає у використанні дешевої і неякісної сировини і матеріалів; «багатоваріантність побудови бізнес-процесів» як результат використання неуніфікованих елементів у бізнес-процесах.

- У концепції «шість сігм» (Six Sigma) не проводяться паралелі між якістю і задоволенням інтересів користувачів, з одного боку, тривалістю та швидкістю виконанням бізнес-процесів, з іншого боку. У той же час тривалість бізнес-процесів безпосередньо пов'язана із задоволенням інтересів користувачів при отриманні послуг, а для бізнес-процесів виробництва – із активами у вигляді запасів, що не використовуються. У концепції «бережливого виробництва» (Lean Manufacturing) аналіз часу як одного із основних ресурсів бізнес-процесу є ключовим напрямком.

3. Набір інструментів концепції «шість сігм» (Six Sigma) обмежує можливий простір поставлених завдань, які можуть бути розв'язані. Покращення бізнес-процесів у рамках концепції «шість сігм» (Six Sigma) здійснюється, в основному, шляхом зниження варіабельності бізнес-процесів статистичними методами і перепроєктування бізнес-процесів з застосуванням методу DFSS (Design for Six Sigma – проектування для концепції «шість сігм» (Six Sigma)). У концепції «шість сігм» (Six Sigma) не беруться до уваги такі можливості для покращення бізнес-процесів, як скорочення

невиробничої господарської діяльності підприємства, часу очікування (простою), зменшення залишків запасів і транспортних витрат, оптимізація робочих місць та ін. Усі вищезазначені можливості у повній мірі реалізуються концепцією «бережливого виробництва» (Lean Manufacturing).

Якщо об'єднати концепцію «шість сігм» (Six Sigma) та концепцію «бережливого виробництва» (Lean Manufacturing), з метою уникнення вищезазначених недоліків, отримаємо нову інтегровану концепцію Lean обліку (табл. 1).

Таблиця 1

Основні елементи концепції «шість сігм», концепції «бережливого виробництва» та інтегрованої концепції Lean обліку

№	Основні елементи концепції	Концепція «шість сігм» (Six Sigma)	Концепція «бережливого виробництва» (Lean Manufacturing)	Інтегрована на концепція Lean обліку *
1	2	3	4	5
1	Формалізовані права і обов'язки керівництва	+		+
2	Формалізований розподіл усіх видів ресурсів	+		+
3	Формалізоване навчання, розподіл відповідальності та повноважень працівників	+		+
4	Градація спеціалістів, які задіяні в проектах (фахівців концепції lean обліку)	+		+
5	Реалізація концепції у формі «визначення, вибір і виконання проектів»	+		+
6	Короткострокові проекти покращення – кайдзен		+	+
7	Моніторинг з використанням економічних показників (коефіцієнтів)	+	+	+
8	Використання принципу DMAIC під час виконання проектів	+		+
9	Використання статистичних методів для зменшення або уникнення варіабельності бізнес-процесів суб'єкта господарювання	+		+

1	2	3	4	5
10	Виявлення й усунення втрат і невиробничих витрат в бізнес-процесах суб'єкта господарювання		+	+
11	Підвищення швидкості функціонування бізнес-процесів суб'єкта господарювання		+	+
12	«Витягуючий» принцип функціонування бізнес-процесів		+	+
13	Зниження витрат, які виникли в результатів багатоваріантності побудови бізнес-процесів		+	+
14	Усунення втрат, які виникають як кінцевий результат «необґрунтованої економії»		+	+

** Запропоновано автором за результатами проведених досліджень*

Таким чином, в інтегрованій концепції Lean обліку відповіді на запитання «як організувати діяльність?» взяті із концепції «шість сігм» (Six Sigma), а на запитання «що робити?» – в основному, із концепції «бережливого виробництва» (Lean Manufacturing).

Крутова А. С.,

д.е.н., проф.,

завідувач кафедри фінансів, аналізу та страхування;

Нестеренко О. О.,

д.е.н., доц., професор кафедри фінансів, аналізу та страхування

Харківський державний університет харчування та торгівлі

ФОРМУВАННЯ ЦІНОВОЇ ПОЛІТИКИ ТОРГОВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА

Політика України в галузі ціноутворення є складовою загальної економічної та соціальної політики, та направлена, на забезпечення: рівних економічних умов і стимулів для розвитку підприємств та організацій усіх форм власності; збалансованості ринку засобів виробництва, товарів та