

## Розвиток організації обліку на основі концепції оцядливого виробництва

*На сьогодні виникла об'єктивна необхідність застосування нових підходів до удосконалення організації обліку на підприємствах, які б, з одного боку, враховували особливості розвитку бухгалтерського обліку в сучасних умовах господарювання (тотальна комп'ютеризація діяльності підприємств, мережева взаємодія економічних агентів, широке використання бухгалтерського аутсорсингу), а з іншого, враховували б сучасні підходи до управління організаційними структурами. В контексті застосування якісного підходу це обґрунтовується тим, що в умовах сьогодні набуває поширення не лише оцінка якості облікової інформації, що генерується на підприємстві, а створення специфічних внутрішньофірмових систем якості облікової інформації, які гарантують збереження та розвиток досягнутих показників якості протягом тривалого періоду.*

*Основною ціллю статті є аналіз можливостей розвитку організації обліку на основі застосування концепції оцядливого виробництва.*

*Обґрунтовано необхідність розвитку організації бухгалтерського обліку на основі застосування концепції оцядливого виробництва. Розглянуто історичні аспекти виникнення концепції оцядливого виробництва. Проаналізовано основні види втрат, які виступають об'єктами оптимізації в концепції оцядливого виробництва. Виділено і обґрунтовано два основних варіанти взаємодії системи бухгалтерського обліку та концепції оцядливого виробництва. Обґрунтовано поняття оцядливого обліку як одного із нових напрямів управлінського обліку, що сприяє ефективній реалізації оцядливого виробництва на підприємстві. Проаналізовано причини виникнення оцядливого обліку. Обґрунтовано необхідність трансформації чинної системи обліку на підприємствах у зв'язку з її невідповідністю вимогам часу, зокрема, зростаючим інформаційним потребам суб'єктів оцядливого управління. Виділено перспективні напрями здійснення наукових досліджень в сфері організації бухгалтерського обліку на основі використання концепції оцядливого виробництва.*

**Ключові слова:** *якісний підхід; якість облікової інформації; організація обліку; оцядливе виробництво; оцядливий облік.*

**Актуальність дослідження та постановка проблеми.** На сьогодні виникла об'єктивна необхідність застосування нових підходів до удосконалення організації обліку на підприємствах, які б, з одного боку, враховували особливості розвитку бухгалтерського обліку в сучасних умовах господарювання (тотальна комп'ютеризація діяльності підприємств, мережева взаємодія економічних агентів, широке використання бухгалтерського аутсорсингу), а з іншого, враховували б сучасні підходи до управління організаційними структурами. В контексті застосування якісного підходу це обґрунтовується тим, що в умовах сьогодні набуває поширення не лише оцінка якості облікової інформації, що генерується на підприємстві, а створення специфічних внутрішньофірмових систем якості облікової інформації, які гарантують збереження та розвиток досягнутих показників якості протягом тривалого періоду.

Один із таких підходів було застосовано проф. В.А. Шпаком [13, с. 261], який запропонував використовувати теорію обмеження систем для покращання організації системи бухгалтерського обліку, яка передбачає акцентування уваги на маржинальному доході підприємства та оптимізації обмежень, що в цілому призводить до підвищення рентабельності підприємства. Ще одним із підходів, що заслуговує на увагу дослідників, є концепція оцядливого виробництва, яка може використовуватись для удосконалення організації обліку на підприємстві та підвищення її якісного рівня шляхом побудови оптимальної моделі бухгалтерського обліку, як оцядливого бізнес-процесу.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питанням розробки наукових засад організації обліку та формуванню шляхів її подальшого розвитку на основі використання концепції оцядливого виробництва присвячені дослідження С.Г. Авруцької, Б. Баггаллі, С. Вафаа, І.Л. Грабчук, Дж. Каннінгем, Ю.Н. Каткова, І.В. Колоса, А.Д. Копилової, О.І. Костюкової, Дж. Лайкера, Г.І. Ляхович, Д. Майера, Б. Маскелла, Г.М. Скударя, К.В. Троєльнікової, З. Ханафі, Т.Є. Хмельової.

**Формулювання цілей статті.** Основною ціллю статті є аналіз можливостей розвитку організації обліку на основі застосування концепції оцядливого виробництва.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** В умовах подолання наслідків світової фінансової кризи підприємствами застосовуються методи управління, які дозволяють оптимізувати діяльність підприємства шляхом мінімізації витрат в рамках ускладнення конкурентного середовища та обмеження

доступних фінансових та сировинних ресурсів. Першопрохідцями в даній сфері слід вважати представників компанії “Тойота” (Т. Оно), які починаючи з 1950-х років розпочали розробку власної виробничо-управлінської системи, що вилилось в створення концепції ощадливого виробництва (lean manufacturing), яка спрямована на скорочення можливих втрат, що можуть виникати в діяльності підприємств.

Як відмічають Н.Б. Фейгенсон, І.С. Мацкевич та М.С. Липецька, на сьогодні ощадливе виробництво є невід’ємною частиною управління якістю, як спосіб максимального поліпшення якості всіх процесів. На відміну від системи менеджменту якості дана методологія і стандарти не інституціоналізовані безпосередньо, тобто стимулювання ощадливого виробництва поки йде через систему зовнішніх стандартів [11, с. 21], однак, це не заважає її застосуванню для удосконалення системи організації обліку на підприємстві. Дану тезу також підтверджує філософія ощадливого виробництва, в контексті якої діяльність підприємства слід розглядати як процес виконання зобов’язань перед різними видами контрагентів (споживачі, працівники, держава тощо). Належне виконання таких зобов’язань можливе лише за умови надання продукції (наприклад, облікової інформації) або послуг (наприклад, послуг з бухгалтерського аутсорсингу) найвищої якості, які забезпечуватимуть найкраще задоволення потреб даних видів контрагентів.

Концепція ощадливого виробництва орієнтована на виявлення та усунення втрат у всіх видах діяльності шляхом систематичного використання відповідних інструментів, що дозволяє одержати покращання в функціонуванні всієї системи. Важливу роль при цьому відіграє регулярність процесу виявлення та усунення всіх втрат підприємства, що протиставляється разовим заходам, які приносять економічний ефект, оскільки лише такий підхід дозволяє виявити першопричини проблем, з якими стикається підприємство. На відміну від інших управлінських концепцій, концепція ощадливого виробництва не орієнтована на масове виробництво, а призначена для управління виробництвом невеликих та індивідуальних видів товарів.

Ощадливе виробництво передбачає використання стратегічного мислення, в контексті чого обґрунтовується використання навіть тих інструментів, які є неефективними в короткостроковій перспективі, внаслідок чого її слід розглядати як концепцію, в основі якої покладена філософія довгострокової перспективи. Подібно до системи менеджменту якості концепція ощадливого виробництва спрямована на досягнення належного рівня функціонування різних видів систем, з метою підвищення їх ефективності.

Представниками компанії “Toyota” було виділено сім видів втрат, які не додають цінності за існуючих виробничих і бізнес-процесів, і які можуть виникати не лише на виробничій стадії, а й на передвиробничій стадії або в супутніх, супроводжуваних процесах, зокрема, при здійсненні облікових процедур (табл. 1).

Таблиця 1

*Об’єкти оптимізації в концепції ощадливого виробництва (узагальнено на основі [7, с. 70])*

Вид втрат	Характеристика
Перевиробництво	Виробництво виробів завчасно або в більшій кількості, ніж потрібно споживачеві. Виробництво раніше ніж потрібно або в надмірній кількості веде до надлишку запасів і породжує інші втрати (надлишок складських приміщень, сховищ даних, витрати на транспортування та передачу тощо). Перевиробництво відноситься як до матеріальних запасів, так і до інформації
Очікування (втрати часу)	Працівники, які спостерігають за роботою автоматичного обладнання, очікують наступного робочого операції, інструменту, деталей і т.д. або просто сидять без роботи через відсутність деталей, затримок в ході обробки, простою обладнання та брак потужностей
Зайве транспортування або переміщення	Переміщення незавершеного виробництва з місця на місце, навіть якщо мова йде про невеликі відстані. Переміщення матеріалів, деталей і готових виробів на склад і зі складу або між операціями
Зайва або неправильна обробка	Непотрібні операції при обробці деталей. Неефективна обробка через низьку якість інструменту або непродуманого конструктивного рішення, яка веде до зайвих рухів і порушення нормальної роботи. Втрати виникають також при спробі досягти більш високої якості, ніж вимагається. Іноді зайва обробка – результат прагнення заповнити час очікування
Надлишок запасів	Надлишок сировини, незавершеного виробництва або готових виробів збільшує час виконання замовлення, веде до старіння продукції, пошкодження готових виробів, витрат на транспортування і зберігання, затримок і зволікань. Надлишок запасів заважає виявленню таких проблем, як незбалансованість виробництва, затримки поставок, дефекти, простої устаткування і тривала переналадження.
Зайві рухи	Всі рухи, які доводиться робити співробітникам в процесі роботи, але які не додають цінності: пошуки потрібних деталей, необхідність тягнутися за інструментами, деталями і т.д. або займатися їх укладанням
Дефекти	Виробництво дефектних деталей і виправлення дефектів. Ремонт, переробка, відходи, заміна продукції і її перевірка ведуть до втрати часу і сил

Послідовники концепції ощадливості зупинились не лише на її описі та обґрунтуванні базових положень, а також здійснили спроби її подальшого удосконалення та визначення особливостей при застосуванні в різноманітних галузях економіки. Так, Дж. Лайкер та Д. Майер доповнили існуючий перелік втрат підприємства (табл. 1) новим видом втрат – нереалізований творчий потенціал, що стосується втрати часу, ідей, навичок, можливостей удосконалення та набуття досвіду через неухвалене відношення до працівників, яких немає часу вислухати [7, с. 70]. Ця пропозиція знайшла схвалення іншими вченими та на сьогодні увійшла до складу багатьох практичних керівництв з впровадження концепції ощадливого виробництва в діяльність підприємств, наприклад, в працях Н.Б. Фейгенсона, І.С. Мацкевич та М.С. Липецької [11, с. 17], Г.М. Скударя [2, с. 11].

Впровадження на підприємстві концепції ощадливого виробництва передбачає необхідність докорінної перебудови підходів менеджменту до управління підприємством, оскільки з її запровадженням вони повинні орієнтуватись на втрати підприємства, ідентифікувати причини їх виникнення та регулярно використовувати різноманітні інструменти для їх усунення, незалежно від обсягу таких витрат. При цьому, безперервне вирішення малочисельних проблем, пов'язаних із виникненням дрібних удосконалень діяльності підприємства має призвести до значних змін в його діяльності. Скорочення втрат господарської діяльності не слід розглядати як ціль даної концепції, а є одним із основних засобів збільшення прибутку підприємства та підвищення його конкурентоспроможності на ринку. Концепція ощадливого виробництва в цілому спрямовує підприємство на забезпечення ефективного функціонування в довгостроковій перспективі.

Можна виділити два основних варіанти взаємодії системи бухгалтерського обліку та концепції ощадливого виробництва (рис. 1).



Рис. 1. Система бухгалтерського обліку та концепція ощадливого виробництва: варіанти взаємодії

Згідно першого варіанту облікову систему підприємства слід розглядати як засіб інформування суб'єктів управління потоком створення цінності на підприємстві, а також створення інформаційних передумов для стимулювання перетворень на основі концепції ощадливості. Стратегія і дії щодо проведення перетворень на засадах концепції ощадливості напряму пов'язані із результатами вимірювань в обліковій системі, що узагальнюються в бухгалтерській звітності, утворюючи наростаючий цикл, коли позитивні результати проведених дій, визначені і відображені в бухгалтерській звітності, посилюють необхідність подальшого розвитку стратегії, що ґрунтується на філософії ощадливості.

Потоком створення цінності – це будь-який бізнес-процес підприємства, що забезпечує створення продукту для відповідних споживачів. Тобто, облікова система забезпечує надання релевантної, правдиво представленої та пертинентної інформації в необхідних розрізах для забезпечення управління різними бізнес-процесами підприємства, а також забезпечує відображення покращань в бухгалтерській звітності в результаті застосування концепції ощадливості. Зокрема, облікова система забезпечує формування окремих показників та спеціалізованої бухгалтерської звітності, що використовуються для ефективного управління потоками цінності на основі застосування концепції ощадливого виробництва, це дозволяє візуалізувати даний бізнес-процес, створюючи можливості для контролю праці працівників, які працюють при його виконанні. Прикладами таких звітів є звіт про поточний стан управління проектом створення цінності, підсумковий звіт про управління проектом створення цінності, наприклад, щотижневий звіт про фінансові результати потоку створення цінності, в яких розриваються показники, що характеризують поточні та підсумкові цілі, поставлені перед суб'єктами управління. Такі звіти, що

складаються більш часто, ніж традиційна фінансова звітність, створюють передумови для кращого розуміння, кращого контролю та своєчасного впровадження заходів та ініціатив ощадливого виробництва.

Як відмічає з цього приводу Ю.М. Катков, підприємствам, які задумалися про ощадливе виробництво, необхідно здійснити комплексне перетворення всієї своєї діяльності. Це стосується і обліково-контрольних систем, які виступають інформаційною базою, а також інструментами аналізу та реалізації ощадливого виробництва одночасно [5, с. 335]. Відповідно, для ефективного функціонування підприємства із використанням концепції ощадливості, слід удосконалити всі наявні на підприємстві системи, зокрема, і систему інформаційної підтримки прийняття рішень – систему бухгалтерського обліку.

На сьогоднішній даний варіант розвитку організації обліку в контексті використання концепції ощадливості розвивається в працях таких вітчизняних науковців як І.Л. Грабчук [3, с. 18-19], І.В. Колос [6, с. 155], Г.І. Ляхович [8, с. 140-141], які також констатують необхідність трансформації облікової системи підприємства у відповідності до вимог суб'єктів реалізації системи ощадливого виробництва.

Згідно другого варіанту бухгалтерський облік розглядається як окремий бізнес-процес підприємства, в процесі функціонування якого можуть виникати різні види втрат. Тому для підвищення ефективності його організації використовується філософія та інструменти концепції ощадливого виробництва. При цьому, не переслідується ціль змусити працівників бухгалтерської служби працювати більш наполегливо, швидше та напруженіше, а основною задачею є створення такої системи обліку, в якій окремі елементи облікових робіт здійснюються в тому темпі, в якому цього потребують користувачі облікової інформації. Тобто, основною метою застосування концепції ощадливості щодо системи організації обліку є задоволення споживчого попиту користувачів облікової інформації.

На основі інтеграції двох вищенаведених варіантів виник новий напрям в сфері бухгалтерського обліку – ощадливий облік (lean accounting), що стало реакцією на необхідність приведення існуючої облікової системи до потреб виробничих систем, які функціонують на засадах концепції ощадливості. В результаті аналізу підходів дослідників до розуміння сутності поняття “ощадливий облік” було встановлено, що вченими ощадливий облік розглядається як один із напрямів або вид управлінського обліку, який має важливе значення для ефективної реалізації ощадливого виробництва на підприємстві.

Дослідники виділяють цілий ряд причин, які є недоліками чинної облікової системи і є передумовою виникнення і розвитку ощадливого обліку. Так, на думку С. Ваафа та З. Ханафі до їх складу відносять наступні: 1) Недостатня релевантність; 2) Викривлення витрат; 3) Недостатня гнучкість; 4) Непорівнянність з принципами ощадливості; 5) Недоречність взаємозв'язку з рахунками фінансового обліку; 6) Висока експлуатаційна вартість; 7) Відволікання уваги бухгалтера від більш важливих питань; 8) Невідповідність стратегічним аспектам управління діяльністю підприємства [17, с. 86-89]. На думку Т.С. Хмельової до таких причин відносяться: 1) складність і недоступність обліку для працівників підприємства; 2) неправильність підрахунку собівартості [12, с. 70]. Однією із основних серед наявних причин є те, що чинні облікові системи не задовольняють потребам ощадливого виробництва, оскільки є застарілими відносно потреб суб'єктів ощадливого управління, не враховують особливостей даної концепції та є досить заплутаними і неефективними. Зокрема, класична облікова модель розроблена під потреби масового виробництва та не враховує особливостей функціонування “ощадливих підприємств”, які працюють лише на основі врахування запитів споживачів.

Факт існування невідповідності чинної облікової системи вимогам часу підтверджений цілим рядом науковців, які займаються проблемами інформаційного забезпечення управлінських систем. Так, у 1987 р. Т. Джонсон та Р. Каплан встановили, що традиційні облікові системи виявились неадекватними новому економічному середовищу підприємств (рівень конкуренції, технології, системи управління), внаслідок чого вони не можуть генерувати релевантну інформацію для планування та контролю діяльності підприємств [14, с. 24]. Враховуючи існування подібних передумов, П. Друкер при аналізі потреб менеджменту в обліковій інформації прогнозує кардинальні зміни в функціонуванні облікових систем, зокрема: 1) Має відбутись перехід від традиційного підходу до визначення собівартості – до визначення собівартості за обсягами господарської діяльності; 2) Слід надавати інформацію по всьому ланцюгу створення цінності; 3) Розширити коло облікової інформації для застосування інструментів управління компанією (базова фінансова інформація, інформація про продуктивність, інформація про ключові знання, інформація про розподіл ресурсів) [4, с. 124-135]. Відповідно, використовуючи традиційний обліковий інструментарій, розроблений для потреб підприємств початку ХХ-го століття, для інформаційної підтримки діяльності підприємств, що використовують концепцію ощадливості, є не зовсім доцільним, внаслідок чого облікова система має бути відповідним чином удосконалена.

Бухгалтери, які насправді розуміють концепцію ощадливості як систему управління, визнають, що вони стикаються зі зміною системи управління, яка зобов'язує до відповідних змін в системі обліку. І хоча такі зміни на перший погляд передусім стосуються системи управлінського обліку, однак вони також є важливими для всієї системи облікової оцінки, оскільки остання може стати суттєвим бар'єром

для зміни у всіх сферах діяльності підприємства, що підлягають трансформації на основі використання концепції ощадливості [4, с. 180-181]. Тому, враховуючи функціональну роль бухгалтерського обліку відносно системи управління підприємства, можна констатувати, що виникнення ощадливого обліку є закономірним явищем, оскільки є відповідною реакцією на виникнення нових інформаційних запитів з боку суб'єктів ощадливого управління підприємством.

На основі аналізу поглядів авторів щодо цільової спрямованості ощадливого обліку (С.Г. Авруцька, А.Д. Копилова [1, с. 104], Дж. Каннінгем [15, с. 209], Б. Маскелл, Б. Баггаллі [9, с. 7–8], К.В. Троєльнікова, О.І. Костюкова [10, с. 19]), встановлено, що ощадливий облік слід розуміти як удосконалену модель традиційного обліку, який не вступає в суперечність з його базовими теоретико-методологічними засадами, а є певною надбудовою, що формує інформаційну підтримку системи ощадливого виробництва та створює передумови для визначення ефективності її запровадження на конкретному підприємстві. Про відсутність суперечностей ощадливого обліку із сучасною обліковою системою відмічають Б.Х. Маскелл та Б.Л. Баггаллі, в розумінні яких однією із визначальних особливостей ощадливого обліку є повна відповідність із загальноприйнятими принципами бухгалтерського обліку (GAAP), зовнішніми правилами звітності і вимогами внутрішньої звітності [16, с. 36]. З одного боку, відсутність суперечностей між ощадливим обліком та традиційною обліковою моделлю, є однією із основних переваг ощадливого обліку у порівнянні із іншими моделями управлінського обліку або методами управління підприємством. З іншого боку, це є одним із обмежень щодо його подальшого розвитку в напрямі забезпечення повної відповідності вимогам концепції ощадливості.

#### **Висновки та перспективи подальших досліджень:**

1. В умовах трансформації підходів до управління підприємствами, що викликано глобалізацією економіки, ускладненням конкурентного середовища та інформатизацією діяльності підприємств, виникла об'єктивна необхідність щодо застосування нових підходів до розвитку організаційних аспектів обліку. Одним із таких підходів, який дозволяє піднести облікову систему на новий якісний рівень, є концепція ощадливого виробництва, яка передбачає необхідність виявлення та усунення втрат бізнес-процесів на основі використання відповідного методичного інструментарію (створення карти потоку цінності, постійне ощадливе вдосконалення (кайдзен), циклічний процес прийняття рішень).

2. В результаті аналізу існуючих підходів дослідників до розуміння сутності ощадливого обліку було виділено два основні варіанти взаємодії системи бухгалтерського обліку та концепції ощадливого виробництва: 1) Бухгалтерський облік як засіб інформаційної підтримки реалізації концепції, що передбачає використання облікового інструментарію для ефективного управління потоком створення цінності в контексті різних бізнес-процесів підприємства; 2) Бухгалтерський облік як об'єкт застосування концепції, що передбачає розгляд облікової системи, як джерела виникнення втрат, які мають бути ідентифіковані та усунені на основі застосування методів ощадливого виробництва.

3. Перспективами подальших наукових досліджень є розробка загальної моделі розвитку організації обліку на основі концепції ощадливого виробництва, класифікація та обґрунтування втрат облікової системи підприємства, виділення та обґрунтування показників ефективності потоку створення цінності облікової інформації, визначення напрямів покращення якості обліку шляхом усунення втрат облікової системи в контексті використання методів ощадливого виробництва.

#### **Список використаної літератури:**

1. *Аврुцкая С.Г.* Бережливый учет: способы ликвидации потерь в системах учета, контроля и управления / *С.Г. Авруцкая, А.Д. Копилова* // *Успехи в химии и химической технологии.* – Том XXVIII. – 2014. – № 4. – С. 104–106.
2. *Бережливое производство. Основные понятия. Инструменты бережливого производства* : курс лекций в слайдах / под общ. ред. *Г.М. Скударя.* – Краматорск : ОИАО ; ОДИР, 2009. – 28 с.
3. *Грабчук І.Л.* Особливості організації обліку в умовах впровадження концепції ощадливого виробництва / *І.Л. Грабчук* // *Розвиток бухгалтерського обліку, економічного аналізу та аудиту у XXI столітті* : тези виступів Міжнар. наук.-практ. конф. – Житомир : Вид. «О.О. Євенок», 2015. – С. 18–19.
4. *Друкер П.Ф.* Энциклопедия менеджмента / *П.Ф. Друкер* ; пер. с англ. – М. : Изд. дом «Вильямс», 2004. – 432 с.
5. *Катков Ю.Н.* Управленческая учетно-контрольная система бережливой организации / *Ю.Н. Катков* // *Вестник Брянского государственного университета.* – 2015. – № 2. – С. 335–337.
6. *Колос І.В.* Ключові облікові показники підприємства в ощадливому виробництві / *І.В. Колос* // *Економічні науки.* Серія : Облік і фінанси. – 2014. – Вип. 11 (2). – С. 154–159.
7. *Лайкер Дж.* Практика дао Toyota: Руководство по внедрению принципов менеджмента Toyota / *Дж. Лайкер, Д.Майер* ; пер. с англ. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2006. – 588 с.
8. *Ляхович Г.І.* Концепція ощадливого виробництва: основні положення та вплив на організацію обліку / *Г.І. Ляхович* // *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу.* – 2015. – Вип. 3 (33). – С. 139–146.
9. *Маскелл Б.* Практика бережливого учета: управленческий и финансовый учет и система отчетности на бережливых предприятиях / *Б.Маскелл, Б.Баггалли* ; пер. с англ. – М. : Институт комплексных стратегических исследований, 2010. – 384 с.

10. Троельникова К.В. Система организации производства – Лин-учет / К.В. Троельникова, Е.И. Костюкова // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 5 (203). – С. 18–24.
11. Фейгенсон Н.Б. Бережливое производство и системы менеджмента качества : серия докладов (зеленых книг) в рамках проекта «Промышленный и технологический форсайт Российской Федерации» / Н.Б. Фейгенсон, И.С. Маукевич, М.С. Литецкая. – СПб. : Фонд «Центр стратегических разработок «Северо-Запад», 2012. – 71 с.
12. Хмелева Т.Е. Оценка эффективности Lean-преобразований на предприятии / Т.Е. Хмелева // Актуальные вопросы экономических наук. – 2015. – Вып. 47. – С. 68–71.
13. Шнак В.А. Організація бухгалтерського обліку: концептуальний підхід : монографія / В.А. Шнак. – К. : Бізнес Медіа Консалтинг, 2011. – 312 с.
14. Johnson T. The Rise and Fall of Management Accounting / T.Johnson, R.Kaplan // Management Accounting. – 1987. – Vol. 68, No. 7. – Pp. 22–30.
15. Lean accounting: best practices for sustainable integration / ed. by J.Stenzel. – Hoboken : John Wiley & Sons, Inc., 2007. – 309 p.
16. Maskell B.H. Lean Accounting: What's It All About? / B.H. Maskell, B.L. Baggaley // Target. – 2006. – Vol. 22, No. 1. – Pp. 35–43.
17. Wafaa S. Product Costing in Lean Manufacturing Organizations / S.Wafaa, Z.Hanafī // Research Journal of Finance and Accounting. – 2013. – Vol. 4, No. 6. – Pp. 86–98.

#### References:

1. Avruckaja, S.G. and Kopylova, A.D. (2014), «Berezhlivyj uchet: sposoby likvidacii poter' v sistemah ucheta, kontrolja i upravlenija», *Uspеhi v himii i himicheskoj tehnologii*, Vol. XXVIII, No. 4, pp. 104–106.
2. Skudar', G.M. (ed.) (2009), *Berezhlivoe proizvodstvo. Osnovnye ponjatija. Instrumenty berezhlivogo proizvodstva : kurs lekcij v slajdah*, OIAO, ODIR, Kramatorsk, 28 p.
3. Grabchuk, I.L. (2015), «Osoblivosti organizacii obliku v umovah vprovadzhenja koncepcii oshhadlivogo виробництва», *Rozvitok buhgalters'kogo obliku, ekonomichnogo analizu ta auditu u HHI stolitti, tezi vstupiv Mizhnar. nauk.-prakt. konf.*, vid. «O.O. Evenok», Zhitomir, pp. 18–19.
4. Druker, P.F. (2004), *Jenciklopedija menedzhmenta*, Translated from English, Izd. dom «Vil'jams», Moskva, 432 p.
5. Katkov, Ju.N. (2015), «Upravlencheskaja uchetno-kontrol'naja sistema berezhljivoj organizacii», *Vestnik Brjanskogo gosuniversiteta*, No. 2, pp. 335–337.
6. Kolos, I.V. (2014), «Kljuchovi oblikovi pokaznyky pidpryjemstva v oshhadlyvomu vyrobnyctvi», *Ekonomichni nauky, Serija Oblik i finansy*, Vol. 11 (2), pp. 154–159.
7. Lajker, Dzh. and Majer, D. (2006), *Praktika dao Toyota: Rukovodstvo po vnedreniju principov menedzhmenta Toyota*, Translated from English, Al'pina Biznes Buks, Moskva, 588 p.
8. Ljahovych, G.I. (2015), «Koncepcija oshhadlyvogo vyrobnyctva: osnovni polozhennja ta vplyv na organizaciju obliku», *Problemy teorii' ta metodologii' buhgalters'kogo obliku, kontrolju i analizu*, Vol. 3 (33), pp. 139–146.
9. Maskell, B. and Baggalli, B. (2010), *Praktika berezhlivogo ucheta: upravlencheskij i finansovyj uchet i sistema otchetosti na berezhlivyh predpriyatijah*, Translated from English, Institut kompleksnyh strategicheskikh issledovanij, Moskva, 384 p.
10. Troel'nikova, K.V. and Kostjukova, E.I. (2012), «Sistema organizacii proizvodstva – Lin-uchet», *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet*, No. 5 (203), pp. 18–24.
11. Fejgenson, N.B., Mackevich, I.S. and Lipeckaja, M.S. (2012), *Berezhlivoe proizvodstvo i sistemy menedzhmenta kachestva, serija dokladov (zelenyh knig) v ramkah proekta «Promyshlennyj i tehnologicheskij forsajt Rossijskoj Federacii»*, Fond «Centr strategicheskikh razrabotok «Severo-Zapad», Sankt-Peterburg, 71 p.
12. Hmeleva, T.E. (2015), «Ocenka jeffektivnosti Lean-preobrazovanij na predpriyatii», *Aktual'nye voprosy jekonomicheskikh nauk*, Vol. 47, pp. 68–71.
13. Shpak, V.A. (2011), *Organizacija buhgalters'kogo obliku: konceptual'nyj pidhid*, monografija, Biznes Media Konsalting, Kyi'v, 312 p.
14. Johnson, T. and Kaplan, R. (1987), «The Rise and Fall of Management Accounting», *Management Accounting*, Vol. 68, No. 7, pp. 22–30.
15. Stenzel, J. (ed.) (2007), *Lean accounting: best practices for sustainable integration*, John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, 309 p.
16. Maskell, B.H. and Baggaley, B.L. (2006), «Lean Accounting: What's It All About?», *Target*, Vol. 22, No. 1, pp. 35–43.
17. Wafaa, S. and Hanafi, Z. (2013), «Product Costing in Lean Manufacturing Organizations», *Research Journal of Finance and Accounting*, Vol. 4, No. 6, pp. 86–98.

**Плахтій Тетяна Федорівна** – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки Вінницького національного аграрного університету.

Наукові інтереси:

- організація бухгалтерського обліку;
- застосування якісного підходу в бухгалтерському обліку;
- проблеми забезпечення якості облікової інформації.

E-mail: taniprof@i.ua.

Стаття надійшла до редакції 09.08.2017.