

**Струк Н.С.**, к. е. н, доцент,  
доцент кафедри обліку і аудиту  
*Львівський національний університет імені Івана Франка*  
**Шпак О.Ю.**, студент  
*Львівський національний університет імені Івана Франка*

## ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПЦІЇ ОЩАДЛИВОГО ВИРОБНИЦТВА

**Струк Н.С., Шпак О.Ю.** Шляхи вдосконалення обліку виробничих витрат промислового підприємства в умовах застосування оощадливого виробництва. У статті розкрито сутність та значення концепції оощадливого виробництва (Lean production, Lean manufacturing) для вітчизняних промислових підприємств, визначено її основні риси, складники (TPM – Total Productive Maintenance, 5S, SMED – Single-Minute Exchange of Dies, Kaizen, Gemba Kaizen, Kanban, JIT – Just in time, Poka-yoke) та наведено їх характеристику. Запропоновано шляхи вдосконалення організації роботи працівників бухгалтерії в умовах активного впровадження концепції оощадливого виробництва.

**Ключові слова:** виробничі запаси, вдосконалення обліку, концепція оощадливості, налагодженість процесу виробництва, організація обліку, оощадливе виробництво, оощадливий облік, скорочення витрат, управління виробництвом, якість продукції.

**Струк Н.С., Шпак О.Ю.** Пути совершенствования учета производственных затрат промышленного предприятия в условиях применения концепции бережливого производства. Раскрыта сущность и значение концепции бережливого производства (Lean production, Lean manufacturing) для отечественных промышленных предприятий, определены ее основные черты, составляющие (TPM – Total Productive Maintenance, 5S, SMED – Single-Minute Exchange of Dies, Kaizen, Gemba Kaizen, Kanban, JIT – Just in time, Poka-yoke) и приведена их характеристика. Предложены пути совершенствования организации работы сотрудников бухгалтерии в условиях активного внедрения концепции бережливого производства.

**Ключевые слова:** бережливое производство, качество продукции, концепция бережливости, организация учета, отлаженность процесса производства, производственные запасы, совершенствование учета, сокращение расходов, управление производством, экономный учет.

**Struk N.S., Shpak O.Y.** Ways of improving the calculation of production costs of industrial enterprise in conditions of lean conception application. Disclosed the essence and meaning of the concept of lean (Lean production, Lean manufacturing) for domestic industry, identified its basic features, components (TPM – Total Productive Maintenance, 5S, SMED – Single-Minute Exchange of Dies, Kaizen, Gemba Kaizen, Kanban, JIT – Just in time, Poka-yoke) and its' characteristics. Proposed ways of improving the organization of accountants' work in terms of active implementation of lean concepts.

**Key words:** production stocks, improvement of accounting, concept of thrift, smooth production process, organization of accounting, lean production, lean accounting, reduction in expenditure, production management, production quality.

**Постановка проблеми.** Серед основних завдань управлінського персоналу будь-якого промислового підприємства – мінімізація витрат на виробництво готової продукції, не змінюючи її якісних ознак, споживчих властивостей, рівня попиту та ступеня задоволення покупців; підвищення продуктивності процесу виробництва та ефективності використання виробничого обладнання; зменшення часу на переналадження виробничого устаткування; здійснення контролю над раціональністю використання сировини та матеріалів; досягнення безвідходного виробництва; безперервне вдосконалення процесу виробництва; підвищення мотивації робітників та покращення рівня комунікації між працівниками

різних підрозділів підприємства. У виконанні таких завдань може допомогти застосування на підприємстві концепції оощадливого виробництва.

Прийняття ефективних управлінських рішень ґрунтується на вмілому застосуванні інформації фінансового та управлінського обліку про дійсний стан господарських операцій. Впровадження на промисловому підприємстві визначальних аспектів концепції оощадливого виробництва може спричинити потребу внесення змін у ведення обліку за багатьма напрямками, серед яких – облік виробничих витрат. Традиційні методи обліку, які сьогодні використовуються у діяльності вітчизняних промислових підприємств, відрізняються від методів, використання

яких є доцільним в умовах застосування концепції ощадливого виробництва, тому актуальним є дослідження можливих шляхів удосконалення обліку витрат виробництва промислових підприємств за концепції ощадливості.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Упровадження концепції ощадливого виробництва на промислових підприємствах досліджували такі науковці, як Ю. Большаков, С. Бондаренко, В. Вальчук, Дж. Вумек, Д. Гаврилов, І. Грабчук, Д. Джонс, М. Джордж, М. Доннік, С. Елліс, М. Імаї, І. Колос, Б. Конлон, Р. Конті, П. Куцик, Дж. Лайкер, У. Левінсон, К. Лей, В. Лисичин, Т. Оно, Т. Смовженко, Г. Форд, С. Ханафієва, І. Хей, Т. Ченг, Д. Шехватов та ін.

Зазначені науковці та дослідники не приділили у своїх працях достатньо уваги потребі чіткого виокремлення змін в обліковому процесі промислового підприємства в умовах застосування концепції ощадливого виробництва методами вдосконалення обліку виробничих витрат та способам удосконалення роботи облікового персоналу промислових підприємств.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є представлення шляхів удосконалення обліку виробничих витрат промислового підприємства в умовах застосування концепції ощадливого виробництва. Для досягнення мети виокремимо такі завдання: сформулювати суть ощадливого виробництва і визначити потребу у його застосуванні на вітчизняних промислових підприємствах; виділити основні складники концепції ощадливого виробництва та їх охарактеризувати; запропонувати шляхи вдосконалення обліку виробничих витрат підприємства під час упровадження концепції ощадливого виробництва; навести перелік можливих змін, яких потребуватиме організація обліку на промисловому підприємстві за умов застосування окремих складників концепції ощадливості.

**Виклад основних результатів.** За нестабільного рівня економіки України застосування концепції ощадливого виробництва в діяльності вітчизняних промислових підприємств може суттєво покращити фінансовий стан суб'єктів господарювання: посприяти у вирішенні проблеми нерентабельності виробництва, зменшити обсяг необґрунтованих та нерациональних витрат, покращити якість виготовлення продукції, підвищити продуктивність праці, мотивацію робітників, налагодити зв'язки з постачальниками та покупцями.

Уперше поняття «ощадливе виробництво» було використане Г. Фордом, але на той час воно ще не набуло достатньої актуальності у сфері бізнесу [1, с. 77]. Основоположником ощадливого виробництва вважають Т. Оно, який розпочав перші дослідження з оптимізації виробництва ще у 1950-х роках. У середині 1950-х років він упровадив систему TPS (Toyota Production System), яка в західній інтерпретації стала

відома як Lean production, Lean manufacturing, Lean [2, с. 96].

Дж. Вумек та Д. Джонс стверджують, що «ощадливе виробництво – це проривний підхід до менеджменту та управління якістю, що забезпечує довготривалу конкурентоспроможність без істотних капіталовкладень» [3, с. 242]. Ю. Большаков наголошує, що «ощадливе виробництво – концепція менеджменту, заснована на неухильному прагненні до усунення всіх видів втрат» [4]. М. Джордж вважає, що «ощадливе виробництво – логістична концепція менеджменту, сфокусована на розумному зменшенні обсягів замовлення на випуск продукції, що задовольняє попит за підвищення її якості; зниженні рівня запасів ресурсів, що використовуються; постійному підвищенні кваліфікації виробничого персоналу, що охоплює весь контингент; упровадженні гнучких виробничих технологій та інтегруванні їх в єдиний ланцюг із взаємодіючими технологіями партнерів» [5, с. 28]. В. Вальчук зазначає, що «ощадливе виробництво – діяльність, спрямована на усунення дій, що не додають цінності кінцевому продукту (послужі) з точки зору споживача» [6].

Наведені визначення ощадливого виробництва можна узагальнити і виділити основні характеристики цієї концепції:

- головна мета ощадливого виробництва полягає у зниженні собівартості продукції за сталого рівня її цінності та якості відповідно до потреб споживачів;
- використання концепції дає можливість підприємству покращити своє становище в конкурентній боротьбі за рахунок зниження собівартості та підвищення якості продукції.

Ще однією рисою ощадливого виробництва є зведення до мінімуму або відсутність необґрунтованих витрат, процесів діяльності підприємства, які лише споживають ресурси, не компенсуючи витрати зростанням цінності створеного продукту. Такі втрати називають японським терміном «муда» (англ. muda). Т. Оно виділяє такі види необґрунтованих витрат:

- утрати через перевиробництво;
- утрати часу через очікування;
- утрати за непотрібного транспортування;
- утрати через зайві етапи обробки;
- утрати через зайві запаси;
- утрати через непотрібні переміщення;
- утрати через випуск дефектної продукції [2, с. 54].

Згодом цей список було доповнено ще одним видом витрат: проектування товарів, які не відповідають потребам споживачів.

Дж. Лайкер виокремив тип «муда», який «вдображає нереалізований творчий потенціал співробітників; утрати часу, ідей, навичок, можливостей удосконалення та набуття досвіду через неухильне ставлення до співробітників, яких управлінському персоналу ніколи вислухати» [7, с. 318].

Пізніше Ч. Марчвінські і Дж. Шук назвали ще два джерела втрат:

– нерівномірність виконання роботи, наприклад коливання графіку робіт, викликане не коливаннями попиту кінцевого споживача, а скоріше особливостями виробничої системи або нерівномірним темпом роботи з виконання операції, що

змушує операторів спочатку поспішати, а потім чекати (у багатьох випадках менеджери здатні усунути нерівномірності за рахунок вирівнювання планування і уважного ставлення до темпу роботи);

Таблиця 1

**Характеристика складників концепції ощадливого виробництва**

Складники концепції ощадливого виробництва	Характеристика
Система TPM (Total Productive Maintenance), загальний догляд за обладнанням	Концепція менеджменту виробничого обладнання, націлена на підвищення ефективності технічного обслуговування; побудована на основі стабілізації і постійного вдосконалення процесів технічного обслуговування, системи планово-попереджувального ремонту, роботи за принципом «нуль дефектів» і систематичного усунення всіх джерел утрат.
Система 5S (система раціоналізації робочого місця)	Сутність системи визначають п'ять японських слів, від яких походить її назва: – «Сеїрі» (сортування) – чіткий поділ речей на потрібні й непотрібні і позбавлення від останніх. – «Сеїтон» (дотримання порядку, акуратність) – організація зберігання необхідних речей, яка дає змогу швидко і просто їх знайти і використовувати. – «Сеісо» (утримання в чистоті, прибирання) – дотримання робочого місця в чистоті й охайності. – «Сеїкецу» (стандартизація, підтримання порядку) – необхідна умова для виконання перших трьох правил. – «Сіцукє» (вдосконалення, формування звички) – виховання звички точного виконання встановлених правил, процедур і технологічних операцій.
Швидке переналагодження SMED (Single-Minute Exchange of Dies)	Метод ощадливого виробництва, що забезпечує зменшення (мінімізацію) часу переналагодження машин і обладнання. Можливості швидкого переналагодження дають змогу миттєво змінювати модельний ряд і уникати накопичення зайвих запасів продукції на складі.
Кайдзен (kaizen, японський термін «безперервне вдосконалення», «поліпшення» або «зміна на краще»)	Визначальними компонентами методу є: – постійне й акцентоване скорочення всіх видів утрат, спрямоване на безперервне підвищення ефективності роботи і скорочення витрат; – раціональна організація робочих місць, що дає змогу досягти максимально можливого порядку, ефективності і продуктивності; – контроль якості в масштабі всієї компанії, причому поняття якості включає не лише якість продукції, а ширше поняття якості самої роботи; – стандартизація – діяльність зі стабілізації і підтримки досягнутих результатів покращення за рахунок навчання і дисципліни, забезпечення стабільно високих результатів роботи.
Гемба кайдзен (Gemba kaizen)	Гемба («фактичне місце» – япон.) у сучасній термінології менеджменту означає «робоче місце» або місце, де відбувається додавання цінності. На підприємстві це зазвичай цех. Метод «гемба кайдзен» можна охарактеризувати як безперервне вдосконалення на робочих місцях.
Системи витягування, канбан (буквально білборд, рекламний щит)	Метод ощадливого виробництва, що використовує інформаційні картки для передачі замовлення на виготовлення з наступного процесу на попередній. Таким чином, виготовляється лише продукція в потрібній кількості та у визначений час відповідно до замовлень споживачів. Використання методу запобігає виникненню перевиробництва.
Якраз вчасно	Основна ідея полягає в такому: якщо виробничий розклад задано, то можна так організувати рух матеріальних потоків, що всі матеріали, компоненти та напівфабрикати будуть надходити в необхідній кількості, у потрібне місце і точно до призначеного терміну для виробництва, складання або реалізації готової продукції. При цьому страхові запаси, що заморожують грошові кошти фірми, не потрібні. Використовується в поєднанні з табличками «канбан».
Рока-йоке (з англ. «захист від дурня»)	Метод ощадливого виробництва, який передбачає захист техніки та/або програмного забезпечення від не правильних дій людей як під час користування, так і під час технічного обслуговування або виготовлення. Завдяки ньому дефекти просто не можуть з'явитися.

Джерело: узагальнено автором на основі [4; 7; 10; 11]

– перевантаження обладнання або операторів, що виникає під час роботи з більшою швидкістю або темпом і з великими зусиллями протягом тривалого періоду часу порівняно з розрахунковим навантаженням (проект, трудові норми).

Найвідоміші складники концепції ощадливого виробництва та їх характеристика наведені в табл. 1.

Застосування на підприємстві концепції ощадливого виробництва змусить управлінський персонал відмовитися від методів традиційного ведення обліку і перейти на ощадливий облік виробництва. Це пов'язано з тим, що використання традиційних методів обліку, контролю та управління спричинює проблеми:

– використання на підприємстві таких неефективних процесів, як виробництво великими партіями, створення запасів готової продукції та незавершеного виробництва на складах;

– марнотратність традиційних методів потребує виконання великої кількості недоцільної роботи, збору й аналізу даних, формування звітів, які не впливають на прийняття управлінських рішень;

– методи нормування витрат можуть становити загрозу діяльності підприємства, оскільки передбачені для масового виробництва готової продукції.

Для застосування на вітчизняних промислових підприємствах концепції ощадливого виробництва доцільно внести певні зміни в організацію та ведення бухгалтерського обліку процесу виробництва. Запропоновані нами шляхи вдосконалення обліку виробничих витрат підприємства за концепції ощадливого виробництва розглянуто нижче.

Інновації в організації ведення обліку виробничих витрат доцільно розпочинати із внесення певних змін в облікову політику підприємства. І. Колос обґрунтувала структурні складники облікової політики [9, с. 52], запропонувала структуру і основний зміст «Положення про облікову політику» за вісьмома розділами [10], які доповнила специфічними методами, прийомами, способами та процедурами ощадливого обліку. Так, у розділі «Загальні положення» рекомендується зазначити рішення керівництва підприємства про перехід на запровадження ощадливого обліку в межах підприємства та надати типові методичні рекомендації з планування і калькулювання витрат. Розділ II «Організація обліку» додатково повинен включати опис постановки обліку із зосередженням на цінність для споживача, розподіл посадових обов'язків і повноважень фахівців відповідно до рівня компетентності й участі в потоці створення цінності; методи виявлення і встановлення помилок персоналу з подальшою їх ліквідацією і не виникнення помилок в майбутньому [10, с. 43]. Розділ III «Методичні засади фінансового обліку» повинен трактувати доцільність використання міжнародних стандартів для складання фінансової звітності; перелік із числа чинних П(С)БО, МСФЗ (IFRS), МСБО (IAS)

методів оцінки об'єктів обліку активів, зобов'язань, капіталу, доходів та витрат з урахуванням специфіки функціонування підприємства. Найсуттєвіших змін повинен зазнати розділ «Методичні засади управлінського обліку», в якому доречно висвітлити методи оперативного моніторингу за ознаками значущості номенклатурних позицій і стабільністю споживання; перелік змінних і постійних витрат на виготовлення і реалізацію продукції (надання послуг); бази розподілу накладних витрат; метод визначення ступеню готовності еквівалентних одиниць; метод обліку витрат (систему калькулювання); метод калькулювання витрат; метод формування операційних і фінансових бюджетів підприємства [10, с. 45]. У розділі «Методичні засади обліково-аналітичного забезпечення» необхідно зазначити критерії відбору облікових показників; перелік взаємоузгоджених облікових показників ефективності робочого місця, структурного підрозділу, підприємства у цілому; інформаційний словник показників оцінки ефективності діяльності (містить єдиний формат опису показника); інформаційні моделі оцінки показників ефективності діяльності із зазначенням розрахункових формул показників і джерел інформації; перелік достатньої кількості взаємоузгоджених показників ефективності потоку створення цінності, ощадливого виробництва, що стимулюють ощадливу поведінку і безперервність ощадливих удосконалень [10, с. 47]. У розділі «Технологія обліку і обліково-аналітичного забезпечення» доцільно додатково розкривати: порядок формування управлінських звітів; методи візуалізації рівня показників ефективності робочого місця, потоку створення цінності, підприємства у цілому з орієнтацією на стимулювання постійного процесу покращень потоку створення цінностей; прийоми стандартизації облікових робіт, що спрямовано на безперервний процес документообігу й особливий порядок закриття звітного періоду [10, с. 49].

Відмовляючись від традиційних методів ведення обліку виробничих витрат, зокрема їх нормування, доцільним є застосування такого методу управління виробничими витратами, як target-costing (метод цільової собівартості). Метод передбачає розрахунок цільової собівартості готової продукції на підставі заданого рівня ціни реалізації та бажаного прибутку. За такого методу витрати на готовий виріб формуються ще на етапі проектування продукції, а не на стадії виробництва, коли виникає потреба зменшити фактичні витрати. Основною перевагою його застосування є те, що менеджери та службовці, намагаючись наблизитися до цільової собівартості, часто знаходять нові, нестандартні рішення у ситуаціях, що потребують інноваційного мислення; потреба постійно орієнтуватися на цільову собівартість утримує інженерів від ідей щодо застосування більш вартісних технологій або матеріалу, тому що це неминуче призведе лише до виходу на новий виток перепроектування продукту.



Доцільно звернути увагу на методи та порядок розподілу загально-виробничих витрат, адже від цього залежатимуть собівартість готової продукції та її ціна. Для раціоналізації управлінського обліку виробничих витрат і підвищення ефективності планування, контролю та обґрунтування управлінських рішень, пов'язаних із методами обліку і розподілу загально-виробничих витрат, визначення собівартості і встановлення ціни готової продукції доречно використовувати метод розподілу взаємних витрат або метод одночасного розподілу. Метод розподілу взаємних витрат полягає у послідовному розподілі виробничих витрат з урахуванням взаємних послуг усіх підрозділів та забезпечує точність результатів, ураховує повну взаємодію підрозділів побічного, допоміжного й обслуговуючого виробництва. Застосування методу одночасного розподілу також передбачає врахування взаємодії окремих підрозділів, проте відрізняється методикою розрахунків (використовуються системи лінійних рівнянь).

Упровадження на вітчизняному промисловому підприємстві концепції ощадливого виробництва внесе певні зміни до облікових та управлінських процесів на підприємстві.

Використання системи TPM (Total Productive Maintenance) вимагатиме здійснення періодичного контролю управлінським персоналом виробничих цехів за станом справності, налагодженості й ефективності використання виробничого обладнання. За цієї системи не допускається використання несправного обладнання, яке призводить до виготовлення бракованої продукції. Для того щоб запобігти пошкодженню устаткування, всі види технічного обслуговування виробничого обладнання на підприємстві повинні проводитися згідно із затвердженим керівником графіком.

Застосування системи раціоналізації робочого місця також потребуватиме залучення управлінського персоналу. Так, потрібно буде мотивувати робітників у цехах, щоб підтримувати порядок, чистоту та охайність на робочих місцях, чітко і зладжене виконання обов'язків, адже будь-які порушення з боку робітників можуть у подальшому призвести до виготовлення бракованої продукції, погіршення її якості, нерационального використання сировини та матеріалів.

Упровадження методів kaizen та gemba kaizen на промисловому підприємстві потребує здійснення контролю з боку управлінського персоналу щодо зменшення витрат на виробництво, покращення якості продукції та якості роботи працівників виробничих цехів, здійснення організації та навчання персоналу, підвищення їх кваліфікації.

Використання методу Poka-yoke дало б змогу зменшити кількість користувачів виробничого обладнання, допускати до роботи лише тих, хто вміє користуватися устаткуванням. Доцільним для цього

методу було б використання пропускну системи: карточок, чипів для роботи з обладнанням, які б видавалися лише конкретним робітникам.

Застосування методу just in time поєднувало б у собі також методи швидкого переналагодження SMED (Single-Minute Exchange of Dies) та витягування (Kanban). Упровадження цих трьох методів потребує наявності:

- обладнання, яке не потребує витрачання часу на переналагоджування;
- застосування на етапах виробництва спеціальних знаків, які є сигналами для продовження виробничого процесу;
- налагодженої системи постачання та збуту для уникнення накопичення готової продукції на складах та позбавлення від незавершеного виробництва.

Використання системи «якраз вчасно» внесло б деякі корективи і в організацію обліку на підприємстві, а саме:

- недоцільним було б використання рахунку 201 «Сировина і матеріали», оскільки отримана від постачальника сировина одразу б надходила у виробничий цех замість збереження її на складах;
- натомість це спричинило б виникнення нового рахунку «Матеріали та виробництво»;
- зник би ще один звичний для традиційного обліку рахунок 24 «Брак у виробництві», адже за умови налагодженого процесу виробництва брак просто не буде виникати [11, с. 196].

Перші два твердження щодо зміни організації бухгалтерського обліку цілком логічні та зрозумілі. На рахунок третього твердження наші погляди з М. Доннік розходяться. Практика зарубіжних та вітчизняних підприємств, які запровадили виробництво за системою «якраз вчасно», показує, що хоча обсяги бракованої продукції і зменшуються, проте брак виробництва все-таки присутній на підприємствах, хоча й у невеликих обсягах. У зв'язку із цим залишиться необхідність у використанні рахунку 24 «Брак у виробництві».

Впорядкування та оптимізація процесів на виробництві може призвести до збільшення трудомісткості в організації обліку, адже, незважаючи на можливе зменшення обсягу виробництва, кількість однакових операцій може зрости за рахунок їх частішого повторення, що вплине на збільшення документообігу. Отже, є потреба у введенні певних змін в організацію фінансового та управлінського обліку для дотримання принципів ощадливості на всіх ділянках господарської діяльності підприємства. Таким чином, на думку І. Грабчук, концепція ощадливого виробництва впливає на такі складники організації обліку:

- 1) методичний – відбувається зміна методів обліку різних об'єктів;
- 2) технологічний – змінюються форми первинних документів, графік документообігу, зазнає коригування внутрішня звітність підприємства,

змінюються підходи до організації внутрішнього контролю;

3) організаційний – змінюються підходи до організації роботи працівників бухгалтерії [12, с. 18].

Ми погоджуємося з думкою науковця і вважаємо, що успішне впровадження концепції ощадливого виробництва можливе через внесення зміну роботу облікового апарату підприємства:

– відмова від відрядної форми оплати праці та перехід на погодинну – працівники орієнтуватимуться не на кількість виготовленої продукції, а на її якість і безперервне вдосконалення. Такі зміни для працівників бухгалтерії означатимуть зміну документів, що подаються відділом кадрів до бухгалтерської служби;

– уникнення непродуктивних витрат за ощадливого виробництва доречно і в самій роботі працівників бухгалтерії – звільнення облікових працівників від рутинних перевірок господарських операцій та інших адміністративних обов'язків. Такі господарські операції, як проведення повної інвентаризації, за концепції ощадливого виробництва вже будуть не потрібними через відсутність залишків готової продукції та незавершеного виробництва або ж зведення їх до мінімуму, що полегшить процедуру перевірки достовірності обліку;

– працівники бухгалтерії найбільш тісно співпрацюють з управлінським персоналом підприєм-

ства, розробляючи певні стратегії ведення бізнесу, надаючи консультації щодо здійснення певних господарських операцій. Варто переглянути обов'язки обліковців і надати їм можливість обґрунтувати доцільність проведення змін у процесі становлення концепції ощадливого виробництва.

**Висновки.** В умовах економічної ситуації, яка склалася на території України, вітчизняні промислові підприємства мають достатньо можливостей для впровадження у своїй діяльності концепції ощадливого виробництва. Проте повної відповідності принципам ощадливості можуть досягти лише ті суб'єкти господарювання, в яких концепція знайде своє відображення в усіх сферах ведення їх господарської діяльності, включаючи системи менеджменту та обліку.

Пропозиції щодо вдосконалення обліку виробничих витрат за умов концепції ощадливості забезпечать зменшення обсягів необґрунтованих витрат, покращення якості готової продукції, зменшення трудомісткості в організації обліку процесу виробництва на підприємстві та підвищення ефективності управління ним.

Перспективи наших подальших досліджень спрямовані на розроблення моделі ведення обліку за концепції ощадливого виробництва відповідно до специфіки діяльності суб'єктів господарювання.

### Список літератури:

1. Зубенко В. Ключові аспекти концепції «ощадливе виробництво» для підприємств залізничного транспорту / В.А. Зубенко, С. М. Чесноков // Науковий вісник Ужгородського національного університету. – 2016. – № 9 – С. 77–79 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/9\\_2016ua/19.pdf](http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/9_2016ua/19.pdf).
2. Оно Т. Производственная система «Тойоты»: уходя от массового производства / Т. Оно. – М. : ИКСИ, 2012. – 391 с. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.koob.ru/ohno/>.
3. Вумек Д. Бережливое производство: Как избавиться от потерь и добиться процветания вашей компании / Д.П. Вумек, Д.Т. Джонс ; пер. с англ. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2004. – 473 с. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <https://kniga.biz.ua/pdf/247-Berezhlyvoe-%20proizvodstvo.pdf>.
4. Большаков Ю. Реализуем 5С, что впереди: абсурд или здравый смысл? / Ю. Большаков [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://leansystems.ru/knowledge/articles/article19/>.
5. Майкл Л.Дж. «Бережливое производство + шесть сигм» в сфере услуг: Как скорость бережливого производства и качество шести сигм помогают совершенствованию бизнеса / Л.Дж. Майкл. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2005. – 402 с. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <https://ulgov.ru/docs/dj-maickl.pdf>.
6. Вальчук В. Преобразование предприятия на принципах Бережливого производства / В. Вальчук [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <https://www.u-b-s.ru/berezhlyvoe/berezhlyvoe-proizvodstvo.html>.
7. Лайкер Дж. Дао Toyota: 14 принципов менеджмента ведущей компании мира / Дж. Лайкер ; пер. с англ. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2005. – 402 с. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.gmpua.com/Management/Kaidzen/ToyotaWay.pdf>.
8. Имаи М. Гемба кайдзен: Путь к снижению затрат и повышению качества / М. Имаи ; пер. с англ. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2005. – 346 с. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://techlibrary.ru>.
9. Колос І.В. Сучасні підходи до формування складових облікової політики підприємства / І.В. Колос // Вісник КНУТД. – 2009. – № 5. – С. 47–54 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dSPACE.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/22172/1/Kolos-2010-3.pdf>.
10. Колос І.В. Особливості облікової політики для сучасного підприємства / І.В. Колос // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 2–3. – С. 41–52 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dSPACE.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/21287/1/Kolos6.pdf>.
11. Доннік М.А. Міжнародний досвід організації виробництва та його вплив на побудову обліку / М.А. Доннік // Актуальні питання розвитку агробізнесу в Україні : матеріали I Всеукр. студ. наук.-практ. Інтернет-конф. (29 квітня) / М-во освіти і науки України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана», Ф-т економіки АПК, Ін-т економіки та менеджменту АПК ; відп. за вип.: М.М. Коцупатрий, О.О. Єранкін, В.Ф. Мервенецька. – К. : КНЕУ, 2014. – С. 195–197. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://irbis.kneu.kiev.ua:8080/bitstream/2010/6333/1/Donnik.pdf>.
12. 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 : О.О. Євенок, 2015. – С. 18–19.