

УДК 65.011:657+338

DOI: 10.15587/2312-8372.2018.141198

СИСТЕМАТИЗАЦІЯ Й РОЗВИТОК ПОЛОЖЕНЬ ПОСТАНОВКИ ОЩАДЛИВОГО ОБЛІКУ СИНХРОНІЗАЦІЇ ГРОШОВОГО ПОТОКУ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

Колос І. В.

Об'єктом дослідження є складники ощадливого обліку грошових коштів від операційної діяльності у їх взаємодії з урахуванням спрямованості на мінімізацію втрат в системі ощадливого управління. За організаційним аспектом аргументовано переглянути склад працівників облікової служби шляхом узгодження взаємодії з персоналом в межах посадових обов'язків і рівня професійної компетентності. За методичним аспектом обґрунтовано застосування методів ощадливого виробництва (*Standard Operating Procedure, Value Stream Mapping, Poka-Yoke, 5 S, Just-in-Time, Visual Management, Single Minute Exchange of Dies*) в поєднанні з методами стратегічного управлінського обліку (*ABC, XYZ, RFM, FMR, VEN, QRS*) при дотриманні методів фінансового обліку. За технологічним аспектом доведено доцільність розроблення внутрішніх стандартів підприємства з постановки ощадливого обліку синхронізації грошового потоку від операційної діяльності промислового підприємства за потоком створення цінності.

За результатами застосування методів системного і критичного аналізу обґрунтовано елементи базису ощадливого обліку підприємства: мета обліку і користувачі інформації; принципи, методи, об'єкти, вимірники та обов'язковість ведення обліку; часовий горизонт; джерела інформації. За результатами виконання наукового інформаційного пошуку і логічного узагальнення встановлено основні орієнтири ощадливого обліку підприємства. Виконано порівняння ощадливого обліку за елементами базису з фінансовим обліком, управлінським обліком та стратегічним управлінським обліком.

Доведено важливість ощадливого обліку в управлінні сучасним промисловим підприємством з позиції посилення ролі інформації і її цінності для обґрунтування і ухвалення кращих управлінських рішень з фокусуванням на задоволенні вимог замовників і врахуванням інтересу постачальників.

Удосконалено методичний підхід до виявлення і узагальнення складу чинників впливу на синхронізацію грошового потоку від операційної діяльності промислового підприємства, а також встановлення причинно-наслідкових взаємозв'язків між ними шляхом використання діаграми Ісікави. За результатами використання графічного методу встановлено ключові чинники впливу: обсяг, якість, цінність та час.

Ключові слова: *ощадливий облік, синхронізація грошового потоку, методи ощадливого виробництва, промислове підприємство.*

1. Вступ

В сучасних умовах набуває особливого значення синхронізація в часі грошового потоку як найважливішого складника фінансової політики кожного суб'єкта господарювання. Збалансованість обсягу вхідного і вихідного грошового потоку, зокрема від операційної діяльності промислового підприємства [1]:

- дозволяє підтримувати належний рівень поточної платоспроможності і фінансової стійкості;
- забезпечує раціональне використання тимчасово вільних грошових коштів;
- сприяє ранньому виявленню кризового стану або штучному створенні кризи.

Водночас виникає потреба у встановленні мінімально-достатньої суми залишку грошових коштів. Актуальність проблеми посилюється щодо постановки раціонального обліку з орієнтацією на формування якісного інформаційного забезпечення розрахунків з персоналом, постачальниками, покупцями, державними інституціями. Це передбачає впровадження обліку синхронізації грошового потоку від операційної діяльності на принципах ощадливого виробництва, що створює умови для успішного функціонування і сталого економічного розвитку.

2. Об'єкт дослідження та його технологічний аудит

Об'єктом дослідження є складники ощадливого обліку грошових коштів від операційної діяльності у їх взаємодії з урахуванням спрямованості на мінімізацію втрат в системі ощадливого управління.

Слід наголосити на доцільності запровадження ощадливого обліку, в межах якого посилюється роль інформації і її цінності для обґрунтування і ухвалення кращих управлінських рішень з фокусуванням на задоволенні вимог замовників і врахуванням інтересу постачальників [2]. За організаційним аспектом доцільно переглянути склад працівників облікової служби і їх роль в управлінні підприємством на засадах ощадливості. Разом з тим, узгодити взаємодію з іншим персоналом в межах посадових обов'язків і рівня професійної компетентності. За методичним аспектом доречно визначити коректні методи ведення ощадливого обліку, фінансового обліку та стратегічного управлінського обліку. Передбачити можливості інтегрованого використання дієвих методів для активізації ощадливих перетворень з орієнтацією на зменшення втрат, досягнення й утримання очікуваного результату на запланованому рівні. За технологічним аспектом доречно розробити систему внутрішніх стандартів, що регламентують ведення ощадливого обліку, зокрема синхронізації грошового потоку від операційної діяльності промислового підприємства за потоком створення цінності.

Необхідно відзначити, що формування інформації про стан і зміни в грошовому потоці від операційної діяльності має суттєвий вплив на фінансову рівновагу підприємства. Важливим і складним є обґрунтування чинників впливу на синхронізацію грошових надходжень і видатків від операційної

діяльності. Водночас, доцільно виокремити ключові чинники синхронізації грошового потоку, з'ясувати їх супідрядність і спрямованість дії з метою ухвалення виважених ощадливих управлінських рішень. Таким чином, вибір методів ощадливого виробництва є запорукою раціональної організації обліку руху грошових коштів в системі ощадливого управління промисловим підприємством.

3. Мета та задачі дослідження

Мета дослідження полягає в систематизації й розвитку теоретико-методичних положень постановки обліку синхронізації грошових коштів від операційної діяльності промислового підприємства для посилення розрахункової дисципліни на безперервній основі.

Досягнення поставленої мети зумовило необхідність вирішення таких наукових завдань:

1. За результатами вивчення опублікованих праць науковців і практиків встановити базис ощадливого обліку з обґрунтуванням значення в управлінні сучасним промисловим підприємством.

2. Обґрунтувати основні методичні положення постановки обліку синхронізації грошового потоку від операційної діяльності промислового підприємства, що базується на стратегічному й інтегрованому підходах в контексті ощадливого виробництва.

4. Дослідження існуючих рішень проблеми

Критичне аналізування оприлюднених наукових результатів за проблематикою дослідження дозволило їх систематизувати за тематичною спрямованістю за такими напрямками:

1. *Обґрунтування необхідності еволюційних змін організації обліку.* Автором роботи [3] представлено результати щодо порівняльної характеристики фінансового обліку й управлінського обліку. Доведено важливість їх інтегрованого запровадження, що сприяє менеджменту в обґрунтуванні й ухваленні коректних і своєчасних рішень. Водночас наголошено на важливості постійного оновлення знань і безперервному навчанні. Проте не визначено подальшого напрямку еволюції обліку з орієнтацією на застосування стратегічного підходу в управлінні підприємством.

Слушним є позиція авторів [4] щодо необхідності врахування внутрішніх і зовнішніх чинників діяльності підприємства для забезпечення достовірного представлення взаємопов'язаних даних про ефективність функціонування і розвиток на довгострокову перспективу. Це є одним із важливих завдань, що вирішує стратегічний управлінський облік. В роботі [5] підкреслено його взаємозв'язок зі стратегією і значення в управлінні підприємством як системи збалансованого оцінювання і контролю за результатами діяльності. Також викладено основні відмінності від традиційного управлінського обліку і систематизовано методи стратегічного управлінського обліку. Але відсутні напрацювання щодо важливості обліку як функції управління підприємством в контексті ощадливого виробництва.

В сучасних умовах домінуючим підходом в управлінні промисловим підприємством є концепція ощадливого виробництва, з урахуванням якої має формуватися система обліку [6, 7]. Система ощадливого обліку спрямована на генерування корисної і своєчасної інформації (логічно узгоджене поєднання фінансових і нефінансових даних) про витрати і зменшення втрат, результати ощадливих змін і постійне покращення їх рівня. В роботі [7] представлено порівняння і взаємозв'язок управлінського обліку, стратегічного управління витратами та ощадливим обліком.

Не існує єдиної позиції щодо бар'єрів реалізації ощадливого обліку промисловими підприємствами. На початковому етапі запровадження ощадливого обліку доцільно розглядати перешкоди, які зумовлено культурними, технічними, організаційними та економічними чинниками [8]. Але слід погодитися з висновком [9], що першочерговою причиною відсутності ощадливого обліку в практиці суб'єктів господарювання є комунікативні бар'єри. Це проявляються через часткове розуміння/не розуміння значення ощадливих перетворень і ощадливого обліку персоналом підприємства, зокрема фахівцями облікової служби.

Виваженим є твердження науковця роботи [10] про імплементацію ощадливого обліку, що має супроводжуватися змінами всіх складових організації обліку на підприємстві:

- методичної шляхом зміни методів обліку різних об'єктів;
- технологічної через перегляд способів накопичення інформації і зміну підходів до організації контролю;
- організаційної шляхом зміни підходів до організації роботи працівників і перегляду їх обов'язків.

Разом з тим, в практиці ощадливого обліку доцільно враховувати такі основні обмеження [11]:

- відсутність ініціювання і підтримки керівництвом запровадження ощадливого обліку, навчання і розвитку персоналу для розроблення, здійснення постановки та функціонування ощадливого обліку;
- небажання змінити традиційну культуру і поведінку, традиційні підходи до управління підприємством від фокусування на показники фінансової й податкової звітності до орієнтації на показники задоволення цінності для споживача;
- відсутність фахівців з достатнім рівнем професійної компетентності в сфері ощадливого виробництва і ощадливих перетворень;
- недостатній рівень у керівництва й облікового персоналу теоретичних знань і досвіду використання сучасних методів, прийомів, способів та процедур ощадливого обліку, їх переваг і особливостей.

2. Встановлення важливості грошового потоку для промислового підприємства. Слушним є твердження про першочергове значення грошового потоку для сталого економічного розвитку підприємства [12]. В науковій праці [13] грошовий потік запропоновано використовувати як критерій обґрунтування альтернатив для ухвалення раціональних

економічних/управлінських рішень. Разом з тим достатній грошовий потік від операційної діяльності свідчить про ефективність управління підприємством.

Водночас, недостатньо приділено уваги балансуванню грошового потоку від операційної діяльності в ощадливому управлінні промисловим підприємством, а також ще не знайшли належного обґрунтування методи ощадливого виробництва в контексті узгодженості обсягів надходження і видатків грошових коштів. Це визначає перспективність даної проблеми і необхідність даного дослідження.

5. Методи досліджень

В ході дослідження для вирішення поставлених завдань використано такі методи:

- системного і критичного аналізу, наукового інформаційного пошуку, логічного узагальнення – для встановлення основних орієнтирів ощадливого обліку промислового підприємства з виокремленням базису;
- структурно-логічного аналізу, групування, графічний метод (діаграма Ісікави) – для визначення можливих чинників впливу на синхронізацію грошового потоку з виокремлення ключових і встановлення суттєвих причинно-наслідкових взаємозв'язків і наслідків взаємовпливу.

Водночас використано загальнонаукові методи наукових досліджень – синтез, індукція, дедукція, монографічний метод.

6. Результати досліджень

Облік в концепції ощадливого виробництва визнається основною функцією управління сучасним підприємством для забезпечення достовірною і достатньою інформацією зацікавлених сторін [2, 12]. Варто наголосити, що це викликає необхідність принципових змін щодо традиційних методів обліку, насамперед управлінського, з орієнтацією на новий тип виробництва, розрахунок показників, оцінювання ефективності функціонування підприємства і результатів ощадливих перетворень.

Пошук шляхів коректної постановки ощадливого обліку здійснюється з 2005 р. учасниками спеціальних самітів «Lean Accounting Summit» [14]. В межах сесій науковці, консультанти та практики розглядають і обговорюють результати і кращий практичний досвід впровадження принципів ощадливого виробництва в систему обліку з орієнтацією на цінність інформації. В 2017 р. «Lean Management & Accounting Summit» присвячено нагальним питанням впливу персоналу з ощадливим мисленням на створення ощадливого підприємства через інтеграцію ощадливого управління і ощадливого обліку. В 2018 р. «Lean Accounting & Management Summit» зміщує акценти на пріоритетність обліку в управлінні сучасним промисловим підприємством. Це підтверджує важливе значення ощадливого обліку в управлінні сучасним промисловим підприємством відповідно до мети ощадливого виробництва.

За результатами опрацювання нормативних актів і наукових видань систематизовано базис ощадливого обліку. Для кращого сприйняття і

розуміння узагальнено взаємозв'язок і відмінності щодо інших видів обліку (табл. 1).

Таблиця 1

Порівняльна характеристика ощадливого обліку з фінансовим обліком, управлінським обліком та стратегічним управлінським обліком

Елемент базису	Ощадливий облік	Фінансовий облік	Управлінський облік	Стратегічний управлінський облік
Мета обліку	Формування інформації про ощадливі перетворення з фокусуванням на зміну показників ефективності в поточній і середньостроковій перспективі для обґрунтування виважених ощадливих управлінських рішень	Формування повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства для прийняття рішень	Формування інформації про діяльності для планування, прогнозування, управління, аналізування, контролювання та обґрунтування управлінських рішень з фокусуванням на внутрішні бізнес-процеси	Формування інформації про функціонування підприємства з орієнтацією на обґрунтування довгострокових управлінських рішень з фокусуванням на зовнішнє бізнес-середовище
Користувачі інформації	Зацікавлені особи (власники, керівництво, персонал, замовники, постачальники) в отриманні цінності	Широке коло зовнішніх і внутрішніх користувачів	Обмежене коло внутрішніх користувачів (керівництво і управлінський персонал) відповідно до рівня професійної компетентності	Обмежене коло внутрішніх користувачів (керівництво і управлінський персонал) відповідно до рівня професійної компетентності
Принципи обліку	Ощадливого виробництва (цінність, потік створення цінності, принцип безперервності потоку, принцип безперервного вдосконалення бізнес-процесів, принцип операційного контролю); фінансового обліку	Загальноприйняті принципи обліку (повне висвітлення, послідовність, безперервність, нарахування, превалювання сутності над формою, єдиний грошовий вимірник, автономність, періодичність, історична собівартість, обачність)	Загальнонаукові (цілеспрямованості, системності, обґрунтованості); фінансового обліку; специфічні (оперативність, систематичність, реалістичність, раціональність, підзвітність)	Загальнонаукові; фінансового обліку; специфічні (оперативність, систематичність, збалансованість, комплексність, реалістичність, раціональність, оптимальність, підзвітність)

Методи обліку	<ul style="list-style-type: none"> – методи ощадливого виробництва; – методи фінансового обліку; – методи статистики; – методи економічного аналізу; – математичні методи; – методи стратегічного й оперативного планування; – логістичні методи 	<ul style="list-style-type: none"> – документація й інвентаризація; – оцінювання і калькулювання; – рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис; – бухгалтерський баланс і звітність 	<ul style="list-style-type: none"> – методи фінансового обліку; – методи статистики (індекси, групування, контрольні рахунки); – методи економічного аналізу (факторний аналіз, горизонтальний аналіз, вертикальний аналіз, аналіз коефіцієнтів, аналіз трендів); – математичні методи (кореляція, лінійне програмування, моделювання); – методи стратегічного й оперативного планування (планування, бюджетування, нормування, сценарний аналіз) 	<ul style="list-style-type: none"> – методи фінансового обліку; – методи статистики; – методи економічного аналізу (SWOT, SPACE, PEST, PIMS, ABC); – математичні методи; – методи стратегічного й оперативного планування (activity-based costing, lifecycle costing, target costing, JIT-costing, Balanced Scorecard, benchmarking); – логістичні методи (ABC, XYZ, RFM, FMR, VEN, QRS, SPACE, PIMS)
Об'єкти обліку	Потік створення цінності	Активи; зобов'язання; капітал; доходи; витрати; фінансові результати	Виробничі ресурси; бізнес-процеси і їх результати; центри фінансової відповідальності	Центри фінансової відповідальності; види діяльності; бізнес-процеси; ланцюжок створення цінності; майбутні результати діяльності
Вимірники обліку	Відповідні грошові, натуральні та трудові вимірники, кількісні і якісні вимірники для формування оперативної й стратегічної інформації	Грошові, натуральні, трудові	Відповідні грошові і натуральні вимірники для формування оперативної інформації	Відповідні грошові і натуральні вимірники, кількісні і якісні вимірники для формування стратегічної інформації

Обов'язковість ведення обліку	Залежить від рішення керівництва/власників	Регулюється чинним законодавством, зокрема в Україні [15, 16]	Залежить від рішення керівництва	Залежить від рішення керівництва
Часовий горизонт	Поряд з фактичними даними оцінка на середньострокову перспективу (прогноз)	Фіксація господарських фактів в обліку на період здійснення операцій або безпосередньо після їх закінчення	Поряд з фактичними даними оцінка на перспективу (прогноз)	Поряд з фактичними даними оцінка на довгострокову перспективу (прогноз)
Джерела інформації	Перелік документів і їх форми визначаються підприємством з урахуванням ощадливих методів (Visual Management, Value Stream Mapping, Standard Operating Procedure)	Встановлений перелік документів і їх форми офіційно затверджуються	Перелік документів і їх форми визначаються підприємством, виходячи з переліку управлінських рішень	Перелік документів і їх форми визначаються підприємством, виходячи з переліку управлінських рішень

Примітка: складено автором з урахуванням [3, 5, 7].

В межах виконаного дослідження запропоновано ощадливий облік розглядати як інформаційну підтримку обґрунтування кращих варіантів щоденних рішень з фокусуванням на забезпеченні цінності облікової інформації зацікавленій особі (кінцевому споживачу). Для посилення дієвості методів ощадливого обліку в умовах реалізації концепції ощадливого виробництва доречно застосувати методи стратегічного управлінського обліку з орієнтацією результату [2]:

- на короткострокову перспективу (15–60 днів);
- на середньострокову перспективу (6 місяців).

Разом з тим, дотримання методів фінансового обліку спрямовано на зменшення втрат і врахування легітимних норм законодавства.

Організацію ощадливого обліку доцільно розглядати з позиції зацікавленого користувача. Постановку ощадливого обліку доречно здійснювати з урахуванням вимоги SMA IMA «Accounting for the Lean Enterprise: Major Changes to the Accounting Paradigm» з дотриманням п'яти принципів ощадливого виробництва [2, 17]:

- 1) цінність;
- 2) потік створення цінності;
- 3) принцип безперервності потоку;
- 4) принцип операційного контролю;
- 5) принцип безперервного вдосконалення бізнес-процесів.

Запропоновано розглядати цінність як результат діяльності фахівців облікової служби, що втілюється у комплекті звітності підприємства. Цінність

звітності для власника, якого доречно вважати основним користувачем, проявляється через такі характеристики:

- кількість – пов'язано з видами і формами звітності, рівнем ключових показників;

- якість – достовірність і достатність даних забезпечується основоположними якісними характеристиками (доречність, правдиве подання) і підсилювальними якісними характеристиками (зіставність, можливість перевірки, своєчасність, зрозумілість), переліком ключових показників;

- термін – дата представлення фінансово-управлінської інформації чітко встановлюється внутрішніми стандартами підприємства.

Аналогічним чином доцільно визначити зацікавленого користувача (всередині облікової служби і встановити інформаційні зв'язки зі всіма підрозділами і виконавцями за потоком створення цінності) і створювану для нього цінність.

В межах реалізації другого принципу постановку ошадливого обліку доречно здійснювати за потоком створення цінності, що є основним об'єктом обліку. Найбільш складною і важливою проблемою є виокремлення потоків створення цінності в межах окремого промислового підприємства. Це пояснюється, насамперед, фокусуванням на збільшенні цінності з позиції замовника інформації; спрямованістю уваги топ-менеджменту на виявленні непродуктивних витрат і виключенні дій/операцій, що їх створюють. Для подолання окресленої проблеми доцільно побудувати карти потоку створення цінності (карта поточного стану, карта майбутнього стану, карта ідеального стану [18]). Їх наявність сприяє розподілу операцій на групи (створюють цінність для споживача; технологічно необхідні без створення цінності для споживача; не створюють цінність для споживача). Це допомагає встановити непродуктивні витрати і процеси/приховані втрати, а також обґрунтувати план покращення і вдосконалення облікових робіт і процедур.

Дотримання третього принципу дозволяє зосередити зусилля на зменшенні часу і прискоренні задоволення запиту споживача в межах встановлених потоків створення цінності.

Для забезпечення операційного контролю виникає необхідність обґрунтування ключових показників ефективності за трьома рівнями [2]:

- 1) показники ефективності робочого місця;
- 2) показники ефективності потоку створення цінності;
- 3) показники ефективності підприємства в цілому.

Дотримання п'ятого принципу сприяє безперервному розширенню професійної компетентності і вдосконаленню професійної майстерності фахівців облікової служби, а також забезпечує мотивацію для постійного самовдосконалення і покращення дій зі створення цінності. Слід наголосити на тому, що запровадження на промисловому підприємстві концепції ошадливого виробництва обов'язково передбачає обґрунтування унікальних підходів й адаптування існуючих методів, прийомів, способів та процедур, зокрема облікового процесу. Це передбачає врахування ментальності й особливостей функціонування бізнесу, а також безперервного навчання всього персоналу

теорії ощадливого виробництва й ознайомлення з новітніми практичними досягненнями. Єдиним непорушним залишається орієнтація управління – постійне вдосконалення і зменшення втрат з подальшою їх мінімізацією аж до усунення в потоці створення цінності, прийняття Lean Thinking і Lean Culture.

Важливого значення набуває облік грошового потоку як складника потоку створення цінності, який узгоджено з матеріальним й інформаційним потоками. Раціональне генерування грошових коштів дозволяє:

- 1) забезпечити ритмічність і своєчасність платежів;
- 2) ощадливе використання тимчасово вільних грошових коштів;
- 3) зменшити залежність від залучення коштів в результаті здійснення фінансової й інвестиційної діяльності.

Завдання керівництва підприємства полягає у розробленні заходів щодо збільшення очікуваних грошових коштів з урахуванням напряму впливу різних чинників. За результатами використання графічного методу візуалізації причинно-наслідкових зв'язків (методичний підхід описано в [19]) проведено систематизацію чинників впливу на синхронізацію грошового потоку від операційної діяльності з виокремленням ключових:

- 1) обсяг;
- 2) якість;
- 3) цінність;
- 4) час.

Побудовано діаграму Ісікави (рис. 1), де унаочнено представлено супідрядність і взаємозв'язки між найвагомішими складниками впливу.

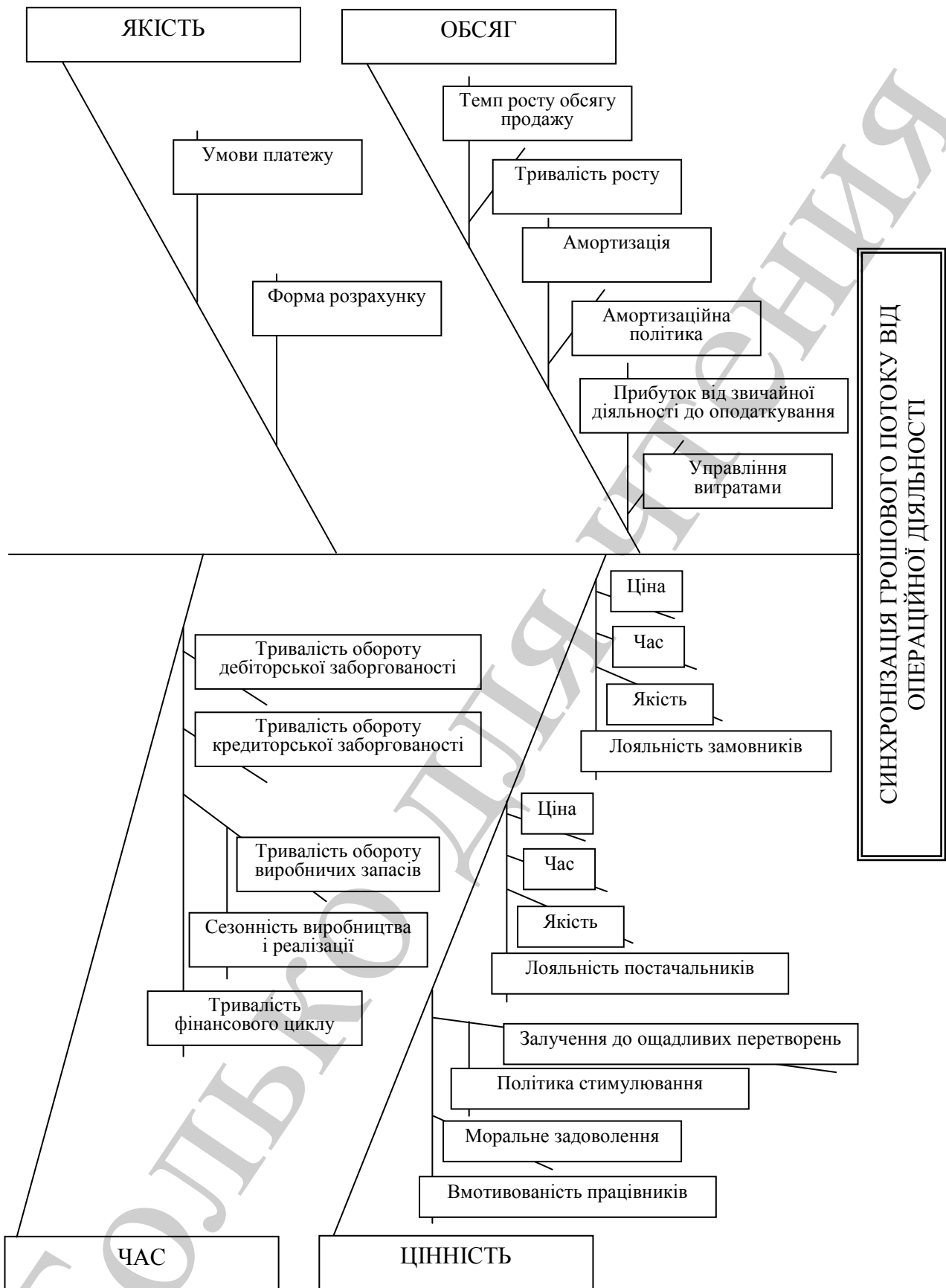


Рис. 1. Ключові чинники впливу на синхронізацію грошового потоку від операційної діяльності промислового підприємства

Синхронізація й балансування цілісного грошового потоку від операційної діяльності досягається шляхом генерування грошових надходжень і чіткою

маршрутизацією грошових видатків. Це забезпечує використання ощадливого методу Standard Operating Procedure. Запропоновано розроблення і затвердження в межах підприємства внутрішніх стандартів ощадливого обліку, зокрема: облікової політики (викладено у роботі [20]), регламенту карти потоку створення цінності, методики формування окремих бюджетів.

Так, Регламент карти потоку створення цінності є стандартом підприємств, яким визначено у графічному вигляді схему всіх етапів руху грошового потоку з узгодженням матеріального й інформаційного потоків за видами карт потоків створення цінності [18]:

- карта поточного стану;
- карта майбутнього стану;
- карта ідеального стану.

Методики формування окремих бюджетів передбачає розроблення таких стандартів підприємства:

1. Бюджет руху грошових коштів за потоком створення цінності, де закріплено опис моделі формування бюджету для середньострокового поточного контролю.

2. Графік грошових надходжень і графік видатків від операційної діяльності, в межах якої здійснено класифікацію існуючої дебіторської і кредиторської заборгованості для поточного контролю й оцінювання співвідношення.

3. Платіжний календар, де встановлено упорядкований графік вхідного і вихідного грошового потоку від операційної діяльності. Основне призначення платіжного календаря полягає в щоденному моніторингу за виконанням бюджету руху грошових коштів. Це здійснюється шляхом відслідковування надходження грошових коштів у запланованому обсязі в очікувані терміни з подальшим узгодження видатків за пріоритетністю платежів.

Часовий горизонт синхронізації грошового потоку від операційної діяльності промислового підприємства має охоплювати від 6 до 13 тижнів. Водночас, доцільно забезпечити планування надходжень і видатків грошових коштів на щоденній основі з орієнтацією на мінімізацію касових розривів. Корируючі заходи мають здійснюватися з фокусуванням на стабілізацію платіжної дисципліни і постійний контроль за дотриманням внутрішніх стандартів.

Для забезпечення постановки ощадливого обліку синхронізації грошових коштів від операційної діяльності доцільно застосовувати методи ощадливого виробництва:

- Standard Operating Procedure для розроблення й коригування/покращення внутрішніх стандартів промислового підприємства за організаційними, методичними та технологічними аспектами постановки ощадливого обліку синхронізації грошового потоку від операційної діяльності;
- Рока-Йоке для раціонального підбору персоналу облікової служби й організації упорядкованої діяльності окремих фахівців з фокусуванням на постійне вдосконалення їх професійної компетентності;

- 5 S для систематизації і виокремлення груп дебіторської і кредиторської заборгованості за різними напрямками пріоритетності з одночасним використанням методів стратегічного управлінського обліку (ABC, XYZ, RFM, FMR, VEN, QRS), а також упорядкування документального забезпечення обліку;
- Just-in-Time для своєчасності документального забезпечення обліку вхідного і вихідного грошового потоку від операційної діяльності промислового підприємства;
- Visual Management для встановлення тривалості фінансового циклу підприємства, забезпечення достатності й інтенсивності формування грошових коштів, виявлення касових розривів і порушення погодженості пріоритетної черговості платежів;
- Single Minute Exchange of Dies для узгодженості роботи всіх технічних систем щодо локальних і мережевих систем обліку, в тому числі розрахунків з банківськими установами.

7. SWOT-аналіз результатів дослідження

Strengths. Сильною стороною у проведеному дослідженні є обґрунтування базису ощадливого обліку в порівнянні з фінансовим обліком, управлінським обліком та стратегічним управлінським обліком. Подальший розвиток поєднання методів стратегічного управлінського обліку і ощадливого виробництва для синхронізації обліку грошових коштів від операційної діяльності промислового підприємства забезпечує цілеспрямоване генерування грошових коштів. Це відбувається з метою ухвалення обґрунтовано виважених ощадливих управлінських рішень з орієнтацією на постійне підтримання прийняттого рівня платоспроможності й ліквідності промислового.

Weaknesses. Слабкою стороною є вибір елементів базису ощадливого обліку і виокремлення ключових чинників впливу на синхронізацію грошового потоку від операційної діяльності промислового підприємства. Отримані результати мають суб'єктивний характер і можуть виявитися неповними, тому необхідно ретельно здійснювати науковий пошук за цим напрямом дослідження.

Opportunities. Можливості подальших досліджень полягають у експериментальному підтвердженні шляхом апробації запропонованих методичних положень щодо синхронізації грошового потоку від операційної діяльності промислового підприємства, зокрема харчового сектору економіки.

Threats. Загрозами для подальших досліджень є дотримання співвідношення вигоди/втрати в ході практичного запровадження промисловими підприємствами ощадливого обліку синхронізації грошового потоку від операційної діяльності, а також рівня професійної компетентності керівництва і виконавців.

8. Висновки

1. Теоретично обґрунтовано цільовий базис ощадливого обліку підприємства з встановленням дев'яти елементів: мета обліку і користувачі

інформації, принципи, методи, об'єкти, вимірники та обов'язковість ведення обліку, часовий горизонт та джерела інформації. Охарактеризовано ощадливий облік в порівнянні з фінансовим обліком, управлінським обліком та стратегічним управлінським обліком за виокремленими орієнтирами.

Доведено важливість ощадливого обліку в управлінні сучасним промисловим підприємством. Обґрунтовано доречність постановки ощадливого обліку з дотриманням принципів ощадливого виробництва. Аргументовано потік створення цінності як об'єкта обліку в системі ощадливого управління промисловим підприємством, а грошовий потік як один з його складників.

На синхронізацію грошового потоку від операційної діяльності промислового підприємства впливає значна кількість чинників. Доведено необхідність їх систематизації з використанням діаграми Ісікави, яка дозволяє виявити супідрядність чинників впливу з виділенням серед них ключових:

- 1) обсяг;
- 2) якість;
- 3) цінність;
- 4) час.

2. Дістало подальшого розвитку застосування методів ощадливого виробництва (Standard Operating Procedure, Value Stream Mapping, Poka-Yoke, 5 S, Just-in-Time, Visual Management, Single Minute Exchange of Dies) в поєднанні з методами стратегічного управлінського обліку (ABC, XYZ, RFM, FMR, VEN, QRS) для підсилення дії щодо синхронізації грошового потоку від операційної діяльності промислового підприємства.

Доведено доцільність розроблення внутрішніх стандартів підприємства з постановки ощадливого обліку синхронізації грошового потоку:

- облікова політика;
- регламент карти потоку створення цінності;
- методика формування бюджету руху грошових коштів за потоком створення цінності;
- методика формування графіку грошових надходжень і графіку видатків від операційної діяльності;
- методика формування платіжного календаря.

Література

1. Petti V. Ekonomicheskie i statisticheskie raboty. Moscow: Direkt-Media, 2007. 324 p.
2. Antoniuk V. P. Otsinka ta zabezpechennia rozvytku liudskoho kapitalu Ukrainy: Abstract's Doctor of Economic Sciences thesis. Donetsk, 2008. 36 p.
3. Hadzalo A. Ia. Formuvannia ta vykorystannia liudskoho kapitalu v aharnii sferi rehionu Ukrainy: Abstract's PhD thesis. Bila Tserkva, 2010. 20 p.
4. Ricardo D. Principles of Political Economy and Taxation. Createspace Independent Publishing Platform, 2010. 220 p.
5. Mcconnell C. R., Brue S. L., Flynn S. M. Economics: Principles, Problems and Policies Global Edition. McGraw-Hill Higher Education, 2011. 920 p.
6. Pirozhkova N. I. Zatraty na personal predpriyatiya kak faktor,

vliiyayushhiy na velichinu chelovecheskogo kapitala predpriyatiya // Vestnik Dagestanskogo gosudarstvennogo tekhnicheskogo universiteta. 2011. Issue 21. P. 229–236.

7. Fitz-Enz J. The Roi of Human Capital: Measuring the Economic Value of Employee Performance. Amacom, 2009. 336 p.

8. Marshall A. Principles of Economics: Unabridged Eighth Edition. Cosimo Classics, 2009. 740 p.

9. Krakovskaya I. N. Izmerenie i otsenka chelovecheskogo kapitala organizatsii: podkhody i problemy // Ekonomicheskiiy analiz: teoriya i praktika. 2008. Issue 19 (124). P. 41–50.

10. Tuguskina G. N. Razvitie metodov kolichestvennoy otsenki chelovecheskogo kapitala // Kreativnaya ekonomika. 2009. Issue 1. P. 82–87.

11. Slovare i entsiklopedii na Akademike. URL: <http://dic.academic.ru>

12. Voloshyna S. V. Arkhitektonika liudskoho kapitalu pidpriemstva // Derzhava ta rehiony. Seriya: Ekonomika ta pidpriemnytstvo. 2018. Issue 1. P. 46–52.

13. Voloshyna S. V. Zavdannia vidtvorennia liudskoho kapitalu pidpriemstva // Ekonomika i upravlinnia v umovakh hlobalizatsii: proceedings. Kryvyi Rih: DonNUET, 2018. P. 55–57.

14. Instruksiiia po vyznachenniu vartosti robochoi syly: Nakaz Ministerstva statystyky Ukrainy No. 131. 29.05.1997. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0258-97>

15. Pro profesiinyi rozvytok pratsivnykiy: Zakon Ukrainy No. 4312-VI. 12.01.2012. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/go/4312-17>

16. Bilyk O. M. Mobilnist v systemi liudskoho kapitalu: metodyka otsiniuvannia ta napriamky aktyvizatsii: Abstract's PhD thesis. Kyiv, 2009. 20 p.

17. Hohitashvili H. H., Karpachevski Ye.-T., Lapin V. M. Upravlinnia okhoronoiu pratsi ta ryzykom za mizhnarodnymy standartamy. Kyiv: Znannia, 2007. 367 p.

18. Hvozdyk N. M. Efektyvnist investytsii v liudskyi kapital na pidpriemstvakh: Abstract's PhD thesis. Kyiv, 2011. 20 p.