

УДК 657.471.65:338.516

Хаджинова О.В., д.е.н., доцент кафедри «Фінанси і банківська справа», ДВНЗ «Приазовський державний технічний університет»

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ В СИСТЕМІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯКОСТІ ПРОДУКЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА

Статтю присвячено дослідженню управління витратами на підприємствах та формуванню логістичних засад управління витратами в системі забезпечення якості продукції.

Базою для наукової роботи стали дослідження видатних вітчизняних та закордонних науковців та власні розробки.

Метою роботи стала розробка логістичного підходу до управління витратами на забезпечення якості продукції підприємства.

Метод і методологія проведення роботи – використані загальнонаукові та спеціальні методи, зокрема порівняння, наукової абстракції, індукції та дедукції, аналізу та синтезу і тощо.

В даній статі обґрунтовано необхідність впровадження системи управління витратами, запропоновано логістичний підхід до управління витратами на забезпечення якості продукції підприємства. Представлено ланцюг формування витрат вартості продукту підприємства, що здійснено у вигляді логістичної схеми. Установлено, що важливою складовою системи управління витратами на підприємстві є проведення аналізу та оцінювання ефективності системи якості, застосування економічних показників. З метою ефективного управління витратами запропоновано виділяти відповідні етапи діяльності щодо забезпечення якості: планування випуску виробів, конструювання виробу, підготовка виробництва, власне виробництво, виробничий контроль, реалізація та обслуговування, перевірка якості під час експлуатації. Доведено, що ефективна система управління витратами на забезпечення якості продукції позитивно впливає на прибуток підприємства як через удосконалення процесів, процедур, операцій, знижує витрати внаслідок помилок, так і за рахунок повнішого задоволення споживача. Запропонований в даній роботі логістичний підхід до управління витратами на забезпечення якості продукції підприємства дозволить упорядкувати цей процес і забезпечити відповідну його оптимізацію, а також конкретизувати принцип гарантії якості та побачити, на якому етапі (в якій ланці) він реалізується і хто саме буде відповідати за якість продукції.

Ключові слова: витрати, управління, якість продукції, підприємства, конкурентоспроможність, ланцюг вартості, прибуток.

Рис. 2, Табл. 1, Літ. 6.

Е.В.Хаджинова

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ В СИСТЕМЕ ОБЕСПЕЧЕНИЯ КАЧЕСТВА ПРОДУКЦИИ ПРЕДПРИЯТИЙ

Статья посвящена исследованию управления затратами на предприятиях и формированию логистических принципов управления затратами в системе обеспечения качества продукции.

Базой для научной работы стали исследования выдающихся отечественных и зарубежных ученых и собственные разработки.

Целью работы стала разработка логистического подхода к управлению затратами на обеспечение качества продукции предприятия.

Метод и методология проведения работы - использованы общенаучные и специальные методы, в частности сравнения, научной абстракции, индукции и дедукции,

анализа и синтеза и тому подобное.

В данной статье обоснована необходимость внедрения системы управления затратами, предложен логистический подход к управлению затратами на обеспечение качества продукции предприятия. Представлена цепь формирования расходов стоимости продукта предприятия в виде логистической схемы. Установлено, что важной составляющей системы управления затратами на предприятии является проведение анализа и оценки эффективности системы качества, применения экономических показателей. С целью эффективного управления затратами предложено выделять соответствующие этапы деятельности по обеспечению качества: планирование выпуска изделий, конструирование изделия, подготовка производства, собственное производство, производственный контроль, реализация и обслуживание, проверка во время эксплуатации. Доказано, что эффективная система управления затратами на обеспечение качества продукции положительно влияет на прибыль предприятия как через совершенствование процессов, процедур, операций, снижения расходов вследствие ошибок, так и за счет более полного удовлетворения потребителя. Предложенный в данной работе логистический подход к управлению затратами на обеспечение качества продукции предприятия позволит упорядочить этот процесс и обеспечить соответствующую его оптимизацию, а также конкретизировать принцип гарантии качества и увидеть, на каком этапе (в звене) он реализуется, и кто именно будет отвечать за качество продукции.

Ключевые слова: затраты, управление, качество продукции, предприятия, конкурентоспособность, цепочка стоимости, прибыль.

O.V. Khadzhynov

THEORETICAL BASES OF COSTS MANAGEMENT IN THE SYSTEM OF PROVIDING PRODUCT QUALITY OF ENTERPRISES

The article is devoted to the study of costs management at enterprises and the formation of logistic principles of cost management in the system of product quality assurance.

The basis for scientific work was the study of outstanding domestic and foreign scientists and their own developments.

The aim of the work was the development of a logistics approach to costs management to ensure the quality of enterprise's products.

Method and methodology of the work : general scientific and special methods were used, in particular comparisons, scientific abstraction, induction and deduction, analysis and synthesis, and the like.

This article substantiates the necessity of implementing a cost management system, proposes a logistics approach to managing the costs of ensuring the quality of the enterprise's products. The chain of formation of product cost expenses of the enterprise in the form of logistical scheme is presented. It is established that an important component of the enterprise costs management system is the analysis and evaluation of the effectiveness of the quality system, the application of economic indicators. In order to effectively manage costs, it is suggested to identify the relevant stages of quality assurance: product planning, product design, production preparation, own production, production control, implementation and maintenance, inspection during operation. It was proved that an effective system for managing the costs of product quality positively affects the profit of the enterprise both through the improvement of processes, procedures, operations, costs reduction due to errors, and at the expense of more complete satisfaction of the consumer. The proposed logistic approach to managing the costs of product quality of the enterprise will allow us to streamline this process and ensure its

appropriate optimization, as well as to specify the principle of quality assurance and to see at what stage (in the link) it is being implemented and who will be responsible for the product quality.

Keywords: costs, management, product quality, enterprise, competitiveness, value chain, profit.

Постановка проблеми. Основні галузі промисловості України перебувають у стані глибокої кризи, пов'язаної як із погіршенням загальної економічної ситуації в країні, так і зі специфічними факторами, притаманними конкретним галузям, що в цілому призводить до посилення конкурентної боротьби на внутрішньому ринку, погіршення умов доступу на зовнішні ринки, скорочення інвестицій і зниження фінансово-господарських результатів діяльності підприємств. За таких умов особливої актуальності набувають маловитратні підходи до розвитку підприємств, які б дозволяли найбільш ефективно використовувати наявні обмежені ресурси.

В сучасних умовах для ефективного управління підприємством в цілому й витратами зокрема необхідне вдосконалення наявних інструментів управління, а також розробка нових, що відповідатимуть сучасним економічним умовам діяльності підприємств. Стратегія розвитку підприємств полягає в підвищенні ефективності їх роботи на основі максимального використання економічних важелів впливу на всі сторони роботи, що забезпечить досягнення найкращих результатів зменшення витрат на виробництво конкурентоспроможної продукції. Вибір економічних важелів повинен ґрунтуватися, з одного боку, на розширенні меж економічної свободи, а, з іншого, на зміні окремих елементів організаційно-економічного механізму управління витратами, впровадження технологій та інструментів логістики,

Аналіз останніх досліджень. Значна кількість наукових досліджень як зарубіжних, так і вітчизняних науковців присвячена дослідженню проблем управління витратами, зокрема Е. Аткинсона, Р. Каплана, [1] Ю.М. Великого, В.В. Прохорової, Н.В. Сабліної [2], А.А. Пилипенка, І.П. Дзьобко, О.В. Писарчука [3], Партина Г.О. [4] тощо. У дослідженнях більшості фахівців розглянуто окремі аспекти управління, обліку, калькулювання, аналізу та планування витрат. Незважаючи на достатню кількість робіт, присвячених управлінню витратами підприємств, питання розробки багатокомпонентної системи управління витратами, заснованої на використанні нових методів та інструментів, спрямованої забезпечення позитивних фінансових результатів діяльності підприємства, залишається актуальним до теперішнього часу. Необхідність теоретичного обґрунтування та розробки практичних рекомендацій щодо формування логістичного підходу до управління витратами на забезпечення якості продукції зумовила актуальність даної статті, її мету та завдання.

Мета статті. Основною метою даної роботи є розробка логістичного підходу до управління витратами на забезпечення якості продукції підприємства.

Виклад основного матеріалу. Економічна діяльність підприємства значною мірою залежить від ресурсних факторів: наявності факторів виробництва і ступеня їх використання в умовах ринку. Володіючи певним виробничо-економічним потенціалом, підприємство використовує його для одержання прибутку, саме тому першочерговим завданням керівництва підприємства є розробка таких управлінських рішень, що забезпечували би ефективне використання виробничо-економічного потенціалу підприємства і отримання підприємством максимального прибутку.

В процесі здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства виникають численні витрати різних видів. В умов сучасності, з метою оптимізації витрат

з позиції їх складу, структури, поведінки, причин виникнення, доцільності виникнення, забезпечення цільового рівня витрат, використання резервів економії витрат (в межах допустимого) вітчизняні підприємства повинні керуватись у своїй діяльності політикою системи управління витратами. [5, с.85]

Система управління витратами – це система принципів і методів розробки й реалізації управлінських рішень, заснована на використанні об'єктивних економічних законів відносно формування й регулювання витрат, забезпечення ефективного використання ресурсів і капіталу підприємства в різних видах його діяльності відповідно до стратегічних та поточних цілей розвитку. [3, с. 21]

Система управління витратами має бути спрямована на вирішення таких завдань, як здійснення контролю за ходом господарської діяльності підприємства; виявлення тенденцій змін рівня, обсягу та структури витрат на обсяг виробництва та одиницю продукції; збір, аналіз інформації про витрати; нормування, планування витрат у розрізі елементів, виробничих підрозділів і видів продукції; пошук резервів економії ресурсів і оптимізації витрат тощо.

При цьому оптимізація процесу управління витратами надає підприємству можливість організації більш якісного планування, організації, аналізу та контролю витрат, що, у свою чергу, забезпечує закріплення власних конкурентних позицій, можливість швидкої адаптації до змін кон'юнктури ринку та сталий розвиток протягом тривалого часу. [6, с. 334]

В умовах жорсткої конкуренції зміст діяльності підприємства полягає в пошуку обґрунтованих господарських рішень, при яких досягається максимум результатів або мінімум витрат при збереженні заданої якості продукції, а отже її конкурентоспроможності.

Витрати, пов'язані з поганою якістю, належать до витрат виробництва, витрат на перероблення, а також на надмірний контроль і випробування. Ці витрати легко ідентифікувати, але на них робиться мало посилянь в бухгалтерських книгах багатьох підприємств. Незадовільне управління якістю спричиняє й інші витрати, яких можна уникнути: неекономне використання матеріалів; витрати внаслідок неправильного вибору постачальників і неефективного контролю якості продукції, що закуповується; руйнування і псування товару під час перевезення і зберігання; невідповідність деталей і обладнання внаслідок неадекватності даних про технічні можливості процесу, поганого планування робіт і недосконалого профілактичного ремонту; витрати часу і грошей на відрядження, які використовуються для вирішення проблем якості з постачальниками і замовниками; штрафи.

Оскільки перераховані вище витрати, здебільшого, не реєструються, керівництво рідко знає про них, і відповідно не розглядає способи управління ними. За оцінками експертів, через погану якість продукції витрати, які можна усунути, варіюються від 15 до 25%. Отже, підприємства можуть значно знизити витрати виробництва за допомогою удосконалення системи управління витрат. Окрім того, таке зниження може надати їм перевагу в конкурентній боротьбі на ринках збуту.

Якість продукції повинна гарантувати споживачеві задоволення його потреб, надійність продукції і економію витрат. Ці властивості формуються в процесі всієї відтворюючої діяльності підприємства, на всіх етапах її життєвого циклу і у всіх ланках системи. Разом з цим формується вартісна величина продукту, що характеризує ці властивості від планування розробок продукції до її реалізації і післяпродажного обслуговування. Ланцюг формування витрат і вартості продукту представимо у вигляді логістичної схеми (рис.1), яка дозволяє конкретизувати принцип гарантії якості та побачити, на якому етапі (в якій ланці) він реалізується. І оскільки за кожний етап і підрозділ несе відповідальність керівник, зразу можна визначити, хто саме буде відповідати за якість продукції.

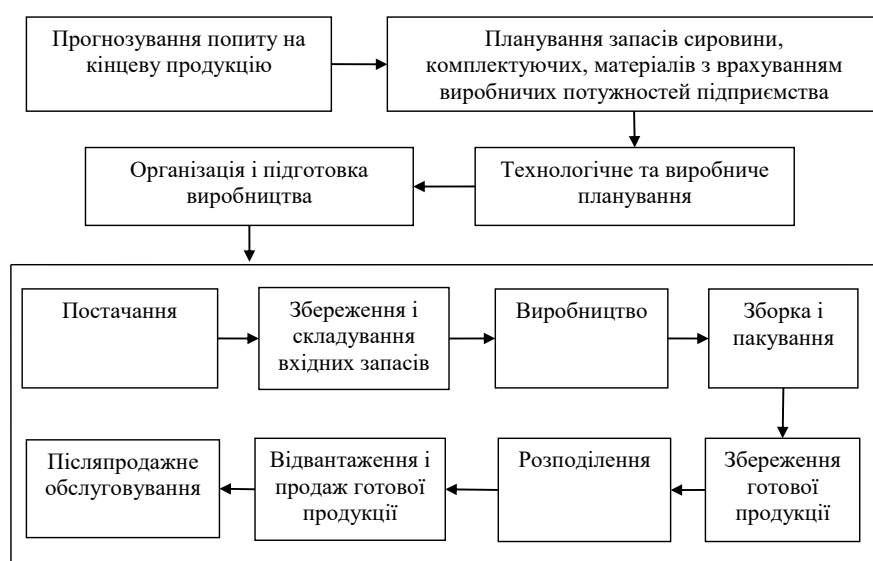


Рис.1. Логістична схема формування витрат і створення вартості продукції.

З метою ефективного управління витратами пропонуємо виділяти відповідні етапи діяльності щодо забезпечення якості: планування випуску виробів, конструювання виробу, підготовка виробництва, власне виробництво, виробничий контроль, реалізація та обслуговування, перевірка якості під час експлуатації. Але гарантія якості на цих етапах буде забезпечена тільки в разі визначення обов'язків і дій кожного підрозділу та формування ефективної системи управління якістю. Представимо цей процес у вигляді табл.1, з якої видно, що всі етапи діяльності підприємства включають в себе елементи управління витратами.

Таблиця 1

Функціональні компетентності структурних підрозділів підприємства щодо управління витратами в системі забезпечення якості продукції

Функціональні заходи	Підрозділи-виконавці	Операції з регулювання витрат
Планування продукції	Планування в масштабах всього підприємства Відділ планування продукції Відділ інженерного забезпечення Бухгалтерія	1. Визначення обсягів цільових витрат на основі планування нової продукції і планування прибутку. Розподілення цільових витрат на складові частини. 2. Розробка цільового обсягу капітальних вкладень. 3. Розподілення цільових витрат між різними конструкторськими підрозділами. 4. Розподілення цільового обсягу капітальних вкладень між підрозділами, які займаються плануванням.
Конструювання продукції	Відділ планування продукції Інженерні підрозділи	1. Визначення витрат на основі прототипу. 2. Оцінка можливостей досягнення цільових витрат. 3. Прийняття необхідних заходів щодо зменшення різниці між цільовими витратами і витратами, що визначені за прототипом.
Підготовка виробництва	Відділ планування Інженерні підрозділи Інженерне забезпечення виробництва Відділ контролю продукції	1. Визначення витрат з урахуванням підготовки ліній і плану капітальних вкладень. 2. Оцінка можливостей досягнення цільових витрат. 3. Прийняття заходів щодо зменшення відхилень від цільових витрат. 4. Визначення обсягів капітальних вкладень на обладнання. 5. Оцінка виробничих планів, умов виробництва і прийняття рішень щодо виробництва продукції.

Продовження таблиці 1

Постачання	Відділ постачання	<ol style="list-style-type: none"> 1. Оцінка планів постачання та умов закупівлі. 2. Встановлення контролю за цінами постачальників (порівняння цільового і реального зниження витрат, аналіз і прийняття необхідних заходів). 3. Оцінка можливостей зменшення цін постачальників, надання допомоги постачальникам при здійсненні заходів щодо зменшення витрат.
Виробництво і контроль	Бухгалтерія Планово-економічний відділ тощо	<ol style="list-style-type: none"> 1. Здійснення управління витратами через: планування фінансованих витрат (виробничий відділ і адміністрація). 2. Зниження витрат в попередніх проєктах (по кожному типу виробів і по кожному вартісному фактору). 3. Мотивація персоналу щодо здійснення заходів, спрямованих на зменшення витрат.
Збут і обслуговування	Бухгалтерія Планово-економічний відділ, тощо	<ol style="list-style-type: none"> 1. Визначення фактичних дійсних витрат на нову продукцію шляхом всебічної оцінки. 2. Аналіз і контроль управління витратами.

Слід зауважити, що витрати формуються як знизу вгору, так і зверху вниз (рис.2) і розрізняються вони тільки за складом, величиною, способом формування та віднесення на продукт.

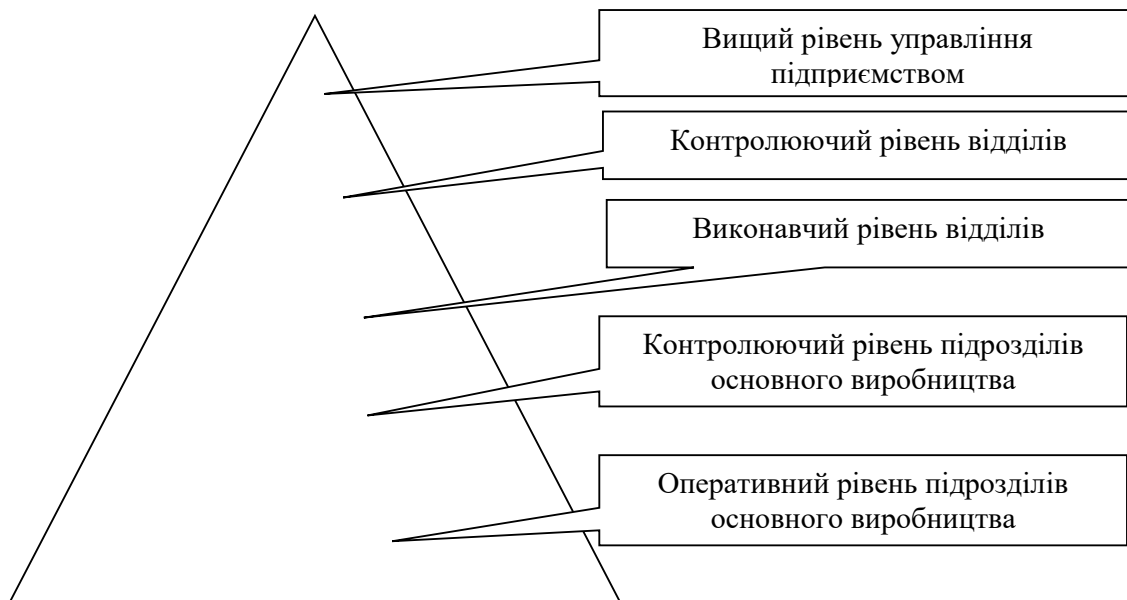


Рис. 2. Ієрархічна схема діяльності підприємства.

З рис.2. видно, що витрати на якість пов'язані не тільки безпосередньо з виробництвом продукції, але й з управлінням цим виробництвом. Витрати, пов'язані з якістю продукції, можна поділити на науково-технічні, управлінські та виробничі. Науково-технічні і управлінські здійснюють підготовку, забезпечують і контролюють умови виробництва якісної продукції, тобто, в своєму роді, визначають наявність і величину виробничих витрат. Якщо розробка і конструювання нової продукції здійснюється зовнішніми організаціями, то витрати, які забезпечують якість на даному підприємстві, будуть включати до себе тільки витрати на впровадження. В інших випадках, особливо при виробництві нової продукції, контроль за її підготовкою і засвоєнням ведуть конструкторські підрозділи.

В загальному випадку управлінські витрати, пов'язані з гарантуванням якості

виробу включають до себе: транспортні, які підрозділяються на організаційні та технічні; постачальницькі, які поділяються на матеріальні, технічні, витрати на персонал підрозділів постачання; витрати на підрозділи, що контролюють виробництво; витрати, що пов'язані з роботою економічних служб та інших служб апарату управління підприємством, особливо управління кадрами.

При цьому, якщо величину управлінських витрат у витратах на якість можна визначити дещо умовно, то розмір матеріальних виробничих витрат піддається прямому розрахунку. Значно простіше, ніж управлінські, розрахувати і розмір технічних виробничих витрат – через амортизаційні відрахування, і трудових – через заробітну плату. З метою управління витратами, пов'язаними із забезпеченням якості продукції, треба розрізнити базові витрати, що утворюються в процесі розробки, засвоєння і виробництва нової продукції і є в подальшому до моменту її зняття з виробництва їх носієм, і додаткові витрати, пов'язані з її удосконаленням і відновленням рівня якості. Основна частина базових витрат відображує вартісну величину факторів виробництва, а також загальногосподарські і загальновиробничі витрати, які відносяться на виготовлення конкретного виробу через кошторис витрат.

Додаткові витрати включають до себе витрати на оцінку і витрати на запобігання. Що стосується витрат не оцінку, то до них відносяться витрати, які несе підприємство для того, щоб визначити, чи відповідає продукція запланованим технічним, екологічним, ергономічним та іншим умовам. Як правило їх неважко розрахувати. Частково вони включають витрати на контролюючий персонал, спеціальне обладнання і накладні витрати відділу технічного контролю (відділ якості). Іншу частину складають витрати на інформацію в сфері реалізації продукції, на вивчення думки споживачів про якість продукції, а саме: розробку, організацію і проведення спеціальних вибіркового обстежень, включаючи інструментарій і витрати на оплату персоналу.

Витрати на запобігання включають витрати на доробку і удосконалення продукції, що не відповідає стандартам, кращим світовим зразкам, вимогам покупців, на перевірку, ремонт, удосконалення інструменту, устаткування, техніки і технології, а в окремих випадках і на зупинку виробництва. На нашу думку, саме до цієї групи слід включити витрати на впровадження системи управління якістю, в тому числі на її технічне забезпечення, розробку стандартів, витрати на документацію, на персонал: його підбір, підготовку, оплату тощо.

Але існує ще одна група витрат, які при їх виникненні слід відносити або до базових, або до додаткових в залежності від новизни продукції. Мова йдеться про витрати на брак та його усунення. Їх величина може суттєво коливатися і складатися як із витрат на виробництво забракованої в подальшому продукції при наявності непоправного браку або додатково до цього витрат на його усунення, якщо брак останній, а може також включати оплату морального і (або) фізичного збитку, що буде нанесено споживачу неякісною продукцією. В останньому випадку витрати, пов'язані із якістю продукції, а точніше її відсутністю, можуть бути досить великими.

Слід зазначити, що витрати розрізняються у взаємозв'язку з виробництвом нової продукції і її вдосконаленням. При цьому витрати, що пов'язані із вдосконаленням продукції, виникають як в сфері виробництва, так і за його межами – в сфері споживання продукції. Це вимагає додаткових вимог до інформації щодо якості, яка може позитивно впливати на мінімізацію витрат на попередження браку і його усунення. Оскільки витрати на створення, підтримку виробництва якісної продукції і, відповідно, іміджу самого підприємства здійснюються як на підприємстві, так і за його межами, то необхідно проводити їх глибокий і якісний аналіз. Для аналізу вартісної величини

засобів, які необхідні для підтримки якості продукції, використовується різна інформація. Але перш ніж приступити до її збирання, слід визначити призначення інформації.

В якості цілей збору даних в процесі вартісного аналізу якості можуть бути наступні: зменшення витрат на одиницю продукції при збереженні її колишньої якості; зниження витрат на виробу при одночасному покращенні їх властивостей; підвищення питомої вартості, яка дозволяє досягти високого рівня якості, що надасть переваги в порівнянні з конкурентами; визначення величини витрат за видами з метою зміни їх структури, але збереження колишнього обсягу витрат на продукцію, що дозволяє підтримувати сформований рівень ціни з метою випередження конкурента за якістю; збільшення обсягу виробництва без зниження якості продукції із минулого обсягу ресурсів за рахунок зменшення і ліквідації відходів; аналіз відхилень від встановлених вимог; контроль продукції; встановлення ціни на продукцію.

Звідси видно, що частина даних про якість, яка стосується технічних особливостей виробу і його виробництва, знаходиться на підприємстві-виробнику, інша – на конкуруючому підприємстві або в сфері реалізації, тобто в зовнішньому середовищі. Як і в інших галузях діяльності дані для аналізу витрат на якість можуть бути первинними і вторинними. Безумовно, одержання первинних внутрішніх даних значно дешевше, ніж вторинних зовнішніх і навіть первинних зовнішніх.

Крім того, дані можуть бути технічними і економічними. Як правило, технічні – це внутрішні первинні, а економічні – і внутрішні і зовнішні, первинні і вторинні. Всі ці розходження впливають на величину витрат часу і коштів, які витрачаються на одержання, а також на методи одержання і перетворення даних з метою їх подальшого аналізу.

Висновки. Таким чином, в результаті дослідження встановлено, що важливою складовою системи управління витратами на підприємстві є проведення аналізу та оцінювання ефективності системи якості, застосування економічних показників. Саме ефективна система управління витратами на забезпечення якості продукції позитивно впливає на прибуток підприємства як через удосконалення процесів, процедур, операцій, знижує витрати внаслідок помилок, так і за рахунок повнішого задоволення споживача.

Таке оцінювання та надання звітів за його результатами повинно створювати основу для виявлення неефективних видів діяльності та ініціювання заходів щодо внутрішнього удосконалення системи. Для отримання даних про результати роботи усіх підрозділів за єдиним зразком керівництво має одержувати звіти про функціонування системи якості та її ефективність із застосуванням фінансових показників. Що стосується підходів до фінансової звітності, які можуть застосовувати конкретні підприємства, то їх вибір залежить від структури, галузі діяльності та досконалості системи якості цього підприємства. Отже, запропонований в даній роботі логістичний підхід до управління витратами на забезпечення якості продукції підприємства дозволить упорядкувати цей процес і забезпечити відповідну його оптимізацію, а також конкретизувати принцип гарантії якості та побачити, на якому етапі (в якій ланці) він реалізується і хто саме буде відповідати за якість продукції.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аткинсон Э.А., Каплан Р. Управленческий учёт: 3-е издание. Под ред. Аткинсон Э.А. – М.: Вильямс, 2005. – 874 с.
2. Великий Ю.М. Управление витратами предприятия [Текст]: монография / Ю.М. Великий, В.В. Прохорова, Н.В. Сабліна. – Харьков: ВД «ІНЖЕК», 2009. – 192 с.

3. Пилипенко А.А. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань [Текст]: монографія / А.А. Пилипенко, І.П. Дзьобко, О.В. Писарчук; за заг. ред. д-ра екон. наук, доц. Пилипенка А.А. – Х.: Вид. ХНЕУ, 2011. – 344 с.
4. Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій [Текст]: монографія / Партин Г.О. – К.: УБС НБУ, 2008. – 219 с.
5. Остапенко Т.М. Економічна сутність управління витратами [Електронний ресурс] / Т.М. Остапенко // Вісник Сумського державного університету. Сер.: Економіка. – 2013. – № 2. – С. 85-91. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VSU_ekon_2013_2_14
6. Шведун В.О. Оптимізація управління розподілом витрат підприємства за допомогою інформаційних технологій [Електронний ресурс] / В.О. Шведун // Бізнес Інформ. – 2012. – № 9. – С. 334-338. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2012_9_69