

ших показателей являются объективными факторами, которые оказывают решающее влияние на финансовую устойчивость предприятия.

Основной задачей финансово-экономической службы субъекта хозяйствования в настоящее время является использование более совершенных методов оценки финансовой устойчивости, ориентированных, прежде всего, на проведение анализа в динамике.

Применяемые в отечественной и зарубежной практике методы анализа и прогнозирования финансово-экономической деятельности предприятия основаны на оценке финансового состояния на определенную дату.

Но если вся информация со второго по предпоследний день анализируемого периода искусственно выпадает из поля зрения аналитика, то широко используемые коэффициентные расчеты лишь вскрывают, но не объясняют причины изменения финансово-экономического состояния предприятия, поскольку предпочтение в расчетах отдается остаткам по бухгалтерским счетам, а не оборотам.

Нормативные значения многих коэффициентов не являются бесспорными, а отклонение их фактических параметров от рекомендуемых интервалов на отчетные даты вовсе не означает, что неблагоприятное финансовое состояние сохранялось в течение всего периода.

В то же время, количество анализируемых коэффициентов достаточно велико, между ними существует определенное несоответствие, противоречие и дублирование, причем, рекомендуемые границы изменения коэффициентов устанавливаются без всякого учета специфики предприятия, а единый механизм достижения всеми показателями граничных значений просто отсутствует.

Таким образом, традиционный подход к анализу и методика экспресс-анализа отражают разные варианты оценки финансово-экономического состояния предприятия при наличии одной и той же формы отчетности. Если первый из них является скорее внешним, нежели внутренним, и базируется на определении ликвидности предприятия, а горизонтальный и вертикальный анализ статей баланса и расчет различных коэффициентов не способствует получению оценки работы предприятия за период, то оценка финансовой устойчивости по методике Грачева А.В. ориентирована, прежде всего, на внутренних пользователей, а ее результаты служат основанием для принятия управленческих решений, необходимых для нормализации финансового состояния и оценки динамичности работы предприятия.

О.Б. Пароля
УО «БГЭУ», (г. Минск)

ФУНКЦИОНИРОВАНИЕ СИСТЕМ МЕНЕДЖМЕНТА КАЧЕСТВА

Конкурентоспособность является основным фактором развития и жизнедеятельности предприятий и организаций. В условиях жесткой конкурентной борьбы хозяйствующие субъекты ставят перед собой такие цели, как максимальное удовлетворение текущих и потенциальных требований и интересов всех сторон, заинтересованных в их деятельности, получение максимальной прибыли, увеличение объемов производства и продаж, завоевание определенной доли рынка, обеспечение требуемо-

го уровня качества производимой продукции, реализуемых товаров и оказываемых услуг, внедрение новых и модернизацию существующих производственных и торгово-технологических процессов.

Основным инструментом для достижения этих и других целей является внедрение системы менеджмента качества. Экономический эффект от внедрения систем менеджмента качества будет иметь место только при организации ведения четкого и планомерного учета затрат на качество. Необходимо понимать, что заставить работать систему менеджмента качества, использовать ее положительные функции и достичь определенных результатов, можно только с использованием экономических рычагов.

Однако, следует отметить, что специалисты ряда предприятий и организаций отказываются от ведения подобного учета, ссылаясь на отсутствие жесткой регламентации учета в международных стандартах серии ИСО серии 9000, на отсутствии времени, на дополнительные расходы по привлечению сотрудников.

Также сопротивление внедрению системного учета затрат на качество обусловлено еще и тем, что на сегодняшний день не существует совершенной методики, имеющей практическую направленность по учету, анализу и оценке затрат на качество пока, несмотря на то, что вопросы экономики качества западные и отечественные специалисты занимаются уже около сто лет.

В эволюции исследований в области экономических аспектов качества, в том числе и затрат на качество, можно выделить следующие этапы:

1. «Экономический контроль качества» (1930-1950гг.) – прикладные исследования сокращения затрат на контроль качества изделий и расчет экономических выгод от внедрения в практику предприятий статистических методов контроля качества.

2. «Изучение затрат на обеспечение качества продукции» (1950-1970гг.) – исследование расходов на производственные виды деятельности, результаты которых влияют на способность предприятия поставлять потребителю продукцию без брака, путем минимизации таких затрат (контроль качества продукции, контроль в процессе производства, а также виды деятельности, связанные с исправлением или переделкой бракованной продукции).

3. «Оценивание затрат на качество продукции» (1970-1990гг.) – изучение аспектов производственной деятельности, влияющих на качество проектирования и изготовления продукции и качество готовой продукции, а также поиск путей минимизации (оптимизации) затрат на качество продукции.

4. «Исследование стоимости качества процессов» (1970г. – сегодняшний день) – изучение стоимости качества процессов, реализуемых в рамках разработки и функционирования систем менеджмента качества.

Таким образом, развитие экономических аспектов качества представляет собой не просто узкое направление деятельности, исключительно связанное с изучением затрат на качество продукции, товаров, услуг, а является инструментом полноценного (эффективного) функционирования систем менеджмента качества.

Одним из ключевых аспектов экономики качества являются затраты на качество. При этом разными школами предлагались различные подходы к их оцениванию. Так, А. Фейгенбаум и Дж.М. Джуран предложили делить затраты на качество на четыре группы: расходы на предупредительные мероприятия, расходы на оценку качества, расходы вследствие отказов, вызванных внутренними причинами; расходы вследствие отказов, вызванных внешними причинами. Кросби предложил иной подход, связанный с распределением затрат на качество на две категории: затраты, связанные с

производством «правильной продукции с первого раза» (цена соответствия) и затраты, вызванные необходимостью исправления допущенных несоответствий или брака (цена несоответствия). В.Э. Деминг же предложил идею о том, что не стоит сосредотачивать силы на измерении затрат на качество, а следует сосредоточиться на программе действий, направленных на улучшение всей работы организации и на минимизацию всех видов неэффективных затрат.

Практика создания, внедрения и совершенствования систем менеджмента качества показывает, что подходы к экономическим аспектам качества В.Э. Деминга оказались очень результативными и были положены в основу новой версии стандартов ИСО серии 9000. Тем не менее, без учета и анализа экономической информации о качестве предприятиям и организациям в современных условиях хозяйствования не обойтись, например, при осуществлении ранжирования действий по улучшению деятельности хозяйствующего субъекта.

Организация планирования, учета и анализа затрат на качество предполагает решение следующих вопросов: определение состава и классификации затрат; установление порядка отражения в себестоимости продукции и расходах на реализацию товаров и оказание услуг дополнительных затрат на повышение их качества и отнесение фактических затрат за счет соответствующих источников финансирования.

В сложившейся практике предприятий и организаций затраты на качество классифицируют по следующим признакам:

1. по ориентации на конкретные действия:

- затраты на оценку (затраты на контроль) – стоимость оценки достигнутого уровня качества;

- затраты на предотвращение (превентивные) - стоимость любых действий, направленных на исследование, предотвращение, уменьшение дефектов или отказов;

- внутренние затраты на дефект (затраты на исправление дефектов, отказов) – внутренние расходы, которые несет организация в связи с неудачей в достижении установленного качества, т.е. до того, как продукт был продан, а услуга оказана потребителю;

- внешние затраты на дефект (затраты на исправление неудач) – затраты, возникающие за пределами организации или предприятия в связи с неудачей достижения установленного качества товаров и услуг, т.е. после того, как продукт был продан, а услуга оказана потребителю;

2. по ориентации на эффективность:

- затраты, связанные с производством «правильной продукции с первого раза» (цена соответствия);

- затраты, вызванные необходимостью исправления допущенных несоответствий или брака (цена несоответствия);

3. согласно теории В.Э. Деминга:

- затраты на обеспечение качества – расходы на удовлетворение установленных потребителем требований к качеству товаров и услуг;

- затраты на улучшение качества – расходы на удовлетворение предполагаемых требований потребителя;

- затраты на управление качеством – расходы на разработку различных мер, необходимых для устранения несоответствий товаров и услуг предъявленным или предполагаемым требованиям потребителей;

4. по экономическому характеру:

- текущие – расходы, воспроизводимые при изготовлении продукции;
- единовременные – расходы на капитальный ремонт, разработку новых продуктов, на проведение маркетинговых исследований;

5. по виду затрат:

- производительные – расходы, с помощью которых достигается выполнение функций, связанных с управлением, обеспечением и улучшением качества;
- непроизводительные – ненужные, излишние расходы;

6. по методу определения:

- прямые – расходы, которые могут быть рассчитаны по конкретному товару или виду деятельности;
- косвенные – расходы, которые невозможно рассчитать по конкретным товарам или видам деятельности;

7. по возможностям учета:

- затраты, поддающиеся прямому учету;
- затраты, неподдающиеся прямому учету;
- затраты, которые нецелесообразно учитывать;

8. по стадиям жизненного цикла продукции:

- затраты при разработке продукции;
- затраты при изготовлении продукции;
- затраты при потреблении продукции;

9. по отношению к производственному процессу:

- затраты в основном производстве;
- затраты во вспомогательном производстве;
- затраты при обслуживании производства;

10. по характеру структурирования:

- затраты по предприятию;
- затраты по производству;
- затраты по продукции;

11. по возможности оценки:

- затраты планируемые;
- затраты фактические;

12. по объектам формирования и учета:

- затраты на продукцию;
- затраты на процессы;
- затраты на услуги;

13. по виду учета:

- оперативные затраты;
- аналитические затраты;
- бухгалтерские затраты;
- целевые затраты.

В сложившейся практике предприятий и организаций все затраты, влияющие на улучшение потребительских свойств продукции, делятся на две группы:

- затраты на обеспечение требуемого уровня качества согласно техническим условиям и стандартам;
- затраты на повышение качества продукции сверх уровня технических условий и стандартов.

Перед предприятиями и организациями стоит задача выбора пути анализа экономического аспекта деятельности, связанной с качеством, и определения подхода к затратам для оценки эффективности систем менеджмента качества. Поэтому пришло время перехода от концепции учета затрат на качество к концепции управления затратами в целом с точки зрения систем менеджмента качества и критериев качества.

Перед предприятиями и организациями, вступившими на путь постоянного улучшения, стоит задача совершенствования учетной системы, которая, с одной стороны, будет основой для нового стиля управления, с другой – информационной опорой функционирования систем менеджмента качества и оценки их эффективности. На предприятиях и в организациях, где внедрены системы менеджмента качества, обязательно определены бизнес-процессы, в том числе и процессы менеджмента качества, и, следовательно, затраты на процессы менеджмента качества являются затратами на обеспечение качества. Учет затрат по бизнес-процессам – это следствие внедрения в организации или на предприятии процессного подхода, а совершенствование учетной системы должно проводиться в момент создания и внедрения системы менеджмента качества. Поскольку система управленческого учета и система менеджмента качества интегрированы в общую систему управления предприятием или организацией, то система управленческого учета не может функционировать автономно. Результат взаимодействия двух этих систем в интегрированной системе управления организацией или предприятием – это подсистема учета расходов на управление качеством, или подсистема управления расходами на качество.

В белорусском законодательстве отсутствуют какие-либо преграды для развития управленческого учета расходов на качество. Назрели объективные предпосылки для его становления и развития на предприятиях и в организациях с учетом ранее накопленного опыта и традиций.

Учет расходов на качество организуется по двум основным направлениям:

- учет затрат на обеспечение качества;
- учет потерь.

Несомненно, можно внедрить систему управления расходами на качество с минимальными изменениями в учетной системе предприятия или организации путем доработки форм учетной документации, но такая система не будет служить информационной опорой управления бизнес-процессами, в том числе и процессами менеджмента качества. Поэтому подсистему управления расходами на качество следует рассматривать как результат взаимодействия усовершенствованной системы управленческого учета и системы менеджмента качества.

Процесс создания функциональной системы учета и подсистемы учета расходов на качество включает следующие этапы:

1. Выделение бизнес-процессов организации или предприятия, в том числе процессов менеджмента качества, по которым учетная система будет собирать информацию о затратах.

2. Распределение затрат по бизнес-процессам, в том числе и по процессам системы менеджмента качества. Бизнес-процессы являются объектами учета. Объектами учета затрат на обеспечение качества являются процессы менеджмента качества.

3. Выбор фактора издержек (носителя затрат) для каждого бизнес-процесса, в том числе и процессов управления качеством, используя который, косвенные затраты распределяются по объектам калькулирования – по видам продукции или услуг. Фак-

тор издержек отражает уровень активности бизнес-процессов и оказывает решающее влияние на изменение суммы затрат.

4. Создание базы данных по расходам на качество. Получение информации о затратах на качество для различных целей и задач управления обеспечивается специальной системой аналитических счетов бухгалтерского управленческого учета.

Главное условие успешной реализации экономических методов улучшения деятельности системы менеджмента качества – готовность высшего руководства к изменениям. Следует подчеркнуть, что учет расходов на качество не решает всех финансовых проблем предприятий и организаций. Главной целью функционирования подсистемы учета расходов в целях управления качеством является информационная поддержка руководства предприятия в выборе мер по улучшению работы системы менеджмента качества, которые в максимальной степени соответствовали бы стратегическим целям организации.

Ведение систематического и планомерного учета затрат на качество, а также учета и анализа потерь от ненадлежащего качества товаров и услуг, позволит предприятиям и организациям решить следующие задачи, которые обеспечивают достижение основных целей в современных условиях хозяйствования:

- повысить финансовые показатели деятельности организации;
- упорядочить систему управленческого учета;
- оптимизировать затраты на качество;
- добиться повышения качества реализуемых товаров и оказываемых услуг, а также всей организации в целом;

• повысить имидж организации в глазах потребителей реализуемых товаров и услуг, партнеров, контрагентов и общества в целом.

Поэтому проблема управления затратами на качество становится одной из основных в деятельности предприятий и организаций в области управления и обеспечения качества.

*Л.Б. Парфёнова, д-р экон. наук, профессор
Д.Г. Мальков, канд. экон. наук, Ярославский государственный
университет имени П.Г. Демидова, (г. Ярославль, Россия)*

УПРАВЛЕНИЕ ГОСУДАРСТВЕННЫМ РЫНКОМ РФ

Государство выступает на рынке в качестве крупнейшего потребителя продукции целого ряда отраслей, превращая государственный спрос в значимый фактор формирования и развития рыночной экономики, оказывающей влияние на ее динамику и структуру. Механизмом размещения и удовлетворения потребностей государства в товарах, работах, услугах выступает государственный заказ, размещаемый на «государственном рынке»¹. На таком рынке устанавливаются и реализуются экономические связи государства-заказчика с хозяйственными субъектами различных форм

¹ Парфенова Л.Б., Мальков Д.Г. Государственный рынок: теория и практика функционирования в России: монография / Ярославль: Яросл. гос. ун-т им. П.Г. Демидова, 2009. – 200 с.