



Держспоживстандарт України



**Стандартизація
Сертифікація
Якість**

Науково-технічний журнал

2008 № 6

Редакційна група:

Гольдшмідт О. І.,
Губін В. В.,
Губіна Н. В.,
Дорошин О. Т.,
Іванова С. Л.,
Сіліч С. О.

Відповідальний секретар

Курський Ю. С.

Відповідальний редактор

Андебура В. А.

Дизайн і комп'ютерна верстка:

Зайцев Ю. О.,
Обушна І. В.

Журнал рекомендовано до друку
вченою радою ДП «УкрНДНЦ»
(протокол засідання № 12 від 11.12.2008)

Підписано до друку 19.12.2008.

Формат 60×84/8.

Друк офсетний.

Папір крейдований.

Ум. друк. арк. 8,37.

Обл.-вид. арк. 7,37.

Замовлення № 31.

**Редакторсько-
інформаційна група:**

61002, м. Харків,
вул. Миросицька, 40, к. 3
Тел.: (057) 704-97-98
Тел./факс: (057) 700-49-53
E-mail: ssya@metrology.kharkov.ua

**Кореспонденцію направляти
на адресу журналу:**

03115, м. Київ, вул. Святошинська, 2
Тел.: (044) 452-01-64
E-mail: ssy@ukrndnc.org.ua

СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ

Грищенко Ф.

Екологічне управління: порівняльний аналіз міжнародної та
національної нормативних баз 43

ЯКІСТЬ ПРОДУКЦІЇ ТА ПОСЛУГ

Ставська Ю.

Контролінг витрат на якість продукції 48

Беляєв О., Янішевський О.

Філософія безперервних поліпшень
на прикладі меблевого виробництва 52

Белінська С.

Методологія розгортання функції якості
швидкозамороженої плодоовочевої продукції 57

Голуб Б.

Проблеми ідентифікації та простежуваності
функціональних молочних продуктів 64

ВІТАЄМО ЮВІЛЯРИВ

До 60-річчя Михайла Яковича Мухаровського 70

До 50-річчя Олега Миколайовича Величка 71

НАВЧАННЯ СПЕЦІАЛІСТІВ

План набору слухачів ХФ ДП «УкрНДНЦ» на 2009 рік 72

НОВИНИ ISO

Нове видання ISO 9001 56

ВІСТІ З РЕГІОНІВ

ДП «Кримстандартметрологія» виповнилося 85 років 18

Львів: 40-річчя ДП НДІ «Система». 25

Луганськ: V Всеукраїнська виставка-конкурс
дитячого малюнка «Я хочу жити в якісному світі — 2008» 47

НОВІ ВИДАННЯ

Основи компетентності лабораторій. Ч. 1. 51

ДЕРЖСПОЖИВСТАНДАРТ УКРАЇНИ ІНФОРМУЄ

У листопаді забраковано та знято
з реалізації близько 37% товарів 69

КОНТРОЛІНГ ВИТРАТ НА ЯКІСТЬ ПРОДУКЦІЇ

Ю. Ставська, аспірантка, Київський національний аграрний університет, викладач,
Вінницький коледж Національного університету харчових технологій, м. Вінниця

КОНТРОЛИНГ РАСХОДОВ НА КАЧЕСТВО ПРОДУКЦИИ

Ю. Ставская, аспирантка, Киевский национальный аграрный университет, преподаватель,
Винницкий колледж Национального университета пищевых технологий, г. Винница

CONTROLLING OF EXPENSES ON PRODUCTION QUALITY

Yu. Stavskaya, Post-graduate Student, National Agrarian University of Ukraine, Kyiv, Lecturer,
Vinnytsya College of National University of Food Technologies, Vinnytsya

ВСТУП

Визнання якості важливим витратним фактором сприяло формуванню концепції, відповідно до якої управління витратами на якість — самостійна система, хоча й тісно пов'язана із системою управління. Однак, на більшості українських підприємств управління витратами на якість відсутнє або зводиться до того, щоб, за можливості, максимально відхилити рекламації, а втрати від них відносити на рахунок конкретних виконавців, що значною мірою пояснюється відсутністю необхідних методичних рекомендацій та теоретичних розробок щодо їхнього обґрунтування.

Виявляється, що упровадження та успішне функціонування системи управління витратами на якість найбільш ефективні за умов залучення контролінга — порівняно нового для України наукового поняття у галузі практичної діяльності. На сьогодні існують різні думки щодо зв'язку поняття «контролінг» з управлінськими функціями. Так, часто зустрічається в публікаціях змішування понять «контролінг» і «контроль», яке приводить деяких практичних працівників до висновку щодо наявності контролінга на їхньому підприємстві. Багато фахівців ототожнюють контролінг з управлінським обліком, тим самим залишаючи за першим лише облікову функцію та невиправдано зводячи його до рівня оперативного управління.

У статті розкрито зміст поняття «контролінг», яке пов'язано із витратами на якість продукції, та проаналізовано відмінність понять «контролінг» та «контроль». Розглянуто класифікацію витрат, запропоновано введення їх звітів та проведено дослідження. Зроблено висновок щодо необхідності використання аутсорсинга для зменшення рівня витрат підприємства-виробника.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою статті є дослідження витрат на виготовлення якісної продукції із запровадженням на підприємствах-виробниках додаткової функції управлінського апарату — *контролінгу*.

РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Контролінг — функція підтримки управління, реалізована за допомогою системи інформаційно-аналітичних і моніторингових процедур, здійснюваних на усіх рівнях стратегічного ринкового управління та в усіх ланках ланцюжка створення цінності [1].

Якщо додержуватися такого подання стосовно управління витратами на якість, менеджери підприємства повинні отримувати від служби контролінга аналітичну інформацію, що дозволяє приймати управлінські рішення стратегічного, тактичного й оперативного характеру, відстежувати їхню реалізацію, здійснювати коригувальні впливи в міру появи тих або інших відхилень і, нарешті, періодично оцінювати результативність виконання цих рішень. При цьому контролінг має приділяти особливу увагу питанням обґрунтування раціональної стратегії взаємин з постачальниками та моніторингу цих взаємин з метою максимально можливого забезпечення необхідної якості матеріалів і напівфабрикатів, які поставляють, що необхідно для підтримки високого рівня конкурентоспроможності продукції підприємства та недопущення випадків браку. Немає потреби доводити, що втрати підприємства через брак у сировині, яка йому поставляється, можуть бути досить значними.

Проте стратегія взаємин з постачальниками припускає не лише такі радикальні дії, але й спільні зусилля з поліпшення якості поставок. Служба контролінга повинна збирати й аналізувати інформацію в розрізі окремих постачальників, оцінювати реальні втрати за кілька років, екстраполювати можливий збиток на перспективу й тим самим сприяти формуванню у менеджерів іншого бачення бізнесу, показавши, наприклад, економічну доцільність придбання та установки у постачальника відповідної діагностичної апаратури.

На наш погляд, на початковій стадії впровадження контролінга витрат на якість прийнятна класифікація, запропонована Дж. Джураном [2], відповідно до якої виділяють чотири категорії загальних витрат на якість:

- на попередження низької якості;
- на контроль (моніторинг) рівня якості;
- на виправлення низької якості, виявленої на підприємстві-виробникові продукції;
- на усунення негативних наслідків, зумовлених низькою якістю виробів, що потрапили до споживачів.

Перша категорія — витрати, пов'язані з діями, спрямованими на попередження дефектів, наприклад навчання та підвищення кваліфікації працівників, і, як ми вже відзначали, витрати на усунення проблем з якістю в ланці «постачальник — підприємство».

Друга категорія — витрати, пов'язані з визначенням і підтвердженням досягнутого рівня якості.

Наприклад, перевірка та випробування дослідного зразка, вхідний контроль і тестування, контроль у ході виконання робіт і контроль якості готової продукції.

Третя категорія — витрати на внутрішній брак, виправлення бракованої продукції до того, як вона потрапила до замовника. Наприклад, вибракування, повторне обробляння, перевірка після повторного обробляння, простої через дефекти і можливі втрати через упущені продажі, пов'язані з тим, що для продажу готова менша кількість товарної продукції.

Четверта категорія — витрати на брак, виявлений споживачами, тобто витрати на виконання гарантійних зобов'язань, повернення продукції, судові позови тощо.

За такого підходу до структури витрат існують співвідношення між ними та якістю продукції:

- рівень якості продукції підвищується в міру збільшення витрат на попередження і контроль, тобто є функцією витрат перших двох категорій;
- витрати на виправлення браку, гарантійний ремонт, повернення продукції та деякі інші, тобто витрати, що належать до останніх двох категорій, є функцією рівня якості продукції та знижуються у міру його підвищення.

У зв'язку з цим деякі автори [3] вважають графік загальних витрат на якість продукції подібним до латинської букви «U», у нижній частині якої існує деяка плоска ділянка, яка характеризує прийнятний рівень якості продукції та відповідний йому мінімальний рівень загальних витрат.

Як відомо, традиційний бухгалтерський облік не формує інформацію щодо витрат у розрізі кожної категорії, що не дозволяє проводити відповідний аналіз і розробляти рекомендації для керівників з метою вибору раціонального співвідношення категорій. Внаслідок цього спостерігається зниження сукупної суми витрат на забезпечення якості продукції. Менеджери українських підприємств можуть одержати від бухгалтерії лише інформацію щодо втрат від браку. Інші витрати, пов'язані з різними видами випробувань, дослідженнями якості продукції, матеріалів і напівфабрикатів, що надходять, контролем технологічних процесів тощо, «розчинені» на рахунках накладних (непрямих) витрат. Аналогічні проблеми існують і на закордонних підприємствах. Не випадково А. Фейгенбаум відзначає, що «виникає необхідність у розробленні форми звітності щодо витрат на якість продукції, що відповідає вимогам фірми» [4]. Зауважимо, що управлінський облік більше пристосований для осіб, які приймають рішення, проте не розглядає витрати в розрізі зазначених категорій як об'єкти обліку.

У зв'язку з цим розроблення звітних форм стосовно витрат на якість продукції повинно бути одним ►

Витрати	Період, рік			
	2003	2004	2006	2007
На попередження низької якості продукції, млн. гр. од. (грошових одиниць)	2	4	7	8
На контроль рівня якості продукції, млн. грн.	4	8	8	5
На внутрішній брак, млн. грн.	3,5	6,5	5	3,5
На зовнішній брак, млн. грн.	15	7,5	3	1,5
Загальні витрати на якість, млн. грн.	24,5	26	23	18
Усього на виробництво, млн. грн.	125	142	152	180
На якість, % до всіх витрат на виробництво	19,6	18,3	15,1	10,0

з найважливіших завдань у діяльності служб контролінга. Залежно від рівня управління (відповідальності) ступінь конкретизації інформації має зростати у міру переходу до нижчих рівнів. Так, звіт вищому керівництву фірми можливий у цілому по фірмі або по її великих підрозділах (виробництвах, філіях тощо) у розрізі кожної категорії витрат на якість продукції із вказівкою загальної суми таких витрат, а також їхньої частки (відсотка) у сумі всіх витрат на виробництво та (або) в обсязі продаж. Звіти щодо витрат на якість продукції, підготовлювані для менеджерів нижчих рівнів управління (відповідальності), повинні складатися за окремими підрозділами, виробничими лініями, видами продукції тощо.

У таблиці наведено приклад звіту щодо витрат на якість продукції, що надає служба контролінга вищому керівництву.

Аналіз даних таблиці дозволяє зробити висновок, що за період з 2003 по 2007 роки загальні витрати на якість знизилися на 26,5 % в абсолютному вираженні, або майже у 2 рази (з 19,6 до 10 %) стосовно всіх витрат. Цей результат досягнуто завдяки різкому збільшенню витрат на попередження браку (у 4 рази) і на контроль (у 1,25 рази). Витрати на попередження та контроль сукупно зросли у понад 2 рази (з 6 млн. до 13 млн. грн. од.), а витрати на внутрішній і зовнішній брак знизилися у 3,7 разів. Таким чином, підвищення якості продукції шляхом вкладання більших засобів на види діяльності, що перебувають, за образним висловом Дж. Шанка й В. Говиндараджана, «вище за течією — це гарні капіталовкладення для будь-якої організації» [5]. Контролери повинні вміти пояснити керівникам закономірність ситуації, коли збільшення витрат на контроль призводить до зростання витрат на внутрішній брак, як це відбулося у нашому прикладі у 2005 і 2006 роках, оскільки поліпшення системи контролю сприяє виявленню більшого числа дефектів у межах фірми. Нарешті, фахівцям з контролінгу варто враховувати (і відповідним чином інтерпретувати) ситуацію, яка склалася у 2005 році і характеризується тим, що збільшення витрат на попередження та контроль у 2 рази (12 млн. проти 6 млн. грн. од.) не привело до зниження загальних витрат, що по-

яснюється певним тимчасовим інтервалом між відповідними витратами й результатами.

Під час становлення контролінга як підсистеми управління відповідними витратами варто виходити з того, що між окремими категоріями витрат існують більш складні взаємини, ніж це моделюється U-образною кривою. Так, попереджувальні заходи, наприклад, удосконалювання технологічного процесу або навчання працівників методам забезпечення якості продукції, приводять до зниження витрат на контроль. Однак у число цих заходів може входити проектування та організація бездефектного виробництва, тобто додаткові заходи з вхідного контролю матеріалів, контролю ходу виконання робіт тощо, що спричинить додаткові витрати на контроль. У свою чергу, ефективний (і більш дорогий) контроль, скоріше за все, приведе до виявлення більшого числа порушень технічного процесу, необгрунтованої заміни матеріалів і напівфабрикатів і, як наслідок, — до росту витрат на внутрішній брак. Витрати на виправлення браку, виявленого на підприємстві, дозволяють домогтися економії на стадії взаємин зі споживачами з приводу недоліків продукції. У зв'язку з цим доцільно розглядати досить складну динамічну взаємодію зазначених чотирьох складових витрат на якість продукції, і служба контролінга конкретного підприємства повинна формувати відповідну інформаційно-аналітичну базу, на основі якої і розроблятимуть управлінські рішення різного рівня, а також відстежувати можливі зміни в характері взаємин цих складових.

На наш погляд, досить перспективним є фокусування уваги контролерів на формуванні раціональної політики післяпродажного обслуговування, яке в умовах гострої конкуренції набуває великого значення, оскільки покупці все частіше намагаються оцінити витрати, які вони несуть не лише під час придбання продукції, але й у процесі її експлуатації та споживання. Деякі західні топ-менеджери у такий спосіб характеризують актуальність післяпродажного обслуговування: «Одержати замовлення простіше всього; обслуговування після продажу — от що дійсно важливо» [6].

Зазначимо, що основним завданням контролінга післяпродажного обслуговування є оцінення раціо-

чальності зусиль менеджменту з організації такого обслуговування з урахуванням зростання сервісної складової в ціні більшості продуктів. При цьому необхідно мати на увазі, що витрати на таке обслуговування можуть значною мірою залежати від заходів і відповідних витрат, здійснених в інших ланках ланцюжка створення цінності. Наприклад, більш дорога розробка продукту й більш дорога сировина можуть знизити вартість післяпродажного обслуговування. У зв'язку з цим контролінг повинен, зокрема, з'ясувати, яка частка витрат йде на гарантійний ремонт продукції фірми в її собівартості (у розрізі як планових, так і фактичних даних), і визначити можливість і, підкреслимо, доцільність їхнього зниження. Зауважимо, що не завжди виправданими є спроби підприємств, у першу чергу тих, які виробляють продукцію для індивідуального споживача, компенсувати недоліки в конструкції виробів і технології їхнього виготовлення створенням мережі сервісних центрів і гарантійних майстерень, на утримання яких ідуть значні ресурси. Підкреслимо, що створення будь-якої додаткової організаційної або виробничої одиниці передбачає формування додаткових постійних витрат, пов'язаних з її роботою. З одного боку, функціонування гарно налагодженої системи післяпродажного обслуговування (ремонт, консультування тощо) підвищує престиж підприємства-виробника, а з іншого — може призвести до втрати частини покупців через ріст ціни на продукцію. Тому підприємству-виробнику вигідно передавати всі або деякі функції післяпродажного обслуговування спеціалізованим організаціям, тобто використовувати аутсорсінг.

ВИСНОВКИ

Результати проведеного дослідження свідчать, що контролінг повинен стати невід'ємною функцією управлінського апарату підприємства і використовуватися на всіх етапах господарської діяльності. Це приведе до попередження низької якості продукції, скорочення витрат на внутрішній та зовнішній брак, а також зменшить загальний відсоток витрат на якість продукції відносно всіх витрат на виробництво. До функцій контролінгу повинна також входити підготовка обґрунтування можливості використання аутсорсінга, тобто передачі всіх або деяких функцій післяпродажного обслуговування спеціалізованим організаціям з метою виключення або зменшення зазначених витрат. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Фейгенбаум А. Контроль якості продукції; Пер. с англ. — М.: Економіка, 1986. — 471 с.
2. Слуцкин М. Л. Контроллинг как система повышения эффективности управления промышленным предприятием: Монография. — СПб.: Издательство СПбГУЭФ, 2004. — 259 с.
3. Питере Т., Уотермен Р. У пошуках ефективного керування (досвід кращих компаній): Пер. с англ. — М.: Прогрес, 1986. — 423 с.
4. Витрати на якість або вартість поганої якості. — Сір. «Усе про якість. Закордонний досвід». — М.: НТК «Трек», 1999. — Вип. 9. — 40 с.
5. Шанк Дж., Говиндараджан В. Стратегічне керування витратами: Пер. с англ. — СПб.: ЗАТ «Бізнес-Мікро», 1999. — 288 с.
6. Портер М. Конкуренція: Пер. с англ. — М.: Видавничий будинок «Вільямс», 1998. — 495 с.

ОСНОВИ КОМПЕТЕНТНОСТІ ЛАБОРАТОРІЙ

Ч. 1. Системи менеджменту в лабораторній практиці й упровадження вимог ISO/IEC 17025:2005

Новиков В.Н., Никитюк А.А., Новиков В.В.

У навчальному посібнику представлено:

- аналіз вимог стандарту ISO/IEC 17025:2005 до компетентності випробувальних і калібрувальних лабораторій. Методичні особливості практичної реалізації цих вимог обґрунтовуються конкретними прикладами з лабораторної практики;
- значну частину курсу підготовки менеджерів з якості лабораторій, внутрішніх аудиторів та асесорів (аудиторів з акредитації лабораторій) відповідно до рекомендацій Європейської Кооперації з Акредитації EA-3/05.

Посібник призначено для слухачів системи підвищення кваліфікації Держспоживстандарту, системи підготовки й сертифікації персоналу EUROLAB-Україна, Euroacademia, асесорів і технічних експертів органів акредитації й нотифікації, керівників та інженерно-технічних працівників лабораторій, викладачів і студентів відповідних спеціальностей.

Рекомендовано Міністерством освіти і науки України, Вченою радою ДП «УкрНДНЦ» Держспоживстандарту, «EUROLAB-Україна».

Придбати посібник можна за адресою: www.euroacademia.com.ua