

## **ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ СМК В ОПЕРАЦИОННОМ АУДИТЕ**

**Н.И. Саталкина**

*ГОУ ВПО «Тамбовский государственный технический университет»*

*Рецензент Б.И. Герасимов*

**Ключевые слова и фразы:** аудит результативности процессов; общий эффект; оценка затрат; оценка эффектов; прямой и косвенные эффекты; стоимостные показатели.

**Аннотация:** Рассмотрен вопрос методического обеспечения операционного аудита в части оценки эффективности в системе менеджмента качества. Успешному решению этого вопроса способствуют научные исследования по различным направлениям.

Операционный аудит призван играть важную роль в оценке эффективности системы менеджмента качества (СМК). Она, как известно, осуществляется через оценку результативности ее процессов. Однако, в стандарте «Внутренние аудиты», как впрочем, и в других, явно недостаточное внимание уделяется методическому обеспечению аудиту эффективности, разновидностью которого, по нашему мнению, является аудит результативности процессов. Аудит операций в СМК это, на наш взгляд, аудит соответствия, так как проверяются процессы на предмет выполнения в них операций в соответствии с требованиями стандартов качества.

Критерии результативности процессов, через которые оценивается эффективность всей СМК, в настоящее время в должной мере не проработаны. В стандартах СМК отсутствуют стоимостные показатели типа прибыли, стоимости качества и т.д. В силу указанных обстоятельств на практике возникают проблемы (например, как соотносить затраты на качество с прибылью; как определить экономический эффект от внедрения СМК на предприятии и др.). Однако при наличии разработанных методик учета, анализа, планирования, аудита они вполне разрешимы.

Существуют различные подходы к определению эффективности. Однако обычно эффективность рассматривается в них как результат соизмерения эффекта и затрат. В частности, эффективность функционирования

---

Саталкина Н.И. – кандидат экономических наук, старший преподаватель кафедры «Экономический анализ» ТГТУ.

СМК следует рассматривать через сопоставление затрат на ее создание и эффекта от внедрения. Если эффект и затраты удастся оценить количественно, то сопоставление может быть доведено до простых формальных соотношений. Если не все составляющие эффекта или затрат допускают количественную стоимостную оценку (на практике это чаще относится к эффекту), сопоставление усложняется. Тогда на одну чашу весов кладутся затраты, на другую – составляющие эффекта, причем как получившие стоимостную оценку, так и оцененные на качественном уровне. Для СМК последние составляющие играют не менее важную роль, чем стоимостные. Важно подчеркнуть, что элементы эффекта качественного уровня в будущем становятся слагаемыми стоимостного порядка.

Иногда вместо эффекта и эффективности говорят о результате и результативности. Этот тезис в полной мере относится и к СМК, в стандартах которой приведены именно критерии результативности процессов.

Оценка эффективности СМК является логическим продолжением проверки операций по обеспечению качества в соответствии с требованиями стандартов. Если в процессах СМК существенных искажений не обнаружено, нарушений нормативных актов не выявлено, то у проверяющих и заказчиков проверки естественно может возникнуть вопрос: а эффективно ли работает система менеджмента качества? Любой собственник предприятия, внедривший СМК, имеет право так ставить вопрос.

Например, проведена проверка процессов менеджмента ресурсов, в ходе которой оказалась, что никаких нарушений нет. План по закупкам сырья и материалов выполнен. Однако сложившиеся их запасы выше установленного норматива. В результате – излишние расходы на обслуживание запасов, потери при хранении. При этом требования стандарта «Закупки» соблюдены. Возможна и другая ситуация. План по закупкам выполнен, запасы в пределах норматива, но закупочная политика «устарела», так как она не соответствует современным теориям управления. Сравнительные расчеты альтернативных затрат политики закупок «впрок» и «точно в срок» явно показывают преимущества в пользу последней. Однако в стандарте СМК «Закупки» критериями этого процесса такой подход к оценке эффективности не предусмотрен, а имеющиеся положения нормативного документа выполнены.

Можно выделить две схемы оценки эффективности СМК, отражающие два направления политики предприятия в области качества. С некоторой долей условности назовем их оценкой эффективности операций по совершенствованию качества и оценкой эффективности операций по обеспечению качества. Условность объясняется тем, что на практике зачастую трудно провести между этими операциями четкую грань.

При оценке эффективности операций по совершенствованию качества следует рассматривать некоторое разовое хозяйственное мероприятие, реализация которого требует определенных затрат различных ресурсов, но приносит впоследствии тот или иной эффект.

Вторая схема оценивает эффективность операций по обеспечению качества как постоянного фактора функционирования СМК. В некотором смысле эта схема носит наиболее общий характер по отношению к первой, так как хозяйственная деятельность заключается в осуществлении – по-

следовательном или одновременном – большого числа различных хозяйственных мероприятий. В литературе она обычно рассматривается в рамках финансового анализа предприятия. При этом вычисляются различные показатели деятельности предприятия за определенный период (чаще всего, год) и их исследование в статике и/или в динамике.

Аудит результативности процессов СМК требует использования обеих схем. В первой схеме произведенные затраты могут изменить установленную технологию хозяйственной деятельности. Например, выделение собственником предприятия средства на рационализацию процесса «Закупки» приводит к тому, что поставка сырья и материалов осуществляется дешевле, быстрее, причем последнее обстоятельство приведет к определенному эффекту и у поставщиков, и, в конечном счете, у потребителей. Поэтому эффект от произведенных затрат подразделяется на прямой и косвенный. Первый формируется в сфере технологического процесса и связан, в основном, с изменением его себестоимости в сравниваемом варианте по отношению к базовому (без реализации мероприятия и в случае таковой); второй распространяется за пределы этой сферы и создается у поставщиков услуг в виде улучшения показателей их функционирования, а также у потребителей продукции в виде двух параметров: улучшения качества и снижения цены. В том случае, когда технология не меняется, прямой эффект отсутствует.

Оценку затрат, необходимых для реализации какого-либо хозяйственного мероприятия провести несложно. Хотя и здесь иногда возникают затруднительные моменты (например, стремление не упустить из виду все основные компоненты затрат или учесть их разновременность) и серьезные просчеты.

Оценка прямого эффекта, на наш взгляд, сложнее, нежели оценка затрат, но она возможна. Оценка косвенного эффекта – это уже проблема, которую удастся решить далеко не всегда. При этом косвенный эффект в СМК обычно гораздо больше прямого и именно в нем, как правило, лежит обоснование операций по совершенствованию качества.

Такое положение типично для современного подхода к управлению качеством, предполагающего системный эффект от внедрения СМК, то есть косвенный эффект наблюдается не только у одного экономического субъекта, но и у других, связанных с ним как непосредственно, так и опосредственно в практической деятельности.

Если затраты, прямой и косвенный эффекты подсчитать можно, то оценка эффективности мероприятий по совершенствованию качества существенно упрощается. Отметим, в этой связи два момента:

– во-первых, в этом случае важна сумма прямого и косвенного эффектов, называемая общим эффектом, а не значение каждого из двух слагаемых в отдельности;

– во-вторых, существует множество критериев эффективности процессов СМК, на основании которых рассчитываются те или иные показатели. Однако последние можно сравнить только с аналогичными за предыдущие периоды, а это не всегда приемлемо с позиции современных требований как к качеству, так и к системе управления им. Полученные значения целесообразнее сравнивать с некоторыми нормативными (выбор

последних достаточно сложный, но решаемый вопрос). Если в результате сравнения окажется отрицательная разница, то рассматриваемые операции считаются экономически эффективными, а затраты на их реализацию – оправданными.

Для признания операций эффективными или выбора наилучших вариантов их реализации считаем целесообразным применять такие стоимостные показатели, как прибыль от качества, затраты на качество; выручка, полученная от внедрения мероприятий по совершенствованию качества. Для их расчета, несомненно, необходимы информационные данные, которые возможно получить при применении соответствующих учетных методик. Схема принятия решения остается при формализованном подходе такой же, как в случае с применением нормативных значений, существующих в стандартах СМК критериев и показателей: сравнение их с некоторыми заранее известными пороговыми значениями.

Оценка косвенного эффекта наталкивается на серьезные трудности, связанные с использованием следующих подходов:

- первый из них заключается в полном (явном или неявном) игнорировании косвенного эффекта. Данный подход является самым простым, но, по существу, он означает приравнивание косвенного эффекта к нулю, что на практике является явно заниженной оценкой. В частности, это означает отказ от учета всех факторов эффективности, не поддающихся количественному выражению;

- второй подход связан с анализом косвенного эффекта на качественном уровне, выявлением источников и механизма его формирования и рассмотрением различных его компонентов и факторов, влияющих на их величину;

- третий подход выражается в оценке улучшения технических показателей качества продукции или услуг, причем при аудите оценки эффективности операции по совершенствованию качества, с одной стороны, выступают затраты, а с другой – прямой эффект в стоимостном выражении и указанный технический эффект;

- четвертый подход заключается в использовании метода экспертных оценок;

- пятый подход заключается в исследовании методов математического моделирования. При этом наличие даже нескольких экономико-математических моделей для оценки косвенного эффекта позволяет осуществлять сочетание обоих методов.

В перспективном плане продвижение вперед в вопросах нахождения косвенного эффекта заключается в переходе от первого подхода ко второму, от второго – к третьему, от третьего – к четвертому и от четвертого – к пятому.

В комбинированных ситуациях рассчитанные критерии и показатели, если и оказываются больше нормативной величины, рассматриваемое мероприятие не признается сразу заведомо неэффективным. Для этого требуется более тщательный анализ на качественном уровне остальных компонентов косвенного эффекта с доказательством их весомого характера.

Вторая схема оценки эффективности реализуется в форме вычисления большого числа различных показателей, относящихся к хозяйственной

деятельности рассматриваемого экономического субъекта за определенный период. Далее вычисленные показатели сравниваются с некоторыми эталонными величинами, в роли которых могут выступать нормативные значения, средние результаты по стране или отрасли, западные ориентиры, некие идеальные цифры. В результате оцениваются эффективность функционирования отдельных процессов и СМК в целом.

Однако эта схема, на наш взгляд, имеет ряд недостатков.

Первый (и основной) связан с тем, что редко бывает так, что все показатели оказываются положительными или отрицательными. Чаще всего ситуация носит промежуточный характер. В этом случае решающее значение приобретают показатели, наиболее увязанные со стратегией предприятия и его миссией.

Второй недостаток – затрудненный выбор эталона. В качестве последнего предпочтительнее выбирать нормативы. Однако, отсутствие нормативного хозяйства на большинстве предприятий, внедривших СМК, как раз и затрудняет выбор.

В схеме оценки эффективности функционирования СМК, на наш взгляд, должны присутствовать не только показатели, рекомендуемые стандартами соответствующих процессов, но и применяемые при обычном финансовом анализе. Соответственно показатели эффективности делятся при этом на затратные, ресурсные или смешанные. Так, например, затратным показателем эффективности СМК является производительность труда, когда в числителе стоит прибыль от качества, а в знаменателе – отработанные человеко-часы. Ресурсным показателем эффективности является капиталодоходность, когда при том же числителе в знаменателе стоит стоимость основного капитала. На предприятиях государственной собственности вышеназванный показатель более известен как фондоотдача.

Еще более интересно с точки зрения получения результатов использовать не частные показатели эффективности, а обобщенные. В этом случае в знаменателе фигурируют все затраты или все ресурсы, но при этом возникает сложная проблема соизмерения затрат живого и овеществленного труда (или соответственно трудовых и материальных производственных ресурсов).

Представляется, что сути операционного аудита в СМК больше соответствуют ресурсные показатели эффективности, поскольку входами каждого процесса системы менеджмента качества являются ресурсы. И эффективность их использования является объектом интересов как собственника предприятия, так и владельцев процессов. Причем соизмерить различные ресурсы проще в стоимостной форме. Этот вывод, как и сам анализ пригодности, информационной обеспеченности и т.д. различных частных и обобщенных показателей в оценке эффективности функционирования СМК при проведении операционного аудита требует, по нашему мнению, отдельного специального исследования.

В заключение несколько слов об оценке эффективности операций по управлению качеством. Логично считать эту оценку частью операционного аудита, поскольку после оценки эффективности операций по совершенствованию качества или оценки эффективности функционирования СМК часто возникает как в теоретической, так и в практической плоскости во-

прос: насколько хорошо персонал предприятия использовал вверенные им в управление ресурсы.

Часто оценка эффективности управления повторяет в общих чертах оценку эффективности функционирования – высокая эффективность функционирования (часто, но не всегда) влечет за собой высокую оценку эффективности управления и т.п. При объективно трудной ситуации низкая эффективность функционирования может сопровождаться удовлетворительным, или даже хорошим управлением. И наоборот, могут быть хорошие показатели эффективности функционирования при низком качестве управления.

Ввиду изложенного представляется рациональным использовать группу экспертов, дающих оценку эффективности функционирования, и для оценки эффективности управления.

Методическое обеспечение операционного аудита в части оценки эффективности в СМК является сложной, но вполне преодолимой проблемой. Ее более успешному решению будут способствовать научные исследования по следующим направлениям:

- оценка прямого и косвенного эффекта функционирования СМК и операций по совершенствованию качества;
- создание системы сбалансированных оценочных показателей СМК, анализ ее возможностей и информационного обеспечения на базе существующей системы учета с рекомендациями по совершенствованию последней;
- применение и развитие метода экспертных оценок в операционном аудите.

---

## Efficiency Evaluation of TQM in Operational Auditing

**N.I. Satalkina**

*Tambov State Technical University*

**Key words and phrases:** auditing of processes efficiency; total effect; cost evaluation; effects evaluation; cost indexes.

**Abstract:** The matter of technological support of operational auditing with regard for efficiency evaluation in TQM is considered. Scientific research in various directions contributes to the effective solution to this problem.

---

© Н.И. Саталкина, 2007