

ОБ ОСНОВАХ ПОСТРОЕНИЯ СИСТЕМЫ МЕНЕДЖМЕНТА КАЧЕСТВА ЖИЗНЕОБЕСПЕЧЕНИЯ

И.Н. Прокошин^[5]

ГОУ ВПО «Тамбовский государственный технический университет», г. Тамбов

Ключевые слова и фразы: вариативные и инвариантные затраты; жизнеобеспечение; менеджмент качества; семейство стандартов качества ISO 9000:2000; управленческий учет.

Аннотация: Приведен анализ функционирования жилищно-коммунального комплекса в современных условиях. На основе анализа правового поля и стандартов качества ISO 9000:2000 сделан вывод о необходимости применения в качестве информационного базиса функционирования системы менеджмента качества предприятия жизнеобеспечения системы управленческого учета. Дана авторская трактовка классификации затрат с точки зрения управления качеством в жизнеобеспечении и возможные методы ведения учета.

История развития человеческого общества показала важность решения целого ряда вопросов, которые относятся к созданию благоприятных условий проживания человека в условиях населенного пункта. Одним из направлений человеческой деятельности, призванным решать подобные задачи, является жизнеобеспечение, входящее в жилищно-коммунальное хозяйство (ЖКХ). К жизнеобеспечению относят газоснабжение, снабжение потребителя электроэнергией и коммунальные услуги (снабжение питьевой и горячей водой, отопление, водоотведение и вывоз твердых бытовых отходов). Урбанизация превратила жилищно-коммунальное хозяйство в промышленную отрасль со всем набором присущих ей свойств.

Одной из особенностей, присущих жилищно-коммунальному хозяйству, является отсутствие возможности у потребителя выбирать поставщика услуг. Монополизм приводит к появлению у предприятий жилищно-коммунального комплекса соблазна не стремиться к повышению эффективности хозяйствования, использованию на производстве и в управлении передовых технологий, а к перекладыванию результатов неэффективной работы на плечи потребителя путем включения в себестоимость производимой продукции и услуг высоких издержек и убытков. Подобный стиль хозяйствования привел российское ЖКХ в 80–90-е гг. XX в. в кризисное состояние.

Решение накопившихся в жилищно-коммунальном комплексе проблем привело к созданию в начале XIX в. нового правового поля, имеющего своей целью создание на рынке услуг эффективного и ответственного перед потребителем собственника. 17 сентября 2001 г. Правительством Российской Федерации была принята Федеральная целевая программа «Жилище» на 2002–2010 гг. Ее основной идеей является приватизация предприятий жилищно-коммунального хозяйства, создание на их основе открытых акционерных обществ и внедрение в практику хозяйствования системы договорных отношений, участниками которой являются потребитель, государство в лице регулирующих тарифы органов и исполнитель муниципальный заказа. Основу правовой базы функционирования предприятий жизнеобеспечения составляют Постановление Правительства РФ «О порядке предоставления коммунальных услуг гражданам» № 307 от 23 мая 2006 г. и Федеральный закон «Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса» № 210-ФЗ от 22 декабря 2004 г.

Внедряемая модель отношений, прежде всего, призвана удалить с рынка жилищно-коммунального комплекса неэффективных исполнителей муниципального заказа. Повышению качества управленческих решений может способствовать функционирование в рамках системы управления предприятием жизнеобеспечения системы менеджмента качеством, базисом создания которой является семейство стандартов ISO 9000:2000. В тексте стандарта ISO 9000:2000 провозглашены восемь принципов, на которые необходимо ориентироваться при разработке системы менеджмента качества (СМК) на реальном предприятии: фокус на потребителя; лидерство руководства; вовлечение персонала; процессный подход; системный подход к менеджменту; постоянное улучшение; принятие решений, основанное на фактах; взаимовыгодные

отношения с поставщиком. Данные принципы фактически являются основой построения системы корпоративной культуры компании в свете решения вопросов качества и эффективности процессов.

Для успешного функционирования в организации необходимо определить и проводить управление множеством взаимосвязанных и взаимозависимых видов деятельности. Сущность процессного подхода составляет идея, что планируемый результат деятельности можно достигнуть эффективнее, если вести управление работами и ресурсами как процессом. Для этого стандарт ISO 9001:2000 требует идентифицировать существующие в организации процессы, определить порядок их взаимодействия и методы управления ими.

В соответствии со стандартами ISO 9000:2000 процесс представляет собой структурную единицу организации с документированным планом, бюджетом и системой отчетности, которая составляет область полномочий владельца процесса (руководителя подразделения). Он же несет ответственность за результат, выявление и выполнение требований потребителя, за организацию взаимодействия с поставщиками и субподрядчиками.

В целях разработки экономико-управленческих механизмов построения системы менеджмента качества предприятия жизнеобеспечения, нами была исследована практика функционирования ОАО «Тамбовская сетевая компания» (далее ОАО «ТСК»), а также по открытым источникам опыт и особенности функционирования предприятий жизнеобеспечения в других регионах. По результатам проведенного исследования можно сделать вывод о том, что информационным базисом управления качеством в жизнеобеспечении может стать система управленческого учета. На наш взгляд присущие жизнеобеспечению, как промышленной отрасли, особенности требуют одновременной ориентации менеджмента качества предприятий жизнеобеспечения на выполнение принципов результативности и эффективности, т.к. выполнение первого требования в условиях тарифицированного ценообразования невозможно без выполнения второго. Причиной равнозначности этих принципов мы считаем необходимость соответствия основ управления предприятием жизнеобеспечения существующей нормативно-правовой базе, которая не позволяет исполнителю муниципального заказа перекладывать ответственность за неэффективное управление на плечи потребителя. Таким образом, устойчивого положения на рынке коммунальных услуг предприятие жизнеобеспечения может добиться не за счет увеличения выручки на базе включения в цену создаваемых продукции и услуг всех понесенных затрат (конформных и неконформных), а за счет снижения издержек производства, оптимизации расходования сырья и повышения производительности труда. Выполнение подобных требований, на наш взгляд, достигается за счет реализации в системе менеджмента качества жизнеобеспечения принципа «принятие решений по фактам». Это становится возможным за счет своевременного внесения в процесс функционирования организации корректирующих действий в текущем моменте, в случае выявления несоответствий в деятельности отдельных процессов, и разработки мероприятий предупреждающего характера в более длительной перспективе, относя сюда и развивающиеся процессы. Осуществляемые предприятием в процессе производственной деятельности затраты являются ярким и информативным индикатором, оперативно и достоверно сигнализирующим менеджменту предприятия о текущем состоянии осуществляемых процессов и соответствии их принципам управления качеством. Следовательно, подсистема управленческого учета позволяет оперативно выявлять существующие несоответствия.

Как известно, утверждение тарифов на оплату услуг жизнеобеспечения в соответствии с Федеральным законом «Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса» № 210-ФЗ от 22 декабря 2004 г. производится на базе обоснованного включения в состав производственной и инвестиционной программ производимых расходов. Базисом обоснования целесообразности производимых предприятием расходов является подсистема управленческого учета. Ее достоинством можно считать то, что она позволяет сделать затраты предприятия прозрачными, что облегчает выявление отклонений в деятельности и построение причинно-следственных связей для определения причин их возникновения. Основой организации управленческого учета является не только стоимостное выражение учетных единиц, но и альтернативные варианты (например, условный нормо-час и проч.). Это позволяет реализовать необходимую конфигурацию системы управления для нужд конкретного предприятия, что облегчает планирование, контроль и управление процессами процессной модели менеджмента качества, а также координацию отдельных процессов в ходе их реализации.

Основой воплощения основополагающего принципа стандартов качества семейства ISO 9000:2000 «фокус на потребителя» на предприятиях жизнеобеспечения является функционирование процесса «производственная деятельность». Обоснованное планирование затрат на его осуществление может быть достигнуто за счет комплексного их определения для осуществления основной деятельности в совокупности с затратами на поддержание

основных производственных фондов в работоспособном состоянии. В затраты по осуществлению основной деятельности с точки зрения выявления несоответствий, по нашему мнению, в целях организации управления качеством прежде всего следует включать стоимость сырья, топлива и электроэнергии, расходуемых на производство основной продукции и услуг предприятия жизнеобеспечения. По отклонениям именно в этих затратах можно производить оценку степени достижимости поставленных перед предприятием целей. Их планирование на определенный период функционирования становится возможным, если принимать во внимание паспортные данные эксплуатируемого оборудования, количество потребителей и климатические прогнозы на заданный период функционирования предприятия. При этом применяемые нормативы должны корректироваться с учетом присутствующего износа основных фондов и других факторов, оказывающих систематическое воздействие на производственную деятельность предприятия жизнеобеспечения.

Второй важнейшей составляющей затрат предприятия жизнеобеспечения на обеспечение качества являются затраты на обслуживание и ремонт производственных мощностей. Значимость этих действий состоит в том, что они способны предотвращать аварийные ситуации, являющиеся причинами появления неконформных затрат, которые предприятие не имеет право возмещать за счет потребителя. Собственно говоря само отнесение неконформных (незапланированные) расходов к затратам является не совсем корректным, т.к. при включении их в себестоимость производимой продукции и услуг для предприятия теряется смысл в совершенствовании осуществляемых процессов, что противоречит принципу стандарта качества ISO 9001:2000 «постоянное улучшение». Избежать появления неконформных затрат позволяет тщательное изучение причин их появления и разработка мероприятий предупредительного характера.

Основным вопросом, ответ на который требуется осмыслить при управлении качеством – какие из затрат, осуществляемых предприятием, следует отнести к затратам на обеспечение качества. Применительно к жизнеобеспечению к оценке следует принимать стоимость реализации инвестиционных проектов, стоимость потребляемых в процессе эксплуатации ресурсов (как для осуществления основной деятельности, так и для поддержания производственных мощностей в пригодном для эксплуатации состоянии), недоамортизированную стоимость объектов собственности при снятии их с баланса и ликвидационную стоимость списанного имущества.

На наш взгляд, совокупная реализация принципов «фокус на потребителя», «лидерство руководства» и «вовлечение персонала» требует рассматривать любые затраты (в том числе и неконформные), осуществляемые предприятием, как затраты на обеспечение качества. Неконформные затраты, возникающие неожиданно, направлены на возврат процессов предприятия к обеспечению некоторого приемлемого уровня качества. Поэтому их необходимо проверять на повторяемость и, в случае положительного результата, затраты на мероприятия по их предупреждению следует включать в конформные. В этом плане наиболее важным следует считать разделение затрат на обеспечение качества на инвариантные (независящие от принимаемых управленческих решений) и вариативные (не только зависящие от альтернативных вариантов реализации проекта, но и меняющиеся в процессе реализации конкретного проекта).

Вариативные затраты (Z_v) на наш взгляд описываются формулой:

$$Z_v = Z_{и} + Z_{э} + Z_{рс} + Z_{л} \quad (1)$$

К вариативным затратам следует относить стоимость реализации инвестиционных проектов ($Z_{и}$), стоимость их эксплуатации ($Z_{э}$ – стоимость сырья, материалов, топлива и электрической энергии, а также прочих расходов непосредственно связанных с основной деятельностью), стоимость поддержания объектов имущественного комплекса в работоспособном состоянии ($Z_{рс}$ – стоимость ремонтов и обслуживаний), а также стоимость ликвидации объекта после признания его неперспективным для дальнейшей эксплуатации ($Z_{л}$). Отличительным признаком таких затрат можно считать их прямое влияние на уровень качества производимой предприятием продукции и услуг. Фактически данный вид затрат включает прямые затраты предприятия и часть накладных (связанных с обслуживанием и управлением основной деятельностью). При планировании качества такие затраты требуют нормирования.

К инвариантным затратам можно отнести заработную плату персонала (поскольку в жизнеобеспечении присутствует только повременная форма оплаты труда, которая составляет относительно постоянный уровень затрат), стоимость осуществления вспомогательных операций, снабжения и инвестиционной деятельности как процессов. Затраты подобного характера лучше определять по общей стоимости осуществления за период тарификации услуг.

Изучение закономерностей в поведении затрат на обеспечение качества невозможно без формирования в рамках системы управления предприятием базиса в виде системы управленческого учета. При этом явные различия в сущности вариативных и инвариантных затрат

требуют разного подхода к работе с ними. Очень важным с организационной точки зрения является вопрос разделения функций и полномочий между службами системы менеджмента качества и другими подразделениями предприятия. На наш взгляд основой подсистемы управленческого учета в системе управления предприятием жизнеобеспечения являются процессы «учет объектов основных средств», «учет износа основных средств» и «производственный учет». Процесс «учет объектов основных средств» предназначен для ведения учета характеристик объектов основных средств. Особенностью данного процесса является то, что на учете предприятия могут состоять объекты имущества, обладающие как первоначальной, так и восстановительной стоимостью (после капитальных ремонтов, реконструкций или модернизаций). Для объектов первого вида планируемые аспекты эксплуатации (расход сырья на производство продукции и услуг, ресурс эксплуатации, периодичность и стоимость ремонтов) могут рассчитываться по паспортным данным, которые определяются изготовителем объекта имущества. Для объектов второго вида ситуация с планированием не столь прозрачна, что требует более тщательного анализа сведений об эксплуатации объектов имущества. Информационную базу о фактическом состоянии имущественного комплекса закладывают процессы «учет износа основных средств» и «производственный учет». Эти процессы позволяют получить сведения об объемах произведенной продукции и услуг, объемах потребленных ресурсов, режимах функционирования оборудования и сведениях об износе производственных мощностей. Особенностью данной информации является понижение ее значимости при проведении оценки в стоимостном выражении по фактически произведенным затратам. Данный метод не позволяет осуществлять сравнение отдельных статей затрат в ретроспективе для выявления тенденций в деятельности предприятия и серьезно подвержен влиянию колебаний уровня цен на потребляемые ресурсы. Поэтому наиболее продуктивным следует считать ведение учета в альтернативных учетных единицах. Например, ресурс службы имущества целесообразнее вести в нормо-часах, расходуемое сырье и материалы – в количественном выражении в натуральных единицах. Фактическое стоимостное выражение данных величин можно получить умножением значений конкретных показателей за заданный период времени на текущий уровень цен.

На наш взгляд, для конкретной реализации данных процессов наиболее целесообразным является применение системы учета «стандарт-кост». Как отмечалось ранее, особенностями функционирования предприятия жизнеобеспечения является территориальная привязка, которая требует учитывать местное качество потребляемых ресурсов и климатические прогнозы на планируемый период. Данные факторы могут оказать существенное влияние на условия функционирования предприятия в плане реализации политики в области качества. Поэтому для оправданного и обоснованного включения издержек производства в производственную программу необходима информационная прозрачность затрат, которые несет предприятие в процессе функционирования.

В системе «стандарт-кост» ведение учета базируется на нормативах, что позволяет производить оценку затрат на выполняемый объем работ при функционировании процесса в запланированном периоде. К нормативным расходам могут быть отнесены технологически обоснованные нормы по заданным показателям, оказывающим влияние на процесс. Нормативные затраты считаются эталоном издержек для оптимальных условий функционирования процесса. Исходя из этого, они становятся удобным базисом оценки эффективности управленческих решений по степени влияния их на затраты. В результате этого становится возможной конкретная оценка будущих расходов.

Сигналом о появлении несоответствий в системе менеджмента качества будут служить отклонения фактических и плановых затрат по производимым предприятием процессам в плановом периоде. Предоставляемое деление по нормативам позволяет упростить дальнейший анализ и выявление факторов, оказавших наиболее существенное влияние на появление отклонений. Базу для расчета величины отклонения составляют нормативы издержек, т.е. заранее определенные, зафиксированные и технологически обоснованные величины затрат ресурсов на осуществление технологических операций по заданному процессу.

В процессе эксплуатации предприятия могут выявиться ошибки, допущенные в рамках других процессов, обеспечивающих деятельность предприятия жизнеобеспечения. Примером могут служить изучение существующих технологий жизнеобеспечения в рамках инвестиционной деятельности или планирование проведения ремонтов. Отличительным признаком таких процессов является удобство оценки затрат на проведение процесса по общей сумме. Недостатки в их функционировании также требуют выявления со стороны системы менеджмента качества предприятия, анализа и разработки мероприятий корректирующего характера. Основой управления несоответствиями в процессах подобного рода также может стать система

управленческого учета. Для организации учета затрат на подобные процессы, по нашему мнению, наиболее подходит функциональный метод учета затрат (метод ABC).

В основе функционального метода учета затрат лежит систематизация расходов по функциям и ресурсам. При этом затраты группируются и относятся на стоимость осуществления процессов. Для облегчения ведения учета в методе ABC введены понятия «действие», «драйвер», «операционный драйвер». Действие представляет собой некоторый процесс, выполняемый для реализации целей предприятия. Драйвер является носителем затрат для каждого действия, который позволяет организовать количественное измерение результатов действий. Операционные драйверы представляют собой факторы, оказывающие влияние на измерение затрат в результате взаимодействия нескольких взаимосвязанных действий. На основе приведенных выше понятий у владельцев процессов повышаются возможности по контролю затрат по подчиненным процессам и, как следствие, по улучшению этих процессов за счет прозрачности причин появления накладных расходов. Результатом является получение более точной информации об издержках, что повышает информативность базы анализа по выявлению возможных путей улучшения параметров деятельности предприятия в плане реализации избранного варианта политики в области качества.

По нашему мнению, описанная выше модель учета затрат подходит для организации учета затрат процессов, оказывающих влияние на качество производимых предприятием жизнеобеспечения продукции и услуг. Для ее реализации необходима коррекция существующей системы документооборота, позволяющая однозначно определять принадлежность затрат к какому-либо действию. В качестве действий могут использоваться бизнес-процессы процессной модели системы менеджмента качества предприятия жизнеобеспечения. Таким образом становится возможным выявление оправданного уровня затрат по вспомогательным процессам и процессам развития для обеспечения нормального функционирования предприятия и внесения корректив в эти процессы для ликвидации несоответствий.

Список литературы

1. Елиферов, В.Е. Управление качеством. Сказки, мифы и проза жизни / В.Е. Елиферов. – М. : Вершина, 2006. – 296 с.
2. Ивашкевич, В.Б. Бухгалтерский управленческий учет / В.Б. Ивашкевич. – М. : Экономистъ, 2004. – 618 с.
3. Миронов, М.Г. Управление качеством / М.Г. Миронов. – М. : ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 288 с.
4. Хорнгрен, Ч. Управленческий учет / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар. – СПб. : Питер, 2005. – 1008 с.

Basics of Designing Life Support Quality Management System

I.N. Prokoshin

Tambov State Technical University, Tambov

Key words and phrases: variant and invariant expenses; life support; quality management; quality standards family ISO 9000:2000; managerial accounting.

Abstract: The paper presents the analysis of housing and public utilities functioning in present-day conditions. On the basis of the analysis of legal framework and quality standards ISO 9000:2000 the conclusion about the necessity of application of information on functioning of company quality management of managerial accounting life support has been made. The author's interpretation of expenses classification from the point of quality management of life support and possible accounting techniques are presented.