

УДК 332.872.4

## КОНЦЕПЦИЯ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ НА ОБЕСПЕЧЕНИЕ КАЧЕСТВА ЖИЛИЩНО-КОММУНАЛЬНЫХ УСЛУГ

**Сущина А.В.**, соискатель кафедры управления экономикой производства и ремонта вооружения и техники ФГКВОУ ВПО «Военный университет» МО РФ

*Сегодня перед жилищно-коммунальным хозяйством стоит задача совершенствования технологии оказания услуг, обеспечения их качества и повышения эффективности деятельности с целью получения конкурентного преимущества. Решение данной задачи должно быть достигнуто за счет институциональных резервов, приводящих к снижению транзакционных издержек и формированию и наполнению вектора качества развития жилищно-коммунального хозяйства в соответствии с парадигмой качества. Статья посвящена разработке предложений по формированию концепции управления затратами на обеспечение качества жилищно-коммунальных услуг.*

**Ключевые слова:** жилищно-коммунальные услуги, затраты на обеспечение качества

UDC 332.872.4

## CONCEPT OF COST MANAGEMENT TO ENSURE THE QUALITY OF HOUSING AND COMMUNAL SERVICES

**Suschina A.V.**, seeker of economic management of production and maintenance of weapons and equipment of the Military University

*Today, the housing and communal services of the task of improving technology services, to ensure their quality and effectiveness of activities in order to gain a competitive advantage. This objective should be achieved at the expense of institutional reserves, leading to a reduction of transaction costs and the creation and filling of the vector quality of housing and communal services in accordance with the paradigm of quality. The article is devoted to the development of proposals for the formation of the concept of cost management to ensure the quality of housing and communal services.*

**Keywords:** housing and communal services, quality costs

Управление качеством жилищно-коммунальных услуг представляет

собой систему государственного и внутрипроизводственного контроля за безопасностью, надежностью и соответствием техническим и санитарным требованиям предоставляемых потребителям услуг. Состав задач оценки качества зависит от цели оценки, вида продукции (услуг) и её специфических особенностей, этапов жизненного цикла, условий производства и потребления, а также вида модели системы обеспечения качества. В условиях рыночной экономики качество продукта (услуги) является основным критерием в создании и развитии конкурентной среды на рынке жилищно-коммунальных услуг. Затраты на обеспечение качества определяют его уровень, а уровень качества определяет степень полезности объекта, непосредственно реализованной в потребительской стоимости [1].

К современным концепциям управления затратами на качество относятся и концепция стратегического управления. Матрицы ответственности в каждом процессе системы менеджмента качества (СМК) при их практической реализации позволяют сочетать стратегическое управление с оперативным.

Выделяются четыре уровня управления предприятием:

- руководящий – команда высшего руководства;
- стратегический – команда заместителей;
- тактический – подразделения, начальники подразделений;
- оперативный – исполнители [2].

Затраты стратегического характера формируются на третьем уровне.

Вышеназванные матрицы ответственности позволяют определить перечень работ такого характера, а значит, и соответствующие затраты, которые представляют собой затраты на управление предприятием. Однако, руководство организации, управляя процессом, управляет пятью факторами: входящими материалами, информацией, сырьем; кадрами; методами и технологией; оборудованием; нормативными документами.

В этой связи затраты стратегического характера включают в себя часть затрат на управление, а также затраты на материалы, информацию, оборудование и другие, связанные с вышеперечисленными факторами.

Стратегическое управление качеством обуславливает стратегическое управление затратами. Суть этой концепции такова, что если планируется стратегия, то должны планироваться и учитываться затраты на нее, чтобы оценить их эффективность.

Стратегические цели предприятия, как показывает практика исследования СМК, находятся в области совершенствования качества [3]. Процессы совершенствования качества регламентируются соответствующими стандартами: проектировка и постановка продукции на производство; процессы, связанные с потребителями; подготовка персонала в части его переподготовки. Исходя из политики в области качества, эти затраты должны включать в себя и затраты на расширение социально-бытовой базы предприятия.

Концепция управления затратами на обеспечение качества предусматривает разработку концепции учета этих затрат, которая является основой построения системы управленческого учета затрат на обеспечение качества в организации и призвана:

- обеспечивать заинтересованных специалистов информацией об общих подходах к организации и ведению учета, планирования, анализа и контроля;
- стать основой принятия решений по вопросам совершенствования качества;
- помогать потребителям информации в понимании данных, содержащихся в управленческой отчетности.

В отношении учета затрат на качество концепция определяет цель, основы организации управленческого учета, терминологию, классификацию, критерии и показатели эффективности затрат, методы оценки, калькулирование, адаптацию управленческого учета.

Целью учета затрат на качество является формирование соответствующей информации для внешних и внутренних пользователей. К внешним пользователям относятся потребители, акционеры, поставщики,

инвесторы, надзорные органы, общественные организации. Цель учета затрат применительно к внешним пользователям заключается в формировании информации о состоянии деятельности предприятия в области качества. Применительно к внутренним пользователям цель учета – формирование информации, необходимой руководству организации для принятия управленческих решений, планирования, анализа и контроля деятельности по повышению качества.

Учет, являясь элементом экономического механизма, одновременно создает условия для его практической реализации. Для достижения указанных целей учета затрат на качество предполагается его осуществление в соответствии с общепринятыми принципами.

Формирование информации, удовлетворяющей потребности заинтересованных пользователей, обеспечивает служба качества предприятия. Она отвечает за эту информацию и предоставление ее заинтересованным пользователям.

Для удовлетворения общих потребностей заинтересованных пользователей в управленческом учете формируется информация о затратах на качество текущего и стратегического характера по направлениям политики в области качества, по звеньям цепочки ценностей, а также о выгодах (прибыли) от внедрения мероприятий по совершенствованию качества. Эта информация формируется, главным образом, в виде управленческого отчета о затратах на качество.

Информация о выгодах от качества, об альтернативных затратах необходима для оценки потенциальных изменений в результате внедрения и функционирования СМК, при прогнозировании способности предприятия выпускать конкурентоспособную продукцию. Данная информация формируется владельцами соответствующих процессов. Содержание, порядок формирования и способы представления информации для внутренних пользователей определяются руководством компании.

В основу отчетов о затратах на качество могут быть положены разные

концепции учета затрат (процессного, нормативного, стратегического управления затратами), может быть использована разная терминология. Правильное понимание этих вопросов работниками компании всех уровней управления (стратегическое, тактическое, оперативное и уровень исполнителей) позволит наиболее эффективным образом использовать полученную информацию для достижения целей организации. Зачастую на практике многие термины, используемые при учете затрат могут трактоваться неоднозначно. Цели управления качеством оказывают влияние на трактовку затрат.

В учете затраты определяются как совокупность ресурсов, использованных на достижение какой-либо цели. Различают прогнозные и фактические затраты. Для принятия управленческих решений нужна информация о затратах на «что-либо». Здесь «что-либо» – это объект учета затрат или объект калькулирования себестоимости, по которому и производится группировка и стоимостное измерение затрат.

Калькуляционный процесс, как правило, включает две основные стадии – накопление затрат и их распределение. Накопление затрат – это определенным образом организованные сбор и систематизация их в управленческом учете. Для группировки информации по объектам учета затрат осуществляется распределение накопленных общих сумм. Понятие распределения затрат включает две составляющие:

- 1) прямое отнесение собранных затрат на определенный объект;
- 2) косвенное распределение затрат между различными объектами.

В СМК объектами учета могут и должны выступать процессы (группы процессов) – при процессном подходе к учету затрат или звенья цепочки ценностей (предупреждение, оценка, внутренний и внешний брак) – при традиционном построении системы учета затрат. Распределение затрат на качество по видам продукции (при калькулировании себестоимости продукции с учетом ее качества) используется для подсчета и анализа рентабельности продукции или покупателей. Распределение затрат на

качество по процессам, по звеньям цепочки ценностей используется для определения «стоимости качества» каждого процесса, каждого звена цепочки ценностей. Ключевым моментом при распределении затрат является характер их отношения к калькуляционному объекту: они могут относиться на объект прямо или косвенно. В процессе отнесения затрат учитывается ряд факторов:

1. Существенность доли затрат. Чем выше удельный вес конкретных затрат в общей себестоимости продукции, тем вероятнее, что экономически целесообразно отнести их к прямым.

2. Уровень информационных технологий. Чем совершеннее технология сбора и обработки информации, тем большая доля затрат может быть отнесена к прямым. Система штрих-кодов, например, позволяет многим предприятиям часть затрат, ранее относимых к косвенным, включать в категории прямых затрат. Многие детали и компоненты, используемые в производстве, имеют определенные штрих-коды, информация с которых может считываться на любом этапе производства.

3. Характер бизнес-процессов.

4. Условия договоров. В отдельных случаях одни и те же затраты могут быть как прямыми, так и косвенными.

Классификация затрат на прямые и косвенные зависит от выбранного объекта учета затрат. Если объектом учета затрат на качество будут процессы СМК, то одни из них будут прямые (например, процесс «закупки»), а другие – косвенные (к примеру, процессы управленческой деятельности).

На основе информации, созданной в калькуляционных системах, определяется поведение затрат. Различают два основных типа поведения затрат: переменные затраты изменяются прямо пропорционально изменению объема производства; постоянные затраты остаются неизменными за рассматриваемый период времени вне зависимости от изменений объемов производства и продаж. Выделение переменных и постоянных затрат осуществляется по отношению к определенному объекту учета затрат и определенному периоду времени.

Между указанными группами затрат существуют взаимосвязи. Одновременно затраты могут быть:

- прямыми и переменными;
- прямыми и постоянными;
- косвенными и переменными;
- косвенными и постоянными.

В классификации затрат на производство выделяются затраты на продукт и затраты определенного периода. Применительно к качеству эти затраты приобретают другой «оттенок». Затратами на продукт являются затраты текущего характера или затраты на обеспечение качества, и они включаются в стоимость качества реализованной продукции. При процессном подходе это затраты определенных процессов, документированных соответствующими стандартами предприятия. Затраты периода – периодические затраты или затраты единовременного характера (например, расходы на научные исследования и опытно- конструкторские работы). Для организаций, где внедрена СМК, к ним следует относить затраты на совершенствование качества или (используя другой подход) затраты стратегического характера. При процессном подходе к управлению затратами на качество их относят на соответствующий процесс, например: проектирование и разработка.

Элементами, формирующими концепцию учета затрат на качество, являются системы калькулирования «себестоимости качества» и себестоимости продукции с учетом ее качества. Здесь необходимо предусмотреть четыре момента:

1. Подход с точки зрения «затраты – выгода» очень важен в планировании и при выборе системы калькулирования. Затраты на разработку системы и ее обслуживание могут быть достаточно высоки. Поэтому решение о внедрении более сложной системы (применительно к качеству – это система калькулирования на базе процессного подхода к учету затрат) принимается в том случае, если есть уверенность, что выгода

превысит затраты на разработку и внедрение этой системы.

2. Системы калькулирования себестоимости должны выбираться и применяться, исходя из особенностей управления качеством в компании и специфики производственных процессов. Чтобы внедрить наиболее эффективную систему калькулирования, необходимо подробно изучить технологические процессы производства продукции (или процессы СМК) и определить, какую информацию необходимо собирать и представлять. Неинформативная система несет в себе недостоверную информацию.

3. Система калькуляции аккумулирует затраты для решения поставленных перед ней целей и задач. Поскольку нельзя предугадать характер абсолютно всех целей и задач, решаемых компанией, система калькулирования разрабатывается для решения общих задач и полученная информация о «стоимости качества» и себестоимости продукции с учетом качества используется для управления затратами.

4. Система калькулирования не является единственным источником информации для управления.

В ходе процесса принятия решений руководство компании использует различные виды информации (личный опыт работы, нефинансовые факторы: время подготовки оборудования к работе, количество жалоб от покупателей и другие).

В системе процессного калькулирования затраты в первую очередь относятся на процессы, а затем уже на звенья цепочки ценностей. Учет и группировка затрат в разрезе процессов СМК обеспечивает контроль за затратами процессов (или подразделений, где осуществляются эти процессы). Кроме того, данная информация дает возможность оценивать вклад каждого процесса (или группы процессов) в общий результат работы компании в области качества.

Для калькулирования затрат на качество и себестоимости продукции с учетом ее качества данные получают из первичных документов и учетных регистров по бухгалтерскому учету. В качестве первичных документов могут



выступать бухгалтерские документы (накладные, таблицы учета рабочего времени, расчеты начисления заработной платы). В СМК через матрицы распределения ответственности персонала за управление качеством в соответствующем процессе определяются исполнители за сбор информации, ее группировку, за проведение необходимых расчетов, действий (хронометраж и др.) для измерения тех затрат, которые невозможно получить прямым путем. Информация собирается на документах, форма которых разрабатывается службой качества предприятия. Формирование записей о затратах может и должно осуществляться с помощью компьютерных программ.

Информация по калькулированию используется для повышения эффективности осуществления функций управления качеством.

Усиливающаяся конкуренция и прогресс в области информационных технологий обуславливают ускорение процесса совершенствования системы калькулирования. Здесь следует выделить три направления, по которым должна совершенствоваться система калькулирования:

1) рассмотрение всех экономически возможных способов прямого отношения затрат. Это направление позволяет снизить сумму косвенных затрат и его следует учитывать при калькуляции себестоимости продукции с учетом ее качества;

2) расширение количества групп косвенных затрат до тех пор, пока затраты в каждой из них не станут однородными. В группе однородных затрат выделяется одна причинно-следственная связь с базой распределения затрат;

3) определение предпочтительной базы распределения для каждой группы косвенных затрат.

На основе анализа затрат на качество осуществляется моделирование управленческого решения.

Концепция учета затрат на качество требует учета релевантных затрат и упущенной выгоды (например, в виде релевантной выручки). Релевантные

затраты и релевантная выручка – это оцениваемые будущие затраты и выручка, которые различаются в зависимости от выбора разных курсов действий. Два аспекта этого определения связаны с релевантностью:

- затраты и выручка должна относиться к будущему времени;
- они будут разные при различных вариантах действий.

В концепции управления затратами на качество делается акцент на будущем, так как управленческие решения в области качества связаны с будущим временем, ничто не может повлиять на прошлое. Положение релевантности в данной концепции можно «заложить» в любом процессе СМК, например, в процессе «закупки» по выбору и оценке поставщиков, по выбору покупателей. Чтобы эффективно управлять затратами, концепция требует разделения их на затраты, добавляющие ценность продукту, и затраты, не добавляющие ценности. В СМК к первой группе следует относить затраты соответствия, а ко второй группе затраты несоответствия, которые будучи устраненными, не смогут снизить полезность продукта. Напротив, затраты соответствия при их устранении снижают полезность или ценность продукта для покупателя.

Такой подход к разделению затрат позволяет провести их функционально-стоимостный анализ, который призван сократить затраты на несоответствие и повысить эффективность тех операций (видов работ) в процессах и самих процессов, которые повышают ценность продукта (его качество).

Концепция стратегического управления затратами требует их деления на прогнозные и фактические и обособленного учета. Сложно изменить или снизить фактические затраты, которые уже имели место. На основании принятых решений по совершенствованию качества формируются прогнозные затраты.

Для того чтобы добиться успеха в области качества, руководство организации должно не только определить, какая стратегия будет более эффективной, но и принимать решительные действия для ее реализации.

Инструментом для реализации стратегии является система сбалансированных оценочных показателей, которая позволяет перейти от целей и стратегий компании к совокупности согласованных показателей. Здесь термин «система» увязан с системой менеджмента качества. Отчеты о затратах на качество могут содержать информацию о краткосрочных и о долгосрочных результатах деятельности.

### Список источников и литературы

1. Буданцева И.А. Регулирование затрат по обеспечению качества продукции / И.А. Буданцева, А.Д. Плоткин. – М.: Изд-во стандартов. – 1989. – 184 с.
2. Полховская Т.М. Теория и практика перехода к менеджменту качества по стандартам ИСО 9000:2000 / Т.М. Полховская // Стандарты и качество. – 2004. – № 7. – С. 35–36.
3. Злобина Н.В. Стратегическое управление затратами на качество в системе менеджмента качества организации / Н.В. Злобина // Управление качеством в нефтегазовом секторе. – 2011. – № 1. – С. 22-24.
4. Абросимов Н.В., Золотарев В.И., Хачатурян А.А. Повышение эффективности системы управления предприятием на основе формирования эффективных коммуникаций // Транспортное дело России, 2011, № 6.
5. Хачатурян А.А. Концептуальные вопросы системы менеджмента качества по учёту затрат на производство продукции // Электронный научный журнал Вестник Московского университета имени С.Ю. Витте. Серия 1. Экономика и управление, 2013, № 2 (4).
6. Хачатурян К.С., Хорев В.П. Институциональные аспекты формирования социально ориентированной экономики в современной России // Экономика, статистика, информатика. Вестник УМО, 2012, № 3.