

ПІДХОДИ ДО ОРГАНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ЯКІСТЮ: ОБЛІКОВИЙ ВИМІР

Розглянуто підходи до організації системи управління якістю у відношенні з системою бухгалтерського обліку, визначено їх інтеграційні взаємозв'язки

Постановка проблеми Організація дієвої та ефективною роботи підприємства у сфері якості вимагає застосування системного підходу, зокрема створення і впровадження відповідної системи управління якістю (СУЯ) та застосування необхідних дій для забезпечення її ефективного функціонування та постійного удосконалення. Постанова Кабінету Міністрів України від 21 липня 2006 р. N 1001 "Про затвердження Державної стратегії регіонального розвитку на період до 2015 р." визначає: "Основним пріоритетом у розвитку промисловості є підвищення конкурентоспроможності продукції, посилення інноваційної спрямованості шляхом впровадження систем управління якістю. Системи управління якістю (стандарт ISO серії 9000) та системи екологічного управління (стандарт ISO серії 14000) є найкращим загальновизнаним у світі запобіжним механізмом, який забезпечує якість продукції на всіх етапах її виробничого (життєвого) циклу і сприяє підвищенню результативності роботи підприємств."

Необхідність створення та впровадження ефективних СУЯ Харрінгтон Дж.Х. [6, с. 175] пояснює таким чином, що умовою удосконалення діяльності фірми є зміна системи управління і контролю технічних процесів. Більшість помилок допускається не з вини працівників; вони всього лише невірні виконавці, що вимушені працювати в умовах, які зазвичай контролюються за допомогою застарілих і громіздких систем. Керівники також не допускають помилки; єдина їх помилка полягає в тому, що вони дозволяють функціонувати системам, які неналагоджені певним чином на потреби сьогодення. Головне, на що потрібно звернути увагу – системи, за допомогою яких регулюється і контролюється діяльність фірми. Необхідно створювати процедури, що дозволяють регулярно приводити їх у відповідність з постійно змінюваними умовами.

Дана думка хоча і була сформована в 90-х рр. (тобто 20 р. тому), вона є актуальною для наших вітчизняних підприємств. Оскільки, при веденні господарської діяльності керівники більше уваги приділяють окремим елементам функціонування системи і не звертають увагу на діяльність всього підприємства як системи і персоналу в ньому як складової. Тому, як наслідок, дані системи є неналагоджені на потреби сьогодення та не можуть пристосовуватися до умов внутрішнього і зовнішнього середовища, що постійно змінюються. Беручи до уваги статистичні дані, потрібно сказати, що тільки 30 % вітчизняних підприємств впроваджують у свою господарську діяльність систему управління якістю, що дозволяє їм ефективно функціонувати та не збанкрутувати в сучасних умовах господарювання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам організації системи управління якістю присвячено роботи наступних вчених: В.В. Єфімов, С.Д. Ільєнкова, Є.М. Карпенко, С.А. Ламоткин, В.Ю. Огвоздін, В.Е. Сицко, М.І. Шаповал та ін.

Мета дослідження полягає в організації системи управління якістю через призму бухгалтерського обліку, розгляд та аналіз інформаційних потоків, що інтегрують дані системи.

Викладення основного матеріалу дослідження. Необхідність системного підходу зумовлена також і тим, що за довгі роки становлення та розвитку якості продукції починаючи з радянських часів, стає зрозумілим, що забезпечення, підвищення та підтримання на високому рівні якості продукції неможливо досягти застосовуючи тільки окремі, не взаємопов'язані та несистематизовані заходи, спрямовані у дану сферу. Кожен керівник прагне удосконалити свою продукцію шляхом підвищення її якості, але робить велику помилку, коли розробляє та впроваджує тільки окремі заходи у даній сфері. Система (з грец. – поєднання, устрій, утворення) – сукупність якісно визначальних елементів, між якими існує закономірний зв'язок чи взаємодія [5]. Тому, система управління якістю, перш за все, передбачає сукупність елементів (в даному випадку підрозділів, заходів, інших систем та підсистем підприємства тощо), що взаємопов'язані, взаємообумовлені і взаємодіють між собою та визначають цілісність, єдність, кожна з її складових не може існувати та функціонувати окремо.

Система бухгалтерського обліку для СУЯ є, перш за все, інформаційною системою про стан і рух засобів виробництва, характер, результати, динаміку господарської діяльності підприємства, фактори, що безпосередньо або опосередковано впливають на забезпечення, поліпшення, гарантування та підтримку на високому рівні якості продукції. Ефективна та функціональна організація системи управління якістю через призму бухгалтерського обліку потребує визначення інформаційних зв'язків, що представлені на рис. 1.

Рис. 1. ілюструє, що СУЯ представлено у вигляді взаємозв'язку між суб'єктом та об'єктом управління. Суб'єкти управління в СУЯ поділяються на зовнішні і внутрішні. До зовнішніх відносяться: міжнародні організації, Органи законодавчої влади, діяльність громадських організацій, міністерства, технічні управління, адміністрації. Внутрішніми суб'єктами управління виступають: керівник (власник), менеджери всіх рівнів управління, що мають певні повноваження з прийняття рішень у сфері забезпечення, гарантування якості продукції. Об'єктом управління є людські, трудові ресурси, науково-технічний та інформаційний потенціал підприємства.

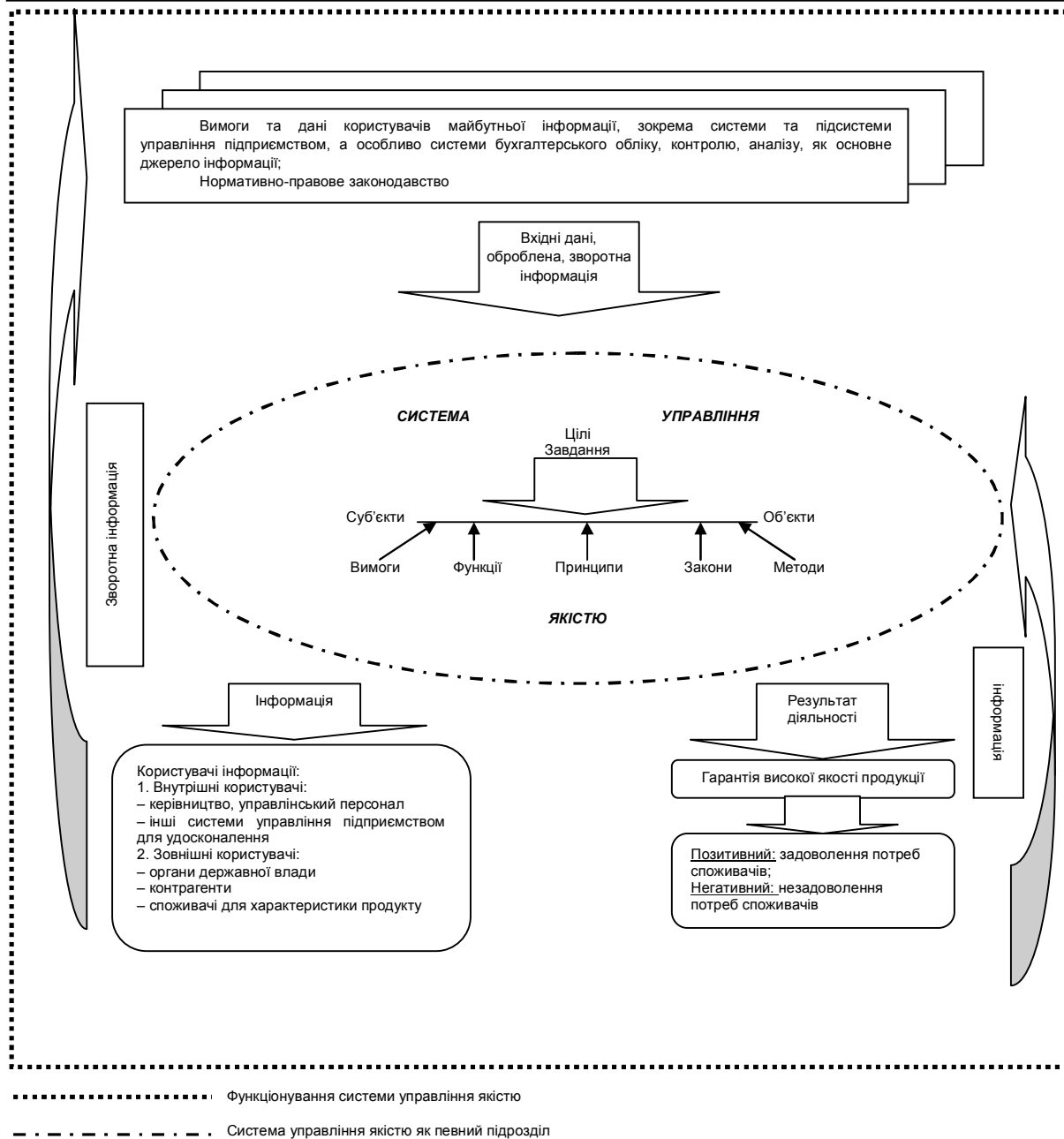


Рис. 1. Модель руху інформації в системі управління якістю

Взаємозв'язок між суб'єктом і об'єктом управління характеризується управлінськими діями, що представлено на рис. 2.

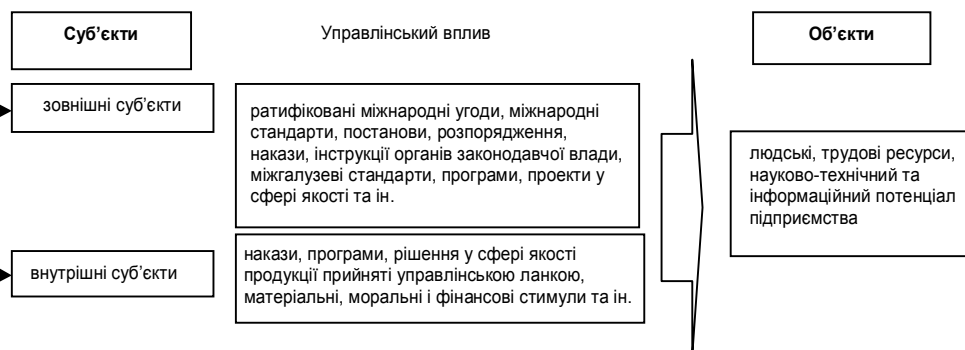


Рис. 2. Взаємозв'язок між суб'єктом і об'єктом управління в СУЯ

Дані, наведені на рис. 1. дозволяють прослідкувати як СУЯ взаємодіє з іншими підрозділами підприємства через інформаційні взаємодіючі зв'язки. Дані зв'язки перебувають в постійному кругообігу і після проходження кожної інстанції інформація є постійно змінною і удосконаленою, тобто ґрунтовнішою (наповненою), для її подальшого використання. Тому при швидкому обігу інформація удосконалює кожен наступний підрозділ, надає йому нові якісні характеристики, властивості для постійного зростання на новому рівні. Як наслідок, при зазначеній взаємодії СУЯ використовує вимоги та дані користувачів майбутньої інформації, зокрема системи та підсистеми управління підприємством, а особливо системи бухгалтерського обліку, контролю, аналізу, як основне джерело інформації, оброблену зворотну інформацію враховуючи нормативно-правове законодавство на макро- та мікрорівні. Служба бухгалтерського обліку, контролю та аналізу надає 80 % інформації для управління господарською діяльністю.

Відповідно до Державного стандарту України Системи управління якістю. Вимоги (ISO 9001: 2000, IDT) від 27 червня 2001 р. № 317 [1], який відповідає міжнародному стандарту ISO 9001: 2000 "Quality management systems – Requirements" (Системи управління якістю – Вимоги) однією з вимог, що висувається до підприємства стосовно організації СУЯ є

забезпечити наявність ресурсів та інформації, необхідних для підтримання функціонування та моніторингу цих процесів. Згідно стандарту відповідальність за забезпечення встановлення та організації належних процесів інформування та здійснення інформування про результативність системи управління якістю покладається на найвище керівництво.

Інформація, що знаходиться в загальній системі управління та в СУЯ, зокрема, має різне функціональне призначення: удосконалення, раціоналізація, контроль, аналіз, облік, забезпечення взаємозв'язаного та взаємообумовлюючого функціонування системи тощо. На практиці дані завдання поєднуються, в результаті чого підприємство має ефективно діючу систему управління якістю, що постійно удосконалюється.

Вищенаведений стандарт визначає необхідний мінімальний потік інформації, який повинен циркулювати (функціонувати) на постійній основі в структурі підприємства. Окремого пункту щодо руху інформації (даних) у системі управління якістю в стандарті немає, проте зазначено вхідні та вихідні дані при виконанні певних функцій (тобто певних дій для забезпечення, функціонування та підтримки на високому рівні дієвості СУЯ) та окремі вимоги до інформації як для зовнішніх, так і внутрішніх суб'єктів. В табл. 1. визначено та згруповано основні напрями руху інформації, що зазначені в стандарті.

Таблиця 1. Основні напрями руху інформації для забезпечення ефективної діяльності системи управління якістю, що визначені в стандарті ISO 9001: 2000

Процес	Вхідні дані для виконання завдання повинні містити інформацію щодо	Вихідні дані для виконання завдання
Аналіз з боку керівництва	а) результатів аудитів; б) зворотного зв'язку із замовниками; в) функціонування процесів і відповідності продукту; г) стану запобіжних та коригувальних дій; д) дій за результатами попереднього аналізування з боку керівництва; е) змін, які можуть впливати на систему управління якістю; ж) рекомендацій щодо поліпшення	повинні містити будь-які рішення та дії, пов'язані з а) поліпшенням результативності системи управління якістю та її процесів; б) вдосконаленням продукції згідно з вимогами замовника; в) потребами в ресурсах
Проектування та розробка продукції	а) функціональні та експлуатаційні вимоги; б) застосовані регламентувальні та законодавчі вимоги; в) у разі потреби, інформацію, одержану з попередніх аналогічних проектів; г) інші вимоги, що є істотними для проектування та розроблення. Ці вхідні дані слід аналізувати на їхню адекватність. Вимоги повинні бути повними, недвозначними і не повинні суперечити одна одній	повинні: а) відповідати вхідним вимогам проектування та розроблення; б) забезпечувати необхідною інформацією процеси закупівлі, виробництва та надання послуг; в) містити критерії приймання продукції або мати посилання на них; г) установлювати характеристики продукції, які є істотними для її належного та безпечного використання
7.3.5 Перевірка проекту та розробки Відповідно до запланованих заходів слід проводити перевірку для забезпечення впевненості в тому, що вихідні дані проектування та розроблення відповідають вхідним вимогам проектування та розроблення. Результати перевірки та будь-які необхідні дії слід реєструвати		
Процес закупівлі	Інформація стосовно закупівлі повинна описувати продукцію, яку необхідно закупити, у тому числі залежно від конкретного випадку, вимоги до: а) ухвалення продукції, процедур, процесів та обладнання; б) кваліфікації персоналу; в) системи управління якістю. Організація повинна забезпечити адекватність установлених закупівельних вимог перш, ніж повідомляти про них постачальнику	
Робота з замовниками	Організація повинна визначити і впровадити ефективні заходи щодо зв'язку з замовниками, у тому числі: а) інформування стосовно продукції; б) опрацювання запитів, контрактів чи замовлень та змін до них; в) зворотний зв'язок із замовниками, у тому числі реагування на їхні скарги. 8.2.1 Задоволеність замовника Організація повинна відстежувати інформацію стосовно сприйняття замовником рівня задоволенні організацією його вимог, оскільки це є одним з показників функціонування системи управління якістю. Повинні бути визначені методи отримання та використання цієї інформації	
Аналіз відповідних даних для ефективного функціонування СУЯ	Організація повинна визначати, збирати та аналізувати відповідні дані для доведення придатності та результативності системи управління якістю, а також; для оцінювання системи управління якістю з погляду можливості постійного поліпшення її результативності. Ці дані повинні містити результати моніторингу та вимірювань, а також дані з інших відповідних джерел. Аналізування даних повинне надавати інформацію про: а) задоволеність замовника; б) відповідність вимогам до продукції; в) характеристики і тенденції відхилень процесів та продукції, у тому числі можливості запобіжних дій; г) постачальників	

Табл. 1. ілюструє рух інформації відповідно до процесів, що характеризують: аналіз з боку керівництва, проектування і розроблення продукції, процес закупівлі, робота з замовниками, аналізування даних для

ефективного функціонування СУЯ. Проте вищенаведені позиції не включають всіх стадій життєвого циклу продукції. Тому інформаційні потоки, які представлені в стандарті, не є всеохоплюючими і не можуть повністю

відобразити рух інформації в СУЯ та між підрозділами підприємства, що порушує принцип повноти при організації (побудові) системи. Для виконання даного принципу керівництву та управлінському персоналу потрібно забезпечити системний рух інформаційних потоків відповідно стадій життєвого циклу продукції.

Вищезазначені інформаційні потоки забезпечуються рухом документації на підприємстві. В п. 4.2 стандарту визначено основний вміст документації, яка повинна функціонувати в системі управління якістю:

а) документально оформлені політика та цілі в сфері якості;

б) настанова з якості;

в) задокументовані методики, які вимагає цей державний стандарт;

г) документи, необхідні організації для забезпечення результативного планування, функціонування та контролю процесів;

д) протоколи, які вимагає цей державний стандарт [1].

Стандарт не визначає обсяги документації системи управління якістю, оскільки вони можуть бути різними для кожної організації і зумовлені: розміром організації та видами її діяльності, складністю процесів та їх взаємодіями, компетентністю персоналу [1]. Потрібно зазначити, що обсяг документації буде визначатися також цілями організації та функціонування СУЯ (потрібна вона тільки для показової сертифікації чи для забезпечення та підвищення якості продукції), проведеною роботою управлінського персоналу у сфері якості та ін.

В даному пункті визначено також вимоги до основних положень настанови з якості та управління документацією. Передбачено необхідність задокументованої методики для визначення управлінських дій, необхідних для ефективної організації документообороту на підприємстві. Зазначається, що документами особливого типу є протоколи та визначаються основні положення їх управління. Слід розробляти та актуалізувати протоколи для надання доказів відповідності вимогам та результативності системи управління якістю. Протоколи повинні бути доступними, легкими для читання та ідентифікації. Повинна бути розроблена задокументована методика для визначення управлінських дій щодо забезпечення ідентифікації, збереження, захисту, доступу, терміну зберігання та вилучення протоколів [1].

В тексті стандарту визначено основні види інформації, що повинні відображатись в вищезазначених протоколах. Її групування допоможе визначити основні напрями формування звітів та документування інформаційних потоків, що сприятиме оперативності та ефективності прийняття управлінських рішень.

Аналіз інформаційних потоків, зазначених в стандарті дозволив виділити наступні їх види: рух інформації, що забезпечує ефективну діяльність СУЯ та рух інформації, що відповідає за забезпечення, оперативне управління, поліпшення, гарантування якості продукції, що реалізується через функціонування СУЯ.

Діяльність з реалізації основних функцій системи менеджменту якості продукції може бути результативною лише в тому випадку, коли вона охоплює всі стадії та етапи існування і використання цієї продукції, тобто тільки тоді, коли управління якістю будь-якого продукту здійснюється на всіх стадіях його життєвого циклу. Подібний підхід до організації системи управління якістю продукції прийнято називати концепцією "петлі якості" [2]. Це підтверджує необхідність розгляду руху інформаційних потоків через призму стадій життєвого циклу продукції (ЖЦП).

У відповідності зі стандартами ISO 9000 прийнято визначати одинадцять етапів життєвого циклу продукції:

1. Маркетинг, пошуки ринків, аналіз стану ринків.
2. Розробка технічних вимог, проектування виробів.
3. Матеріально-технічне забезпечення виробництва.
4. Технологічна підготовка виробництва, розробка технологічних процесів.
5. Процеси виробництва.
6. Проведення контрольних, прийомо-передавальних та інших випробувань.
7. Пакування, маркування та зберігання вироблених виробів.
8. Розподіл, транспортування і реалізація виробів.
9. Монтаж та експлуатація.
10. Технічна допомога в обслуговуванні.
11. Утилізація після закінчення строку використання або експлуатації.

Послідовність стадій життєвого циклу продукції показує послідовність видів діяльності, що відображають якість процесів, показників. Графічно даний цикл представляють у вигляді кола або іншої закритої кривої, що має розмітки на етапи (рис. 2).

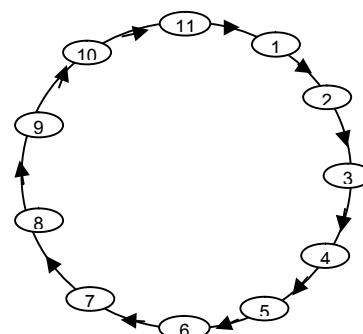


Рис. 3. Елементи "Петлі якості" [3; 4]

На рис. 3. видно, що останнім етапом є утилізація після закінчення строку використання або експлуатації, а потім цикл уже починається спочатку для нового виду продукції (нової модифікації попереднього продукту). В даному випадку потрібно враховувати, що в замкненому колі на новий етап можна вийти лише після закінчення всього циклу, що суперечить реальній практичній діяльності підприємства. Суб'єкти господарювання можуть вести роботу над багатьма виробами, для яких стадії життєвого циклу можуть носити різні характери за

часовим проміжком та/або функціональним значенням. Враховуючи вищевказане, при функціонуванні СУЯ потрібно зважати на особливості життєвого циклу кожної продукції та вносити відповідні корективи.

При розгляді інформаційних потоків на підприємстві згідно стандартів ISO 9001: 2000 та інформаційних потоків, які повинно забезпечити керівництво і управлінський персонал для ефективної діяльності суб'єкта господарювання у сфері забезпечення, оперативного управління, поліпшення та гарантування якості продукції, та

при розгляді стадій ЖЦП визначено, що дані загальноприйняті та затверджені концепції і поняття потрібно дотримуватися при веденні господарської діяльності, але потрібно враховувати, що кожен вид діяльності має свої особливості, на підприємстві можуть виникати непередбачувані ситуації, при реалізації ЖЦП додаткові

процеси тощо. Тому, страхуючи себе від небажаних наслідків, керівництво та управлінський персонал повинен проводити додаткові роботи у даній сфері.

Зважаючи на вищенаведене, пропонуємо при плануванні видів продукції застосовувати матрицю аналізу процесів ЖЦП в СУЯ (табл. 2).

Таблиця 2. Матриця аналізу процесів ЖЦП в СУЯ

Процеси СУЯ на етапах ЖЦП	Показники, що характеризують процес											
	Нормативно-правова документація, що регулює даний процес	Вимоги стандартів та нормативної бази щодо даного процесу	Вимоги внутрішньої документації (якщо нормативно не закріплено)	Керівники (власники процесу) (визначення суб'єктів та об'єктів процесу)	Завдання, які висуваються до суб'єктів даного процесу	Організаційний та методичний інструментарій, що застосовується	Взаємозв'язок з підрозділами	Види вхідних даних від інших відділів та служб (рух інформації)	Документи, що забезпечують внутрішній і зовнішній рух інформації	Види витрат, що виникають	Контрольні дії, облікове відображення витрат	Діяльність з регулювання та оптимізації витрат, здійснення аналізу
A	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Примітка: процеси поділяються на підпроцеси і при необхідності дані характеристики для них визначаються також.

Для деталізації 7-го показника пропонуємо застосовувати матрицю взаємозв'язку організаційної структури підприємства на етапах ЖУП.

Таблиця 3. Матриця взаємозв'язку організаційної структури підприємства на етапах ЖЦП

Назва процесів ЖЦП	Підрозділи, які беруть участь в забезпеченні функціонування даного процесу					
	1	2	3	4	...	n
A	1	2	3	4	...	n

Метою розробки матриці аналізу процесів ЖЦП в СУЯ є забезпечення ефективної, раціональної діяльності СУЯ враховуючи всі стадії ЖЦП та, як наслідок, поліпшення, підтримки на високому рівні якості продукції. Відповідно до мети визначено завданнями, що наведено на рис 4.

Завдання матриці аналізу процесів ЖЦП в СУЯ

- визначити процеси та підпроцеси на кожному етапі ЖЦП у СУЯ
- встановити нормативно-правове та внутрішнє регулювання даного процесу, вимоги до виконання, його суб'єктів та об'єктів
- визначити завдання, організаційний та методичний інструментарій, що забезпечить достовірне, повне, правильне, своєчасне їх виконання
- прослідкувати взаємозв'язок між підрозділами в організаційній структурі підприємства
- аналіз функціонального призначення та напрямів руху інформаційних потоків у внутрішньому середовищі
- аналіз руху інформації щодо кожного життєвого циклу продукції, що допоможе ефективно і раціонально побудувати внутрішній документообіг
- виявлення та регулювання витрат на кожній стадії життєвого циклу продукції, здійснення контрольних дій, економічного аналізу для їх оптимізації та ін.

Рис. 4. Завдання матриці аналізу процесів ЖЦП в СУЯ

Застосування в діяльності підприємства матриці процесів ЖЦП в СУЯ повинне відповідати нормативно-правовій базі у сфері діяльності СУЯ та забезпеченні якості продукції. А альтернативні варіанти, підтвердженні закріпленою внутрішньою документацією. Визначений обсяг матриці може доповнюватись в залежності від специфіки діяльності та внутрішньої регламентації функціонування підприємства.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

1. Розгляд підходів до організації СУЯ через призму бухгалтерського обліку та побудова загального руху інформації в СУЯ з визначенням в ній ролі бухгалтерського обліку показав необхідність визначення руху та функціонального призначення інформаційних зв'язків, що інтегрують систему бухгалтерського обліку в СУЯ. На основі даної інтеграції відбувається постійне удосконалення СУЯ, що є необхідною умовою її функціонування на теперішньому етапі розвитку економічних систем.

2. На основі розгляду та аналізу видів інформаційних потоків, необхідність реєстрації яких визначає стандарт ISO 9001: 2000, виявлено їх неповноту та недостатність для забезпечення раціонального функціонування СУЯ, оскільки вони є не всеохоплюючими і не можуть забезпечити необхідний результат у сфері забезпечення, оперативного управління, поліпшення, гарантування якості продукції.

Тому, керівникам та управлінському персоналу потрібно постійно удосконалювати діяльність у сфері якості продукції, враховуючи стадію ЖЦП. Таким чином запропоновано в господарській діяльності застосовувати матрицю аналізу процесів життєвого циклу продукції в системі управління якістю. Визначено її головну мету та відповідні завдання.

3. Перспективами подальших досліджень є розгляд методичних засад облікового забезпечення СУЯ, що дозволить визначити основні напрями інтеграції системи бухгалтерського обліку, контролю, аналізу та СУЯ.

Список використаної літератури:

1. ДСТУ ISO 9001-2000: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.zntu.edu.ua/base/i2/iff/k3/ukr/welding/guide/iso/iso9001.htm>.
2. Карпенко Е.М. Менеджмент качества: [учебное пособие для студентов специальности "Менеджмент" учреждений, обеспечивающих получение высшего образования] / Е.М. Карпенко, С.Ю. Комков. – Минск: ИВЦ Минфина, 2007. – 208 с.
3. Ламоткин С.А. Управление качеством товарной продукции: учеб. пособие / С.А. Ламоткин, Н.М. Несмелов. – Мн.: БГЭУ, 2006. – 141 с. – С. 27.
4. Сицко В.Е. Управление качеством: учеб. – метод. пособие: под общ. ред. В.Е. Сицко. – Минск: Высш. шк. – 2008. – 192 с.
5. Український Радянський Економічний Словник: в 3 –х т. Том III / [редкол.: А.В. Кудрицький (відп. ред.) та ін. – 2 –ге вид.]. – К.: Голов. ред. УРЕ, 1987. – 736 с. – С. 214.
6. Харрингтон Дж.Х. Управление качеством в американских корпорациях: [сокр. пер. с англ. / авт. вступ. ст. и науч. ред. Л.А. Конарева] / Харрингтон Дж.Х. – М.: Экономика – 1990. – 272 с.

ПАРХОМЕНКО Валерій Миколайович – кандидат економічних наук, доцент, начальник Управління методології бухгалтерського обліку Міністерства фінансів України