

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АНАЛИЗ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ КАЧЕСТВОМ ПРОДУКЦИИ

Л. ГАЙЖАУСКАС

Качество продукции — сложная категория, имеющая множество аспектов — философский, технический, экономический, социальный, правовой и другие; каждый из них характеризуется определенным направлением и целями исследования и имеет право на самостоятельное изучение. Множество свойств, объективно присущих качеству, вызвали большое количество определений этого понятия. Единый подход к категории «качество продукции» регламентирован ГОСТом 15467-79. Под качеством продукции следует понимать совокупность свойств, обуславливающих ее пригодность удовлетворять определенные потребности в соответствии с ее назначением. Это определение следует отнести к числу технических определений, не связанных с экономическими условиями производства и потребления. Данное положение обусловлено отчасти и сущностью самого стандарта как нормативно-технического документа. В дефинициях, отражающих только техническую сторону качества так же, как и в дефинициях, характеризующих экономическую сторону этого понятия, игнорируется связь между производством и потреблением. Важным условием для успешного функционирования систем управления качеством продукции (СУКП) является признание диалектической связи технической и экономической сторон качества, т. е. целесообразнее представлять качество продукции как технико-экономическое понятие. Под качеством продукции следует понимать конкретизированную совокупность свойств единицы продукции, в определенной мере удовлетворяющую потребность в фиксированных условиях потребления в соответствии с назначением продукции при общественно необходимых затратах на ее изготовление и потребление на данном этапе развития общественного производства.

Множество видов продукции, специфические особенности ее создания и потребления породили на практике целый ряд моделей и схем управления качеством. Одной из важных задач, стоящих перед СУКП, является дальнейшее развитие марксистско-ленинской теории и практики об управлении общественным производством. Управление качеством продукции рассматривается как часть общей системы управления предприятием (производством) (7, с. 98). Мы присоединяемся к данному мнению. Невозможно создать продукцию, не обладающую качественными характеристиками, так же, как нельзя и выпускать продукцию без количества, т. е. обладающую только качеством. Управление объемом производства неотделимо от управления качеством.

В кибернетике доминирует понятие управления как «... перевод системы в новое, назначенное для нее состояние» (5, с. 19), целенаправленное воздействие на «... систему с целью преобразования из одного состояния в другое» (10, с. 8). Кибернетический аспект довольно четко характеризует сущность и задачи управления, имеет практическое значение в исследовании всех родов управления: процессов в неодушевленной природе; процессов в живых организмах; общественных (социальных)

процессов, т. е. деятельности сознательных индивидов, в том числе в управлении людьми в процессе общественного производства.

Каждый род управления имеет свою специфику, характеризуется определенным объектом, целями и задачами. В таком подходе кибернетический аспект становится слишком общим, в конкретном применении требует детализации.

В работах по вопросам управления общественным производством, в том числе и качеством продукции, нет единого мнения; множество формулировок не всегда раскрывают сущность проблемы, терминология и используемые понятия нуждаются в уточнении, часто противоречивы.

Исследуя управление производством, некоторые авторы делают вывод, что «управление в самом общем виде есть процесс целенаправленного воздействия на производство. .» (4, с. 78). Действительно, данное определение характеризует управление производством «в самом общем виде», так как в нем пропущено важное обстоятельство — целенаправленная деятельность людей в производственном процессе. Как писал Ф. Энгельс, потребность в управлении производством возникает, когда имеется «сотрудничество бесчисленного множества лиц», «комбинированная деятельность людей» (2, с. 303—304). Управление производством осуществляется прежде всего через коллективы людей путем координации их деятельности в производственном процессе. Данную точку зрения Ф. Ф. Аунапу выражает следующим образом: «... управление производством есть не что иное, как руководство коллективом людей» (3, с. 4). Конечно, данное определение нуждается в уточнении и расширении, но неплохо характеризует сущность управления производством, в том числе и качеством продукции.

В управлении различают управляющую систему; субъект управления — совокупность органов управления, управленческие кадры, вооруженные определенными техническими средствами управления; управляемую систему, или объект управления, — коллектив трудящихся того или иного звена народного хозяйства, цеха, предприятия, объединения, отрасли народного хозяйства в целом и сам механизм управления — цели, задачи, функции, принципы, методы управления.

Из-за роста объемов информации, сложности управленческой деятельности она дифференцируется на ряд относительно обособленных функций управления. Они отличаются субъектом управления, характером принимаемых решений, предметом и т. д. «Функция управления — это особый вид управленческой деятельности, продукт процесса разделения труда и специализации в сфере управления» (15, с. 34—35).

Управление производством можно представить определенной системой функций. А. Файоль в 1924 г. впервые в нашей стране выделил такую систему. В нее вошло шесть функций: техническая (производство); коммерческая (закупка и продажа); учетная; финансовая (финансирование); обеспечение безопасности (сохранность материальных благ и персонала); административная (14, с. 15).

До сих пор в литературе по вопросам управления продолжается научная дискуссия насчет функций управления. Единого мнения пока еще нет; выделяется множество функций, часто необоснованно; классификации функций управления не всегда отвечают логическим требованиям их построения. Наиболее последовательной, аргументированной, в последнее время получившей признание можно считать классификацию функций управления, предлагаемую В. Б. Либманом (8, с. 9), В. И. Стражевым (13, с. 22) и некоторыми другими учеными. В качестве единого критерия, обеспечивающего однозначный подход к классификации, выдвигается временной признак. Тогда процесс управления можно разбить на три стадии — оперативное, текущее и перспективное управление. На каждой из стадий выделяются следующие функции: планирование, учет, анализ и регулирование.

Как уже отмечалось, СУКП является частью общей системы управления предприятием. Очевидно, что и функции управления должны быть те же, тем более, что одно из требований построения классификации заключается в том, что выделяемые функции можно было бы отнести к любому объекту управления (16, с. 8). Анализ публикаций по вопросам управления качеством продукции не дает однозначного ответа о функциях управления. Чаще всего выделяются следующие функции: прогнозирование, планирование, материально-техническое снабжение, подготовка и проведение аттестации качества продукции, контроль, учет, анализ, регулирование, стимулирование, организация, оптимизация и т. д. Следует отметить, что, во-первых, большинство выделенных функций управления качеством не выдерживают критики со стороны логических требований построения классификаций; во-вторых, часть выделяемых функций являются пересеченными, т. е. относятся к тому же подмножеству. Так, прогнозирование выступает составной частью системы социалистического планирования (9, с. 35), хотя и отличается в определенном смысле своим предметом. Представляется, что функцию экономического стимулирования в большей мере можно отнести к функции регулирования. С. Г. Галуза, выделяя функцию экономического стимулирования, тут же пишет, что под ней «... понимается система мер экономического воздействия на объекты управления (коллективы предприятий, организаций, объединений, отраслевых министерств и т. д.), направленных на создание таких условий, которые делают для них экономически выгодным или невыгодным то или иное хозяйственное мероприятие» (6, с. 6). Но систему мер воздействия, в том числе и экономического, в большей или меньшей степени можно отнести к области регулирования.

Система управления качеством продукции функционирует в оперативном, текущем и перспективном режимах управления. В каждом из них можно выделить характерные, одинаковые функции: планирование, учет, контроль, анализ, регулирование. Функция контроля присуща упомянутым выше функциям, и особенно — учету. Поэтому многие авторы в системе функций управления предприятием ее не выделяют, считая общей для всех других. В СУКП контрольная функция приобретает особое значение, играет важную роль; ее вычленение представляется обоснованным. Требующим внимания кажется предложение Г. Х. Попова выделить функцию руководства как функцию синтеза всех остальных (7, с. 35—40).

Необходимо признать тот факт, что приведенная выше классификация функций СУКП разработана исходя из единства управляющей системы и объекта управления и в большей степени подходит для исследования информационного обеспечения управления качеством продукции на уровне предприятия. Могут быть и другие признаки классификации функций управления качеством продукции в зависимости от целей исследования. Целесообразно признать правомерность «нескольких принципов разделения одного и того же объема управленческой деятельности на функции управления» и того, что функция, «выделенная при классификации по одному признаку, пересекается, соотносится с функцией, выделенной по другому признаку» (11, с. 7).

Анализ действующих СУКП показывает, что они в большей степени направлены на успешное решение организационных и технических задач управления качеством продукции. Следует также отметить, что нередко оно на практике сводится к повышению качества работы при заранее фиксированном уровне качества продукции. Некоторое несоответствие в последнее время между потреблением и производством свидетельствует и о недостаточной эффективности функционирующих СУКП. Данное обстоятельство можно объяснить отчасти тем, что экономическим аспектам управления качеством продукции не уделяется достаточного вни-

мания. Функции бухгалтерского учета и экономического анализа в действующих СУКП практически не реализованы, а в лучшем случае реализованы частично. Решение многих экономических задач управления качеством продукции в современных условиях хозяйствования требует системного подхода. Нам представляется, что дальнейшее совершенствование систем управления качеством продукции должно базироваться на комплексной реализации управления экономической стороной качества.

Процесс выработки управляющего воздействия невозможен без информации, адекватно отражающей объективно существующую реальность в области управления качеством продукции. Выделение учета как самостоятельной функции не вызывает сомнения, так как главное назначение учета, в том числе и бухгалтерского,— удовлетворение информационных потребностей (необходимые и достоверные данные о состоянии, изменении состояния объекта управления). В этом отношении учет рассматривается как исходная база, предпосылка выработки решения.

На практике роль современного системного бухгалтерского учета в СУКП сводится в основном пока только к учету потерь от брака. Учитываются потери от внутреннего (исправимого и неисправимого) брака и потери по рекламационным изделиям. Затраты на гарантийный ремонт продукции в своей сущности тоже являясь потерями от брака. Учет данных затрат осуществляется в статье «Прочие производственные расходы». Разделение учета однородных по экономическому содержанию затрат не соответствует требованиям экономической действительности. Во всех случаях речь идет об устранении брака, и, по-видимому, эти затраты следует объединить. Отметим, что показатель гарантийного ремонта на практике часто не отвечает своему назначению. Нередко предприятия обеспечивают не высокую надежность работы изделий, а их бесплатный ремонт в течение гарантийного срока. Включение затрат на гарантийный ремонт к потерям от брака направлено также и на достижение соответствия данного показателя своему назначению.

Совершенствование хозяйственного механизма требует улучшения учета, увеличения количества и повышения качества учетной информации. Объем учетной информации растет в результате умножения и усложнения народнохозяйственных связей, объективной потребности более глубокого изучения производственного процесса, внедрения новых экономических методов управления, что в свою очередь увеличивает число оценочных показателей деятельности предприятий. Применение современной вычислительной техники способствует процессу возрастания учетной информации как в количественном, так и в качественном отношении. В связи с этим настоящее положение бухгалтерского учета в области управления качеством продукции не соответствует современным требованиям экономического развития и нуждается в совершенствовании.

Выделению функций управления в СУКП должны соответствовать четкая классификация решаемых задач и их взаимосвязь. Ограничимся исследованием основных учетных и аналитических задач в СУКП. Совершенствование бухгалтерского учета в СУКП должно обеспечить решение таких основных задач, как учет достигнутого уровня качества выпускаемой предприятием продукции и учет затрат на обеспечение и улучшение качества выпускаемой продукции.

Для их решения следует использовать возможности как балансового, так и забалансового бухгалтерского учета, которому до последнего времени уделялось недостаточно внимания. Уровень качества продукции во многом определяется состоянием технологий и организации производства, квалификацией рабочих, качеством применяемых материалов и сырья и т. д. В связи с этим качество продукции не может быть обособленным предметом учета, и для более правильного отражения показателей качества продукции требуются более достоверные и полные данные учета всех сторон производственно-хозяйственной деятельности пред-

приятий и объединений. В расширении сферы применения, увеличения числа показателей, улучшения информационной базы и средств обработки информации кроются возможности дальнейшего совершенствования бухгалтерского учета в области качества продукции.

На основе анализа полученной экономической информации, большую часть которой составляют данные бухгалтерского учета, выявляются факторы и причины, способствующие (или препятствующие) реализации поставленных перед производственной системой целей в области качества продукции. Результатом выработки и принятия решения является распорядительство (регулирование производства в области качества продукции), путем которого «сохраняется определенный заданный ритм движения производственного процесса» (12, с. 48).

Таким образом, экономический анализ как метод, исследующий причинно-следственные связи элементов производственной системы и позволяющий проникнуть в сущность экономических явлений, выступает одним из основных этапов в выработке и принятии решений в области управления качеством продукции.

Рассматривая анализ качества продукции как составную часть комплексного экономического анализа, целесообразно выделить два основных направления: во-первых, оценку деятельности предприятия, его подразделения в области обеспечения и повышения качества выпускаемой продукции, во-вторых, выявление внутренних резервов и пути их использования для дальнейшего улучшения качества продукции. Оба направления взаимосвязаны и совместно реализуются. Однако при разработке методики экономического анализа качества продукции следует исходить из требований каждого направления обособленно.

Разбор публикаций по вопросам анализа качества продукции не дает исчерпывающего ответа о его конкретных задачах, содержании и методике. Разные авторы придерживаются различных позиций, иногда противоположных; схемы анализа у одних довольно узкие, другие предлагают рассматривать множество показателей, но не указывают, как провести данный анализ.

Следует признать, что анализ качества продукции обусловлен спецификой конкретных отраслей народного хозяйства, используемых показателей, индивидуальными особенностями производства продукции и характером самой продукции, информационным обеспечением СУКП и другими обстоятельствами. Однако независимо от сказанного при анализе качества выпускаемой предприятием продукции должны быть решены такие основные задачи, как:

- оценка достигнутого уровня качества продукции и определение влияния изменения качества на важнейшие экономические показатели деятельности предприятия;

- анализ дефектов и несоответствий выпускаемой продукции действующим стандартам и техническим условиям производства, требованиям потребителей и конкретным условиям потребления;

- анализ затрат на обеспечение и повышение качества выпускаемой продукции;

- рассмотрение факторов, определяющих уровень качества выпускаемой продукции;

- расчет экономического эффекта от повышения качества выпускаемой продукции.

Решение данных задач должно обеспечить выявление резервов и путей для дальнейшего повышения качества выпускаемой предприятием продукции, более рационального использования материальных и трудовых ресурсов в области обеспечения и улучшения качества, совершенствования системы управления качеством продукции.

ЛИТЕРАТУРА

1. Маркс К., Энгельс Ф. Соч. 2-е изд., т. 1.
2. Маркс К., Энгельс Ф. Соч. 2-е изд., т. 18.
3. Аунапу Ф. Ф. Что такое управление? (Записки директора предприятия).— М., 1967.
4. Байков Н. Д., Руимов Р. Ф. Организация и эффективность управления производством.— М.: Московский рабочий, 1973.
5. Берг А. И. Кибернетика — наука об оптимальном управлении.— М.—Л., 1964.
6. Галуза С. Г. Управление научно-техническим прогрессом: Справочно-методическое пособие.— Киев: Техника, 1977.
7. Кондратьев Н. В., Родинков Е. К. Автоматизация управления качеством продукции на предприятии.— Л.: Машиностроение, 1980.
8. Либман Б. В. Автоматизированная система обработки экономической информации на предприятиях.— М.: Экономика, 1981.
9. Методы и формы управления социалистической экономикой: Для руководящих управленческих кадров / Под ред. Р. А. Белоусова и А. М. Омарова.— М.: Экономика, 1981.
10. Научные основы управления социалистической экономикой / Под общ. ред. А. М. Омарова.— М.: Экономика, 1973.
11. Органы управления социалистическим общественным производством / Под ред. Г. Х. Попова.— М.: Изд-во МГУ, 1972.
12. Смирнов Б. В. Функции управления социалистическим производством.— М.: Экономика, 1977.
13. Стражев В. И. Оперативное управление предприятием, проблемы учета и анализа.— Минск: Наука и техника, 1973.
14. Файоль А. Общее и промышленное управление.— Л., 1924.
15. Функции и структура органов управления, их совершенствование / Под ред. Г. Х. Попова.— М.: Экономика, 1973.
16. Ясин Е. Г., Ракитская Г. Я. К вопросу о классификации функций управления.— В кн.: Статистика и электронно-вычислительная техника в экономике. Вып. 11. М.: Статистика, 1968.

Вильнюсский Госуниверситет
им. В. Калсукаса
Кафедра бухгалтерского
учета

Редколлегии вручено
в мае 1983 г.