

Розділ 4

# ЕКОНОМІКА ПІДПРИЄМСТВ ТА ГАЛУЗЕЙ

УДК 331.101.3

Слава С.С., Горбоконь В.Ю., Павлович В.І.

## ЕВОЛЮЦІЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ЯКІСТЬ ПРОДУКЦІЇ

*У статті розглянуто сутність поняття «витрати на якість продукції», подана характеристика його основних видів. Виконано структурування характеристик витрат на якість та здійснених досліджень щодо ефективного управління даними витратами. Зроблено висновок, що найбільш прийнятним до використання в умовах українських реалій є метод функціонально-вартісного аналізу витрат на якість. Ключові слова: якість, витрати на якість, дефект, управління витратами.*

### ВСТУП

У сучасних умовах світова економіка переживає процеси глобалізації та характеризується жорсткою конкурентною боротьбою за ринки збуту. Основою конкурентоспроможності підприємств є якість продукції, тобто набір корисних для споживача характеристик товару, для заволодіння якими він готовий сплатити зазначену ціну. Великого значення набуває необхідність визначення витрат підприємства на виробництво якісної продукції та порівняння їх з конкурентами, тому останніми десятиліттями увага вітчизняних та зарубіжних вчених до питань якості продукції в цілому та витрат на її створення зростала. Відмінність підходів науковців, що жили в різних економічних системах, сформувала різні підходи до вирішення проблем управління витрат на якість продукції.

Великий вклад у розробку теоретичних аспектів управління витратами на якість за кордоном зробили Дж. Джуран, А. Фейгенбаум, Е. Демінг, К. Ісікава, Дж. Харрінгтон та інші. В Україні проблемами управління витратами на якість займалися С. Фомічов, Г. Семенов, О. Бугрім, А. Улицький, Е. Васильєва, П. Цимбалів, В. Терещенко та ін.

Питання структурування та виокремлення ефективних підходів до управління витратами на якість залишаються актуальними та недостатньо

висвітленими, особливо у сфері TQM, що і є метою даної статті.

### 1 ПОНЯТТЯ ВИТРАТ НА ЯКІСТЬ

Управління витратами на якість як окреме вчення почало формуватися у 50-60-х рр. ХХ ст. За кордоном проблема витрат на якість («вартість якості») піднімалася ще на початку минулого століття. Американські та японські дослідники шукали шляхи зниження витрат на якість в рамках діяльності окремих підприємств. Взагалі необхідність визначення витрат на якість вперше була обґрунтована в 1960-х роках Дж. Джураном та А. Фейгенбаумом.

За А. Фейгенбаумом витратами на якість є ті витрати, які пов'язані зі встановленням рівня якості, її досягненням в процесі виробництва, контролю, оцінки та інформації про відповідність продукції вимогам якості, надійності та безпеки, а також витрати, пов'язані зі встановленням відмов виробів на підприємствах або в умовах їх використання споживачам [7, с.137].

Сучасник Фейгенбаума - Е. Демінг - пропонував зосередити зусилля менеджменту на вирішенні комплексних проблем підприємства і тоді «зайві» витрати на якість зникнуть самі по собі.

В українському законодавстві поняття витрат на якість визначено ДСТУ 3230-95.

*Витрати, пов'язані з якістю (витрати на якість) за ДСТУ 3230-95 (з посиланням на ISO 8402:1994) – це витрати, які виникають при забезпеченні та гарантуванні задовільної якості, а також витрати, пов'язані з втратами в тому разі, якщо не досягнуто задовільної якості [3, с. 16].*

В сучасній українській діловій практиці доцільність класифікації витрат на якість на групи

© Слава Світлана Степанівна, к.е.н., професор кафедри економіки підприємства ДВНЗ «Ужгородський національний університет», заст. директора Закарпатського регіонального центру соціально-економічних та гуманітарних досліджень НАН України  
Горбоконь Віталій Юрійович, здобувач кафедри економіки підприємства ДВНЗ «УжНУ»  
Павлович Василь Іванович, здобувач кафедри економіки підприємства ДВНЗ «УжНУ»

визначається окремо кожним підприємством з використанням власної методики їх розрахунку. Групи витрат мають бути постійними та не дублювати одна одну.

Класифікація витрат на якість необхідна для проведення оцінки ефективності системи якості. Це дозволяє визначити економічні наслідки капіталовкладень в створення чи покращення якості продукції.

Відповідно до вимог ISO 9004:1994 витрати на якість поділяються на *виробничі* та *невиробничі*.

*Виробничі витрати на якість* – це витрати підприємства з метою досягнення та забезпечення необхідного рівня якості. Їх поділяють на 2 великі категорії:

1) *Витрати, пов'язані з досягненням відповідності якості продукції, або витрати попереджувальної дії.* Вони характеризують спроби забезпечити і гарантувати належний рівень якості продукції;

2) *Витрати на невідповідність якості продукції, або витрати на усунення дефектів.* Ці витрати пов'язані з відновленням якості продукції.

Перша група витрат на якість – витрати на відповідність - ділиться на:

- *витрати, пов'язані з попередженням дефектів та невідповідності;*

- *витрати, пов'язані з виявленням, оцінкою та контролем невідповідностей та дефектів.*

*Витрати на попередження дефектів* представляють собою інвестиції (капіталовкладення), спрямовані на недопущення невідповідності якості продукції, що виробляється, необхідним технічним характеристикам або вимогам споживача. Витрати на попередження можливості виникнення невідповідності є витратами або інвестиціями у встановлення, попередження та зниження ризику невідповідності або помилки, що виникають через будь-які функції підприємства.

У таблиці 1 показано перелік заходів, які фінансуються витратами на попередження дефектів.

**Таблиця 1 Характеристика витрат на попередження дефектів**

| <b>Заходи</b>                          | <b>Статті витрат</b>  |
|--|---|
| Управління якістю                      | витрати на розробку, впровадження і підтримку системи якості; витрати на планування системи якості; витрати на перетворення очікувань споживача щодо якості в технічні характеристики матеріалу, процесу, продукту; аналіз якості та перевірка продукції.   |
| Керування процесом                     | витрати на встановлення засобів керування процесом; витрати на вивчення можливостей процесу; витрати на здійснення технічної підтримки виробничому персоналу в застосуванні і підтримці процедур та планів по якості.   |
| Планування якості іншими підрозділами  | витрати, пов'язані з діяльністю з планування якості, яка виконується персоналом, який не підпорядковується керівникові підрозділу по якості   |
| Контрольне і вимірювальне устаткування | витрати, пов'язані з розробкою та удосконаленням всього контрольного і вимірювального устаткування (приладів); витрати, пов'язані з обслуговуванням і калібруванням всього устаткування (приладів); витрати, пов'язані з обслуговуванням і калібруванням технологічного оснащення, пристроїв, шаблонів і зразків, що мають пряме відношення до якості продукції. (До даної категорії не входять витрати, пов'язані з вартістю виготовлення або амортизації цього устаткування). |
| Забезпечення якості постачання         | витрати на оцінку потенційних постачальників і матеріалів перед укладенням договору на постачання; витрати, пов'язані з технічною підготовкою перевірок та випробування придбаних матеріалів; витрати на технічну підтримку постачальників, спрямовану на допомогу їм у досягненні очікуваної якості.   |
| Аудит системи якості                   | витрати на внутрішній аудит якості; витрати на аудит системи якості споживачем, його агентом або іншим уповноваженим органом.   |
| Програма поліпшення якості             | витрати, пов'язані із впровадженням програм поліпшення, спостереженням за ними і складанням звітів, включаючи витрати на збір і аналіз даних, складання звіту по витратах на якість   |
| Навчання питань якості                 | витрати на впровадження, розвиток і функціонування програми навчання персоналу всіх рівнів питань якості  |
| Інші заходи                            | Витрати на заробітну плату секретарів і службовців, організаційні та інші витрати, що безпосередньо пов'язані з попереджувальними заходами  |

Джерело: узагальнено авторами

*Витрати на виявлення невідповідностей та дефектів (витрати на інспекцію)* – це витрати, спрямовані на не допущення появи у споживача неякісної продукції. Витрати на контроль якості є

витратами на оцінювання досягнення вимог до якості продукції. Заходи, на які вони спрямовані наведені у табл. 2.

**Таблиця 2 Характеристика витрат на інспекцію**

| Заходи  | Статті витрат   |
|---|---|
| Перевірки та випробування                             | оплата робіт інспекторів та випробного персоналу при планових перевірках виробничих операцій. (Повторні перевірки відбракованих елементів, їх випробування, сортування і т.д. не включаються); витрати на закупівлю та утримання контрольного і випробувального обладнання;   |
| Перевірки й випробування матеріалів, що поставляються | оплата робіт інспекторів та випробного персоналу, пов'язаних із закупленими у постачальників матеріалами, включаючи інспекторів і службовців різного рівня; витрати на лабораторні випробування, які виконуються для оцінки якості матеріалів, що поставляються; витрати, пов'язані з роботою інспекторів та випробного персоналу, які здійснюють оцінку матеріалів на виробництві постачальника. |
| Матеріали для тестування і перевірок                  | вартість видаткових матеріалів, які використовуються при контролі та випробуваннях; вартість матеріалів, зразків і т.ін., що піддаються руйнівному контролю. Однак сюди не входить вартість випробного устаткування.  |
| Контроль процесу                                      | оплата праці персоналу, який не підпорядковується управляючому по якості, який виконує контроль і випробування на виробничих лініях   |
| Приймання продукції для замовника                     | витрати на запуск і тестування готової продукції на виробництві для здачі її замовникові перед постачанням; витрати на приймальні випробування продукції у замовника до її здачі.   |
| Перевірка сировини і запасних частин                  | витрати на контроль та випробування сировини, запасних частин і т.ін., пов'язані зі змінами технічних вимог проекту, надмірним часом зберігання або непевністю, викликаною іншими проблемами; інвентаризація складських запасів сировини, матеріалів, запасних частин.  |
| Аудит продукту  | витрати на проведення аудиту якості технологічних операцій у процесі виробництва або по вихідному продукту; витрати на всі випробування на надійність, що проводяться на продукції; витрати на підтвердження якості продукту зовнішніми органами, такими як страхові компанії, урядові агенти і т.ін.   |

Джерело: узагальнено авторами

Друга категорія виробничих витрат – витрати на усунення дефектів – поділяється на:

1) *Витрати на усунення усунення дефектів до передачі продукції споживачам* (внутрішній брак) і доведення її до належної якості.

2) *Додаткові витрати на виправлення дефектів, виявлених після придбання продукції споживачами* (зовнішній брак).

*Витрати на усунення дефектів, виявлених до передачі продукції споживачам (внутрішній брак),* мають місце у випадках, коли невідповідність якості продукції виявлено до її придбанням споживачем. Внутрішні витрати на невідповідність є витратами, що з'являються на підприємстві через невідповідність на будь-якому етапі «петлі якості». До них належать витрати на заходи, що наведені у табл. 3.

**Таблиця 3 Характеристика витрат на внутрішній брак**

| Заходи  | Статті витрат  |
|---|--|
| Відходи   | вартість матеріалів, що не відповідають вимогам якості і витрати на їх утилізацію і вивезення. (Не включається ліквідаційна вартість відходів виробництва, а також вартість відходів, викликаних надвиробництвом, моральним старінням продукції або зміною конструкції на вимогу замовника). |
| Переробка і ремонт  | витрати, які виникли при відновленні виробів (матеріалів) до відповідності вимогам по якості за допомогою переробки або ремонту, або і тим і другим; витрати на повторне тестування та інспекції після переробок або ремонту виробів, які раніше були забраковані і направлені на переробку. |
| Втрати  | втрати від браку або дефекти у субпідрядника (включаючи вартість матеріалів, які не відповідають вимогам якості, та найманої робочої сили); витрати на визначення причин виникнення невідповідностей вимогам по якості.  |
| Взаємні поступки  | витрати на допуск до застосування тих матеріалів, які не відповідають технічним вимогам.   |
| Зниження сорту  | витрати, які виникли внаслідок зниження звичайної продажної ціни на продукцію, і зниженою через невідповідність якості виробу.   |
| Відходи і переробка, які виникли з вини постачальників        | витрати, понесені в тому випадку, коли після одержання продукції від постачальника виявилось, що поставлені матеріали не придатні до використання.   |
| Простої   | витрати на персонал і непрацююче обладнання через дефекти виробів та зірвані графіки виробництва.  |
| Відмови збутових посередників (дилерів) від купівлі продукції |  |

Джерело: узагальнено авторами

Витрати на усунення внутрішнього браку теж входять в собівартість продукції і, відповідно, в ціну товару, а потім покриваються за рахунок споживача.

*Додаткові витрати на виправлення дефектів, виявлених після їх придбання споживачами (витрати*

*на зовнішній брак)* – це витрати, викликані невідповідністю якості виробів, що виявляється після передачі їх споживачу. Вони фінансують заходи, що наведені в таблиці 4.

**Таблиця 4 Характеристика витрат на зовнішній брак**

| Заходи   | Статті витрат   |
|--|---|
| Продукція не прийнята споживачем   | витрати на виявлення причин відмови замовника прийняти продукцію; забраковані та повернені вироби - витрати на переробку, ремонт або заміну неприйнятної продукції.   |
| Забезпечення гарантійних зобов'язань   | зобов'язань підприємства, компанії перед споживачем щодо надійності в експлуатації поставленої продукції впродовж гарантійного терміну; витрати на ремонт протягом гарантійного терміну експлуатації – витрати, пов'язані із заміною чи ремонтом виробів, у яких споживач виявив дефекти в період гарантійного терміну експлуатації; витрати на заміну виробів, що вийшли з ладу в плані гарантійного терміну; витрати на з'ясування причин несправності і т.д.   |
| Відкликання і модернізація продукції   | витрати на перевірку, модифікацію або заміну вже поставленої споживачеві продукції, якщо є підозра або впевненість існуванні помилки в проектуванні чи виготовленні (витрати внаслідок вилучення);  |
| Рекламації, тобто претензії, що пред'являються покупцям і продавцю у зв'язку з невідповідністю якості чи кількості товару, що поставляється за умовами договору. | витрати на дослідження причин виникнення скарг споживачів на якість продукції; витрати на відновлення задоволеності споживача; витрати на юридичні суперечки і виплати компенсацій. В такому разі настає відповідальність підприємства за якість продукції. Вона має вартісну оцінку у вигляді компенсацій та надбавок, які виплачуються за забезпечення мінімальної шкоди від судового процесу, на якому розглядається відповідальність підприємства за якість продукції.<br>Витратами на рекламації також можна вважати <i>уступки</i> – витрати внаслідок знижки ціни, зроблені споживачу через не комфортність прийнятих ним виробів. |

Джерело: узагальнено авторами

*Невиробничі витрати, або витрати на забезпечення якості поза виробництвом* – це витрати, пов'язані з підтвердженням якості продукції і пред'явленням споживачеві об'єктивних доказів цієї якості. Вони включають конкретні і додаткові засоби по забезпеченню якості, заходи, процедури, дані, демонстраційні випробування та окремі й додаткові оцінки, проведені незалежними випробними органами [5, с. 203-204].

Поряд з витратами на якість існують і втрати якості.

*Втрати якості* – втрати, спричинені тим, що не реалізовано потенційні можливості використання ресурсів у процесах та діяльності. Деякі втрати важко визначити, але вони є дуже суттєвими, наприклад, такі як втрата престижу фірми. Прикладами втрат якості є втрата довіри споживача, втрата можливості додаткового підвищення користі для споживача, організації чи суспільства, а також марнування ресурсів і матеріалів [1, с. 356].

О.Ю. Бугрім у контексті витрат на якість виділяє так звані «*витрати на якість інноваційного характеру*», тобто відокремлену статтю або статті витрат на якість у загальній структурі відповідних витрат, на які припадає реалізація будь-яких заходів у рамках реалізації програм якості, які є новими для підприємства. До таких витрат зараховують, зокрема, витрати на закупівлю і запуск нового технологічного обладнання, введення нових програм навчання персоналу тощо. Такі витрати відрізняються від традиційних витрат на якість продукції саме новизною ресурсів, організаційних та управлінських заходів, що залучаються у загальних системах управління якістю на підприємствах [2, с. 198].

В управлінні витратами на якість важливе місце займає дослідження не тільки сумарних витрат на якість, а й питомої ваги їх окремих статей. В таблиці 5 показана відносна питома вага окремих витрат на якість в середньому по підприємствах.

**Таблиця 5 Відносна питома вага витрат на якість [5, с. 205]**

| № п/п | Види витрат на якість  | Питома вага від окремих витрат на якість (%) |
|-------|--|--|
| 1     | Витрати на попереджувальні заходи  | 0,5-5  |
| 2     | Витрати на виявлення дефектів (інспекція)  | 10-50  |
| 3     | Витрати на усунення дефектів до передачі продукції споживачам (внутрішній брак)        | 25-40  |
| 4     | Витрати на виправлення дефектів після придбання продукції споживачами (зовнішній брак) | 25-40  |

З таблиці 5 видно, що втрати підприємств від браку можуть сягати і половини всіх витрат на якість. В умовах крупних промислових виробництв зменшення витрат навіть на 0,1 % по відношенню до товарообороту має значний економічний ефект.

## 2 УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ЯКІСТЬ

Мінімізація витрат на якість за рахунок зменшення витрат на компенсацію збитків, спричинених дефектною продукцією є основною ціллю управління витратами на якість.

Побудова та сертифікації системи управління якістю згідно вимог стандартів ISO серії 9000 дозволяє зменшити витрати на якість приблизно на 25-30 %. Це дало змогу таким провідним західним компаніям як SCANIA, VOLVO, PRIPPS (Швеція), які мали і без того високий вихідний рівень організації виробництва, збільшити прибуток на 10-20 %.

Досвід зарубіжних компаній показує, що інвестування у вдосконалення системи управління якістю є ефективнішим, ніж постійне виправлення

дефектів та браку, що є прямими втратами якості. Тому вищим є рівень капіталовкладень в управління якістю (і чим вища в них частка витрат на запобіжні дії), тим менший збиток від браку, і навпаки.

Фахівцями шведської асоціації по якості Сендхольма був проведений аналіз сумарних витрат на якість до і після розробки системи менеджменту якості. Дослідження проводилися серед підприємств різної галузевої спрямованості й обсягів виробництва.

У процесі дослідження шведськими науковцями аналізувалися витрати на якість були виділені дві групи підприємств:

1)компанії, які працюють на традиційній основі (не впровадили систему менеджменту якості);

2)компанії, які перейшли на нові методи управління (впровадили та сертифікували систему менеджменту якості на відповідність ISO 9000) [4, с. 280].

В таблиці 6 наведені результати аналізу сумарних витрат на якість до і після побудови системи менеджменту якості.

Таблиця 6 Рівень витрат на якість до і після побудови системи менеджменту якості [5, с. 280]

| № п/п | Види витрат на якість   | Питома вага від загальних витрат на якість (%) |                                   |
|-------|---|--|-----------------------------------|
|       |   | Традиційне управління                          | Управління відповідно до ISO 9000 |
| 1     | Витрати на попередження дефектів  | 1  | 7                                 |
| 2     | Витрати на виявлення дефектів (інспекція)   | 34   | 28                                |
| 3     | Витрати на усунення дефектів до передачі продукції споживачам (внутрішній брак)     | 35   | 20                                |
| 4     | Витрати на усунення дефектів після придбання продукції споживачами (зовнішній брак) | 30   | 20                                |
|       | Економія на витратах на якість  | -  | 25                                |
|       | Усього витрат на якість   | 100  | 100                               |

Аналіз результатів дослідження шведських вчених підтверджує той факт, що використання стандартів ISO 9000 дозволяє знизити сумарні витрати на якість. Спостерігається не лише зниження сумарних витрат на якість на 25 %, але й відбувся їх перерозподіл в сторону профілактичних витрат.

Економічний ефект від управління витратами на якість найлегше можна визначити у вигляді *економії витрат на якість у грошовому вимірі*. Економія буде досягнута в разі перевищення темпів зменшення витрат від браку над темпами збільшення витрат на запобіжні заходи.

На думку Г.А. Семенова та А.О. Квасової [6, с. 213] для визначення економічного ефекту від поліпшення якості продукції необхідно врахувати:

1) додаткові поточні та одноразові витрати для поліпшення якості;

2) економічний ефект від поліпшення якості продукції. У такому разі продукція реалізується, і виробник збільшує доходи;

3) економію від зниження кількості браку;

4) економічну вигоду від збільшення випуску та реалізації продукції внаслідок покращення якості

продукції, збільшення ціни реалізації, збільшення експорту.

У результаті ці фактори виявляються в отриманні додаткового прибутку, який визначається формулою (1):

$$\Delta\P = \Delta\P_y + \Delta\P_z \pm (C_6 - C_{6p}), \quad (1)$$

де  $\Delta\P_y$  – додатковий прибуток, отриманий від збільшення обсягу виробництва і реалізації продукції;

$\Delta\P_z$  – додатковий прибуток, отриманий від зростання ціни реалізації;

$C_6$  – додаткові витрати на виробництво і реалізацію продукції, пов'язані з поліпшенням якості продукції;

$C_{6p}$  – величина зниження витрат на виробництво у зв'язку зі скороченням кількості браку.

По суті, витрати на якість, особливо їх капітальна частина, спрямовані на повне усунення дефектів (т. з. «нульовий рівень дефектів»). Великих успіхів у реалізації цього прагнення досягли японські компанії. На підприємстві «Тойота» допустимий рівень якості (тобто кількість виробів, які пройшла контроль і мали якість нижчу за мінімальну прийнятну) коливається від 5 до 1 %. Але для підприємств, які

випускають продукцію тільки високої якості, такий рівень браку є надто високим, і вони прагнуть до того, щоб знизити брак до одного виробу на 1 000 000, тобто досягти випуску практично рівня «0» дефектів.

Причина такого підходу є основою японської концепції якості, де чи найважливішим постулатом є повне задоволення потреб споживачів. Це твердження є першим із 14 принципів Е.Демінга. В «Тойоті» вважають, що споживач обирає і купує лише один

автомобіль, і якщо в ньому виявиться дефект, то для покупця і його знайомих всі автомобілі цієї марки будуть непридатним. І йому байдуже, що інші 999 999 екземплярів були без дефектів [4, с. 281].

З метою досягнення економічної ефективності забезпечення якості можуть бути використані різні методи аналізу витрат на якість. Характеристика найбільш поширених з них міститься в таблиці 7.

Таблиця 7 Характеристика методів аналізу витрат на якість

| Метод   | Характеристика методу  |
|---|--|
| Функціонально-вартісний аналіз  | Це процес послідовної побудови ряду специфічних моделей аналізованого об'єкту, що дозволяє дослідити характер взаємозв'язків між елементами об'єкта, а також взаємодій об'єкта із над системою і навколишнім середовищем.  |
| FMEA-аналіз   | Дозволяє виявити саме ті дефекти, які обумовлюють найбільший ризик споживача, виявити їх потенційні причини та виробити коректувальні заходи для їх виправлення ще до того, як ці дефекти з'являться, і, таким чином, попередити витрати на їх усунення.   |
| Метод Quality Function Deployment (QFD), або метод розгортання функції якості | Це експертний метод, до речі розроблений К.Ісікавою, використовує табличний спосіб представлення даних, причому зі специфічною формою таблиць, які отримали назву «будиночків якості». Основна ідея технології методу QFD полягає в тому, що між споживчими властивостями і нормованими в стандартах, технічних умовах, параметрами продукту існує велика різниця.   |
| Бенчмаркінг   | Визначається як мистецтво визначення того, що інші підприємства роблять краще: вивчення, вдосконалення та застосування їхніх методів роботи на власному підприємстві.  |
| Метод по системі Just-In-Time   | Суть цієї системи зводиться до організації неперервно-потокowego виробництва з малими партіями випуску продукції. Дана система розглядає товарно-матеріальні запаси як фактор, що призводить до нехватки фінансових ресурсів, потребує витрат на утримання та провокує втрату маневреності і конкурентоспроможності підприємства. Практичною ціллю JIT є усунення будь-яких витрат і ефективне використання потенціалу підприємства.     |
| Система «Стандарт-костс»  | Передбачає нормативний облік і регулювання витрат на якість. Нормативи закріплюються у стандартах, виходячи із раніше визначених прямих та інших витрат на виробництво. Нормативні витрати є орієнтиром для забезпечення ефективного виробництва. Основна мета системи - контроль витрат.  |
| Система «Дірект-костінг»  | В класичній модифікації означає облік прямих витрат, всі з яких є змінними, в інших версіях – враховуються ще частина постійних (прямих) витрат. Основна мета системи – забезпечення рентабельності випуску та реалізації продукції.   |
| Контролінг  | Заснований на принципах дірект-костінгу та включає елементи системи «стандарт-кост», але є ширшим, ніж вони. Дозволяє забезпечити досягнення поставленої перед підприємством цілі та орієнтований на поточні результати діяльності. Контролінг часто використовується для підтримання ефективності роботи підрозділів та підприємства в цілому;  |
| Загальна система управління витратами (англ. Total Cost Management, TCM)      | Покликана управляти всіма ресурсами і видами діяльності підприємства та впровадження особливого методу обліку витрат по видам діяльності – калькулювання по видам діяльності (англ. <i>Activity-Based-Costing, ABC</i> ). Суть методу ABC зводиться до тези: ефективним напрямком зниження витрат є ресурсозбереження в тих видах діяльності, що не створюють доданої вартості, та вдосконалення тих видів діяльності, які її створюють. |

Джерело: узагальнено авторами

Вибір конкретного методу аналізу витрат на якість залежить від багатьох факторів: цілей аналізу витрат на підприємстві, особливостей організації виробництва, вимог законодавства, можливостей залучення експертів тощо.

На думку актора, найбільш прийнятним до використання в умовах українських реалій є метод функціонально-вартісного аналізу витрат на якість, оскільки він дозволяє проаналізувати діяльність підприємства в контексті витрат на якість продукції. Це

більш зручніше, економічніше та, як наслідок, дає більш ефект від використання у практичній діяльності.

## ВИСНОВКИ

Витрати на якість продукції являють собою статті витрат підприємства, спрямовані на підтримання якості продукції на різних етапах її життєвого циклу. Вони включають витрати на капітальні вкладення щодо недопущення браку та

поточні витрати на його усунення. Найбільш ефективною є така структура цих витрат, в якій переважають вкладення що можуть приносити підприємству додаткові надходження порівняно зі своїм минулим станом або витратами конкурентів. Аналіз витрат на якість продукції передбачає

використання різних методів їх формування. В умовах жорсткої конкуренції сучасні підприємства будуть продовжувати активно шукати нові шляхи зниження витрат на якість без шкоди корисним властивостям самої продукції.

#### ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бичківський Р.В. та ін. Метрологія, стандартизація, управління якістю та сертифікація: Підручник / Р.В. Бичківський, П.Г. Столярчук, П.Р. Гамула. – 2-ге вид., випр. і доп. – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2004. – 560 с.
2. Бугрім О.Ю. Оцінювання ефективності управління якістю продукції на промислових підприємствах // Держава та регіони. Серія «Економіка та підприємництво». - 2010. - № 6. - С. 197-198.
3. ДСТУ 3230-95 Управління якістю та забезпечення якості. Терміни та визначення. – К., 1996.
4. Лойко Д.П. Управління якістю: навч. посібник. – 2-ге вид., / Д.П. Лойко, О.В. Вотченікова, О.П. Удовиченко, М.А. Котлер / Львів: «Магнолія – 2006», 2010. – 336 с.
5. Момот О.І. Менеджмент якості та елементи системи якості:: Навч. посібник. — К.: Центр учбової літератури, 2007. — 368 с.
6. Семенов Г.А., Квасова А.О. Управління якістю продукції на підприємстві // Держава та регіони. Серія «Економіка та підприємництво». – 2012. - № 3. - С. 213.
7. Фейгенбаум А. Контроль качества продукции: Сокр. пер. с англ. / Авт. предисл. И науч. ред. А.В. Гличев – М.: Экономика, 1986. – 471 с.
8. Фомичев С.К. Основы управления качеством: Учеб. Пособие / С.К. Фомичев, А.А. Старостина, Н.И. Скрыбина. – 2-е изд., стереотип. – К.: МАУП, 2002. – 192 с.
9. Харламова, Т.Н. Управление затратами на качество продукции: отечественный и зарубежный опыт : монография / Т.Н. Харламова, Б.И. Герасимов, Н.В. Злобина ; под науч. ред. д-ра экон. наук, проф. Б.И. Герасимова. – Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2006. – 108 с.

Одержано 15.09.2013р.