

К.С. Світлична

Національний фармацевтичний університет, м. Харків

Використання інструментарію функціонально-вартісного аналізу для обліку витрат на якість на фармацевтичних підприємствах

Для ефективного управління якістю лікарських засобів (ЛЗ), орієнтованого на підвищення прибутковості фармацевтичного підприємства (ФП), необхідний облік та аналіз витрат, пов'язаних з забезпеченням якості ЛЗ. Існуюча традиційна система визначення витрат на більшості вітчизняних ФП не надає релевантної інформації про рівень витрат, пов'язаних із забезпеченням, управлінням та підвищенням якості ЛЗ. Це, в свою чергу, ускладнює пошук шляхів поліпшення діяльності та реалізацію одного з фундаментальних принципів менеджменту якості – принципу безперервного удосконалення.

Витрати, які пов'язані з забезпеченням якості, а також витрати, які виникають внаслідок незадовільної якості ЛЗ виникають в усіх підрозділах ФП. Таким чином, облік витрат на якість повинен бути налагоджений не тільки у цехах основного виробництва, але й у кожному центрі відповідальності, що потребує ретельного обліку накладних витрат. Це пов'язано з тим, що основний обсяг витрат на забезпечення та управління якістю найбільш залежить не від витрат основних ресурсів: праці основних виробничих робітників та основних матеріалів, а від витрат на допоміжні виробничі операції.

На нашу думку, кожний центр відповідальності повинен розглядатися як структура, яка виконує певні види діяльності – функції, у тому числі й функції забезпечення та управління якістю. У даному випадку під розподіленням накладних витрат можливо розуміти розподіл витрат на функції, які здійснюються у центрах відповідальності. Наріжним каменем у розподіленні накладних витрат є виділення функцій, які визначають витрати.

Виділенням функцій та вивченням їх вартості займається методологія ABC (Activity-based costing) або функціонально-вартісний аналіз, який являє собою підхід до калькуляції та планування витрат за об'єктом, наприклад, собівартість

продукції на основі визначення та складання витрат на діяльність, яка породжується даним об'єктом.

Функціональний підхід узгоджується з принципами менеджменту якості, наприклад, принципом безперервного удосконалення. Так, при об'єднанні функцій у процеси можливо розраховувати величину та структуру витрат на процеси. Інформація про витрати на процеси дозволяє визначити, які з процесів потребують найбільше ресурсів і за рахунок чого є можливість знизити витрати. Таким чином, функціональний підхід до обліку витрат на якість суттєво підтримує процесний підхід до менеджменту якості та сприяє більш повному його впровадженню в організації. Використовуючи данні про взаємозв'язки бізнес-процесів, аналогічно окремим функціям, можливо в умовах обмеженості ресурсів моделювати оптимальну структуру витрат на бізнес-процеси.

Важливою перевагою функціонального підходу до обліку витрат є його коректність у визначенні причинно-наслідкових зв'язків між об'єктами обліку і відповідними витратами. Це дозволяє запобігати помилок у рішеннях, причинами яких є недостовірна фінансова інформація, тим самим підтримується другий принцип менеджменту якості – принцип запобігання помилок.

Застосування функціонального підходу до калькулювання собівартості ЛЗ дозволяє не тільки коректно віднести витрати за об'єктами обліку, але і паралельно виділити, за тим же принципом, у складі собівартості витрати, які пов'язані з забезпеченням якості ЛЗ.