

## КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ПОДХОДЫ К ОЦЕНКЕ ЗАТРАТ НА КАЧЕСТВО В МЕДИЦИНСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Р.Ю. Князюк, И.С. Репенко

Ценовая политика и ценовая стратегия медицинской организации в настоящее время является не единственным, а в ряде случаев, и не основным фактором предпочтений потребителей при выборе места получения медицинских услуг. Ключевую роль при выборе медицинского учреждения клиентом играет качество предоставляемых услуг и качество работы организации в целом. Решение данной задачи возможно посредством функционирующей в учреждении системы менеджмента качества. СМК построена в соответствии со стандартами ГОСТ ИСО 9001:2001, которые имеют своей целью оказать помощь организации продемонстрировать свою способность предоставлять качественные медицинские услуги, отвечающие требованиям потребителей. Одной из немногих медицинских организаций в Иркутске, внедряющих СМК и получивших сертификат ИСО 9001-2000, является Иркутский диагностический центр (далее ИДЦ).

В целях обеспечения высокого качества предоставляемых медицинских услуг, повышения деловой репутации диагностического центра, максимального удовлетворения требований потребителей медицинских услуг, улучшения благополучия всего коллектива и отдельно каждого сотрудника в 2003 году была разработана и утверждена «Политика ИДЦ в области качества», которая была доведена до сведения всех сотрудников организации. Ключевыми принципами политики ИДЦ в области качества являются:

ориентация на потребителя; роль руководства; вовлечение всех сотрудников; процессный подход; системный подход; постоянное совершенствование; принятие решений, основанных на фактах; взаимовыгодное сотрудничество с поставщиками. Для реализации политики в области качества в ИДЦ ежегодно разрабатываются цели в области качества, которые являются ориентирами в движении организации. Так, одной из целей на 2009 год явилась разработка проекта «Учет и оптимизация затрат на качество в ИДЦ», для участия в реализации которого были привлечены авторы статьи.

В порядке проведения организационного эксперимента для оценки вложений в качество необходимо сравнить затраты на качество и полученный экономический эффект от этих затрат. Авторами использована общепризнанная классификация затрат на качество Деминга, определяющая следующие группы:



Основываясь на данной классификации, авторами разработана классификация затрат на процессы системы менеджмента качества, сформулирован перечень конкретных статей расходов по каждой из категорий затрат. На основе ретроспективного критического анализа существующих классификаций затрат на качество, авторами был разработан метод их классификации по видам деятельности. При его использовании каждому виду деятельности, осуществляемой в рамках системы качества медицинской организации, соответствует статья затрат. При сравнении аналогичных элементов затрат на качество появляется возможность выявления несоответствия между изменением затрат и эффективностью деятельности. Затраты были разделены по системному объединению следующих базовых признаков: целевое назначение (этап планирования затрат), вид затрат (этап проведения сравнительного анализа отдельных категорий затрат на качество), степень полезности (этап оценки эффективности затрат). Использование системы накопления данных о затратах позволяет легко связывать любое отклонение с матрицей ответственности по процессам, в которой четко определено ответственное лицо. В результате, фактически осуществляется переход от традиционного способа планирования и учета затрат методом калькуляции, к бюджетной форме планирования и учета затрат на качество. Этот переход не является принципиально новым. Почти все зарубежные фирмы и организации используют в своей деятельности финансовое управление, предусматривающее сравнение фактических затрат с бюджетными. В крупных

организациях такое управление обычно распространяется на структурные подразделения и отделы. Устанавливаются бюджеты подразделений, руководители которых несут ответственность за то, чтобы произведенные расходы их не превышали. Таким образом, планировать затраты на качество авторы предлагают путем составления бюджетов (смет затрат) подразделений предприятия на основе текущих и перспективных планов по качеству, а учет затрат - на основе субсчетов по каждому подразделению.

Затраты на предупредительные мероприятия включают в себя, в первую очередь, обучение персонала в системе менеджмента качества, направленное на формирование дополнительных профессиональных и управленческих компетенций, как самих разработчиков, так и руководителей на всех уровнях управления. В структуру предупредительных затрат входят расходы на разработку, сертификацию (надзорные аудиты) и программы улучшения качества, затраты на обеспечение входного контроля, обеспечения системного обслуживания оборудования и метрологического контроля над ним. Более подробно классификация затрат на предупредительные мероприятия, адаптированная авторами для ИДЦ с учетом отраслевой специфики, представлена в Таблице 1.

**Таблица 1. Классификация затрат на предупредительные мероприятия**

1.	Управление качеством	Затраты на планирование системы менеджмента качества
		Затраты на преобразование ожиданий потребителя по качеству в стандартах оказания услуги (стандарт технологии, стандарт протокола, стандарт обследования) и ее сопровождении.
2.	Управление процессом	Затраты на установление средств управления процессом
		Затраты на изучение возможностей процесса
		Затраты на осуществление технической поддержки персоналу в применении (осуществлении) и поддержании процедур и планов по качеству
3.	Контрольное и измерительное оборудование	Затраты, связанные с разработкой и усовершенствованием всего контрольного и измерительного оборудования (приборов)
		Затраты, связанные с обслуживанием и калибровкой всего оборудования (приборов)
		Затраты, связанные с обслуживанием и калибровкой технологической оснастки, приспособлений, шаблонов и образцов, имеющих прямое отношение к качеству товара Ни при каких условиях в данную категорию не включаются затраты, связанные со стоимостью изготовления или амортизация этого оборудования
5.	Обеспечение качества поставок оборудования и сырья	Затраты на оценку потенциальных поставщиков и материалов перед заключением договоров на поставки расходных материалов, сырья, оборудования, компьютерной техники и др.
		Затраты, связанные с технической подготовкой проверок и испытаний закупленных материалов
6.	Аудит системы качества	Затраты на внутренний аудит качества
		Затраты на аудит системы качества потребителем, его официальным представителем или другим уполномоченным органом
7.	Программа улучшения качества	Затраты, связанные с внедрением программ улучшения, наблюдением за ними и составлением отчетов, включая затраты на сбор и анализ

		данных, составление отчета по затратам на качество
8.	Обучение персонала	Затраты на внедрение, развитие и функционирование программы обучения персонала всех уровней вопросам качества

Затраты на контроль в медицинской организации включают в себя:

- проведение многоуровневой экспертной оценки качества выполняемых услуг, включающую экспертизу качества 1 уровня (заведующий отделом), 2 уровня (врач-эксперт, заместитель главного врача по клинично-экспертной работе, управлению и оценке качества) и 3 уровень – врачебная комиссия, возглавляемая заместителем главного врача по медицинской части. Выполнение Программы производственного контроля находится в ведении заместителя главного врача по санитарно-эпидемиологическому режиму. Контроль качества лабораторных исследований осуществляет специальная лаборатория по контролю качества. В связи с этим авторами предлагается следующая структура затрат на контроль (Таблица 2).

**Таблица 2. Затраты на контроль (структура и содержание)**

1.	Проверки и испытания	Оплата работ по экспертизе качества и контролю качества медицинских услуг, оплата плановых проверок производственных операций, выполнения программы производственного контроля и т.д.
2.	Проверки и испытания поставляемых материалов	Оплата работ персонала, связанных с оценкой качества закупленных у поставщиков расходных материалов, оборудования, тест-контроль при проведении внутрилабораторного контроля качества при производстве лабораторных услуг и др.
		Затраты на исследования, выполняемые для оценки качества поставляемых материалов.
3.	Материалы для тестирования и проверок	Стоимость расходных материалов, используемых при контроле и испытаниях
		Стоимость услуг, выполненных в качестве тестовых или контрольных, подвергнутых оценке
4.	Контроль процесса	Оплата труда персонала, не подчиняющегося заместителю главного врача по качеству, выполняющего контроль и испытания на линиях производства лабораторных услуг.
5.	Аудит качества	Затраты на проведение аудита качества технологических операций либо в процессе производства медицинских услуг, либо по конечному результату (законченному случаю)
		Затраты на подтверждение качества внешними органами

Внутренние затраты на несоответствия могут включать в себя затраты на утилизацию и вывоз некачественных расходных материалов, расходы на выполнение повторных услуг в случае нарушения стандарта или обоснованной претензии потребителя, выполнение повторных исследований партии лабораторных услуг в случае отклонений в контрольных тестах (Таблица 3)

**Таблица 3. Классификация затрат на несоответствия**

1.	Отходы	Стоимость материалов и продукции, которые не отвечают требованиям качества и затраты на их утилизацию и вывоз
2.	Повторные услуги	Затраты, возникшие для приведения услуги в соответствие с требованиями по качеству посредством повторной услуги.
		Затраты на повторное тестирование и инспекции после повторной услуги
3.	Анализ потерь	Затраты на определение причин возникших несоответствий требованиям по качеству
4.	Отходы и переделки, возникшие по вине поставщиков	Затраты, понесенные в том случае, когда после получения от поставщика обнаружилось, что поставленные материалы оказались не годными

Причины возникновения несоответствий могут быть небрежность, недобросовестность или недостаток знаний рабочего персонала, отсутствие регламента производственного процесса, несоблюдение параметров и режимов производства медицинских услуг, недостаточное техническое оснащение производственных помещений, недоброкачественные сырье, ингредиенты, вспомогательные материалы и пр.

Внешние потери от брака связаны с несоответствиями и дефектами, обнаруженными после предоставления потребителю медицинских услуг или с неудовлетворенностью потребителя. Внешние потери включают: возвращенные услуги, убытки по гарантийным обязательствам, потеря деловой репутации, потеря повторных обращений, страхование обязательств, расследование жалоб. Внешние потери несоответствий наиболее серьезны, так как они ущемляют интересы потребителя и часто замалчиваются. Они также включают в себя потерю потенциальных доходов, которые очень трудно оценить. Авторами предлагается следующий состав внешних затрат на несоответствия (Таблица 4), который могут быть учтены в медицинской организации.

**Таблица 4. Внешние затраты на несоответствия**

1.	Медицинские услуги, обоснованно не принятые потребителем	Затраты на выявление причин отказа заказчика принять результаты медицинской услуги
		Затраты на повторные исследования, экспертизу, рассмотрение на врачебной комиссии и т.д.
2.	Гарантийные обязательства	Затраты на переделку услуги неудовлетворительного качества в течении периода, обозначенного в договоре
		Затраты, связанные с вовлечением сторонних специалистов и восстановления удовлетворенности потребителя
3.	Отзыв и модернизация медицинских услуг	Затраты на проверку, модификацию или переделку уже выполненных медицинских услуг, когда имеется подозрение или уверенность в существовании ошибки проектирования или изготовления
4.	Жалобы	Затраты, вовлеченные в исследование причин возникновения жалоб потребителей на качество услуги
		Затраты, привлеченные для восстановления удовлетворенности потребителя
		Затраты на юридические споры и выплаты компенсаций

Таким образом, применение вышеуказанных методов выявления затрат в комплексной системе управленческого учета позволит предприятиям организовать информационные потоки по сбору и предоставлению данных по затратам на качество, оценить эффективность использования ресурсов медицинской организации и повысить удовлетворенность потребителей.

Кроме того, неоспоримо, что задачей любой организации является минимизация затрат. Поскольку исключить затраты на качество полностью невозможно, встаёт вопрос о пересмотре имеющегося набора затрат в пользу тех или иных статей, с целью оптимизации общего пакета, но без снижения уровня качества. В ИДЦ деятельность по оптимизации затрат можно продемонстрировать на примере организации обучения сотрудников, когда организация собственной системы обучения и отказ от привлечения внешних специалистов дали экономию порядка 87% стоимости.

Для подсчёта затрат на обучение, авторами проведено исследование системы внутреннего обучения сотрудников ИДЦ. Произведена выборка учетно-отчетных форм по обучению персонала в отделе кадров и отделе качества. Были использованные данные о стоимости предварительной необходимого обучения и сертификации собственных сотрудников, которые суммарно на шесть задействованных человек составили 90500руб. Кроме этого, учитывались затраты на стоимость их рабочего времени и количества на обучение персонала потраченных часов, которые по расчетам отдела кадров составили 14664 руб. Полученная стоимость была сравнена со стоимостью платного обучения в специализированной организации по их тарифам.

Обучено человек						
врачи	сред мед персонал	немедицинский персонал	Всего	Стоимость обучения собственными силами (руб.)	Стоимость платного обучения (руб.)	Экономия
79	95	21	195	105164	760500	86,2%

Анализ затрат на обучение персонала позволил оценить эффективность использования ресурсов медицинской организации, действующей в условиях жестких финансовых ограничений, собрать информацию для подготовки планов и принятия рациональных управленческих решений.

Таким образом, основной задачей бюджетного планирования затрат на качество является распределение ресурсов по видам деятельности, реализуемым в системе качества, и контроль за их использованием со стороны руководителя подразделения и высшего руководства. В этом случае, всю деятельность предприятия по реализации и

использованию экономических аспектов управления качеством можно разбить на пять этапов:

1. составление смет затрат на качество в подразделениях;
2. согласование и утверждение смет затрат на качество медицинской организации;
3. ведение учета затрат на качество и контроль за исполнением смет;
4. проведение анализа причин отклонений от смет затрат на качество;
5. принятие управленческих решений, направленных на снижение затрат.

Использование метода планирования и учета затрат на качество по видам деятельности позволяет руководителю каждого подразделения принять непосредственное участие в экономических процессах деятельности предприятия. Применение вышеуказанных методов выявления затрат в комплексной системе управленческого учета позволит медицинской организации структурировать информационные потоки по сбору и предоставлению данных по затратам на качество, оценить эффективность использования ресурсов и повысить удовлетворенность потребителей.

#### Список литературы

1. Британский стандарт BS 6143:1990 «Руководство по экономике качества». Ч. 2.- «Модель предупреждения, оценки и отказов» / BS 6143: 1990 «Guide to the economics of quality». P. 2. «Prevention, appraisal and failure model» - М.: НТК «Трек», 2001. - 24с.
2. Британский стандарт BS 6143:1992 «Руководство по экономике качества». Ч. 1. «Модель затрат на процесс» / BS 6143: 1992 «Guide to the economics of quality». P. 1. «Process cost model» - М.: НТК «Трек», 2001. - 28с.