

Instytut Zarządzania i Marketingu, Zakład Rachunkowości,  
Wydział Ekonomiczny UMCS

AGNIESZKA KISTER

*Metody kosztowe wspomagające zarządzanie jakością*

---

Cost methods supporting quality management

**Abstract:** Niniejszy artykuł prezentuje wybrane rachunki kosztów: rachunek kosztów jakości, rachunek kosztów kaizen, rachunek kosztów działań, rachunek kosztów docelowych oraz rachunek kosztów cyklu życia produktu w kontekście ich użyteczności informacyjnej dla zarządzających. Rachunki te są traktowane jako metody rachunkowości zarządczej, które mogą być stosowane tak oddzielnie, jak i łącznie. Zarządzanie jakością to część systemu zarządzania przedsiębiorstwem ukierunkowana na doskonalenie jakości wyrobów, procesów i całej organizacji. Doskonalenie to wymaga użycia wielu różnych narzędzi a przede wszystkim metod, które oparte są na kosztach.

WPROWADZENIE  
Introduction

Różnorodne koncepcje, metody i narzędzia rachunkowości zarządczej ułatwiają przedsiębiorstwom funkcjonującym na konkurencyjnym rynku osiągnąć status organizacji doskonałej. Organizację taką charakteryzują m.in.: wysoka jakość produkowanych wyrobów oraz świadczonych usług, spełniających wymagania klienta, dobre wyniki finansowe, wysoki udział w rynku i przyjazne środowisko pracy dla pracowników, a więc te cechy, którymi powinno się charakteryzować przedsiębiorstwo mające wdrożony system zarządzania jakością. Realizacja tego systemu musi być wsparta bogatym źródłem informacji, które generuje system rachunkowości, a więc m.in. danymi o kosztach podejmowanych działań i rezultatach działalności. Rachunkowość zarządcza, która dostarcza takich in-

formacji, traktowana jest jako „rodzina koncepcji rachunków problemowych rozumianych jako część systemu często niestandardowego, niepowtarzalnego, zaawansowanego, ale zawsze ukierunkowanego na decyzje związane z planowaniem działalności przedsiębiorstwa [...]”<sup>1</sup>

Potrzeba sprostania konkurencji przez przedsiębiorstwo sprawia, że rozszerza się zakres potrzeb informacyjnych uczestników życia gospodarczego. Istnieje duże zapotrzebowanie na dane, które dotyczą nie tylko przeszłości, ale przede wszystkim przyszłości przedsiębiorstwa. Rachunkowość coraz bardziej wspiera system decyzyjny przedsiębiorstwa i ukierunkowuje się na opis przyszłych zdarzeń o treści ekonomicznej.<sup>2</sup> Zakres oraz rodzaj informacji generowanych przez system rachunkowości zależy od potrzeb odbiorców danych. Pod adresem rachunkowości kierowane są „życzenia”, aby dokonać identyfikacji czynników istotnie wpływających na wyniki działalności przedsiębiorstw, by określić mierniki finansowe oraz niefinansowe celem uzyskania oceny realizacji celów, a także strategii, czy też wypracowania sposobów wyceny aktywów materialnych i niematerialnych. Różnice w praktyce rachunkowości dotyczą m.in.: wymagań i preferencji klientów, rodzajów i poziomu ryzyka, rodzaju i stopnia złożoności technologii, struktur organizacyjnych, wdrażanych strategii i wielu innych. Różnorodność sprawozdań dostarczanych odbiorcom (np. zarządzającym, kierownikom ośrodków odpowiedzialności, właścicielom procesu) pozwala ocenić skutki działań z przeszłości, ale także ułatwia zarządzanie, a więc m.in. wpływa na projektowanie przyszłej działalności przedsiębiorstwa, na organizowanie działań, czynności i środków niezbędnych do wykonywania ustalonych w planach zadań, na motywowanie pracowników oraz na kontrolowanie przebiegu działań. W gestii zarządzających leży zapewnienie zasobów wykorzystywanych w procesach podstawowych i pomocniczych oraz troska o aktywa materialne i niematerialne. Informacje o wykorzystaniu tych zasobów, nakładach poniesionych na zapewnienie jakości, o skutkach braku jakości, o kosztach realizacji procesów powinny być systematycznie dostarczane wszystkim zainteresowanym użytkownikom procesu transakcyjnego.

Powyższe rozważania pozwalają na stwierdzenie, iż „głównym celem rachunkowości zarządczej jest wspomaganie procesu podejmowania decyzji w przedsiębiorstwie”<sup>3</sup>, a więc także dotyczących zarządzania jakością.

<sup>1</sup> *Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów w systemie informacyjnym przedsiębiorstwa*, red. A. Karmańska, Difin, Warszawa 2006, s.154.

<sup>2</sup> M. G m y t r a s i e w i c z, *Dylematy współczesnej rachunkowości. Artykuł dyskusyjny, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*. Numer specjalny, t. 32(88), Stowarzyszenie Księgowych w Polsce Rada Naukowa, Warszawa 2006, s. 88.

<sup>3</sup> W. G a b r u s e w i c z, A. K a m e l a - S o w i Ń s k a, H. P o e t s c h e, *Rachunkowość zarządcza*, PWE, Warszawa 1998, s. 29.

INFORMACJE GENEROWANE PRZEZ SYSTEM RACHUNKOWOŚCI A POTRZEBY  
DECYZYJNE

Information generated by accounting system and decision making needs

W przedsiębiorstwach realizujących zasady kompleksowego zarządzania przez jakość TQM<sup>4</sup> nacisk położony jest m.in. na zasadę redukcji kosztów przez ideę eliminowania błędów w całym cyklu życia produktu. Zarządzający zainteresowani są informacjami, które istotnie wpływają na wyniki finansowe, a więc przede wszystkim danymi o kosztach i przychodach. Przy realizacji zarządzania na podstawie procesów (działań) wzrasta zapotrzebowanie m.in. na następujące informacje: o kosztach zużycia zasobów, kosztach przebiegu procesów podstawowych i pomocniczych, kosztach obiektów będących przedmiotem odniesienia (produkt, usługa np. obsługa klienta, klient lub grupy klientów). Postępując w myśl zasady „jakość po najniższych kosztach”, konieczne jest pozyskanie danych o kosztach zapobiegania jakości, kontroli jakości oraz stratach wewnętrznych i zewnętrznych, wynikających z niewłaściwej jakości. Przy wytwarzaniu produktu istotne są nie tylko informacje o kosztach wytworzenia, ale i o wielkościach kosztów rozpatrywanych w całym cyklu życia produktu. Ograniczenie wysokich kosztów działalności wymaga z kolei stosowania określonych metod ich redukcji (kaizen), poszukiwania czynników wpływających na ich obniżkę czy szukania sposobów optymalizacji kosztów na określonym poziomie.

Oprócz informacji o wynikach działalności, liczą się także dane o posiadanym majątku, kapitałach i zobowiązaniach. Można je pozyskać ze sprawozdań finansowych, nie wszystkie jednak w takim wymiarze, w jakim potrzebują tego zarządzający (dotyczy to np. wielkości kapitału intelektualnego ujętego na potrzeby rachunkowości w ramach pozycji „aktywa niematerialne”).

Cennym źródłem informacji są przede wszystkim koszty, które są ujęte w systemie (identyfikacja, pomiar, ewidencja, analiza oraz sprawozdawczość) określanym jako rachunek kosztów. Rachunek taki można nazwać metodą (z greckiego – *methodos*, oznacza dochodzenie do czegoś, badawcze poszukiwanie właściwej drogi). Pojęcie metody ma dynamiczny charakter, metody bowiem zmieniają się w czasie.<sup>5</sup> Metodą jest więc np. rachunek kosztów jakości, rachunek kosztów działań, rachunek kosztów docelowych, rachunek cyklu życia produktu, rachunek kosztów kaizen. W przedsiębiorstwach zarządzanych przez jakość, a więc

<sup>4</sup> Zarządzanie przez jakość jest pojęciem szerszym niż zarządzanie jakością. Określenie to traktuje się jako „filozofię zarządzania zakładającą podporządkowanie idei kompleksowej, totalnej jakości wszystkich podstawowych płaszczyzn funkcjonowania organizacji i w ten sposób udoskonalenia jej efektywności, elastyczności i konkurencyjności” [w:] R. Karaszewski, *TQM teoria i praktyka*, TNOiK, Toruń 2001, s. 84.

<sup>5</sup> *Nowe metody organizacji i zarządzania*, red. Z. Martyniak, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków 1998, s. 9.

innowacyjnych, metody te wzajemnie się uzupełniają i przenikają, a ich stosowanie gwarantuje skuteczne i efektywne zarządzanie. Jak podaje A. Sychta, na zastosowanie metod rachunkowości zarządczej w przedsiębiorstwach (na podstawie przeprowadzonych badań) miały wpływ następujące czynniki:

- ♦ konieczność obniżenia kosztów,
- ♦ konieczność poprawy wyników finansowych,
- ♦ wzrost konkurencji,
- ♦ zastosowanie zintegrowanych informatycznych programów zarządzania,
- ♦ decyzje nowego zarządu,
- ♦ wprowadzenie standardów ISO,
- ♦ dążenie do odzyskania utraconych rynków zbytu,
- ♦ nakaz nowego właściciela przedsiębiorstwa,
- ♦ wdrożenie nowych technologii produkcji,
- ♦ prywatyzacja przedsiębiorstwa.<sup>6</sup>

W trakcie badań okazało się również, iż istotne znaczenie na zastosowanie metod rachunkowości zarządczej miały wpływ (w kolejności według rangi): potrzeba kontroli i sprawozdawczości z zakresu kosztów, ustalanie i ocena wyników, prowadzenie rachunków decyzyjnych oraz sporządzanie i korygowanie budżetów.<sup>7</sup>

Konieczność redukcji kosztów i nieustannego doskonalenia przedsiębiorstwa wymusza stosowanie wielu nowych metod i technik. W koncepcjach ustawicznego doskonalenia pojawiają się dwa pojęcia: „jakość” oraz „koszt”.<sup>8</sup> Do najważniejszych koncepcji ustawicznego doskonalenia przedsiębiorstwa można zaliczyć:

- ♦ koncepcje oparte na jakości,
- ♦ koncepcje oparte na działaniach,
- ♦ koncepcje oparte na czasie,
- ♦ koncepcje oparte na zatrudnieniu,
- ♦ koncepcje oparte na technologii,
- ♦ koncepcje oparte na procesach.<sup>9</sup>

Rachunki kosztów jako metody rachunkowości zarządczej wspierają działania na rzecz doskonalenia jakości produktów, procesów i usług. Przydatność decyzyjna takich rachunków przejawia się głównie w liczbie i jakości informacji kosztowych dostarczanych zarządowi przedsiębiorstwa. W niniejszym artykule zaprezentowano wybrane metody rachunku kosztów: rachunek kosztów jakości,

---

<sup>6</sup> A. S y c h t a, *Od zróżnicowania do konwergencji rachunkowości zarządczej*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości. Numer specjalny, t. 32(88), Stowarzyszenie Księgowych w Polsce Rada Naukowa, Warszawa 2006, s. 209.

<sup>7</sup> *Ibidem*.

<sup>8</sup> *Zarządcze aspekty rachunkowości*, pod red. T. Kiziukiewicz, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2003, s. 82.

<sup>9</sup> *Ibid.*, s. 86.

rachunek kosztów działań, rachunek kosztów kaizen oraz rachunek kosztów cyklu życia produktu, wspierający proces zarządzania jakością.

#### UŻYTECZNOŚĆ INFORMACYJNA RACHUNKU KOSZTÓW JAKOŚCI I RACHUNKU KOSZTÓW DZIAŁAŃ

Informative utility of quality cost system and activity-based costing

Szczególną rolę w przedsiębiorstwach zarządzanych przez jakość odgrywa problemowy rachunek kosztów – rachunek kosztów jakości. W swej istocie prowadzi do określenia kosztów osiągnięcia jakości, a także kosztów jej braku, a więc do pomiaru kosztów jakości, ich ewidencji oraz analizy. Powinien zapewnić powiązanie kosztów jakości w przekroju produktów z miejscami ich powstania.

Zadania tego rachunku sprowadzają się do m.in.:

- ♦ analizy kosztów jakości według produktów i miejsc powstawania,
- ♦ koordynacji działań (określania zadań, kontroli ich przebiegu i wykonania),
- ♦ zapobiegania, kontroli i ograniczania błędów,
- ♦ egzekwowania odpowiedzialności za koszty błędów.<sup>10</sup>

Rachunek kosztów jakości zwany jest decyzyjnym, a to oznacza wszelkiego rodzaju rachunki, jakie wykonuje się w przedsiębiorstwie przy podejmowaniu racjonalnych decyzji ekonomicznych na podstawie informacji kosztowych. W podstawowej wersji rachunek ten oparty jest na koncepcji podziału kosztów jakości na straty na brakach i koszty sterowania jakością. Straty na brakach, traktowane jako pierwotne źródło kosztów jakości, dzielą się na straty na brakach wewnętrznych i straty na brakach zewnętrznych. W ramach kosztów sterowania wyróżnia się koszty prewencji oraz koszty badań i oceny. Łączne koszty jakości określonego produktu lub procesu obejmują koszty związane z dotrzymaniem określonego standardu oraz koszty wynikające z jego niedotrzymania, a także koszty zewnętrznego zapewnienia jakości.

Kontrola kosztów jakości wymaga ujęcia tych kosztów dla każdego produktu i usługi w układzie pozwalającym rozgraniczyć przewidywane i rzeczywiste koszty projektowania, zmiany kosztów produkcji, koszty niezbędnych inwestycji, koszty wdrożenia zmian itp.

Szczegółowe informacje dotyczące poniesionych kosztów jakości powinny być ewidencjonowane według rodzaju tych kosztów, miejsc i przyczyn ich powstawania oraz produktów, których dotyczą. Pozwoli to na prowadzenie wieloprzekrojowej analizy. Rejestracja, a następnie sprawozdawczość dotycząca kosztów jakości może przynieść przedsiębiorstwu korzyści, ale należy traktować sys-

<sup>10</sup> *Ibid.*, s. 252–253.

tem rachunku kosztów jakości jako część ogólnego systemu ekonomicznego przedsiębiorstwa i powiązać go z tradycyjnym systemem księgowym. Na podstawie sprawozdań o kosztach jakości i pierwotnych przyczynach ich powstawania menedżerowie podejmują decyzje skierowane na efekt końcowy, którym jest efektywność przedsiębiorstwa. Zależy ona od sprawnego zarządzania na poziomie całej organizacji.

Koszty jakości przyczyniają się do wskazania miejsc, w których generowane są straty, zwane kosztami błędów. Ujawnione przyczyny ich powstawania wywołują decyzje mające na celu likwidację błędów. Menedżerowie rozstrzygają o zmianach jakości zarządzania, przeformułowaniu celów w polityce jakości, zmianach metod i technik zarządzania, a także o usprawnieniu obiegu informacji. Rachunkiem kosztów, który równie dobrze jak rachunek kosztów jakości pozwala ograniczyć rozmiary ponoszonych kosztów przez eliminowanie działań zbędnych, jest rachunek kosztów działań (ABC).

Rachunek kosztów działań przyczynia się do zmniejszenia błędów pomiaru kosztów, umożliwia tworzenie rzetelnych informacji o przyszłych kosztach procesów i produktów. Jest definiowany jako „metoda pomiaru kosztów i efektywności działań, zasobów, produktów, klientów i innych obiektów kosztów, polegających na powiązaniu zasobów z działaniami oraz działań z innymi obiektami kosztów na podstawie stopnia wykorzystania działań oraz poznania przyczynowo-skutkowych relacji pomiędzy czynnikami powstawania kosztów a działaniami”.<sup>11</sup>

Użyteczność informacyjna rachunku kosztów działań sprowadza się m.in. do:

- ♦ określenia wielkości kosztów do podejmowania decyzji cenowych,
- ♦ obliczenia rentowności w przekroju produktów, klientów, działań i wydziałów,
- ♦ ustalenia przyczyn powstawania kosztów.<sup>12</sup>

Stosowanie podejścia procesowego charakteryzującego ten rachunek prowadzi do koncentracji na procesach oraz działaniach i ich rezultatach, a nie na wybranych aspektach funkcjonowania przedsiębiorstwa. Realizacja tego podejścia przyczynia się do analizy organizacji „od zewnątrz do wewnątrz”, przeprowadza się ją z uwzględnieniem oczekiwań klientów. Dokładne określenie kosztów procesów i obiektów kosztowych wymaga wykorzystania zespołów międzyfunkcyjnych, składających się z przedstawicieli wszystkich jednostek organizacyjnych zaangażowanych w dany proces.

Istotą tego rachunku jest przyjęcie założenia, że wykonywanie działań przy celowym wykorzystaniu zasobów przyczynia się do powstania kosztów. Dzięki

<sup>11</sup> *Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów*, t. 1, pod red. G. K. Świdorskiej, Difin, Warszawa 2002, s. 3–47.

<sup>12</sup> *Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza*, red. I. Sobańska, CH Beck, Warszawa 2003, s. 426.

rozbudowanym procedurom rozliczeniowym, w trakcie stosowania tego rachunku, można uzyskać dokładniejsze informacje o poniesionych kosztach, poznać przyczyny ich powstania, a to z kolei sprzyja efektywności zarządzania kosztami. Zaplanowanie kosztów przebiega z uwzględnieniem konkretnych działań pozostających w związku pośrednim lub bezpośrednim z procesem produkcji. Takie planowanie umożliwia określenie kosztów procesów niezbędnych, kosztów procesów, które można wyeliminować, a także tych, które można poddać zmianie. Na bazie tej metody rachunku kosztów rozwinęła się metoda zarządzania oparta na procesach (ABM – *activity based management*). Istotą tej ostatniej jest ciągła analiza i planowanie działań w zakresie m.in. ich rozmiarów. Analizie podlegają również przyczyny powstawania kosztów, a dzięki temu można planować koszty na optymalnym poziomie.

W latach 90. powstały nowe koncepcje rachunku kosztów, m.in.: rachunek cyklu życia produktu, rachunek pomiaru założonego kosztu produktu (rachunek kosztów docelowych), rachunek redukcji kosztów (*kaizen*).<sup>13</sup>

#### KONCEPCJE USTAWICZNEGO DOSKONALENIA ZARZĄDZANIA KOSZTAMI I REDUKCJI KOSZTÓW

Concepts of continual improvement of cost management and cost reduction

Doskonalenie w przedsiębiorstwie może mieć kompleksowy charakter i obejmować całość przedsiębiorstwa, a może dotyczyć tylko wybranego obszaru działalności. Realizacja procesu nieustannego doskonalenia wymaga opracowania systemu zachęt, opracowania środków motywacji, podjęcia przez zespół wdrażający kroków popularyzujących tę metodę.

Celem prowadzenia rachunku *kaizen* jest redukcja bieżących kosztów produktu do poziomu kosztów założonych we wszystkich fazach cyklu życia produktu. Rachunek ten może być także związany wyłącznie z doskonaleniem procesu produkcyjnego. Szczególnego znaczenia w rachunku *kaizen* nabiera działanie redukcji kosztów w fazie projektowania produktu. Rachunek jest systemem ciągłego wprowadzania udoskonaleń w procesie technologicznym i sposobach organizacji pracy. Ulepszeniu ulegają procesy, organizacja, przepływ informacji oraz wiele innych obszarów funkcjonowania przedsiębiorstwa. Te działania przynoszą w efekcie redukcję kosztów, optymalizację procesów i poprawę wydajności. Efekty prowadzenia tego rachunku mają postać obniżki kosztów wywołanej dzięki ustawicznej, systematycznej pracy ogółu zatrudnionych „przekonanych” o potrzebie nieustannego doskonalenia, utożsamiania się z firmą, zgłaszania wniosków racjonalizatorskich. A. Karmańska podaje, że „o ustawicznym doskonaleniu

<sup>13</sup> *Ibid.*, s. 46.

niu produkcji można mówić tylko wówczas, gdy cel poszukiwania możliwości redukcji kosztów zostanie postawiony przed każdym działaniem związanym i w ten sposób zostanie zaangażowany cały zespół pracowników, świadomy wagi problemu”.<sup>14</sup>

Metodą wspierającą strategiczne zarządzanie kosztami<sup>15</sup> jest rachunek kosztów cyklu życia produktu. Celem jego stosowania jest osiągnięcie pełnej satysfakcji klienta w wyniku dostarczenia przez przedsiębiorstwo określonej jakości produktów lub usług. Rachunek ten oparty jest na założeniu, że każdy produkt ma określony cykl życia. W tradycyjnym rachunku kosztów pomijane są koszty fazy projektowania i rozwoju, koszty wycofania produktu z rynku i likwidacji produktu. Rachunek ten stanowi zatem bogate źródło informacji o kosztach związanych z planowaniem, projektowaniem i testowaniem projektu produktu, o kosztach produkcji, logistycznych (związanych z reklamą, dystrybucją, gwarancjami itp.). Może być stosowany w ujęciu *ex ante* oraz *ex post*.<sup>16</sup> W pierwszym ujęciu rachunek traktowany jest jako źródło informacji o rozmiarach przyszłych przychodów ze sprzedaży produktu i związanych z nimi kosztach.<sup>17</sup> W drugim ujęciu – rachunek opiera się na danych z przeszłości o poniesionych kosztach i przychodach w całym cyklu życia produktu. Efektami strategicznego zarządzania kosztami przy wykorzystaniu tego typu rachunku staje się znalezienie punktu równowagi pomiędzy: kosztami wytwarzania, kosztami dostaw i innych procesów wspierających zarządzanie, a także kosztami innowacji.

Rachunkiem, który nastawiony jest w swej istocie na analizę ponoszonych kosztów we wstępnej fazie produkcji, jest rachunek kosztów docelowych. Rachunek ten pozwala zarządzać kosztami produktów właśnie w fazie ich projektowania. Jego istotą jest realizacja zasady minimalizacji wszystkich składników kosztów danego produktu przy zaangażowaniu wielu różnych działów przedsiębiorstwa.<sup>18</sup> Rachunek stanowi zestaw instrumentów i narzędzi wykorzystywanych do planowania, kontrolowania i zarządzania kosztami.<sup>19</sup> Jego celem jest zapewnienie osiągnięcia wymaganych zysków w okresie życia produktu na rynku. Rachunek kosztów docelowych uwzględnia wszystkie koszty pojawiające się w całym

---

<sup>14</sup> *Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów w systemie informacyjnym przedsiębiorstwa*, red. A. Karmańska, Difin, Warszawa 2006, s. 241–242.

<sup>15</sup> Strategiczne zarządzanie kosztami polega na obserwowaniu różnych kosztów kontekście zasadności ich ponoszenia w łańcuchu operacji logistycznych, wytwórczych i innych tworzących wartość dla klienta. [w:] *Rachunkowość zarządcza...*, s. 211.

<sup>16</sup> *Ibid.*, s. 213.

<sup>17</sup> Do określenia rozmiarów przychodów wykorzystuje się metody oparte na analizie regresji lub tendencji rozwojowej.

<sup>18</sup> *Rachunkowość zarządcza...*, s. 244.

<sup>19</sup> M. Sakurai, *Target Costing and How to Use It*, „Journal of Cost Management” (Summer) 1989, s. 42.



cyklu życia produktu, a to pozwala na ciągłą ich kontrolę i w konsekwencji minimalizację kosztów wytworzenia. Rachunek ten narzuca stosowanie koncepcji ciągłego badania rynku i nieustannego analizowania potrzeb klientów w celu opracowania odpowiedniego produktu. W wyniku jego stosowania określona zostaje wartość dla klienta (w postaci możliwej do uzyskania ceny sprzedaży).

Rynkowa wartość produktu jako podstawowy czynnik zewnętrzny służący do ustalenia kosztów docelowych zależy m.in. od takich czynników, jak: stopień zaspokojenia przez produkt potrzeb klientów, jakość i funkcjonalność produktu, poziom cen dóbr konkurencyjnych na rynku. Koszt docelowy porównywany jest z często różniącym się kosztem oszacowanym przez pracowników różnych działów firmy. W przypadku określenia tych różnic przedsiębiorstwo może zaakceptować niższą marżę zysku, zweryfikować projekt produktu i założenia procesu produkcyjnego lub też zrezygnować z uruchomienia procesu produkcji.

#### PODSUMOWANIE

##### Summary

Przedstawione metody: rachunek kosztów jakości, ABC, kaizen, rachunek kosztów docelowych oraz rachunek cyklu życia produktu umożliwiają skoncentrowanie procesów zarządzania strategicznego na osiągnięciu maksymalnego zadowolenia klienta. Są metodami, które pozwalają oszacować zarówno wielkości nakładów poniesionych na jakość, jak i skutki braku jakości, wielkość zużytych zasobów, ustalić rozmiary planowanych zasobów, rozmiary kosztów procesów i obiektów kosztowych rozpatrywanych w całym cyklu życia produktu, koszty realizacji produktu na etapie projektowania oraz znaleźć czynniki wpływające na powstawanie tychże kosztów.

Przedsiębiorstwa zarządzane przez jakość nastawione są na nieustanne doskonalenie procesów, wyrobów, usług, pracowników, a więc całej organizacji. Poszukiwane są zatem metody i koncepcje, które będą przyczyniały się do tego doskonalenia, a w konsekwencji ich użycie zapewni wzrost zysków dla właścicieli i akcjonariuszy, wzrost satysfakcji klientów, wpłynie na zwiększenie udziału przedsiębiorstwa w rynku. Metody i koncepcje rachunkowości zarządczej są niezwykle przydatne w zarządzaniu jakością. Szczególnie metody rachunku kosztów stanowią bogate źródło informacji o kosztach działalności rozpatrywanych w całym cyklu życia produktu. Mogą prowadzić do ustalenia rozmiarów kosztów obiektów kosztowych, takich jak: produkt, usługa, zamówienie, kontrakt, proces, grupy procesów lub klient. Możliwe jest również, przy ich wykorzystaniu, określenie rozmiaru zasobów niezbędnych do prowadzenia działalności.

Dążenie do wysokiej jakości produktu czy świadczonej usługi wymaga stosowania przez przedsiębiorstwo wielu metod kosztowych. Najlepsze efekty w zarządzaniu jakością daje użycie wszystkich metod naraz.

### SUMMARY

The paper presents selected methods of cost accounting, which are useful into enterprises management by quality. This article concentrates on issue of quality costs system, activity-based costing, kaizen costing, target costing and life-cycle costing. Costs methods provide to better utilize company's resources and to improvement of financial effect.