

Zakład Rachunkowości, Instytut Zarządzania i Marketingu
Wydział Ekonomiczny UMCS

AGNIESZKA KISTER

*Wykorzystanie rachunku kosztów jakości
do podejmowania decyzji zarządczych*

Implementation of the quality cost system in management decisions

WSTĘP

Pośród wielu metod, narzędzi i technik zarządzania przedsiębiorstwa starają się wybrać te, które będą pomocne w poprawie efektywności działania. Szansą na jej wzrost może okazać się stosowanie rachunku kosztów jakości. Znane są korzyści z prowadzenia tego rachunku. Zaliczyć do nich można m.in.: obniżenie ogólnych kosztów wytworzenia, wzrost jakości produktów, konkurencyjności oraz sprzedaży. Bezpośrednim efektem rachunku kosztów jakości są decyzje, które przyczyniają się do ulepszania jakości organizacji, procesów podstawowych i pomocniczych oraz stanowiska pracy. Celem niniejszego artykułu jest przedstawienie istoty rachunku kosztów jakości oraz działań zarządczych podejmowanych na podstawie danych kosztowych.

RACHUNEK KOSZTÓW JAKOŚCI JAKO ELEMENT SYSTEMU RACHUNKU KOSZTÓW

Rachunek kosztów stanowi wyodrębniony podsystem w systemie informacyjnym rachunkowości jednostki gospodarczej. Według Z. Fedaka *rachunek kosztów* to ogół działań zmierzających do odzwierciedlenia procesów zaopatrzenia, produkcji i zbytu zachodzących w przedsiębiorstwie przez ujęcie, zgrupowanie i interpretację w stosowanych przekrojach kosztów własnych wytworzenia i zby-

tu produktów pracy działalności przedsiębiorstwa, mierzonych ilościowo i wartościowo za pewien okres, w celu uzyskania możliwie wszechstronnych informacji potrzebnych do ustalenia wyników i kierowania przedsiębiorstwem lub ich zespołem.¹ Podobnie pojęcie to definiuje *Mała encyklopedia rachunkowości* z 1971 roku², według niej rachunek kosztów to ogół czynności, które zmierzają do ustalenia w różnych przekrojach i zinterpretowania wyrażonej w pieniądzu wysokości nakładów pracy żywej oraz uprzedmiotowionej, dokonanych w przedsiębiorstwie w określonym czasie i z określonym przeznaczeniem. A. Jaruga określa rachunek kosztów także jako system rachunku kosztów i wyników, który polega na badaniu i transformowaniu informacji o kosztach i przychodach działań przeszłych, bieżących i zamierzonych, według przyjętego modelu, w celu wspomaganie zarządzania organizacją.³

W literaturze przedmiotu rachunek kosztów często jest przedstawiany jako ogół czynności zmierzających do ustalenia wysokości nakładów pracy żywej i uprzedmiotowionej, poniesionych w przedsiębiorstwie w określonym czasie i z określonym przeznaczeniem.⁴ Obejmuje dwa segmenty, w których wyróżnia się⁵:

1) ewidencyjno-sprawozdawczy rachunek kosztów – powiązany z rachunkowością finansową,

2) decyzyjno-kontrolne rachunki kosztów – powiązane z rachunkowością zarządczą.

Rachunek kosztów przedsiębiorstwa może obejmować swym zakresem rachunek *systematyczny*, zwany okresowym, dostarczający danych zewnętrznym oraz wewnętrznym użytkownikom informacji systemu rachunkowości, umożliwiający sporządzanie sprawozdań finansowych, zgodnie z obowiązującym prawem bilansowym, oraz *problemowy* o charakterze pozaewidencyjnym, który tworzy bazę informacyjną do podejmowania decyzji. Rachunek problemowy sporządzany jest na potrzeby zarządu jednostki gospodarczej i kierowników niższych szczebli zarządzania. Jego celem jest pomoc przy rozwiązywaniu określonych problemów. Problemowym rachunkiem kosztów jest zatem *rachunek kosztów jakości*, który wykształcił się z potrzeby dążenia przedsiębiorstw do optymalizacji procesów produkcyjnych, handlowych i zarządczych, a także z potrzeby wykorzystania nowych metod zarządzania. Metody te miały na celu głównie iden-

¹ Z. Fedak, *Rachunek kosztów produkcji przemysłowej. Zagadnienia wybrane*, PWE, Warszawa 1962, s. 8-9.

² *Mała encyklopedia rachunkowości*, PWE, Warszawa 1971, s. 652.

³ A. Jaruga, W. A. Nowak, A. Szychta, *Rachunkowość zarządcza. Koncepcje i zastosowania*, Wydawnictwo Absolwent, Łódź 2001, s. 136.

⁴ J. Matuszewicz, *Rachunek kosztów*, Finans-Servis, Warszawa 1994, s. 5.

⁵ E. Nowak, *Rozwój rachunku kosztów w świetle doświadczeń ośrodka wrocławskiego*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Rada Naukowa, Warszawa 2003, t. 13 (69), s.180.

fikację oraz eliminację miejsc, w których występują wysokie koszty związane z wadliwością produktów.

POJĘCIE I ISTOTA RACHUNKU KOSZTÓW JAKOŚCI

Rachunek kosztów jakości stanowi część systemu zarządzania przedsiębiorstwem. Jego istotą jest ustalanie kosztów związanych z jakością⁶, ich analiza, określanie źródeł ich powstawania i planowanie ich usunięcia za pomocą szeregu przedsięwzięć, których koszty muszą być mniejsze od uzyskanych oszczędności.⁷ W swojej podstawowej wersji rachunek ten oparty jest na koncepcji podziału kosztów jakości na straty na brakach i koszty sterowania jakością.⁸ 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 zaś wyróżnia się koszty prewencji oraz koszty badań i oceny. Podział ten jest wyczerpujący i skutkuje tym, że jeśli wyróżnione grupy kosztów poddawane są systematycznej ewidencji, to wartości tych kosztów informują o ogólnym poziomie kosztów jakości w przedsiębiorstwie.

Rachunek kosztów związanych z jakością pozwala na porównanie korzyści i kosztów w kategoriach finansowych. Nie jest to łatwe zadanie, ponieważ różnica pomiędzy pojęciami „koszty ogółem” i „koszty jakości” jest czasami niemożliwa do zidentyfikowania ze względu na fakt, że istnieje wiele obszarów, w których przenikają się działania związane z jakością i jednocześnie powiązane są z innymi procesami.

Rachunek kosztów jakości został wprowadzony przez wiele korporacji amerykańskich, japońskich i zachodnioeuropejskich. Głoszenie potencjalnych korzy-

⁶ Koszty związane z jakością określane są jako koszty jakości. Ten termin do światowej literatury po raz pierwszy wprowadził w latach 50. J. Juran. W Polsce problem kosztów jakości został podjęty przez B. Oyrzanowskiego w artykule pt. *Ekonomiczne problemy jakości*, zamieszczonym w czasopiśmie „*Ekonomista*” nr 2 z 1969 roku. Koszty jakości to pewne wydatki związane z zapewnieniem produktom przydatności do użytku (J. M. Juran, F. M. Gryna, *Jakość. Projektowanie. Analiza*, WNT, Warszawa 1974). B. Oyrzanowski określił koszty jakości jako nakłady na uzyskanie określonego poziomu jakości, nakłady na analizę kosztów związanych z uzyskaniem określonego poziomu jakości oraz nakłady na działalność zmierzającą do zminimalizowania kosztów jakości w przedsiębiorstwie. T. Borys traktuje koszty jakości jako ponoszone nakłady lub utracone korzyści wynikające z niedoskonałości działania (*Uwarunkowania ekonomiczno-społeczne analizy kosztów a samofinansowanie się przedsiębiorstw*, „*Kwalitologia*” 1982, nr 9, NOT, Gdańsk, s. 38). F. Nixon utożsamia koszty jakości z kosztami uzyskania pewności, że do konsumenta trafiają tylko te produkty, które wykonano w pełnej zgodności ze specyfiką wymagań (*Jakość i niezawodność a zarządzanie przedsiębiorstwem*, PWE, Warszawa 1974, s. 38).

⁷ E. Skrzypek, *Ocena jakości przez pryzmat kosztów jakości – aspekty praktyczne*, [w:] *Spółeczna, ekonomiczna i konsumencka ocena jakości*, Kraków 1997, s. 165.

⁸ A. Iwasiewicz, *Decyzyjny rachunek kosztów jakości. Materiały III konferencji naukowej, pt. Koszty jakości w zarządzaniu jakością, Kraków 12–13 IX 2002 r.*, nieopublikowane, s. 89.

ści dla przedsiębiorstw stosujących rachunek kosztów jakości w praktyce zachęciło Ministerstwo Przemysłu Maszynowego i Hutnictwa do podjęcia decyzji o wprowadzeniu tego rachunku kosztów w formie eksperymentu z dniem 1 stycznia 1977 r. do sześciu polskich przedsiębiorstw przemysłowych, a następnie do dalszych trzech. Efekty tego doświadczenia przyczyniły się do rozszerzenia skali wprowadzenia rachunku kosztów jakości do wszystkich przedsiębiorstw resortu. Rachunek kosztów jakości wprowadzany był nieudolnie, brakowało wzorców do jego prowadzenia, dopiero w 1984 r. Ośrodek Badania Jakości Wyrobów Hutnictwa i Przemysłu Maszynowego ZETOM opracował poradnik dla przedsiębiorstw resortu, które chciałyby dobrowolnie ewidencjonować i analizować koszty jakości. Wraz z wdrażaniem rachunku kosztów jakości do praktyki w Instytucie Ekonomicznym Uniwersytetu Jagiellońskiego w Krakowie trwały prace naukowe nad opracowaniem metod ewidencji i analizy kosztów jakości. Obecnie nie ma formalnego wymogu stosowania rachunku kosztów jakości, przedsiębiorstwa podejmują tę próbę.⁹

Zagadnienia dotyczące rachunku kosztów jakości częściowo zawiera nieobowiązująca już norma PN-ISO 9004-1.¹⁰ Rachunek kosztów według tej normy to system:

- rejestrowania (księgowe ujęcie kosztów jakości) na odpowiednich kontach (bilansowych i niebilansowych) wszystkich kosztów (w odpowiednich przekrojach) związanych z jakością produkcji, powstających we wszystkich etapach realizacji wyrobu (marketing, projektowanie z uwzględnieniem specyfikacji, produkcja, sterowanie procesem produkcyjnym, kontrola wyrobu i odpowiedzialność za wyrób),

- przeprowadzenia analizy kształtowania się kosztów jakości,
- podejmowania działań na rzecz poprawy jakości,
- optymalizacji kosztów nieodpowiedniej jakości.

W normie tej zostały wymienione dodatkowe cele, które są stawiane rachunkowi kosztów jakości:

- zapewnienie wystarczających informacji do oceny adekwatności i skuteczności systemu jakości,
- identyfikacja obszarów wymagających uwagi i doskonalenia,
- ustalenie celów i kosztów jakości na następny okres.

Wskazuje się tam na zadania, jakie ma do spełnienia rachunek kosztów jakości. Pierwszym zadaniem jest ocena sprawności systemu zapewnienia jakości.

⁹ Wyniki badań na temat zastosowania rachunku kosztów jakości w polskich przedsiębiorstwach, przeprowadzone przez Katedrę Rachunkowości Wydziału Nauk Ekonomicznych i Zarządzania Uniwersytetu Mikołaja Kopernika w Toruniu w grudniu 1999 roku, przedstawione zostały przez M. Ciechan-Kujawę w „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” nr 5, 6 i 7 z 2001 roku oraz w Zeszytach Teoretycznych Rachunkowości nr 56 z 2001 roku.

¹⁰ PN-EN ISO 9004-1: 1996. Zarządzanie jakością i elementy systemu jakości. Wytyczne, PKN, Warszawa 1996.

Drugim – diagnoza słabych stron systemu jakości. Jest ona możliwa dzięki ustaleniu rzeczywistego poziomu kosztów braków, strat, awarii, dodatkowych napraw, przestojów, reklamacji, rękojmi za wady. Stanowi jednocześnie podstawę działań korekcyjnych. Trzecie zadanie to ustalenie poziomu faktycznych kosztów oraz określenie wysokości kosztów jakości na następny okres, a więc budżetowanie.

ELEMENTY RACHUNKU KOSZTÓW JAKOŚCI

Przedmiotem rachunku kosztów jest:

- rejestracja kosztów jakości,
- interpretacja wielkości kosztowych oraz przeprowadzanie porównań wartości kosztów w czasie,
- udostępnianie opracowanych informacji wszystkim zainteresowanym w przejrzystej formie,
- ustalenie stopnia realizacji celu systemu zarządzania jakością – prowadzenie optymalizacji kosztów jakości,
- przygotowanie propozycji weryfikacji założonego programu poprawy jakości przez kierownictwo przedsiębiorstwa.

Pierwszym krokiem do ewidencji kosztów jakości jest ich precyzyjne określenie oraz zdefiniowanie ich podziałów. W każdej jednostce gospodarczej jest to kwestia indywidualna, zależna od charakteru działalności jednostki, struktury organizacyjnej, świadomości ponoszenia tych kosztów itp. W przedsiębiorstwach prowadzących rachunek kosztów jakości¹¹ koszty związane z jakością rejestrowane są na kontach zespołu czwartego planu kont lub zespołu piątego. Zdarza się również, że ewidencjonowane są jednocześnie w dwóch układach kosztów (rodzajowym oraz według miejsc powstawania). Ujmowanie ich na kontach prowadzone jest na podstawie dokumentów księgowych (m.in. faktury, dowody zużycia materiałów, tabele amortyzacyjne, listy płac, wnioski o zaliczkę). Precyzyjne określenie szczegółowych wartości kosztów jakości nie zawsze jest możliwe na podstawie dokumentów. Ustalenia wartości dokonuje się także szacunkowo. Wymaga to analizowania czynności, obowiązków i uprawnień osób przypisanych do miejsc, w których mogą pojawić się koszty jakości. Przykładowo, na podstawie informacji wynikającej z listy płac o wynagrodzeniu pełnomocnika do spraw jakości można ustalić tylko ogólną wartość jego wynagrodzenia. Cała wartość stanowi koszt jakości, jednakże określenie wysokości płacy przyporządkowanej do poszczególnych grup kosztów jakości (prewencja, kontrola, braki wewnętrzne i zewnętrzne) jest możliwe przez oszacowanie wkładu pracy tego pracownika w działania na rzecz jakości, np. opracowanie planów jakości, sporządzanie sprawozdań, przeprowadzanie audytów wewnętrznych itp.

¹¹ Na podstawie badań ankietowych prowadzonych przez autorkę w 36 przedsiębiorstwach.

Po zaewidencjonowaniu kosztów jakości, dział księgowości sporządza zestawienia, które w dalszej kolejności podlegać będą analizom. Analiza kosztów jakości włączona w system zarządzania przedsiębiorstwem pełni następujące funkcje¹²:

- przyczynia się do poprawy efektywności systemu zarządzania jakością i wzrostu zaufania klientów,
- stanowi bazę do podejmowania przez menedżerów stosownych działań poprawiających jakość,
- pozwala na określenie kosztów ponoszonych przez producenta oraz użytkownika.

Potrzebę analizy dostrzegł J. Juran, formułując cele analizy kosztów jakości¹³:

- identyfikacja wszystkich działań prowadzących do osiągnięcia wymaganej jakości,
- określenie kosztów powyższych działań,
- interpretacja uzyskanych informacji z udostępnianiem ich wszystkim zainteresowanym,
- szukanie sposobów optymalizacji kosztów jakości,
- organizowanie bieżącej obserwacji i rejestracji zmian w poziomach kosztów jakości.

Przegląd literatury daje przekonanie, iż uwzględnienie kompleksowej analizy kosztów jakości konieczne jest w całym cyklu życia produktu. Taka analiza, zwana *kompleksową*, pozwala na rozpatrywanie kosztów ponoszonych przez przedsiębiorstwo, odbiorców czy też całe społeczeństwo. Jej celem jest dokonanie oceny wpływu czynników technicznych, organizacyjnych i ekonomicznych – w ich wzajemnym powiązaniu – na poziom jakości produktów. Dla odróżnienia dokonuje się również analizy *problemowej*. Wyniki analiz są bieżącymi informacjami o podstawowych wielkościach kosztów jakości w różnych przekrojach (rodzaje, grupy, miejsca powstawania, miejsca ujawnienia, asortymenty produktów, kierunki sprzedaży itp.), w czasie i w przestrzeni.

Podstawą sterowania rachunkiem kosztów jakości jest okresowa analiza wskaźników, która powinna dostarczać informacji dotyczących między innymi udziału kosztów jakości w kosztach produkcji oraz relacji, jakie zachodzą pomiędzy poszczególnymi kategoriami kosztów jakości. Do najczęściej używanych wskaźników zaliczyć można odniesienia kosztów jakości do: kosztów wytworzenia, przychodów ze sprzedaży, wynagrodzeń pracowników bezpośrednio-produkcyjnych

¹² E. Skrzypek, *Decyzyjny rachunek kosztów jakości w przedsiębiorstwie. Materiały III konferencji naukowej pt. Koszty jakości w zarządzaniu jakością, Kraków 12–13 września 2002 r.*, s. 123.

¹³ *Ibid.*, s. 123–124.

w ogólnym poziomie kosztów jakości oraz wad zewnętrznych przyporządkowanych do tej samej podstawy.

Analizy prowadzone są w celu obliczania trendów w zakresie kształtowania się kosztów oraz wskazania przyczyn ich powstawania. Szczegółnej analizie poddaje się odchylenia kosztów jakości od poziomu zakładanego. W przypadku zaistnienia niekorzystnych zmian w poziomie kosztów jakości bądź też w realizacji polityki jakości, analizuje się przyczyny tychże zmian. Dokonuje się również optymalizacji kosztów jakości, szczególnie tych, które wynikają z nieodpowiedniej jakości.

Zaprojektowanie oraz wprowadzenie systemu identyfikacji, ewidencjonowania i analizy kosztów jakości odpowiadającego potrzebom przedsiębiorstwa daje wymierne korzyści – następuje poprawa efektywności w dziedzinie jakości. Ma ona miejsce wtedy, gdy w sprawy jakości (rachunku kosztów jakości) zostaną zaangażowani wszyscy zatrudnieni, a kadra kierownicza włączy się w realizację celów oraz poprowadzi odpowiedni nadzór nad ich realizacją.

Skutkiem realizacji kolejnych etapów systemu rachunku kosztów jest podejmowanie działań na rzecz poprawy szeroko pojmowanej jakości. Wnioski z analiz zestawień o kosztach jakości stają się podstawą formułowania decyzji mających na celu poprawę jakości pracy, procesów i całego zarządzania. Rachunek kosztów jakości pełni zatem funkcję informacyjną – dostarcza danych o poziomie kosztów ponoszonych na działania poprawiające jakość, jak i danych o ubocznych skutkach tych działań – wartościach wad zauważonych wewnątrz i na zewnątrz przedsiębiorstwa.

DECYZYJNY RACHUNEK KOSZTÓW JAKOŚCI

Rachunek kosztów jakości zwany jest decyzyjnym. Pojęcie to oznacza wszelkiego rodzaju rachunki, jakie wykonuje się w przedsiębiorstwie przy podejmowaniu racjonalnych decyzji ekonomicznych na podstawie informacji kosztowych. Głównym zadaniem jest przetwarzanie informacji kosztowych w celu ich przystosowania do specyficznych sytuacji decyzyjnych. Wykorzystanie tych informacji może skutkować inicjowaniem działań doskonalących procesy, których celem jest wysoka jakość produkowanych wyrobów i świadczonych usług, a także zadowolenie klienta. Ważne jest poznanie przyczyn ponoszenia kosztów, znalezienie skutecznych metod ich obniżania czy racjonalizacji.

Efektom realizacji wszystkich etapów rachunku kosztów jakości jest podjęcie decyzji przez zarząd odnośnie do ustalenia zamierzeń realizacji polityki jakości firmy poprzez działania mające na celu określenie pożądanego poziomu kosztów jakości.

Stosowanie tego rachunku wymaga zaangażowania wszystkich zatrudnionych i zrozumienia przez nich powiązań jakość – finanse przedsiębiorstwa. Wyniki

analiz poziomu kosztów jakości powinny być znane wszystkim pracownikom. Wartości tych kosztów w odpowiednich zestawieniach pozwolą wyrazić wkład każdego pracownika w kształtowanie jakości produktów oraz pokażą wymierne (finansowe) efekty pracy zatrudnionych. Efektywny rachunek kosztów jakości to taki, którego cele wyrażają się w zwiększaniu świadomości zatrudnionych o potrzebie działań zapobiegawczych i doskonalenia jakości, a w konsekwencji obniżenia kosztów jakości. Należy przypuszczać, że największe szanse powodzenia ma rachunek kosztów jakości w tych przedsiębiorstwach, w których realizowana jest strategia kompleksowego zarządzania jakością, gdzie pracownicy mają pełną świadomość ponoszenia owych kosztów, a także ich stopniowej redukcji w kierunku wytwarzania produktu wolnego od wad. Rachunek ten musi być prowadzony w sposób ciągły, ponieważ „brak systematycznej rejestracji kosztów prowadzi do znacznego zaniżania kosztów jakości”.¹⁴

Rachunek kosztów związanych z jakością, oprócz głównej funkcji – informacyjnej, pełni także funkcję motywacyjną. Wyraża się ona w uświadamianiu zatrudnionym konsekwencji finansowych wykonywanej pracy. W ten sposób może przyczynić się do szukania sposobów obniżenia kosztów przez pracowników. Koszty jakości dają możliwość oceny wykonywania działań. Koszty strat wewnętrznych i zewnętrznych uświadamiają, ile każdy pracownik traci wskutek popełniania błędów.

Na podstawie zestawień o kosztach jakości podejmowane są w przedsiębiorstwie decyzje zarządcze w obszarze całej organizacji, procesu i stanowiska pracy. Na poziomie stanowiska pracy zapadają decyzje dotyczące organizacji miejsca pracy. Podejmowane mogą być działania usprawniające politykę personalną:

- uzależnienie wysokości premii od pracy wysokiej jakości (w wypadku pracowników bezpośrednio produkcyjnych – produkcja bez wad),
- stosowanie kar finansowych i niefinansowych dla pracowników popełniających błędy,
- stosowanie nowych środków motywujących pracownika do bardziej wydajnej pracy,
- prowadzenie większej liczby szkoleń w celu uświadomienia pracownikom korzyści z pracy wykonywanej „dobrze za pierwszym razem”,
- usprawnienie obiegu informacji wśród pracowników.

Na poziomie procesu informacje o kosztach złej jakości powodują powstanie decyzji o zmianie konstrukcji np. wyrobu oraz o zmianach technologii wytwarzania, struktury produkcji, poziomu produkcji czy serwisu. W przypadku wzrostu poziomu wad, konieczne jest usprawnienie obiegu informacji.

Na poziomie organizacji, na podstawie sprawozdań o kosztach jakości, mogą zostać podjęte decyzje mające na celu poprawę jakości zarządzania. Dokonuje się

¹⁴ E. Skrzypek, L. Czternastek, *Koszty jakości. Aspekty teoretyczne i praktyczne*, PTE, Lublin 1995, s. 15.

zmiany celów szczegółowych, wynikających z realizacji polityki jakości czy z realizacji polityki personalnej. Analizując przyczyny popełnianych błędów, rozstrzyga się m.in. o zmianie poddostawców bądź materiałów wykorzystywanych do produkcji, wymianie przestarzałych maszyn czy o prowadzeniu zwiększonej kontroli procesu wytwarzania. Dane o kształtowaniu się kosztów złej jakości – kosztów wad – na stabilnym poziomie lub dane o ich wzroście są zasadniczym powodem usprawnienia obiegu informacji w przedsiębiorstwie.

Podejmowanie decyzji zarządczych na podstawie kosztów jakości powinno skutkować ulepszeniem procesów podstawowych i pomocniczych, a szczególnie tych, które tworzą wartość dla klienta – stanowią całość korzyści nabywanych przez klienta wraz z produktem. Ulepszenia mają skutkować tym, że koszty wad wewnętrznych i zewnętrznych będą stopniowo, ale konsekwentnie redukowane, co przyczyni się do wzrostu wartości procesów. Decyzje dotyczące usprawnień podejmowane są zarówno przez kadre zarządzającą, jak i przez kadre niższego szczebla, powinny być jednak znane wszystkim realizatorom procesów, a więc i pracownikom. Decyzje podejmowane na podstawie kosztów jakości w efekcie wpływają na efektywność całej organizacji. Ważne jest poznanie czynników powodujących koszty, skutków wpływu własnych decyzji na zmianę poziomu kosztów, związków pomiędzy przyczynami i celami ponoszenia kosztów.

PODSUMOWANIE

Rachunek kosztów jakości, zwany decyzyjnym, ma na celu pomoc w rozwiązywaniu określonych problemów zarządczych. W przedsiębiorstwach, które realizują strategię zarządzania jakością i szacują nakłady oraz efekty ponoszone na zapewnienie wysokiej jakości procesów oraz produktów, ten rachunek jest stosowany. 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, usprawnieniu obiegu informacji. Informacje o kosztach błędów wykrytych na poziomie procesu przyczyniają się m.in. do poprawy konstrukcji produktu, zmiany technologii, struktury i poziomu produkcji czy serwisu. Dane o kosztach jakości mogą również wprowadzać zmiany w polityce personalnej przedsiębiorstwa. Dotyczy to przede wszystkim organizacji częstych szkoleń pracowników popełniających błędy, zastosowania nowych środków motywacji pobudzających pracownika do bardziej wydajnej pracy, a także lepszej organizacji stanowiska pracy.

Rachunek kosztów jakości przyniesie przedsiębiorstwu istotne korzyści, jeżeli wszyscy zatrudnieni będą świadomi efektów jego prowadzenia. Decyzje, które zapadają na szczeblu kadry zarządzającej, mają na celu poprawę nie tylko warunków pracy i organizacji procesów, przede wszystkim wpływają na usprawnienie efektywność zarządzania przedsiębiorstwem.

SUMMARY

The quality cost system is implicated in those companies, which increase effectiveness of their functioning so that they can improve company quality management. The form of quality cost system depends on classification of costs, company structure and type of activity. Decisions made by management are results of implication of the quality costs system. Quality cost data, particularly costs of internal and external failures, give the evidence of quality improvement. The decisions refer to improvements on level of company, process and work place. Data analysis results show the scale of failures and process positions and elements which are improper controlled. These positions require to improve information flow, change of quality policy aims and cooperators, machines, personal policy and improve deliveries and production processes control.