

*Stanisław Zajac*¹

KOSZTY JAKOŚCI JAKO DETERMINANTY ROZWOJU PRZEDSIĘBIORSTWA

Streszczenie: Przedstawiono problematykę kosztów jakości oraz ich roli w aspekcie rozwoju przedsiębiorstwa. Koszty jakości stanowią szczególną grupę wszystkich kosztów ponoszonych przez przedsiębiorstwo, służą ocenie efektywności działań, są ekonomicznym miernikiem jakości. Koszty jakości to nakłady bądź straty, jakie ponosi przedsiębiorstwo w związku z wytwarzaniem i sprzedażą produktów o określonym poziomie jakości. Zagadnienia wykorzystania kosztów jakości w podejmowaniu decyzji ekonomicznych są szczególnie istotne w polskich przedsiębiorstwach. Wysoki poziom kosztów jakości osłabia konkurencyjność na rynku krajowym i światowym.

Słowa kluczowe: jakość, koszty jakości, przedsiębiorstwo.

Wstęp

Determinantą produktów jest jakość, która wymaga, aby wyrób zaspokajał, a nawet przewyższał potrzeby klientów, przy jednoczesnym utrzymaniu optymalnego poziomu kosztów. Koszty jakości, jakie powstają na kolejnych etapach produkcji wyrobów, są w znacznym stopniu rozproszone, co utrudnia określenie ich wielkości, miejsc powstawania oraz możliwości dogłębnej analizy i zastosowanie działań naprawczych. Przedsiębiorstwa produkcyjne powinny być świadome faktu, iż wysokość nakładów powstających w procesie produkcji oraz poniesionych strat i związanych z tym kosztów, w znacznym stopniu decydują o rozwoju, możliwościach ich funkcjonowania oraz pozycji na rynku.

Ciągłe doskonalenie procesów produkcyjnych i nieprodukcyjnych oraz wyrobów i usług oferowanych przez przedsiębiorstwo jest cechą dobrze zaprojektowanego i funkcjonującego systemu zarządzania jakością. Aby system mógł doskonale funkcjonować, w przedsiębiorstwie musi istnieć potrzeba identyfikowania, dokumentowania, analizy i optymalizacji kosztów jakości².

¹ dr inż. Stanisław Zajac, Zakład Zarządzania, Instytut Politechniczny, Państwowa Wyższa Szkoła Zawodowa im. S. Pigoń w Krośnie

² J. Toruński, *Rola rachunku kosztów jakości w zarządzaniu spółdzielnią mleczarską*, Zeszyty

Na ogół koszty jakości definiowane są jako wyodrębniona z ogólnej kwoty suma nakładów ponoszonych na działalność prewencyjną, ocenę i kontrolę, oraz strat spowodowanych przez wadliwość. Koszty jakości wynikające z braku jakości są różnie rozumiane. Z jednej strony mówi się o nich, mając na myśli koszty wszelakiego rodzaju usterek i konsekwencji ich wystąpienia, z drugiej zaś koszty związane z czynnościami podejmowanymi przez przedsiębiorstwo w celu osiągnięcia zamierzonego poziomu jakości³.

Ocenę stopnia zmian zachodzących w przedsiębiorstwie, a także skuteczność i efektywność systemu zarządzania jakością, umożliwiają rachunek kosztów jakości. Dostarcza on takich informacji, jak nakłady poniesione na kształtowanie jakości i jej utrzymanie, czy koszty z tytułu reklamacji itp. Dzięki zestawieniu odpowiednich wskaźników jest możliwe określenie skuteczności systemu za pomocą liczb, oraz ukazanie jego słabych stron. Zbierane dane są wykorzystywane do określenia obecnej sytuacji przedsiębiorstwa, a także do wyznaczenia celów jakościowych.

Analiza kosztów jakości daje informacje dotyczące efektywności zarządzania jakością, które ułatwiają wyznaczenie priorytetów w podejmowaniu działań oraz określenie obszarów występowania problemów. Koszty jakości nie różnią się zasadniczo od innych kosztów, takich jak koszty magazynowania, projektowania, sprzedaży, produkcji, mogą być one preeliminowane, mierzone i analizowane⁴.

Z norm ISO serii 9001 i 9004 wynika obowiązek takiego monitorowania i dokumentowania przebiegu procesów, aby możliwe było przeprowadzenie oceny efektywności i wydajności systemu zarządzania jakością w aspekcie rynkowym (ekonomicznym).

Głównym celem rozważań podjętych w niniejszym artykule jest problematyka kosztów jakości oraz ich roli w aspekcie rozwoju przedsiębiorstwa.

Pojęcie i rodzaje kosztów jakości

Pojęcie „koszty jakości” zostało wprowadzone w 1967 roku przez Amerykańskie Stowarzyszenie Sterowania Jakością (ASQC) w publikacji *Quality Costs – What and How*⁵.

Różni autorzy zajmujący się problematyką kosztów jakości odmiennie próbują wyjaśnić to pojęcie. Dla przykładu specjalista do spraw zapewnienia jakości koszty jakości uważać może za wyodrębnioną część kosztów własnych wytwarzania, która stanowić może ważne źródło obniżenia łącznych kosztów

Naukowe Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach, Nr 88, Seria: Administracja i Zarządzanie (15) 2011.

³ E. Skrzypek, *Jakość i efektywność*, Wydawnictwo UMCS, Lublin 2000, s. 231-232.

⁴ R. Karaszewski, K. Skrzypczyńska, *Zarządzanie jakością*, Wydawnictwo Dom Organizatora, Toruń 2013, s. 51.

⁵ Ibidem, s. 46.

produkcji. Ekonomista z kolei koszty jakości interpretować będzie jako sumę kosztów poniesionych na wytworzenie określonego produktu o danym stopniu jakości⁶.

Według P. Crosby'ego, koszty jakości obejmują zarówno koszty niezgodności, jak i zgodności. Przez pojęcie kosztu niezgodności, jego zdaniem, należy rozumieć wszelkie wydatki związane z niewłaściwym wykonaniem określonego zadania, natomiast koszty zgodności obejmują nakłady na zagwarantowanie prawidłowej realizacji wytycznych⁷.

J.M. Juran i F.M. Gryna z kolei określają koszty jakości jako „pewne wydatki związane z zapewnieniem produktom przydatności do użytku”, uważając równocześnie, że redukcja kosztów jakości jest kluczowym determinantem obniżki kosztów własnych produkcji⁸.

E. Deming definiuje koszty jakości jako takie koszty, które nie tworzą wartości dodanej. Wynikają one z „filozofii tolerowania błędów, pomyłek, opóźnień, przeoczeń”, stanowiących konsekwencję przypadkowych zdarzeń, które wymykają się spod kontroli, a ich źródłem jest system i jego otoczenie. Deming ujmuje jakość w terminach niezawodności, przewidywalności, pewności oraz zgodności z charakterystyką. W takim rozumieniu doskonalenie jakości jest tożsame z redukcją czynników zmiennych, prowadzącą do podniesienia wydajności i obniżenia kosztów⁹.

F. Nixon z kolei koszty jakości pojmuje jako koszty uzyskania pewności, że klient otrzymywać będzie tylko te produkty, które zostały wykonane zgodnie ze specyfikacją wymagań i wedle jego oczekiwań¹⁰.

W literaturze polskiej koszty jakości określa się najczęściej jako nakłady i straty poniesione w związku z zapewnieniem ustalonego poziomu jakości produkowanych wyrobów lub świadczonych usług¹¹. Według K. Lisieckiej koszty te wyrażają skwantyfikowany cel zapewnienia jakości, który sprowadza się do doboru takiej struktury wydatków, przy której łączna suma strat i nakładów ponoszonych na działania zapewniające jakość będzie najmniejsza. Optymalizacja kosztów systemu zapewniania jakości – a dokładniej: znalezienie się w obszarze optymalizacyjnym wyznaczonym przez tzw. koszty inwestowania

⁶ K. Lisiecka, *Koszty jakości*, [w:] *Menedżer jakości: jakość, środowisko, bezpieczeństwo*, praca zbiorowa pod redakcją J. Bagińskiego, Oficyna Wydawnicza Politechniki Warszawskiej, Warszawa 2000, s. 313.

⁷ R. Karaszewski, K. Skrzypczyńska, *Zarządzanie jakością*, op. cit., s. 47.

⁸ J.M. Juran i F.M. Gryna, *Jakość, projektowanie, analiza*, Warszawa 1974, s. 69.

⁹ E. Skrzypek, *Jakość i efektywność*, op. cit., s. 231-232.

¹⁰ F. Nixon, *Jakość i niezawodność a zarządzanie przedsiębiorstwem*, Warszawa 1974, s. 38.

¹¹ R. Karaszewski, K. Skrzypczyńska, *Zarządzanie jakością*, op. cit., s. 48.

i straty – prowadzi do osiągnięcia wyznaczonego celu. Wzrastające nakłady na zapobieganie nieprawidłowościom wykonania powinny powodować spadek kosztów z tytułu strat ponoszonych przy produkcji wyrobów wadliwych, a łącznie przyczyniać się do zapewnienia optymalnego poziomu jakości, obniżającego koszty własne wytworzenia¹². W ujęciu T. Borysa na koszty jakości składają się ponoszone nakłady lub utracone korzyści jako skutek niedoskonałości działania. Według E. Kindlarskiego koszty jakości obejmują koszty niskiego poziomu jakości, koszty badania poziomu jakości i koszty przedsięwzięć zapobiegawczych¹³.

Dzięki przytoczonym wyżej interpretacjom kosztów jakości, należy bardzo ostrożnie podchodzić do najczęściej spotykanego ich rozumienia, jako kosztów tzw. złej jakości, rozpatrywanych w kategoriach strat spowodowanych błędami. Koszty jakości to nie tylko koszty błędów, ale również koszty działań, które mają zapobiegać powstawaniu tych błędów. Stąd, jak podaje Zymonik¹⁴, koszty te dzielone są na kilka kategorii związanych głównie z prewencją, oceną, badaniami i kontrolą (koszty te uznawane są za koszty zgodności z wymaganiami jakościowymi) oraz błędami (koszty niezgodności).

W literaturze brak jest jednolitego podziału kosztów jakości, co wiąże się z różnorodnością działań związanych z jakością i ich powiązań z procesem produkcji. Istnieje jednak wiele modeli i metod podziału kosztów jakości.

Komitet Kosztów Jakości Amerykańskiego Stowarzyszenia Sterowania Jakością dokonał podziału kosztów jakości na:

1. koszty działalności zapobiegawczej, które obejmują nakłady producenta poniesione na poprawę jakości wytwarzanych produktów, zmniejszenie ilości braków i wielkości ponoszonych strat z tytułu niskiej jakości oraz zapobieganie powstawaniu w czasie procesu produkcji złych jakościowo wyrobów, bez znacznego zwiększenia kosztów kontroli jakości,
2. koszty oceny jakości, które uwzględniają koszty dokonywania pomiarów, innych form kontroli jakości surowców, półproduktów i wyrobów finalnych, w celu wyeliminowania przyczyn niskiej jakości w jak najwcześniejszym stadium procesu produkcji,
3. straty na brakach wewnętrznych, czyli takie, które zostały ujawnione w ramach przedsiębiorstwa,
4. straty na brakach zewnętrznych, czyli takie, które zostały odkryte przez odbiorcę i muszą być przez producenta w ramach gwarancji lub rękojmi

¹² K. Lisiecka, *Kreowanie jakości*, Katowice 2002, s. 281-282.

¹³ B. Oyrzanowski, *Jakość dla konsumenta, producenta i gospodarki narodowej*, Warszawa 1989, s. 89-90.

¹⁴ Z. Zymonik, *Koszty jakości – ewidencjonowanie, analizowanie*, [w:] *Zarządzanie jakością*, Część 2, Normy ISO serii 9000, WCTT, PWR, Wrocław 2005, s. 48-49.

zrekompensowane poprzez wymianę na produkt bez wad, zwrot wartości produktu lub jego naprawę na koszt producenta.

Ta koncepcja kosztów znalazła zastosowanie w USA i w krajach Europy Zachodniej¹⁵.

W ramach filozofii TQM, na całkowite koszty jakości składają się:

1. koszty zgodności – zaliczamy do nich koszty zapobiegania błędom i wytwarzania produktów o obniżonej jakości, które powstają przed wystąpieniem błędów i oceny zgodności, np. koszty kontroli, koszty badań i inspekcji,
2. koszty braku zgodności – w skład nich wchodzi: koszty korekty i błędów oraz likwidacji skutków niskiej jakości produktów powstałych po wystąpieniu błędów,
3. koszty utraconych możliwości – to koszty nie zabezpieczenia się na przyszłość; powodem ich powstawania jest brak zainteresowania ze strony kierownictwa bieżącym poziomem jakości, który będzie przynosił zyski w przyszłości¹⁶.

Koncepcja TQM wymaga określenia wielkości powstających strat, tj. kosztów niskiej jakości pracy. Pośrednio, ma to na celu wyznaczenie postaci kosztów oraz możliwości oszczędności. Efektem końcowym działań jest obniżenie kosztów niskiej pracy.

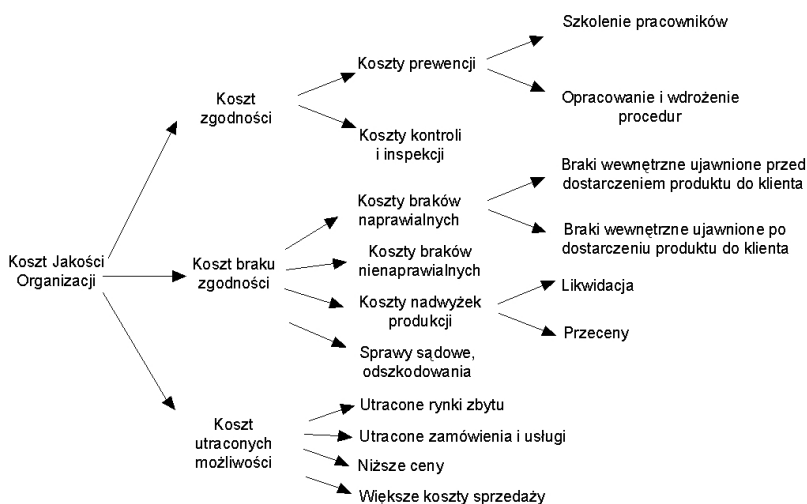
W normie ISO 9004 koszty jakości zostały potraktowane jako instrument do oceny efektywności systemu jakości. Według postanowień tej normy koszty te dzieli się na dwie grupy, tj. koszty wewnętrznego i zewnętrznego zapewnienia jakości¹⁷. Składnikami wewnętrznych (operacyjnych) kosztów jakości są:

1. zapobieganie (prewencja), tj. działania mające na celu niedopuszczenie do powstania błędów i eliminujące ich przyczyny.
2. ocena, czyli koszty badań i kontroli interpretowane jako nakłady przeznaczone na sprawdzenie spełnienia wymagań jakościowych.
3. błędy wewnętrzne tj. koszty wynikające z niespełnienia przez wyrób wymagań jakościowych przed wprowadzeniem go do obrotu.
4. błędy zewnętrzne tj. koszty wynikające z niespełnienia przez wyrób wymagań jakościowych po wprowadzeniu go do obrotu.

¹⁵ E. Skrzypek, *Jakość i efektywność*, op. cit., s. 231.

¹⁶ A. Gajewski, *Wstęp do zarządzania jakością*, Wydawnictwo Małopolskiej Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Tarnowie, Tarnów 2007.

¹⁷ Z. Zymonik, *Koszty jakości w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, Oficyna Wydawnicza Politechniki Wrocławskiej, Wrocław 2003, s. 84.



Rys. 1. Koszty Jakości Organizacji w TQM

Źródło: M. Gołębiowski, W. Janasz, M. Prozorowicz, *Polityka pro jakościowa w przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2004

Koszty zewnętrznego zapewnienia jakości to z kolei koszty tych działań, które wiążą się z obiektywnymi dowodami wymaganej przez odbiorców jakości. Są to koszty ponoszone przez producenta, m.in. na projektowanie i wdrażanie certyfikowanych systemów jakości, zaprezentowanie swoich wyrobów na rynku oraz przeprowadzenie oceny ich jakości przez niezależne jednostki badawcze¹⁸.

Klasyfikacja kosztów według A. Feigenbauma opiera się na: kosztach błędów (wewnętrznych i zewnętrznych), kosztach oceny oraz kosztach prewencji (zapobiegania).

Koszty błędów wewnętrznych powstają wtedy, gdy rezultaty prac odbiegają od wyznaczonych standardów jakościowych, a niezgodności udaje się wykryć przed przekazaniem produktu lub usługi klientowi. Zaliczamy do nich¹⁹:

1. koszty związane z wykonywaniem niepotrzebnych prac, będących wynikiem błędów, słabej organizacji, złych materiałów itd.,
2. koszty spowodowane występowaniem uszkodzonych produktów, które nie mogą być zreperowane, ponownie użyte ani sprzedane,
3. koszty korygowania uszkodzonych materiałów lub błędów, mające na celu dostosowanie wyrobów do oczekiwań klientów,
4. koszty ponownej kontroli przerobionego lub poprawionego produktu albo procesu,

¹⁸ Z. Zymonik, *Koszty jakości – ewidencjonowanie, analizowanie*, op. cit., s. 53.

¹⁹ R. Karaszewski, K. Skrzypczyńska, *Zarządzanie jakością*, Wyd. Dom Organizatora, Toruń 2013, s. 52.

5. koszty obniżenia klasy wyrobu – produktu, który nadaje się do użytku, jednak zaspokaja oczekiwania tylko w ograniczonym zakresie i może być sprzedany jako drugi, trzeci gatunek, po niższej cenie,
6. koszty utrzymywania zbyt wysokich stanów magazynowych,
7. koszty analizy występujących problemów niezbędnej do ustalenia przyczyn.

Koszty błędów zewnętrznych powstają, jeśli zakłócenia w zakresie zgodności cech produktu lub usługi z określonymi standardami jakości nie zostały wykryte przed przekazaniem wyrobu klientowi. Do kosztów błędów zewnętrznych zaliczyć należy:

1. koszty reklamacji i napraw gwarancyjnych,
2. koszty zwrotu nieprzyjętych produktów,
3. straty związane z wycofaniem ze sprzedaży wyrobów gotowych,
4. koszty prowadzonych ekspertyz związanych z nieodpowiednią jakością wprowadzonych do obrotu wyrobów,
5. wartość utraconego mienia w wyniku nieodpowiedniej jakości przekazanego do obrotu wyrobu,
6. straty spowodowane obniżeniem ceny wyrobów na skutek jego niezgodności z przyjętymi ustaleniami,
7. wartość spłaconych szkód i wyrządzonych innym,
8. kary za nieterminowe, względnie niekompletne dostawy,
9. straty spowodowane zmianą kursu walut, np. opóźnione terminy,
10. straty związane z utratą klientów.

Błędy wewnętrzne i zewnętrzne prowadzą do powstawania kosztów złego wykonania. Obowiązkiem kierownictwa finansowego każdej organizacji powinno być opracowywanie i stosowanie metod pozwalających na kompleksowe szacowanie kosztów spowodowanych przez tego typu przyczyny.

Zakup materiałów i komponentów, procesy produkcji, magazynowania, dystrybucji, a także produkty i usługi muszą podlegać ocenie pozwalającej na zapewnienie ich zgodności z określonymi standardami i oczekiwaniami. Do kosztów oceny należy zaliczyć²⁰:

1. koszty badań i kontroli zakupionych materiałów,
2. koszty badań laboratoryjnych materiałów wejściowych,
3. koszty kontroli sprawności wyposażenia do badania i pomiarów,
4. koszty czynności badawczych i kontrolnych,
5. koszty sortowania partii wyrobów na zgodne i niezgodne z wymaganiami,
6. koszty samokontroli,
7. koszty materiałów do badań i kontroli,
8. koszty auditów jakości,

²⁰ Z. Zymonik, *Koszty jakości w zarządzaniu...*, op. cit., Wrocław 2003, s. 75.

9. koszty oceny prowadzone przez zewnętrzne jednostki badawcze i kontrolne,
10. koszty eksploatacji wyposażenia informującego o jakości produktu i procesu,
11. koszty badań próbnych produktu w eksploatacji.

Koszty prewencji związane są z projektowaniem, implementacją i utrzymaniem systemu zarządzania jakością. Do kosztów prewencji zaliczane są²¹:

1. koszty zapewnienia zgodności wpływających materiałów, procesów, półproduktów, wyrobów gotowych, usług z oczekiwaniami i ustaleniami,
2. koszty kreowania jakości, odpowiedzialności, operatywności, produkcji, nadzoru, kontroli i innych działań pozwalających na realizację wyznaczonych celów jakościowych,
3. koszty projektowania i usprawniania metod i narzędzi inspekcji,
4. koszty utworzenia i funkcjonowania ogólnego systemu jakości w organizacji,
5. koszty przygotowania i przeszkolenia załogi, kierownictwa, nadzoru, prowadzenia szkoleń i podnoszenia kwalifikacji.

Ogólnie koszty jakości, a właściwie braku jakości, można określić jako sumę poszczególnych kosztów powstających we wszystkich działach organizacji. Pomocą w całościowym oszacowaniu kosztów jakości może być macierz kosztów jakości, której budowa musi uwzględniać specyfikę organizacji. Przykład bardzo schematycznej macierzy jakości przedstawia tabela 1.

Tabela 1. Macierz kosztów jakości

Faza	Prewencja	Ocena	Błąd
Projektowanie	<ol style="list-style-type: none"> 1. Inspekcja projektu 2. Badanie projektu 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Sprawdzanie prototypu 2. Ocena testów projektów 3. Kwalifikacja testów 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Nakłady i wysiłki związane z przeprojektowaniem 2. Wybrakowanie, przebudowa, nieplanowe zakupy, koszty utraty czasu w związku z problemami w fazie projektu
Zaopatrzenie	<ol style="list-style-type: none"> 1. Badanie zdolności dostawcy 2. Badanie i kontrola danych technicznych zamówień 3. Planowanie badań i testów otrzymywanych materiałów 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Ocena źródeł badań 2. Badania i testy otrzymanych materiałów 3. Kompleksowe badanie i testowanie pierwszego otrzymanego artykułu 4. Kwalifikacja testów 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Ocena, dyspozycje, działania korygujące, dodatkowe zamówienia, odrzucanie i zwroty zamawianych produktów 2. Wybrakowanie, utrata czasu, koszty egzekwowania gwarancji w przypadku wadliwości otrzymanych materiałów

²¹ R. Karaszewski, K. Skrzypczyńska, *Zarządzanie jakością*, op. cit., s. 53.

Tabela 1. Macierz kosztów jakości (cd.)

Faza	Prewencja	Ocena	Błąd
Produkcja	<ol style="list-style-type: none"> 1. Studia cech produktu oraz zdolności procesu wytwórczego 2. Badanie i kontrola narzędzi 3. Planowanie badań, testów i procesu kontroli 4. Badania i testowanie projektów narzędzi 5. Programy szkoleń prewencyjnych 6. Audyty jakościowe 7. Badanie kontaktów z klientami 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Kontrola i testy produktu 2. Pomiary procesu kontroli 3. Kontrola systemu pakowania i wysyłki 4. Audyty stanów magazynów 5. Skalowanie i utrzymywanie w dobrym stanie sprzętu pomiarowego 6. Testy wpływu produkcji na środowisko 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Kontrola, dyspozycje, podejmowanie działań korygujących w stosunku do niezgodnych z wzorcem materiałów 2. Wybrakowanie, przebudowa, utrata czasu, koszty wynikające z konieczności realizacji gwarancji w przypadku uchybień w pracy roboczej, utrzymywanie w dobrym stanie maszyn i urządzeń, instrukcje operacyjne 3. Koszty przebudowy i przeprojektowania planów produkcyjnych, procedur i narzędzi

Źródło: R. Karaszewski, K. Skrzypczyńska, *Zarządzanie jakością*, Wydawnictwo Dom Organizatora, Toruń 2013, s. 59.

Korzyści z prowadzenia kosztów jakości i sposoby ich usprawniania

Wyodrębnienie oraz rodzajowy podział kosztów jakości to czynności bardzo trudne. Jednak korzyści z przeprowadzenia tych zabiegów zdecydowanie przewyższają nakłady poniesione na te cele. Wszystko zależy od stopnia złożoności przedsiębiorstwa, systemu ewidencji i sprawozdawczości kosztów.

Najważniejszą i najczęściej występującą korzyścią z tytułu prowadzenia kosztów jakości w przedsiębiorstwie jest wykrywanie miejsc powstawania tych kosztów, zmiana struktury wydatków oraz ich obniżanie. System kosztów jakości umożliwia wykrywanie nieprawidłowości w jego funkcjonowaniu, ustalenie słabych punktów na kolejnych etapach realizacji produktu oraz zastosowanie działań mających na celu poprawę jakości. Nieprawidłowości w funkcjonowaniu systemu można się również doszukiwać w konkretnych komórkach i w jej ramach przeprowadzać działania korygujące, które pozwolą na zmniejszenie strat i kosztów bezpośrednich występujących w produkcji²².

²² B. Skotnicka-Zasadziń, *Doskonalenie procesu produkcyjnego w przedsiębiorstwie przemysłowym z zastosowaniem metod projektowania jakości*, http://www.ptzp.org.pl/files/konferencje/kzz/artyk_pdf_2013/p092.pdf, dostęp (22.01.2014).

Optymalny poziom kosztów dobrej jakości oraz jednocześnie obniżenie kosztów niezgodności wewnętrznych prowadzą łącznie do zwiększenia poziomu produkcji. Z kolei, koszty wadliwości zewnętrznej sugerują konieczność usprawnienia np. serwisu. Zahamowanie procesu powstawania lub obniżenie kosztów niezgodności może zostać osiągnięte poprzez zwrócenie większej uwagi na proces kontroli, produkcji oraz eliminację uszkodzeń powstających w czasie magazynowania.

Duży wpływ na jakość produktów, a w konsekwencji na koszty jakości mają podwykonawcy, kontrahenci, którzy świadczą usługi dla danego przedsiębiorstwa. Rozwiązaniem, polegającym na wyeliminowaniu wad powstających podczas współpracy, jest bardziej uważne dobieranie partnerów, z którymi prowadzi się współpracę, a jeśli sytuacja tego wymaga – rezygnacja ze świadczonych usług.

Częstą przyczyną powstawania kosztów złej jakości są pracownicy, którzy w należyty sposób nie wywiązują się z powierzonych im zadań. Po stwierdzeniu przyczyn popełnionych błędów, kierownictwo powinno zastosować odpowiednie konsekwencje. Na poszerzenie wiedzy pracowników w zakresie wykonywanych przez nich działań oraz podwyższenie poziomu wykonywanej pracy bardzo dobrze wpływa jest system szkoleń i odpowiednia motywacja. Z jednej strony za źle wykowane zadanie pracownik powinien ponieść karę, a z drugiej, za należyte wywiązanie się z powierzonej mu pracy, zostać nagrodzonym²³.

Rachunek kosztów jakości

Kluczowym narzędziem systemu kosztów jakości jest rachunek kosztów jakości – system rejestrowania w odpowiednich przekrojach i na odpowiednich kontaktach kosztów związanych z jakością produkcji, powstających na wszystkich etapach realizacji wyrobu (od projektowania po odpowiedzialność za wyrób). Stanowi część systemu zarządzania przedsiębiorstwem, czyli zarządzania w dziedzinie jakości, polegającego na ustaleniu kosztów jakości, ich analizie, określeniu źródeł ich powstawania i planowaniu ich ujęcia za pomocą wielu przedsięwzięć opartych na efektywności ekonomicznej²⁴.

Rachunek kosztów jakości stanowi jedną z podstawowych informacji do podejmowania różnorodnych decyzji ekonomicznych. W miarę zwiększania się odpowiedzialności za efektywność rosną potrzeby informacyjne o kosztach prowadzonej działalności, o kosztach jakości²⁵. Stworzenie właściwej bazy

²³ A. Krzysztofek, W. Kumańska, *Wpływ motywowania pracowników na efektywność pracy w przedsiębiorstwie*, *Studia i Materiały, Miscellanea Oeconomicae*, nr 2/2011.

²⁴ E. Skrzypek, *Doświadczenia w zakresie prowadzenia kosztów jakości, na przykładzie certyfikowanych przedsiębiorstw różnych branż*, *Materiały szkoleniowe*, Szczyrk 1999.

²⁵ Z. Zymonik, *Ewolucja wiedzy o kosztach jakości*, „Zarządzanie i Finanse”, wyd. Uniwersytetu Gdańskiego, nr 3, 2012, s. 50.

informacyjnej w przedsiębiorstwie, która będzie dostarczała wyczerpujących danych niezbędnych do obliczenia, analizowania, planowania oraz optymalizacji kosztów jakości jest całkowicie zależne od odpowiedniej ich ewidencji. Tworzenie informacji o kosztach jakości przyczynia się do ewolucji rachunku kosztów jakości wymuszając jego rozwój. Z drugiej strony jest on instrumentem, który umożliwi zastosowanie nowych metod zarządzania.

Współczesne warunki działania charakteryzują elastyczne procesy produkcji, dywersyfikacja produktów, rozwój marketingu, duże nakłady na badania i rozwój, inne podejście do jakości. Zmusza to kadry kierownicze do weryfikacji stosowanych rozwiązań w dziedzinie rachunku kosztów jakości pod kątem wymogów zarządzania oraz sformułowania niezbędnych usprawnień w tym zakresie.

Rachunek kosztów jakości stanowi ważne narzędzie obejmujące ewidencję kosztów, ich dokumentowanie oraz propozycje przedsięwzięć, które winny służyć osiągnięciu optymalnego poziomu jakości, który kształtuje udział w rynku, a także efektywność działania²⁶.

Istotą rachunku kosztów jakości jest ustalenie oraz analiza poniesionych wydatków związanych z jakością. Następnie ustalenie źródeł powstawania tych kosztów oraz zaplanowanie działań mających na celu minimalizację tych kosztów²⁷.

Wprowadzenie systemu rachunku kosztów jakości wymaga poparcia i zaangażowania kierownictwa przedsiębiorstwa, służb zapewnienia jakości i działu księgowości. Powinien być prowadzony w oparciu o ustawę o rachunkowości i istniejący w przedsiębiorstwie rachunek kosztów, dla uniknięcia dodatkowych obliczeń i rozbieżności. Wprowadzenie w przedsiębiorstwie rachunku kosztów jakości musi być przedsięwzięciem wieloetapowym, obejmującym²⁸:

1. przygotowanie materiałów informacyjnych, stanowiących podstawę dla podjęcia przez kierownictwo przedsiębiorstwa decyzji o wdrożeniu i prowadzeniu rachunku kosztów jakości. Opracowanie tych materiałów wymaga wstępnego oszacowania kosztów jakości i upowszechnienia wiedzy o wpływie jakości na wyniki finansowe przedsiębiorstwa,

²⁶ A. Kwintowski, *Praktyczne odzwierciedlenie wiedzy o kosztach jakości*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach, nr 97, Seria: Administracja i Zarządzanie, 2013.

²⁷ A. Kister, *Wykorzystanie rachunku kosztów jakości do podejmowania decyzji zarządczych*, Zakład Rachunkowości, Instytut Zarządzania i Marketingu Wydział Ekonomiczny UMCS, 2005 s. 323.

²⁸ J. Toruński, *Rola rachunku kosztów jakości w zarządzaniu spółdzielnią mleczarską*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach, nr 88, Seria: Administracja i Zarządzanie (15), 2011.

2. powołanie zespołu kierującego procesami wdrożeniowymi oraz opracowanie metodyki rachunku kosztów jakości dostosowanej do potrzeb i specyfiki przedsiębiorstwa, która w sposób syntetyczny określa zasięg prowadzenia rachunku kosztów jakości (rodzaje kosztów), system ewidencji kosztów jakości, konta bilansowe i pozabilansowe, system przetwarzania danych, zakres wykorzystania wyników analizy kosztów jakości,
3. opracowanie szczegółowej instrukcji prowadzenia rachunku kosztów jakości (ewidencja, przetwarzanie, analiza, wnioskowanie i prezentacja wyników),
4. wydanie zarządzenia (okólnika) przez dyrektora firmy, wprowadzającego w życie rachunek kosztów jakości i procedur z nim związanych, (przeprowadzenie szkolenia pracowników w zakresie kosztów jakości którego celem byłoby przede wszystkim: porównanie wszystkich komórek organizacyjnych i służb w przedsiębiorstwie z istotą prowadzenia rachunku kosztów jakości, także omówienie zagadnień merytorycznych, wynikających ze współpracy poszczególnych komórek organizacyjnych i służb uczestniczących w prowadzeniu rachunków kosztów jakości w zakresie prawidłowej dekretacji kosztów jakości oraz obiegu dokumentów),
5. ewidencja i analiza kosztów jakości,
6. prezentacja informacji o kosztach jakości zarządowi przedsiębiorstwa oraz komórkom organizacyjnym zainteresowanym problematyką kosztów jakości,
7. wykorzystanie wniosków z analizy kosztów jakości do opracowania i weryfikacji rocznego lub wieloletniego programu poprawy jakości produktu oraz przy podejmowaniu decyzji bieżących. Program ten powinien wskazywać kierunki i listę proponowanych przedsięwzięć i sposoby ich wykorzystania.

Do podstawowych zadań rachunku kosztów jakości zaliczamy²⁹:

1. pomoc w ustaleniu polityki projakościowej,
2. umożliwienie obserwacji jakości wyrobów pod kątem powstawania kosztów jakości,
3. wskazanie tzw. „słabych punktów jakościowych” w wyrobach i procesach,
4. określenie przedsięwzięć służących obniżeniu kosztów i polepszeniu jakości,
5. ułatwienie planowania jakości z uwzględnieniem kosztów i jednoczesnym połączeniem z analizą wartości,
6. zapewnienie lepszego poznania znaczenia ekonomicznego wymagań jakościowych,

²⁹ M. Ciechan-Kujawa, *Rachunek kosztów jakości*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2005, s. 55-56.

7. dostarczenie danych do raportów dotyczących jakości przeznaczonych dla kierownictwa firmy,
8. optymalne (pod względem kosztów) planowanie kontroli jakości,
9. ujawnienie zawyżonych kosztów jakości powstających na skutek przyjęcia nieodpowiednich kryteriów jakościowych, które nie są wymagane przez rynek.

Wyżej wymienione zadanie mają szansę na realizację tylko, jeśli³⁰:

1. ewidencja kosztów jakości przebiega zgodnie z zasadami ekonomicznymi,
2. dane dotyczące kosztów jakości są stale aktualizowane i wiarygodne,
3. łącznie z analizą kosztów jakości określone są przyczyny i miejsca powstawania kosztów,
4. podczas oceny kosztów jakości, uwzględniane są zarówno koszty absolutne jak i wskaźniki kosztów jakości,
5. raporty o kosztach obrazujące ewolucję kosztów w czasie i odnoszące się do kosztów zaplanowanych umożliwiają prowadzenie systematycznej oceny skuteczności działań mających na celu zapewnienie jakości.

Do najważniejszych celów prowadzenia rachunku kosztów jakości należą³¹:

1. sterowanie kosztami (controlling), w skład którego wchodzi planowanie, sterowanie i kontrola poziomu kosztów jakości,
2. identyfikacja problemów związanych z jakością w przedsiębiorstwie
3. podnoszenie motywacji i zwiększenie świadomości pracowników

W myśl przepisów normy PN-EN ISO 9004:2001, nadrzędnymi celami rachunku kosztów jakości są:

1. identyfikacja dodatkowych obszarów wymagających uwagi i doskonalenia,
2. ustalenie celów i kosztów jakości na następny okres.

Przedsiębiorstwo, wprowadzając rachunek kosztów jakości, zyskuje na wzroście kosztów prewencji i oceny oraz spadku strat na brakach. W dłuższym okresie ma to wpływ na wzrost poziomu jakości produkcji i zysków przedsiębiorstwa. Ważną rolę w tym miejscu spełnia kierownictwo, które uzyskane dane powinno wykorzystać zarówno do zapobiegania i niwelacji problemów jakościowych, jak również oceny podejmowanych decyzji. W początkowych etapach wprowadzenia rachunku kosztów jakości w przedsiębiorstwie, ujawnione koszty są niewielką częścią rzeczywistych kosztów jakości. Stopniowo ta

³⁰ Ibidem, s. 85.

³¹ M. Gołębiowski, W. Janasz, M. Prozorowicz, *Polityka projakościowa w przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2004, s. 102.

różnica zmniejsza się i po pewnym czasie wielkość zarejestrowanych kosztów jakości zbliża się do poziomu rzeczywistego. Stąd wynika fakt, że w drugim lub trzecim roku prowadzenia analizy kosztów jakości ich poziom podnosi się, co nie jest spowodowane pogorszeniem się jakości, ale pełniejszym ujawnieniem kosztów rzeczywiście poniesionych. Wprowadzenie rachunku kosztów jakości nie powinno być odłożone w czasie, ponieważ nieujawnione koszty mnożą się z każdym kolejnym dniem. Wszystkie przedsiębiorstwa muszą pamiętać, że nie istnieje jeden gotowy wzór liczenia i analizy kosztów jakości nie ma też jednej procedury. Każda firma musi opracować swoje własne sposoby postępowania, które w największym stopniu będą służyły pomocą w zarządzaniu, funkcjonowaniu i przynoszeniu zysków przedsiębiorstwu.

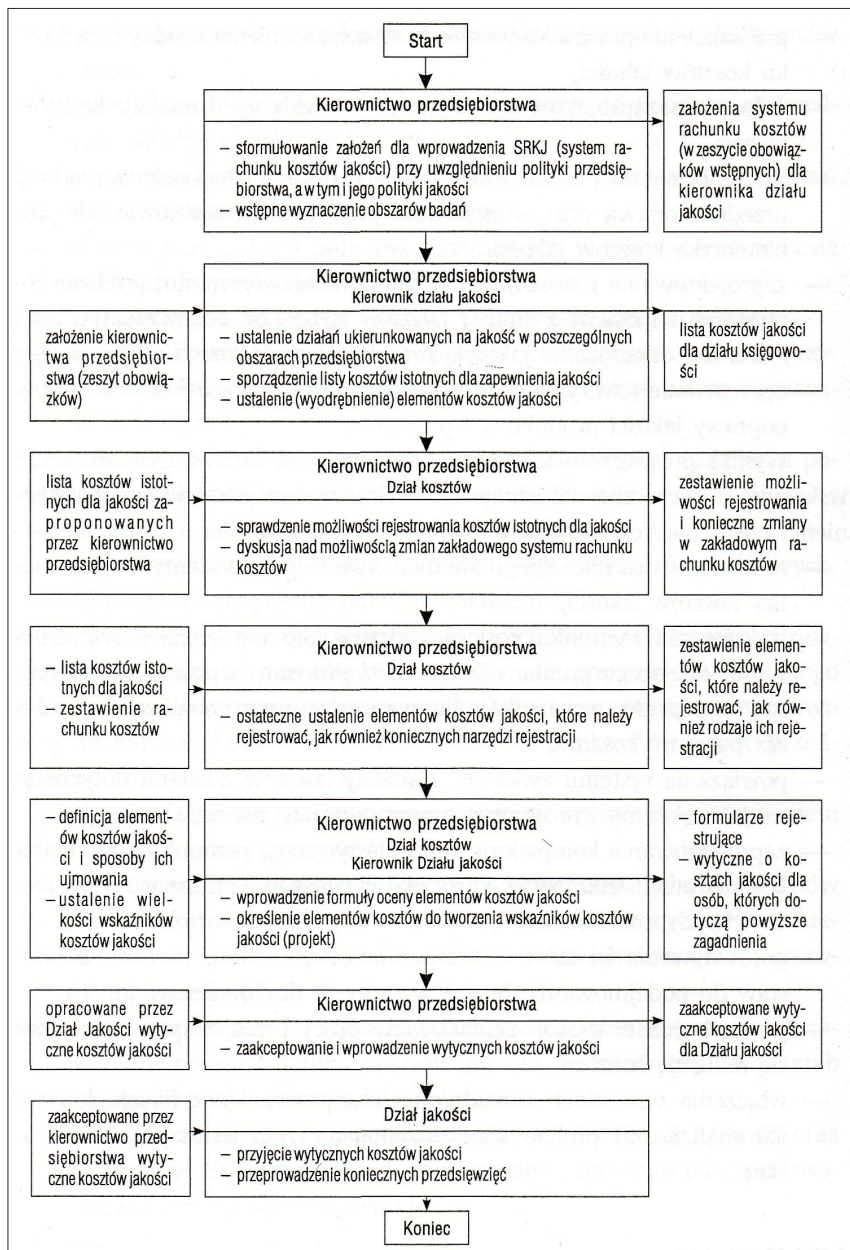
Powodzenie w zakresie wykorzystania rachunku kosztów jakości w przedsiębiorstwie zależy w dużej mierze od prawidłowego opracowania poszczególnych faz jego budowy oraz umiejętnego wkomponowania go w struktury systemu ewidencji rachunkowej przedsiębiorstwa. Przykładowa metodyka rachunku kosztów jakości przedstawiona została na rysunku 2.

Analiza kosztów jakości

Doskonalenie funkcjonowania przedsiębiorstwa w obszarze jakości wymaga nie tylko pomiaru kosztów związanych z jakością, ale także ich umiejętnej analizy. Okazuje się, że w praktyce gospodarczej gromadzenie informacji o kosztach jakości niejednokrotnie staje się celem, a nie środkiem, do osiągnięcia celów. Koszty jakości, jako skuteczny i efektywny instrument w zarządzaniu przedsiębiorstwem, muszą więc być nie tylko prawidłowo mierzone, ale także analizowane pod kątem rozeznania źródeł ich powstania, przyczyn i skutków wadliwości produktów³².

Analiza kosztów jakości ma na celu ustalenie tych pozycji kosztów, które można obniżyć lub zlikwidować, nie obniżając jednocześnie kosztów wyrobu. Umożliwia także określenie, w jakim stopniu zwiększenie nakładów na działania prewencyjne przyczynia się do spadku kosztów spowodowanych zaniżoną jakością produktów.

³² Z. Zymonik, *Koszty jakości w zarządzaniu...*, op. cit., s. 210.



Rys. 2. Schemat budowy rachunku kosztów jakości

Źródło: R. Karaszewski, K. Skrzypczyńska, *Zarządzanie jakością*, Wyd. Dom Organizatora, Toruń 2013, s. 66

Po zaewidencjonowaniu kosztów jakości sporządza się zestawienie, a następnie poddaje się je analizom. Analiza kosztów jakości w systemie zarządzania przedsiębiorstwem pełni następujące funkcje:

1. przyczynia się do poprawy efektywności systemu zarządzania jakością i wzrostu zaufania klientów,
2. stanowi bazę do podejmowania przez menadżerów stosownych działań poprawiających jakość,
3. pozwala na określenie kosztów ponoszonych przez producenta oraz użytkownika³³.

Celem analizy kosztów jakości jest:

1. dokonanie oceny kształtowania się poziomu kosztów jakości w czasie i przestrzeni w układzie poszczególnych grup, rodzajów, pozycji kosztów jakości, według miejsc ujawnienia i powstawania oraz w innych przekrojach,
2. określenie wpływu kosztów związanych z jakością (typu wykonania i eksploatacji) na kształtowanie całkowitego kosztu własnego i zysku całkowitego,
3. określenie optymalnego poziomu jakości wytwarzanych produktów, tj. takiego, który zapewni maksymalizację masy zysku w długim okresie oraz pełną rentowność w okresie krótkim.

Analiza przeprowadzona w całym cyklu życia produktu nazywana jest analizą kompleksową. Jej celem jest doskonalenie oceny wpływu (oraz wzajemnych powiązań) czynników technicznych, organizacyjnych i okolicznościowych na poziomie jakości produktu. Jej wynikami są bieżące informacje o podstawowych wielkościach kosztów jakości w różnych przekrojach (rodzaje, grupy, miejsca powstania, miejsca ujawniania itp.), w czasie i przestrzeni. Analizy prowadzone są w celu poznania trendów kształtowania się kosztów jakości. Analizuje się odchylenia kosztów od poziomu zakładanego. Celem analizy jest też poznanie przyczyn powstania niekorzystnych zmian w polityce jakości oraz zwiększania poziomu kosztów jakości.

Problemy funkcjonowania systemu kosztów jakości

Tworzenie systemów i programów analizowania i redukcji kosztów jakości oraz właściwe ich wykorzystanie jest wyzwaniem stojącym przed wieloma przedsiębiorstwami, chcącymi osiągnąć sukces w warunkach globalnej konkurencji. Budowa i zastosowanie takich programów może wydawać się stosunkowo nieskomplikowane, okazuje się jednak, że wiele wdrożonych systemów nie przynosi oczekiwanych rezultatów. Najczęściej występujące przyczyny fiaska systemów kosztów jakości przedstawia tabela 2.

³³ J. Toruński, *Rola rachunku...*, op. cit.

Tabela 2. Najczęściej występujące powody niepowodzenia systemu kosztów jakości

Lp.	Powód	Zalecane postępowanie
1.	Pominięcie działu księgowości ze względu na brak zainteresowania jego pracowników współdziałaniem w zakresie systemu kosztów jakości.	Należy współpracować z działem księgowości bez względu na wyrażany przez ten dział stosunek do realizowanego projektu.
2.	Domaganie się przez dział jakości niewyodrębniania spornych kosztów.	Wydzielać i grupować wszelkie zidentyfikowane koszty.
3.	Upowszechnianie przez zespół działu jakości uzyskanych wyników prac, bez wcześniejszego zapoznania z nimi kierownictwa wydziałów podlegających badaniom.	Zapewnić czas na zapoznanie zainteresowanych z wynikami badań. Wykazać elastyczność w stosunku do opinii przekazywanych przez podlegające badaniom działu.
4.	Opracowywanie jednego raportu, co powoduje problemy z komunikacją z poszczególnymi szczeblami kierownictwa.	Należy zastosować różne jednostki miary oraz sposoby przekazu informacji dla różnych poziomów. Sugeruje się także przekazanie fragmentów opracowań przed udostępnieniem całości.
5.	Nieprzekazywanie środków na podejmowanie dodatkowych działań prewencyjnych.	Kierownictwo musi być poinformowane o potrzebie nakładów na wykonanie badań niezbędnych do osiągnięcia oczekiwanych oszczędności.
6.	Rola naczelnego kierownictwa w usprawnianiu jakości.	Zaproponować opracowanie w ujęciu liczbowym celów i projektów ich realizacji. Zwrócić się do kierownictwa o zapewnienie dostępu do niezbędnych danych oraz o przekazanie uprawnień do właściwych działów.
7.	Brak starań o uzyskanie danych potrzebnych do identyfikacji powodów występowania problemów.	Zaproponować, aby wybrane komórki, mechanizmu przedsiębiorstwa, były odpowiedzialne za diagnozowanie powodów występowania problemów.
8.	Prezentowanie danych dotyczących kosztów w kategoriach zbyt szerokich (ogólnikowych), co powoduje ich bezużyteczność.	Dostarczać dane tam, gdzie są wymagane.
9.	Objęcie systemem wszystkich działów i produktów w tym samym czasie.	Stosować system dla poszczególnych produktów działów, tak, aby uzyskać pewien przegląd w czasie.
10.	Nieuwzględnianie różnorodności wydziałów powodujące dokonywanie nieadekwatnych porównań.	Uwzględniać różnorodność wydziałów. Porównywać programy przygotowywane dla poszczególnych części przedsiębiorstwa.

Tabela 2. Najczęściej występujące powody niepowodzenia systemu kosztów jakości (cd.)

11.	Oczekiwanie, że sama publikacja wyników badań wpłynie na poprawę jakości.	Opracować program usprawnień jakości określający odpowiedzialność i obowiązki realizatorów.
12.	Koncentracja na uzyskiwanych wynikach.	Należy koncentrować się na identyfikacji obszarów powstawania problemów.
13.	Personalizacja systemu. System wiąże się z osobą lub grupą osób, które popierają i propagują jego realizowanie.	Depersonalizacja systemu kosztów jakości. Funkcjonowanie systemu usprawniania wspierane i koordynowane przez kierownictwo wyższego i średniego szczebla.
14.	Skłonność działu jakości, traktującego system jako swój własny, do przejmowania jego pełnej obsługi i kontroli.	Przekazanie obowiązków uzyskiwania i opracowywania danych księgowości. Dział jakości powinien koncentrować się na analizowaniu danych.

Źródło: R. Karaszewski, K. Skrzypczyńska, *Zarządzanie jakością*, Wyd. Dom Organizatora, Toruń 2013, s. 67

Dużym problemem jest także błędna klasyfikacja kosztów jakości. Do najczęściej występujących błędów klasyfikacji kosztów jakości przyczyniają się następujące czynniki:

1. błędna klasyfikacja kosztów jakości w miejscu ich powstania, wynikająca z błędnego cechowania dokumentów,
2. błędna klasyfikacja kosztów jakości w fazie projektowania informacyjnego systemu jakości przedsiębiorstwa,
3. pojawienie się pozycji kosztów, które trudno jest jednoznacznie zakwalifikować do konkretnej grupy kosztów jakości. Zdarza się, że w rzeczywistych rozwiązaniach w różnych firmach ta sama pozycja kosztowa jest różnie kwalifikowana, gdyż zależy to od wielu uwarunkowań tkwiących w samych firmach. Dodatkowo jeden dokument źródłowy może obciążać częściowo dwie, albo więcej grup kosztów jakości,
4. bezkrytyczne poleganie na raportach pozyskiwanych z księgowości.

Nie można osiągnąć redukcji kosztów jakości jedynie w drodze odpowiednich poleceń wydawanych przez kierownictwo. Ciągła identyfikacja problemów jakości, obszarów szczególnie wysokich jej kosztów itd. jest możliwa pod warunkiem właściwego umiejscowienia zadań z dziedziny kosztów jakości w polityce jakościowej przedsiębiorstwa. Szczególnie przydatna jest tu wiedza i doświadczenia uzyskane w wyniku wprowadzania procesów zarządzania przez jakość. Zakres i sposób funkcjonowania systemu kosztów jakości w przedsiębiorstwie zależy od wielu czynników, jednak uzyskanie oczekiwanych rezultatów nie jest możliwe bez pełnego zaangażowania wszystkich

szczebli kierownictwa, a w szczególności zespołu koordynującego działanie systemu, zapewniającego ustalanie realistycznych celów i ich osiągnięcie³⁴.

Z. Zymonik, na podstawie wyników własnych badań, opracowała w ujęciu modelowym zestaw czynników, które utrudniają wdrażanie nowych zasad gospodarowania, uwzględniających jakość i jej koszty w przedsiębiorstwie (tabela 3).

Tabela 3. Model czynników utrudniających wdrażanie w polskich przedsiębiorstwach nowych zasad gospodarowania w obszarze jakości i jej kosztów

Czynniki psychologiczne
Brak powiązań i zależności między systemami motywacyjnymi przedsiębiorstw a jakością.
Opór pracowników przed zmianami. Wszystko to, co nie jest powszechnie uznane za standard, jest źle postrzegane.
Brak ciągłego zaangażowania naczelnego kierownictwa w problematykę jakości.
Czynniki techniczne
Postrzeganie jakości jako problemu technicznego, a nie problemu zarządzania.
Skupienie uwagi na sferze produkcyjnej i powstających w niej brakach naprawialnych i nienaprawialnych. Przewaga działań kontrolnych nad prewencyjnymi.
Nikłość badań i ocen zachowania się produktu na rynku.
Powszechny brak procedur wycofania niebezpiecznie wadliwego produktu z rynku.
Czynniki finansowe
Brak informacji o korzyściach z wprowadzanych rozwiązań pro jakościowych.
Postrzeganie opracowania i wdrożenia rachunku kosztów jakości jako czegoś bardzo pracochłonnego i kosztownego.
Przeznaczanie niewielkich kosztów na szkolenia.
Niegromadzenie środków na działania związane z wycofaniem wadliwego produktu z rynku.
Stosowanie zbyt małej liczby wskaźników ujmujących wpływ wartości kosztów związanych z jakością na wynik finansowy.
Czynniki organizacyjne
Brak procesowego spojrzenia na przepływ informacji o jakości i jej kosztach.
Niedopracowanie zakresu uprawnień i odpowiedzialności za jakość.
Niedopracowanie dokumentacji systemowej. Zbyt hasłowa polityka jakości, niejasne instrukcje i zasady postępowania.
Trudności z identyfikowaniem wewnętrznych klientów i ze sprecyzowaniem ich wymagań.

³⁴ A. Kleniewski, *Analiza kosztów jakości – inne podejście*, „Problemy jakości”, 2/1997, s. 54.

Tabela 3. Model czynników utrudniających wdrażanie w polskich przedsiębiorstwach nowych zasad gospodarowania w obszarze jakości i jej kosztów (cd.)

Czynniki organizacyjne
Przestarzałe zasady rozliczania kosztów w małym stopniu uwzględniające działania tworzące wartość dodaną.
Brak powszechnie uznanych wzorców klasyfikowania kosztów jakości i sporadyczne ich analizowanie.
Traktowanie kosztów jakości jako instrumentu stosowanego w zarządzaniu operacyjnym, a nie strategicznym.

Źródło: Z. Zymonik, *Koszty jakości w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, Oficyna Wydawnicza Politechniki Wrocławskiej, Wrocław 2003, s. 215.

Podsumowanie

Koszty jakości stanowią szczególną grupę wszystkich kosztów ponoszonych przez przedsiębiorstwo, mogą służyć ocenie efektywności działania jako ekonomiczny miernik jakości. Koszty jakości uosabiają w znacznym stopniu wpływ ekonomiczny jakości na poziom utargu i kosztów, a co za tym idzie na wysokość zysku, co ma kluczowe znaczenie w warunkach konkurencyjnego rynku. Koszty jakości to nakłady bądź straty, jakie ponosi przedsiębiorstwo w związku z wytwarzaniem i sprzedażą produktów o określonym poziomie jakości.

Zagadnienia wykorzystania kosztów jakości w podejmowaniu decyzji ekonomicznych są szczególnie istotne w polskich przedsiębiorstwach. Wysoki poziom kosztów osłabia konkurencyjność na rynku krajowym i światowym. Podstawą efektywności gospodarowania jest optymalizacja wyniku finansowego jako jednego z podstawowych czynników decydujących o rynkowym sukcesie przedsiębiorstwa. Koszty, obok przychodów, mają jeden z najważniejszych wpływów na jego kształtowanie.

Pomimo nielicznych wad, jakie posiadają koszty jakości, ich rola wydaje się być bardzo cenna w całym systemie funkcjonowania przedsiębiorstwa. To one umożliwiają stworzenie takich rozwiązań w strukturze nakładów, przy których straty i koszty ponoszone na rozwiązania projakościowe, są najmniejsze. Daje to możliwość optymalizacji produkcji. Koszty jakości odgrywają dużą i ważną rolę w procesie podejmowania decyzji w przedsiębiorstwie. Wskazują miejsca powstawania wad, możliwości redukcji kosztów, poprawę produktywności oraz wydajności pracy. Odpowiednie określenie oraz zlokalizowanie kosztów niezgodności daje szansę na ich zminimalizowanie poprzez wprowadzenie odpowiednich działań korygujących oraz zapobieganie, dzięki prowadzonym zabiegom prewencyjnym.

Rachunek kosztów jakości jest pomocny w procesie planowania polityki projakościowej przedsiębiorstwa. Umożliwia opracowanie strategii obniżenia poziomu kosztów produkcji przy jednoczesnym utrzymaniu lub wzroście poziomu jakości wyrobów. Dostarcza niezbędnych informacji o miejscach powstawania strat, kierunkach poprawy oraz możliwościach rozwoju przedsiębiorstwa. Jest cennym narzędziem w procesie określenia celów i kosztów jakości w kolejnych okresach funkcjonowania przedsiębiorstwa. Rachunek kosztów dostarcza niezbędnych informacji w procesach decyzyjnych o rozpoczęciu produkcji nowego wyrobu lub ulepszeniu dotychczas funkcjonującego na rynku. Odpowiednie wdrożenie, dogłębne przeprowadzenie analizy i interpretacji wyników, przy czynnym udziale działu kierowniczego przedsiębiorstwa, daje szansę poprawy efektywności i wydajności działania oraz redukcję wadliwej jakości. Każde przedsiębiorstwo na pierwszym miejscu stawia klienta oraz jego potrzeby. Efektem końcowych działań związanych z kosztami jakości jest spełnienie, często bardzo wysokich, wymagań klientów przy jednoczesnej optymalizacji procesu produkcji. Ma to przełożenie na wysokość uzyskiwanych przez przedsiębiorstwo zysków.

Analiza kosztów jakości pozwala na uzyskanie informacji dotyczących efektywności zarządzania, opracowanie priorytetów w podejmowaniu działań oraz określenie obszarów występowania problemów.

COSTS OF QUALITY AS FACTORS OF COMPANY DEVELOPMENT

Summary: The paper presents the problems of quality costs and their role in the aspect of business development. Quality costs are a special group of all costs incurred by the company and are used for assessing the effectiveness of measures as well as they are economic measure of quality. Quality costs are expenditures or losses incurred by the company in connection with the manufacture and sale of products of a certain quality level. Issues of the use of quality costs in making economic decisions are particularly important in Polish enterprises. High level of quality costs weakens the competitiveness on the domestic and global markets.

Keywords: quality, quality costs, the company.

Translated by Stanisław Zajęc