

OPREDJELJENOST ORGANIZACIJE ZA KVALITETU I TROŠKOVI KVALITETE

ENTERPRISE COMMITMENT TO QUALITY AND QUALITY COSTS

mr. sc. Dubravka Krivačić, predavač
Veleučilište u Karlovcu
Republika Hrvatska, 47000 Karlovac, Trg J. J. Strossmayera 9

REZIME

Kao poseban način upravljanja suvremenim organizacijama i vođenja poslovanja javlja se upravljanje troškovima. Troškovi kvalitete sadržani su u strukturi ukupnih troškova poslovanja. Najjednostavnije ih se može definirati kao troškove učinjene kako bi se postigla određena kvaliteta ili kao gubitke nastale kada kvaliteta nije postignuta. Poznavanje strukture troškova kvalitete, njihovo sustavno praćenje te optimiziranje imaju za cilj povećanje kvalitete outputa. Međutim, temeljna pretpostavka uspješnog upravljanja troškovima kvalitete razvijanje je svijesti o važnosti kvalitete na svim razinama u organizaciji. U cilju postizanja konkurentnosti na tržištu, organizacija se mora opredijeliti za kvalitetu, izgraditi i implementirati sustav praćenja troškova kvalitete, analizirati njegovu učinkovitost te kontinuirano ga poboljšavati.

Ključne riječi: kvaliteta, troškovi kvalitete, upravljanje troškovima kvalitete, konkurentnost

SUMMARY

As a special means of managing modern enterprises and conducting business is to manage the costs. Quality costs are contained in the structure of total business costs. They can be easily defined as the costs done for achieving certain quality or as the loses when quality isn't accomplished. The purpose of being aware of the structure of costs, their systematic monitoring and optimizing is to increase quality output. However, primary assumption of successful cost managing is to develope consciousness of the importance that quality has on all levels in an enterprise. With a goal of achieving competitiveness on the market, an enterprise has to commit itself to quality, develope and implement the monitoring of quality costs system and countinuously improve it.

Keywords: quality, quality costs, manage quality costs, competitiveness

1. UVOD

Kao poseban način upravljanja suvremenim organizacijama i vođenja poslovanja javlja se upravljanje troškovima. Upravljanje troškovima dio je općeg menadžmenta, a troškovi su jedna od sastavnica cjelokupnog poslovanja. U konkurentskom tržišnom okruženju menadžment svake suvremene organizacije posebnu pozornost pridaje troškovima, jer kvalitetne i pravodobne informacije o troškovima predstavljaju podlogu za uspješno upravljanje organizacijom i uvjet su njenog opstanka na tržištu. Svaka organizacija zato treba

razviti i usvojiti informacijski orijentiranu koncepciju, koja pozitivno utječe na zadovoljstvo svih sudionika u lancu vrijednosti.[1] Karakteristika informacijski orijentirane koncepcije koordiniran je proces prikupljanja i uporabe informacija. Informacije o troškovima dobivaju se iz računovodstvene evidencije. Suvremena se računovodstvena evidencija dijeli na financijsko i menadžersko računovodstvo, uz posebno izdvojenu granu troškovnog računovodstva. Time se računovodstvena funkcija izdiže iz nekadašnje povijesno-evidencijske uloge na mjesto važnog izvora informacija za menadžersko odlučivanje.[2] Sve češće se promatra kao informacijski sustav koji prikuplja, pohranjuje, obrađuje i kreira informacije o financijskom položaju organizacije i uspješnosti njezinog poslovanja.[1] Menadžeri i vlasnici zahtjevaju informacije o troškovima koje su im neophodne prilikom donošenja odluka u svim segmentima poslovanja i na svim organizacijskim razinama, prilikom kreiranja poslovnih strategija, kao i kod ostvarenja poslovnih rezultata.[3] Zato upravljanje troškovima postaje jednom od osnovnih funkcija u modernim organizacijama.

2. OPREDJELJENOST ORGANIZACIJE ZA KVALITETU

Prije samog procesa obuhvaćanja i praćenja troškova poslovanja pa tako i troškova kvalitete, organizacija treba definirati svoje strateške ciljeve. Temeljni strateški cilj svake organizacije trebao bi biti postizanje i održavanje konkurentnosti na domaćem i međunarodnom tržištu. Kako bi ga ostvarila, organizacija mora postići optimum u različitim područjima svojeg djelovanja. Jedno od tih područja, koje se danas izdiže kao ključan činitelj konkurentnosti, a time i opstanka u turbulentnom okruženju je kvaliteta.

2.1. Kvaliteta

Iako danas zbog snažnog društvenog i gospodarskog razvoja kvaliteta postaje sve značajnija, to nije uvijek bilo tako. Naime, kada je riječ o proizvodnji, dugo vremena prevladavao je pristup kvantiteti, odnosno obujmu proizvodnje. U takvim okolnostima postojala je težnja da se zadovolje potrebe potrošača i sukladno tome da se ekonomijom obujma posluje što djelotvornije.[4] Kvaliteta je tako bila u drugom planu, što je, nažalost, i danas slučaj u nekim organizacijama. Kvaliteta se utvrđivala inspekcijom (kontrolom), kojom se tek na kraju procesa preobrazbe, kada je proizvod već bio gotov, utvrđivalo njezino stanje, a krivnja za loše proizvode svaljivala na kontrolore, odnosno odjel za kvalitetu.[4] Suvremeni menadžment danas podrazumijeva osiguravanje kvalitete u svim fazama i postupcima poslovnog procesa, kako do nekvalitetnog proizvoda ili usluge uopće ne bi došlo. Potrošač je danas zainteresiran za kvalitetu koja za njega znači zadovoljenje njegovih konkretnih želja i potreba, a organizacije trebaju u svakom trenutku biti spremne ponuditi upravo tu kvalitetu koju potrošači traže. Prema općoj definiciji kvaliteta je mjera ili pokazatelj obujma odnosno iznosa uporabne vrijednosti nekog proizvoda ili usluge za zadovoljenje točno određene potrebe na određenom mjestu i u određenom trenutku, tj. onda kad se taj proizvod i ta usluga u društvenom procesu razmjene potvrđuju kao roba.[5] Kvaliteta proizvoda apsolutna je pretpostavka njegova društvenog priznavanja i transformacije u robu, pa time istodobno i osnovni uvjet za život i rad bilo kojeg proizvođača i njegova pojavljivanja na tržištu.[6]

2.2. Upravljanje kvalitetom

Zbog različitih djelatnosti organizacija, njihove veličine, primjenjenih stilova upravljanja, tržišnih uvjeta u kojima posluju i dr., razlikuju se njihovi pristupi upravljanju kvalitetom. Kako bi izgradile sustave upravljanja kvalitetom, organizacije temeljna načela kvalitete trebaju ugraditi u svaki poslovni proces, bez obzira o kojoj se razini poslovanja radi. Za to je zadužen menadžment koji osmišljava, organizira i koordinira poslovnim procesima.

Opredjeljenost organizacije za kvalitetu znači promjene u poslovnim procesima i njihovo kontinuirano unapređivanje. Poznato je, međutim, da promjene često izazivaju odbojnost kod onih koji ih trebaju implementirati. Zato je za njihovo uspješno uvođenje potrebno informirati sve zaposlene kako bi oni razumjeli zašto se provode i koje koristi donose njima i organizaciji u cjelini. To znači da je u poboljšanje kvalitete potrebno uključiti cijelu organizaciju, od linijskih radnika do vrhovnih menadžera, kako bi se ostvarilo potpuno upravljanje kvalitetom. Smatra se da organizacije koje ne upravljaju kvalitetom, odnosno koje razvoju i proizvodnji proizvoda ili pružanju usluga ne pristupaju tako da kreću od zahtjeva kupaca i ugrađivanja istih u sve poslovne procese, pritom primjenjujući princip kontinuiranog unapređivanja, same sebi uskraćuju jednu od temeljnih konkurentskih prednosti što će na kraju rezultirati njihovom propašću.[7]

3. TROŠKOVI KVALITETE

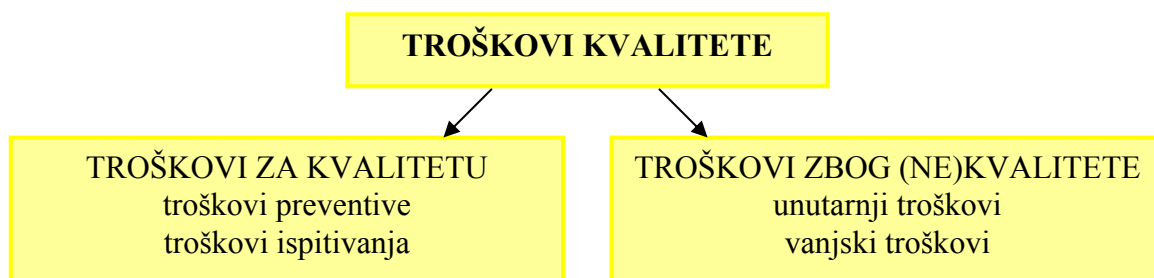
Svrha uvođenja i implementacije sustava za upravljanje kvalitetom u organizacije ostvarivanje je brojnih koristi, koje se u najvećoj mjeri očituju kroz djelovanje kvalitete na troškove poslovanja, ostvarene prihode, a time i na konkurentsku poziciju organizacije na domaćem i međunarodnom tržištu. Općenito, troškovi predstavljaju najznačajniji dio rashoda, a definirani su kao vrijednosno izraženi utrošci rada, dugotrajne i kratkotrajne imovine te tuđih usluga u poslovnom procesu, isključivo i u skladu s ciljem i svrhom stvaranja učinaka.[3] Troškovi se mogu klasificirati prema više kriterija: prema pojavnom obliku (prirodnoj vrsti), načinu obuhvaćanja po poslovnim funkcijama, segmentima i mjestima troška, načinu raspoređivanja na nositelje, reagiranju na stupanj zaposlenosti kapaciteta, načinu zaračunavanja pojedinom razdoblju, utjecaju na poslovni rezultat i dr. U strukturi ukupnih troškova poslovanja sadržani su i troškovi kvalitete kao posebna vrsta troškova. U ukupnim ih je troškovima potrebno znati prepoznati jer neprepoznavanje troškova kvalitete i njihovih obilježja za organizaciju bi značilo nepoznavanje dijela ukupnih troškova koji su nastali ulaganjem u bolju kvalitetu ili su posljedica odstupanja od željene kvalitete.

3.1. Obilježja i vrste troškova kvalitete

Troškovi kvalitete nastaju kako bi se postigla određena kvaliteta. Može ih se definirati kao troškove čiji su uzroci pretežno zahtjevi kvalitete, tj. uzrokovani su aktivnostima koje se odnose na sprječavanje pogrešaka, plansko ispitivanje kvalitete te interno i eksterno utvrđene pogreške.[7] Oni predstavljaju sve one izdatke potrebne za ispravljanje nastalih pogrešaka kao i izdatke za sprečavanje njihova nastanka.[8] Drugim riječima, troškove kvalitete najjednostavnije se može definirati kao troškove učinjene kako bi se postigla određena kvaliteta ili kao gubitke nastale kada kvaliteta nije postignuta. Kao i ostale troškove koji nastaju u poslovnim procesima i za troškove kvalitete karakteristično je da su dio strukture ukupnih troškova, da su sadržani u raznim vrstama troškova, da nastaju na raznim mjestima troška te da ulaze u kalkulacije cijena proizvoda i usluga.[9]

Međutim, troškovi kvalitete imaju i sasvim posebna obilježja po kojima se razlikuju od ostalih troškova. Troškovima kvalitete svojstveno je da se mogu javiti u svim prirodnim vrstama troškova, u okviru različitih poslovnih procesa te da mogu imati karakter fiksnih i varijabilnih troškova. Oni mogu nastati na svim mjestima troška kao i na svakom radnom mjestu, procesu ili aktivnosti, što znači da svaki radnik i svako radno mjesto može biti uzročnikom troškova kvalitete (*cost driver*). Troškovi kvalitete u pravilu su prikriveni u okrilju drugih vrsta troškova i nepoznati sve dok ih se na prepozna, izdvoji i evidentira, te kao takvi čine najopasniji trošak. Njihova struktura je nepoznata kao i njihovo učešće u ukupnim

troškovima. Čine potencijalnu pričuvu jer se tek njihovim otkrivanjem i optimalizacijom oslobađa određeni iznos financijske imovine (tzv. neiskorištena financijska pričuva), koji se može usmjeriti u korisne financijske aktivnosti. Mogu imati kumulirajući učinak, koji je posebno svojstven troškovima zbog (ne)kvalitete, a nastaje ako se kroz dulje razdoblje ne otklanjaju uzroci njihova nastanka. Troškovi kvalitete imaju pretežno karakter izravnih troškova jer se gotovo svi mogu pridodati nositelju odnosno mjestu troška ili razdoblju.[9] Troškovi kvalitete dijele se na: troškove za kvalitetu (troškovi preventive i troškovi ispitivanja) te troškove zbog (ne)kvalitete (unutarnji i vanjski troškovi nedostataka).

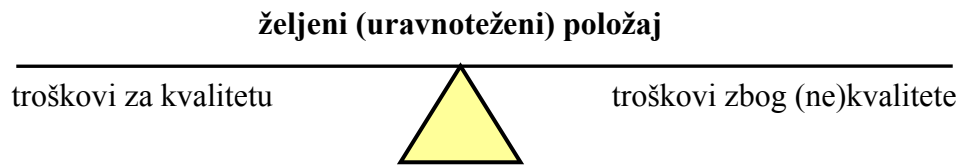


Slika 1. Osnovna podjela troškova kvalitete

Troškovima za kvalitetu nazivaju se oni troškovi koji su nastali kao rezultat sveukupnog ulaganja u postizanje zahtjevane kvalitete.[9] Radi se troškovima koji su nastali s određenom namjerom te se kao takvi planiraju. Nužni su kako bi se proizveo kvalitetan proizvod ili ponudila kvalitetna usluga. Troškovi za kvalitetu mogu se podijeliti na troškove preventive i troškove ispitivanja. Troškovi preventive nastaju kako bi se spriječila odstupanja od zahtjevane kvalitete, kao što su primjerice troškovi različitih aktivnosti poduzetih za planiranje kvalitete, za analizu kvalitete poslovnog procesa, za analizu i izbor dobavljača, troškovi podučavanja zaposlenih i sl. Troškovi ispitivanja nastaju zbog poduzimanja aktivnosti mjerenja, procjene i kontrole učinaka zbog utvrđivanja odstupanja od zahtjevane kvalitete. Takvom vrstom troškova mogu se smatrati troškovi ispitivanja novog proizvoda, ispitivanja i kontrole tijekom odvijanja poslovnog procesa, audit i nezavisne ocjene kvalitete proizvoda i sl. Troškovima za kvalitetu svojstveno je da se poduzimaju s namjerom, da se planiraju, da ih je lako prepoznati, da je poznata njihova struktura, da mogu biti direktni ili indirektni, da su pretežno varijabilni troškovi i obrnuto proporcionalni troškovima zbog (ne)kvalitete na dulji rok te da su značajan pokazatelj kvalitete.[9]

Troškovi zbog (ne)kvalitete nastaju zato što nije postignuta određena kvaliteta. Oni se mogu odrediti kao unutarnji i vanjski.[9] Unutarnjim troškovima zbog (ne)kvalitete smatra se one troškove koji su otkriveni prije nego što je output poslovnog procesa prodan kupcu (troškovi unutarnjih propusta), kao što su primjerice škart, ponovna obrada, ponovna kontrola i ispitivanje i sl. Vanjskim troškovima zbog (ne)kvalitete smatra se one troškove koji su otkriveni nakon što je output ispručen kupcu, odnosno kada je prešao u posjed kupca, kao što su troškovi u jamstvenom roku, povrat proizvoda, sudski sporovi i zabrane, pad konkurentnosti, gubitak tržišta i sl. Za razliku od troškova za kvalitetu, troškovima koji nastaju zbog (ne)kvalitete svojstveno je da se ne poduzimaju s namjerom, da ih se ne planira, da ih je teško prepoznati, struktura im je poznata samo ako su poznate sve njihove kategorije, imaju karakter direktnih troškova, pretežno su varijabilni iako mogu biti i fiksni, na dulji rok su obrnuto proporcionalni troškovima za kvalitetu, značajan su pokazatelj kvalitete, ne nastaju uvijek na istom mjestu, mogu nastati prije i nakon isporuke proizvoda ili usluge, ne mogu se transformirati u troškove za kvalitetu, čine neiskorištenu financijsku pričuvu.[9]

Između troškova za kvalitetu i troškova zbog (ne)kvalitete potrebno je postići ravnotežu (kao što je prikazano na slici 1). U praksi to često nije tako. Negdje pretežu troškovi za kvalitetu, a drugdje troškovi zbog (ne)kvalitete. Zadatak menadžmenta organizacije je postići ravnotežni položaj ili barem položaj približan položaju ravnoteže.



Slika 2. Poželjna ravnoteža između troškova za kvalitetu i troškova zbog (ne)kvalitete.[9]

Uravnotežiti troškove za kvalitetu i troškove zbog (ne)kvalitete nužno je jer to dovodi do ispunjenja zahtjeva kvalitete. Ispunjenje zahtjeva kvalitete danas je neupitan izvor konkurentnosti na domaćem i međunarodnom tržištu. Suvremene organizacije zato percipiraju važnost postizanja kvalitete u svim segmentima poslovnog procesa kao i potrebu kontinuiranog ulaganja u njezino poboljšavanje. One kratkoročno rade na smanjivanju ukupnih troškova kvalitete, a ponajviše troškova zbog (ne)kvalitete. Dugoročno optimizirati treba troškove za kvalitetu, jer su oni neophodni, a troškove zbog (ne)kvalitete smanjiti ili potpuno eliminirati.

3.2. Upravljanje troškovima kvalitete

Upravljanje ukupnim troškovima najveću pozornost u postizanju organizacijskih ciljeva poklanja njihovoj optimizaciji. Isto vrijedi i za troškove kvalitete budući su oni dio ukupnih troškova poslovanja. Poznavanje strukture troškova kvalitete, njihovo sustavno praćenje te optimiziranje imaju za cilj povećanje kvalitete outputa. Međutim, temeljna pretpostavka uspješnog upravljanja troškovima kvalitete razvijanje je svijesti o važnosti kvalitete na svim razinama u organizaciji. Treba stoga uložiti napore u sustavno obrazovanje i upoznavanje svih zaposlenih, osobito rukovodećih kadrova, o sustavu kvalitete i kako ga implementirati, a time i o podsustavu praćenja troškova kvalitete koji su u funkciji povećanja konkurentnosti na svjetskom tržištu.[8] Troškovi kvalitete dio su strateškog plana kojeg izrađuje menadžment organizacije. Njihove veličine se planiraju, kvantificiraju te iskazuju u relativnim odnosima s ciljem da svima zaposlenima bude jasno koliki oni trebaju biti te kako je njihovo optimiziranje za sve zaposlene čvrsta obveza koju se mora poštivati.

3.3. Računovodstveno obuhvaćanje troškova kvalitete

Računovodstvo zbog informacija koje generira postaje temeljem za donošenje poslovnih odluka te za upravljanje organizacijom. Budući da prati gotovo sve aktivnosti organizacije, ono na temelju prikupljenih podataka „proizvodi“ računovodstvene informacije namjenjene, prije svih, menadžmentu organizacije. Računovodstvo osigurava mjerenje učinjenih troškova kvalitete, ukazuje na moguće utjecaje kvalitete na profitabilnost, osigurava menadžmentu informacije za nadzor nad ostvarivanjem projekta kvalitete, provodi postupak pokrića troškova i dr.[10] Osim vrhovnog menadžmenta korisnici informacija o troškovima kvalitete su svi sudionici poslovnog procesa i to menadžeri kvalitete, menadžeri procesa, menadžeri pojedinih funkcija, menadžeri hijerarhijski nižih razina, zaposlenici i vlasnici.

4. ZAKLJUČAK

Opredjeljenost organizacije za kvalitetu i svjesnost svih njezinih zaposlenika o važnosti kvalitete za uspješno poslovanje i opstanak na tržištu, mogu se mjeriti stupnjem spoznaje o troškovima kvalitete. Troškovi kvalitete značajan su pokazatelj kvalitete i kao takvi mogu biti podloga za izračunavanje različitih pokazatelja potrebnih menadžentu za donošenje ispravnih i pravovremenih odluka. Organizacije koje ne upravljaju kvalitetom, odnosno one koje razvoju i proizvodnji proizvoda te pružanju usluga ne pristupaju tako da poštuju zahtjeve kupaca i ugrađuju ih u sve razine poslovnog procesa te ih pritom kontinuirano unapređuju, teško će moći konkurirati na tržištu. U cilju postizanja konkurentnosti na tržištu, one se moraju opredijeliti za kvalitetu, izgraditi i implementirati sustav praćenja troškova kvalitete, analizirati njegovu učinkovitost te ga kontinuirano poboljšavati.

5. LITERATURA

- [1] Krivačić, D., Vitner Marković, S.: Računovodstveni informacijski sustav u funkciji zaštite korisnika poslovnih informacija, 2. međunarodni stručno-znanstveni skup "Zaštita na radu i zaštita zdravlja" Bjelolasica, 2008.
- [2] Cingula, M., Klačmer, M.: Pregled nekih metoda i postupaka upravljanja troškovima, RRiF br. 08/03, Zagreb, 2003.
- [3] Vinković Kravaica, A., Ribarić Aidone, E., Krivačić, D.: Abeceda računovodstva - u teoriji i praksi, Veleučilište u Rijeci i Veleučilište u Karlovcu, Rijeka - Karlovac, 2007.
- [4] Skoko, H.: Upravljanje kvalitetom, Sinergija, Zagreb, 2000.
- [5] Injac, N.: Mala enciklopedija kvalitete, I. dio, Oskar, Zagreb, 1998.
- [6] Lazibat, T.: Poznavanje robe i upravljanje kvalitetom, Sinergija, Zagreb, 2005.
- [7] Lazibat, T.: Upravljanje kvalitetom, Znanstvena knjiga, Zagreb, 2009.
- [8] Lazibat, T., Matić, B.: Troškovi kvalitete kao čimbenik povećanja konkurentnosti na domaćem i svjetskom tržištu, Ekonomski pregled br. 51, Zagreb, 2000.
- [9] Drljača, M.: Mala enciklopedija kvalitete, V. dio, Oskar, Zagreb, 2004.
- [10] Habek, M.: Ustroj računovodstvene evidencije troškova poboljšanja kvalitete, RRiF br. 04/03, Zagreb, 2003.