UNIVERZA V LJUBLJANI

EKONOMSKA FAKULTETA

DIPLOMSKO DELO

MOJCA SIMONČIČ

UNIVERZA V LJUBLJANI

EKONOMSKA FAKULTETA

DIPLOMSKO DELO

PREDRAČUNAVANJE Z VKLJUČEVANJEM NENEHNIH IZBOLJŠAV (KAIZEN BUDGETING)

Ljubljana, april 2008 MOJCA SIMONČIČ

IZJAVA

Študentka Mojca Simončič izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom profesorice dr. Slavke Kavčič, in dovolim objavo diplomskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne _____ Podpis:_____

KAZALO

UVOD **1**

1. TRADICIONALNI PRISTOP K PREDRAČUNAVANJU **2**

1.1. OSNOVNI POJMI PREDRAČUNAVANJA 2
1.2. CELOSTNI PREDRAČUN 3
1.2.1. PREDNOSTI TRADICIONALNEGA PREDRAČUNAVANJA *6*
1.2.2. SLABOSTI TRADICIONALNEGA PREDRAČUNAVANJA *7*
1.3. ZNAČILNOSTI SODOBNEGA OKOLJA 8
1.4. NEZADOVOLJSTVO S TRADICIONALNIM NAČINOM PREDRAČUNAVANJA 9

2. TEORIJA KAIZEN **10**

2.1. DEFINICIJA 10
2.2. ZGODOVINA TEORIJE KAIZEN 10
2.3. PRISTOP FILOZOFIJE KAIZEN 11
2.4. KONCEPTI FILOZOFIJE KAIZEN 13
2.5. METODE ZA UVAJANJE KAIZEN KONCEPTA V ORGANIZACIJE 16
2.5.1. POSTAVLJANJE STANDARDOV *17*
2.5.2. "5 S KORAKOV" (angl. 5 Ss) *18*
2.5.3. ODPRAVLJANJE NAPAK IN MOTENJ - "MUDA" *19*
2.5.4. UPORABA VIZUALNIH PRIPOMOČKOV *19*
2.5.5. NAČRTOVANJE VREDNOSTNEGA TOKA *19*
2.5.6. VZPOSTAVLJANJE DELOVNIH CELIC *20*
2.5.7. KAIZEN DOGODEK - KAIKAKU (angl. Kaizen Blitz) *21*

3. KAIZEN – PREDRAČUNAVANJE Z UVAJANJEM NENEHNIH IZBOLJŠAV **22**

3.1. METODA KAIZEN STROŠKOV 22
3.2. POTEK IN UPORABA KAIZEN PREDRAČUNAVANJA 22
3.3. PRIMERJAVA KLASIČNEGA IN KAIZEN PREDRAČUNAVANJA 24
3.4. KAIZEN PREDRAČUNAVANJE NA PRIMERU ORGANIZACIJE TOYOTA 26

4. POLOŽAJ IN USPEH KONCEPTOV STALNIH IZBOLJŠAV V SLOVENSKIH ORGANIZACIJAH **29**

4.1. IZVEDBA PROJEKTA 29
4.2. KAIZEN IN STRATEGIJA ORGANIZACIJE 30
4.3. KAIZEN IN ZAPRAVLJANJE 32
4.4. KOMUNIKACIJA IN KAIZEN 32
4.5. VODENJE PROCESA KAIZEN 33
4.6. IMPLEMENTACIJA PROCESA KAIZEN 34
4.7. MERLJIVI IN NEMERLJIVI REZULTATI PROCESA KAIZEN 35
4.8. OVIRE PRI UVAJANJU FILOZOFIJE V ORGANIZACIJE 37

SKLEP **38**
LITERATURA **40**
VIRI **41**

UVOD

Metoda kaizen stroškov je proces minimiziranja stroškov z namenom doseganja ciljnega dobička. V diplomskem delu je metoda predračunavanja z uvajanjem nenehnih izboljšav predstavljena predvsem s teoretičnega vidika, s kratko predstavitvijo praktičnega primera v organizaciji Toyote, z vključitvijo povzetka raziskave o uporabi metode v slovenskih organizacijah. Diplomsko delo večinoma temelji na tuji literaturi ameriških in japonskih avtorjev, od koder teorija tudi izvira. V praksi se pogosto uporablja v kombinaciji z drugimi metodami za obvladovanje stroškov, za to jo je težje ločiti od drugih.

Namen mojega diplomskega dela je bralcu omogočiti vpogled v filozofijo stalnih izboljšav in možnosti njene široke uporabe na več področjih. Filozofija predstavlja predvsem drugačen pristop k obravnavanju zaposlene delovne sile v organizacijah in je eden izmed ključnih dejavnikov napredka.

Diplomsko delo obsega štiri poglavja. Uvodnemu delu sledi poglavje, v katerem je s svojimi prednostmi in slabostmi predstavljen tradicionalen (in v organizacijah najbolj množično uporabljan) način predračunavanja,. Zaradi sprememb v načinu sodobnega poslovanja se pojavljajo tudi nezadovoljstva z uporabo sedanjega načina predračunavanja, vendar uvajanje sprememb ni enostavno.

V drugem poglavju je na splošno predstavljena filozofija kaizen: definicija, kratek zgodovinski razvoj (oziroma zametki nastanka teorije), pristopi in koncepti ter nekatera orodja, s katerimi se filozofija uvaja v organizacije. Za uspešno delovanje mora biti uvedena v vse procese organizacije, predstavljati mora filozofijo poslovanja.

Tretje poglavje je osredotočeno na predračunavanje po metodi uvajanja stalnih izboljšav, ki je značilna predvsem za japonske proizvodne organizacije. Prikazane so tudi glavne razlike med tradicionalnim in kaizen predračunavanjem ter na kratko tudi način predračunavanja na primeru organizacije Toyota.

Četrto poglavje povzema študijo Antona Horžena o položaju in konceptu stalnih izboljšav v slovenskih organizacijah. Prikazano je, kakšna podjetja so bila zajeta v študijo, in rezultati, ki so prikazani z grafi in tabelo. V sklopu študije so prikazane tudi prednosti in slabosti, ki jih ob prehodu na drugačen način poslovanja občutijo organizacije ter zaposleni.

V zaključku je podan povzetek glavnih misli diplomskega dela.

1. TRADICIONALNI PRISTOP K PREDRAČUNAVANJU

Začetki predračunavanja segajo v sedemnajsto stoletje. S sprejetjem angleške ustave (angl. *Bill of Rights*) leta 1689 so se pravice pobiranja davkov prenesle na parlament. Postopno so se uveljavili proračuni oziroma načrt potrošnje zbranih davkov. Predračunavanje v poslovnem svetu sega v drugo polovico dvajsetega stoletja. Predračuni so bili, za lažji nadzor, namenjeni predvsem in izključno kontroli stroškov, na podlagi katerih so začeli uvajati standarde dela. S časom je predračunavanje postalo pomembnejše. Začelo se je uveljavljati v vse več organizacijah in postalo nekakšna stalnica in nujno potrebna sestavina uspešnega poslovanja (http://www.referenceforbusiness.com/management/Tr-Z/Zero-Based-Budgeting.html).

1.1. OSNOVNI POJMI PREDRAČUNAVANJA

Računovodsko predračunavanje je obdelovanje podatkov o načrtovanih gospodarskih kategorijah poslovnih procesov in stanj. Podatki, ki jih računovodsko predračunavanje obdeluje, so izraženi tako v denarni kot tudi nedenarni obliki, in sicer o načrtovanih sredstvih, obveznostih do virov sredstev, prihodkih, odhodkih, stroških ter prejemkih in izdatkih. Rezultat računovodskega predračunavanja pa so računovodski predračuni, ki so običajno izdelani v pisni obliki (SRS 20, 2006).

Računovodski predračuni so tesno povezani z vnaprej opredeljenimi poročevalskimi enotami in s prihodnjim obdobjem ter so denarno in količinsko izraženi (Kavčič, Klobučar Mirovič, Vidic, 2007, str. 113–115);

- Poročevalska enota se lahko nanaša na del podjetja, dejavnost, projekt, proizvod in podobno, odvisno od potreb po predvidevanju prihodnjega delovanja in postavitve sodil za ocenjevanje doseženega. Opredelitev poročevalske enote v predračunih ima dva namena; vzpostaviti možnost spoznanja, kakšne vrste računovodskih obračunov mora organizacija pripraviti, ter zadolžiti odgovorne za doseganje posameznih ciljev.
- Predračun predstavlja prihodnje delovanje organizacije v vnaprej opredeljenem obdobju. Opredeljeno obdobje je odvisno od potreb in želja poslovodstva po pogostosti in natančnosti informacij. Običajno se nanaša na poslovno leto.
- Glavna vsebina predračunov je izražena vrednostno, čeprav se v zadnjem času vedno bolj poudarja pomen nedenarno izraženih kazalnikov za merjenje uspešnosti poslovanja. Razlog je v tem, da lahko ugotavljamo odmike le, če so cilji merljivi.

Razlikovati je potrebno med predlaganimi predračuni ter sprejetim predračunom. Predlaganih je lahko več predračunov, med katerimi je več različic načrtovanih aktivnosti v prihodnjem poslovanju. Sprejet pa je predračun, ki predstavlja nekakšen načrt in je sodilo pri primerjavi z doseženimi rezultati (SRS 20, 2006).

Računovodski predračuni se sestavljajo predvsem za notranje potrebe v podjetju. Za zunanje uporabnike se sestavijo le izjemoma, kot na primer za potrebe po zunanjem posojilodajalcu, ki se odloča na podlagi teh podatkov in informacij (SRS 20, 2006).

Sprejete računovodske predračune je potrebno hraniti. Način hrambe in čas hrambe pa določi vsako podjetje v svojem pravilniku o računovodstvu (SRS 20, 2006).

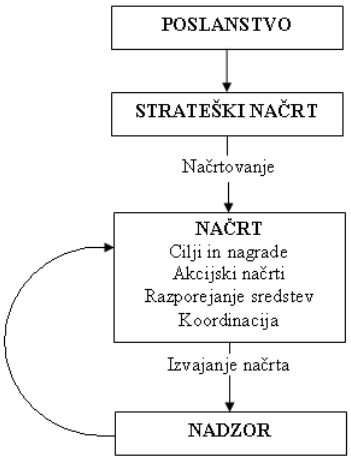
1.2. CELOSTNI PREDRAČUN

Predračunavanje omogoča ocenjevanje v prihodnosti nastalih stroškov, obračunavanje pa nadziranje uresničenih stroškov in s tem ugotavljanje dosežkov podjetja. Ko poslovodstvo sprejme predračun, le-ta predstavlja prihodnjo usmeritev poslovanja podjetja.

Predračun je vrednostno izražen načrt aktivnosti, ki ga postavi poslovodstvo za določeno časovno obdobje, običajno za koledarsko leto. V organizacijah proces predračunavanja poteka v naslednjih korakih (Horngren, Foster, Datar, 2000, str. 178):

1. Načrtovanje aktivnosti organizacije kot celote ter posameznih delov organizacije. Najprej potekajo pogajanja, nato se oblikuje strategija organizacije.
2. Postavitev okvirnih pričakovanj, ki morajo biti dosežena. Izražena so vrednostno, zato da jih je lažje primerjati z doseženimi cilji.
3. Ugotavljanje odstopanj načrtovanega od doseženega. Če je potrebno, se naredijo popravki za doseg planiranega.
4. Ponovno planiranje z uporabo preteklih podatkov ter spremenjenih pogojev poslovanja.

Slika 1: Tradicionalen proces načrtovanja



Vir: Hope, Fraser, 2004, str. 28.

Tradicionalno predračunavanje temelji na več predračunih po organizacijskih delih, ki se nato ob medsebojnem usklajevanju povežejo v celoto – celostni predračun organizacije. Ta predstavlja izredno obsežno listino, ki zahteva veliko dela in usklajevanja med oddelki znotraj organizacije.

Celostni predračun organizacije je najpogosteje sestavljen iz dveh delov, in sicer iz celostnega predračuna poslovanja in celostnega predračuna financiranja. Temeljne sestavine celostnega predračuna so naslednje (Kavčič, Klobučar Mirovič, Vidic, 2007, str. 121):

CELOSTNI PREDRAČUN POSLOVANJA (angl. Operating budget)

1. Predračun prodaje (vrednostno in količinsko)
2. Predračun proizvodnje (količinsko)
3. Predračun proizvodnje (vrednostno)
4. Predračun prispevka za kritje stalnih stroškov in dobička
5. Predračun kosmatega dobička
6. Predračun stroškov nabave, predaje in splošnih dejavnosti
7. Predračun končnih zalog proizvodov
8. Predračun stroškov prodanih proizvodov
9. Predračun dobička iz poslovanja

Vsi delni predračuni (od točke 1 do 8) so združeni v predračunu dobička.

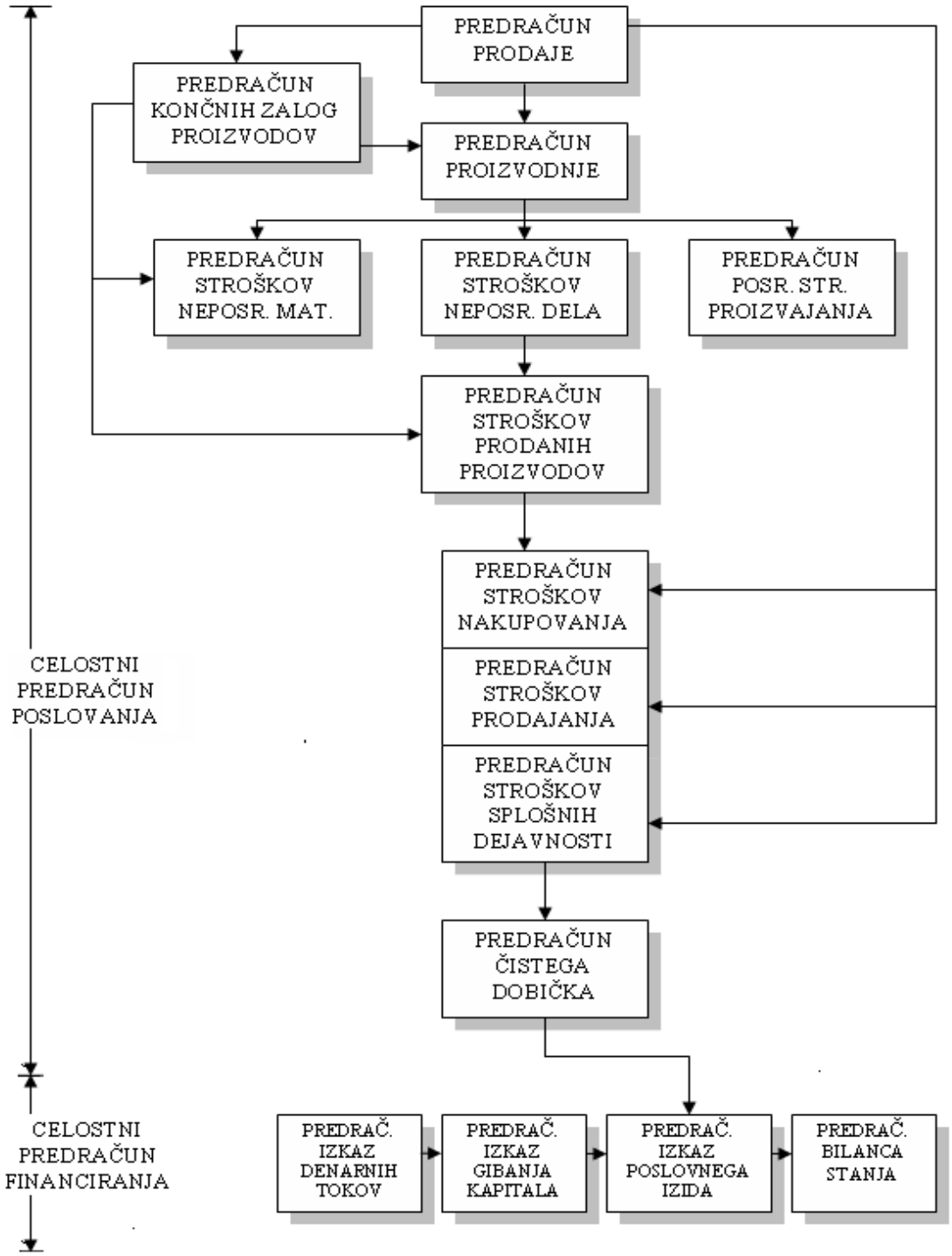
CELOSTNI PREDRAČUN FINANCIRANJA (ang. Financial budget)

1. Predračunski izkaz poslovnega izida
2. Predračunski izkaz gibanja kapitala
3. Predračunski izkaz denarnih tokov
4. Predračunska bilanca stanja
5. Drugi predračuni

Delni predračuni finančnega predračunavanja pa so združeni v predračunski bilanci stanja, ki prikazuje načrtovan obseg in načrtovano sestavo sredstev in obveznosti do virov sredstev za določen trenutek. Na eni strani izkazuje premoženjsko, na drugi pa lastninsko podobo organizacije (Turk et al., 1999, str. 549).

Kot je razvidno s Slike 2 na strani 5, je treba oba predračuna izdelovati hkrati, saj so za sestavo predračuna financiranja potrebni nekateri podatki, ki jih vsebuje predračun poslovanja.

Slika 2: Pregled celostnega predračuna organizacije

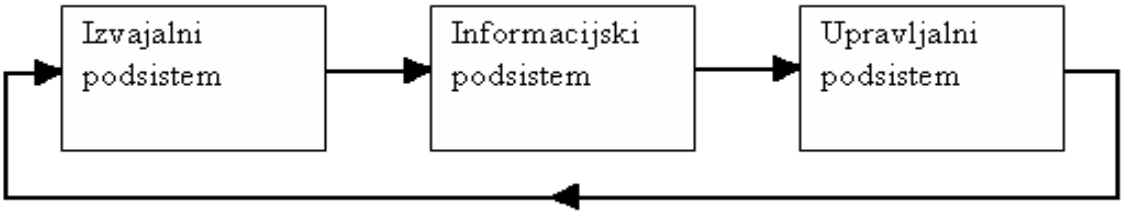


Vir: Horngren, Foster, Datar, 2000, str. 183.

1.2.1. PREDNOSTI TRADICIONALNEGA PREDRAČUNAVANJA

Računovodsko predračunavanje spada v informacijski sistem organizacije. Kot prikazuje slika 3, so vse funkcije organizacije medsebojno povezane. Predračunavanje (del informacijskega podsistema) ima neposreden vpliv na načrtovanje in nadziranje, ki pomembno vplivata na uspešnost poslovanja organizacij.

Slika 3: Razčlenitev poslovnega sistema



Vir: Hočevar, Igličar, Zaman, 2001, str. 4.

Med pogosteje omenjene prednosti, ki jih nudi tradicionalni način predračunavanja, spadajo (Horngren, Foster, Datar, 2000, str. 179–181; Kavčič, Klobučar Mirovič, Vidic, 2007, str. 114–118; Zaman, 2004, str. 69–71):

- Sprotno načrtovanje poslovodstva omogoča pregled možnih težav v prihodnosti, pripravo možnih rešitev in s tem hitrejši odziv na pričakovane spremembe.
- Omogoča boljšo koordinacijo in komunikacijo znotraj organizacije.
- Vrednostno izkazovanje načrtov organizacije, omogoča lažje primerjanje doseženih rezultatov z načrtovanimi.
- Predstavlja sredstvo nadzora poslovodstva nad dogajanjem v podjetju.
- Omogoča odločanje o pomembnosti stroškov za poslovanje podjetja.
- Predstavlja motivacijo zaposlenih, saj imajo natančno postavljene cilje, ki jim sledijo s svojim delom.

Prednosti računovodskega predračunavanja se uresničujejo le pod pogojem, da se z obračuni spremlja doseganje zastavljenih ciljev (Kavčič, Klobučar Mirovič, Vidic, 2007, str. 115–117).

Temelj uspešnega poslovanja organizacij predstavlja kakovostno načrtovanje prihodnjih aktivnosti, pojem načrtovanja pa je tesno povezan s področjem motivacije in presojanja uspešnosti. Cilji morajo biti jasno opredeljeni in, če je le možno, številčno izraženi. Le takšni predstavljajo dobro podporo za sprejemanje poslovnih odločitev ter motivacijo za nadaljnje poslovanje organizacije.

Vrednostno izraženi cilji so zajeti v računovodskih predračunih. Iz tega sledi, da so kakovostni procesi računovodskega predračunavanja bistveni pogoji za dolgoročno uspešno poslovanje organizacij (Zaman, 2004, str. 69).

1.2.2. SLABOSTI TRADICIONALNEGA PREDRAČUNAVANJA

Zaradi nenehnega spreminjanja okolja, v katerem organizacije poslujejo, je tradicionalno predračunavanje postavljeno pred veliko število kritik. Predračun ne predstavlja odgovora, kako naj organizacija dobro posluje, saj nihče ne ve, kaj se bo dejansko zgodilo v prihodnosti. Predstavlja le nekakšno predvidevanje dogajanja, ki pa ni nujno tudi uresničeno.

Med najpogostejše kritike sodijo naslednje trditve (povzeto po več avtorjih: Kavčič, Klobučar Mirovič, Vidic, 2007, str. 145–146; Neely, Sutcliff, Heynes, 2001, str. 6–8; Hope, Fraser, 2001 str. 5–9):

- Za pripravo poslovodstvo potrebuje veliko časa. Celoten proces poteka iz centra, kamor svoja predvidevanja o poslovanju v prihodnosti pošiljajo tudi ostali deli organizacije. Sledijo dogovarjanja in medsebojna usklajevanja, ki se združijo v načrt poslovanja. V organizacijah, ki se držijo tradicionalnih načinov predračunavanja, poslovodstvo za izdelavo predračunov porabi od dvajset do trideset odstotkov svojega časa.
- Ko je predračun enkrat sprejet, se ga ne da kar tako spreminjati. S tem se omejuje odzivnost na spremembe, ki v predračunu niso bile predvidene. Spremembe v okolju ne temeljijo na preteklih dogajanjih, na podlagi katerih je predračun sestavljen.
- Predračuni mnogokrat niso usklajeni s strateškimi cilji podjetja, saj se sestavljajo le za obdobje enega leta – torej kratkoročno, medtem ko so strateški cilji postavljeni dolgoročno.
- Pri postavljanju ciljev za prihodnje poslovanje se velikokrat pojavlja možnost pojava tako imenovanega predračunskega mrtvila (angl. *Budget slack*). Tako postavljeni cilji niso enaki ciljem, ki bi jih organizacija lahko dosegla; ali so postavljeni preohlapno ali pa previsoko.
- V predračunih dodeljevanje sredstev znotraj organizacije temelji na preteklih porabah, kar omejuje racionalno trošenje. Velika potrošnja preteklega leta omogoča višje dodeljena sredstva v prihodnjem letu in obratno.
- Poslovodstvo pri sestavljanju predračunov vso svojo pozornost usmerja na zniževanje stroškov, čeprav je za obstoj bistvenega pomena ustvarjanje dodane vrednosti, uvajanje novosti in drugo.
- Predračuni spodbujajo hierarhičen način vodenja in s tem večanje nadzora le iz nekega centra. Namen sestavljanja predračuna je doseganje ali celo preseganje postavljenih ciljev. Za ugotavljanje le-tega je potrebna kontrola, tako da je za uresničevanje potreben nenehen nadzor in poseganje v delo zaposlenih.
- Poslovodstvo se pri sestavljanju predračunov opira le na računovodske podatke (prodaja, dobiček, stroški, dobičkovnost kapitala), ob tem pa ne spremlja ostalih dejavnikov iz okolja (proizvodni, tehnološki in tržni dejavniki), ki neposredno vplivajo na poslovanje.
- Predračuni ne spodbujajo širjenja znanja in učenja v organizacijah. Vse se usmerja le v doseganje natančno začrtanih predračunskih ciljev.

- Predračuni velikokrat povzročajo nezadovoljstvo zaposlenih. Nenehna kontrola ne spodbuja motivacije in razvoja novih načinov dela, ampak predvsem vzbuja strah, povzroča nezadovoljstvo in zavira možne spremembe.

1.3. ZNAČILNOSTI SODOBNEGA OKOLJA

Sodobno poslovno okolje je vedno bolj dinamično. Krajšajo se življenjski cikli proizvodov (tako razvojni, proizvodni kot tudi tržni). Posamezne gospodarske panoge umirajo, druge pa se šele rojevajo. Načrtovanje na podlagi preteklosti je izgubilo svoj pomen, saj je poslovno okolje veliko bolj nepredvidljivo kot v času industrijske dobe (Stemberger, 2001, str. 1).

Poglavitno težavo majhnih gospodarstev predstavlja globalizacija trgov, torej vse večja soodvisnost posameznih trgov blaga, storitev in finančnega trga ter različne nacionalnosti na različnih tržiščih (Horžen, 2004, str. 15). Organizacije se v današnjem času srečujejo z burnimi preobrati, ki predstavljajo edino stalnost. Izvedba kakršnih koli sprememb je boleča in tvegana naloga, ki zahteva predvsem veliko trdega dela. Toda za golo preživetje mora organizacija celo spodbujati spremembe, tako v notranjem kot zunanjem okolju. V obdobjih hitrih strukturnih sprememb preživijo le tisti, ki spremembe narekujejo (Drucker, 2001, str. 76).

Vedno večji pomen pridobivajo zaposleni, ki ponujajo svoje znanje in veščine. V 20. stoletju so organizacijam največjo vrednost predstavljala proizvodna sredstva, v 21. stoletju pa je drugače. Največjo vrednost predstavlja delovna sila s svojo umsko produktivnostjo (Drucker, 2001, str. 141). Večina organizacij je zato vzpostavila močno podjetniško kulturo, ki temelji na tem, da vsak posameznik prevzema osebno odgovornost tako za svojo uspešnost kot za uspešnost skupine, katere del je (Hope, Fraser, 2004, str. 21).

Pojavlja se preobremenjenost z informacijami. Le-te nastajajo hitreje, kot ji lahko zaznamo, obdelamo in na podlagi tega ustrezno reagiramo. Hitrost nastajanja in kopičenja informacij je večja kot kdaj koli prej, tako da ne govorimo več o tako imenovanem informacijskem onesnaževanju (angl. *Information Pollution*), ampak celo o informacijskem plazu (angl. *Information Avalanche*). Iz tega izvirajo novi poslovni izzivi, ki še pred kratkim niso bili v ospredju, in sicer, kako se odločati hitro in pravilno, kako v poplavi informacij izluščiti tiste, ki so pomembne za posamezen poslovni problem (Stemberger, 2001, str. 1).

Hitre spremembe v okolju narekujejo tudi spremembe v vodenju organizacij. Ne moremo govoriti o obstoju ene in edine prave organizacijske oblike. Obstajajo različne organizacijske oblike, ki imajo tako svoje omejitve in jasne namene (Drucker, 2001, str. 21). Poudarek je na hitrem in kakovostnem odločanju poslovodstva, le-to pa je v hitro spreminjajočem se okolju vedno bolj težavno.

1.4. NEZADOVOLJSTVO S TRADICIONALNIM NAČINOM PREDRAČUNAVANJA

Stalne kritike in nezadovoljstvo s tradicionalnim – zastarelim – načinom predračunavanja sproža vprašanje, zakaj poslovodstvo v organizacijah ničesar ne spremeni. Nekateri razlogi za obstoječ, pa čeprav zastarel, način predračunavanja so naslednji (Neely, Sutcliff, Heynes, 2001, str. 8–9):

- Stroški prehoda na drug, spremenjen sistem dela so lahko zelo visoki.
- Prednosti spremenjenega načina predračunavanja so zelo težko merljive, saj jih je težko vrednostno izraziti.
- Uspešnost uvajanja novosti ni zagotovljena. Analitiki ocenjujejo, da več kot polovica organizacij, ki začno uvajati novosti v sistem predračunavanja, predčasno odneha, predvsem zaradi preobremenjenosti. Spremembe pač niso enostaven in hiter proces.

Mnogo raziskav je prišlo do ugotovitev vsesplošnega nezadovoljstva s tradicionalnim načinom predračunavanja, vendar je diskusija, ki so jo izvajali na forumu izboljšanega predračunavanja[1] (angl. *Better Budgeting forum*) pokazala, da so predračuni še vedno "živi in zdravi"[2] (Jackson, Starović, 2004, str. 2). Velika večina organizacij še vedno uporablja tradicionalni način predračunavanja.

Klasični načrti, ki temeljijo na preteklih podatkih, ne delujejo več, saj ne rešujejo perečih konkurenčnih težav, velikokrat pa vodijo tudi v nefunkcionalno obnašanje, zato se vse več organizacij poslužuje izboljšanih ali pa celo alternativnih načinov predračunavanja (Hope, Fraser, 2004, str. 18).

Novejše teorije na področju predračunavanja lahko delimo na dve smeri razvoja teorij. Ena temelji na opustitvi starega načina predračunavanja in usmeritvi k drugačnemu, predvsem enostavnejšemu načinu načrtovanja prihodnjega poslovanja. Le-to predstavlja teorija, imenovana presežno (poenostavljeno) predračunavanje (angl. *Beyond Budgeting*).

Druga smer pa temelji le na popravkih tradicionalnega predračunavanja, in sicer z vnosom novosti, ki bi povečale odzivnost organizacij v prihodnosti. Mednje spadajo naslednje teorije: obnavljajoče (sprotno, tekoče) predračunavanje (angl. *Rolling, Continuous Budgeting*), boljše (izboljšano) predračunavanje (angl. *Better Budgeting*), predračunavanje po sestavinah dejavnosti (angl. *Activity Based Budgeting – ABB*), ničelno predračunavanje (angl. *Zero based Budgeting*), predračunavanje z vključitvijo nenehnih izboljšav (angl. *Kaizen Budgeting*) in nekatere druge.

---

[1] *Better Budgeting forum* je potekal 24. marca 2004 v Londonu, v prostorih *Chatered Accountants' Hall*. Večja sponzorja, ki sta podprla forum, pa sta bila naslednja *Faculty of Finance and Management of the Institute of Chartered Accountants* in *England and Wales ter Chatered Institute of Management Accountants*.

[2] Na forumu se je oblikoval vzklik: *"The budget is dead, long live the budget"*- Predračun je mrtev, naj dolgo živi predračun.

2. TEORIJA KAIZEN[3]

Pri tej metodologiji ne gre za razvoj nove teorije; v bistvu gre za skupek metod, ki so v uporabljane predvsem v organizacijah japonskega gospodarstva (Horžen, 2005, str. 22). Predstavlja mehanizem za zniževanje in obvladovanje s stroški organizacije.

Japonska je v preteklosti posnemala zahodne izdelke, zahod pa zdaj to počne z japonskimi proizvodnimi postopki. Tudi japonska podjetja uvajajo zahodne filozofije vodenja ali celo ameriške poslovodske metode. Vsak se uči od drugega in najboljša kombinacija vodi k uspehu (Horžen 2004, str. 15).

2.1. DEFINICIJA

Izraz kaizen je zloženka dveh japonskih kandži znakov, in sicer: kai, ki pomeni spremembe, in zen, ki pomeni izboljšave. Oba znaka skupaj izražata koncept stalnih izboljšav brez konca, z vključevanjem vseh, torej vodstva in delavcev (Horžen, 2004, str. 15).

Slika 4: Japonski zapis termina kaizen – dva japonska kandži znaka

Vir: Hohlmann, 2005, str. 1.

V kontekstu organizacijskih sprememb in vodenja se fraza kaizen nanaša na majhne izboljšave, stalnost oziroma kontinuiteta ter sodelovanje na vseh ravneh (Horžen, 2005, str. 22).

2.2. ZGODOVINA TEORIJE KAIZEN

Na japonskem segajo zametki teorije v 18. stoletje. Prvi zapisi v praksi uporabljane filozofije segajo v leto 1721, kjer naj bi osmi Šogun[4] Yoshimune Tokugawa[5] uporabljal sistem, kjer so bila podajanja predlogov vseh sodelujočih dobrodošla pri iskanju novih idej (Horžen, 2005, str. 24).

---

[3] Termin kaizen je v literaturo uvedel Maasaki Imai v svojem delu "*Kaizen: the key to Japans competitive success,* leta 1986.

[4] Šogun (japonsko 将軍, hepburnovo prečrkovanje shōgun) je japonski častni naslov in vojaški čin, približno enakovreden sodobnemu generalu (http://sl.wikipedia.org/wiki/%C5%A0ogun).

[5] Tokugawa Yoshinobu (徳川 慶喜 Tokugawa Yoshinobu (znan tudi kot Keiki), 28. oktober 1837 – 22. november 1913) je bil 15. in zadnji šogun Tokugawa-jevega šogunata na Japonskem (http://en.wikipedia.org/wiki/Tokugawa_Yoshinobu).

V začetku 20. stoletja je bila avtomobilska industrija gonilna sila napredka. Henry Ford je predstavil nov način proizvodnje, tako imenovano masovno proizvodnjo. Filozofija takšnega načina proizvodnje je temeljila na ustvarjanju majhnega močnega avtomobila, proizvedenega po čim nižjih stroških. To so dosegli z delitvijo dela, z uvedbo tekočega traku ter z neprekinjeno verigo dela. V večini organizacij je bila delovna sila namenjena le izvajanju vnaprej točno določenih delovnih nalog. Predlogi zaposlenih niso bili zaželeni. Kakovost proizvoda je temeljila na doseganju nekih vnaprej postavljenih standardov. Prioriteta je bila usmerjena na kontrolo kakovosti (doseganje standardov) in ne na razvoj in napredek (Horžen, 2005, str. 25).

Prelomnico je predstavljal konec druge svetovne vojne, ko je bila večina japonske industrije uničena. Takratna ameriška vlada je ponudila pomoč pri ponovni vzpostavitvi japonskega gospodarstva. Tako so japonske organizacije prišle v stik z ameriškim načinom poslovanja (Horžen, 2005, str. 25).

Za začetnika koncepta kaizen v ZDA velja W. E. Deming, ameriški statistik, ki je po drugi svetovni vojni večkrat obiskal Japonsko. Ameriške organizacije se za njegov koncept, ironično, niso zanimale. Pozornost je vzbudil šele v sedemdesetih letih, ko so Japonske organizacije veljavo pridobile z močno povečanim izvozom v države Evrope in Amerike (Lawless, 2006, str. 2).

Kmalu so se začeli vzpostavljati boljši pogoji za delo, ustanavljali so se sindikati, ki so se začeli boriti za pravice delovne sile. Zaposleni so začeli vzpostavljati dolgoročni odnos z organizacijami, začeli so predstavljati človeško zmogljivost, ki je močno pridobila na veljavi (Lawless, 2006, str. 2).

2.3. PRISTOP FILOZOFIJE KAIZEN[6]

Dva bistvena elementa tradicionalnega pristopa, ki sta usmerjena na vse procese v organizaciji, sta (Horžen, 2005, str. 29):

- izboljšanje/sprememba na bolje
- stalnost/kontinuiteta

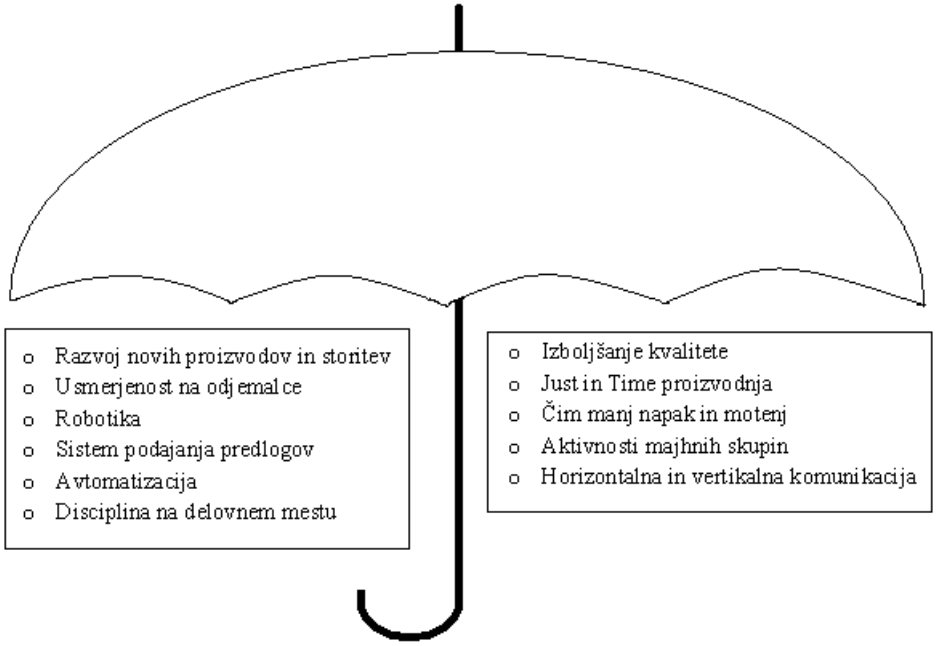
Če kateri koli od teh dveh bistvenih elementov manjka, se sistem ne uvršča v filozofijo kaizen. Sistemi, ki vsebujejo filozofijo, so naslednji: TQM (angl. *Total quality management* – celovito obvladovanje kakovosti), proizvodnja ob pravem času (angl. *Just in Time* proizvodnja) in podobno.

Kaizen pomeni stalne izboljšave, ki vključujejo vsakogar. Vendar to ni nov koncept, je dežnik nad edinstvenimi japonskimi koncepti, skupen izraz za vrsto metod, uporabljenih za

[6] Filozofija Kaizen temelji na prepričanju, da se mora naše življenje – tako službeno, kot tudi družbeno in zasebno – stalno izboljševati, izpopolnjevati, nadgrajevati (Horžen, 2005, str. 29).

doseganje stalnih izboljšav. Filozofijo najbolje ponazarja tako imenovan "kaizen dežnik" (Horžen, 2004, str. 29–30).

Slika 5: Kaizen dežnik (angl. *The Kaizen Umbrella*)



Vir: Horžen, 2005, str. 30.

Koncept kaizen se izvaja v štirih korakih (Lawless, 2006, str. 4):

- Popolna analiza trenutnega procesa, do najmanjšega dela.
- Opredelitev želenih ciljev. Iz analize je nato razvidno, kako bi bilo možno posamezne dele procesa izboljšati.
- Iskanje možnosti za dosego ciljev. Prav tako je razvidno, kako bi lahko izboljšali delovni proces, delovna sredstva ter predmete dela.
- Težnja k stalnemu uvajanju nenehnih izboljšav. Stalna težnja po manjši porabi časa ter zniževanju stroškov.

Za kaizen filozofijo je značilno (The power of AME's Kaizen Blitz, str. 5–10):

- Kaizen je proces od zgoraj navzdol. Začeti se mora z vodjo, posameznikom z lastništvom in odgovornostjo, ki ima močno avtoriteto za uvajanje sprememb v procese in odgovarja za posledice.
- Kaizen je skupinski proces. Temelji na zaposlenih, ki dejansko skupaj izvajajo delovne naloge v organizaciji. Predstavljajo nekakšne strokovnjake svojega področja in lahko s pravilnimi usmeritvami poslovodstva omogočajo uvajanje sprememb v organizacijo.
- Uvajanje z nizkimi stroški. Naloga timov je uvajanje sprememb v že obstoječo organizacijo, in sicer brez večjih stroškov. Večina timov ima na razpolago zelo malo sredstev, tak izziv pa velikokrat vodi k najbolj kreativnim rešitvam.

- Kaizen zahteva usmeritev in predanost vseh, še posebej pa poslovodstva. Eden izmed ključev za delovanje filozofije je usmeritev pozornosti in prepričanje, da tak način dela prinaša vrednost organizaciji.
- Kaizen je enostaven proces. Kompleksne rešitve je težko vpeljati in še težje nadzorovati pravilno izvajanje. Večina organizacij nima dovolj energije za uvajanje drastičnih sprememb, zato začetni upi dostikrat usahnejo.

2.4. KONCEPTI FILOZOFIJE KAIZEN

Kaizen se uvaja v organizacije, ki že poslujejo, ter pospeši in poveča izkoristek znanj, ki jih organizacija že poseduje. Čeprav so izboljšave na prvi pogled majhne, pa dosledna uporaba celotnega kaizen koncepta prinaša dramatične spremembe v daljšem časovnem obdobju (Imai, 1997, str. 1). Koncept teži k stalnemu razmišljanju o možnih načinih izboljšanja vseh procesov organizacije. Če se ti izboljšajo, se lahko izboljšajo tudi končni proizvodi organizacije (Horžen, 2005, str. 32).

Zaposleni v organizaciji morajo koncepte dobro razumeti, poslovodstvo pa ima nalogo implementacije filozofije v poslovanje organizacije. Med glavne koncepte spadajo kaizen in poslovodstvo, kaizen – proces usmerjen k doseganju rezultatov, SDCA[7]–PDCA[8] cikli, kvaliteta proizvoda/storitve, opiranje na podatke in usmerjenost na odjemalce (Imai, 1997, str. 2–7; Horžen, 2005, str. 29–35).

- KAIZEN IN POSLOVODSTVO

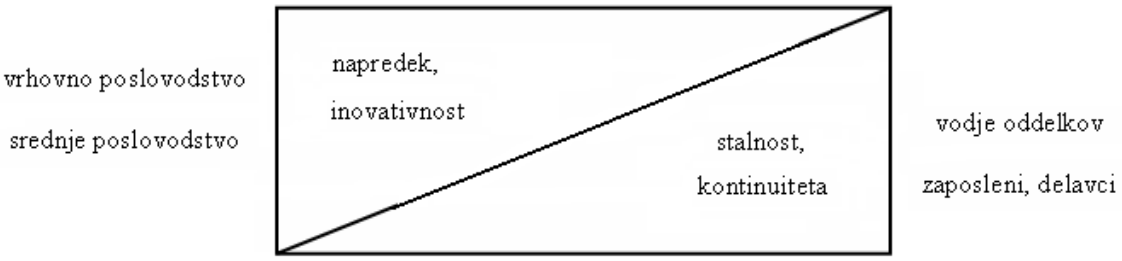
V kontekstu filozofije ima poslovodstvo dve glavni nalogi; ohranjanje oziroma stalnost in izboljšave oziroma napredek v organizaciji (slika 6, str. 14). Vzpostaviti mora takšno miselnost organizacije, ki bo spodbujala človeške napore, skupinsko delo, vključevanje vseh zaposlenih, samodisciplino, vse to pa naj ne bi povzročalo visokih stroškov (Imai, 1997, str. 3–4).

Bistvena sestavina filozofije so ljudje. V vpeljavo (in kasnejše izvajanje) filozofije Kaizen v organizacijo morajo biti vključeni vsi nivoji zaposlenih. Višje kot je zaposleni v organizaciji, bolj mora usmerjati svojo pozornost na uvajanje novosti, in nižje kot je, bolj se mora posvečati stalnemu iskanju možnosti za izboljšanje obstoječega stanja (Horžen, 2005, str. 31).

[7] SDCA: Standardize – Do – Check- Act; standardiziraj – izvedi – preveri – reagiraj.

[8] PDCA: Plan – Do – Check – Act; planiraj – izvedi – preveri – reagiraj.

Slika 6: Naloge posameznih ravni zaposlenih



Vir: Horžen, 2005, str. 30.

Poslovodstvo ima pomembno nalogo, saj mora kaizen vpeljati kot strategijo podjetja in izoblikovati sisteme, postopke in strukture za zagotovitev izvajanja stalnih izboljšav. Pripraviti mora dobro premišljen plan dela, s katerim zagotovi komunikacijo v organizaciji. Le-ta mora biti razvita v obeh smereh: zaposleni–vodstvo–zaposleni. Vzpostaviti se mora dinamičen, proces, ki se stalno izvaja. Rezultat dobre komunikacije je razvoj organizacijske klime, ki dovoli izpostavljanje problemov, diskusije o le-teh ter dajanje predlogov in mnenj o možnih rešitvah (Horžen, 2005, str. 31).

- PROCES, USMERJEN K DOSEGANJU REZULTATOV

Kaizen je izvajanje in ne predlaganje. Miselnost filozofije je usmerjena na proizvajalni proces. Če je ta izboljšan, so izboljšani tudi proizvodi, ki so rezultat proizvodnega procesa. Neuspeh doseganja zastavljenih ciljev kaže na napake v samem procesu proizvodnje. Naloga zaposlenih in poslovodstva je odkrivanje napak in vzrokov za njihov nastanek ter odprava le-teh (Imai, 1997, str. 4).

- UPOŠTEVANJE SDCA– PDCA CIKLOV

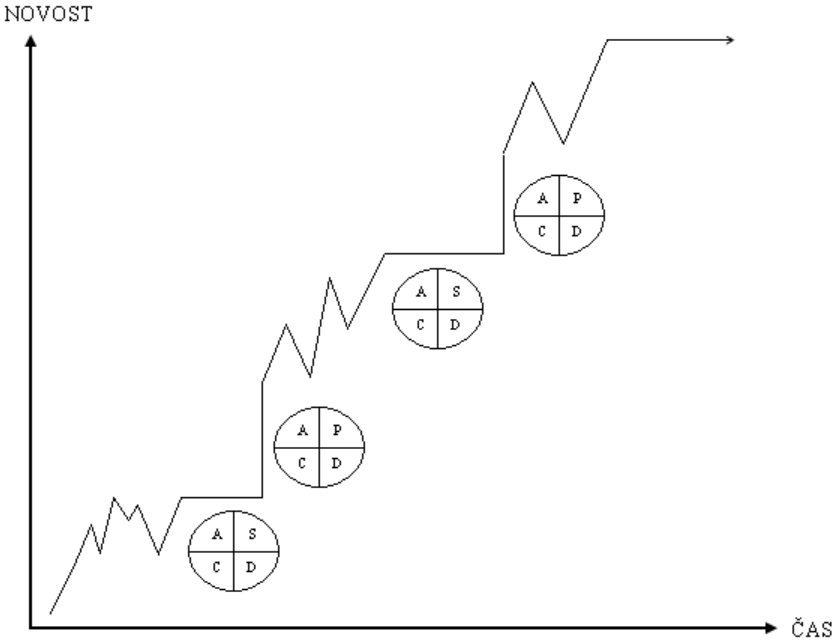
Za zagotavljanje stalnosti in kontinuitete naj bi organizacija uporabljala napotke SDCA in PDCA ciklov. Ta cikla sta povezana – drug drugega dopolnjujeta.

Cikel SDCA stremi k stalnosti in stabilnosti. V začetku je vsak proces nestabilen, saj vsaka novost najprej povzroči porušenje starega stanja. S SDCA ciklom se skuša nestabilnost sprva umiriti in ta proces poskusiti standardizirati, da ne bi prihajalo do ponovitev napačnih procesov in stanj. Nato je treba standardizirane procese izvesti, ugotoviti, ali je izvedba standardizacije povzročila želene spremembe, in reagirati, če le-te niso dosežene.

Ko je SDCA cikel zaključen, procesi v organizaciji potekajo po ustaljenem redu, brez večjih in hitrih sprememb. Ko pa poslovodstvo z obstoječim stanjem ni več zadovoljno, mora uvesti spremembe in novosti v ustaljene procese organizacije. PDCA cikel omogoča stalno izboljševanje organizacijskih procesov, tako da se najprej postavi cilje za izboljšave in načrt, kako le-te doseči, nato pa je treba začeti z izvajanjem in preverjati, ali implementacija vodi do želenih rezultatov. Če je le-ta uspešna, si je potrebno zapisati in standardizirati način dela, predvsem zato, da se enake težave ne bodo ponovile. Tako PDCA ciklu sledi SDCA cikel

(slika 7), ki umiri nestabilne razmere, ki jih je povzročila novost, vpeljana s PDCA ciklom (Imai, 1997, str. 4, 5).

Slika 7: Potek SDCA in PDCA ciklov skozi čas



Vir: Horžen, 2005, str. 33.

- KVALITETA PROIZVODA/STORITVE

Na prvo mesto bi morala vsaka organizacija postaviti ustvarjanje kvalitetnih proizvodov oziroma storitev. Ne glede na ostale ugodnosti, ki jih nudi proizvod, organizacija ne more biti konkurenčna, če ponujen proizvod ni kvaliteten. Kvaliteta se nanaša na vse faze procesov v organizaciji (Imai, 1997, str. 37; Horžen, 2005, str. 32).

- OPIRANJE NA PODATKE

Za reševanje problemov so bistvenega pomena podatki in ne mnenja. Le tako je problem lažje razumljiv ter pravilno odpravljen in rešen. Zbirati se morajo ustrezni podatki in informacije, ki opozorijo na morebitne probleme in prikažejo trenutno stanje. To je nekakšna "baza za razvoj". Proces stalnih izboljšav je proces, ki povzroča mnogo težav, ki jih je potrebno reševati in se iz njih učiti (Horžen, 2005, str. 32).

- USMERJENOST NA ODJEMALCE

Delo je sestavljeno iz skupine procesov, vsak proces pa ima svojega dobavitelja in svojega odjemalca. Odjemalci so lahko znotraj organizacije, prav tako pa tudi zunaj nje. Zaposleni morajo svojo pozornost usmeriti na želje in potrebe svojih odjemalcev, predvsem v smislu zbiranja informacij s pritožbami, pohvalami, predlogi za možne izboljšave in podobno (Imai, 1997, str. 7).

2.5. METODE ZA UVAJANJE KAIZEN KONCEPTA V ORGANIZACIJE

V sodobnem času je že jasno, da nobena organizacijska oblika ne predstavlja končne in edine rešitve. Je le orodje za povečanje produktivnosti zaposlenih pri njihovem skupnem delu (Drucker, 2001, str. 21).

Organizacije so različne. Koncept temelji na enostavnosti, uspešno pa je uveden le, če je poslovodstvo vztrajno pri uvajanju in kasneje pri izvajanju novega načina poslovanja. Poglavitna naloga pri uvajanju koncepta pa je seznanjanje vseh zaposlenih z novim načinom dela (Horžen, 2005, str. 42).

Cilj vsake organizacije je doseganje čim višjega dobička. Uspešna vpeljava koncepta kaizen v organizacijo lahko vpliva na izboljšanje kvalitete, večjo stroškovno učinkovitost in dobro logistično podporo, brez uvajanja bistvenih novosti na področju tehnologije ali velikih investicij. Za doseganje teh ciljev so potrebne delovne operacije brez motenj, dobra informacijska podpora ter učinkovita izraba delovnih sredstev in predmetov dela. Glavna orodja, ki po filozofiji kaizen k temu najbolj pripomorejo, so standardizacija, »5 Skorakov« in zniževanje oziroma odpravljanje napak (Imai, 1997, str. 20–37).

Za uspešno vpeljavo filozofije kaizen v organizacije je zadolženo poslovodstvo. Vzpostaviti mora organizacijsko klimo, ki spodbuja skupinsko delo, željo po novostih, dobro komunikacijo, red na delovnem mestu, torej sodelovanje vseh zaposlenih. Za stalno izvajanje nenehnih izboljšav pa so zadolženi vsi zaposleni s svojimi vsakdanjimi opravili.

Slika 8: Hiša kaizen managementa

Vir: Imai, 1997, str.20.

V tem delu diplomske naloge so predstavljena nekatera orodja, ki jih obsežna literatura[9] navaja za večanje produktivnosti dela in kvalitete proizvodov. Med glavna tri orodja (Slika 8 na strani 16) za doseganje le-tega spadajo standardizacija, »5 S korakov« in zniževanje napak in motenj. Predstavljena pa so tudi nekatera druga orodja.

2.5.1. POSTAVLJANJE STANDARDOV

Za postavljanje standardov dela so zadolženi vodje oddelkov. Delovne procese morajo najprej natančno preučiti in na podlagi ugotovitev postaviti take standarde, da bodo omogočali stalen napredek, učinkovitost, kvaliteto in normalne delovne pogoje. To pomeni, da standardi ne smejo biti postavljeni prenizko (saj znižujejo učinkovitost in motivacijo zaposlenih), prav tako pa ne previsoko (pojavi se nevarnost, da ne bodo doseženi, ustvarjajo se nemogoči pogoji za delo ipd.) (Horžen, 2005, str. 44).

Metoda kaizen priporoča uporabo SDCA in PDCA ciklov. Pri obeh ciklih je zadnja faza (reagiraj) mišljena kot standardiziraj in stabiliziraj delovni proces. S postavljenimi standardi zaposleni lahko nemoteno opravljajo svoje delo, hkrati pa so vsi procesi pod nadzorom oziroma ni večjih odstopanj (Imai, 1997, str. 51)

Standardi so eden izmed načinov zagotavljanja kvalitete in stroškovne učinkovitosti (Imai, 1997, str. 54–57):

- Predstavljati morajo najboljši, najlažji in najbolj varen način dela s pomočjo večletnih izkušenj.
- Postavljeni morajo biti tako, da zagotavljajo in omogočajo prenos in ohranjanje znanj.
- Predstavljajo osnovo za obnavljanje in napredek.
- Omogočajo primerjavo doseženega z načrtovanim. Brez postavljenih standardov je težko ugotoviti, ali je prišlo do izboljšanja ali ne.
- Onemogočajo ponavljanje napak iz preteklosti in znižujejo nestabilnost procesov organizacije.

V sklopu filozofije, standardi niso "nepreklicno vklesani v kamen", ampak se morajo stalno spreminjati. S spremembami okolja se morajo temu prilagoditi tudi standardi. Zaposleni se morajo zavedati, da so standardi postavljeni zato, da se spreminjajo in omogočajo boljše pogoje dela (Imai, 1997, str. 51).

[9] Povzeto po več avtorjih: Horžen; 2004; Horžen, 2005, str. 42–52; Imai, 1997, str. 50-69; http://www.kaizen-training.com/how/kaizen_blitz.html; http://www.mamtc.com/lean/building_visControls.asp.

2.5.2. "5 S KORAKOV" (angl. *5 Ss*)

Z uvedbo petih S korakov se na delovnem mestu vzpostavi dobra organiziranost in večja učinkovitost. Dobro organizirano delovno mesto omogoča varnejše, učinkovitejše in produktivnejše procese v organizaciji.

Tabela 1: Definicija 5 S korakov

Japonski izraz	Prevod	Pomen
SEIRI	Sortirati	Loči med potrebnimi in nepotrebnimi materiali in izloči nepotrebne.
SEITON	Organizirati	Drugi korak temelji na učinkovitosti. Vse je potrebno shraniti na svoje mesto in to mesto označiti, za lažjo organizacijo.
SEISO	Čistiti	Na delovnem mestu vzdržuj čistočo. Vsak je odgovoren za čistočo na svojem delovnem mestu.
SEIKETSU	Standardizirati	Postavljeni morajo biti neki standardi, ki omogočajo večjo sistematizacijo in dobro, logično razvrstitev, po katerih se zaposleni ravnajo.
SHITSUKE	Vzdrževanje stanja	Stalno izvajaj zaporedje in stalno izboljšuj.

Vir: http://www.siliconfareast.com/5S.htm.

V prvem koraku (seiri) se morajo aktivnosti, delovna sredstva in predmeti dela razdeliti na potrebne in nepotrebne za delovanje določenega procesa organizacije. Nepotrebne aktivnosti morajo biti odstranjene. Imai je predlagal lepljenje rdečih nalepk na vse, kar ni nujno za delovanje procesov. Zaposleni morajo nato dokazati, če so označene stvari in aktivnosti nujno potrebne. Na tak način lahko poslovodstvo dobi vpogled v dejanski način poteka delovnega procesa.

Ko je v prvem koraku vse nepotrebno izločeno, ostanejo le nujno potrebne sestavine procesa. V drugem koraku (seiton) se aktivnosti organizirajo tako, da se čas iskanja in napori dela minimizirajo. Vzpostaviti je treba neko logično zaporedje, ki omogoči čim večji izkoristek potrošenega delovnega napora in časa.

Tretji korak (seiso) zahteva čisto delovno okolje. To se nanaša na vse nivoje zaposlenih, brez izjem, ki so zadolženi za red in čistočo na svojem delovnem mestu. Razlog je v tem, da je v neredu in nečistoči še težje odkriti napake in ugotoviti vzroke za njihov nastanek.

Četrti korak (seiketsu) se nanaša na varno delovno okolje. Postavljena morajo biti pravila uporabe zaščitne delovne opreme, če to zahteva način dela. V tem koraku se zahteva dosledna uporaba prvih treh, saj je čisto in organizirano delovno okolje tudi varnejše okolje.

Peti korak (shitsuke) pa zahteva veliko samodiscipline zaposlenih. Za stalno izvajanje filozofije kaizen je potrebno veliko predanosti in volje, saj le-to ni tako enostavno (Imai, 1997, str. 63–74).

2.5.3. ODPRAVLJANJE NAPAK IN MOTENJ - "MUDA"

Izraz muda, ki v prevodu pomeni odpadek, se nanaša na vse aktivnosti v organizaciji, ki ne dodajajo vrednosti (Imai, 1997, str. 22). Delovni proces predstavlja skupek procesov, ki začnejo z uporabo surovin oziroma materiala, zaključijo pa s proizvodi oziroma storitvijo. V vsakem naslednjem procesu naj bi se proizvodu oz. storitvi dodala neka vrednost (Imai, 1997, str. 75).

Delovna sredstva in delo v procesih nastajanja končnih proizvodov vrednost dodajajo ali pa tudi ne. Odpadki se pojavljajo na vseh nivojih. Kažejo se na primer v prevelikem obsegu proizvodnje, ki daje lažen občutek varnosti. Razlog naj bi tičal v morebitnih okvarah delovnih sredstev, nenadnih spremembah v povpraševanju, dobavnih pogojev in podobno. Filozofija v tem ne vidi ustvarjanja dodane vrednosti, ampak le dodatnih stroškov (Imai, 1997, str. 22).

Prav tako dodane vrednosti ne ustvarjajo zaloge materiala in proizvodov, morebitne okvare delovnih sredstev, nepotrebno gibanje oziroma premiki zaposlenih v delovnem procesu, čakanje, nepotreben transport in podobno.

Očitno zapravljanje organizacij se praviloma odkrije pri natančnem pregledu poslovanja. Prikrito zapravljanje, ki je posledica pomanjkljivega obvladovanja procesov, dvojnega dela in dela brez osredotočenosti na odjemalce, pa je težko zaznati. Glavni vzroki za nastanek so posledica napačnega obnašanja poslovodstva, pomanjkljivega zavedanja težav, togega načina razmišljanja in sodelovanja (Horžen, avgust 2004, str. 3).

2.5.4. UPORABA VIZUALNIH PRIPOMOČKOV

Dosežke organizacije je potrebno prikazati s pomočjo tabel, grafov in drugih pripomočkov vsem zaposlenim in ne le vodstvenemu kadru. Namen uporabe vizualnih pripomočkov je, da vsak, čeprav ni popolnoma seznanjen s procesi celotne organizacije, lahko hitro razume, kaj se dogaja, kakšno je trenutno stanje, kaj se dela pravilno in kaj ne. Bistveno je, da vsi razumejo, za kaj gre (http://www.mamtc.com/lean/building_visControls.asp).

Glavni namen takih javnih predstavitev znotraj organizacije je izpostavljanje možnih problemov, ki do sedaj niso bili vidni. Tak način kontrole omogoča tudi ohranjanje stika z realnostjo (odstopanja doseženih rezultatov od načrtovanih) in nudi pogled v prihodnost – kako naj bi organizacija delovala, kaj naj bi dosegla (Horžen, 2005, str. 45).

2.5.5. NAČRTOVANJE VREDNOSTNEGA TOKA

Načrtovanje vrednostnega toka je enostaven, a zelo dober dvodimenzionalen pripomoček. Uporablja se za načrtovanje procesa proizvodnje, materialnega toka, pretoka informacij za

končni proizvod ali skupino proizvodov, hkrati pa pomaga ugotoviti napake ali zastoje v obstoječem procesu.

Je dobra metoda za analizo funkcije vsakega posameznega koraka ali sklopa v proizvodnji, administrativnem postopku ali procesu. Upodobi se tok proizvoda/storitve in tok informacij. S tem se lahko identificirajo priložnosti za povečanje ustvarjanja vrednosti, eliminiranje izgub in zapravljanja, izboljšan pretok materiala in storitev, in ne pomeni konec, ampak začetek potovanja (http://www.mamtc.com/lean/building_vsm.asp).

Namen načrtovanja vrednostnega toka je podpora poslovodstvu pri komunikaciji in vizualizaciji ne le trenutnega stanja organizacije, ampak tudi, kako naj deluje v prihodnosti pri vplivanju na stroške, storitve in kakovosti proizvodov oziroma storitev (http://www.mamtc.com/lean/building_vsm.asp).

Slika 9: Stopnje vrednostnega toka:

Vir: Horžen, 2005, str. 47.

Analiza trenutnega stanja predstavlja začetek sprememb v organizaciji. Je slika trenutnega poslovanja organizacije. Namen zbiranja podatkov o trenutnem stanju je razkrivanje morebitnih problemov in zastojev v trenutno izvajanih procesih. Načrt za prihodnost se usmerja na prenovo trenutnega načina proizvodnje, ob uvedbi koncepta Kaizen. Izdela se več možnih smeri razvoja proizvodnje, v različnih časovnih obdobjih (Horžen, 2005, str. 47).

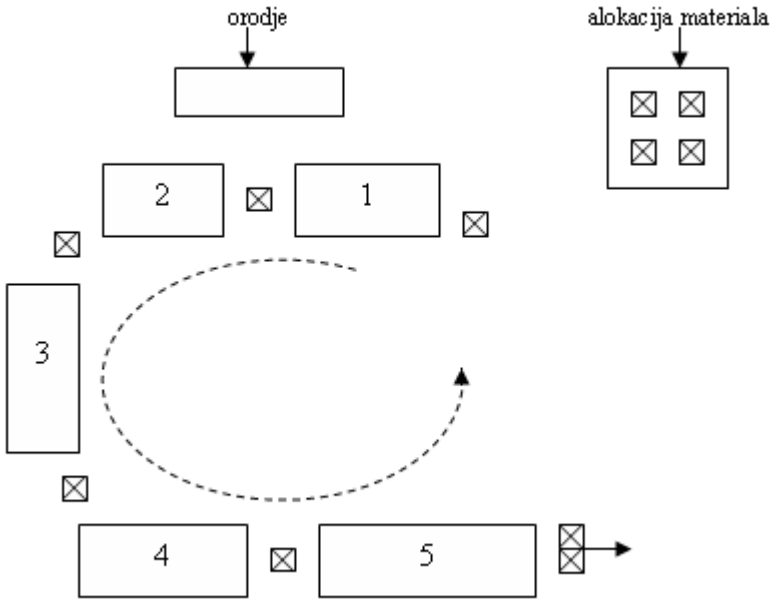
2.5.6. VZPOSTAVLJANJE DELOVNIH CELIC

Delovna celica je razporeditev delovne sile, delovnih sredstev in predmetov dela glede na logično zaporedje v procesu proizvodnje (Horžen, 2005, str. 49).

Gre za nekakšno vzpostavitev "tekočega traku". Opremo in material, potreben za proizvodnjo končnega proizvoda, je najbolje razporediti v obliki polkroga (oziroma črke u), v obratni

smeri urinega kazalca (Slika 10, stran 21). Pri taki razporeditvi naj bi bilo čim manj prostora med posamezno opremo, saj se s tem zmanjšajo nepotrebni premiki tako ljudi kot materiala in s tem čas, ki je potreben za proizvodnjo ene enote proizvoda, prav tako pa se zmanjša možnost ustvarjanja nepotrebnega dela.

Slika 10: Primer delovne celice



Vir: Horžen, 2005, str. 50.

2.5.7. KAIZEN DOGODEK - KAIKAKU (angl. *Kaizen Blitz*)

Tradicionalne kaizen aktivnosti so dolgoročne in postopoma vplivajo na majhne izboljšave celotne organizacije. Kaizen blitz oziroma dogodek pa je "hiter in besen". Vključuje aktivnosti, ki običajno trajajo sedem dni. Običajno vključuje izobraževanje in informiranje zaposlenih, ki mu sledi podrobna analiza trenutnega procesa, načrtovanje prihodnjega, izboljšanega procesa in prestrukturiranje. Velikokrat je vključen tudi zunanji svetovalec, rezultati pa so hitri, dramatični in učinkoviti.

Pogoji, ki morajo biti izpolnjeni, da se orodje uspešno uporabi, so naslednji (http://www.kaizen-training.com/how/kaizen_blitz.html):

- Opiranje na dejanske podatke. Mnenja in predvidevanja ne pridejo v poštev. Odločitve za spremembe morajo temeljiti na podatkih trenutnega stanja organizacije.
- Organizacija si mora ustvariti vizijo, ki ji želi slediti z izpeljavo kaizen dogodka.
- Pri uvajanju sprememb morajo sodelovati vsi. Bistvenega pomena je, da se dogodek natančno načrtuje, hkrati pa o tem informira vse zaposlene.
- Prav tako so pomembne vnaprejšnje priprave na izpeljavo dogodka. Vse sodelujoče je treba izobraziti in pripraviti, saj so tako nagle spremembe zelo stresne.
- Zastavljen cilj pa ne sme biti postavljen niti previsoko (s tem nikoli ne bo izpolnjen) niti prenizko (tako ne povzroči želene spremembe).

3. KAIZEN – PREDRAČUNAVANJE Z UVAJANJEM NENEHNIH IZBOLJŠAV

Predračunavanje z vključevanjem nenehnih izboljšav (angl. *Kaizen Budgeting*) je pristop, ki vključuje stalne izboljšave v predračune. Številke v predračunih temeljijo na spremembah, ki bodo šele vpeljane v organizacijo, in ne na trenutno uporabljanih metodah (Horngren, Foster, Datar, 2000, str. 192). Organizacije želijo zniževati stroške na račun povečanja produktivnosti in zniževanje napak in motenj (Horngren, Foster, Datar, 2000, str. 433).

Prvi korak pri uvajanju filozofije v organizacijo je odstranjevanje ovir v komuniciranju znotraj organizacije. Ena izmed možnosti za izboljšanje komunikacije je sestavljanje predračuna, saj le-ta poveča koordinacijo in komunikacijo med enotami (Lawless, 2006, str. 4).

3.1. METODA KAIZEN STROŠKOV

Metoda kaizen stroškov je zelo v smislu zniževanja stroškov podobna metodi ciljnih stroškov.. Razliko predstavlja uporaba metod v različnih fazah življenjskega cikla proizvodov.[10] Metoda ciljnih stroškov se uporablja v začetnih fazah, torej v fazi razvoja, načrtovanja in predstavitve tržišču. Za to fazo so značilni zelo visoki stroški razvoja in raziskav, testiranja in promocije za uveljavitev na tržišču, ki jih skuša ta metoda zniževati (Drury, 2004, str. 950).

Metoda kaizen stroškov pa se uporablja kasneje, v fazi rasti in zrelosti, ko se proizvod že proizvaja v večjem obsegu in je uveljavljen na tržišču. Glavne stroške predstavljajo stroški večanja kapacitet in variabilnih stroškov zaradi večanja obsega proizvodnje (Drury, 2004, str. 951). Potencialna nižanja stroškov so manjša pri metodi kaizen stroškov. Cilji so postavljeni realistično, saj je, ko je proizvod enkrat v fazi masovne proizvodnje, težko in zelo drago, če se nenadoma začnejo uvajati velike spremembe za zniževanje stroškov (Atkinson et al., 2001, str. 378).

3.2. POTEK IN UPORABA KAIZEN PREDRAČUNAVANJA

Teoretičen primer uporabe filozofije kaizen v predračunih je naslednji (Lawless, 2006, str. 5):
Trenutno je za proizvodnjo enega proizvoda potrebnih 3,75 ur neposrednega dela. Predračunavanje z vključevanjem nenehnih izboljšav v predračunu predvideva naslednjo porabo časa neposrednega dela na enoto proizvoda:
Januar – marec 2009: 3,75

[10] Pri metodi stroškov življenjskega cikla proizvoda gre za ocenjevanje stroškov, ki jih povzroča proizvod v času svojega "življenja". Le ta je sestavljen iz petih faz: faza razvoja in načrtovanja, faza predstavitve na tržišče, faza rasti, faza zrelosti, faza upadanja in opustitve (Atkinson et al., 2001, str. 97–98).

April – maj 2009: 3,70
Junij – avgust 2009: 3,65
September – december 2009: 3,60

Če tako postavljeni cilji niso doseženi, kar pomeni, da za enoto proizvoda potrošijo več ur dela, potem se vmeša poslovodstvo. Sledi analiza vzrokov nedoseganja zastavljenih ciljev ter sprejem ustreznih ukrepov za dosego prvotno zastavljenih ciljev (Lawless, 2006, str. 6).

Predračun dobička, ki temelji na filozofiji kaizen, se uporablja predvsem v japonski avtomobilski industriji. Vsaki tovarni je na primer dodeljen letni predračun ciljnega dobička in vsak avtomobil ima svojo stroškovno bazo (stroškovne standarde), ki se določi na podlagi dejanskih stroškov preteklega leta (Atkinson et al., 2001, str. 378).

Ciljna[11] stopnja znižanja stroškov je razmerje med ciljno vrednostjo znižanja stroškov in stroškovne baze. Ta stopnja se nanaša na vse stroške, vendar je poudarek na variabilnih stroških – surovine, material, posredne in neposredne stroške dela, in podobno (Atkinson et al., 2001, str. 378).

Poslovodstvo primerja dejanske stopnje znižanja stroškov s ciljnimi stopnjami in tako ugotavlja možne odmike. Cilj je zagotoviti nižje dejanske stroške proizvodnje od stroškovne baze preteklega leta. Prihranki stroškov v japonski avtomobilski industriji zajemajo nižanja tako fiksnih kot tudi variabilnih stroškov (Atkinson et al., 2001, str. 378).

Primer določanja celotne vrednosti kaizen stroškov (C) v različnih tovarnah japonske avtomobilske industrije (Atkinson et al., 2001, str. 379):

Dejanski stroški avtomobila preteklega leta (A)	=	Znesek dejanskih celotnih stroškov preteklega leta	/	Dejanski obseg proizvodnje preteklega leta
Ocenjeni stroški vseh tovarn tekočega leta (B)	=	Dejanski stroški avtomobila preteklega leta (A)	*	Ocenjen obseg proizvodnje tekočega leta
Ciljni kaizen stroški tekočega leta za vse tovarne (C)	=	Ocenjeni stroški vseh tovarn tekočega leta (B)	*	Ciljna stopnja znižanja stroškov za dosego ocenjenih stroškov

Ciljna stopnja znižanja stroškov za doseganje ocenjenih stroškov temelji na predračunu ciljnega dobička tekočega leta.

[11] Pridevnik "ciljni" ima v teoriji kaizen stroškov drugačen pomen kot v teoriji ciljnih stroškov. Nanaša se na izraz želeni – tak, ki ga organizacija želi doseči oziroma celo preseči. V teoriji kaizen gre za stalno izboljševanje procesov. Ciljni stroški predstavljajo doseganje nižjih stroškov od trenutnih stroškov organizacije.

Določena stopnja znižanja (D)	=	Neposredni stroški vsake tovarne	/	Celotni stroški tovarne
Celotni kaizen stroški tovarne	=	Ciljni kaizen stroški tekočega obdobja za tovarno	*	Določena stopnja znižanja (D)

Znesek celotnih kaizen stroškov se nato deli po delih in oddelkih tovarne, kot narekujejo cilji, ki so postavljeni z namenom nižanja stroškov.

V tem poglavju je predstavljen teoretičen način predračunavanja z uvajanjem nenehnih izboljšav. Problem predstavlja predpostavka, da lahko organizacije v veliki meri vplivajo na celotne stroške (tako na variabilne kot tudi na fiksne). Toda fiksni stroški so z določenim obsegom proizvodnje dani in se lahko spreminjajo le na dolgi rok. Organizacije imajo na kratek rok večji vpliv predvsem na variabilne stroške, kar je bolj poudarjeno v primeru iz prakse.[12]

3.3. PRIMERJAVA KLASIČNEGA IN KAIZEN PREDRAČUNAVANJA

Predračunavanje po filozofiji kaizen se razlikuje od klasičnega (tradicionalnega) načina predračunavanja. Razlike se kažejo na področju postavljenih ciljev, primerjavi doseženih rezultatov z načrtovanimi ter pri tem, kdo nosi odgovornost za uvajanje izboljšav v organizacije (Atkinson et al., 2001, str. 378–379).

- POSTAVLJENI CILJI

Cilji tradicionalnega predračunavanja so doseganje vnaprej postavljenih stroškovnih standardov s čim manjšimi odstopanji. Celotni stroški tekočega leta morajo dosegati postavljene standardne stroške.
Cilji kaizen predračunavanja pa so doseganje ciljnih stroškov, ki naj bi bili nižji od dosedanjih stroškovnih standardov. Celotni stroški tekočega leta morajo biti nižji od postavljenih standardnih stroškov.

- PRIMERJAVA DOSEŽENIH REZULTATOV

Tradicionalni način predračunavanja primerja dejansko nastale stroške s standardnimi, medtem ko se pri kaizen predračunavanju primerjajo ciljni stroški z dejanskimi (znižanimi) stroški.

- ODGOVORNOST ZA IZBOLJŠAVE

Naslednja razlika pa je v domnevi, kdo ima najboljše znanje za izboljšanje procesov in zniževanja stroškov. Tradicionalen način meni, da so to inženirji in poslovodstvo, ker so

[12] Praktičen primer uporabe filozofije na primeru organizacije Toyota je prikazan v poglavju 3.4.

strokovnjaki na svojem področju. Filozofija kaizen pa predpostavlja, da imajo delavci ključna znanja, saj dejansko sodelujejo v procesih proizvodnje.

V tabeli 2 so povzete razlike med tradicionalnim in kaizen načinom predračunavanja.

Tabela 2: Primerjava klasičnega načina predračunavanja s kaizen predračunavanjem (predračunavanjem nenehnih izboljšav).

KONCEPTI TRADICIONALNEGA PREDRAČUNAVANJA:	KONCEPTI KAIZEN PREDRAČUNAVANJA:
▪ Koncept kontrole stroškov. ▪ Predvideva se stabilne razmere v trenutnem načinu proizvodnje. ▪ Cilj predstavlja doseganje stroškovnih standardov.	▪ Koncept zniževanja stroškov. ▪ Predvidene so stalne (kontinuirane) izboljšave v procesu proizvodnje. ▪ Cilj predstavlja doseganje stopenj znižanja stroškov.
TEHNIKE TRADICIONALNEGA PREDRAČUNAVANJA:	TEHNIKE KAIZEN PREDRAČUNAVANJA:
▪ Standardi se postavljajo vsako leto ali dvakrat na leto. ▪ Analiza temelji na primerjavi dejanskih stroškov s standardnimi. ▪ Ugotavljanje, zakaj prihaja do odstopanj, se sproži ob nedoseganju stroškovnih standardov	▪ Cilji se postavljajo in uvajajo mesečno. ▪ Analiza temelji na primerjavi ciljnih kaizen stroškov z dejanskimi znižanji stroškov. ▪ Ugotavljanje, zakaj prihaja do odstopanj, se sproži, ko ciljna znižanja stroškov niso dosežena.
NOSILCI ZNANJA ZA NIŽANJE STROŠKOV:	NOSILCI ZNANJA ZA NIŽANJE STROŠKOV:
Standarde postavljajo inženirji in poslovodstvo, saj posedujejo ključna znanja in so za to najbolje tehnično podkovani.	Delavci, ki so dejansko v stiku z vsakodnevnimi proizvodnimi procesi.

Vir: Atkinson et al., 2001, str. 380.

Tradicionalno predračunavanje je pristop, ki primerja dejanske stroške s standardnimi, ki temeljijo na statičnih razmerah, kaizen predračunavanje pa primerja dejanske stroške s ciljnimi v dinamičnih razmerah, kjer primarni vir za reševanje problemov predstavlja delovna sila.

3.4. KAIZEN PREDRAČUNAVANJE NA PRIMERU ORGANIZACIJE TOYOTA[13]

Toyota Motor Corporation (v krajši obliki: Toyota) je največji svetovni in japonski proizvajalec avtomobilov. Organizacija je bila ustanovljena leta 1937. Trenutno zaposluje okrog tristo tisoč ljudi v 522 podružnicah po vsem svetu (http://en.wikipedia.org/wiki/Toyota).

Naloga vrhovnega poslovodstva je ustvarjanje dobička ter pripravljanje predračunov organizacije. Cilji, ki so postavljeni za zaposlene, so v skladu s teorijo kaizen. Visoki standardi veljajo za vse, so razumljivi in predstavljajo motivacijo vseh zaposlenih.

Za sistem predračunavanja v organizaciji Toyote je značilno, da:

- je osredotočen na variabilne stroške,
- so cilji osredotočeni na spreminjanje variabilnih stroškov v skladu s stalnimi izboljšavami,
- temelji na matrični organiziranosti.

Predračun temelji na doseganju ciljnega dobička in ciljnega obsega proizvodnje. Vrhovno poslovodstvo določa tako kratkoročne cilje (ciljni dobiček) kot tudi dolgoročne cilje (dobičkovnost prodaje) za eno leto vnaprej.

Ciljni dobiček je določen na podlagi ciljne prodaje in dobičkovnosti prodaje.

Ciljni dobiček: $\boxed{\Pi = S \times p'}$

S – Ciljna prodaja

p' – Dobičkovnost prodaje

Ciljna prodaja je odvisna od ocenjene prodaje in cene na enoto proizvoda.

Ciljna prodaja: $\boxed{S = U \times R}$

U – Ocenjena prodaja (količinsko)

R – Cena posamezne enote proizvoda

Predračun je naprej razdeljen na predračune variabilnih in predračune fiksnih stroškov. Z vidika filozofije kaizen je pomembna delitev stroškov na obvladljive in neobvladljive stroške. Vodja enote lahko s svojimi odločitvami vpliva na obvladljive fiksne stroške, neobvladljivi fiksni stroški pa niso v pristojnosti odločanja vodje enote, ne glede na to, ali se ali se ne nanašajo na to enoto, saj pristojnost za odločanje ni prenesena navzdol. Odločanje o teh običajno zadrži poslovodstvo (npr. stroški reklame, reprezentance, raziskave in razvoja …). Kaizen predračunavanje fiksnim stroškom ne posveča velike pozornosti.

[13] Povzeto po obnovi članka avtorja Tanake, 1994.

Variabilni stroški se delijo na obvladljive in neobvladljive. Med neobvladljive spadajo na primer stroški nabav surovin in materialov. Nabavne cene se oblikujejo zunaj organizacije, z medsebojnimi pogajanji, in se s tega vidika smatrajo za neobvladljive. Med obvladljive variabilne stroške pa spadajo direktni stroški dela, stroški komunalnih storitev, proizvodnje in podobno. Le-ti so predmet natančnejše obravnave kaizen predračunavanja.

Standardne stroške predstavljajo stroški, ki so postavljeni glede na okoliščine preteklega leta, v katerih je organizacija poslovala. Nižji stroškovni standardi v času so posledica stalnega procesa učenja zaposlenih na vseh ravneh, stalnega procesa racionalizacije, ugodne organizacijske klime, ki je naklonjena spremembam, in podobno. Stalno izpopolnjevanje in učenje omogoča rast produktivnosti, v smislu skrajševanja delovnega časa in manjše porabe materiala za izdelavo ene enote proizvoda oziroma storitve.

Poslovodstvo najprej natančno definira stroške, na katere se lahko vpliva, nato pa ugotovi in oceni postopna nižanja le-teh. Pozornost je usmerjena predvsem na obvladljive variabilne in delno tudi na obvladljive fiksne stroške v procesu proizvodnje, ki je predmet predračunavanja, in sicer z zniževanjem stroškovnih standardov. Ko so ocenjeni tako fiksni kot variabilni stroški, lahko na podlagi tega ocenijo tudi pričakovan dobiček.

Pričakovani dobiček: $\boxed{\Pi' = S - (FC + VC + W)}$

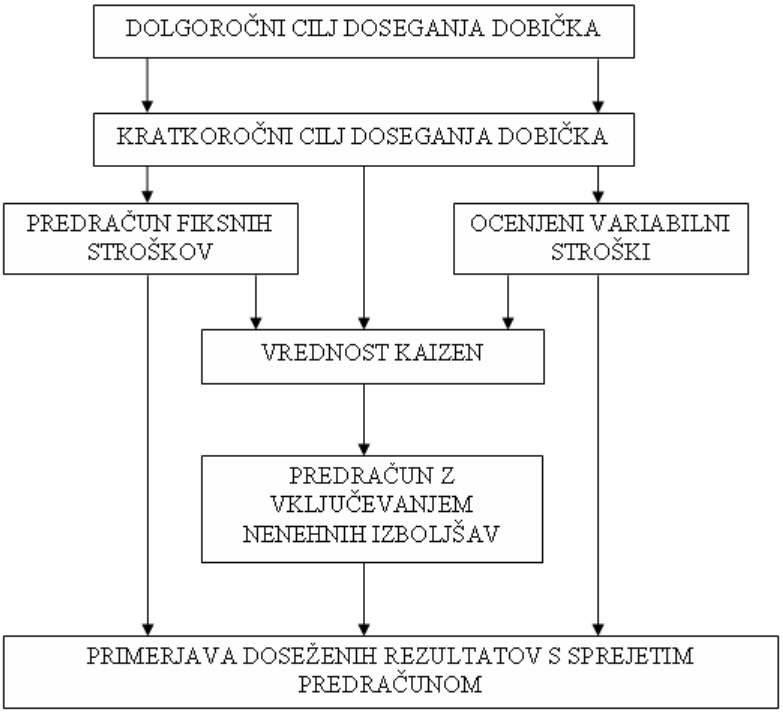
S – Ciljna prodaja
FC – Fiksni stroški
VC – Variabilni stroški
W – Celotni stroški proizvodov

Stroški materiala: $\boxed{m_a = e_a \times r_a \times q_x}$

e_a – Potrošene enote materiala a za enoto proizvoda x
r_a – cena posamezne enote materiala a
q_x – Obseg proizvodnje proizvoda x (količinsko)

Tako se sestavijo predračuni ciljnega in predračuni pričakovanega dobička. Ciljni dobiček predstavlja želeni dobiček, pričakovan dobiček pa je dobiček, ki ga organizacija lahko pričakuje ob nespremenjenih stroških (na osnovi preteklega leta) in pogojih poslovanja. Cilj predstavlja doseganje ciljnega dobička, vrednost kaizen pa predstavlja nižanje razlike med obema vrstama dobičkov.

Slika 11: Sistem predračunavanja v organizaciji Toyota Motor Corporation



Vir: Tanaka, 1994, str. 59.

Ciljni dobiček skušajo doseči z zniževanjem stroškov (s postavljanjem novih, nižjih stroškovnih standardov). Vendar to ni edini način za vplivanje na dobiček, hkrati skušajo vplivati tudi s povečanjem prihodkov od prodaje (večji obseg prodaje ali z zvišanjem prodajne cene). Pri tem je zaželeno povišanje cene na prodano enoto, saj večji obseg prodaje zahteva tudi večji obseg proizvodnje, kar vpliva na večanje variabilnih stroškov in s tem težje vplivanje na zniževanje stroškov.

Postavljeni cilji tako vsebujejo vsakodnevne izboljšave delovnih procesov. Vodilni se zavežejo, da jih bodo dosegali. Kontrole doseganja zastavljenih ciljev z doseženimi rezultati se izvajajo dvakrat letno (julija in januarja).

4. POLOŽAJ IN USPEH KONCEPTOV STALNIH IZBOLJŠAV V SLOVENSKIH ORGANIZACIJAH[14]

Standardni rezultati organizacij, ki se odločijo za uvedbo sistema kaizen, so dvig produktivnosti do 50 odstotkov v treh letih, zmanjšanje zalog za 60 odstotkov in zmanjšanje napak oziroma izmeta za 90 odstotkov. Učinkovitost strojev se izboljša za 40 odstotkov, pretočni časi se skrajšajo za 50 odstotkov in stroški kakovosti se znižajo do 80 odstotkov. Poleg tega organizacije skoraj povsem odpravijo poškodbe delavcev ter izboljšajo njihovo usposobljenost in motiviranost, medsebojne odnose ter pripravljenost za prevzem odgovornosti in obveznosti (Horžen, avgust 2004, str. 1).

4.1. IZVEDBA PROJEKTA

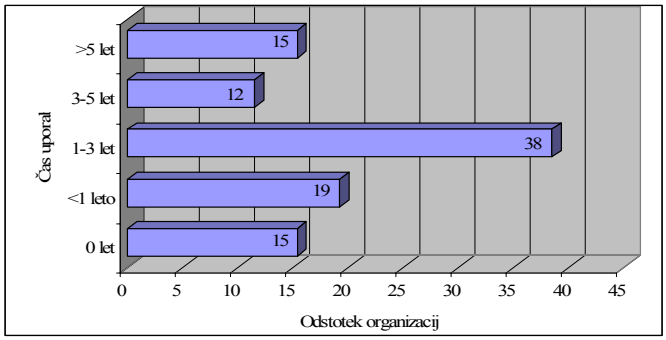
Izhodiščna baza za raziskovalni projekt je bila:

- 280 največjih izvoznih organizacij,
- 100 največjih organizacij po dobičku,
- 100 največjih organizacij po prihodku v poslovnem letu 2001.

V skupino so bile zajete srednje in velike organizacije proizvodnega in storitvenega sektorja, poudarek pa je bil na izvoznih organizacijah. Vprašalnik je bil poslan 160 naključno izbranim organizacijam iz izhodiščne baze. Vrnjenih je bilo 53 uporabnih vprašalnikov (torej 35,6 %). Med organizacijami, ki so se odzvale, je bilo skoraj 60 odstotkov delniških družb, nekaj več kot 38 odstotkov pa družb z omejeno odgovornostjo.

Organizacije v Sloveniji so bile od osamosvojitve izpostavljene različnim spremembam v gospodarstvu, predvsem zaradi prehoda na tržni sistem poslovanja. Konkurenca je vedno močnejša, veča se pritisk na zniževanje stroškov na vseh področjih in na večanje produktivnosti. Filozofija je v Sloveniji šele v uvajanju. Večina organizacij, ki so sodelovale v raziskavi, jo uporablja od enega do treh let ali od tri do pet let.

Slika 12: Leta uporabe filozofije kaizen v organizacijah



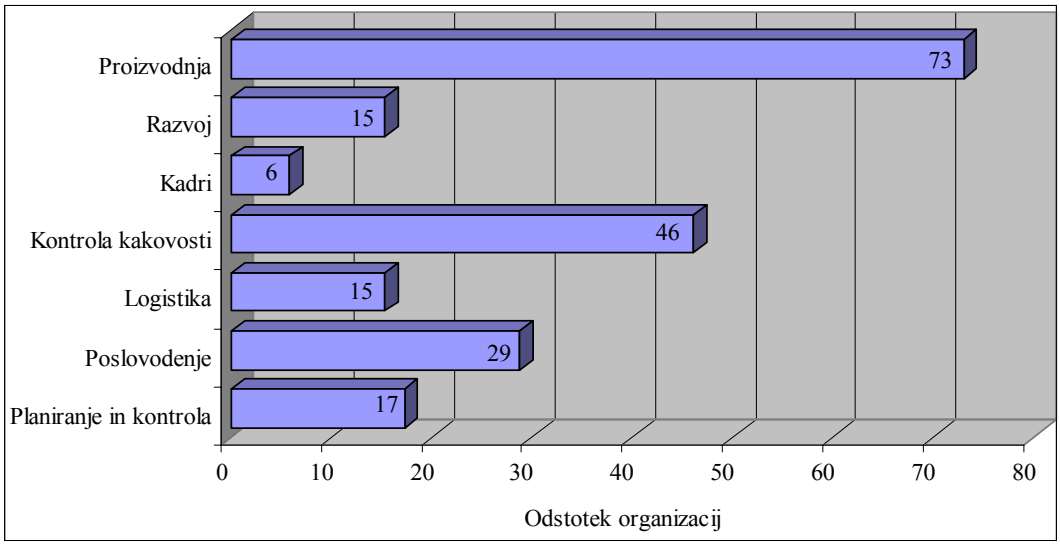
Vir: Horžen, 2005, str. 90.

[14]Povzeto po delih Antona Horžena.

4.2. KAIZEN IN STRATEGIJA ORGANIZACIJE

Sprva so opazovane organizacije filozofijo uporabljale le v procesu proizvodnje, zdaj pa se vedno bolj nagibajo k uporabi filozofije v administraciji, raziskavah in razvoju, na področju nabave, pri prodaji in na drugih področjih.

Slika 13: Področja uporabe filozofije kaizen



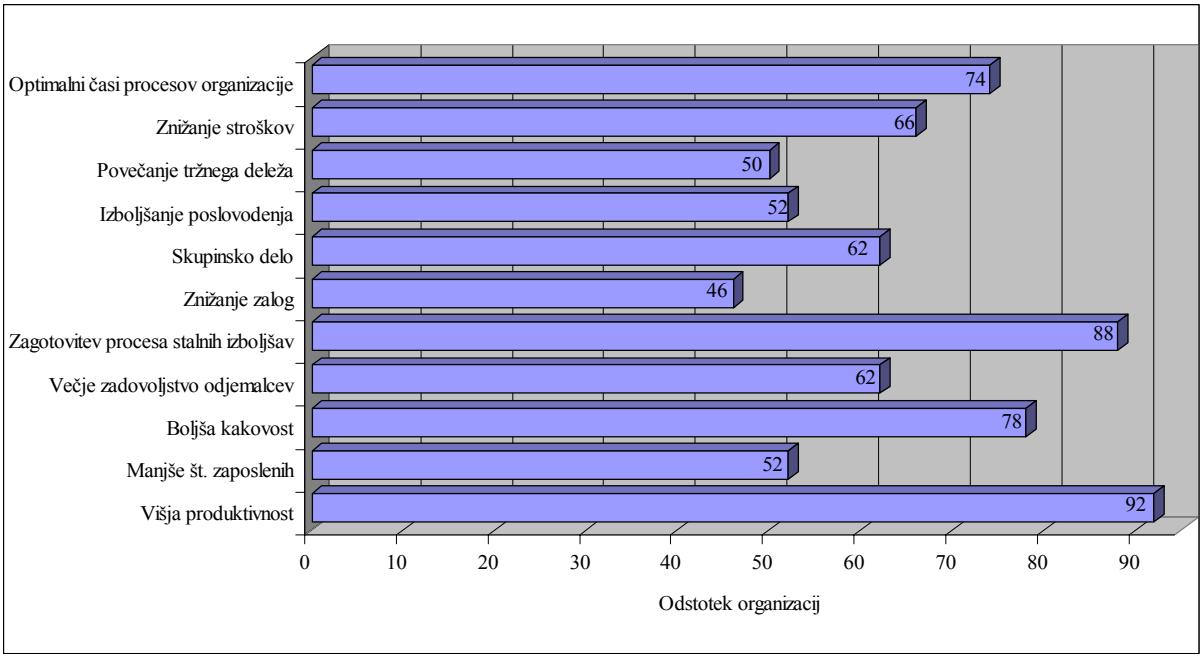
*opomba: možno je bilo označiti več odgovorov.
Vir: Horžen, 2005, str. 154.

Organizacije skušajo doseči različne cilje, uspešnost pa je tesno povezana z organizacijo samo in sodelovanjem vseh zaposlenih med seboj. Večina si želi strategije, ki je bolj usmerjena k odjemalcem, k izboljšani kakovosti proizvodov, k nižanju stroškov, k boljši in bolj pravočasni dostavi in k večji vključenosti zaposlenih.

Filozofijo kaizen zaposleni v organizaciji velikokrat razumejo zgolj kot usmerjenost na racionalizacijo. Zaradi tega se med njimi večkrat pojavi strah pred izgubo delovnega mesta (več o tem v nadaljevanju). Po teoriji naj bi bil strah odveč.

Z vidika organizacijskih ciljev, ki stremijo k večji fleksibilnosti in odzivnosti organizacije na spremembe okolja, so pomembni tudi cilji, povezani z zaposlenimi. Ti cilji stremijo k dvigu motivacije, komunikacije med vsemi zaposlenimi, k vključevanju vseh v proces odločanja, k boljšim in varnejšim delovnim pogojem, k osebnemu razvijanju zaposlenih in izobraževanju, k večjemu izkoristku potencialov in drugo (Slika 14, stran 31).

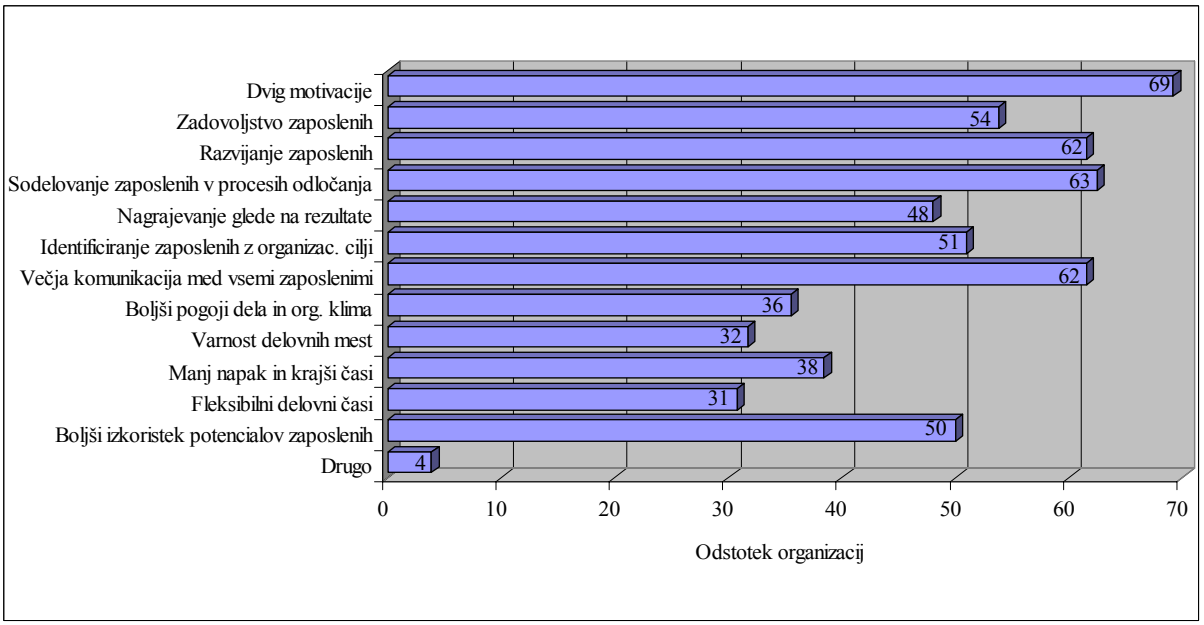
Slika 14: Cilji organizacij



*opomba: možno je bilo označiti več odgovorov.
Vir: Horžen, 2005, str. 90.

Cilji na področju zaposlenih so zelo pomembni tudi z vidika uveljavljanja filozofije kaizen v organizacijo. Če ni sprejeta med zaposlenimi, ne bo možna implementacija v organizacijo.

Slika 15: Cilji, ki so tesno povezani z delovno silo organizacije

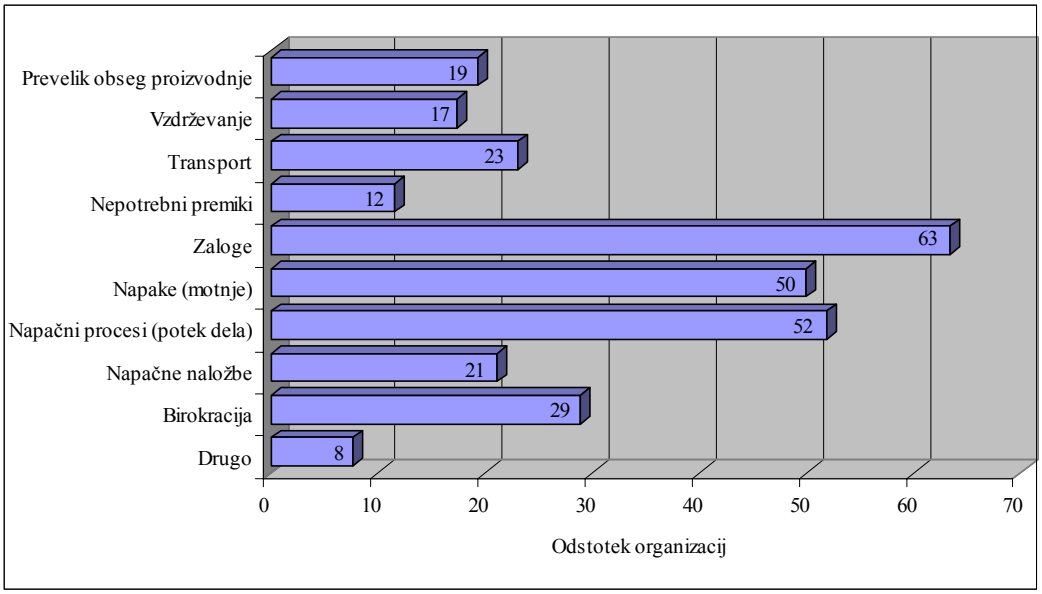


*opomba: možno je bilo označiti več odgovorov.
Vir: Horžen, 2005, str. 98.

4.3. KAIZEN IN ZAPRAVLJANJE

Sodeč po rezultatih raziskave med zapravljanje z najvišjimi stroški spadajo previsoke zaloge, napačen potek dela in napake ali motnje med delom. Prevelika birokracija, nepotreben transport, čezmerna proizvodnja pa so dodatna zapravljanja, na katere morajo poslovodje še dodatno usmeriti svoj trud za zniževanje.

Slika 16: Zapravljanje z najvišjimi stroški



Vir: Horžen, 2005, str. 108; *opomba: možno je bilo označiti več odgovorov

Zapravljanje je velikokrat prikrito, zato je treba pozornost namenjati tudi podrobnostim, ki se zdijo na prvi pogled nepomembne.

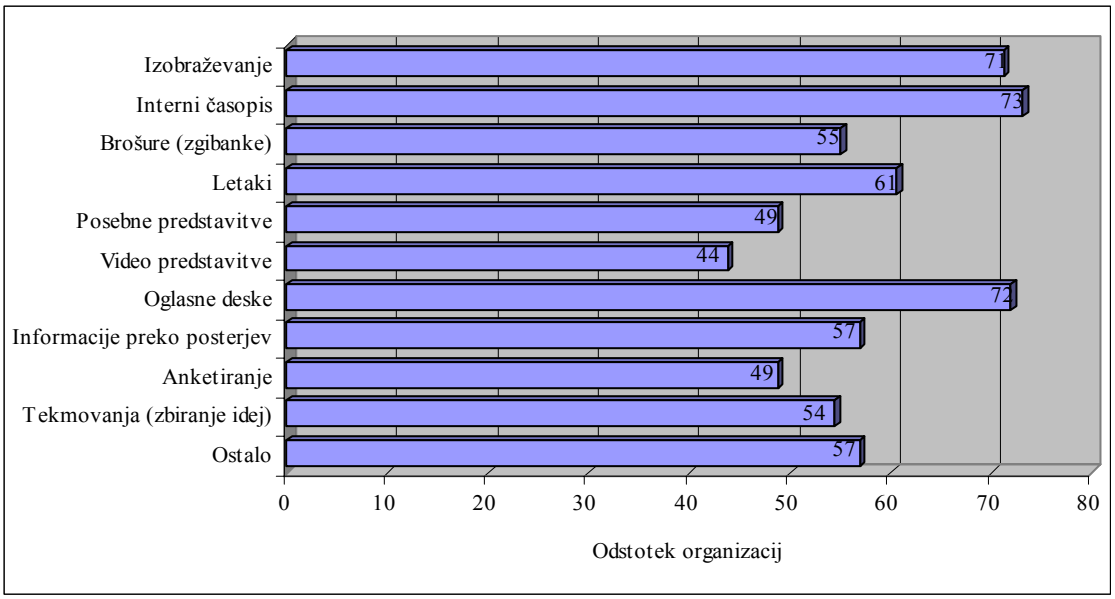
4.4. KOMUNIKACIJA IN KAIZEN

Pogoj za delovanje sistema stalnih izboljšav je dobra komunikacija med oddelki znotraj organizacije, ki mora potekati tako horizontalno kot tudi vertikalno in v obeh smereh, od zgoraj navzdol in od spodaj navzgor.

Komunikacija v opazovanih organizacijah poteka predvsem pisno in ustno, zlasti preko pravil, postavljenih znotraj organizacije. Informacije o obsegu proizvodnje večinoma daje poslovodstvo.

Komunikacija v slovenskih organizacijah je še vedno na nizkem nivoju, poteka pa predvsem znotraj oddelkov samih in večinoma le vertikalno, kar kaže na to, da je filozofija šele v fazi uvajanja.

Slika 17: Vizualni pripomočki, uporabljeni za širjenje informacij znotraj organizacij



*opomba: možno je bilo označiti več odgovorov.
Vir: Horžen, 2005, str. 128.

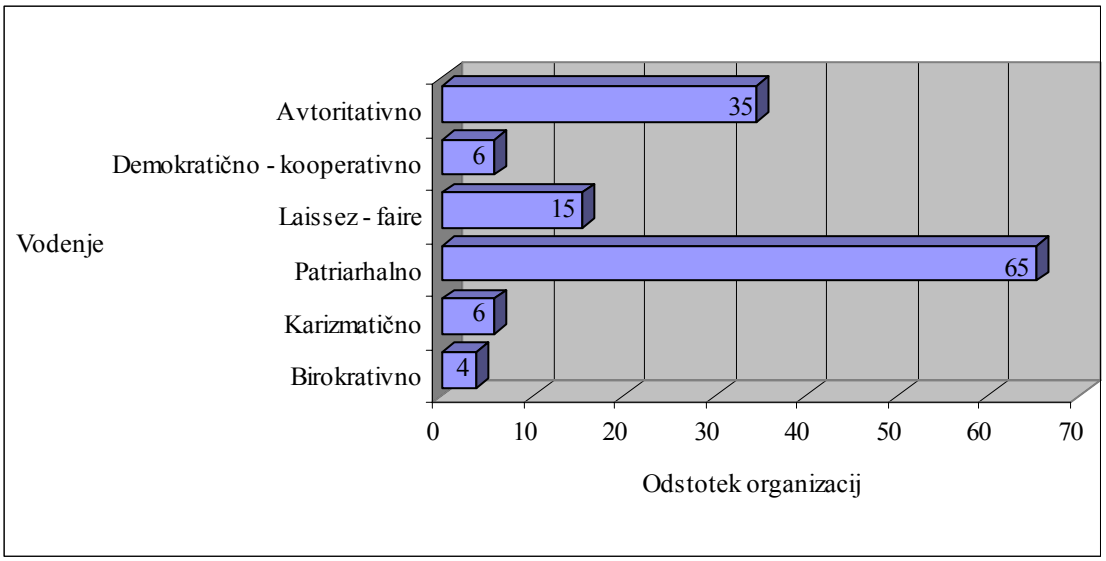
Komunikacija ki poteka znotraj anketiranih organizacij, pa poteka predvsem preko izobraževanja, zelo običajno je informiranje preko oglasnih desk in z internimi časopisi, video predstavitvami in podobno (Slika 17, stran 33). Vizualni mediji imajo večji učinek na uspešno informiranje in motivacijo zaposlenih. Organizacije se mnogokrat obračajo tudi na zunanje svetovalce.

4.5. VODENJE PROCESA KAIZEN

Filozofija kaizen za večino organizacij pomeni predstavitev novega načina dela in razmišljanja. Po teoriji se izvaja v štirih fazah, prikazanih v PDCA (*plan – do – check – act*; planiraj – izvedi – preveri – reagiraj) ciklih.

Za Evropo in Slovenijo se ti cikli izvajajo na nekoliko drugačen način, in sicer po PDCA – angl. *"Please Do not Change Anything"* oziroma "prosim, ne spremenite ničesar". To seveda predstavlja pravo nasprotje filozofije. Zelo veliko poslovodstev ne želi izpustiti "vajeti" iz svojih rok in tako je onemogočena implementacija filozofije v slovenske organizacije.

Slika 18: Metoda vodenja organizacij



*opomba: možno je bilo označiti več odgovorov.
Vir: Horžen, 2005, str. 135.

Poslovodstvo po filozofiji kaizen je usmerjeno na ljudi. Njihova znanja in veščine so bistveni elementi za doseganje konkurenčne prednosti organizacije. Kot je razvidno s slike 18, v večini opazovanih organizacij še vedno vlada stroga hierarhija z vodenjem z vrha. Poslovodstvo v opazovanih organizacijah svoje glavne naloge ne vidi v izboljšanju trenutnega stanja. Ukvarja se predvsem z odpravljanjem posledic morebitnih posledic racionalizacije.

4.6. IMPLEMENTACIJA PROCESA KAIZEN

Različni načini razmišljanja in obnašanja, kulturne razlike in ostali faktorji zahtevajo, da v organizacijah prilagodijo filozofijo kaizen, ki izhaja iz japonskega okolja, glede na specifične značilnosti okolja, v katerem poslujejo.

Tabela 3: Možnost prenosa japonske filozofije kaizen v slovenska podjetja

	Odstotek organizacij
V splošnem da	11,538
Da, vendar so potrebna prilagajanja specifičnim organizacijskim značilnostim	86,538
Ne	/
Ni odgovora	1,924

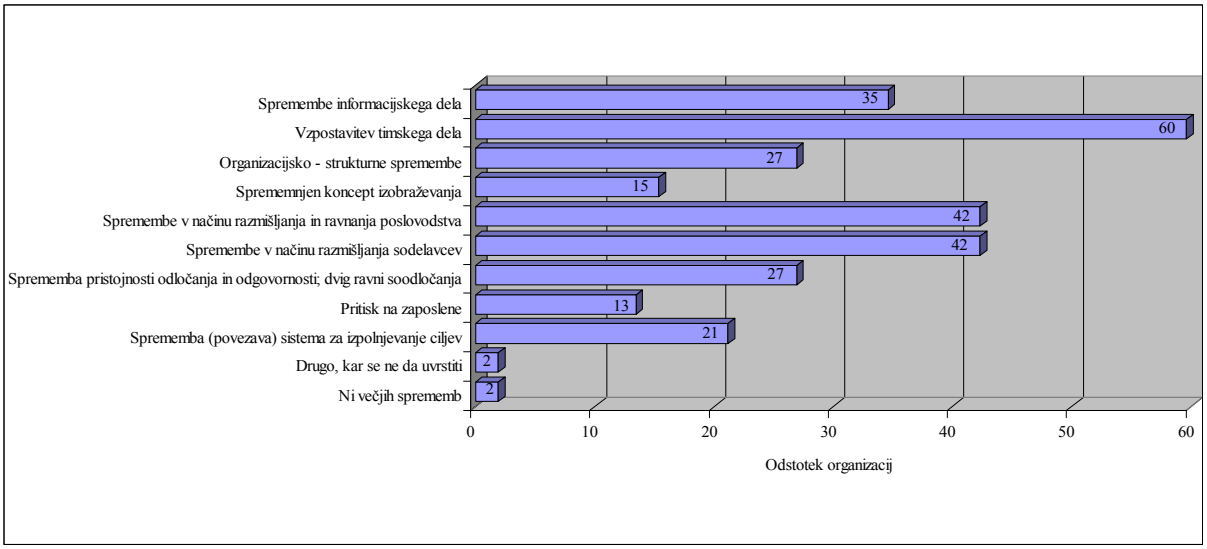
Vir: Horžen, 2005, str. 161.

Implementacija je vedno težaven in dolgoročen proces. Poleg stalnega napredka in komunikacije nujno zahteva tudi potrpežljivost, vztrajanje in absolutno predanost vseh za doseganje ciljev in sprememb v organizacij.

4.7. MERLJIVI IN NEMERLJIVI REZULTATI PROCESA KAIZEN

Zaradi uvedbe filozofije v organizacijah prihaja do sprememb. Kot najpogostejšo spremembo po uvedbi filozofije v organizacije se navaja timsko delo, sledijo pa spremembe v načinu razmišljanja in ravnanja poslovodstva ter dvig ravni soodločanja.

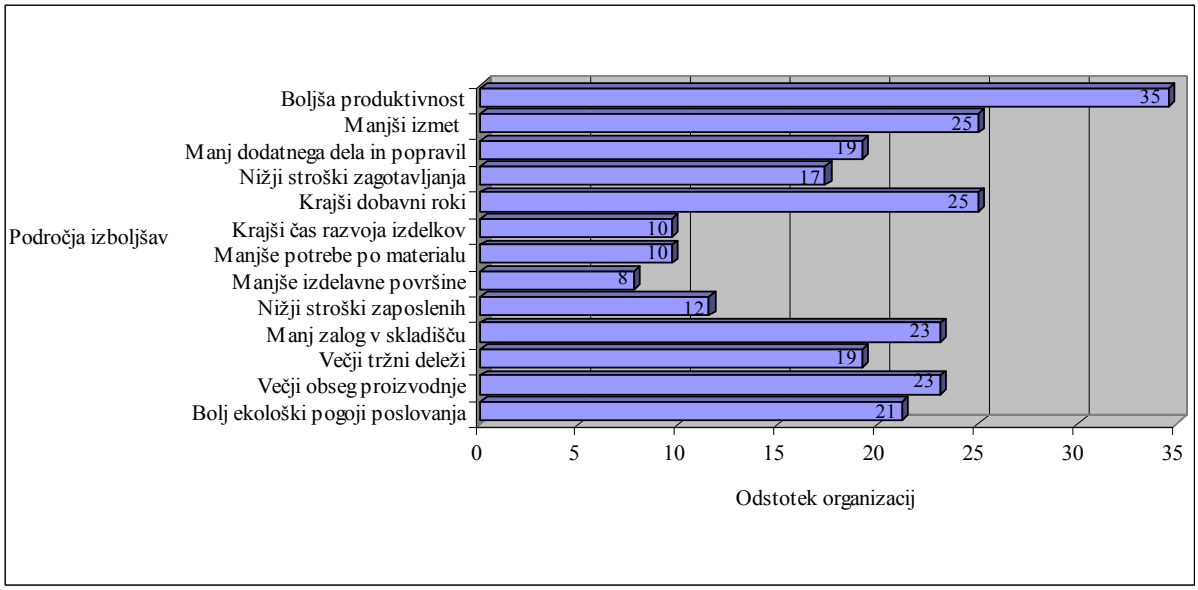
Slika 19: Spremembe zaradi uvedbe filozofije kaizen



*opomba: možno je bilo označiti več odgovorov.
Vir: Horžen, 2005, str. 166.

Filozofija zahteva bolj sploščeno hierarhijo in večjo specializacijo delovne sile. Poslovodstvo mora tako del odgovornosti prerazporediti na nižje ravni zaposlenih. Raziskava je skušala prikazati tako kvantitativne kot tudi kvalitativne vplive na organizacijo ob uvedbi filozofije. Med glavne kvantitativne sodijo predvsem povečanje produktivnosti, krajši dobavni roki, manj izmeta, nižanje zalog, povečanje obsega proizvodnje, torej večanje fleksibilnosti organizacije.

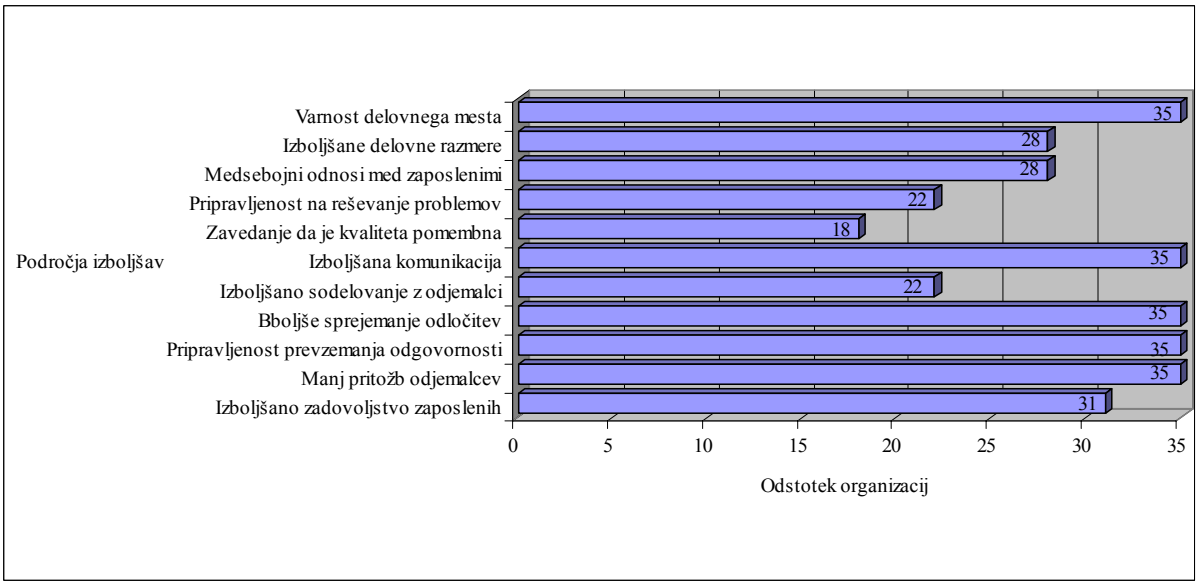
Slika 20: Izboljšave po uvedbi filozofije kaizen – kvantitativni kazalci



*opomba: možno je bilo označiti več odgovorov.
Vir: Horžen, 2005, str. 174.

Prav tako pa so pomembni kazalci, ki kažejo kvaliteto procesov organizacije.

Slika 21: Izboljšave po uvedbi filozofije kaizen – kvalitativni kazalci



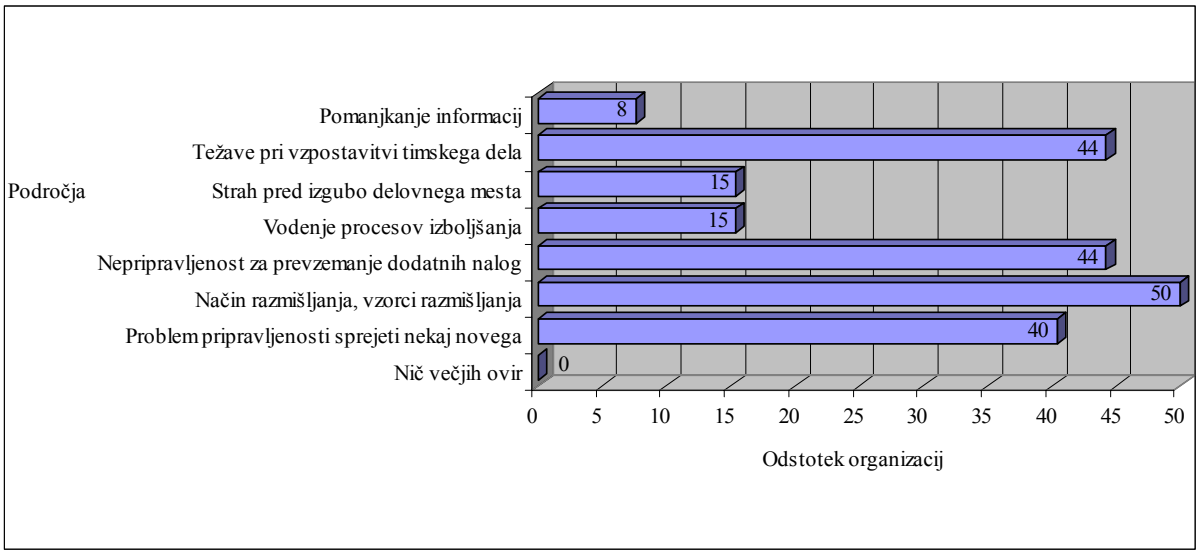
*opomba: možno je bilo označiti več odgovorov.
Vir: Horžen, 2005, str. 174.

4.8. OVIRE PRI UVAJANJU FILOZOFIJE V ORGANIZACIJE

Medtem ko so japonske organizacije uspešno implementirale filozofijo v svoj način poslovanja, v Evropi in v Sloveniji do tega (še) ni prišlo. Med možne razloge spadajo (Horžen, 2005, str. 178):

- Strah pred nekontroliranimi spremembami.
- Nezaupanje v sposobnosti zaposlenih pri ustvarjanju dodane vrednosti; kot sposobnosti je mišljeno znanje, veščine in sodelovanje.
- Mnenje, da lahko organizacijo do vidnih rezultatov pripeljejo le zunanji svetovalci.
- Prenizka usposobljenost zaposlenih za uvajanje novosti v poslovanje organizacije.

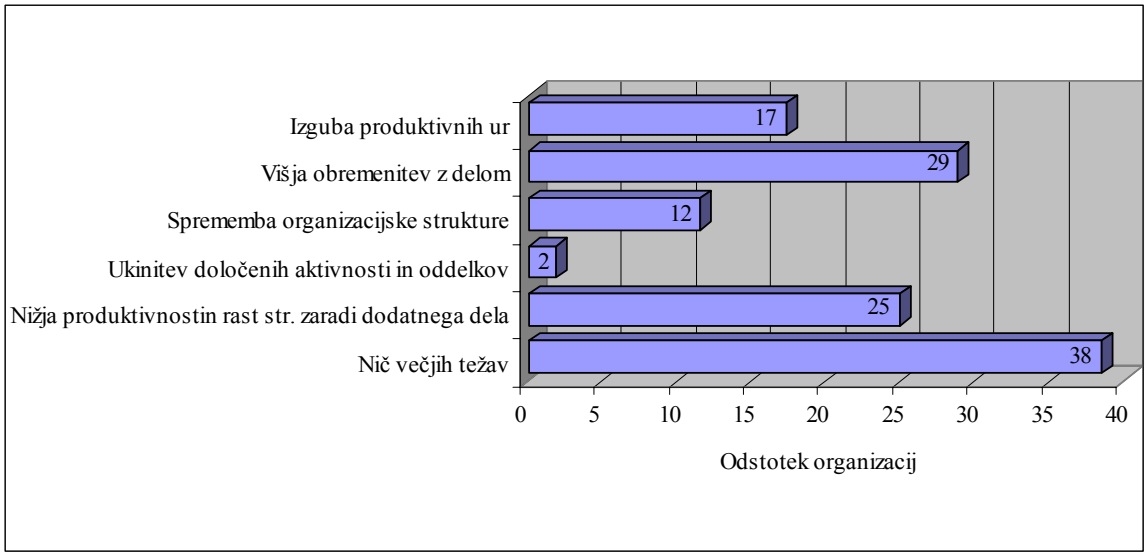
Slika 22: Glavne težave ob uvajanju filozofije v organizacijo



*opomba: možno je bilo označiti več odgovorov.
Vir: Horžen, 2005, str. 163.

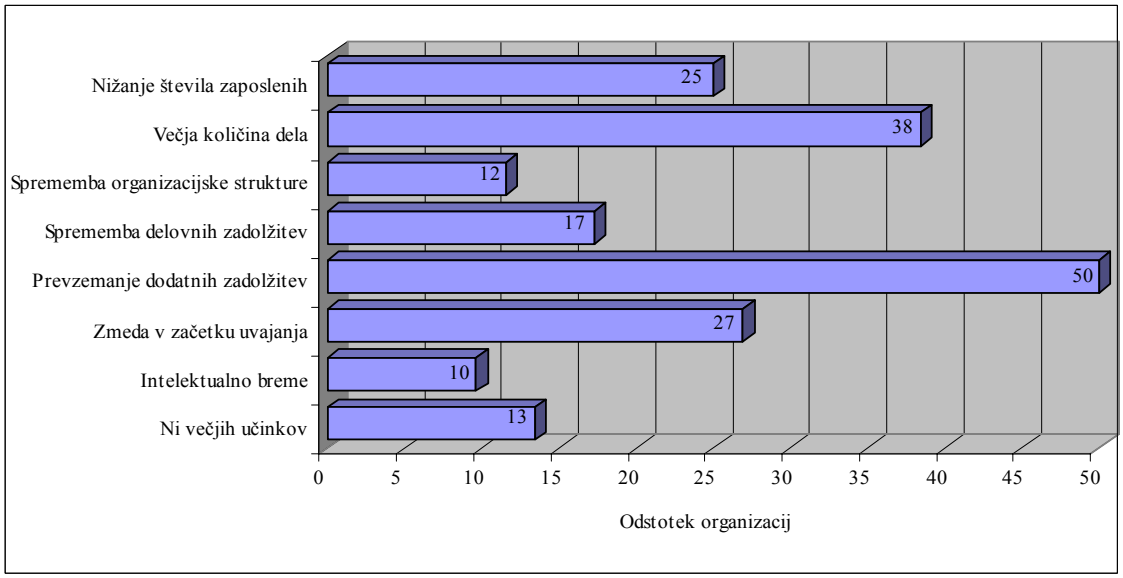
Zgovoren izsledek raziskave je predvsem ta, da je bilo v več kot 40 odstotkih anketiranih organizacij težko uvesti delo v skupinah. Težavo predstavlja tudi pomanjkanje pripravljenosti za prevzemanje dodatnega tveganja in na sprejemanje novosti. Težave so prisotne tako na področju organizacije kot celote kot tudi na področju delovne sile (zaposlenih). Kaže, da tak način dela predstavlja ogromen pritisk na zaposlene, ki morajo stalno vplivati na zniževanje stroškov.

Slika 23: Negativni učinki filozofije kaizen z vidika organizacije kot celote



*opomba: možno je bilo označiti več odgovorov.
Vir: Horžen, 2005, str. 164.

Slika 24: Negativni učinki filozofije kaizen z vidika zaposlenih



*opomba: možno je bilo označiti več odgovorov.
Vir: Horžen, 2005, str. 164.

SKLEP

Vsaka organizacija, ki svojega poslovanja ne želi prepustiti nekontroliranemu toku dogodkov, mora načrtovati svoja dejanja v prihodnosti. Uspešnost prihodnjega poslovanja je v veliki meri odvisna od dobrega načrtovanja, vsako dobro načrtovanje pa temelji na kakovostnem in natančnem predračunavanju. Sprejet mora biti tisti predračun, ki predstavlja najboljšo podlago za sprejemanje odločitev in ukrepov za prihodnje poslovanje.

Zaradi vse večjega nezadovoljstva s tradicionalnim načinom predračunavanja se pojavlja vedno več kritičnih pogledov nanj in vedno več novih metod predračunavanja. Nekatere zahtevajo zelo velike spremembe v organizacijah, in sicer skorajšnjo opustitev izdelave predračunov ter reorganizacijo in decentralizacijo (gre za o presežno predračunavanje oz. angl. *Beyond Budgeting*). Obstajajo pa tudi tehnike, s katerimi je tradicionalni način predračunavanja le izboljšan in poenostavljen, in sicer z večjo informacijsko podporo, z večkratnim predračunavanjem, s poenostavljanjem postopkov, z vključevanjem zaposlenih v načrtovanje in drugo. Mednje sodi predračunavanje po metodi stalnih izboljšav.

Filozofija kaizen temelji na dejstvu, da organizacije sestavljajo ljudje s svojimi mrežami odnosov, ki se s časom spreminjajo in se stalno prilagajajo spremembam v okolju. Organizacija tako predstavlja nekakšen "živ organizem", katere cilj je stalno izboljševanje procesov, iskanje novih rešitev, ki pripomorejo k boljši kvaliteti proizvoda oziroma storitve, in skrb, da se pretekle napake ne bi več ponovile. Filozofija močno poudarja predvsem to, da lahko vsi zaposleni s svojim znanjem in veščinami organizacijam ponudijo prispevek tudi k procesu načrtovanja poslovanja v prihodnosti. Osnovni pogoj za uveljavitev filozofije pa je seznanjanje najširšega kroga zaposlenih o novi filozofiji ter podpora in posvečanje pozornosti s strani poslovodstva.

Najtežji del predstavlja vpeljava filozofije v organizacije, ki so si med seboj zelo različne, prav tako pa so različne tudi okoliščine, v katerih poslujejo. Za vpeljavo so tako potrebne različne metode in orodja uvajanja, univerzalnega načina za zagotovitev uspeha ni. Prav tako pa izvajanje stalnih izboljšav na dolgi rok ni tako enostavno in zahteva veliko potrpežljivosti in iznajdljivosti.

Študija Antona Horžena dokazuje, da se tudi v slovenskih organizacijah na tem področju nekaj premika, pa čeprav je filozofija šele v začetni fazi uvajanja. Rezultati študije so že pokazali izboljšave na področjih rasti produktivnosti, nižjih stroškov in zadovoljstva odjemalcev. Še vedno pa je zaskrbljujoč podatek, da vodje in zaposleni niso pripravljeni na spremembe, ki bi morda omogočale boljše poslovanje podjetij na dolgi rok. Prav tako kot predračunavanje z uvajanjem nenehnih izboljšav imajo tudi nove tehnike predračunavanja poleg prednosti (ki odpravljajo nekatere slabosti tradicionalnega predračunavanja) svoje slabosti. Še večjo težavo (ali pa izziv) pa predstavlja dejstvo, da nobena tehnika in predvidevanje ne more natančno ugotoviti in predvideti, kaj bo pridnost dejansko prinesla.

LITERATURA

1. Atkinson Anthony A., Banker Rajiv D., Kaplan Robert S., Young S. Mark: Management Accounting 3rd edition. Prentice Hall (New Jersey), Upper Saddle River, 2001. 595 str.
2. Drucker Peter F.: Managerski izzivi v 21. stoletju, Ljubljana: GV Založba, 2001. 196 str.
3. Drury Colin: Management and Cost Accounting. 6th edition. London, Thomson, 2004. 1280 str.
4. Hočevar Marko, Igličar Sandi, Zaman Maja: Osnove računovodstva, Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2001. 469 str.
5. Hope Jeremy, Fraser Robin: Beyond Budgeting Round Table, Beyond Budgeting Questions and Answers. B.k.: CAM – I, 2001. 25 str.
6. Hope Jeremy, Fraser Robin: Presežno finančno načrtovanje: kako se managerji lahko izvijejo iz pasti letne uspešnosti poslovanja, prevod dela: Beyond Budgeting, Ljubljana: GV Založba, 2004. 242 str.
7. Horngren Charles T., Foster George, Datar Srikant M.: Cost Accounting, A Managerial Emphasis. 10th edition. New Jersey: Prentice – Hall International, Inc., 2000. 906 str.
8. Horžen Anton: Raziskovalni projekt: Kaizen – položaj in uspeh konceptov stalnih izboljšav v slovenskih podjetjih. Projektna mreža Slovenije, Ljubljana 7 (2004), 2, str. 15–23
9. Horžen Anton. Filozofija kaizen je prihodnost učinkovitih podjetij (1. del), Ljubljana, ČZP Finance, 22. avgust 2004. 3 str.
10. Horžen Anton: Filozofija kaizen je prihodnost učinkovitih podjetij (2. del), Ljubljana, ČZP Finance, 22. avgust 2004. 7 str.
11. Horžen Anton: Kaizen: Transforming Operations into a strategic competitive advantage: Continuous improvement in Slovenia. Cerklje ob Krki: DRVUP, 2005. 197 str.
12. Jackson Chris, Starović Danka: Better Budgeting. A report on Better Budgeting forum from CIMA and ICAEW, Chartered institute of management accountants. Faculty of finance and management ICALW, 2004. 12 str.
13. Imai Masaaki: Gemba Kaizen – A Commonsense, Low – Cost approach to management. New York: McGraw – Hill, 1997. 354 str.
14. Kavčič Slavka, Klobučar Mirovič Nada, Vidic Darjana: Poslovodno računovodstvo, Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2007. 601 str.
15. Lawless William D.: Introduction to Kaizen Budgeting. Case Study #1. Accounting 801, 2006. 9 str.
16. Neely Andy, Sutcliff Michael R., Heyns Herman R.: Driving Value Through Strategic Planning and Budgeting, A Research Report from Cranfield School of Management and Accenture. New York, 2001. 47 str.
17. Stemberger Mark: Izgradnja odločitvenega modela s pomočjo projektnega pristopa, Kranj: Fakulteta za organizacijske vede, 2001. 7 str.

18. Tanaka, T: Kaizen budgeting: Toyota's cost-control system under TQC. *Journal of Cost Management*, 1994. Str. 56-62.
19. Turk Ivan et al.: Finančno računovodstvo. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1999. 841 str.
20. Zaman Maja: Računovodsko predračunavanje v multinacionalnem podjetju, Naše gospodarstvo, Maribor, 2004. 1/2, str. 69–76.

VIRI

1. Hohmann Chris: Kaizen – Principle of ongoing improvement. [URL: http://membres.lycos.fr/hconline/kaizen_us.htm], 25. februar 2005.
2. Kaizen Blitz (Kaikaku), [URL: http://www.kaizen-training.com/how/kaizen_blitz.html], 20.01.2008.
3. Nelson Kevin, Zero based budgeting. [URL: http://www.referenceforbusiness.com/management/Tr-Z/Zero-Based-Budgeting.html], 2006.
4. Slovenski računovodski standardi 2006 (Uradni list RS, št. 118/2005).
5. The 5`s Process, Seiri, Seiton, Seiso, Seiketsu, Shitsuke, Siliconfareast.com [URL: http://www.siliconfareast.com/5S.htm], 2004.
6. The power of AME's Kaizen Blitz, Learning by doing. [URL: http://media.wiley.com/product_data/excerpt/84/04712464/0471246484.pdf], 2005.
7. Value Stream Mapping, [URL: http://www.mamtc.com/lean/building_vsm.asp], 22.01.2008.
8. Visual Controls, [URL: http://www.mamtc.com/lean/building_visControls.asp], 23.01.2008.
9. Šogun, Wikipedia, prosta enciklopedija, ki jo lahko ureja vsakdo [URL: http://sl.wikipedia.org/wiki/%C5%A0ogun], 02.02.2008.
10. Tokugawa_Yoshinob, Wikipedia, prosta enciklopedija, ki jo lahko ureja vsakdo. [URL: http://en.wikipedia.org/wiki/Tokugawa_Yoshinobu], 02.02.2008.
11. Toyota, Wikipedia, prosta enciklopedija, ki jo lahko ureja vsakdo, [URL: http://en.wikipedia.org/wiki/Toyota], 02.02.2008.

PRILOGA

PRILOGA: SEZNAM PODJETIJ, KI SO SODELOVALA V RAZISKAVI

Sodelujoča podjetja, ki so dala soglasja za objavo v raziskavi:

1. AC Intecar d.o.o., Ljubljana
2. Interagent d.o.o., Koper
3. Yidria Motors d.o.o., Cerknica
4. Polycom d.o.o., Škofja Loka
5. Delo Tiskarna d.d., Ljubljana
6. Comos d.d., Koper
7. Prevent d.d., Slovenj Gradec
8. Mura, proizvodnja oblačil d.d., Murska Sobota
9. Luka Koper d.d., Koper
10. Merkur d.d., Naklo
11. Žito Gorenjka d.d., Lesce
12. Trimo d.d., Trebnje
13. BSH hišni aparati d.o.o., Nazarje
14. Steklarna Hrastnik d.d., Hrastnik
15. Belinka Holding d.d., Ljubljana
16. TPV Johnson Controls, Novo mesto
17. TBP d.d., Lenart
18. Lama d.d., Dekani
19. Kovis – Livarna d.o.o., Štore
20. Nektar d.o.o., Ljubljana
21. Tomos d.o.o., Koper
22. Domel d.d., Železniki
23. NLB d.d., Ljubljana
24. Helios d.d., Domžale
25. Gorenje d.d., Velenje
26. Meblo a + a d.o.o., Nova Gorica
27. Hermes Softlab, Ljubljana
28. Varnost Priva d.o.o., Maribor
29. Iskratel d.d., Kranj
30. Lek d.d., Ljubljana
31. Vipap Videm d.d., Krško
32. Iskraemeco d.d., Kranj
33. Arcont – proizvodnja bivalnih enot d.d., Gornja Radgona
34. Terme Lendava d.d., Lendava
35. Energetika Ljubljana d.o.o., Ljubljana
36. Jata Emona, Ljubljana
37. Labena d.o.o., Ljubljana
38. Pivovarna Laško d.d., Laško
39. Bohor d.o.o., Šentjur
40. Slovenske železnice d.d., Ljubljana

41. ETI d.d., Izlake
42. Acroni d.o.o., Jesenice
43. Carrera Optyl d.o.o., Ormož
44. Iskra avtoelektrika d.d., Šempeter pri Gorici
45. Danfoss Trata d.o.o., Ljubljana
46. Iskratel, Kranj
47. Savatech d.o.o., Kranj
48. Svea d.d., Zagorje ob Savi
49. Planik d.d., Kranj
50. Elkroj d.d., Mozirje