

به نام خدا هزینه یابی کایزن

حسابداری مدیریت

استاد مربوطه: جناب آقای دکتر
محسن حمیدیان

ارائه دهنده: رحمان گورانی

پاییز ۱۳۹۳

فرمایش پیامبر اکرم (ص) که فرموده اند : "مسلمانی که دو روزش برابر باشد مغبون است".

مفهوم هزینه یابی کایزن

ریشه پیدایش کایزن کشور ژاپن است و محتوای آن کلمات ژاپنی می باشد و حتی برخی آن را مذهب سوم ژاپن می دانند کایزن به معنی بهبود پیوسته و مستمر، توأم با مشارکت همه افراد در یک سازمان یا شرکت است که می تواند به عنوان یک فرهنگ فراگیر عرصه های مختلف اندیشه، آموزش و پژوهش و کار و تولید را در کلیه ابعاد فردی و اجتماعی دربرگیرد. در چنین فرهنگی کارگر از مدیر خود می آموزد و مدیر از ایده ها، آراء، افکار و نظرات کارگر خود بهره می جوید. در واقع محتوای نظری و سیستم فلسفی کایزن، آموزش مستمر، مشارکت و تلاش گروهی، تحول دایمی و تعامل تمام افراد سازمان است.

کایزن از دو واژه KAI و ZEN تشکیل شده که اولی به معنای تغییر و دومی به معنای خوب است.

مفهوم هزینه یابی کایزن

کایزن یک شیوه مدیریتی ژاپنی است که براساس دیدگاههای دکتر دلیو . ای . دمینگ و دکتر جی.ام.جوران (اساتید رشته مدیریت در آمریکا) شکل گرفته، ایمایی کسی که اصطلاح کایزن را در سال ۱۹۸۶ ارائه داد، آن را به عنوان مداخله همه افراد - مدیریت ارشد، مدیران میانی، کارگران - برای بهبود و پیشرفت تعریف می کند. کایزن به مفهوم بهسازی و بهبود مستمر بر سه بعد استوار است:

۱- بالا بردن کیفیت محصولات و خدمات

۲- به صفر رسانیدن ضایعات

۳- تأمین رضایت مشتری

به منظور دستیابی به این اهداف همه اعضای سازمان باید در مورد بهینه سازی مستمر در خود احساس تعهد نمایند. بعدها با استفاده توسط ژاپن کلید قدرتمند رقابت آنها گردید. دکتر دمینگ مشهور است به کسی که کیفیت را به ژاپنی ها آموخت .

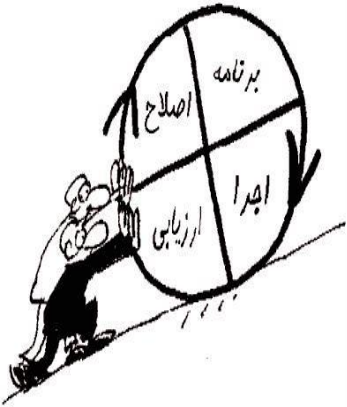
مفهوم هزینه یابی کایزن

دکتر دمینگ که نظریاتش در دهه ۱۹۵۰ میلادی چندان مورد توجه آمریکایی ها واقع نشد و پروفیسور دمینگ در دهه ۱۹۵۰ چند بار از ژاپن بازدید کرد و در خلال یکی از همین بازدیدها بود که پیش بینی مشهور خود را مبنی بر اینکه ژاپن به زودی سیل تولیدات دارای کیفیت مرغوب را به بازارهای جهان سرازیر می گردد. دمینگ، در عین حال چرخه دمینگ را که یکی از ابزارهای مهم کنترل کیفیت جهت بهبود مداوم محسوب میشود را در ژاپن ارائه نمود. که به **P.D.C.A** هم مشهور است.

به معنای: طراحی - اقدام به پیاده سازی - کنترل نتیجه با آنچه در طراحی پیش بینی کرده بودیم و در نهایت اقدام اصلاحی جهت رفع نواقصات و خطاها. و این سیکل دوباره تکرار می شود و محصول همیشه بهبود می یابد. البته این چرخه در اصل حول یک استوانه رو به بالا حرکت می کند چرا که محصولی که یک دور این چرخه را طی کرده اینک از نظر کیفی در رتبه بالاتری قرار دارد و نواقصاتش رفع شده اند.

رویکرد سیستمی (که مبتنی بر چرخه دمینگ است)

چرخه دمینگ (P.D.C.A)



در این چرخه وضعیت موجود همیشه موضوع اصلی برای برنامه ریزی است پس از برنامه ریزی برای گذار از وضعیت فعلی اقدامات اجرایی برای دستیابی به اهداف پیش بینی شده در برنامه آغاز می شود در ادامه با بررسی نحوه اجرای برنامه نقاط ضعف و قوت آن آشکار می شود در مرحله آخر اقدامات اصلاحی برای بهبود فعالیت‌های انجام گرفته آغاز و این چرخه به همین ترتیب ادامه می یابد.

به عبارت دیگر در نگاه به چرخه دمینگ وضعیت موجود هیچگاه کاملاً راضی کننده نیست و همواره باید به دنبال بهبود وضعیت باشیم

به نوعی دیگر اگر برنامه ای تدوین و به اجرا در آمد و چنانچه در عمل با مشکلاتی در اجرا روبرو شد باید در فکر اصلاح مراحل اجرای برنامه باشیم و در نهایت اقدام لازم برای اصلاح کار اجرایی بدون اتلاف وقت انجام دهیم. سپس برای اجرای فعالیت دیگر برنامه ریزی نمائیم نکته دیگر اینکه اگر برنامه تنظیمی در اجرا با مشکل روبرو شد اجازه نداریم به سادگی برنامه را متوقف کنیم بلکه باید به دنبال علل ناتوانی برنامه در اجرا باشیم و نمی بایست در نیمه راه آن را رها نمود در آن زمان اصل برنامه ریزی زیر سوال خواهد رفت و سوال مهمی مطرح می شود

که چرا اساساً دست به تغییر و بهبود وضعیت موجود زدیم؟

مفهوم هزینه یابی کایزن

بنابراین کایزن را می توان این گونه تعریف کرد:

بهبود - تغییر برای بهتر شدن کایزن نه تنها تلاش مداوم در جهت حفظ استانداردها است، بلکه به منظور ارتقای آنها نیز به کار گرفته می شود.

استراتژی کایزن بر این باور است که استانداردها طبیعتاً به صورت آزمایشی تدوین شده اند و بایستی همواره تلاش هایی برای ارتقای آنها صورت گیرد. لذا فلسفه کایزن بر این اصل استوار است که شیوه زندگی انسان اعم از زندگی شغلی، اجتماعی و خانوادگی باید پیوسته بهبود یابد. پیام راهبردی کایزن این است که حتی یک روز نباید بدون ایجاد نوعی بهبود در سازمان سپری گردد زیرا سازمان یک سیستم باز است و باید پیوسته در حال تحول باشد. کایزن روی تغییرات تدریجی در فرایندها تأکید دارد و در مقایسه با دیگر روش ها بسیار کم هزینه است، اما در مجموع به تحولات شگرفی می انجامد.

از دیدگاه بخش خدمات هزینه یابی کایزن کاهش هزینه های فرایند خدمات می باشد جهت کاهش هزینه ها و بهبود مستمر در سطح هدف ، سازمانها بایستی از روشهای هزینه یابی کایزن استفاده نمایند با استفاده از هزینه یابی کایزن ، تیمهای متشکل از بازار یابی ، مهندسی ، خرید ، ساخت و حسابداری با یکدیگر کار می کنند و موقعیت هزینه محصول را در شرکت مشخص می نمایند و به طور کلی نوع کار بردی هزینه یابی کایزن ، بهبود مستمر هزینه (کاهش هزینه ها) توسط دپارتمان های عملیاتی است .

کایزن (KAIZEN)

واصطلاح ژاپنی و از ترکیب (KAI+ZEN) به معنای بهبود مستمر و تدریجی می باشد که توسط آقای Massaki Imai در سال ۱۹۸۶ ارائه گردید . در واقع کایزن براین فلسفه استوار است که برای ایجاد بهبود در سازمان لازم نیست به دنبال تغییرات انفجاری و یا ناگهانی باشیم بلکه هر نوع بهبود یا اصلاح به شرط آنکه پیوسته و مستمر و پایدار باشد، ارتقای بهره وری را در سازمان به ارمغان خواهد آورد.

در سال ۱۳۷۹ ، با هماهنگی سازمان ملی بهره‌وری ایران (NIPO) و سازمان بهره‌وری آسیا (APO) ، دوره‌ای با عنوان کارگاه آموزشی کایزن عملی به مدت پنج روز برای جمعی از واحدهای صنعتی استان یزد برگزار نمود . طی آن بخشی از فرآیندهای کاری واحدهای صنعتی شرکت کننده به عنوان نمونه انتخاب و مورد بازمهندسی قرار شد . در تغییر نگرش کارکنان نسبت به مسائل محیطی بسیار مؤثر افتاد به طوری که سازمان ملی بهره‌وری ایران بلافاصله اجرای پروژه‌های بعدی در سایر استانهای کشور را در دستور کار خود قرار داد . در سال ۱۳۸۱ ، سازمان ملی بهره‌وری ایران حرکت بهبود کایزنی را با اجرای طرح چرخه مدیریت بهره‌وری در ۵ دستگاه دولتی استان کرمان آغاز و برای نخستین بار در کشور ، کایزن را به حوزه خدمات و خصوصاً سازمانهای دولتی کشاند . در حال حاضر نیز سایت الکترونیکی IRAN KAIZEN پایگاهی خواهد بود برای آنکه تمامی دست‌اندرکاران بهبود مستمر در کشور ، با هم ارتباط متقابل و تبادل اطلاعات داشته باشند .

بین سالهای ۱۹۲۵ و ۱۹۸۰ نیز هیچ گونه جدیدی که بر روی طراحی و کاربرد سیستم های مدیریت هزینه اثر بگذارد ارائه نشده است . مفاهیم مشابهی مانند تحلیل نقطه سر به سر ، تحلیل هزینه - حجم - سود ، هزینه یابی مستقیم و بر آورد هزینه های ثابت و متغیر همیشه وجود داشته است .

ایده حسابداری سنتی تنها بر محور مسائل مالی و تعریف داده های تاریخی به صورت ساده تحت عنوان متدولوژی هزینه یابی توسط نویسندگان مختلف مطرح شده است .

در محیط کسب و کار رقابتی امروز به یک مدل هزینه ای نیاز است که بتواند پاسخگوی نیازهای مشتری باشد . به همین منظور مدلی ارائه می شود که از طریق ادغام روش های هزینه یابی مدرن سبب کاهش هزینه بر مبنای مفهوم مشتری مداری می گردد. در این مدل هزینه یابی هدف جهت قیمت گذاری محصول و خدمات و تعیین هزینه آنها استفاده شده است . سیستم ABC شرکتها را جهت تشخیص مصرف منابع محصولات و خدمات از طریق فعالیتها یاری می رساند هزینه یابی کایزن به بهبود سطوح هزینه ای از طریق تمرکز بر مدل فر آیندی کمک می کند . بهبود فرایند با شناسایی فر آیند های مختلف انجام گرفته در شرکت که بسیاری از فعالیتها را در بر می گیرد آغاز می شود . مسیر یابی فر آیند منجر به کاهش چشمگیر در فعالیت های بیهوده و بهبود فعالیتها ی موثر می گردد. ولی در این رویه مسیر یابی فر آیند میزان کاهش هزینه نا چیز است .

با تحلیل ABC، مراکز مصرف هزینه (فعاليتها) و میزان فعاليت مورد نیاز برای محصولات و خدمات تعيين می گردد. در این مرحله ، هزینه یابی کایزن می تواند در کاهش هزینه فرآیندها موثر باشد زیرا تمامی مصرف منابع شناسایی شده اند . بدون انجام شبیه سازی ، هزینه یابی کایزن نا مشهود خواهد بود . یکپار چگی شبیه سازی فرآیند در این مرحله به حسابداران کمک می کند تا نتایج هزینه یابی سیستم را قبل از دوره واقعی مشاهده نمایند . هزینه یابی کایزن در مرحله برنامه ریزی می تواند موثر واقع گردد. مشکل ترین مرحله هزینه یابی کایزن ، **شناسایی روشهای جایگزین کاهش هزینه** است . به طور کلی روشهای جایگزین بایستی از طریق گروههای کاری مختلف در دپارتمانها ایجاد انگیزش در افراد جهت مشاهده کاهش هزینه ها در فرایند بدست آید . که البته تلاش برای رسیدن به آن زمان بر می باشد .

دیدگاه کایزن

درنگاه کایزنی برای تحقق بهبود تدریجی و مستمر در سازمان باید سه اقدام اساسی زیر صورت گیرد: نهضت μ^3 اساس کایزن عملی را تشکیل می دهد .

(۱) کلیه فعالیتهایی که هزینه را هستند ولی ارزش تولیدی ندارند (muda) باید حذف گردند. شرکت تویوتا یکی از بهترین شرکتهای ژاپنی است و راز حذف مودا را خوب می شناسد و به واسطه هر واحد ارزش ۲۰۰ واحد فعالیت مودا دارد

(۲) فعالیتهایی که به شکلی در جای دیگری به صورت موازی انجام می شوند (muri) بایکدیگر تلفیق شوند.

(۳) آن دسته از فعالیتهایی که برای تکمیل و بهبود سطح کیفی خدمات لازمند (mura) به فعالیتهای سازمان افزوده شوند.

مودا از نگاه ژاپنی ها به هر فعالیتی اطلاق می شود که برای سازمانها ایجاد هزینه می کند اما ارزش افزوده ای تولید نمی کند و به عبارتی فعایت هایی است که از نظر مشتری نهایی ارزشی ندارد و مشتری تمایلی به پرداخت پول برای این فعالیت ندارد

(الف) اتلاف در تولید اضافی : تولید بیشتر از تقاضا و زودتر از زمان مورد انتظار و شامل خطراتی مثل کهنه شدن و دنده شدن و افزایش تولید معیوب و نهایتا مجبور شدن به فروش با قیمت پائین محصول و یا ضایعات شدن آن خواهد شد .

(ب) اتلاف در انتظار و توقفات: و آن زمان هدر رفته در فعالیت کار گران یا ماشینها به خاطر تنگناها یا جریان نا کارا ی تولید در کار خانه .

(ج) اتلاف در حمل و نقل و انتقال : انتقال و هر گونه جابجایی مواد که به ارزش تولیدات نمی افزاید مثل جابجائی مواد بین واحد ها ی تولیدی

(د) اتلاف در اجرای فرایند : عبارتست از انجام فعالیتها بیش از آنچه که مورد نیاز مشتری در ارتباط با کیفیت و ویژگیها ی محصول است

مودا (اتلاف) چیست : (muda)

ه) اتلاف در انبارش : اتلاف موجودی عبارت است از در اختیار داشتن مقادیر زیاد و نا ضروری از مواد خام ، موجودی در حال ساخت و کالاهای نیمه تمام و همچنین کالاهای تمام شده موجودی بیش از حد موجب هزینه های اقتصادی بالاتر ، هزینه انبارداری بیشتر ، مقادیر بیشتر معیوبات می شود

و) اتلاف در حرکت : هر نوع حرکت فیزیکی یا راه رفتن کارگران آنها را از کار اصلی باز دارد یا موجبات تاخیر در آن می شود

ز) اتلاف در ساخت قطعات معیوب (ضایعات و دوباره کاری) : تصحیح ، یا دوباره کاری ، زمانی اتفاق می افتد که بعضی فعالیتها باید دوباره صورت گیرد به این دلیل که دوباره صورت گیرد به این دلیل در بار اول درست انجام نشده است . تصحیح معمولا موجب اختلال در جریان یکنواخت تولید و ایجاد تنگنا ها و توقف در فرایند تولید می شود

مفاهیم کایزن

کایزن به مفهوم بهسازی و بهبود مستمر بر سه بعد استوار است :

-بالا بردن کیفیت محصولات و خدمات

-به صفر رسانیدن ضایعات

-تأمین رضایت مشتری

فرض را بر آن می گذارد که تمام فعالیت ها و بهبودها باید به رضایت مشتری منجر گردد. برای دستیابی به این هدف از روشهای سه گانه زیر استفاده می شود که به **مثلث جوران** معروف است :

کنترل کیفیت

بهبود کیفیت

تضمین کیفیت

مفاهیم کایزن

فلسفه کایزن بر این اصل استوار است که شیوه زندگی انسان (شغلی ، اجتماعی ، خانوادگی) می باید پیوسته بهبود یابد. پیام استراتژی کایزن را می توان در این جمله خلاصه کرد :

«حتی یک روز را نیز نباید بدون ایجاد نوعی بهبود در یکی از بخش های شرکت یا سازمان سپری کرد .»

مدیریت از دو عنصر «نگهداری» و «بهبود» تشکیل شده است. نگهداری به فعالیت های تداوم بخش استانداردهای موجود در تکنولوژی، مدیریت و غیره اطلاق می شود .بهبود نیز به تدابیری اطلاق می شود که برای بهبود این استانداردها به کار گرفته می شود. از طرفی بهبود شامل کایزن و نوآوری است.

می توان عنوان کرد که رضایت خاطر ، دشمن شماره یک کایزن است.

کایزن و کنترل کیفیت جامع (TQM)

کنترل کیفیت جامع شامل فعالیت‌های سازمان داده شده کایزن است که با مشارکت کلیه کارکنان شرکت و در سطحی فراگیر و گسترده در پی بهبود مستمر عملکرد شرکت در تمامی بخش‌ها و قسمت‌های مختلف کاری است. کنترل کیفیت جامع جنبشی است که بر بهسازی عملکرد مدیریت تمرکز یافته و شامل موارد زیر است:

- ۱- تضمین کیفیت
- ۲- کاهش هزینه‌ها
- ۳- حفظ سهم از بازار
- ۴- رعایت دقیق برنامه زمانی تحویل کالا
- ۵- افزایش ایمنی
- ۶- ساخت تولیدات جدید
- ۷- افزایش بهره‌وری
- ۸- مدیریت عرضه کالا و محصولات

کایزن و کنترل کیفیت جامع (TQM)

(TQM) است که در حال حاضر در ۶۰۰ شرکت ژاپنی بکار گرفته شده است.

ماهیت عملیات کایزن دارای پیچیدگی و دستورالعمل‌های پیچیده نیست این سادگی باعث می‌شود که تمامی کشورها، بدون توجه به نوع و حجم فعالیت‌های خود بتوانند از این شیوه استفاده کنند.

برخلاف هزینه‌یابی هدف که از کاهش هزینه‌ها در مرحله طراحی و توسعه محصول حمایت می‌کند و به دنبال کاهش هزینه‌ها به سطحی پایین‌تر از سطح هزینه‌های قبلی در مرحله تولید محصولات موجود است، در سیستم **هزینه‌یابی کایزن** از کارگران انتظار می‌رود که بطور مداوم هزینه‌ها را کاهش دهند و کارایی را بالا ببرند.

هزینه‌یابی استاندارد بر رسیدن به بهای تمام شده استاندارد که مدیریت تعیین می‌کند تمرکز دارد در حالیکه **هزینه‌یابی کایزن** روی کاهش مداوم هزینه‌ها متمرکز است.

کایزن در برابر نوآوری

قبله گاه مدیریت غربی نوآوری و جهش‌های بزرگ است. نوآوری به دگرگونی‌های عمده در زمینه پیشرفت‌های تکنولوژی یا مفاهیم جدید مدیریتی یا شیوه تولید اطلاق می‌گردد و پدیده‌ای آنی است. در مقابل کایزن ژاپنی، پیشرفتی مداوم، بی وقفه و آرام است. کایزن همچون بستری است که تغییرات اندک و مداوم را در خود پرورش می‌دهد.

البته کایزن نوآوری را رد نمی‌کند بلکه آن را تعدیل و تکمیل می‌نماید. مدیریت از **دو عنصر <نگهداری> و <بهبود>** تشکیل شده است. نگهداری به فعالیت مداوم بخش استاندارد های موجود در تکنولوژی، مدیریت و غیره اطلاق می‌شود. بهبود نیز به تدابیری اطلاق می‌شود که برای بهبود این استاندارد ها بکار گرفته می‌شود. از طرفی بهبود شامل کایزن و نوآوری است. کایزن به اصلاحات جزئی به عمل آمده در وضع موجود از طریق تلاشهای بی وقفه مربوط است و نوآوری به اصلاحات کلی ناشی از سرمایه گذاری وسیع در تکنولوژی اطلاق می‌گردد. می‌توان عنوان کرد که رضایت خاطر، دشمن شماره یک کایزن است.