

**Wimmer Ágnes – Csesznák Anita**

**Mit mérünk és hogyan? – A vállalati teljesítménymérés szemléletmódja és eszköztára a döntéstámogatás tükrében\***

TM 12. sz. műhelytanulmány



BCE VÁLLALATGAZDASÁGTAN INTÉZET  
VERSENYKÉPESSÉG KUTATÓ KÖZPONT

---

\* A műhelytanulmány a TÁMOP-4.2.1.B-09/1/KMR-2010-0005 azonosítójú projektje, *A nemzetközi gazdasági folyamatok és a hazai üzleti szféra versenyképessége* címet viselő alprojektjének kutatási tevékenysége eredményeként készült.

Jelen műhelytanulmány az *Üzleti szféra és a versenyképesség műhely*  
*Vezetési és döntési rendszerek* kutatócsoportban készült.

Műhelyvezető: Városiné Demeter Krisztina  
Kutatócsoport-vezető: Zoltayné Paprika Zita

A tanulmány szakmai tartalma a forrás megjelölésével és a hivatkozási szokások betartásával  
felhasználható és hivatkozható.

# Tartalom

<b>ÖSSZEFOGLALÁS .....</b>	<b>4</b>
<b>ABSTRACT .....</b>	<b>4</b>
<b>BEVEZETÉS.....</b>	<b>5</b>
<b>1. A TELJESÍTMÉNYMÉRÉS SZEREPE A DÖNTÉSTÁMOGATÁSBAN, TELJESÍTMÉNYMENEDZSMENT .....</b>	<b>6</b>
1.1. A teljesítménymérési gyakorlat döntéstámogató szerepének értékelése – elemzési keret.....	7
1.2. A kutatás háttere és módszerei.....	9
1.2.1. A vállalati minta és a vizsgált vállalatcsoportok jellemzői .....	10
1.2.2. A teljesítménymérési gyakorlat jellemzéséhez felhasznált kérdések .....	12
<b>2. A TELJESÍTMÉNYMÉRÉSI GYAKORLAT JELLEMZŐI A DÖNTÉSTÁMOGATÁS SZEMPONTJÁBÓL.....</b>	<b>12</b>
2.1. A teljesítménymérés orientációja, avagy a támogatott tevékenységek .....	12
2.2. Kiegyensúlyozottság az információforrások és a teljesítménymutatók használatában.....	17
2.3. Konzisztencia, avagy megfelelés a belső elvárásoknak.....	21
2.3.1. A használat és az észlelt fontosság összhangja .....	21
2.3.2. Stratégiai kapcsolódás, összhang a célokkal .....	30
2.4. Döntéstámogatás, értékteremtés .....	33
<b>3. A TELJESÍTMÉNYMÉRÉSI GYAKORLAT SAJÁTOSSÁGAI NÉHÁNY VÁLLALATI JELLEMZŐK TÜKRÉBEN .....</b>	<b>34</b>
<b>ÖSSZEGZÉS .....</b>	<b>41</b>
<b>MELLÉKLETEK .....</b>	<b>45</b>
<b>HIVATKOZOTT FORRÁSOK.....</b>	<b>50</b>

## Összefoglalás

Tanulmányunkban a hazai vállalatok teljesítménymérési és teljesítménymenedzsment gyakorlatát vizsgáljuk a Versenyben a világgal kutatási program 2009. évi felmérése adatainak felhasználásával. Célunk a döntéstámogatás háttérének vizsgálata: a vállalatok teljesítménymérési gyakorlatának jellemzése, konzisztenciájának értékelése, vizsgálva a korábbi (1996, 1999 és 2004 évi hasonló) kutatásaink során megfigyelt tendenciák további alakulását is. A vállalati teljesítménymérés gyakorlatát, a vállalatvezetők által fontosnak/hasznosnak tartott, illetve rendszeresen használt információforrásokat, teljesítménymutatókat, elemzési eszközöket a korábbi kutatásainkhoz kialakított elemzési keret (orientáció, egyensúly, konzisztencia, támogató szerep) felhasználásával értékeltük. Az információs rendszer különböző tevékenységeket támogató szerepének az értékelése során a különböző területekért felelős vezetők véleményét is összevetettük, s különböző vállalati jellemzők (vállalati méret, tulajdonosok típusa, fő tevékenység stb.) sajátosságait is vizsgáltuk.

**Kulcsszavak:** üzleti teljesítmény, döntéstámogatás, teljesítménymérés és -menedzsment

## Abstract

### Performance measurement serving decision making – approach and practice of Hungarian firms

The paper analyses the performance measurement and performance management practice of Hungarian companies, based on the data of the Competitiveness research program (2009). Our goal was to evaluate the practice from the point of view of decision support, based on our previous framework, evaluating the orientation, the balance, the consistency and the supporting role of the performance measurement practice.

**Keywords:** business performance, decision support, performance measurement and management

## Bevezetés

A vállalati döntéshozóknak – legyen szó vállalati felsővezetőkről, vagy a szervezeti hierarchia bármely szintjén, a vállalati folyamatok bármely részén tevékenykedő munkatársakról – releváns információkra van szükségük. Tanulmányunk célja a döntéstámogatás háttérének vizsgálata, kiemelten a döntéseket támogató információk, a döntéseket segítő teljesítménymenedzsment-megközelítések és -eszközök szempontjából. A vállalatok teljesítménymérési és teljesítménymenedzsment gyakorlatának jellemzése, konzisztenciájának, s döntéstámogató szerepének értékelése során a Versenyben a világgal kutatási program (a Versenyképesség-kutatás) legutóbbi, 2009. évi eredményei mellett röviden kitérünk a három korábbi (az 1996., az 1999. és a 2004. évi) hasonló felmérés elemzésekor megfigyelt tendenciák alakulására is. A vállalatvezetők által fontosnak/hasznosnak tartott, illetve rendszeresen használt információforrások, teljesítménymutatók, elemzési eszközök értékelése a korábbi kutatásaink során kialakított elemzési keret alapján történt, melyben a teljesítménymérési gyakorlat orientációját, kiegyensúlyozottságát, konzisztenciáját és támogató szerepét emeltük ki (Wimmer 2000, 2004, 2005).

A döntéstámogatás háttérének értékeléséhez fontos információt nyújt a vállalatvezetők észlelése, értékelése: hogyan látják, milyen mértékben támogat különböző, a vállalat vezetése, a teljesítmény menedzsmentje, fejlesztése szempontjából fontos tevékenységeket vállalatuk információs rendszere? A Versenyképesség-kutatás 2004. évi kérdőíveiben is szerepelt ez a kérdés, melyet a 2009-es felmérésben is megismételtünk. Az információs rendszer által nyújtott támogatás észlelt mértékének vizsgálatakor összevetettük különböző területekért felelős vezetők véleményét (felsővezető, a marketing/kereskedelmi, a pénzügyi és a termelési vezetők által adott válaszok alapján) is.

A tanulmány első fejezete a teljesítménymérés döntéstámogatásban játszott szerepével kapcsolatban fogalmaz meg néhány alapvetést, majd röviden betekintést ad a kutatás háttérére, módszereire vonatkozóan. A második fejezetben a vizsgálati modell alapján értékeljük a vállalati gyakorlatot, majd a harmadik fejezetben a kiemelt vállalatcsoportok (így például a különböző méretű, vagy különböző teljesítményt nyújtó vállalatok) gyakorlatának különbségeire térünk ki.

## 1. A teljesítménymérés szerepe a döntéstámogatásban, teljesítménymenedzsment

A megalapozott üzleti döntésekhez a döntéshozóknak releváns információkra van szükségük. Az üzleti célok eléréséhez, az üzleti teljesítmény fejlesztéséhez fontos (bár önmagában nem elégséges) feltétel, hogy a döntéshozóknak, érintetteknek legyen képe a vállalati teljesítmény eddigi alakulásáról, a teljesítményt befolyásoló tényezőkről. A megfelelően megválasztott teljesítménymutatók, teljesítménymérési és –menedzsment eszközök, a döntéshozatalt és a teljesítmény menedzselését, fejlesztését támogató információs háttér fontos értékteremtő tényező lehet, de ennek fordítottja is érvényes: mivel az elérhető információk befolyásolják a döntéseket, s a nem megfelelően válogatott, hiányos, torz információk félrevezető képet adhatnak, rossz döntésekhez vezethetnek.

Az üzleti teljesítmény több szempontú mérése, a teljesítmény fejlesztését segítő menedzsment eszköztár az elmúlt évtizedekben kiemelt figyelmet kapott az üzleti szakirodalomban. A vállalati teljesítménymérés „forradalmának” egyik elindítója Johnson és Kaplan 1987-es – azóta sokat hivatkozott – könyve, a *Relevance Lost – The Rise and Fall of Management Accounting*, melyben a szerzők megfogalmazták, hogy a (vezetői) számvitel elterjedt eszközei nem relevánsak többé a megváltozott piaci és versenykörnyezetben, nem nyújtanak megfelelő információt a működési (termelési, szolgáltatási), sem a piaci döntések többségéhez. A megfogalmazott kritikát a vezetői számvitel és teljesítménymérés szemléletmódjának és eszköztárának fejlesztése követte, mely a releváns, a vállalati folyamatok jobb megértését segítő, a vezetői döntéseket támogató költség- és teljesítménymenedzsment módszereket hozott, támogatva az egyedi vállalati igényekhez való igazítást is. A fejlődés több irányú: többek között a pénzügyi és költség alapú teljesítménymérési eszközök fejlődésében (költségmenedzsment rendszerek fejlődése, érték alapú teljesítménymutatók terjedése), a nem pénzügyi, működéshez, piaci tényezőkhöz kapcsolódó teljesítménymutatók növekvő használatában, a több szempontú, ok-okozati kapcsolatokat is vizsgáló integrált teljesítménymérési keretek megjelenésében, terjedésében érhető tetten a kilencvenes évektől. Az elmúlt évtizedben az

---

† Az üzleti teljesítmény mérése, értékelése kapcsán egyre nagyobb hangsúlyt kap az összegyűjtött és rendszerezett információk aktív felhasználásának, s ezáltal a teljesítmény befolyásolásának és fejlesztésének célja. Ezt a fogalomhasználatban megfigyelhető hangsúlyeltolódás is jelzi a szakirodalomban: a kezdettől használt teljesítménymérés (performance measurement) kifejezés mellett nagyobb hangsúlyt kap a teljesítményfejlesztés (performance improvement) és a teljesítménymenedzsment (performance management) fogalma. Ez is utal arra, hogy a mérés nem öncél, hanem eszköz, a döntéstámogatás, a kommunikáció, a teljesítmény „menedzselése”, a fejlesztés fontos eszköze. Ennek tudatosítása már csak azért is szükséges, mert a korszerűen kialakított teljesítménymérési rendszerek esetében is előforduló probléma, hogy az eredmények tényleges hasznosítás nélkül végzik korábban az irattárban, manapság a vállalati információs rendszerben, nyomtatott vagy csak elektronikus formában összeállított és szétküldött jelentésekben.

érintettek szélesebb körére is figyelem irányul (részben, de nem csak a vállalatok társadalmi felelőssége és a fenntarthatóság kérdéseinek előtérbe kerülésével), s az üzleti partnerekkel, érintettek való kapcsolatok, a kölcsönös elvárások kétirányú vizsgálata is nagyobb szerepet kap (ld. pl. Neely és munkatársai (2004) teljesítményprizma megközelítését). † Tanulmányunkban – folytatva a Versenyképesség-kutatás keretében tizenöt éve folyó kutatásainkat – e szemléletmód és tendenciák hazai érvényesülését is vizsgáljuk.

A vállalati teljesítménymérési gyakorlat jellemzéséhez, értékeléséhez egyrészt vizsgáljuk a szakirodalomban és az üzleti gyakorlatban megfogalmazódott szakmai követelmények teljesülését, másrészt elemezzük az érintett vállalatvezetők véleményét: ők maguk milyenek értékelik a támogatást? Ebben a fejezetben röviden összefoglaljuk az értékeléshez használt elemzési keretet, majd áttekintjük a vizsgált vállalati minta, illetve az elemzéshez felhasznált kérdések jellemzőit.

### **1.1. A teljesítménymérési gyakorlat döntéstámogató szerepének értékelése – elemzési keret**

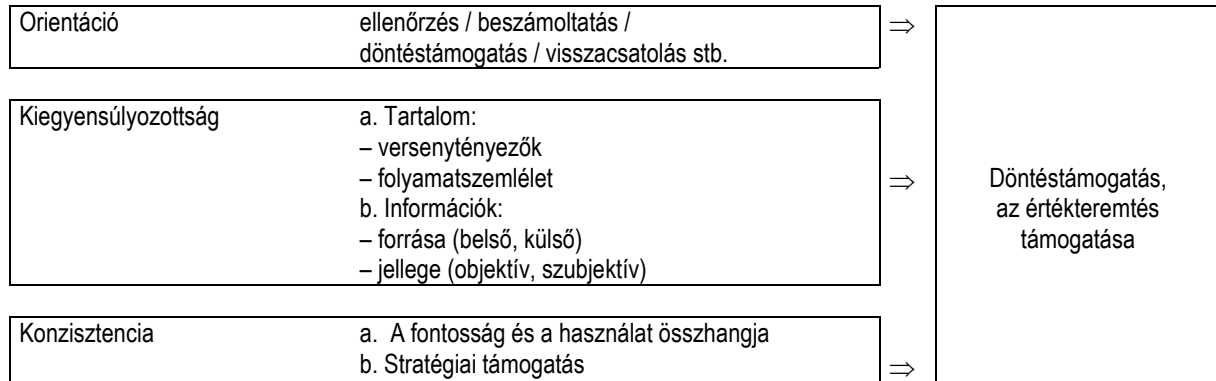
Tanulmányunkban – folytatva a Versenyképesség-kutatás előző felmérései alapján készített elemzéseink sorát – megvizsgáljuk, hogy a hazai vállalatok teljesítménymérési gyakorlata mennyire felel meg a döntéstámogatás követelményeinek, s mennyiben tér el (eltér-e) az általunk vizsgált különböző vállalatcsoportok gyakorlata. Az elemzés során egyrészt felhasználjuk a vállalatvezetők értékelését (például milyenek tartják a rendelkezésükre álló információkat), másrészt az általuk megadott információk alapján jellemezzük a teljesítménymérési gyakorlatot, s vizsgáljuk a szakirodalomban megfogalmazott elvárások (például a teljesítménymérési gyakorlat konzisztenciájának, hasznosságának) teljesülését.

Az elemzési keret elemeit az 1. ábra foglalja össze.

---

† Részletesebben tárgyalják a témát az üzleti teljesítménymérés és –menedzsment módszereinek és szemléletmódjával foglalkozó tanulmányaink, pl.: Wimmer 2000, 2004, 2005, 2009; Wimmer–Szántó, 2006.

1. ábra: A teljesítménymérési gyakorlat jellemzői – elemzési keret



Forrás: Wimmer (2000), módosítva

A teljesítménymérési gyakorlat értékelése során a korábbi kutatásaink folyamán kialakított, a nemzetközi szakirodalmi tapasztalatokra is építő elemzési keret (Wimmer 2000, 2004) felhasználásával a következő tényezőket vizsgáljuk:

1. *A teljesítménymérés orientációja* a teljesítménymérés fő célját, szerepét fejezi ki. Ilyen lehetséges cél például az ellenőrzés, a beszámoltatás, a visszacsatolások biztosítása, a döntések támogatása, a tervezés segítése. Az üzleti döntések és az értékteremtés támogatása szempontjából a döntések (a működési szint döntései) támogatását szolgáló információk nyújtása, a visszacsatolások biztosítása kiemelt szempont.

2. *A kiegyensúlyozottság* elvárása azt jelzi, hogy a teljesítménymérési rendszer több szempontú legyen mind az alkalmazott eszközök tartalmi jellemzői, mind az információk forrása és jellege tekintetében. Ezen belül a tartalmi jellemző azt fejezi ki, hogy milyen típusú, mire vonatkozó információkat gyűjt, használ rendszeresen a vállalat. Kiemelt elemek a különböző versenyelőny-források, versenytényezők (költség, minőség, idő, rugalmasság stb.) figyelemmel kísérése, valamint a folyamatszemplélet jelenléte (a folyamatok különböző elemeinek követése, illetve a vevői, illetve beszállítói kapcsolatok figyelemmel kísérése, a célok kommunikálása az üzleti partnerek felé). A felhasznált információkat az információ forrása (külső, belső információ; különböző érintettek véleményének becsatornázása), s az információ jellege (objektív, szubjektív információk felhasználása) alapján is csoportosíthatjuk.

A sokféle módszer, mutató, információforrás alkalmazása önmagában nem jelent értéket. A hangsúlynak a kiegyensúlyozottságon, a különböző elemzési eszközök, teljesítménymutatók



összhangján kell lennie. A több szempontúság ugyanakkor nem jelenti automatikusan az integrált szemléletet, a különböző tényezők kapcsolatának, egymásra hatásának figyelembe vételét. E szempontot a következő vizsgált jellemző, a konzisztencia képviseli.

3. A *konzisztencia*, a következetesség a teljesítménymérési gyakorlat egyik legfontosabb jellemzője, mivel az alkalmazott módszerek hasznosságára, támogató jellegére utal. A konzisztenciával kapcsolatban két fő szempontot érdemes figyelembe venni: a használat és az észlelt fontosság összhangját (azt használják-e, s használják-e azt, amit fontosnak/hasznosnak tartanak), valamint a stratégiához, illetve a kitűzött célokhoz való kapcsolódást (leképezik-e a célokat a használt eszközök, s van-e visszacsatolás).

Az észlelt fontosság (hasznosság) és a használat összhangja a nemzetközi irodalomból ismert „túlmérés”, illetve „alulmérés” fogalmak alapján értékelhető. A fontosnak tartott, de nem mért jellemzők esetében alulmérésről, vagy „résről”, míg a kevésbé fontosnak tartott, de figyelemmel kísért mutatók esetében túlmérésről, vagy „hamis jelzésről” szokás beszélni (Dixon et al., 1990; Schmenner és Vollman, 1994; Schmenner, 1997).<sup>§</sup>

A stratégiához, illetve a kitűzött célokhoz való kapcsolódást tekintve a megfogalmazott célok és a rendszeresen figyelt mutatók összhangjára érdemes figyelni. (Például a fogyasztói elégedettség növelését célul kitűző vállalatok használják-e a fogyasztói elégedettség mutatószámait, figyelik-e a reklamációk számát, a hibátlan rendelésteljesítés arányát illetve más ehhez kapcsolódó mutatót.)

4. *Döntéstámogatás, az értékteremtés támogatása*: Az előbbi jellemzők figyelembevételével az értékteremtő folyamatokat támogató teljesítménymérési gyakorlat döntéstámogatás-orientált. Mind a tartalom, mind a felhasznált információk tekintetében több szempontú, kiegyensúlyozott, konzisztens, vagyis a vállalat számára fontos (s a döntéshozók számára hasznos), a stratégiai célokat támogató információkat tartalmaz.

## 1.2. A kutatás háttere és módszerei

Az elemzések a Budapesti Corvinus Egyetem Vállalatgazdaságtan Intézete által vezetett „Versenyben a világgal” kutatási program 2009. évi felméréseinek adataira – illetve ahol ez a lehetőség adott, a kutatás három korábbi (1996., 1999. és 2004. évi) felméréseinek eredményeire – épülnek. Hasonlóan a Versenyképesség-kutatás előző három felmérésehez, a 2009-ben a válaszadó vállalatok

---

<sup>§</sup> A Versenyképesség-kutatás korábbi felmérései során a klasszikus pénzügyi információk (pl. pénzügyi mutatószámok, cash-flow) esetében inkább túlmérést, míg a működési folyamatokhoz, vevőkiszolgáláshoz, vevői elégedettséghez kapcsolódóan inkább alulmérést azonosítottunk (Wimmer, 2000, 2004). Láthatjuk majd, hogy – a tendenciákat tekintve – az alulmérés csökkent, a leginkább fontosnak tartott mutatók (pl. termék/szolgáltatás minősége, vevői elégedettség) mérésének növekvő elterjedtségét tapasztalhattuk a kutatások során.

egy-egy felsővezetője, pénzügyi, kereskedelmi és termelési területen dolgozó vezetője töltött ki egy-egy terjedelmes (összességében több száz oldalas) kérdőívet, mely a vállalati működés és a gazdasági környezet számos területét átfogja. A kutatás során összesen 2500 vállalatot kerestek meg a Tárki Zrt. és a Budapesti Corvinus Egyetem hallgatóinak közreműködésével: a 317 vállalattól begyűjtött kérdőívek (13%-os válaszadási ráta) feldolgozása és az adatbázis megtisztítása után 300 vállalat maradt a végső mintában. A minta jellemzőiről, reprezentativitásáról részletesebben lásd Matyusz (2011) tanulmányát.

### **1.2.1. A vállalati minta és a vizsgált vállalatcsoportok jellemzői**

A Versenyképesség kutatások sorozatában először a 2004. évi felméréshez kapcsolódóan fogalmaztunk meg néhány vállalati jellemzőt, melyek alapján vállalati csoportokat képeztünk, azzal a céllal, hogy ezeket minden kutató egységes, a közösen elfogadott értelmezés szerint használhasson az elemzése során. (Erről lásd Wimmer–Csesznák, 2005). A 2009. évi felméréshez kapcsolódóan vizsgált jellemzők egy része objektív, mérhető vagy egyértelműen besorolható szempontokra épül (pl. vállalatméret, domináns tulajdonos, ágazati hovatartozás, tevékenység diverzifikáltsága), míg mások a vállalatvezetők céljaihoz kapcsolódnak (piaci célok) illetve véleményükön alapulnak (pl. a változásokhoz való viszony, a vállalati teljesítmény megítélése a versenytársakhoz képest, az EU-csatlakozással kapcsolatos várakozások). A következőkben e kiválasztott jellemzők alapján a minta néhány fő jellemzőjét foglaljuk össze, a kapcsolódó tanulmány (Csesznák – Wimmer, 2011) felhasználásával.

A Versenyképesség-kutatás 2009. évi felmérésében szereplő vállalatok többsége – a létszám és az árbevétel, illetve az eszközérték figyelembe vételével – a kisvállalatok közé sorolható (70%), közel egynegyede (23%) a középvállalatok közé tartozik, s relatíve kisebb súllyal (de a sokasághoz képest így is felülreprezentált mértékben) szerepeltek a nagyvállalatok.

A domináns tulajdonlási forma a cégek több mint kétharmada esetében a hazai magántulajdon, míg a válaszadók valamivel több mint 15%-a nagyjából külföldi, 10%-a döntően magyar állami tulajdonban van. A tulajdonosi kör és a méret kapcsolatát figyelembe véve a legnagyobb súlyt (70%) a döntően hazai magántulajdonban lévő kis- és középvállalatok képviselik. Az 1. táblázat a többségi tulajdonosi kör és a méret alapján jellemzi a vizsgált vállalati kört.

1. táblázat. A vizsgált vállalatok jellege többségi tulajdonosi kör és a méret alapján

	Vállalatok száma	A teljes mintában %	Besorolt %
Magyar állami tulajdonú kis- vagy középvállalat	26	8,7%	9,6%
Magyar állami tulajdonú nagyvállalat	1	0,3%	0,4%
Magyar magántulajdonban lévő kis- vagy középvállalat	190	63,3%	69,9%
Magyar magántulajdonban lévő nagyvállalat	9	3,0%	3,3%
Külföldi tulajdonban lévő kis- vagy középvállalat	36	12,0%	13,2%
Külföldi tulajdonban lévő nagyvállalat	10	3,3%	3,7%
Összesen	272	90,7%	100,0%
Nem besorolható	28	9,3%	
Teljes minta	300	100,0%	

Csesznák – Wimmer, 2011, 20. o.

A fő tevékenységi kört tekintve a cégek több mint 40 %-a a feldolgozóiparban működik, a teljes mintában 23%-ot képvisel a szolgáltatás és a közösségi szolgáltatás, 19%-ot a kereskedelem. (A részletes megoszlást lásd Csesznák–Wimmer, 2011. A minta ágazati reprezentativitásáról lásd Matyusz, 2011 tanulmányát.)

A 2. táblázatban a 2004. évi és a 2009. évi felmérésben szereplő vállalatok kiválasztott jellemzőit hasonlítottuk össze.

2. táblázat. A 2004-es és a 2009-es vállalati minta összevetése a kutatásban a közös elemzésekhez kialakított vállalati jellemzők alapján (összefoglaló táblázat)

A változó neve	A 2009-es minta jellemzői a 2004-eshez viszonyítva
1. Vállalati méret	Nőtt a kisvállalatok, csökkent a nagyvállalatok súlya.
2. Tulajdonosok típusa	Nőtt a dominánsan hazai belföldi tulajdonban lévő vállalatok súlya, jelentősen csökkent a többségében állami tulajdonban lévő cégek aránya.
3. Fő tevékenység	Nagyobb súllyal szerepel a mintában: kereskedelem, szolgáltatások, gépipar, építőipar, egyéb feldolgozóipar Csökkent a súlya: mezőgazdaság, kitermelőipar és energiaszolgáltatás, könnyűipar, vegyipar, élelmiszeripar
4. Exportorientáció	Kisebb a jelentős exporttevékenységet folytatók aránya, nagyobb a csak hazai piacra termelők súlya.
5. Változásokhoz való viszony	Hasonló a válaszok megoszlása, némileg jobb reagáló képességet jelez.
6. Vállalati teljesítmény	Mindkét felmérésben hasonló jellemzőkkel leírható három vállalatcsoport különíthető el. Némileg csökkent a lemaradók részesedése, s nőtt az átlagosan teljesítők aránya, hasonló a vezetők közé sorolható cégek aránya.
7. Piaci koncentráció	Némileg csökkent a koncentrált piacon működők aránya.

Csesznák – Wimmer, 2011, 27. o.

### **1.2.2. A teljesítménymérési gyakorlat jellemzéséhez felhasznált kérdések**

A döntéstámogatás és teljesítménymérés, teljesítménymenedzsment területén kiemelten fontosnak tartjuk a több szempontú megközelítést. Ez is indokolja, hogy a témakör vizsgálatához megfogalmazott kérdéseinket – a korábbi felmérésekben és az újonnan felvetett témák esetében is különböző (a felsővezetői, a pénzügyi, a termelési és a kereskedelmi vezetők számára készült) kérdőívekben szerepeltettük. A 2004. és a 2009. évi felmérésben az információs rendszer támogatásának értékelésére vonatkozó kérdés frissített változatát mind a négy kérdőívbe beillesztettük, lehetővé téve a vállalatvezetői vélemények különbségeinek értékelését is. A vizsgált kérdések között egyszerű eldöntendő kérdések (például használnak-e bizonyos eszközöket, illetve információkat), és értékelést, véleményt kérő kérdések (például a hasznosság vagy a fontosság megítélése) is szerepelnek. Utóbbiak a jellemző szemléletmód megismeréséhez szolgáltatnak fontos adalékot, s lehetővé teszik a vallott és követett értékek összevetését.

A tanulmány következő részeiben előbb a már bemutatott elemzési keretet felhasználva a teljes mintára vonatkozóan jellemezzük a vállalati gyakorlatot, lehetőség szerint a következtetéseket összevetve korábbi, az előző két kutatásból származó tapasztalatokkal. A 3. fejezet a vizsgált vállalatcsoportok jellemzésére koncentrálna.

## **2. A teljesítménymérési gyakorlat jellemzői a döntéstámogatás szempontjából**

A következőkben a 1.1. alfejezetben bemutatott elemzési keret logikáját követve összefoglaljuk a vizsgálat főbb eredményeit.\*\*

### **2.1. A teljesítménymérés orientációja, avagy a támogatott tevékenységek**

Az ellenőrzés és a beszámoltatás a domináns, a vállalatvezetők véleménye szerint a vállalati információs rendszerek által leginkább támogatott terület. A „hagyományos” tervezési és ellenőrzési funkciók mellett az üzleti döntések támogatása, s a különböző tevékenységek értékelése némileg háttérbe szorul. E területeken a vállalati szakemberek többsége nem tartja hatékonynak vállalata információs rendszerét, s e tekintetben nem történt lényeges változás a Versenyképesség-kutatás korábbi felmérései óta.

---

\*\* A fejezetben szereplő 1996. és 1999. évi felmérések alapján készült elemzések korábbi kutatásainkra épülnek (Wimmer, 2000), ezek összefoglalását adja a 2004 szeptemberében a Vezetéstudományban megjelent cikk (Wimmer 2004). Az ezektől eltérő forrásokat külön jelöljük.

A 3. táblázat a vállalati információs rendszer által leginkább, illetve legkevésbé támogatott tevékenységeket mutatja a pénzügyi területért felelős vezetők véleménye szerint.<sup>††</sup> Látható, hogy az inkább támogatott tevékenységek esetében sem beszélhetünk erős, hatékony támogatásról az átlagos értékelést tekintve. Hasonló képet mutattak a Versenyképesség-kutatás korábbi felméréseinek eredményei is (lásd 4. táblázat). Az eltérő mintaösszetétel miatt a változásokat közvetlenül nem vizsgálhatjuk, közvetlen összehasonlítás nem végezhető, de az eredmények így is érdekes képet mutatnak, ha a négy, különböző időpontban készült, hasonló méretű (300 vállalat 4-4 felsővezetője), de eltérő összetételű mintán végzett hazai felmérés eredményeként tekintünk rájuk.

3. táblázat: A vállalati információs rendszer támogatása a pénzügyi vezetők véleménye szerint, 2009.

Támogatott területek	Támogatás átlagos értékelése
Ellenőrzés, beszámoltatás	3,89
Készletgazdálkodás	3,80
Termékek/termékcsoportok jövedelmezőségének számítása	3,65
Árképzési döntések (belső elszámoló árak kialakítása)	3,64
Beruházási döntések	3,54
Tervezés, tervtől való eltérések elemzése	3,51
Tulajdonosi-érték alapú vállalatvezetés	3,35
A vevőkiszolgálás költségeinek értékelése	3,29
Az egyes vevők jövedelmezőségének értékelése	3,29
Az egyes értékesítési formák jövedelmezőségének értékelése	3,27
A beszállítók teljesítményének értékelése	3,26
A kiszolgálási színvonal változásának nyomon követése	3,20
Elosztási csatornák költség és jövedelmezőségének számítása	3,17
Termékösszetételre vonatkozó döntések meghozatala	3,14
Termékfejlesztési döntések	3,11
Társadalmilag felelős vállalati döntéshozatal	3,07
Tudásmenedzsment	2,99
Tevékenység-kihelyezési döntések meghozatala	2,96
Venni vagy gyártani döntések meghozatala	2,89

<sup>††</sup> A válaszadó pénzügyi vezetők 1–5 skálán értékelték az információs rendszert, aszerint, hogy az 1 – egyáltalán nem segíti az adott tevékenységet, 2 – éppen használható, 3 – elégséges, 4 – segíti a tevékenységet, 5 – igen hatékony. A táblázatban az értékelések átlaga szerepel.

4. táblázat: A vállalati információs rendszer támogatása a pénzügyi vezetők véleménye szerint, 1999, 2004 és 2009. évi felmérések eredményei

	1999	2004	2009	Támogatottság változása
Ellenőrzés, beszámoltatás	3,91	3,79	3,89	Hasonló
Termékek/termékcsoportok jövedelmezőségének számítása (1999-ben és 2004-ben: Jövedelmezőség számítása)	3,79	3,66	3,65	Hasonló
Árképzési döntések (belső elszámoló árak kialakítása)		3,44	3,64	Hasonló
Beruházási döntések		3,28	3,54	Hasonló
Tervezés, tervtől való eltérések elemzése	3,70	3,58	3,51	Kisebb
A vevőkiszolgálás költségeinek értékelése	n.a.	2,74	3,29	Nagyobb
Az egyes vevők jövedelmezőségének értékelése (2004-ben: vevők jövedelmezőségének értékelése)	n.a.	2,85	3,29	Nagyobb
Az egyes értékesítési formák jövedelmezőségének értékelése (2004-ben: értékesítési formák jövedelmezőségének értékelése)	n.a.	2,93	3,27	Nagyobb
A beszállítók teljesítményének értékelése (2004-ben: Beszállítókkal kapcsolatos döntések)	2,98	3,00	3,26	Nagyobb
A kiszolgálási színvonal változásának nyomon követése	2,75	2,54	3,20	Változó, nagyobb
Elosztási csatornák költség és jövedelmezőségének számítása	2,41	2,44	3,17	Nagyobb
Termékösszetételre vonatkozó döntések meghozatala	2,98	2,91	3,14	Nagyobb
Termékfejlesztési döntések	n.a.	2,62	3,11	Nagyobb
Tevékenység-kihelyezési döntések meghozatala	2,69	2,57	2,96	Nagyobb
Venni vagy gyártani döntések meghozatala	2,56	2,46	2,89	Nagyobb

Noha a minták eltérései óvatosságra intenek a közvetlen összehasonlítások terén, látható, hogy mindhárom felmérésben úgy ítélték meg a pénzügyi vezetők, hogy azaz ellenőrzést és a beszámoltatást támogatja leginkább a vállalati információs rendszer a felsorolt feladatok közül. Egyértelműnek látszik az információs rendszer döntéstámogató szerepének a növekedése szinte minden területen, különösen a piaci, működési információk terén. Egyetlen tevékenység, a tervezés támogatottsága csökkent némileg 1999 óta. A lehetséges magyarázatokat keresve a tervezéssel kapcsolatos attitűd változása éppúgy szerepet játszhat, mint (a 2009-es felmérésnél) a válság kapcsán megjelenő bizonytalanság, ami csökkentheti a tervezhetőséget, illetve lehetőségeinek értékelését.

A különböző funkcionális területekért felelős vezetők véleményét is összevetettük az információs rendszer támogató szerepével kapcsolatban<sup>††</sup> (lásd az 5. táblázatot és a 2. ábrát). 2004-ben azt tapasztaltuk, egy-egy terület felelős vezetői esetenként hatékonyabbnak, jobban használhatónak tartják a vállalati információs rendszert az általuk menedzselte területeken, mint

<sup>††</sup> Az információs rendszer támogató szerepéről – a 2004. évi felmérésben először, majd 2009-ben is – a válaszadó cégek mind a négy vezetőjét megkérdeztük, alkalmat teremtve ezzel a vélemények összevetésére. Az értékelt területek listája – területi korlátok miatt – valamivel rövidebb volt, mint a pénzügyi vezetők kérdőívében már az előző felmérésben is szereplő kérdés, s a listát is némileg módosítottuk. A mind a négy vezető számára feltett kérdésben több, az érintettekhez kapcsolódó, stratégiai jellegű tevékenység szerepel (például a teljesítmények kölcsönös értékelése és a kommunikáció), mint a korábbi, több operatív elemet is tartalmazó listában.

kollégáik.<sup>§§</sup> A 2009-es felmérésben már nem tapasztaltunk jelentős eltéréseket a különböző vezetők értékelése között. Ennek oka lehet a kiegyensúlyozottabb működés, az információs rendszerek támogatásának fejlődése, használatának egyszerűsödése, de a megkérdezettek körének változása is: a legutóbbi felmérésben nagyobb volt a kis- és középvállalatok aránya, s esetükben lehetséges, hogy kevésbé különülnek el a funkciók, illetve a kisebb szervezetekben egyszerűbb az együttműködés és a szükséges információk megosztása a szervezeten belül. (Hasonlóképpen: a tervezés említett kisebb támogatottsága is összefüggésben lehet a vállalatmérettel.)

5. táblázat: A vállalati információs rendszer támogató szerepe a különböző vezetők véleménye szerint, 2009.

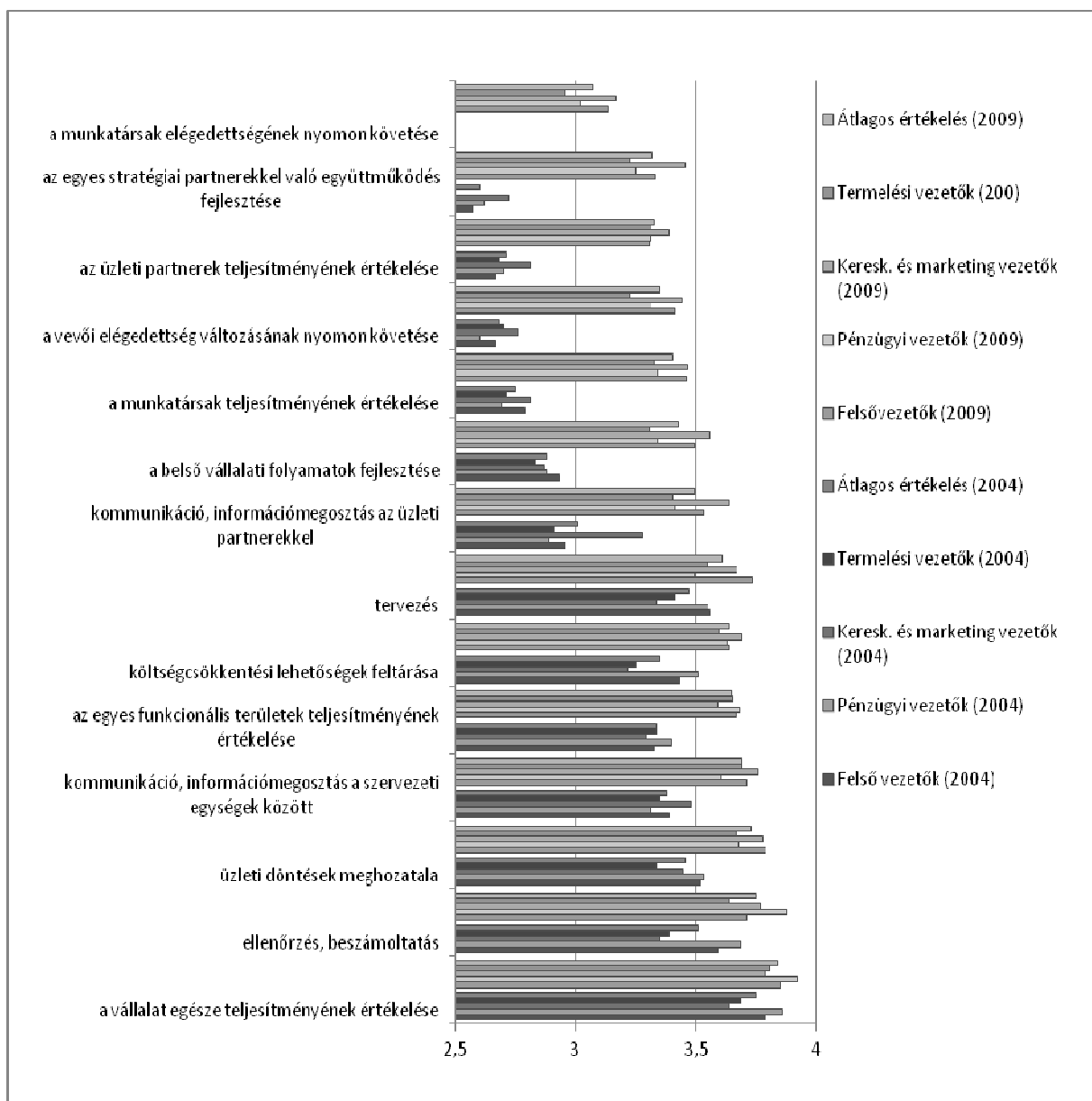
	Felsővezető	Pénzügyi	Kereskedelmi	Termelési	Értékelések átlaga
a vállalat egésze teljesítményének értékelése	3,85	3,92	3,79	3,81	3,84
ellenőrzés, beszámoltatás	3,71	3,88	3,77	3,64	3,75
üzleti döntések meghozatala	3,79	3,68	3,78	3,66	3,73
kommunikáció, információmegosztás a szervezeti egységek között	3,71	3,61	3,76	3,69	3,69
az egyes funkcionális területek teljesítményének értékelése	3,67	3,69	3,59	3,65	3,65
költségcsökkentési lehetőségek feltárása	3,64	3,63	3,69	3,60	3,64
tervezés	3,73	3,49	3,67	3,55	3,61
kommunikáció, információmegosztás az üzleti partnerekkel	3,53	3,41	3,64	3,40	3,50
a belső vállalati folyamatok fejlesztése	3,49	3,34	3,56	3,31	3,43
a munkatársak teljesítményének értékelése	3,46	3,34	3,47	3,33	3,40
a vevői elégedettség változásának nyomon követése	3,41	3,31	3,45	3,23	3,35
az üzleti partnerek teljesítményének értékelése	3,31	3,31	3,39	3,31	3,33
az egyes stratégiai partnerekkel való együttműködés fejlesztése	3,33	3,25	3,46	3,23	3,32
a munkatársak elégedettségének nyomon követése	3,13	3,02	3,17	2,95	3,07

A két felmérés eredményeit vizsgálva 2009-ben gyakorlatilag minden vizsgált tevékenység támogatottságának megítélése jobb. A tevékenységek támogatottságának a sorrendje nem sokat változott: a listavezetők a vállalati szintű teljesítményértékelés és az ellenőrzés, beszámoltatás, míg a kevésbé támogatott területek között az érintettekkel kapcsolatos információk találhatók. A sorrendben

<sup>§§</sup> Leginkább a kereskedelmi vezetők esetében volt észlelhető ez a különbség, akik az üzleti partnerek értékelése, a velük való kommunikáció, s az együttműködés fejlesztése terén is jóval elégedettebbek a vállalati információs rendszer támogatásával, mint a más területekért felelős kollégáik. A pénzügyi vezetők például az ellenőrzés és a költségcsökkentési lehetőségek feltárása, a felső vezetők és a pénzügyi vezetők a tervezés és a döntéstámogatás esetében értékelték jobbnak a támogatást, mint a többiek.

leginkább a tervezés támogatottsága szorult hátrébb (noha az értékelés itt is jobb, mint az öt évvel korábbi felmérésben). A 2. ábrán látható, hogy a leginkább támogatott tevékenységet értékelését tekintve nincs jelentős változás a megítélésben, míg a lista második felében szereplő tevékenységek esetében a frissebb felmérésben jelentősen jobbnak ítélték a támogatottságot a vezetők (például a munkatársakkal, vevőkkel, üzleti partnerekkel kapcsolatos információkat tekintve). Szembetűnő, hogy a leginkább támogatott tevékenységeknél sem éri el az értékelések átlaga a négyes átlagot az ötös skálán: a listavezető tevékenységek értékelése átlagosan 3,7-3,8 körüli. A legkevésbé támogatottnak észlelt tevékenységeknél jelentősen javult a megítélés: 2004-ben hat esetben nem érte el a hármas átlagot, míg a legújabb felmérésben minden esetben meghaladja azt.

2. ábra: A vállalati információs rendszer támogató szerepe a különböző vezetők véleménye szerint, a 2004. és 2009. évi felmérések szerint





## 2.2. Kiegyensúlyozottság az információforrások és a teljesítménymutatók használatában

A döntéstámogatás szempontjából fontos, hogy milyen jellegű, mennyire sokoldalú információk állnak a döntéshozók rendelkezésére. A különböző típusú teljesítményjellemzők figyelembe vétele, s különböző forrásokból származó információk felhasználása kiegyensúlyozottabb, átfogóbb képet biztosít, s segítheti a döntéshozókat a kritikus tényezők megtalálásában. Kutatásunkban a pénzügyi vezetőket és a termelési vezetőket is megkértük, hogy értékeljenek egy-egy teljesítménymutatókat és elemzési eszközöket tartalmazó listát: egyrészt nyilatkozzanak, hogy használják-e a felsorolt eszközöket, másrészt értékeljék azokat hasznosságuk illetve fontosságuk szerint. A válaszok alapján nemcsak a legelterjedtebb, illetve leginkább (vagy legkevésbé) hasznosnak tartott eszközökről kaphatunk képet, hanem megvizsgálhatjuk a vállalati gyakorlat következetességét, konzisztenciáját is. Az értékelés során érdemes figyelemmel lennünk a különböző versenyelőny-források, versenytényezők (költség, minőség, idő, rugalmasság stb.) figyelemmel kísérésére, a folyamatszemplélet jelenlétére (a folyamatok különböző elemeinek követése, illetve a vevői, illetve beszállítói kapcsolatok figyelemmel kísérése, célok kommunikálása az üzleti partnerek felé). A felhasznált információkat az információ forrása (külső, belső információ; különböző érintettek véleményének becsatornázása), s az információ jellege (objektív, szubjektív információk felhasználása) alapján is értékelhetjük.

A 6. táblázat a legtöbb válaszadó által használt eszközöket tartalmazza, az elterjedtség szerinti csökkenő sorrendben. A táblázat utolsó oszlopa a mutatók/módszerek jellegére utal (pénzügyi, finanszírozási, működési stb.). A 7. táblázat a korábbi felmérések eredményeit\*\*\* is felhasználva készült (ismét hangsúlyozva, hogy a minták nem azonosak).

---

\*\*\* Az előző három felmérésben (1996, 1999, 2004) hasonló kérdések szerepeltek, a felsorolt módszerek listája kis mértékben módosult csak, főként a termelési vezetőknek feltett kérdéslista rövidült.

6. táblázat: A legelterjedtebb módszerek, 2009.

	Használat	Fontosság	Terület
Cash-flow kimutatás	82,9%	3,91	pénzügy
Pénzügyi mutatószámok elemzése	79,5%	4,04	pénzügy
Fix/változó költségek elkülönítése	73,5%	4,00	pénzügy, költségek
Vevői reklamációk száma	72,9%	4,21	működés, vevőkiszolgálás
Vásárlói elégedettség	65,2%	4,40	működés, vevőkiszolgálás
Vevők forgási idejének elemzése	64,7%	3,91	pénzügy, finanszírozás
Termék/szolgáltatás minősége	64,7%	4,29	működés, minőség
Készletforgási mutatók elemzése	62,0%	3,71	működés, finanszírozás
Rendelésteljesítés pontossága	61,8%	4,22	működés, vevőkiszolgálás
Termelékenység	60,1%	4,24	működés, gazdaságosság
Reklamációkezelés gyorsasága	56,0%	4,12	működés, vevőkiszolgálás
Tevékenység alapú költségszámítás	55,4%	3,82	pénzügy, költségek
Szállítók forgási idejének elemzése	54,9%	3,79	pénzügy, finanszírozás
Cash-flow alapú mutatók elemzése	54,1%	3,83	pénzügy
Fedezeti-pont-számítás	52,9%	3,86	pénzügy, költségek
Rendelésteljesítés időtartama (gyorsaság)	52,4%	4,00	működés, vevőkiszolgálás
Költségérzékenységi vizsgálatok	52,1%	3,85	pénzügy, költségek

A 6. táblázatból látható, hogy a pénzügyi kimutatásokhoz kapcsolódó módszerek a leginkább elterjedtek: a 2009. évi adatok szerint a válaszadók közelítőleg négyötöde elemz pénzügyi mutatószámokat, s készít cash-flow kimutatást. A piaci és működési jellemzők közül a vevői reklamációk számának mérése a leginkább elterjedt, a válaszadók több mint 70%-a figyeli, míg a vevői elégedettség és a termékek/szolgáltatások minőségének mérése valamivel elmarad a kétharmados említettségtől. A korábbi felmérések szerint is meghatározó voltak a pénzügyi teljesítménymérési eszközök használata, s elterjedtségük nem mutat jelentős eltéréseket a különböző felmérések szerint. Ennél változatosabb a működéshez és a piaci jellemzőkhöz kapcsolódó mutatók használatáról kapott kép.

7. táblázat: Néhány mutató használatának változása (1996, 1999, 2004, 2009)

	1996	1999	2004	2009
Cash-flow kimutatás	76,9%	79,7%	85,8%	82,9%
Pénzügyi mutatószámok elemzése			88,1%	79,5%
Fix/változó költségek elkülönítése	72,6%	74,0%	74,5%	73,5%
Vevői reklamációk száma		73,9%	77,9%	72,9%
Vásárlói elégedettség	31,7%	48,7%	65,2%	65,2%
Termék/szolgáltatás minősége	52,0%	81,7%	77,2%	64,7%
Készletforgási mutatók elemzése	76,9%	66,3%	66,8%	62,0%
Rendelésteljesítés pontossága		67,7%	61,2%	61,8%
Termelékenység	52,6%	72,3%	77,7%	60,1%

Az 1996 óta folytatott felméréssorozat eredményeit vizsgálva a következő tendenciák figyelhetők meg: az első felmérés idején a pénzügyi, főleg a finanszírozáshoz kapcsolódó mutatók, módszerek használata jellemezte a vállalati gyakorlatot, s a működéshez kapcsolódó teljesítménymutatók közül csak a készletmutatók, -elemzési módszerek szerepelnek a legelterjedtebb módszerek listáján. A hagyományos, pénzügyi és költségalapú mutatók korábbi dominanciájában vélhetően nagy szerepe volt a vállalatokra nehezedő finanszírozási nyomásnak. Az sem elhanyagolható, hogy ezek az információk könnyebben elérhetőek, előállíthatóak a – törvényi előírások illetve a tulajdonosok elvárások miatt – kötelező kimutatások felhasználásával. A három évvel későbbi eredmények már jelezték, hogy a minőség is kiemelt versenytényezővé vált. A késztermék minőségének mérését tartották a legfontosabbnak a válaszadók (átlagos értékelés 4,8), s több mint 80 százalékuk használt is erre valamilyen mérőszámot, ami az első felmérés során tapasztalt 50 százalékot alig meghaladó arányhoz képest jelentős előrelépést jelentett. A 2004. évi felmérés eredményei a korábbi tapasztalatokat is figyelembe véve sokkal kiegyensúlyozottabb képet mutattak a vállalati gyakorlatról, melyben – a továbbra is meghatározó pénzügyi teljesítményjellemzők követése mellett – a minőség és a vevőkiszolgálás elemei is egyre hangsúlyosabban jelentek meg. A 2009-es felmérés is azt jelzi, hogy a minőség és a vevői elégedettség mutatói stabil helyet vívtak ki maguknak a legelterjedtebb teljesítménymutatók között. Ugyanakkor figyelemfelkeltő, hogy a legújabb felmérésben a használók aránya általában kisebb: felmerül a kérdés, hogy ez mennyiben a válaszadók körének (kisvállalatok nagyobb súlya) következménye, vagy a nem pénzügy teljesítménymutatókra irányuló figyelem csökkenésére utal a pénzügyi nehézségek között.

A mérhetőség, az információhoz jutás nehézsége is fontos befolyásoló tényezőként jelentkezik. Ezt láthattuk már a 2004. évi adatokból is, miszerint a könnyebben gyűjthető vevői reklamációk számát bár kevésbé értékelik fontosnak (4,15 vs. 4,5), de többen mérték (78% vs. 65%), mint a vásárlók elégedettségét. A 2009. évi válaszadóknál is hasonló a kép: a reklamációk számának fontosságát átlagosan 4,21, a vásárlói elégedettségét 4,4-re értékelték, míg a használók köre 72,9%, illetve 65,2%.

Az információk felhasználását, megjelenítési módját jellemzi, hogy a kontrolling jelentések (lásd 8. táblázat) továbbra is a számviteli kimutatások adataira összpontosítanak, s főként belső forrásból információkat tartalmaznak. Az értékesítés mennyiségi adatai mellett költség- és jövedelmezőségi elemzések szerepeltetése is elterjedt. Észlelhető előrelépés a külső információk becsatornázásában, például a vevőkkel és a beszállítókkal kapcsolatos információk használatáról jelentősen nagyobb arányban számoltak be, mint korábban.

8. táblázat: A kontrolling jelentések tartalma, 2009

	Használat	Átlagos értékelés
A számviteli kimutatásokból származó adatok	97,2%	4,45
Pénzügyi mutatószámok	91,7%	4,36
Költségelemzések (pl. fedezetelemzés)	86,9%	4,35
Az értékesítés alakulására vonatkozó mennyiségi információk	80,4%	4,39
A termékek jövedelemzőségére vonatkozó információk	75,0%	4,30
A tervhez (normához) viszonyított teljesítmény alakulása	71,4%	4,07
Az alkalmazottak teljesítményére vonatkozó információk	63,0%	3,97
A vevők elégedettségének alakulása	58,2%	4,00
A vállalat termékeinek (szolgáltatásainak) minőségére vonatkozó információk	55,0%	4,01
A rendelésteljesítés pontossága	51,4%	3,81
Az értékesítési csatornák költségeire vonatkozó információk	50,9%	3,82
Az értékesítési csatornák jövedelemzőségére vonatkozó információk	50,2%	3,89
Az erőforrások kihasználtságának alakulása	49,5%	3,83
A beszállítók teljesítményére vonatkozó információk	49,3%	3,70
A vevőkiszolgálás költségeire vonatkozó információk	48,4%	3,92
A versenytársak helyzetére vonatkozó információk	43,4%	3,70
Előrejelzés a külső környezet várható alakulásáról	41,4%	3,76
A rendelésteljesítés rugalmassága	38,4%	3,65
Az egyes vevők kiszolgálásának jövedelmezőségére vonatkozó információk	38,4%	3,67
A termelékenység alakulása az input és az output viszonya	38,3%	3,74
A kiszolgálási idő alakulása	36,0%	3,61
Külső környezet tényleges és tervezett alakulásának eltérése	34,4%	3,66
Vállalati tudásvagyon részeinek változása	22,9%	3,40

A korábbi felmérések tapasztalataival összevetve hasonló a kép, mint az információs rendszer által nyújtott támogatásnál: a tervhez viszonyított teljesítmény alakulása valamint a termelékenység alakulása a 2009-es felmérés szerint kevésbé jelenik meg a kontrolling jelentésekben, mint az öt évvel korábbi (akkor több nagyobb vállalatot tartalmazó mintás) felmérés válaszadói szerint, noha a fontosságuk megítélése csak kis mértékben csökkent. (Néhány tényező szerepének változását mutatja a 9. táblázat.)

9. táblázat: Tendenciák a kontrolling jelentések tartalmában (példák)

	<50% használja	50-66,6% használja	> 66,6% használja
Növekvő fontosság és használat	Vevőkiszolgálás költségei Vevőkiszolgálás jövedelmezősége Kiszolgálási idő	Értékesítési csatornák költségei Értékesítési csatornák jövedelmezősége Alkalmazottak teljesítménye Vevők elégedettsége	Pénzügyi mutatószámok
Csökkenő fontosság és használat	Termelékenység alakulása		A tervhez viszonyított teljesítmény alakulása

A kontrolling jelentések legfőbb információforrását (lásd 10. táblázat) továbbra is a belső vállalati információk jelentik, elsősorban a pénzügyi adatok, de a válaszadók közel háromnegyede esetében a vállalati információs rendszer nem pénzügyi adatai is. A külső információforrások, illetve a (szubjektív) vélemények becsatornázása e jelentésekbe visszafogottabb, bár három érintettcsoport (vevők, beszállítók, munkatársak) esetében is a válaszadók fele-kétharmada nyilatkozott úgy, hogy használ ilyen információforrásokat a jelentésekhez.

10. táblázat. A kontrollingjelentések információforrásai, 2009

	Szerepel	Fontos
Vállalati pénzügyi kimutatások	99,1%	4,59
Nem pénzügyi adatok a vállalati információs rendszerből	73,2%	4,05
A vevők véleményén alapuló információk	63,8%	4,01
A beszállítóktól származó információk	55,4%	3,71
A munkatársak véleményén alapuló információk	54,2%	3,72
Külső forrásból származó tényadatok (pl. statisztikák)	46,0%	3,66
Külső forrásból származó elemzések, jelentések	41,1%	3,51
Egyéb érintettek (pl. helyi közösségek) véleményén alapuló információk	34,4%	3,36

## 2.3. Konzisztencia, avagy megfelelés a belső elvárásoknak

A következőkben a teljesítménymérési gyakorlat konzisztenciáját értékelhetjük, az alapján, hogy mennyire felel meg a vállalatok által képviselt értékeknek (különböző tényezők fontosságának, hasznosságának megítélése) és megfogalmazott céloknak.

### 2.3.1. A használat és az észlelt fontosság összhangja

A 11. táblázat a leghasznosabbnak ítélt teljesítménymérési módszereket, mutatókat tartalmazza. A legelterjedtebb módszereket mutató 6. táblázatokkal összevetve látható, hogy a leginkább fontosnak, hasznosnak tartott eszközök sorrendje nem feltétlenül azonos a legelterjedtebbekével. A versenyképességi felméréseink tendenciáját tekintve ugyanakkor növekvő összhangot jeleznek: 2004-re jelentősen csökkent a korábban (főként az 1996-os felmérésünkénél) tapasztalható ellentmondás, miszerint a működéshez kapcsolódó mutatókat egyre fontosabbnak tartották, míg a pénzügyi elemzési eszközöket jóval szélesebb körben használták a vállalatok.

11. táblázat: A leghasznosabbnak ítélt módszerek 2009.

	Használat	Fontosság	Terület
Vásárlói elégedettség	65,2%	4,40	működés, vevőkiszolgálás
Termék/szolgáltatás minősége	64,7%	4,29	működés, minőség
Termelékenység	60,1%	4,24	működés, gazdaságosság
Rendelésteljesítés pontossága	61,8%	4,22	működés, vevőkiszolgálás
Vevői reklamációk száma	72,9%	4,21	működés, vevőkiszolgálás
Reklamációkezelés gyorsasága	56,0%	4,12	működés, vevőkiszolgálás
Pénzügyi mutatószámok elemzése	79,5%	4,04	pénzügy
Rendelésteljesítés időtartama (gyorsaság)	52,4%	4,00	működés, vevőkiszolgálás
Fix/változó költségek elkülönítése	73,5%	4,00	pénzügy, költségek
Vevők forgási idejének elemzése	64,7%	3,91	pénzügy, finanszírozás
Cash-flow kimutatás	82,9%	3,91	pénzügy
Vásárlói lojalitás	35,9%	3,87	működés, vevőkiszolgálás
Fedezetipont-számítás	52,9%	3,86	pénzügy, költségek
Költségérzékenységi vizsgálatok	52,1%	3,85	pénzügy, költségek
Cash-flow alapú mutatók elemzése	54,1%	3,83	pénzügy
Vállalati tőkeköltség elemzése beruházási döntéseknél	48,0%	3,82	pénzügy, befektetés
Tevékenység alapú költségszámítás	55,4%	3,82	pénzügy, költségek
Szállítók forgási idejének elemzése	54,9%	3,79	pénzügy, finanszírozás
Alkalmazottak elégedettsége	45,0%	3,78	Működés, munkatársak
Készletforgási mutatók elemzése	62,0%	3,71	működés, finanszírozás
Alkalmazotti javaslatok száma	41,7%	3,68	Működés, munkatársak
A vállalat piaci értékére vonatkozó mutatók elemzése	39,3%	3,64	pénzügy, befektetés
Célköltségszámítás	39,3%	3,58	pénzügy, költségek
Gazdasági hozzáadott érték (EVA) mutató, vagy más maradványjellegű mutató elemzése	28,0%	3,40	pénzügy, befektetés
Költség alapú szállítóértékelési módszerek	29,0%	3,38	pénzügy, költségek
Pénzkonverziós ciklus elemzése	29,8%	3,35	pénzügy, finanszírozás
Balanced Scorecard mutatószám rendszer	22,1%	3,24	több szempontú teljesítmény

Összességében az elterjedtebb módszereket általában hasznosabbnak tartják a vállalatvezetők, mint a kevésbé elterjedteket (másként fogalmazva: a hasznosabbnak ítélteteket többen használják), viszonylagos konzisztencia uralkodik tehát.

Érdeemes megvizsgálunk azonban, hogy azonosítható-e a szakirodalomban „alulmérés” (vagy mérési rés), illetve „túlmérés” (vagy hamis jelzés) néven ismert jelenségek: fontosnak tartott, de nem mért jellemzők esetében alulmérésről, míg a kevésbé fontosnak tartott, de figyelemmel kísért mutatók

esetében túlmérésről beszélhetünk (Dixon et al., 1990; Schmenner és Vollman, 1994; Schmenner, 1997). A Versenyképesség-kutatás korábbi felmérései során a klasszikus pénzügyi információk (pl. pénzügyi mutatószámok, cash-flow) esetében inkább túlmérést, míg a működési folyamatokhoz, vevőkiszolgáláshoz, vevői elégedettséghez kapcsolódóan inkább alulmérést azonosítottunk (Wimmer, 2000, 2004). A tendenciákat tekintve az alulmérés csökkent, a leginkább fontosnak tartott mutatók (pl. termék/szolgáltatás minősége, vevői elégedettség) mérésének növekvő elterjedtségét tapasztalhattuk a kutatások sorában.

Az alulmérés/túlmérés relatív fogalom, meghatározhatjuk a vállalati gyakorlatban (a vizsgált mintában) megjelenő szokások alapján, az általános „trendhez” képest. Relatív túlmérésről, illetve alulmérésről beszélhetünk azon módszerek esetében, melyek kívül esnek a mintában tapasztalat használat – hasznosság kapcsolatok sávján: más, hasonlóan fontosnak tartott módszerekhez képest jóval elterjedtebbek, illetve éppen fordítva, sokkal kevesebben használják őket. Másik oldalról az előzetes (kutatói) elvárások, szakmai tapasztalatok alapján (némiel szubjektív módon) is minősíthető az alul- vagy túlmérés (pl. bizonyos átlagos értékelés felett egy meghatározott elterjedtségnél kisebb használat alulmérésként definiálható.) A két közelítés eltérő következtetésekkel is járhat, lehetséges, hogy egy vállalati körben „általános” az alulmérés, s így ami a (kutatói) elvárás alapján alulmérésként lenne értékelhető, az adott mintában a válaszokból következő gyakorlatot tekintve viszonyítási alappal, már (relatív) túlmérésként értékelődik.

A teljesítménymutatók (észlelt) hasznosságának és használatának kapcsolatát foglalja össze a 3. melléklet táblázata (a módszerek „helyezéseit” is jelölve). A 12. táblázat néhány olyan mutatót emel ki, melyek a fontosság alapján elfoglalt helyükhöz képest kevésbé mérnek (relatív alulmérés), illetve viszonylag elterjedtek (relatív túlmérés).

12. táblázat: Észlelt fontosságukhoz viszonyítva relatív alulméréssel vagy túlméréssel jellemezhető mutatók/módszerek, 2009. (példák)

Relatív alulmérés	Relatív túlmérés
Vásárlói lojalitás (35,9%; 3,87)	Készletforgási mutató (62%; 3,71)
Rendelésteljesítés időtartama, gyorsasága (52,4%; 4,00)	Cash flow kimutatás (82,9%; 3,91)
Vásárlói elégedettség (65,2%; 4,4)	
termék/szolgáltatás minősége (64,7%; 4,29)	

A legszélesebb körben használt tíz eszköz (60-83% között a felhasználók aránya) közül a készletforgási mutatók elemzése, a cash-flow kimutatás és vevők forgási idejének elemzése elterjedtségéhez képest viszonylag hátrébb került a hasznossági rangsorban. Érdekes megvizsgálnunk

hasonlóan elterjedt módszerek értékelését is: A válaszadók valamivel több mint fele (50-55%-a) nyilatkozott úgy, hogy méri a reklamációkezelés gyorsaságát (4,12 a fontosság átlagos értékelése), a rendelésteljesítés időtartamát (4,00), elemez cash-flow alapú mutatókat (3,83). Nagyjából hasonló körben elterjedt (73% körüli) a vevői reklamációk számának követése és a fix/változó költségek elemzése, előbbi hasznosságának értékelése azonban jobb (4,21 vs. 4,00). A közvetlen értékelést ugyanakkor nehezíti, hogy a módszerek két csoportját nem ugyanazok a személyek, más funkcionális terület felelős vezetői értékelték. Emellett már az egyes módszerek hasznosságának, fontosságának a felismerése is fontos értékteremtő tényező lehet, mely befolyásolja a vállalati szemléletmódot, döntéseket, akkor is, ha nem minden esetben kapcsolódik hozzá formális mérés. Ez különösen érvényes lehet a 2009-es felmérés eredményeire, ahol nagyobb a kis- és középvállalatok aránya, mint korábban, így könnyen elképzelhető, hogy egyes kiemelt teljesítményjellemzők értékelése nem formalizált, sokkal inkább intuitív módon épül be a döntéshozatalba (ami nagyobb szervezetek esetében már nehezebben megvalósítható.)

A teljesítménymérés konzisztenciáját tekintve érdemes megvizsgálunk a tendenciákat, melyek egyértelműen a következetesség növekedését jelzik a 15 évvel ezelőtti első felmérés óta. Ugyanakkor az is látható, hogy a fontosság felismerése egy-egy tényező esetében nem mindig jár a használat elterjedésével, aminek módszertani, költségbeli okai is lehetnek. Az 1996. évi első felmérés idején a legnagyobb ellentmondás a használat és az értékelés között a vásárlói elégedettség, a késztermékminőség és a termelékenység esetében volt megfigyelhető: bár a vállalatok közel fele (a vásárlói elégedettség esetében kétharmada) nem alkalmazta ezeket a teljesítménymutatókat, a nem használók is igen fontosnak tartották ezeket, s 85–90 százalékuk 4 vagy 5 pontra értékelte fontosságukat. A minőség esetében már 1999-re megszűnt ez a rés, s jelentősen nőtt a késztermék minőségét rendszeresen figyelő vállalatok aránya. Továbbra is kritikus pontnak számított azonban a vevői elégedettség mérése. Az 1999. évi felmérésben az alulmérés főként a vevőkiszolgáláshoz kapcsolódó mutatókat jellemezte. A legnagyobb rés a vásárlói elégedettség esetében volt tapasztalható, melyet a válaszadók kevesebb, mint fele mért, de a mutatót nem használók is igen fontosnak tartják (átlagos értékelés a teljes mintára 4,5). A 2004. évi felmérésben válaszadók már jóval nagyobb része (közel kétharmada) nyilatkozott úgy, hogy rendszeresen figyeli a vevői elégedettséget, ami jelentős előrelépést jelent, bár az észlelt fontossághoz képest (4,5) továbbra sem tekinthető túlzottan magas aránynak. Mindenesetre 1996 óta nőtt a konzisztencia a már akkor is fontosnak tartott minőséghez kapcsolódó jellemzők követése, s 1999 óta a vásárlói elégedettség követése tekintetében. Az újabb „rések” a teljesítménymérési gyakorlatban, az alulmérés az eddig kevésbé figyelemmel kísért



versenytenyezőhöz, az időhöz kapcsolódnak. A rendelteteljesítés pontosságát, illetve időtartamát fontosnak tartják a válaszadók, de mérésük nem általános. További viszonylag elhanyagolt, de fontosnak értékelt tényezőcsoport a különböző érintettek (vevők, alkalmazottak, beszállítók) elégedettségének illetve teljesítményének követése.

A különböző mutatók és eszközök észlelt hasznossága és használata közötti inkonzisztencia több okkal is magyarázható: A túlmérés, a szélesebb körű elterjedtség következhet a hagyományokból, a megszokásból, illetve az információk viszonylag egyszerű elérhetőségéből, a mérés alacsony költségéből is a vállalati vezetők számára viszonylag kevésbé fontos módszerek esetében. (Ezt láthattuk a vevői elégedettség mérése és a reklamációk számának a rögzítése esetében is például.) A kevésbé értékelt fontosság/hasznosság azt is jelezheti, hogy a válaszadók nem tudják megfelelően hasznosítani az adott eszközöket, nem használják ki az információs rendszerben lévő lehetőségeket, nem értik és értékelik az egyes módszerek hasznosságát. Mind az előző, mind a legfrissebb felmérés szerint viszonylagos túlmérés jellemzi a cash-flow kimutatás illetve a készletforgási mutatók (korábban a készletszintek) vizsgálatát, melyek viszonylag széles körben elterjedtek, ugyanakkor a vezetők egy része viszonylag kevésbé tartja hasznosnak ezeket. Mindez vélhetően nem ezen eszközök alkalmatlanságát jelzi, hanem sokkal inkább a felhasználás, a döntéstámogató hasznosítás nehézségeit, mely tartalmi és formai problémákra, értelmezési és kommunikációs nehézségekre egyaránt utalhat.

Az alulmérés, illetve túlmérés értékeléséhez érdemes arra is figyelemmel lennünk, hogy az egyes eszközöket használó és nem használó vállalatok értékelése az adott eszköz hasznosságáról mennyiben különbözik. A 13. és a 14. táblázat ezt foglalja össze, az egyes eszközökről értékelést adó válaszadók esetében vizsgáltuk a használók és a nem használók által adott átlagos értékelések különbségét, s eszerinti növekvő sorrendbe rendeztük a módszereket. Az átlagos értékeléseket tartalmazó oszlopok mellett minden esetben szerepel a válaszadók száma is. Látható, hogy a termelési vezetők által értékelt működési teljesítménymutatók / eszközök esetében jóval kisebb a használó és nem használó vállalatvezetők értékelése közötti különbség, mint a pénzügyi vezetők által értékelt, jellemzően pénzügyi/számvitel/költségelemzési eszközök esetében. Az átlagos eltérés ebben a körben 0,86 az 1-5 skálán, míg a pénzügyi vezetők által értékelt pénzügyi eszközök esetében ennek csaknem kétszerese, 1,54. Az egyes módszereket használók mindkét csoportban átlagosan 4 pont feletti értékelést adtak a különböző eszközök hasznosságáról: a pénzügyi vezetők 17, döntően pénzügyi és költségalapú módszert értékelték, átlagosan 4,14 pontra, míg a termelési vezetők 10 működési, piaci teljesítménymutatót minősítettek, átlagosan 4,41 pontra értékelve hasznosságukat. Az egyes módszereket nem használók értékelése a termelési vezetők esetében 3,54 pont, míg a pénzügyi módszereknél csak 2,62 volt.

13. táblázat: Módszerek hasznosságának értékelése az azokat használók és nem használók körében (pénzügyi vezetők, 2009)

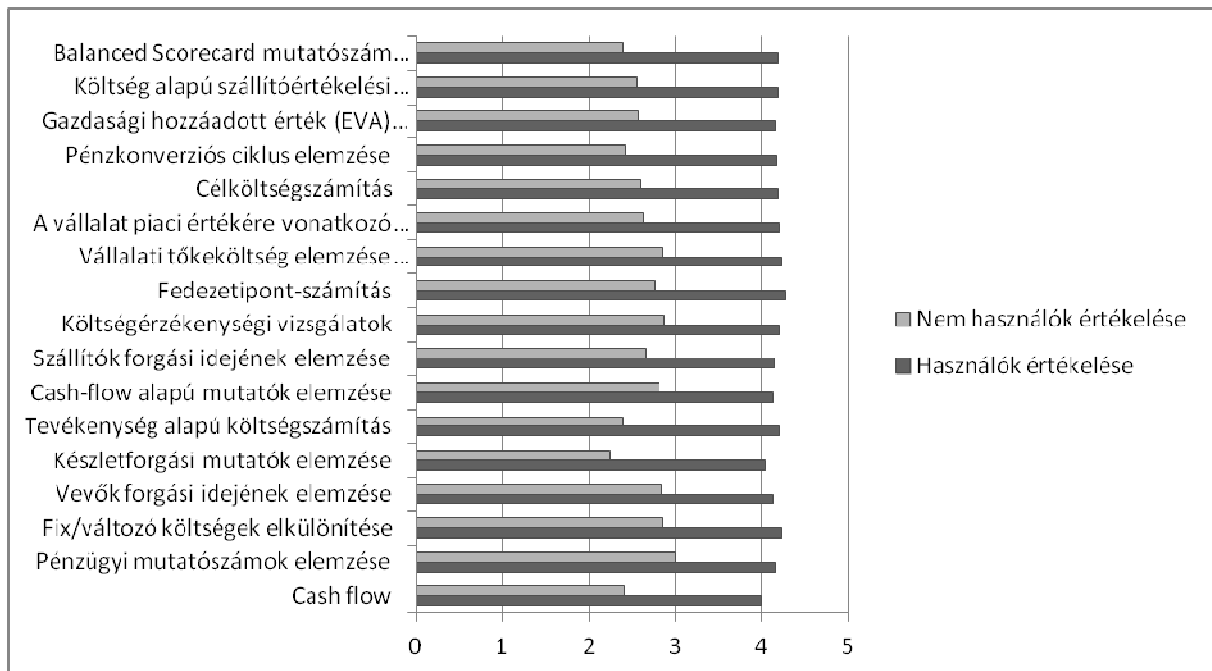
Módszer	Használók száma	Használók értékelése	Nem használók száma	Nem használók értékelése	Használók aránya (az értékelést adók %-ában) <sup>†††</sup>	Átlagos értékelések különbsége
Pénzügyi mutatószámok elemzése	193	4,16	18	3	91,5%	1,16
Vevők forgási idejének elemzése	155	4,12	32	2,84	82,9%	1,28
Cash-flow alapú mutatók elemzése	135	4,12	43	2,81	75,8%	1,31
Költségérzékenységi vizsgálatok	129	4,2	47	2,87	73,3%	1,33
Fix/változó költségek elkülönítése	185	4,23	29	2,86	86,4%	1,37
Vállalati tőkeköltség elemzése beruházási döntéseknél	120	4,23	52	2,85	69,8%	1,38
Szállítók forgási idejének elemzése	132	4,14	43	2,65	75,4%	1,49
Fedezetipont-számítás	132	4,28	50	2,76	72,5%	1,52
A vállalat piaci értékére vonatkozó mutatók elemzése	97	4,19	59	2,63	62,2%	1,56
Célköltségszámítás	95	4,18	62	2,6	60,5%	1,58
Cash flow	215	3,99	10	2,4	95,6%	1,59
Gazdasági hozzáadott érték (EVA) mutató, vagy más maradványjellegű mutató elemzése	70	4,16	72	2,57	49,3%	1,59
Költség alapú szállítóértékelési módszerek	66	4,18	73	2,55	47,5%	1,63
Pénzkonverziós ciklus elemzése	71	4,17	70	2,41	50,4%	1,76
Balanced Scorecard mutatószám rendszer	55	4,18	69	2,39	44,4%	1,79
Készletforgási mutatók elemzése	149	4,04	36	2,25	80,5%	1,79
Tevékenység alapú költségszámítás	135	4,19	39	2,38	77,6%	1,81

14. táblázat: Módszerek hasznosságának értékelése az azokat használók és nem használók körében (termelési vezetők, 2009)

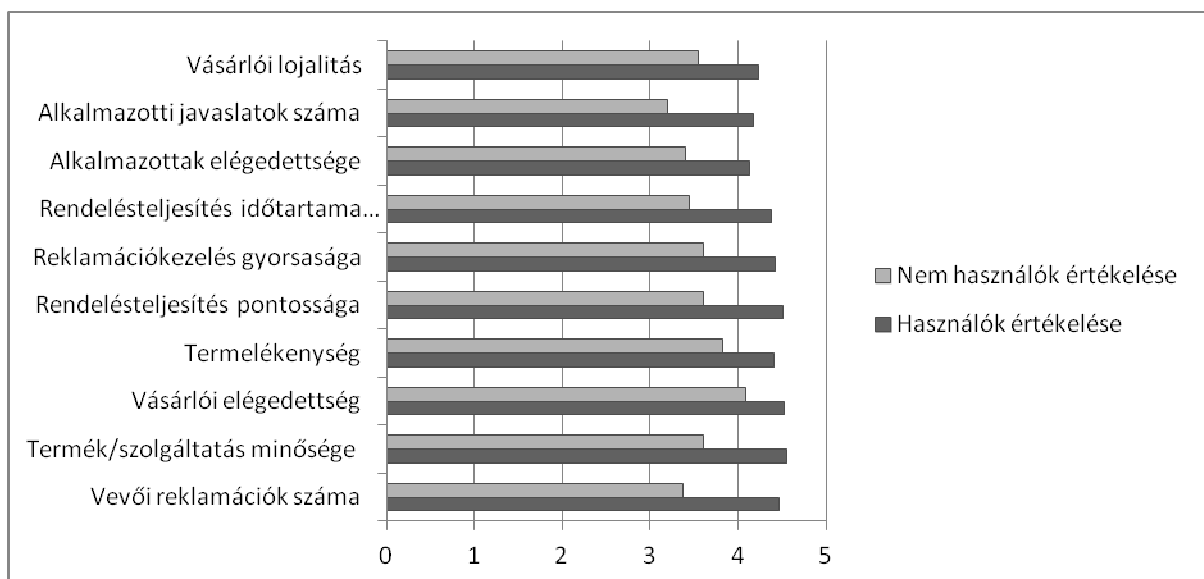
Mennyire tartja fontosnak az adott tényezők mérését?	Használók száma	Használók értékelése	Nem használók száma	Nem használók értékelése	Használók aránya (az értékelést adók %-ában)	Átlagos értékelések különbsége
Vásárlói elégedettség	156	4,52	64	4,08	0,71	0,44
Termelékenység	147	4,41	63	3,83	0,70	0,58
Vásárlói lojalitás	86	4,24	108	3,55	0,44	0,69
Alkalmazottak elégedettsége	109	4,13	101	3,4	0,52	0,73
Reklamációkezelés gyorsasága	137	4,42	83	3,6	0,62	0,82
Rendelésteljesítés pontossága	150	4,51	72	3,6	0,68	0,91
Rendelésteljesítés időtartama (gyorsaság)	125	4,38	88	3,45	0,59	0,93
Termék/szolgáltatás minősége	158	4,56	62	3,61	0,72	0,95
Alkalmazotti javaslatok száma	100	4,18	102	3,19	0,50	0,99
Vevői reklamációk száma	175	4,46	49	3,37	0,78	1,09

<sup>†††</sup> A módszereket használók és nem használók értékelésénél értelemszerűen azokat a válaszokat vizsgálhattuk, ahol a válaszadók értékelték is az adott módszert. Ez a kör szűkebb, mint a használatról nyilatkozók köre, emiatt az itt megjelenő használati arányok eltérnek a teljes mintára jellemző használati arányoktól. A pénzügyi mutatószámok elemzése esetében például a teljes mintában a használatról nyilatkozók 79,5%-a használja a módszert, a hasznosságról nyilatkozók körében viszont nagyobb, 91,5%-os a használat.

3. ábra: Módszerek hasznosságának értékelése az azokat használók és nem használók körében (pénzügyi vezetők, 2009)



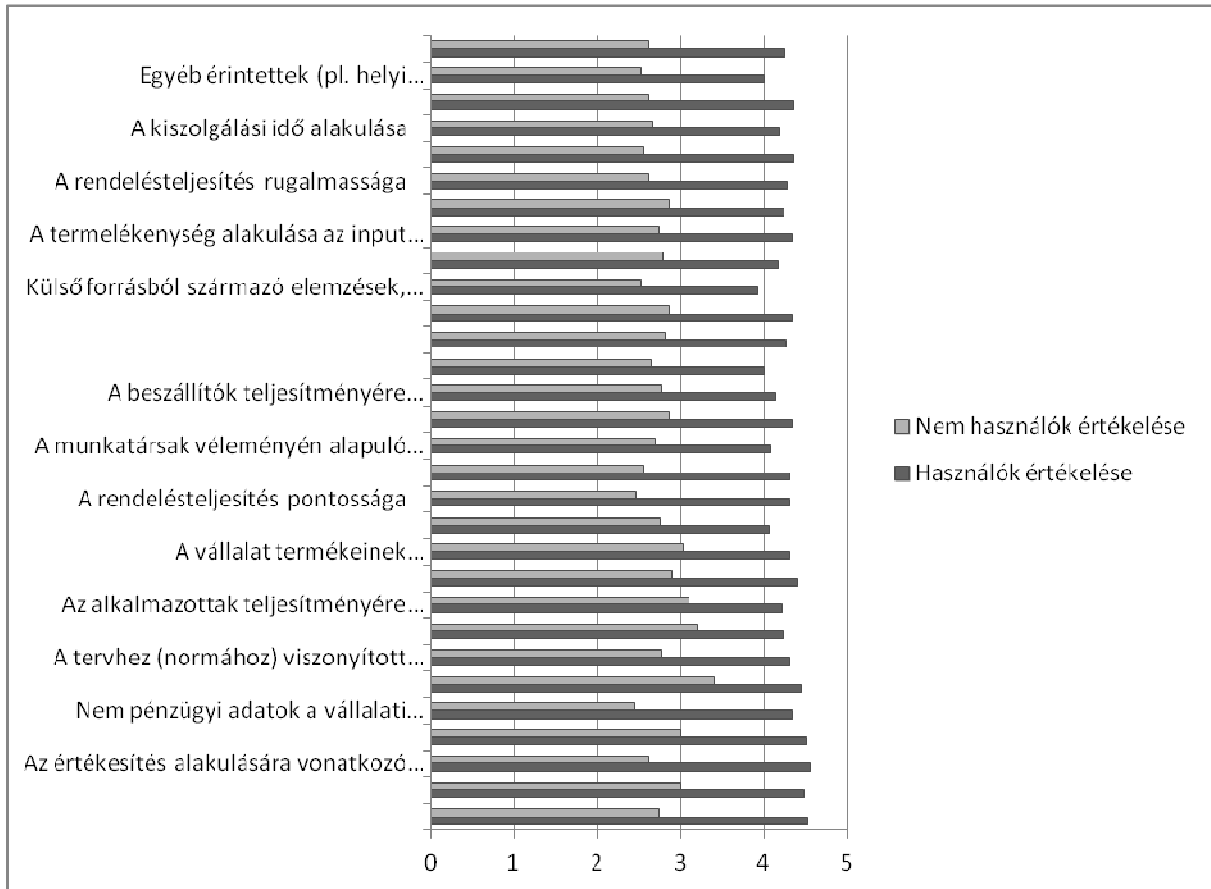
4. ábra: Módszerek hasznosságának értékelése az azokat használók és nem használók körében (termelési vezetők, 2009)



15. táblázat: *Kontrollinformációk értékelése az azokat használók és nem használók körében (pénzügyi vezetők, 2009)*

Milyen fontos a vállalati döntéshozatal szempontjából?	Használók száma	Használók értékelése	Nem használók száma	Nem használók értékelése	Használók aránya (az értékelést adók %-ában)	Átlagos értékelések különbsége
A vevők véleményén alapuló információk	135	4,23	30	3,2	0,82	1,03
A termékek jövedelmezőségére vonatkozó információk	153	4,45	23	3,39	0,87	1,06
Az alkalmazottak teljesítményére vonatkozó információk	131	4,21	30	3,1	0,81	1,11
A vállalat termékeinek (szolgáltatásainak) minőségére vonatkozó információk	115	4,32	37	3,03	0,76	1,29
A beszállítóktól származó információk	116	4,06	41	2,76	0,74	1,3
A beszállítók teljesítményére vonatkozó információk	104	4,13	43	2,77	0,71	1,36
Külső forrásból származó tényadatok (pl. statisztikák)	96	4,01	40	2,65	0,71	1,36
A versenytársak helyzetére vonatkozó információk.	92	4,16	47	2,79	0,66	1,37
Előrejelzés a külső környezet várható alakulásáról	85	4,24	49	2,86	0,63	1,38
A munkatársak véleményén alapuló információk	113	4,08	44	2,68	0,72	1,4
Külső forrásból származó elemzések, jelentések.	85	3,93	42	2,52	0,67	1,41
Az erőforrások kihasználtságának alakulása	103	4,27	44	2,82	0,70	1,45
Egyéb érintettek (pl. helyi közösségek) véleményén alapuló információk	72	4	59	2,53	0,55	1,47
Az értékesítési csatornák jövedelmezőségére vonatkozó információk	105	4,34	43	2,86	0,71	1,48
A vevőkiszolgálás költségeire vonatkozó információk	101	4,34	44	2,86	0,70	1,48
Pénzügyi mutatószámok	195	4,48	11	3	0,95	1,48
Költségelemzések (pl. fedezetelemzés)	182	4,5	16	3	0,92	1,5
A vevők elégedettségének alakulása	122	4,4	37	2,89	0,77	1,51
A kiszolgálási idő alakulása	76	4,18	50	2,66	0,60	1,52
A tervhez (normához) viszonyított teljesítmény alakulása	149	4,31	23	2,78	0,87	1,53
A termelékenység alakulása az input és az output viszonya	80	4,34	44	2,75	0,65	1,59
Vállalati tudásvagyon részeinek változása	48	4,25	61	2,62	0,44	1,63
A rendelésteljesítés rugalmassága	81	4,28	49	2,61	0,62	1,67
Külső környezet tényleges és tervezett alakulásának eltérése	72	4,36	53	2,62	0,58	1,74
Az értékesítési csatornák költségeire vonatkozó információk.	107	4,31	41	2,56	0,72	1,75
A számviteli kimutatásokból származó adatok	207	4,52	4	2,75	0,98	1,77
Az egyes vevők kiszolgálásának jövedelmezőségére vonatkozó információk.	81	4,36	51	2,55	0,61	1,81
A rendelésteljesítés pontossága	107	4,32	41	2,46	0,72	1,86
Nem pénzügyi adatok a vállalati információs rendszerből.	151	4,34	22	2,45	0,87	1,89
Az értékesítés alakulására vonatkozó mennyiségi információk	168	4,55	13	2,62	0,93	1,93

5. ábra: Módszerek hasznosságának értékelése az azokat használók és nem használók körében (termelési vezetők, 2009)



Kétmintás próbák segítségével vizsgáltuk különböző módszereket: attól függően, hogy használják-e vagy sem, mennyire tartották hasznosnak a vállalatvezetők. Valamennyi módszer, mutatószám esetében a megfelelő kétmintás t-próbát használva szignifikáns különbséget találtunk. Az előző táblázatok adataiból látható, hogy ezen módszerek közül három kivétellel a használók vannak többségben. (Ez a három kivétel a költség alapú szállítóértékelési módszerek, a Balanced Scorecard mutatószám rendszer és az EVA, a gazdasági hozzáadott érték mutató. A két utóbbi esetben csak egy illetve két vállalat az eltérés a használók illetve nem használók között.) Általánosságban tehát ezek többnyire használt módszerek; a használat gyakoriságában, illetve a használók arányában található némi eltérés. Míg a legnagyobb népszerűségnek örvendő cash-flow (95,6%) és pénzügyi mutatószámok (91,5%) igen elterjedtek, addig a pénzkonverziós ciklust a hasznosságáról nyilatkozó válaszadók alig több mint fele elemzi (50,4%). A cash flow alkalmazását illetően érdekesség, hogy a legnagyobb arányban alkalmazott módszer, a hasznosság értékelése viszont a legalacsonyabb. A használók szerint a legnagyobb hasznossága a fedezeti pont számításnak van. A nem használók

szerint a legkevésbé hasznos módszer a készletforgási mutatók elemzése (2,25) a leghasznosabb a pénzügyi mutatószámok elemzése (3,00). A kétféle sorrendet együtt vizsgálva, a listák elején található a cash-flow és a készletforgási mutatók elemzése. Ezeket a módszereket a használók és a nem használók is kevésbé hasznosnak értékelték. A legnagyobb hasznossága a vállalati tőkeköltség elemzése beruházási döntéseknél és a Fix/változó költségek elkülönítése módszereknek (4,23) van az értékelők szerint.

A termelési vezetők körében vizsgált mutatók esetében is általában a módszereket használók vannak többségben, kivéve vásárlói lojalitás és az alkalmazotti javaslatok száma mérését (utóbbinál csak két válaszadó a különbség). A módszereket értékelők körében a legtöbben a vevői reklamációk számát mérik (78%), ezt követi a termék/szolgáltatás minősége (72%) és a vásárlói elégedettség (71%). A használók a termék/szolgáltatás minősége (4,56), a vásárlói elégedettség (4,52) és a rendelésteljesítés pontosságát (4,51) a leghasznosabbnak, de a lista végén szereplő módszerek értékelése is magas (alkalmazottak elégedettsége: 4,13). A vásárlói elégedettség mérése a módszert nem használók értékelése szerint is hasznos (4,08): e mutatónál a legkisebb a véleménykülönbség a használók és nem használók között. A nem használók a termelékenység (3,83) és a termék/szolgáltatásminőség (3,61) mérését is viszonylag hasznosnak tartanak, míg az alkalmazotti javaslatok számának követését (3,19) és a vevői reklamációk számának mérését (3,37) kevésbé tartanak fontosnak.

### **2.3.2. Stratégiai kapcsolódás, összhang a célokkal**

Az elemzések során azt is vizsgáltuk, hogy akik célként jelölték meg bizonyos tényezőket (független változók), inkább használják-e kapcsolódó módszereket, mutatókat (függő változók). Elsőként például megnéztük az egyes vállalatok válaszait a „Milyen prioritást kap az Ön vállalatánál a .... ?” kérdésre (a pénzügyi vezetők által kitöltött kérdőív P42 kérdése). Bekódoltuk a válaszokat az alapján, hogy mennyire fontos kérdés ez az adott vállalatnál. Az egyik csoportba azok kerültek, akik legfeljebb hármast adtak meg az 1-5 skálán, míg a másik csoportba soroltuk azokat, akiknél ez fontos (4, vagy 5 a prioritás).

A P42A kérdés alapján szignifikáns különbség mutatható ki a Cash flow értékelésében a két csoportban. Azoknál a vállalatoknál, ahol a likviditás megőrzése, javítása kevésbé fontos, a cash-flow hasznosságának átlagos értékelése 3,38; míg a másik csoportban ez 4,00. ( $p=0,003$ ) A P24B kérdésben a fizetési ígérek betartásának fontosságát elemeztük. Ezen változó alapján képzett

csoportokban is ki tudunk mutatni szignifikánsan különbözőképpen értékelt módszereket. (Lásd 16. táblázat.)

16. táblázat: Célok és kapcsolódó teljesítménymutatók kapcsolata: fizetési ígéretek betartása

Mutató (módszer)	A módszer értékelése, ha a fizetési ígéretek betartása		p-érték
	Kevésbé fontos (1, 2, 3)	Fontos (4, 5)	
Cash-flow kimutatás	3,56	4,00	0,035
Fix/változó költségek elkülönítése	3,63	4,07	0,034
Fedezetipont-számítás	3,41	3,91	0,015
Vevők forgási idejének elemzése	3,60	3,98	0,033
Pénzügyi mutatószámok elemzése	3,50	4,15	0,002
Cash-flow alapú mutatók elemzése	3,45	3,88	0,037

Valamennyi módszer esetében szignifikánsan hasznosabbnak értékelték ezeket a mutatószámokat azok a vállalatok, ahol prioritást élvez a fizetési ígéretek betartása.

A P42G kérdésben azt kellett meghatározniuk a vállalatoknak, hogy a jó fizetőképesség, illetve a pénzügyi biztonság megteremtése mennyire fontos számukra. Nem meglepő módon a pénzügyi mutatószámok értékelésénél találunk szignifikáns különbséget. Ahol ez prioritást élvez, azok a vállalatok 4,10-re, ahol kevésbé, ott 3,56-ra értékelték a mérőszámot átlagosan. ( $p=0,025$ )

Ugyanezen módszerek értékelését összevetettük a P43A kérdéssel is. Ekkor azt kellett értékelniük, hogy mennyire igaz rájuk a következő: „A tulajdonosok elégedettek, a vállalat pénzügyi szempontból ekkor megfelelő”. Két mérőszám értékelése statisztikailag igazolható eltérést mutat: a cash flow (3,54 vs. 4,02;  $p=0,009$ ) és a fix/változó költségek elkülönítése (3,71 vs. 4,08;  $p=0,034$ ) esetében. Mindkét mérőszámot azok értékelték hasznosabbnak, akik az állítással jobban egyetértettek.

A felsővezetői kérdőív V1B kérdésben a vállalatvezetők értékelték, hogy mennyire értenek egyet azzal, hogy a vállalat célja a minél nagyobb profit elérése. A módszerek közül a Fix/változó költségek elkülönítése esetén mutatható ki szignifikáns különbség ( $p$ -értéke 0,003): akiknél ez fontosabb, ott a módszert 4,1-re, ahol kevésbé, ott 3,67-re értékelték.

A termelési vezetők által kitöltött kérdőív T4-es kérdéscsoportja is bizonyos tényezők, mérőszámok használatára illetve értékelésére vonatkozott. A korábbiaknak megfelelően ebben az esetben is azt vizsgáltuk, hogy mely mérőszámok értékelésében mutatható ki szignifikáns különbség bizonyos vállalati csoportok esetében.

Ha a felső vezetők V1A kérdésre adott válaszai alapján képeztük a két vállalati csoportot, akkor három tényező mérésének hasznossága is különböző. A két vállalati csoportot a szerint különböztettük meg, hogy mennyire ért egyet azzal, hogy: „Vállalatunk célja a fogyasztók minél jobb kiszolgálása”. Akik

legfeljebb hármast választottak, elkülönítettük azoktól, akik 4-est vagy 5-öst adtak. A két vállalati csoport esetében szignifikáns különbség mutatható ki a következő tényezők fontosságában, mint ez a 17. táblázatban látható. (A harmadik esetben éppen átlépjük az 5%-os szignifikanciaszintet, de 6%-on már igazolható a két csoport közötti eltérés.)

17. táblázat: Célok és kapcsolódó teljesítménymutatók kapcsolata: fogyasztók kiszolgálása

Tényező	Értékelés azoknál, akik „a fogyasztók jobb kiszolgálásában”		p-érték
	Kevésbé értékelt egyet	Inkább egyetértettek	
Vásárlói elégedettség	3,83	4,43	0,002
Vevői reklamációk száma	3,71	4,24	0,011
Reklamációkezelés gyorsasága	3,58	4,15	0,056

Ha a vállalatokat a pénzügyi vezetők által megválasztott P43D kérdés (A vállalat vevői elégedettek – Vállalatunk teljesítménye pénzügyi szempontból ekkor megfelelő) alapján osztjuk két csoportra, akkor is szignifikáns különbséget találunk az előző három módszer értékelésében. (Lásd 18. táblázat.)

18. táblázat: Célok és kapcsolódó teljesítménymutatók kapcsolata: vevők elégedettsége

Tényező	Értékelés azoknál, akik „a vevők elégedettek”		p-érték
	Kevésbé értékelt egyet	Inkább egyetértettek	
Vásárlói elégedettség	4,13	4,45	0,033
Vevői reklamációk száma	3,92	4,27	0,036
Reklamációkezelés gyorsasága	3,72	4,18	0,011

A P43B kérdés (A vállalat vezetői elégedettek – vállalatunk teljesítménye pénzügyi szempontból ekkor megfelelő) alapján is beosztottuk a vállalatokat; ebben az esetben a reklamációkezelés gyorsaságában találunk szignifikáns különbséget.

A termelési vezető által kitöltött T1B2 és T1B4 alapján is csoportosítottuk vállalatainkat. Az előbbi kérdés arra vonatkozott, hogy a terméktervezés és minőség hogyan változott. Ezen változó alapján képzett két vállalati csoport esetében szignifikáns különbséget találtunk a termék/szolgáltatás minősége és a rendelésteljesítés pontossága módszereknél. Mindkét módszernél nagyobb az értékelés átlaga azoknál, ahol pozitív irányban változott a terméktervezés.

A T1B4 kérdésben azt kellett értékelni, hogyan változott a rendelésteljesítés pontossága. Abban a vállalati csoportban, ahol ez javult az utóbbi időben, ott szignifikánsan magasabb a rendelésteljesítésre vonatkozó módszerek értékelése (3,87 vs. 4,13).

Összességében a vizsgálatok a versenyképességi felmérések sorozatának eredményeit is tekintve – növekvő konzisztenciát jeleznek a teljesítménymérési eszközök használatában, mind a hasznosság megítélése, mind a célokhoz való kapcsolódás tekintetében.



## 2.4. Döntéstámogatás, értékteremtés

Az értékteremtés, a hatékony döntéshozatal támogatásához tartalmi szempontból kiegyensúlyozott információkra van szükség, melyek figyelembe veszik a különböző versenytényezőket, figyelemmel kísérik a folyamatokat, s többoldalú, többféle forrásból származó, egymást kiegészítő információkat képesek nyújtani.

Ebben láthatóan fejlődött a hazai vállalati gyakorlat, s a mindig is fontos pénzügyi információk mellett egyre nagyobb hangsúlyt kap a minőség, s a működéshez, a vevőkiszolgáláshoz kapcsolódó teljesítményelemek. A támogatottság, a kiegyensúlyozottság nem teljes: a legnagyobb elmaradás a partnerekkel, az érintettekkel való kommunikáció támogatásában figyelhető meg továbbra is. Mind az érintettek véleményének becsatornázását, mind a feljük való kommunikációt egyre inkább fontosnak tartják a vállalatvezetők, ugyanakkor információs rendszereik – a fejlődés ellenére – kevésbé képesek ezt támogatni.

A kontrolling gyakorlatban a hagyományos, belső forrásból származó, s főleg pénzügyi információk felhasználása a meghatározó, ugyanakkor növekszik a szubjektív, véleményen alapuló, illetve a külső információforrások felhasználása is, ami mindenképpen a több szempontúságot, a teljesebb kép kialakítását segítheti a döntéshozatalban.

A tizenöt éve folytatott versenyképességi felmérések tendenciát tekintve növekvő következetesség és tudatosság jellemzi a teljesítménymérési gyakorlatot. A pénzügyi és a belső információk korábbi egyértelmű dominanciája mellett ma már sokkal inkább kihasználják a vállalatok a lehetőségeket, s megjelenítenek különböző versenytényezőkhöz, folyamatokhoz, érintettekhez kapcsolódó szempontokat, információkat is. Elgondolkodtató ugyanakkor, hogy az információs rendszer támogató szerepével kapcsolatban – a jelentős előrelépés ellenére – nem túlságosan elégedetten nyilatkoznak a válaszadók (még a klasszikus feladatokat tekintve sem). Tekinthejtjük ezt persze az előrelépést ösztönző felismerésnek is, mely segítheti a fejlesztést a jövőben.

### 3. A teljesítménymérési gyakorlat sajátosságai néhány vállalati jellemzők tükrében

Elemzéseinkben néhány kiválasztott vállalati jellemző alapján azt is vizsgáltuk, hogy van-e szignifikáns különbség az információs rendszer által nyújtott támogatásban a vezetők véleménye szerint, illetve eltér-e a vállalatok szemléletmódja a teljesítménymenedzsment tekintetében a vizsgált vállalatcsoportok között. A kiválasztott vállalati jellemzők a vállalatméret, a domináns tulajdonos típusa, a fő tevékenység (iparág), az exportorientáció, a reagálóképesség, a teljesítmény és a piac koncentráltága. A minta e jellemzők szerinti megoszlását az 1. mellékelt foglalja össze. A vállalatcsoportok kialakításának módszerté, s a vizsgált vállalati jellemzők kapcsolatát korábbi műhelytanulmányunk tárgyalja (Csesznák–Wimmer, 2011).

A következőkben néhány olyan tényezőt emelünk ki, melyeknél statisztikailag szignifikáns különbség mutatható ki a vállalatcsoportok között abban a tekintetben, hogy milyenek értékelik a vezetők az információs rendszer támogató szerepét:

– Vállalatméret szerinti különbségek:

- A pénzügyi vezetők szerint az ellenőrzést, beszámoltatást a nagyvállalatoknál támogatja leginkább az információs rendszer (4,24 vs. a kisvállalatok által észlelt 3,8, illetve a középvállalatok 4,04-es értékelése).
- A felsővezetők a középvállalatoknál jobbnak értékelik a szervezeti egységek közötti kommunikáció, információmegosztás támogatását (átlagos értékelés: 4,05), mint a kisvállalatoknál (3,64), illetve a nagyvállalatoknál (3,56). A nagyvállalatoknál a gyengébb támogatás észlelése a feladat összetettségéből, illetve a nagyobb rendszerek rosszabb hatékonyságából is eredhet.

– A többségi állami tulajdonban lévő vállalatoknál több esetben szignifikánsan gyengébb különböző piaci, üzleti kapcsolatokhoz kötődő tevékenységek információs támogatottsága. A tervezést és a beruházási döntéseket viszont jobban támogatja az információs rendszerük:

- Az egyes vevők jövedelmezőségének az értékelését kevésbé támogatja vállalataik információs rendszere a többségi állami tulajdonban lévő vállalatok vezetői észlelése szerint (2,79 az átlagos értékelés). A támogatás a többségi külföldi tulajdonbanlévő cégeknél a legnagyobb (3,65), de a nem állami belföldi tulajdonban lévőknél is magasabb (3,26).

- A beruházási döntéseket a dominánsan hazai tulajdonban lévő cégeknél támogatja inkább a vállalati információs rendszer (3,72 a többségében állami, 3,6 a nem állami tulajdonban lévő cégeknél). A külföldi tulajdonban lévő vállalatoknál kisebbnek észlelték a támogatást a vezetők (3,03), ami abból is következhet, hogy a külföldi tulajdonosok mellett a nagyobb beruházási döntéseket nem itt hozzák.
  - A tervezést mind a többségi állami (4,04), mind a többségi külföldi tulajdonban (4,0) lévőknél jobban támogatja az információs rendszer, mint a hazai (nem állami) tulajdonú vállalatoknál (3,66).
  - Az üzleti partnerek teljesítményének értékelését a többségi állami tulajdonban lévő cégek információs rendszere nem támogatja megfelelően (2,57), míg a magántulajdonban lévő cégeknél a támogatottság jobb (3,41 a hazai, 3,33 a külföldi tulajdonban lévőknél).
  - Hasonló a helyzet a vevői elégedettséggel: a többségi állami tulajdonban lévő cégek információs rendszere nem támogatja (2,7) a nyomon követését, míg a magántulajdonban lévő cégeknél a támogatottság jobb (3,43 a hazai, 3,14 a külföldi tulajdonban lévőknél).
- Piaci koncentráció:
- A koncentrált piacon működőknél jobban támogatja az üzleti partnerek teljesítményének értékelését az információs rendszer (3,64), mint a mérsékelt koncentrált (3,03) vagy megosztott piacon (2,88) működőknél. A megosztott piacon jellemző nagyobb verseny következménye is lehet, hogy nagyobb figyelem irányul az üzleti partnerek teljesítményére is.

A teljesítménymérési eszközök, módszerek megítélésében a következő szignifikáns eltérések azonosíthatók:

- A nagyvállalatok vezetői hasznosabbnak tartanak bizonyos költségelemzési módszereket, így a fedezetipont-számítást (4,47 pontos átlagos értékelés szemben a kisvállalatok 3,72-es átlagával) és a költségérzékenységi vizsgálatok használatát (4,44 pontos átlagos értékelés, a kis- és középvállalatok 3,84-es és 3,66-os átlagával szemben).
- A vállalatok fő tevékenysége szerint is megfigyelhetők szignifikáns különbségek: a mezőgazdaságban működők tartják a legkevésbé hasznosnak pl. a cash-flow kimutatást (3,0), a pénzügyi mutatószámok elemzését (3,17), a készletforgás vizsgálatát (2,75). Ez jelentősen elmarad az átlagos értékeléstől (3,91; 4,04; 3,71), s még inkább az adott

mutatókat leginkább hasznosnak tartóktól (vegyipar: 4,6; kitermelőipar és energiaszolgáltatás: 4,75; kereskedelem: 4,47).

- A teljesítménymutatók hasznosságának megítélését nemcsak a szemléletmód, az iparági sajátosságok is befolyásolják: a készletforgási mutatókat kevésbé ítélik hasznosnak a szolgáltató szektorban (3,18) működők (bár így is jelentősen megelőzik a mezőgazdasági cégeket: 2,75), míg szerepük et a kereskedelemben tartják a legfontosabbnak (4,47).

Leginkább a vállalati teljesítmény szubjektív (vállalatvezetők általi) megítélése, a változásokhoz való viszonyulás (reagáló képesség), illetve a versenytársakhoz viszonyított teljesítmény alapján képzett vállalatcsoportok esetén tapasztalható szignifikáns különbség az információs rendszer támogató szerepének megítélésében, ezért ezeket a csoportokat részletesebben is bemutatjuk.

A változásokhoz való viszonyulást, reagáló képességet a felsővezetői kérdőív V5 kérdésre adott válaszok alapján létrehozott kategóriák szerint értékeltük, melyben a felsővezetők értékelték saját vállalatukat aszerint, *hogy vállalatuk milyen módon szállt szembe a környezeti változásokkal a 2005-2008 közötti időszakban.*<sup>###</sup> A válaszadók legnagyobb része, közel 40%-a a változásokra késve reagálók csoportjába került, egyharmada a változásokra felkészülők közé tartozik. Közel 15% a változásokat befolyásolók, s valamivel kevesebb mint egytizedük a változásokat nehezen követők csoportjába sorolható.

A 19. táblázat a reagáló képesség alapján képzett csoportokra bontva mutatja az információrendszer támogató szerepére vonatkozó kérdésre adott válaszok eredményét, a

---

<sup>###</sup> A kérdőívben magadott válaszlehetőségek a következők voltak: *Vállalatom a 2005-2008 közötti időszakban*

a) *mindig késve ismerte fel a fontosabb környezeti változásokat;*

b) *felismerte a fontosabb környezeti változásokat, de nem volt képes megtalálni a megfelelő válaszokat a kihívásokra;*

c) *felismerte a fontosabb környezeti változásokat és jellemzően reaktív, a környezeti kihívásokra utólagosan reagáló stratégiát követett;*

d) *rendszerint képes volt előre jelezni a fontosabb környezeti változásokat, azoknak elébe menő, a változásokra idejében felkészülő magatartást követett;*

e) *rendszerint képes volt előre jelezni a fontosabb környezeti változásokat, azokra idejében felkészült és megfelelő válaszokkal alkalmazkodott, sőt maga is törekedett a környezeti feltételek tudatos befolyásolására.*

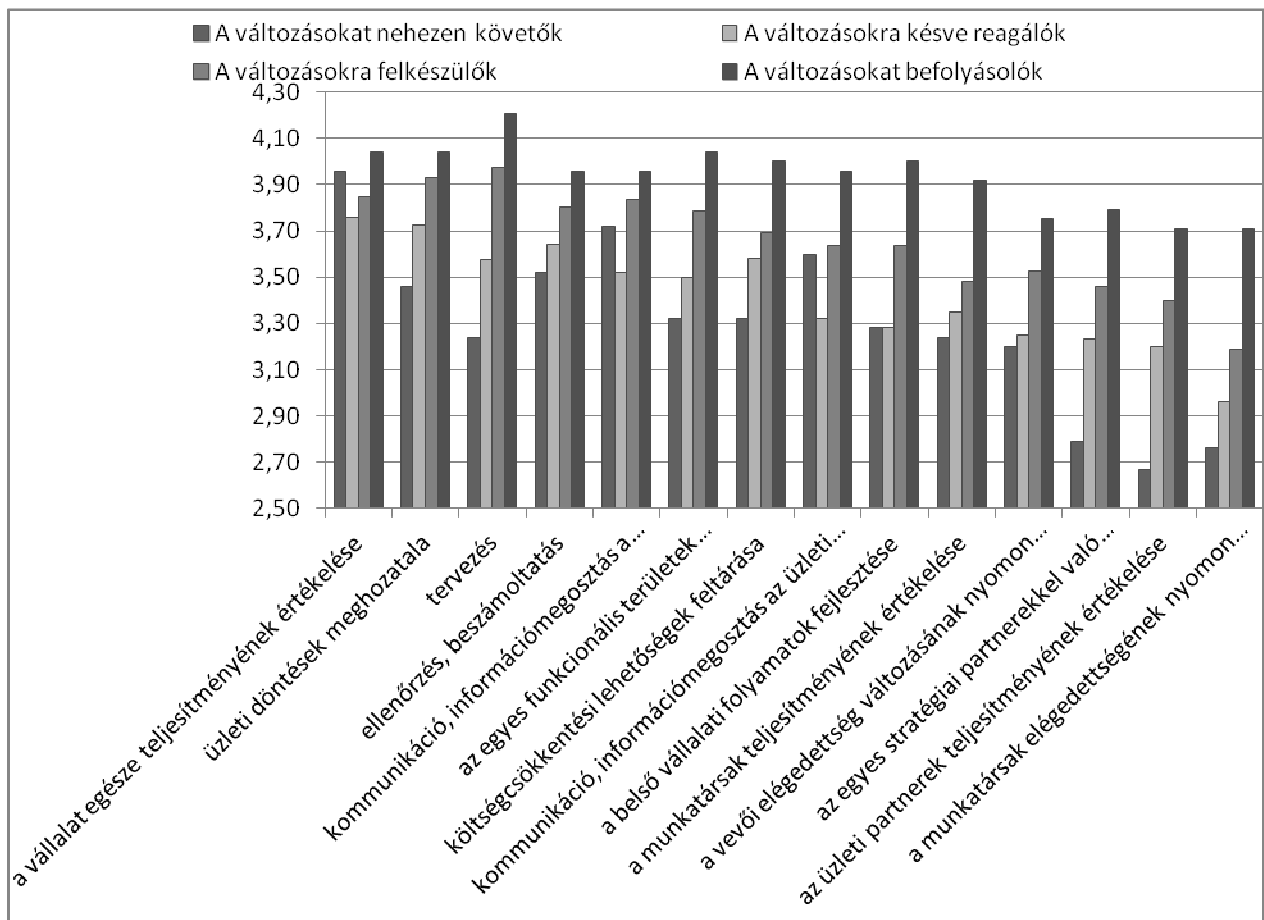
A vállalatcsoportok kialakításakor az első két választ (az „a) mindig késve ismerte fel a fontosabb környezeti változásokat” és „b) felismerte a fontosabb környezeti változásokat, de nem volt képes megtalálni a megfelelő válaszokat a kihívásokra” válaszokat) vontuk össze egy kategóriába.

vállalatvezetők átlagos értékelését. Szembeötlő, ahogyan ez a 6. ábrán is látható, hogy a jobb reagáló képességgel rendelkezőknél szinte minden területen jobb a támogatás – legalábbis a vezetők észlelése szerint. Két kivételt láthatunk: a vállalat egésze teljesítményének az értékelése, illetve a szervezeten belüli, egységek közötti kommunikáció támogatását a változásokra késve reagálók valamivel jobbnak értékelték, mint a változásokra felkészülők, azonban az aktívabb, jobb reagáló képességgel rendelkezők csoportjaiban is magasabb az átlag.

19. táblázat: Az információrendszer támogató szerepének megítélése a különböző reagáló képességgel jellemezhető vállalatcsoportokban, 2009.

	A változásokat nehezen követők	A változásokr a késve reagálók	A változásokr a felkészülők	A változásokat befolyásolók	Minden válaszadó
a vállalat egésze teljesítményének értékelése	3,96	3,76	3,85	4,04	3,84
üzleti döntések meghozatala	3,46	3,72	3,93	4,04	3,80
tervezés	3,24	3,57	3,98	4,21	3,75
ellenőrzés, beszámoltatás	3,52	3,64	3,80	3,96	3,72
kommunikáció, információmegosztás a szervezeti egységek között	3,72	3,52	3,84	3,96	3,70
az egyes funkcionális területek teljesítményének értékelése	3,32	3,50	3,79	4,04	3,64
költségcsökkentési lehetőségek feltárása	3,32	3,58	3,69	4,00	3,64
kommunikáció, információmegosztás az üzleti partnerekkel	3,60	3,32	3,64	3,96	3,53
a belső vállalati folyamatok fejlesztése	3,28	3,28	3,64	4,00	3,48
a munkatársak teljesítményének értékelése	3,24	3,35	3,48	3,92	3,44
a vevői elégedettség változásának nyomon követése	3,20	3,25	3,52	3,75	3,39
az egyes stratégiai partnerekkel való együttműködés fejlesztése	2,79	3,23	3,46	3,79	3,33
az üzleti partnerek teljesítményének értékelése	2,67	3,20	3,40	3,71	3,27
a munkatársak elégedettségének nyomon követése	2,76	2,96	3,19	3,71	3,10

6. ábra: Az információrendszer támogatása a különböző reagáló képességgel jellemzett vállalatcsoportokban (2009)



A vállalati teljesítmény szerinti csoportképzés a felsővezetők által adott értékelés alapján történt. §§§ A válaszok alapján a minta vállalatainak több mint 90%-a volt besorolható, klaszterelemzéssel három jól elkülöníthető csoport rajzolódott ki:

§§§ A V15 kérdésben arra kértük e felsővezetőket, hogy az iparági átlaghoz viszonyítva értékeljék vállalatuk – illetve (több üzletág esetén) annak kiemelt üzletágának – teljesítményét belföldi összehasonlításban (1 – mélyen az iparági átlagszínvonal alatti; 2 – az iparági átlagszínvonalnál némileg elmaradó; 3 – az iparági átlagszínvonalhoz hasonló; 4 – az iparági átlagszínvonalat némileg meghaladó; 5 – az iparágban élenjáró színvonalat jelentő) a következő szempontok szerint:

árbevétel-arányos nyereség,

tőkejövedelmezőség,

piaci részesedés (az árbevétel alapján),

technológiai színvonal,

menedzsment,

termék/szolgáltatás minőség.

- A „Lemaradók” csoportjába került a válaszadók csaknem egynegyede: A belföldi iparági átlagnál jobbnak tartott termékminőség és menedzsment mellett az átlagosnál valamivel gyengébbnek tartott technológiai színvonal és átlag alattinak értékelt piaci részesedés és pénzügyi teljesítmény jellemzi ezt a csoportot.
- A legnépesebb csoport (41,5%) az „Átlagosan teljesítők” klasztere: Az átlagot meghaladó termékminőség, menedzsment és technológiai színvonal jellemzi ezt a csoportot, átlag körüli piaci részesedéssel, s valamivel jobb jövedelmezőséggel.
- A „Vezetők” csoportjába tartozik a válaszadók csaknem 35%-a: Valamennyi vizsgált teljesítményjellemezőben az iparági átlagot meghaladó teljesítmény jellemzi az ide sorolt vállalatokat. Leginkább a termékminőség, a menedzsment és a technológiai színvonal emelkedik ki az iparági átlagból a vállalatvezetők véleménye szerint. A piaci részesedést tekintve ennél kevésbé, s a jövedelmezőségi mutatók esetében még kisebb mértékben érzékelik az előnyt.

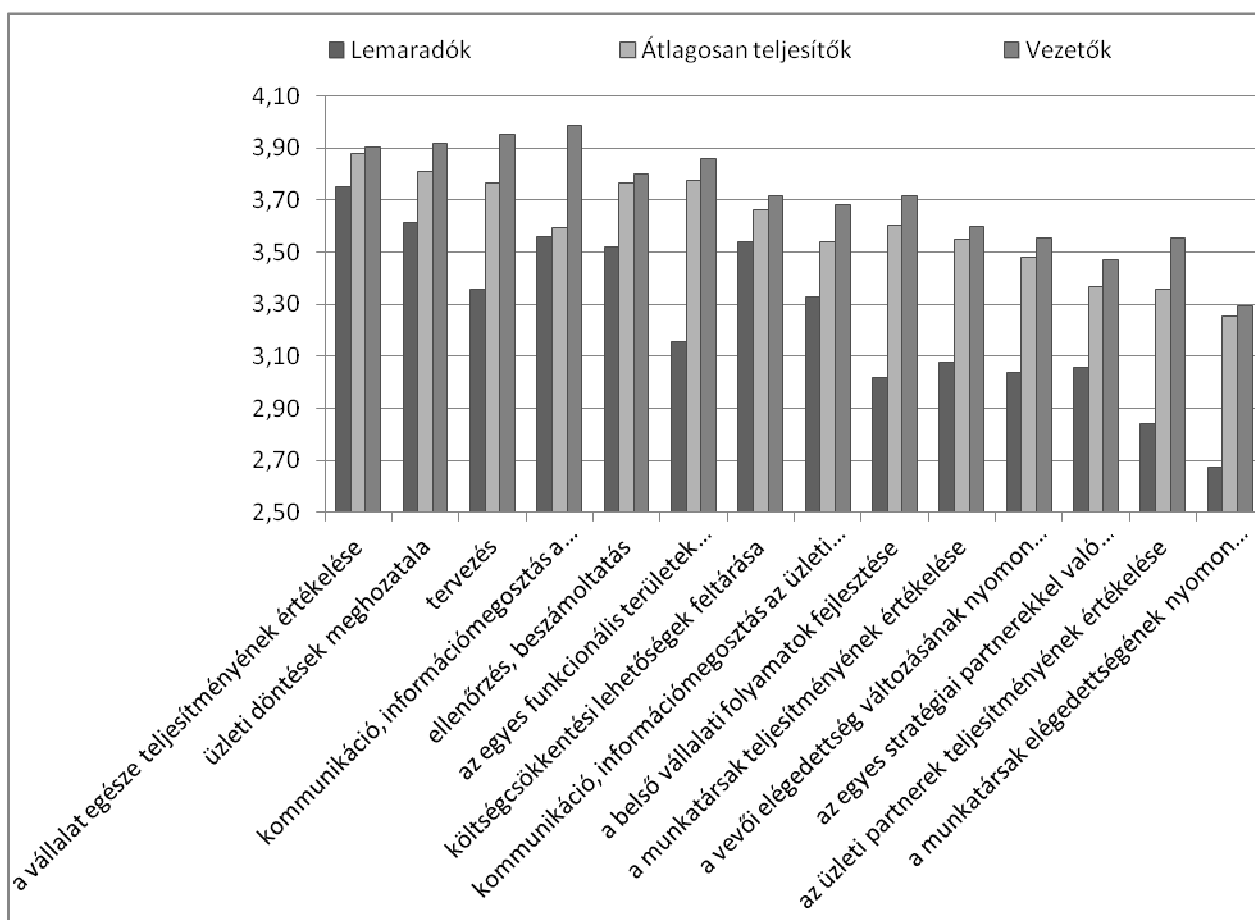
A minta megoszlását és a teljesítményklaszterek jellemzőit foglalja össze a besorolás alapját adó változók szerint a 2. melléklet foglalja össze. Megjegyezzük, hogy a teljesítményklaszterek kialakításánál figyelembe vett teljesítményjellemezők értékelése nem objektív tényezők, hanem a vállalatvezetők önértékelése alapján történt. (Csesznák – Wimmer, 2011)

A 20. táblázatban és a 7. ábrán látható, hogy a jobb teljesítményt nyújtó Vezetők csoportjában jobbnak értékelték a vezetők az információs rendszer támogatását szinte minden területen. Szignifikáns különbség a tervezés és a szervezeti egységek közötti kommunikáció, információmegosztás területén volt kimutatható. A vezetők csoportjában ez utóbbi terület mellynél a legjobbnak értékelték a válaszadók az információs rendszer támogatását, hátszállyira elmaradva a négyes átlagtól.

20. táblázat: Az információrendszer támogató szerepének megítélése a teljesítményklasszterekben, 2009.

	Lemaradók	Átlagosan teljesítők	Vezetők	Minden válaszadó
a vállalat egésze teljesítményének értékelése	3,75	3,88	3,91	3,86
üzleti döntések meghozatala	3,61	3,81	3,92	3,80
tervezés	<b>3,36</b>	<b>3,76</b>	<b>3,95</b>	<b>3,74</b>
kommunikáció, információmegosztás a szervezeti egységek között	<b>3,56</b>	<b>3,59</b>	<b>3,99</b>	<b>3,72</b>
ellenőrzés, beszámoltatás	3,52	3,76	3,80	3,72
az egyes funkcionális területek teljesítményének értékelése	3,15	3,77	3,86	3,67
költségcsökkentési lehetőségek feltárása	3,54	3,66	3,72	3,65
kommunikáció, információmegosztás az üzleti partnerekkel	3,33	3,54	3,68	3,54
a belső vállalati folyamatok fejlesztése	3,02	3,60	3,71	3,52
a munkatársak teljesítményének értékelése	3,08	3,55	3,60	3,47
a vevői elégedettség változásának nyomon követése	3,04	3,48	3,55	3,41
az egyes stratégiai partnerekkel való együttműködés fejlesztése	3,06	3,37	3,47	3,34
az üzleti partnerek teljesítményének értékelése	2,84	3,36	3,55	3,32
a munkatársak elégedettségének nyomon követése	2,67	3,25	3,29	3,14

7. ábra: Az információrendszer támogatása a különböző teljesítménnyel jellemzett vállalatcsoportokban (2009)





## Összegzés

Tanulmányunkban a vállalati teljesítménymérési gyakorlat döntéstámogató szerepét vizsgáltuk a Versenyképesség kutatás kérdőíves felméréseinek eredményei alapján. A legfrissebb eredmények a korábbi (az 1996., az 1999. és a 2004. évi) kutatások tapasztalataival összevetve jelentős szemléletbeli és módszertani fejlődést jeleznek a hazai vállalati gyakorlatban. A legjelentősebb változás az 1999. és a 2004. évi eredmények között volt észlelhető. A következőkben kiemeljük a tanulmány néhány főbb megállapítását.

A vállalati információs rendszerek az ellenőrzést és a beszámoltatást támogatják leginkább a vállalatvezetők véleménye szerint, míg az üzleti döntések támogatása, s a különböző tevékenységek értékelése változatlanul némileg háttérbe szorul. Az inkább támogatottnak értékelt tevékenységek esetében sem beszélhetünk erős, hatékony támogatásról az átlagos értékelések alapján.

A korábbi hasonló, más mintán végzett felmérések eredményeihez képest egyértelműnek látszik az információs rendszer döntéstámogató szerepének a növekedése szinte minden területen, különösen a piaci, működési információk terén. Egyetlen tevékenység, a tervezés támogatottsága csökkent némileg 1999 óta. A lehetséges magyarázatokat keresve a tervezéssel kapcsolatos attitűd változása éppúgy szerepet játszhat, mint (a 2009-es felmérésnél) a válság kapcsán megjelenő bizonytalanság, ami csökkentheti a tervezhetőséget, illetve lehetőségeinek értékelését.

A kontrolling jelentések továbbra is a számviteli kimutatások adataira összpontosítanak, s főként belső forrásból információkat tartalmaznak. Előrelépés érzékelhető a külső információk becsatornázásában, például a vevőkkel és a beszállítókkal kapcsolatos információk használatáról jelentősen nagyobb arányban számoltak be, mint korábban. Noha a külső információforrások, illetve a (szubjektív) vélemények becsatornázása e jelentésekbe visszafogottabb, három érintettcsoport (vevők, beszállítók, munkatársak) esetében is a válaszadók fele-kétharmada nyilatkozott úgy, hogy használ ilyen információforrásokat a jelentésekhez.

A vállalati teljesítménymérés eszköztárát vizsgálva továbbra is a pénzügyi kimutatásokhoz kapcsolódó módszerek a leginkább elterjedtek: a 2009. évi adatok szerint a válaszadók közelítőleg négyötöde elemez pénzügyi mutatószámokat, s készít cash-flow kimutatást. A piaci és működési jellemzők közül a vevői reklamációk számának mérése a leginkább elterjedt, a válaszadók több mint 70%-a figyeli. A leginkább fontosnak tartott mutatók, a vevői elégedettség és a termékek/szolgáltatások

minőségének mérése használata terjed, de fontosságának megítélését is figyelembe véve még mindig relatív alulméréssel jellemezhetők.

Összességében az elterjedtebb módszereket általában hasznosabbnak tartják a vállalatvezetők, mint a kevésbé elterjedteket (másként fogalmazva: a hasznosabbnak ítéleteket többen használják), viszonylagos konzisztencia uralkodik tehát. A teljesítménymutatók (észlelt) hasznosságának és használatának vizsgálata alapján relatív túlmérés jellemzi a cash-flow kimutatás és a készletforgási mutatók használatát. Viszonylagos alulmérés észlelhető a (már említett) vásárlói elégedettség és a termék/szolgáltatás minősége mellett a vásárlói lojalitás és a rendelésteljesítés időtartama mérése terén. A legszélesebb körben használt tíz eszköz (60-83% között a felhasználók aránya) közül a készletforgási mutatók elemzése, a cash-flow kimutatás és vevők forgási idejének elemzése elterjedtségéhez képest viszonylag hátrébb került a hasznossági rangsorban.

A 15 éve folytatott felméréssorozatunk eredményeit vizsgálva (hangsúlyozva, hogy a felmért vállalati kör nem azonos, azonban a hasonló módszertan és a mintanagyság lehetőséget ad a tendenciák vizsgálatára) növekvő összhang és következetesség, a döntéstámogató szerep erősödése érzékelhető a válaszok alapján. Az 1996. évi első felmérés idején a legnagyobb ellentmondás a használat és az értékelés között a vásárlói elégedettség, a késztermékminőség és a termelékenység esetében volt megfigyelhető: bár a vállalatok közel fele (a vásárlói elégedettség esetében kétharmada) nem alkalmazta ezeket a teljesítménymutatókat, a nem használók is igen fontosnak tartották ezeket, s 85–90 százalékuk 4 vagy 5 pontra értékelte fontosságukat. A minőség esetében már 1999-re megszűnt ez a rés, s jelentősen nőtt a késztermék minőségét rendszeresen figyelők aránya, továbbra sem volt jellemző azonban a vevői elégedettség mérése. Az 1999. évi felmérésben az alulmérés főként a vevőkiszolgáláshoz kapcsolódó mutatókat jellemezte, a legnagyobb rés a vásárlói elégedettség esetében volt tapasztalható. A 2004. évi felmérésben válaszadók már jóval nagyobb része nyilatkozott úgy, hogy rendszeresen figyeli a vevői elégedettséget, ami jelentős előrelépést jelent, bár az észlelt fontossághoz képest továbbra sem tekinthető túlzottan magas aránynak. 2009-ben hasonló tendenciákat észlelhattünk. Az újabb „rések” a teljesítménymérési gyakorlatban, az alulmérés az eddig kevésbé figyelemmel kísért versenytényezőhöz, az időhöz kapcsolódnak. A rendelésteljesítés pontosságát, illetve időtartamát fontosnak tartják a válaszadók, de mérésük nem általános. További viszonylag elhanyagolt, de fontosnak értékelt tényezőcsoport a különböző érintettek (vevők, alkalmazottak, szállítók) elégedettségének illetve teljesítményének követése.

A különböző mutatók és eszközök észlelt hasznossága és használata között előforduló inkonzisztencia több okkal is magyarázható: A túlmérés, a szélesebb körű elterjedtség következhet a hagyományokból, a megszokásból, illetve az információk viszonylag egyszerű elérhetőségéből, a mérés

alacsony költségéből is a vállalati vezetők számára viszonylag kevésbé fontos módszerek esetében. (Ezt láthattuk a vevői elégedettség mérése és a reklamációk számának a rögzítése esetében is például.) A kevésbé értékelt fontosság/hasznosság azt is jelezheti, hogy a válaszadók nem tudják megfelelően hasznosítani az adott eszközöket, nem használják ki az információs rendszerben lévő lehetőségeket, nem értik és értékelik az egyes módszerek hasznosságát. Mind az előző, mind a legfrissebb felmérés szerint viszonylagos túlmérés jellemzi a cash-flow kimutatás illetve a készletforgási mutatók (korábban a készletszintek) vizsgálatát, melyek viszonylag széles körben elterjedtek, ugyanakkor a vezetők egy része viszonylag kevésbé tartja hasznosnak ezeket. Mindez vélhetően nem ezen eszközök alkalmatlanságát jelzi, hanem sokkal inkább a felhasználás, a döntéstámogató hasznosítás nehézségeit, mely tartalmi és formai problémákra, értelmezési és kommunikációs nehézségekre egyaránt utalhat.

Az alulmérés, illetve túlmérés értékelésénél azt is vizsgáltuk, hogy az egyes eszközöket használó és nem használó vállalatok értékelése az adott eszköz hasznosságáról mennyiben különbözik. A működési és piaci teljesítménymutatók / eszközök esetében jóval kisebb a használó és nem használó vállalatvezetők értékelése közötti különbség, mint a pénzügyi vezetők által értékelt, jellemzően pénzügyi/számvitel/költségelemzési eszközöknél, vagyis az előbbieket a nem használók is inkább fontosnak tartanák.

A stratégia kapcsolódásokat vizsgálva több esetben kimutattunk szignifikáns különbséget: egy adott célt fontosnak tartók körében elterjedtebb a kapcsolódó teljesítménymutatók használata, s nagyobb hasznosságuk észlelése. Összességében az eredmények növekvő konzisztenciát jeleznek a teljesítménymérési eszközök használatában, mind a hasznosság megítélése, mind a célokhoz való kapcsolódás tekintetében.

Elemzéseinkben néhány kiválasztott vállalati jellemző alapján azt is vizsgáltuk, hogy van-e szignifikáns különbség az információs rendszer által nyújtott támogatásban a vezetők véleménye szerint, illetve eltér-e a vállalatok szemléletmódja a teljesítménymenedzsment tekintetében a vizsgált vállalatcsoportok között. Néhány esetben volt kimutatható statisztikailag szignifikáns különbség, például a pénzügyi vezetők szerint az ellenőrzést, beszámoltatást a nagyvállalatoknál támogatja leginkább az információs rendszer. A többségi állami tulajdonban lévő vállalatoknál több esetben szignifikánsan gyengébb különböző piaci, üzleti kapcsolatokhoz kötődő tevékenységek információs támogatottsága. A tervezést és a beruházási döntéseket viszont jobban támogatja az információs rendszerük. A vállalati teljesítmény önértékelése alapján kialakított csoportokat vizsgálva a legjobb teljesítményt nyújtók vállalatoknál az információs rendszer szignifikánsan jobban támogatja a tervezést és a szervezeten belüli kommunikációt és információáramlást.

Az értékteremtés, a hatékony döntéshozatal támogatásához tartalmi szempontból kiegyensúlyozott információkra van szükség, melyek figyelembe veszik a különböző versenytényezőket, figyelemmel kísérik a folyamatokat, s többoldalú, többféle forrásból származó, egymást kiegészítő információkat képesek nyújtani. Ebben láthatóan fejlődött a hazai vállalati gyakorlat, s a mindig is fontos pénzügyi információk mellett egyre nagyobb hangsúlyt kap a minőség, s a működéshez, a vevőkiszolgáláshoz kapcsolódó teljesítményelemek. A támogatottság, a kiegyensúlyozottság nem teljes: a legnagyobb elmaradás a partnerekkel, az érintettekkel való kommunikáció támogatásában figyelhető meg továbbra is. Mind az érintettek véleményének becsatornázását, mind a feléjük való kommunikációt egyre inkább fontosnak tartják a vállalatvezetők, ugyanakkor információs rendszereik – a fejlődés ellenére. Összességében és tendenciájában azonban a döntéstámogató képesség, az értékteremtő szerep erősödése figyelhető meg a Versenyképesség-kutatás kapcsolódó felméréseiben, mind a szemléletmódot, mind az alkalmazott eszközöket tekintve, a használt eszközök több szempontúsága, s a hasznosság és a stratégiai kapcsolódás alapján értékelt konzisztenciát figyelembe véve egyaránt.

## **Mellékletek**

1. melléklet – A minta megoszlása különböző vállalati jellemzők szerint, 2009.
2. melléklet – A teljesítményklaszterek jellemzői, 2009.
3. melléklet – A teljesítménymérési eszköztár használata és észlelt fontossága, 2009.
4. melléklet – Az elterjedtség és az észlelt fontosság összhangja egyes teljesítménymutatók, elemzési eszközök esetében, 2009.

## 1. melléklet

### A minta megoszlása különböző vállalati jellemzők szerint, 2009.

A változó neve	A változó értékei	Minta megoszlása
1. Vállalati méret	1 – Kisvállalat, 2 – Középvállalat 3 – Nagyvállalat	70,0 % 23,0 % 7,0 %
2. Tulajdonosok típusa	1 – Többségi állami tulajdon 2 – Többségi belföldi (nem állami) tulajdon 3 – Többségi külföldi tulajdon	9,9% 73,2% 16,9%
3. Fő tevékenység	1 – Mezőgazdaság 2 – Kitermelő ipar és energiaszolgáltatás 3 – Élelmiszeripar 4 – Könnyűipar 5 – Vegyipar 6 – Gépipar 7 – Egyéb feldolgozóipar 8 – Építőipar 9 – Kereskedelem 10 – Szolgáltatás és közösségi szolgáltatás	4,3 % 2,0 % 6,7 % 4,3 % 4,7 % 14,7 % 12,0 % 9,3 % 19,0 % 23,0 %
8. Exportorientáció	1 – Nincs exporttevékenység 2 – Alacsony exporttevékenység 3 – Közepes exporttevékenység 4 – Jelentős exporttevékenység	51,7% 24,9% 13,8% 9,6%
4. Változásokhoz való viszony	1 – A változásokat nehezen követők 2 – A változásokra késve reagálók 3 – A változásokra felkészülők 4 – A változásokat befolyásolók	9,7% 39,3% 33,2% 14,8%
5. Vállalati teljesítmény	1 – Lemaradók 2 – Átlagosan teljesítők 3 – Vezetők	23,6% 41,5% 34,9%
6. Piaci koncentráció	1 – Koncentrált piac 2 – Mérsékelt koncentrált piac 3 – Megosztott piac	35,1% 38,9% 25,9%

Csesznák – Wimmer, 2011 alapján

## 2. melléklet

### A teljesítményklaszterek jellemzői

Klaszter	Lemaradók	Átlagosan teljesítők	Vezetők	Összes besorolt vállalat
Vállalatok száma	65	114	96	275
Megoszlás (besorolt %)	23,6%	41,5%	34,9%	100,0%
Teljes mintában	21,7%	38,0%	32,0%	91,7%
	<b>Átlagos értékelés:</b>			
<b>Termékminőség</b>	3,65	3,36	4,63	3,78
<b>Menedzsment</b>	3,17	3,31	4,24	3,6
<b>Technológiai színvonal</b>	2,89	3,4	4,13	3,53
<b>Piaci részesedés</b>	2,25	3,04	3,83	3,13
<b>Árbevételarányos nyereség</b>	2,26	3,11	3,53	3,06
<b>Tőkejövedelmezőség</b>	2,09	3,18	3,63	3,08
<b>Teljesítményjellemzők átlaga</b>	<b>2,72</b>	<b>3,23</b>	<b>3,95</b>	<b>3,36</b>

### 3. melléklet

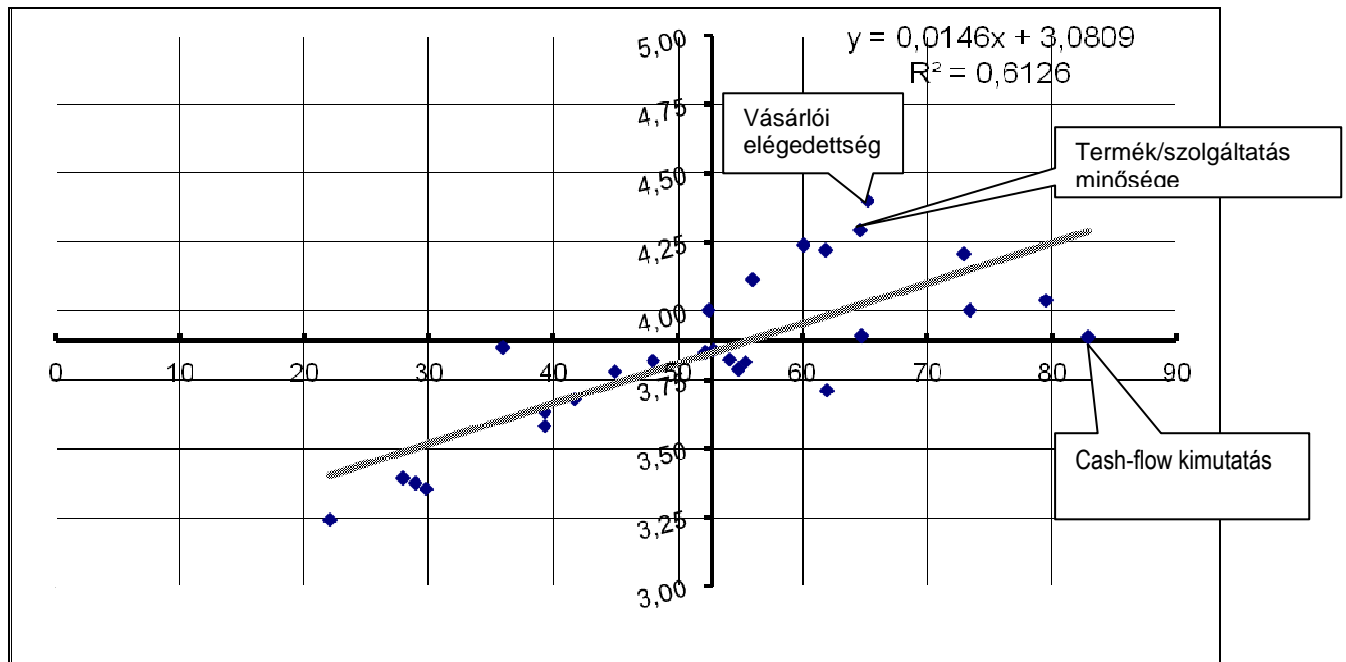
#### A teljesítménymérési eszköztár használata és észlelt fontossága, 2009.

	Használók aránya (%)	Fontosság (átlagos értékelés)	Sorrend használat szerint	Sorrend fontosság szerint
Cash-flow kimutatás	82,9	3,91	1	11
Pénzügyi mutatószámok elemzése	79,5	4,04	2	7
Fix/változó költségek elkülönítése	73,5	4,00	3	9
Vevői reklamációk száma	72,9	4,21	4	5
Vásárlói elégedettség	65,2	4,40	5	1
Vevők forgási idejének elemzése	64,7	3,91	6	10
Termék/szolgáltatás minősége	64,7	4,29	7	2
Készletforgási mutatók elemzése	62,0	3,71	8	20
Rendelésteljesítés pontossága	61,8	4,22	9	4
Termelékenység	60,1	4,24	10	3
Reklamációkezelés gyorsasága	56,0	4,12	11	6
Tevékenység alapú költségszámítás	55,4	3,82	12	17
Szállítók forgási idejének elemzése	54,9	3,79	13	18
Cash-flow alapú mutatók elemzése	54,1	3,83	14	15
Fedezetipont-számítás	52,9	3,86	15	13
Rendelésteljesítés időtartama (gyorsaság)	52,4	4,00	16	8
Költségérkenységi vizsgálatok	52,1	3,85	17	14
Vállalati tőkeköltség elemzése beruházási döntéseknél	48,0	3,82	18	16
Alkalmazottak elégedettsége	45,0	3,78	19	19
Alkalmazotti javaslatok száma	41,7	3,68	20	21
Célköltségszámítás	39,3	3,58	21	23
A vállalat piaci értékére vonatkozó mutatók elemzése	39,3	3,64	22	22
Vásárlói lojalitás	35,9	3,87	23	12
Pénzkonverziós ciklus elemzése	29,8	3,35	24	26
Költség alapú szállítóértékelési módszerek	29,0	3,38	25	25
Gazdasági hozzáadott érték (EVA) mutató, vagy más maradványjellegű mutató elemzése	28,0	3,40	26	24
Balanced Scorecard mutatószám rendszer	22,1	3,24	27	27
Átlag:	<b>52,7</b>	<b>3,85</b>		



#### 4. melléklet

**Az elterjedtség és az észlelt fontosság összhangja egyes teljesítménymutatók, elemzési eszközök esetében, 2009.**



## Felhasznált források

Csesznák Anita: Vállalati csoportok jellemzése a teljesítmény-mérési eszközök használatának szempontjaiból. Műhelytanulmány. Versenyben a világgal 2004–2006 – Gazdasági versenyképességünk vállalati nézőpontból c. kutatás 41. sz. műhelytanulmánya, BCE Vállalatgazdaságtan Intézet Versenyképesség Kutató Központ, Budapest, 2006. április.

Csesznák Anita – Wimmer Ágnes: Vállalati jellemzők és összefüggéseik a válság időszakában – A „Versenyben a világgal” kutatási program 2009. évi felmérésében résztvevő vállalatok jellemzése. Műhelytanulmány. Versenyképesség műhelytanulmány-sorozat. 2011. BCE Vállalatgazdaságtan Intézet Versenyképesség Kutató Központ.

Chikán Attila – Czakó Erzsébet – Zoltayné Paprika Zita (szerk.): Vállalati versenyképesség válsághelyzetben.: Gyorsjelentés a 2009. évi kérdőíves felmérés eredményeiről. Budapesti Corvinus Egyetem Vállalatgazdaságtan Intézet Versenyképesség Kutató Központ. (Letölthető: <http://www.mtakpa.hu/kpa/download/1341671.pdf>)

Dixon, J. R. – Nanni, A. J. – Vollmann, T. E.: The New Performance Challenge – Measuring Operations for World Class Competition, Dow Jones-Irwin, Homewood, 1990.

Johnson, H. T. – Kaplan, R. S.: Relevance Lost – The Rise and Fall of Management Accounting, Harvard Business School Press, 1987.

Matyusz Zsolt (2011): A 2009-es versenyképességi adatfelvétel vállalati mintájának alapjellemezői és reprezentativitása. Műhelytanulmány. Versenyképesség műhelytanulmány-sorozat. 2011. március. BCE Vállalatgazdaságtan Intézet Versenyképesség Kutató Központ.

Neely, A. – Kennerley, M. – Adams, Ch.: Teljesítményprizma – Az üzleti siker mérése és menedzselése. Alinea Kiadó, 2004.

Schmenner, R. W. – Vollmann, T. E.: Performance Measures: Gaps, False Alarms and „Usual Suspects”, International Journal of Operations & Production Management, Vol. 14. No. 12. (1994) pp. 58-69.

Schmenner, R. W.: Some Measures of Concern, in: Dickson, T. (szerk., 1997): Mastering Management, Pitman Publishing, IMD International – London Business School – The Wharton School of the University of Pennsylvani, pp. 302-306.

Wimmer Ágnes – Csesznák Anita: Vállalati jellemzők és összefüggéseik az EU-csatlakozás idején – A „Versenyben a világgal” kutatási programban résztvevő vállalatok jellemzése. 3. sz. műhelytanulmány, BCE Versenyképesség Kutató Központ, Budapest, 2005.

Wimmer Ágnes: A vállalati teljesítménymérés az értékteremtés szolgálatában – a pénzügyi és a működési teljesítmény kapcsolatának vizsgálata, PhD értekezés, Budapesti Közgazdaságtudományi és Államigazgatási Egyetem, Gazdálkodástudományi Kar, 2000.

Wimmer Ágnes: Üzleti teljesítménymérés az értékteremtés szolgálatában, *Vezetéstudomány*, XXXV. évf. (2004) 9. szám, pp. 2–11.

Wimmer Ágnes: Teljesítménymérés és döntéstámogatás az üzleti szférában, *Versenyben a világgal 2004–2006 – Gazdasági versenyképességünk vállalati nézőpontból c. kutatás* 10. sz. műhelytanulmánya, BCE Vállalatgazdaságtan Intézet Versenyképesség Kutató Központ, Budapest, 2005. szeptember.

Wimmer Ágnes: Vállalatközi kapcsolatok az EU-csatlakozás idején, *Versenyben a világgal 2004–2006 – Gazdasági versenyképességünk vállalati nézőpontból c. kutatás* 12. sz. műhelytanulmánya, BCE Vállalatgazdaságtan Intézet Versenyképesség Kutató Központ, Budapest, 2005. szeptember.

Wimmer Ágnes: Teljesítménymenedzsment, in: Demeter Krisztina: *Az értékteremtés folyamatai – Termelés, szolgáltatás, logisztika*. BCE Vállalatgazdaságtan Intézet, Budapest, 2009. (ISBN 9789635034086). pp. 294-322.

Wimmer Ágnes – Szántó Richárd: Teljesítménymenedzsment és értékteremtés az érintettekkel való kapcsolatok kezelése tükrében, *Versenyben a világgal 2004–2006 – Gazdasági versenyképességünk vállalati nézőpontból c. kutatás* 46. sz. műhelytanulmánya, BCE Vállalatgazdaságtan Intézet Versenyképesség Kutató Központ, Budapest, 2006. június.

Jelen tanulmány a VERSENYKÉPESSÉG KUTATÁS MŰHELYTANULMÁNYSOROZAT kötetét képezi.  
BCE Versenyképesség Kutató Központ  
Kiadásért felelős: Chikán Attila igazgató  
ISSN 1787-6915

