



MISKOLCI EGYETEM
Gazdaságtudományi Kar
 Pénzügyi és Számviteli Intézet
 Számvitel Intézeti Tanszék

A kontrolling beszámolási rendszer (Beszámolás és visszacsatolás)

Dr. Musinszki Zoltán

Szereplők és feladatok

- adatforrás – szakterületek (pl. termelés, értékesítés, beszerzés)
 - mérés
 - tervezéshez, ellenőrzéshez szükséges információk előkészítése
- kontrolling adatbázis – kontrolling
 - beszámolási rendszer kialakítás
 - beszámolókészítés koordinálása (információigények és információellátás összehangolása), azaz a kontrollemek kell arról gondoskodnia, hogy
 - a megfelelő információk,
 - a megfelelő részletzettséggel,
 - a megfelelő időpontban,
 - a megfelelő helyen, és
 - a megfelelő formában rendelkezésre álljanak.
 - A beszámolókészítés lehet a szakterület feladata is!

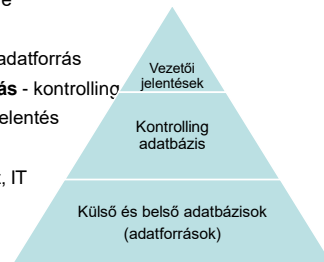
A beszámolási rendszer kialakítása

- A beszámolási rendszer kialakításánál meg kell határozni:
- a beszámoló felépítését, tartalmát, terjedelmét,
 - a beszámolás gyakoriságát (rendszeres, ad hoc),
 - a beszámolás (vizuális) formáját,
 - a beszámoló készítőit és címzettjeit,
 - a terv-tény elemzés eljárásait,
 - a beszámolási rendszer dokumentálását.

Információkezelés, információellátás

- szükséglet (!) – kinek, mikor, mire (mennyire pontosan és gyorsan) van szüksége

- **információgyűjtés** - adatforrás
- **információfeldolgozás** - kontrolling
- **információátadás** – jelentés
- tárolás – tárolóeszköz, IT



Szereplők és feladatok

- vezetői jelentések – felhasználók
 - stratégiai és operatív irányítás
 - jellemző felhasználói kritikák:
 - az információk túl későn érkeznek
 - az információk túl részletesek
 - az információk túl terjedelmesek
 - az információk többsége a múltra vonatkozik, a jövőre vonatkozó információk nem kielégítőek
 - az információk jellemzően számok, vagy számszerűsíthető adatok
 - az információk szemléltetése gyenge
 - az információk nem mentesek az ellentmondásoktól

A beszámolási rendszerrel szembeni követelmények

A beszámolási rendszerrel szemben követelményként fogalmazódik meg:

- a vezetési szintekhez történő illeszkedés (beszámolóhierarchia, objektív és szubjektív igazodás),
- a lényegre törő információk,
- a megbízhatóság (pontosság vs. gyorsaság),
- a szemléletesség, egyszerűség és áttekinthetőség,
- a viszonylagos állandóság (azonos helyzetek és információk megjelenítésének módja, stílusa ne változzon túl gyakran),
- az eltéréseknél a tűréshatár megjelölése (kivételek alapján történő vezetés),
- a várható értékek (forecast) megjelölése.

A beszámolási rendszerrel szembeni követelmények

A beszámolási rendszer támogatja a döntéselőkészítést, a döntést és a végrehajtást. A beszámolóképzítés nem öncélú tevékenység, a beszámoló intézkedéseket válthat ki a döntéshozókból, a vezetőkből. A beszámoló alapján megtett intézkedések közül említést érdemel:

- a beavatkozás – tartósan negatív irányba történő eltérés esetén,
- az érdekeltségi rendszer módosítása, illetve
- a napi döntések, munkák támogatása.

A beszámolóból ki kell derülni, hogy az egyes területeken mennyire sikerült elérni a kitűzött célokat, és hol kell utólag beavatkozni. Azaz a beszámoló akciókat váltanak ki.

Megjelenési forma

- mutatószámok
 - KPI: key performance indicator
 - bázis, terv, tény, várható (abszolút értékek, eltérések, arányok)
- táblázatok
- interaktív számítógépes képernyők
- grafikonok
- cockpit
- tableau de bord



Mutatószámok

A fejlett informatikai rendszereknek köszönhetően a vállalkozások, a döntéshozók információk, adathalmazok tömegével találkozhatnak. Szükségessé vált az információk tömörítése, a vezetés munkáját segítő, tartalommal bíró mutatószámok meghatározása. A **mutatószámok** olyan jelentősen összevont számértékek, amelyek a szervezeti jelenségeket koncentrált formában fejezik ki.

A mutatószámok:

- tömören fejezik ki a vizsgált eseményt,
- egyszerűek, áttekinthetőek,
- megkönnyítik az összehasonlításokat.

A mutatószám felépítés:

fogalom + számérték + mértékegység

Beszámolóhierarchia

- felsővezetői szint (pl. ügyvezető, igazgató)
 - tömör, átfogó beszámoló, magas aggregáltsági fok
 - vállalati szintű eredmény, költség, likviditás, vagyonszerkezet, stratégiai mutatók, a stratégiai területek eredményei
- középvezetői szint (pl. üzletágvezető, főosztályvezető)
 - az üzletághoz tartozó eredmény, költség, termelési és értékesítési információk
 - fedezet, kapacitáskihasználtság, részlegenkénti terv-tény összehasonlítás
- alsó vezetői szint (pl. részlegvezető, költséghelyi vezető)
 - a mindennapi működést megragadó adatok, az operatív ellenőrzéshez szükséges információk
 - termelés, selejtarány, létszám, ledolgozott óra, nem hasznos órák száma, folyamatkiadások

Megjelenési forma



Mutatószámok feladata

A mutatószámokat széleskörűen lehet alkalmazni, a mutatószámok:

- a tervezés, döntéselőkészítés, irányítás és ellenőrzés segédeszközei minden hierarchiaszinten,
- a belső és a külső szervezeti elemzés eszközei,
- minden hierarchiaszint információs rendszerének részei.

Mutatószámok csoportosítása

- kifejezési módjuk szerint:
 - természetes
 - értékbeni
- képzési mód szerint:
 - abszolút számok
 - viszonyszámok, ráták
- időhorizont szerint:
 - rövid távú mutatószámok
 - stratégiai mutatószámrendszerek
- a minősítés célja szerint:
 - költség
 - hozam
 - eredmény
 - teljesítmény, stb.
- a vizsgálat tárgya szerint:
 - a szervezet egésze
 - a szervezet egy része (pl. üzemi funkcionális terület)

Mutatószámrendszerek 1.

A mutatószámokba információkat tömörítünk, hiszen az a célunk, hogy tényeket, összefüggéseket egy értékkel le tudjunk írni. A túlzott tömörítés viszont információvesztéssel fenyeget, azaz előfordulhat, hogy éppen a vizsgált jelenség lényeges elemei vesznek el.

Az információvesztés veszélyét az egyedi mutatószámok felbontásával, behelyettesítésével, bővítésével tudjuk csökkenteni.

Mutatószámrendszerek 2.

A **felbontás** egy tört számlálójának és/vagy nevezőjének részekre bontását jelenti.

Behelyettesítéskor a számlálót és/vagy a nevezőt más értékekkel helyettesítjük, például árbevétel helyett szerepeltethetjük az értékesített mennyiség és az egységár szorzatát.

Bővítéskor az eredeti mutató nevezőjét és/vagy számlálóját ugyanazzal az értékkel bővítjük.

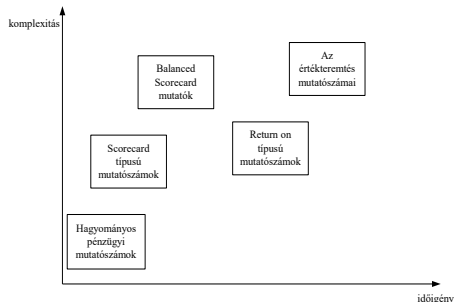
E három technika alapján a mutatókat két vagy több almutatóra bonthatjuk, így egy hierarchizált, jól felépített **mutatószámrendszer**hez jutunk.

Mutatószámrendszerek 3.

A mutatószámrendszerek kiépítésekor az alábbiakra kell tekintettel lennünk:

- a mutatóknak számszerűeknek kell lenniük, számértéket kell felvenniük,
- az egyes mutatók között nem állhat fenn ellentmondásos kapcsolat,
- a mutatószámoknak egyidejűeknek kell lenniük,
- a mutatószámrendszerek felépítése nem változtatható meg önkényesen,
- érvényesíteni kell a költség-haszon elvet, azaz az információszerezés és -feldolgozás költsége legyen összhangban az információk hasznával
- „moduláris felépítés”, koncentrált, de alábontható mag.

A mutatószámok rendszerezése az előállításukhoz szükséges időigény és a közgazdasági tartalom komplexitása függvényében



Hagyományos pénzügyi mutatószámok

A hagyományos pénzügyi mutatószámok a vagyoni, pénzügyi, jövedelmezőségi helyzetről informálnak.

Képet kaphatunk többek között:

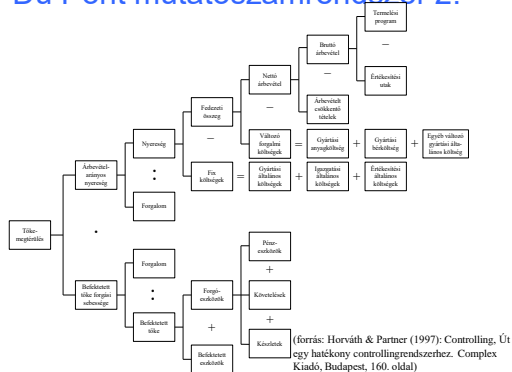
- az eszközök és források szerkezetéről,
- az eszközhatékonyságról,
- az adósságállományról,
- a likviditásról,
- a különféle vetítési alapokhoz viszonyított jövedelmezőségről.

A mutatószámok meghatározása során ügyelni kell arra, hogy a számláló és a nevező tartalmilag összhangban legyen. Ne hasonlítsuk össze például az üzemi (üzleti) tevékenység eredményét az értékesítés nettó árbevételével, ugyanis az árbevétel mellett az egyéb bevételek is hozzájárulnak az üzemi (üzleti) tevékenység eredményének alakulásához.

Du Pont mutatószámrendszer 1.

A Du Pont mutatószámrendszer alap gondolata, hogy a középpontban nem a nyereség – mint abszolút mutató – hanem az összes befektetett tőke megtérülése (Return on Investment) – mint relatív érték – áll. A ROI a rendszer csúcsmutatója, a nettó eredmény és a nettó eszközérték hányadosaként határozható meg. A ROI erőssége, hogy nem pusztán egyedi mutatószám, hanem olyan mutatószámrendszer, amely egyes elemei önmagukban is a döntéshozó számára fontos jelentéstartalommal bírnak. A mutató felbontható két mutató, az árbevétel arányos eredmény és az eszközök árbevételhez mért forgási sebessége szorzatára. Az adott decentralizált egység vezetőjének felelősségi körébe tartozó eredmény, költség, eszköz és kötelezettség adatokat felhasználva ez a két mutató tovább bontható.

Du Pont mutatószámrendszer 2.



Du Pont mutatószámrendszer 3.

A mutatószámrendszer előnye:

- figyelembe veszi a szervezet megtérülési céljait,
- decentralizált szervezeti egységeknél is felhasználható,
- lehetőséget ad a hatótényezők elemzésére, a részterületek, az egységek teljesítményének összehasonlítására.

A rendszer hátránya:

- nem ad információt arról, hogy a tört számlálója vagy nevezője módosult-e,
- az egységekre, részterületekre vonatkozó ROI számítások az öszvállalati optimum helyett szuboptimumokhoz vezethetnek,
- felerősödhetnek a rövidtávú nyereségmaximalizálási tendenciák.

A hagyományos pénzügyi mutatószámok kritikája

- A hagyományos pénzügyi mutatószámok a vállalatok múltbéli teljesítményéről tájékoztatnak, nincs kapcsolatuk a jövővel, a vállalat stratégiájával.
- Alkalmatlanok a problémák megelőzésére, ugyanis a már megtörtént szervezeti cselekedetek és fogyasztói döntések hatását veszik számba.
- Rövid távú szemléletűek, ezért nem szolgálják a vállalat stratégiai céljait.
- Nem diagnosztikai jellegűek, rámutatnak a problémára, de a problémát kiváltó okokra nem képesek választ adni.
- A pénzben való kifejezés miatt nem alkalmasak a minőségi tényezők megjelenítésére, pedig a vállalati teljesítmény a vállalat által kijelölt feladatok elvégzésével kapcsolatos mennyiségi és minőségi elemekből áll.

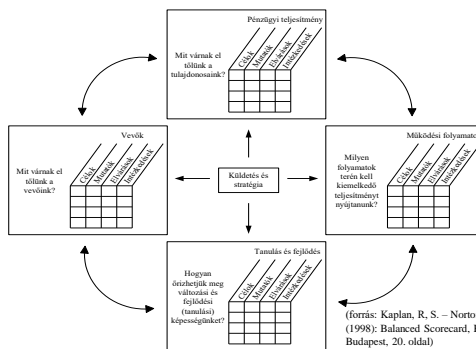
Balanced Scorecard 1.

A pénzügyi mutatók a mai intenzív versenykörnyezetben önmagukban nem képesek irányvonalat adni a jövőre vonatkozóan, jellemzően a múlt néhány akciójáról nyújtanak képet, vagyis csak visszatekintő, utólagos jelzőszámok.

Az elméleti kutatások és a gyakorlati tapasztalatok is azt igazolják, hogy a vállalati teljesítményértékelés során mind a pénzügyi, mind pedig a nem pénzügyi mutatókra szükség van. Meg kell teremteni közöttük egy egyensúlyt, és egy komplex mutatószám rendszerben kell őket egyesíteni.

Ezt valósítja meg a **Balanced Scorecard (BSC) mutatószámrendszer**.

Balanced Scorecard 2.



Balanced Scorecard 3.

A BSC kiegyensúlyozott, teljesítménymutatókon alapuló stratégiai értékelési rendszer.

- Kiegyensúlyozott mivel:
 - a benne szereplő nézőpontok egyensúlyát igyekszik megteremteni,
 - objektív, könnyen számszerűsíthető eredménymutatókat és szubjektív, némileg egyéni megítéléstől függő teljesítménymutatókat is figyelembe vesz.
 - egyensúlyt teremt a rövid és hosszú távú célok között.
- Teljesítmény mutatókon alapuló, stratégiai: mert a stratégiai célokat és kezdeményezéseket konkrét mérőszámokká fordítja le, amely eljárás következtében a stratégiai megvalósul.
- Értékelési rendszer: mert a kitűzött célértéket a tényleges teljesítménnyel folyamatosan összeméri, az eltérés elemzése alapján a visszacsatolás megvalósítható.

Balanced Scorecard 5.

- Mely folyamatokban kell kiemelkedő teljesítményt nyújtani?
 - Mely folyamatokat kell optimalizálnunk, hogy megfeleljünk vevőink elvárásainak?
 - Mely folyamatokban kell kiváló teljesítményt nyújtanunk ahhoz, hogy vevőink és tulajdonosaink elégedettek legyenek?
- Hogyan tartható fenn a jövőben a változási és fejlődési képesség?
 - Hogyan kell a szervezetnek továbbfejlődnie, hogy megvalósítsa a jövőképét?
 - Mit kell tennünk a szervezeti és egyéni tanulás, illetve az innováció érdekében azért, hogy képesek legyünk a változásra?

Balanced Scorecard 7.

A BSC kialakításával a vezetőknek a pénzügyi célokat összhangba kell hozni a vállalat stratégiájával. A pénzügyi célok a további három nézőpont céljainak és mutatóinak központjában állnak. A mutatók mindegyike egy olyan okozati lánc részét képezi, amely a pénzügyi teljesítmény javulásában fejeződik ki. Ez természetesen nem véletlen, hiszen a pénzügyi teljesítmény a működési teljesítmény eredményeként keletkezik.

Balanced Scorecard 4.

- Mit várnak el a tulajdonosok?
 - Hogyan kellene pozicionálni a vállalatot a befektetők felé?
 - Mit kell elérni ahhoz, hogy tulajdonosok szerint a vállalat pénzügyileg sikeres legyen?
- Milyen teljesítményt várnak el vevők?
 - Mit kell tennünk azért, hogy vevőink elégedettek legyenek?
 - Hogyan jelenjünk meg a vevők előtt úgy, hogy stratégiánkat sikeresen megvalósítsuk?

Balanced Scorecard 6.

A kérdésekre adott válaszokkal kitűzhetők a célok, megtörténhet a célok mutatószámokra fordítása és kijelölhetők az elvégzendő feladatok és akciók. E szempontrendszer mindegyikéhez úgynevezett ponttábla (scorecard) csatlakozik, amely az adott szempontozhoz tartozó

- stratégiai célt,
- mutatószámokat,
- a mutatószámok elvárt értékeit, és
- a megvalósításhoz szükséges akciókat tartalmazza.

A négyelemű szempontrendszer átlátható szerkezetet biztosít és így lehetővé válik a stratégiai iránytól eltérő akciók és célok kiszűrése akár operatív szinten is. Az egyes szempontokon belül megfogalmazott célok és akciók folyamatos vizsgálatával a négy nézőpont összehangolható.

Köszönöm
a
figyelmet!