

SZAKDOLGOZAT

Kiss Dániel

Debrecen

2024

Debreceni Egyetem
Gazdaságtudományi Kar

Számviteli és Pénzügyi Intézet

**Egy műanyagipari termelő vállalat tervezési
folyamatának bemutatása**

**Presentation of the planning process of a plastics
manufacturing company**

Kiss Dániel

Gazdálkodási és menedzsment alapképzési szak

Konzulens:

Bajnai Péter

tanársegéd

Debrecen

2024

Tartalomjegyzék

Bevezetés	5
1. Szakirodalmi áttekintés	8
1.1. Vállalati tervezés.....	8
1.2. Költségtervezés	8
1.3. Kontrolling.....	9
1.4. Vezetői számvitel és kontrolling kapcsolata	9
1.5. Vállalati tervezés és kontrolling közötti párhuzam.....	9
1.6. Szervezeti felépítés	10
1.7. Termékhierarchia	11
1.8. Önköltség.....	12
1.9. Kalkuláció.....	12
1.10. Sales terv	13
1.11. Tervezés folyamata	13
1.12. Vezetői összefoglaló elemzése	14
1.13. Konzern.....	14
1.14. KPI	15
2. Anyag és módszer	17
2.1. Anyag.....	17
2.2. Módszer	17
2.3. A módszertan bemutatása alfejezetenként	18
3. Eredmények és azok értékelése	22
3.1. Cégtörténet.....	22
3.2. Szervezeti felépítés	24
3.3. Termékhierarchia	25
3.4. Önköltség számítása és termelési költségek felépítése.....	26
3.5. Kalkuláció.....	28
3.6. Sales terv előkészítése, elkészítése és jóváhagyási folyamata.....	29
3.7. Tervezés folyamata, időrendje	30
3.8. A terv feltöltése SAP-ba, havi költséghely bontásban.....	32
3.9. Vezetői összefoglaló elemzése.....	34
4. Következtetések és javaslatok	43
4.1. Következtetések.....	43

4.2. Javaslatok.....	44
Összefoglalás	45
Irodalomjegyzék	46
Köszönetnyilvánítás.....	48

Bevezetés

Dolgozatom központi témájaként a vállalati tervezés folyamatát választottam. Később látható lesz, hogy az említett téma kiegészül többek között KPI-ok, avagy fő / kulcsfontosságú teljesítménymutatók bemutatásával is. Mindenekelőtt szeretnék kitérni a topik elméleti és gyakorlati jelentőségére, aktualitására. Általánosságban elmondható, hogy a szakmai gyakorlat előtt az egyetemi hallgatók bizonyos tekintetben csupán elméleti tudással rendelkeznek. Ezzel semmi gond sincs, mivel az említett képzési szakasz során végzett gyakorlati tevékenység ideje alatt kiteljesedhet a tudás. Mi a helyzet például a kontrolling terület, avagy az adott vállalat gazdasági részlegének úgymond mélyebb tudást igénylő gyakornoki pozícióival? Sajnos ezek viszonylag kevés esetben jelennek meg, nem véletlenül, hiszen az ilyen típusú munkakör betöltéséhez megkövetelik a nem feltétlen kontrollerként szerzett, több éves szakmai tapasztalatot. Végző soron nem igazán lehet belekötni a felvetett szituációba. Azonban előfordulhat az is (mint például az én esetemben), hogy az egyszerűbb adminisztratív, pénzügyi-számviteli jellegű pozícióba került gyakornok valamilyen szinten elkezd érdeklődni a gazdasági osztály komplexebbnek mondható munkakörének tevékenysége iránt. Ráadásul egy olyan vállalatról van szó, amely nem csupán saját magának készíti a terveket, számolja ki a különböző mutatószámokat, hanem jelentési kötelezettsége van a cégcsoport legfelsőbb, anyavállalati vezetőség felé is. Véleményem szerint, már ennek a ténynek a jelenléte fokozza az érdeklődést a tervezés folyamatának, valamint az ehhez szorosan kapcsolódó további tevékenységek megismerése iránt.

A továbbiakban át is térnék a téma választásának személyes indokára, hátterére. Kutatásom helyszínéül, ahogy az a címből kiderül, egy műanyagipari termelő vállalatot szolgált, melynek története, felépítése és egyéb fontos jellemzői később kerülnek bemutatásra. Az előző néhány mondat alapján kiderülhetett, hogy a szakmai gyakorlatomat az adott cégnél töltöttem. Számomra abszolút nem volt ismeretlen a helyszín, mivel egy korábbi diákmunka kapcsán már volt lehetőségem minimális szinten megismerkedni a környezettel. Nem mellesleg egy családtagom is ugyanennél a cégnél dolgozik (teljesen más pozícióban) már hosszú ideje, így volt szerencsém, főként a Covid előtti időkben több családi napon is jelen lenni. Az említett diákmunka idején megismerkedtem a cég akkori gazdasági igazgatójával is, aki felkínálta a lehetőséget, miszerint ő tud majd nekem ajánlani szakdolgozati témát, amint az aktuális lesz. Később fel is kerestem az illetőt, aki ekkor már üzletfejlesztési igazgatóként tevékenykedett.

Érdemes megemlíteni, hogy a vállalat struktúrájában néhány év alatt jelentős változás történt, melynek következtében a témát ajánló személy nem volt már jogosult arra, hogy belső információkat adjon ki számomra, még a dolgozat érdekében sem. Előzetesen már létrejött egy témavázlat, kontrolling és tervezés tematikával, amelynek kidolgozását a vállalat bizonyos dolgozóival, avagy a későbbi külső konzulensekkel együtt sikerült végül elindítani. Egyikük a Marketing és Termékmenedzsment vezető volt, aki főként a cégtörténet, szervezeti felépítés, termékhierarchia feldolgozása kapcsán nyújtott segítséget. A másik személy pedig az anyavállalat magyarországi központjának kontrolling vezetője volt, aki a szervezeti változások óta rövid idő alatt kimagasló jártasságot szerzett a vizsgált cég kontrolling rendszerében, így a dolgozat eredményeinek nagyobb része (pl. tervezési folyamat, KPI-ok, vezetői összefoglaló elemzése stb.) az ő támogatásával született meg. A kutatás megkezdése előtt betekintést nyerhettem az említett vezetői összefoglaló részleteibe, így tulajdonképpen ezzel kezdődött az ötletelés a probléma, illetve a kutatási kérdés megfogalmazása kapcsán.

A bevezetés zárásaként a következő néhány mondatban ismertetem a felvetett problémát, a kutatási kérdést, valamint a konkrét célkitűzést, az ahhoz rendelt feladattal együtt. Alapvetően munkakörtől függetlenül, főleg a gazdasági részlegen előnyt jelenthet az, ha valaki egy kicsit jobban belelát a vállalat folyamataiba, azaz adott esetben a tervezésbe, kontrolling szemléletbe. Nyilvánvalóan egy külső személynek szigorúan az üzleti érdek megsértése nélkül szabad csak betekintést engedni ilyen jellegű belső információkba, azonban, aki a szakterületen dolgozik a cégen belül, még ha nem is kontrolling területen, annak (véleményem szerint) nem árthat a mélyebb, komplexebb szaktudás iránti érdeklődés. Akár a saját munkavégzését is támogathatja egy-egy ilyen jellegű információval. A munkája során, bizonyos feladatok kapcsán esetlegesen felmerülő kérdésekre választ kaphat az illető, amennyiben otthonosan mozog az adott témában. A bevezetés elején említett tény, miszerint nem egy egyszerű cégről van szó, szintén egy igazolás arra, hogy miért érdemes képben lenni a témakörrel kapcsolatban. Lényegében az egyik kérdésem az lenne, hogy hogyan áll össze a tervezés folyamata a kiválasztott vállalatnál. Feltennék még egy specifikusabb kérdést, ami a korábban említett vezetői összefoglaló tanulmányozása közben fogalmazódott meg bennem. A második kérdésem tehát az, hogy az elérendő célok mérésének érdekében alkalmaz-e a vállalat fő / kulcsfontosságú teljesítménymutatókat, és ha igen, akkor melyek ezek. Véleményem szerint a vezetői összefoglaló nem véletlenül készült el bizonyos területekre fókuszálva, azaz tartalmazhat ilyen mutatókat. Célom, hogy ezeket, és a tervezés folyamatát is feltérképezzem a kutatásom során.

Természetesen az a feladatom, hogy a megfelelő módszerek alkalmazásával részletgazdag eredményre jussak a kiválasztott témában, valamint a feltett kérdéseket sikeresen megválaszoljam a következtetések és javaslatok megfogalmazásakor. Fontos továbbá, hogy saját véleményem is tudjak majd alkotni a dolgozat lezárásaként.

1. Szakirodalmi áttekintés

A szakirodalmi áttekintés elején bemutatom a témához szorosan kapcsolódó definíciókat, valamint szakértői gondolatokat. Úgy gondolom, hogy a következő néhány idézet alapot ad jelen fejezet későbbi részének, illetve a szakdolgozat egészének megértéséhez. Az áttekintés ezen részében, a kimagasló szakmaiság kedvéért szó szerint idézem a szövegeket.

1.1. Vállalati tervezés

Először érdemes tisztázni, hogy hogyan alakult ki, illetve milyen főbb jellemzőkkel rendelkezik a napjainkban ismert tervezési tevékenység. Az idézet végén a tervezés definíciója is megtalálható.

„A vállalatok növekvő méretei, a tevékenységi kör bővülése, a piaci verseny élénkülése és más környezeti tényezők módosulása fokozatosan kikényszerítette az előrelátás „intézményesítését”, az előirányzatok kimunkálását és írásban való dokumentálását. Ezt a szabályozott keretek között folyó, belső szervezeti szankciókkal is garantált, rendszerint írásos végső formában megjelenő, célkitűző (döntéshozatali) tevékenységet formalizált tervezésnek (formal planning) nevezik a stratégiai gondolkodás fejlődéstörténetének kutatói (Balaton & Tari, 2016).”

1.2. Költségtervezés

Szükséges megemlíteni a költség- és költségvetés-tervezés definícióját is, mivel a későbbiekben releváns lesz a témával kapcsolatban. A következő idézetben a két fogalom összehasonlítása látható.

„A költségtervezés rendszerint valamilyen részköltség megállapítását célozza, mint anyagköltségek, munkaköltségek, gépköltségek stb. A költségvetés-tervezés viszont a vállalkozás valamely szervezetének (osztály, divízió stb.), vagy egészének a tervezett teljesítmény eléréséhez igénybe vehető költségkeret megállapítását szolgálja (Sinkovics, 2019).”

1.3. Kontrolling

A dolgozat kulcsfontosságú eleme a kontrolling. Felmerülhet a kérdés, hogy ez a tevékenység milyen funkciót tölt be a vállalatban, illetve hol helyezkedik el a szervezeti hierarchiában.

„Az integrált információmenedzsment igényei szervezeti szinten is kifejezésre kerültek, s létrejött egy olyan vállalati funkció, amely – elsősorban a felső vezetés nézőpontjából – összehangolja a vállalatok tervezési, ellenőrzési és információellátási tevékenységét. A kontrolling funkció egyre gyakrabban kap formális szervezeti kifejezési formát, a kontrollingegység vezetője pedig általában magasan helyezkedik el a vállalati szervezeti hierarchiában (Chikán, 2020).”

1.4. Vezetői számvitel és kontrolling kapcsolata

Lényegében a kontrolling és a vezetői számvitel elválaszthatatlanok, tehát érdemes megnézni, hogy együttesen mi az elsődleges feladatuk a vállalatban.

„A vezetői (menedzser) számvitel feladata a tevékenység folyamatának teljes körű megfigyelése. Nincsenek kötött szabályai, mélységét és módszereit a vállalkozás vezetői úgy alakítják ki, hogy a vállalkozás belső folyamatairól naprakész folyamatos információjuk legyen (Zéman & Béhm, 2017).”

„A kontrolling és a vezetői számvitel elsődleges feladata a vezetői döntéshozatal támogatása, valamint a döntések hatáselemzése a tervezés és a megvalósítás stádiumában. Különösen fontosak ebből a szempontból azok a nagy horderejű, stratégiai jellegű döntések, amelyek hosszú éveken át kihatnak a vállalat működésére, befolyásolják mozgásterét és versenyképességét (Laáb, 2019).”

1.5. Vállalati tervezés és kontrolling közötti párhuzam

A szakdolgozatom témája kapcsán érdemes említést tenni a vállalati tervezés és a kontrolling jellegű feladatok párhuzamáról. A Tervezés című könyv szerzői remekül megfogalmazták az említett két terület kapcsolatának lényegét.

„A vállalat tervezési tevékenységét általában a kontrollingtevékenység egyik meghatározó alrendszerének tekintik. Ebből fakadóan – de teret engedve más pozicionálásnak is – a tervezési tevékenységek közé besorolhatók a kontrollingfunkció által ellátott feladatok: célmeghatározás, feladat-feltétel felbontás, feladat-feltétel biztosítás, számbavétel, beszámoltatás, ellenőrzés, elemzés, értékelés. A tervezés és kontrolling kapcsolatáról sokféleképpen állást lehet foglalni. Itt csupán a szoros kapcsolatra irányítjuk rá a figyelmet. E feladatkör ellátásakor (mivel a kontrolling biztosítja egyebek között az egyes vállalati szervezeti egységek összehangolt működtetését) nagyon fontos tényező az érdekegyeztetés. Így a tervezés elláthatja a különböző vezetési tevékenységek konfliktusainak intézményesített érdekegyeztetési folyamatait (Jelen & Mészáros, 2018).”

A továbbiakban saját szavaimmal igyekszem megragadni a téma elméleti háttérének lényegét. Természetesen a szakértői gondolatok sokasága továbbra is támaszpontot fog képezni a fejezet most következő részében. A szakirodalmi áttekintés eddigi részében a legfőbb célom az volt, hogy a választott téma alapját képező alapfogalmakat kutassam fel, valamint jelenítsem meg. Ebben a fázisban még csupán a bevezetésben említett témavázlat volt a birtokomban, ami jóval tágabb tematikát mutatott, mint az időközben létrejött szűkített tartalmi felépítés. Ez a szerkezet a két külső konzulens segítségével készült el, akik mindenképpen fontosnak tartották, hogy a kifejtés megkezdése előtt legyenek előzetesen rögzített alfejezet címek (pl. cégtörténet, szervezeti felépítés, tervezési folyamat stb.), amelyek a 3. fejezetbe, vagyis az eredményeket ismertető részbe lesznek beépítve. Ez a szerkezeti bontás egyébként a módszertant bemutató szegmensben is látható lesz, ahol az a vizsgálat körülményeinek szemléltetéséhez kerül majd igénybevétele. Az áttekintés alábbi része tehát az imént felvázolt struktúra szerint folytatódik, azonban kihagyásra kerülnek a szakirodalmi háttérrel közvetlenül nem rendelkező részek.

1.6. Szervezeti felépítés

Dobák és Antal (2016) összegyűjtötték a szervezetek strukturális jellemzőit, melyek a következők: munkamegosztás, hatáskörmegosztás, koordináció, konfiguráció. A rész kiegészítő jellegéből adódóan csupán az első két jellemzőt veszem szemügyre a szakirodalmi áttekintés keretein belül. A munkamegosztás gyakorlatilag a szervezet egészében lévő feladathalmaz részekre bontásáról szól. Ebből kiindulva két típus különül el az adott strukturális jellemzőn belül, melyből az egyik a mennyiségi, a másik pedig a minőségi megközelítés. A

mennyiségi munkamegosztás esetében azonos feladatot végeznek a dolgozók a végeredmény elérésének érdekében. A másik típusnál viszont az történik, hogy a cél megmarad, azonban a munkát végző emberek más-más részfeladatokban veszik ki a részüket, azaz specializálódnak az egyes tevékenységekre. Nem véletlenül nevezik specializációnak is a minőségi típust, melyet egyébként még tovább lehet bontani elsődleges és másodlagos munkamegosztásra. Ebben a fázisban már különböző elvek is megjelennek: funkcionális, tárgyi, regionális. A funkcionális elv esetében szakmai alapon történik a szétválasztás pl. logisztika, adminisztráció, marketing. A tárgyi elvet nevezhetjük akár termék- vagy vevőelvnek is, mivel itt ilyen szempont szerint történik a feladatok csoportosítása a szervezeten belül. A regionális elv kapcsán pedig a földrajzi területek játszanak kulcsszerepet. A felsorolt három elv adja az alapot a következő két szervezettípusnak, amely lehet egy- és több dimenziós. Az előbbi esetében csupán az egyik elv érvényesülhet, az utóbbinál pedig legalább kettő elvnek kell használatban lennie. A szerzők szerint leginkább nemzetközi cégeknél fordulhat elő három-négy dimenziós szervezeti modell. Néhány gondolat erejéig rátérnék a hatáskörmegosztásra is, amely egyébként szorosan kapcsolódik az eddig tárgyalt munkamegosztáshoz. Dobák és Antal (2016) szerint beszélhetünk egy- vagy többvonalas szervezetről, hatáskör alapján. Az egyvonalas típusnál bizonyos tekintetben az alárendelt személyeknek csak egy felettesük van az utasítási hatáskört illetően. Ebben az esetben a szakmai kapcsolatokat nem választják szét. A többvonalas típusnál az ilyen jellegű szétválasztás megtörténik, hiszen itt már nem egy kizárólagos felettesről esik szó. Összességében a munka- és hatáskörmegosztás kialakítására rendkívüli figyelmet szükséges fordítani, mivel ez az egyik kulcsa a hatékony vezetésnek és a hosszú távon stabilan működő szervezetnek is.

1.7. Termékhierarchia

A termékhierarchiával kapcsolatban Keller és Kotler (2016) hat szintet említenek meg:

1. *Szükségleti csoport*
2. *Termékcsoport*
3. *Termékosztály*
4. *Termékcsalád*
5. *Terméktípus*
6. *Termékegység*

Ezek a szintek szorosan összekapcsolódnak egymással. A **szükségleti csoport** a második szint háttérét képző alapszükségletre utal. A **termékcsoport** az első és a harmadik szintet köti össze a hatékonyság által. A **termékosztály** a második szinten belüli funkcionalitást veszi alapul. A **termékcsalád** a marketing mixen, avagy a 4P-n keresztül keresi a közös nevezőt a termékek között. A **terméktípus** az előző, negyedik szintből indul ki, majd minimum egy formai egyezőséget feltételez. Végül, de nem utolsósorban a **termékegység** differenciálható például méret és megjelenés alapján.

1.8. Önköltség

Ormos (2018) következetesen levezeti a folyamat lényegét. Kiindulási pont a számviteli politika, melynek keretein belül (más szabályzatok mellett) önköltségszámítási szabályzatot is köteles készíteni az adott vállalat. Fogalom szerint egy, a termék önköltségének, avagy annak előállítási költségének megállapítására vonatkozó tevékenységről beszélhetünk. A folyamat során lehetőségnek kell nyílnia arra, hogy terv-tény összehasonlítás készülhessen a termelés önköltségének alakulásáról. Szem előtt kell tartani a jövedelmezőség javítását is, ha az szükséges, illetve az esetleges intézkedések hatását is indokolt vizsgálni. Nem szabad elmenni a tény mellett, miszerint a szabályzat elkészítésére a Számviteli törvény kötelez. Alapvetően egy belső szabályzatról van szó, tehát a vállalat a törvényi előírások alapján állítja össze az adott dokumentumot, a céges sajátosságokra is kiemelt figyelmet fordítva. Ez az önköltségszámítás feladatainak az egyike. A többi feladat adatszolgáltatásra tesz utalást, többek között az árképzésre, utókalkulációra vonatkoztatva.

1.9. Kalkuláció

Reketye (2018) a folyékony beton és vasbeton példáján keresztül mutat be egy ár kalkulációt. Egy nagy táblázat készült el a számítás részletes bemutatására. Érdekes végig nézni az alkotóelemeket, melyeket először a hagyományos betonra lehet vonatkoztatni. Kezdetnek összegyűjtésre került az anyagköltségek összessége, amely nyilvánvalóan különféle anyagokat foglal magában. Az egyes tételekhez egyedi árak is tartoznak. A következő soron megjelenik az úgynevezett keverési díj, amelyben például áramköltség is szerepel. Az összes anyagköltség összeadódik az említett díjjal, így megkapjuk a közvetlen önköltséget. Ezt

követően a fedezet is megmutatkozik, amely az önköltség és az ár meghatározott százaléka alapján kerül kiszámításra. A hagyományos beton ára a közvetlen önköltség és a fedezet összege lesz. Az új beton kapcsán többletköltséget kell elszámolni, ami megnöveli a korábban kiszámított közvetlen önköltséget. Az utolsó sorokban 2-2 féle fedezet és ár határozható meg. Az egyik esetben a hagyományos betonéval azonos összegek és százalékos arányok jelennek meg, míg a másik esetben már az aktuális új betonra vonatkozó önköltség kerül előtérbe az ár számítása során, így egy magasabb összeg jön ki az árkalkuláció legvégén.

1.10. Sales terv

Balaton és Hortoványi (2018) az üzleti tervezés folyamatában jelenítik meg az értékesítési tervet, amivel semmi gond sincs, mivel a terv lényege vélhetően megegyezik majd a kutatás során kiderítendő tényezőkkel. Maga a tervezés többek között a piaci trendek és a kereslet iránti információgyűjtéssel kezdődik meg. A versenytársakra is érdemes odafigyelni, különösen stratégiai szempontból. A marketing mix, vagyis a 4P bizonyos alkotóelemeivel kapcsolatban is szükséges lehet az információk kinyerése. Az elemzés végén sok-sok hasznos tényező válik láthatóvá számunkra a tervezett értékesítéshez köthetően. Meg lehet említeni a tervezett árbevételt, a piaci részesedést, a különböző 4P elemekhez kapcsolható megoszlási viszonyokat, ösztönző eszközöket stb.

1.11. Tervezés folyamata

Deutsch és Jelen (2019) összegyűjtötték a vállalati tervezéshez kapcsolódó lefontosabb információkat. A tervek csoportosítása többféleképpen valósulhat meg. Egyrészt formalitási nézőpont alapján, másrészt időtáv szerint lehetséges a csoportokba rendezés. Az előző gondolatból kiindulva szóba kerülhet az informális és formális, illetve a rövid, közép és hosszú távú terv. A szervezeti felépítést tekintve kétféleképpen indulhat el a folyamat: az egyik esetben a felsővezetéstől az alárendelt egységek felé (top-down), a másik esetben pedig fordított irány szerint (bottom-up). További esetekben, gyakoriság alapján felmerülhet még a rutin- és projektszerű tervezés, valamint egy piramist formáló hierarchia darabjaiként megjelenhet a stratégiai, taktikai és operatív szintű tervezés is.

1.12. Vezetői összefoglaló elemzése

A vezetői összefoglaló az egyetlen úgymond kézzel fogható dolog, ami a vizsgálat előtt a látókörömbé került. Ebben a dokumentumban kimutatások és jelentések szerepelnek. Az összes területre nem térnek ki most, azonban egy bizonyos elem többször is előfordul benne, ami a működő tőke. Ennek fényében bemutatnám az ehhez kapcsolódó elméleti hátteret.

Zéman és Béhm (2019) röviden, tömören bemutatják a működő tőkéhez relevánsan köthető információkat. Maga a fogalom nem tekinthető magyar származásúnak, sőt még a hazai törvényben sem található meg a működő tőke. Számviteli szempontból országfüggő a tartalma, azaz például magyar viszonylatban a mérleg két oldalának néhány sorát szükséges figyelembe venni a kiszámításához. Az eszközök között úgy lehet meghatározni az értékét, hogy pozitív előjellel vesszük a forgóeszközök mellett a befektetett eszközöket, majd levonjuk a rövid lejáratú tartozásokat. A forrásoknál is hasonló művelet szükséges, mivel itt a jegyzett tőkéhez hozzáadásra kerül az eredmény- és tőketartalék, végül pedig a jegyzett, de be nem fizetett tőkét kell kivonni, így megkapjuk a működő tőkét. Ehhez képest van hasonlóság a nemzetközi megközelítéssel, bár a fogalom jóval kiforrottabbnak tűnik a fejlettebb országok számvitelében.

1.13. Konzern

A témavázlat elemeit közvetetten érintő szakirodalmi háttérrel is érdemes még foglalkozni a továbbiakban. A dolgozat elején már szóba került a tény, miszerint a vizsgált cég egy vállalatcsoport / konzern tagja.

Blahó et al. (2016) szerint a vállalatcsoportok három részből épülnek fel. Először is érdemes szemügyre venni a legalsó szintet, avagy az alapegységet, amely egyrészt lehet az anyavállalathoz tartozó gyár, telephely, vagy másrészt lehet egy leányvállalat is (a vizsgált cég ide tartozik). A középső vagy köztes egység a kapcsolódást segíti elő, ugyanis ezen a területen zajlanak a koordinációs folyamatok például anya- és leányvállalat között. A legfelső szint pedig nem más, mint a konzern szervezet csúcsegysége. Itt olyan szituáció áll fenn, hogy maga az irányítás kihatással van nem csak az anyavállalat alapegységeire, hanem a leányvállalatokra is.

1.14. KPI

A szakirodalmi áttekintés lezárásaként mindenképp szeretnék említést tenni a bevezetés végén megfogalmazott kérdésben megjelenő KPI-ok, avagy fő / kulcsfontosságú teljesítménymutatók elméleti háttéréről.

Tóth és Zéman (2018) szerint a 21. század gazdasági és piaci szempontból is változásokkal telített időszaknak minősül. A két szerző kiemeli napjaink újfajta kihívásait, amelyekből az évek előrehaladtával egyre több mutatkozik meg, különösképpen a vállalkozások életében, azok méretétől függetlenül. A verseny, valamint az azzal járó megannyi kihívás következtében rengeteg vállalkozás működése zátonyra fut. Az életben maradásuk érdekében frissíteni szükséges a módszertárukat, mivel csak így kaphatnak képet a hosszú távú teljesítményük alakulásáról. A megfelelő értékelési, mérési módszer megválasztása képes hatni a vállalkozás egészére, így rendkívül pozitív irányú fejlődés kezdődhet meg többek között a döntéstámogatás terén is. A szerzők megemlítik a teljesítmény mérésének definícióját is, amelyet több amerikai kutató alkotott meg. A fogalomban egymás mellé állítják az eredményesség és a hatékonyság mérését, tudva azt, hogy ezek nem ugyanazzal a jelentéssel bírnak. Mindkét kifejezés szorosan kapcsolódik a vállalat által meghatározott célokhoz. Míg előbbi az azoknak való megfelelésre, addig utóbbi az elérésükhöz szükséges gazdaságos erőforrás-felhasználásra utal. A két mérési folyamat nem igazán választható ketté, ugyanis bizonyos tekintetben mindkettő valamilyen hatékonyságot mutat meg (külső és belső). A teljesítmény mérésének módszereiben azonban jobbra eltérés látható a különböző vállalatok esetében. A szerzőpáros egyik tagja más kutatókkal együtt arra jutott egy korábbi kutatásban, hogy a KPI-ok száma elérheti akár a 10 feletti értéket is. Persze azt is leszögezték, hogy általánosságban 4-6 ilyen típusú mutatószámot használnak a vállalatok. Szemléltetésként néhány teljesítménymutatót is felsoroltak a szerzők. A felsorolásban megjelenik többek között az árbevétel (növekedési ütem, ráta), EBITDA (kamat, ÉCS és adózás előtti eredmény), ROA (eszközarányos hozam) stb. Összességében elmondható, hogy a megfelelő KPI-ok alkalmazása jövőorientált szemléletet feltételez az adott vállalat nézőpontjából.

Véleményem szerint Tóth és Zéman (2018) elmélete alapjaiban vonatkoztatható a közelmúlt gazdasági és piaci helyzetére is. Nyilvánvalóan manapság sokkal nagyobb a kihívásokkal áll szemben az egész világ, a gazdasági szektor valamennyi ágazata, mint például a 2020 előtti időszakban. A válság, a háborúk és a járványok már szinte állandó hatást

gyakorolnak a környezetünkre, akár közvetlen, akár közvetett értelemben. Nem lehet előre látni, hogy mikor milyen változáshoz kell gyorsan alkalmazkodnia egy-egy vállalkozásnak. Az említett teljesítménymérési mutatók rendkívül hasznosak tudnak lenni, ha úgymond a valóban releváns mutatót választjuk ki és azt megfelelően használjuk, a vállalat jövőképét szem előtt tartva.

2. Anyag és módszer

Ebben a fejezetben ismertetem az eredmények anyagi és módszertani vonzatát, azaz bemutatom az ezt követő fejezet egyes részeihez köthető vizsgálati körülményeket, feltételeket, valamint az elemzés módszereit is.

2.1. Anyag

A szakdolgozatom anyagaként teljes mértékben a műanyagipari termelő vállalat értelmezhető. A bevezetés során említésre került, hogy maga a téma, valamint annak szerkezete, vázlata is gyakorlatilag a cég falain belül született meg. Az anyagon alapuló későbbi eredményeket előzetesen két nagyobb részre bontanám. Először is érdemes tisztázni azt, hogy mi is a következő fejezet kialakulásának háttere, a bevezetésben említett tényezőkön túl. Az első nagyobb résznek maga a központi téma számít, melyet a tervezési folyamat és az azt körülvevő különböző vállalati információk alkotnak. A második nagyobb rész pedig nem más, mint a dolgozat elején említett vezetői összefoglaló, mely az adott évhez köthető kimutatások és jelentések összességét tartalmazza. Mint ismert, ez az Excel fájl már a dolgozat megírása előtt a látókörömbé került, azaz volt lehetőségem áttekinteni az egyes táblázatokat bármiféle magyarázatot megelőzően. Így a bevezetésben említett eset zajlott le, tehát az áttanulmányozás során megfogalmazódott bennem az egyik kérdés. Előzetesen az volt a véleményem, hogy a vállalat alkalmaz KPI-okat, magyarul fő / kulcsfontosságú teljesítménymutatókat a tervezés kapcsán, hiszen nem véletlenül készültek olyan kimutatások és jelentések, amelyek csupán bizonyos területekre fókuszálnak. Mindezek alapján reméltem, hogy a tervezési folyamat feltérképezése során (a módszerek megfelelő alkalmazásával) szintén választ tudok majd kapni a feltett kérdésre.

2.2. Módszer

A módszertan ismertetése előtt érdemes leszögezni az információszerzéshez felhasznált források típusát, amely primer vagy szekunder lehet. Alapvetően a korábban felvázolt tényezők alapján nem igazán releváns a szekunder forrás, mivel az már mások által megalapozott kutatások használatát feltételezné a dolgozat készítése során. A vizsgálat háttere alapján várható

volt, hogy a primer típus lesz a mérvadó számomra, tehát az információk beszerzése közvetlenül a vállalat dolgozóitól, vagyis az információ szolgáltatóitól történt.

A dolgozat központi része tekinthető egyfajta esettanulmánynak is, amelyhez interjúkon keresztül történt az információgyűjtés. Az interjú a kvalitatív kutatási módszerek közé sorolható. Fajtáját tekintve, esetemben a mélyinterjú került kiválasztásra.

„Az esettanulmány segítségével egy már megtörtént jelenséget vizsgálunk azáltal, hogy nemcsak adatot gyűjtünk és információt elemzünk, de elméletalkotói tevékenységet is végzünk. [...] Tartalmazza a potenciális megoldásokat, a végrehajtható és implementálható műveleteket, valamint a sikerhez vagy kudarchoz vezető okok megnevezését (Csák, 2022).”

„A mélyinterjú során a válaszadó a saját szavaival mondhatja el a gondolatait, érzéseit, így sokkal pontosabb információt lehet megtudni. Egy mélyinterjú során a nem hangadó egyének véleményét is meg lehet tudni, amelyet egy fókuszcsoportos interjú során nem tudnánk kideríteni. Mélyinterjút olyan személyekkel érdemes készíteni, akiknek reális rálátásuk van az általunk választott kutatási témára (Mayer, 2018).”

A következő alfejezetben részekre bontva bemutatom, hogy hogyan zajlott a vizsgálat az adott témában.

2.3. A módszertan bemutatása alfejezetenként

Cégtörténet

Az első három alfejezet megalkotásában, így ebben is a vállalat Marketing és Termékmenedzsment vezetője nyújtott segítséget. Az is elmondható, hogy ezek a részek igényelték a legkevesebb beszélgetést az adott témában. A cégtörténet esete magáért beszél, ugyanis itt csupán iránymutatást kaptam a feldolgozással kapcsolatban. Alapvetően egy, a cég által készített részletes cégtörténetet kaptam készhez kiindulásként, melyet úgy kellett feldolgoznom, hogy lehetőleg csak a lényeg kerüljön a dolgozatba, továbbá törekedtem arra, hogy a laikusok számára is érthető legyen a szöveg, így minimálisra csökkentettem az iparághoz köthető szakzsargont. Külön kérésre az egész dolgozatban kerültem a cégnevek, városnevek megjelenítését. Az adott dokumentum az esetek többségében vállalati bemutatók, előadások

alapanyagát testesíti meg, így tulajdonképpen nem volt hiányérzetem a kulcsfontosságú információkat illetően.

Szervezeti felépítés

Az organigram kapcsán szintén nem volt szükség hosszabb interjúra, ugyanis ebben az esetben csupán az ábrára volt igényem. A struktúrához készítettem egy rövid jellemzést is, melynek alapját az egyetemen szerzett ismereteim, valamint a szakirodalmi áttekintés jelentette. Felmerülhet a kérdés, hogy miért egy 2019-es szervezeti felépítést mutatok be a dolgozatban. Ennek tulajdonképpen két oka is van. Az egyik az, hogy a vezetői összefoglaló is erre az évre vonatkozik, már ami a számadatokat illeti. A másik ok logikusabb, ugyanis a vállalat az elmúlt évek során sok-sok változáson ment át, főleg a szervezeti struktúra szempontjából. A jelenlegi, vagy akár az elmúlt 1-2 év ábráját is nagyon nehezen lehetne szemléltetni a bonyolultság következtében, így a friss organigram bemutatását a cég sem javasolta.

Termékhierarchia

A termékhierarchiával kapcsolatban már szükség volt egy rövidebb interjúra. Egy táblázatot kaptam, amely elsőre elég nyakatekertnek tűnt. Szerencsére remek magyarázatot szereztem a Marketing és Termékmenedzsment vezetőtől, így végül nem volt gondom ezzel a résszel. A javaslatok szerint a táblázatot egyszerűsített, átlátható formában készítettem el, valamint a három szintes hierarchiából csupán az első kettőt jelenítettem meg a kidolgozás során. Az előforduló rövidítések végett egy magyarázatokat tartalmazó oszloppal is elláttam a táblázatot. Ide az interjú során felmerült szakkifejezések rövid definíciója került.

Önköltség

A következő alfejezetek alapját már a másik külső konzulens, vagyis a kontrolling csapat vezetője teremtette meg. Ehhez kapcsolódóan érdemes megemlíteni a tényt, miszerint a Marketing és Termékmenedzsment vezetővel szinte mindig személyesen zajlott a beszélgetés, így a korábban bemutatott három rész viszonylag hamar elkészült. A másik személy az anyavállalat magyarországi központjában dolgozik, ami helyileg máshol található, mint a

vizsgált cég, így vele nagyon ritkán sikerült személyesen konzultálni. Természetesen ez nem jelentett problémát, hiszen online, vagyis Teams-en keresztül az esetek többségében azonnal a rendelkezésemre állt. Az önköltséggel kapcsolatos rész is ilyen formában került átbeszélésre. Az interjú során sikerült képet kapnom a vállalat esetében érvényes költségszerkezetéről, tehát az önköltség részei, valamint annak számítása tártult a szemem elé. Az utóbbihoz remek kiegészítő jellegű információkat szereztem a beszélgetés közben, ugyanis a következő, kalkulációt bemutató rész végül nagyon szorosán összefonódott ezzel az alfejezettel.

Kalkuláció

Az előző részben sikerült biztosítani az önköltség alapismereteit, különösen a vállalatspecifikus elemeket. Az elméleti háttér adott volt, így át lehetett térni egy gyakorlati esetre is. Egy egyedi termék árkalkulációja kerül bemutatásra az adott alfejezetben, melynek kiválasztásában segítséget nyújtott a helyi kontrolling munkatárs, mivel alapjaiban manapság is ő készíti a vizsgált vállalat kalkulációit. Valamilyen szintű párhuzam érdekében itt is 2019. évi adatokat kaptam. Az adott termék árkalkulációja két külön táblázatban lesz látható a későbbiekben, ahol érdemes lesz majd figyelni a római számokkal történt jelölésekre is, mellyel végső soron erősebb összhangot sikerült kialakítani a két alfejezet között. Az adatok a vállalat SAP rendszeréből származnak. A két táblázathoz külön-külön elemzés is készült, a beszélgetésben elhangzott információk alapján.

Sales terv

Ezzel a résszel gyakorlatilag elkezdődött a központi téma vizsgálata. Már a témavázlat összeállítása során külön került a tervezés folyamatától az értékesítési / Sales terv, ami talán nem is lehetett véletlen, ugyanis ez a rész tartozik az időszak első mozzanatai közé. Összességében jobb is, hogy így alakult a téma felépítése, mivel ez az alfejezet egyfajta bemelegítésként szolgált a vizsgálat központi eleméhez érve. A Sales tervvel kapcsolatos interjú során sikerült feltérképeznem az adott terv előkészítését, elkészítését, valamint a jóváhagyási folyamatát is. A beszélgetés közben vázratszerű jegyzet készült, ami ettől a résztől kezdődően vált kulcsfontosságúvá. A vázlat a későbbi szövegalkotás mellett, a beszélgetés követhetőségét

is elősegítette. A további alfejezetek kapcsán még inkább fontosabbnak bizonyult ez a tevékenység, ugyanis a téma egyre inkább mélyült.

Tervezés folyamata

A tervezés folyamata a központi téma magja, tehát az előző egyedi tervhez képest ez egy jóval összetettebb résznek ígérkezett. Ebben az alfejezetben tulajdonképpen a Sales terv utáni következő lépések le lehetők fel, 3 hónapos időszak távlatában. A beszélgetést igyekeztem úgy irányítani, hogy semmiképp se maradjanak ki a folyamat kulcsmozzanatai. Majd látható lesz, hogy elég komoly betekintést sikerült nyernem az adott téma rejtelseibe.

Terv feltöltése SAP-ba

Az interjú során sikerült rátérni a tervezés utáni kiemelt fontosságú feladatok egyikére is, ami nem más, mint a kész, elfogadott terv feltöltése a vállalatirányítási rendszerbe. Ebben az esetben is eredményes volt a beszélgetés. Lényegében ezzel az alfejezettel zárult a központi témához köthető interjú.

Vezetői összefoglaló elemzése

Az eredményeket ismertető fejezet utolsó részének megalkotása csak részben hasonlított az eddigiekre. A különbséget a kiegészítő módszerként megjelenő terv-tény elemzés jelentette. Alapvetően erre nagy szükség volt, mivel nem lett volna célszerű az egyes kimutatások, jelentések sorainak egyhangú bemutatása. A vezetői összefoglaló értelmezéséhez ismételtlen egy újabb interjú adta az alapot. A beszélgetés folyamán többször is történt utalás a megjelenő terv és tény adatokra, melyből az következik, hogy tényleg érdemes volt másodlagos szerepben alkalmazni ezt a módszert. Minden egyes táblázat feltérképezése mellett jutott idő arra is, hogy a korábban megfogalmazott kérdésre is keressem a választ.

3. Eredmények és azok értékelése

Ebben a fejezetben bemutatásra kerül a részletesen kidolgozott témakör. A módszertan szemléltetése során felvázolt részekre bontás szerint készült el a szakdolgozat legfőbb eleme.

3.1. Cégtörténet

A vizsgált cég Magyarország legnagyobb múltú műanyag csőgyártó vállalata. Az elődállalatok története egészen 1922-ig, egy hazai műanyagipari részvénytársaság megalakulásáig vezethető vissza. A ma ismert cég egy korábbi névvel már az 1950-es évek elején megkezdte a PVC lefolyó, - és nyomócső rendszerek gyártását. A sokéves szakmai tapasztalatnak és a folyamatos termékfejlesztésnek köszönhetően rendszerváltáskor a cég felkeltette a nyugati befektetők érdeklődését, ami lehetővé tette egy osztrák-magyar vegyesvállalat megalapítását (a két tulajdonos 50-50%-ban szerzett részesedést benne).

Az új vállalatnév számos új termékcsoport megjelenését is jelentette. A polietilén csövek víz és gáznyomó közműhálózatokban alkalmazhatók, a polipropilén csövek víz, sűrített levegő, fűtés és egyéb technológiai alkalmazásra megfelelnek épületen belül és közmű hálózatokban egyaránt. A széles termékválaszték, a precíz gyártási minőség és a hatalmas gyártókapacitás hamar piacvezetővé tette a céget Magyarországon. A belföldi értékesítés mellett már a 90-es évek elején megkezdte termékei exportálását is a cégcsoport keretén belül Ausztriába, Németországba, Csehországba és Szlovákiába, valamint a csoporton kívül Oroszországba, Ukrajnába, Romániába és Bulgáriába. A hagyományos csatornacsőgyártás mellett 2000-ben kezdte meg a cég az akkori gyártástechnológia csúcsát jelentető nagy gyűrűmerekű és kis súlyú szerkezeti falú KDEM rendszer gyártását.

2005-ben a cégcsoport 100%-ban felvásárolta az osztrák-magyar vegyesvállalatot, majd a következő év tavaszán megkapta a ma ismert nevét. A jelenlegi központi gyár 68 éves termelési tapasztalattal kapcsolódott be a csoporton belüli kereskedelem és a termelési kapacitás-allokáció rendszerébe. Egy másik telephelyen folytatott fröccsöntött idom gyártó kapacitás a csoport lengyelországi leányvállalatánál került összevonásra, míg az említett gyár a tagvállalatok részére történő csőgyártásban jutott a korábbinál nagyságrendekkel jelentősebb szerephez. Ezzel egyidejűleg a cég központi telephelye a mai helyére került.

2006-ban elindult az Épületgépész üzletág és az ehhez kapcsolódó termékek érdekében levédésre került egy márkanév is. A vállalat az ötrétegű alumíniumbetétes csőrendszert és a hozzá kapcsolódó termékeket úgy állította össze, hogy a márkanév alatt forgalmazott termékek alkalmasak legyenek épületen belüli teljes használati melegvíz (HMV) és fűtési csővezetéki hálózatok felépítésére.

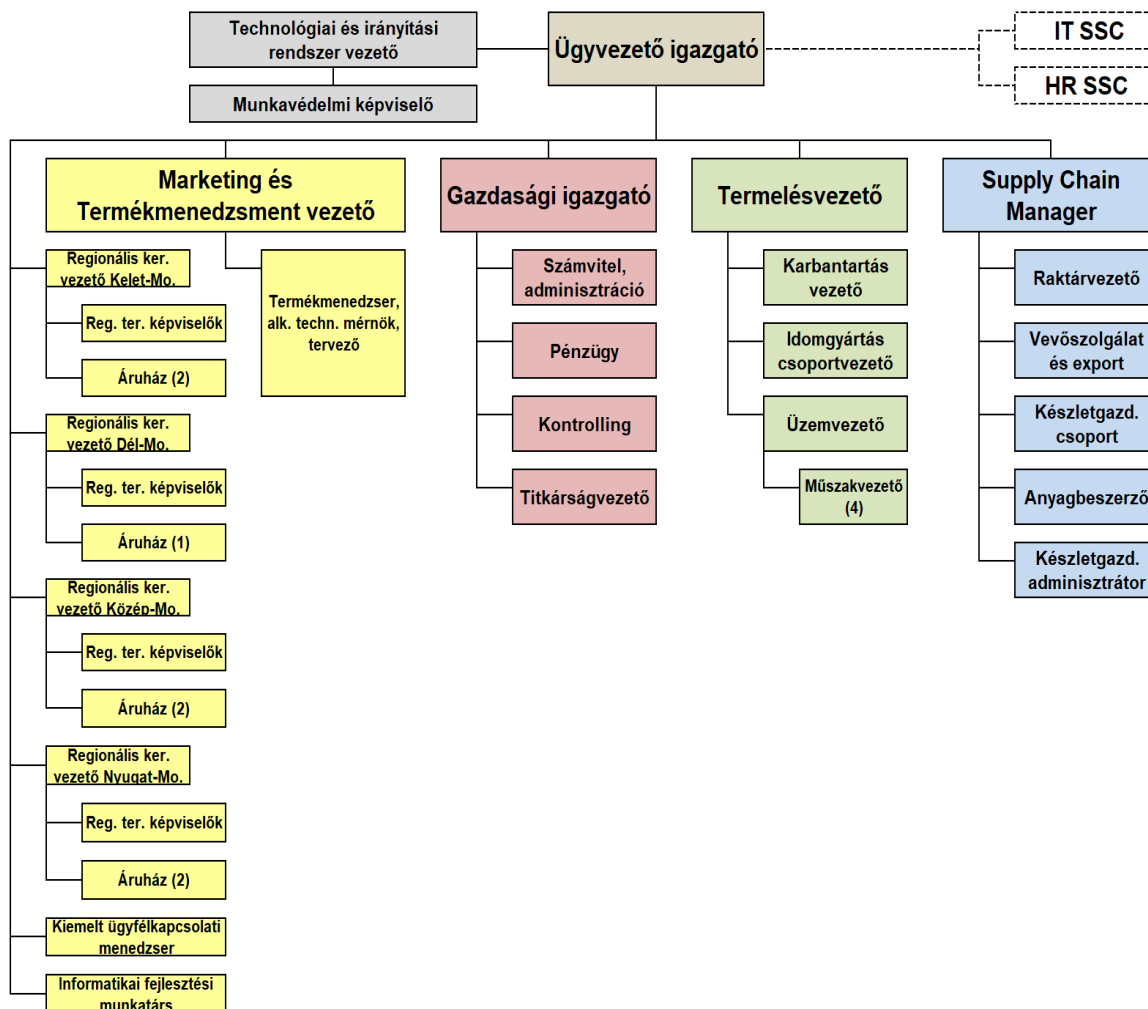
2008-ban egy újabb gépsorral gazdagodott a vállalat. Ekkor Magyarország első és egyetlen műanyag-alumínium kompozit gyártósorát üzemelte be, amivel a hazai piacon és a csoport számos országában igen jelentős és a gazdasági válság ellenére, azóta is folyamatosan növekvő forgalmat bonyolít. A gyártósorokon elkészült csöveket és a gyártáshoz felhasznált alapanyagokat a vállalat szigorú minőségirányítási rendszerének előírásai szerint folyamatosan vizsgálják kiemelkedő felszereltségű laboratóriumukban, ezáltal biztosítva az állandó, magas minőségi színvonalat. A csövek és a kapcsolódó idomrendszerek minőségi megfelelőségét nemzetközi minőségi intézetek tanúsítványai is igazolják.

2010-ben az épületgépészeti termékválaszték kiegészítéseként egy újabb fejlesztésnek köszönhetően a vállalat megkezdte a saját márkanév alatt futó felületfűtési és hűtési rendszer forgalmazását. A termékhez köthető katalógusban leírt szereléstechnikát követve felépített rendszerek szabályozására hét különböző opciót kínál, a hagyományos szobatermosztáttól egészen az internetről elérhető harmatpont követő szabályozásig, érintőképernyős fali kezelőegységgel. Az épületgépészeti termékek tervezői támogatása céljából a csoport számára kifejlesztésre került egy AutoCAD alapú 3D-s épületgépészeti tervezőprogram. A program alapvető funkciói a hőszükséglet-számítás, fűtési, HMV és lefolyó rendszerek hidraulikai méretezése, automatikus feliratozás, anyagkigyűjtés stb.

A korábban többször is említett csoportot 1989-ben alapította 50-50%-os tulajdonrészrel egy belga vegyipari és egy osztrák építőipari társaság. A műanyagipari cégcsoport (beleértve a vizsgált vállalatot is) 2012-ben 100%-ban az említett építőipari társaság tulajdonába került. 2021-ben a csoport 1167 millió eurós árbevételt realizált, 3606 főt foglalkoztatott. Napjainkban az értékesítés az ország hét pontján működő áruházban és a központi telephely bázisraktárán keresztül történik.

3.2. Szervezeti felépítés

Ebben az alfejezetben szemléltetem a vállalat szervezeti felépítését. A későbbiekben látható vezetői összefoglalóban 2019-es adatokat fogok vizsgálni, így a következő ábrán az említett év organigramja kerül bemutatásra. Alább a strukturális jellemzőket is röviden ismertetem.



1. ábra: Szervezeti felépítés

Forrás: A vállalat 2019. évi szervezeti felépítése, saját szerkesztés

A fenti ábrán látható, hogy alapvetően funkcionális elven működik a munkamegosztás a vállalatnál, illetve a kereskedelem és az áruházak kapcsán beékelődik a regionális elv is, bár látszólag a két elv jelenléte nem hoz létre mátrix szerkezetet. Hatáskörmegosztás szerint egyvonalas szervezetről van szó, azaz csak egy szervezeti egységtől kaphatnak utasítást az alárendelt egységek.

3.3. Termékhierarchia

A vállalat esetében a TEÁOR (Tevékenységek Egységes Ágazati Osztályozási Rendszere) alapján a következő főtevékenység határozható meg:

2221. Műanyag lap, lemez, fólia, cső, profil gyártása

Az adott cégnél a műanyag csövek gyártása van a középpontban, tehát a termékhierarchia is főként ilyen típusú termékekből épül fel. Ebben az alfejezetben az említett szerkezet kerül bemutatásra, amely nem mellesleg a kontrolling struktúra egyik kulcsfontosságú eleme. Alapvetően 3 szintet lehet megkülönböztetni a termékhierarchiában, azonban az egyszerűség kedvéért csupán az 1. és a 2. szint alkotóelemeit szemléltetem. Az említett két szintet divíziók és üzleti alcsoportok (SBU-k) alkotják. A divíziók a fő felhasználási területen alapulnak. A vállalat esetében 9 terület határozható meg, amelyeket tovább lehet bontani alcsoportokra.

1. táblázat: Termékhierarchia

1. szint (Divízió)	2. szint (SBU)	Magyarázat
I. Csatorna	<ul style="list-style-type: none"> PVC csatornacső, idom PE csatornacső COEX csatornacső Aknarendszer Csapadék elvezető, tároló PP csatornacső, idom 	<u>PVC (polivinil-klorid)</u> hőre lágyuló, éghető, kémiaiilag ellenálló, kemény műanyag
II. Nyomó	<ul style="list-style-type: none"> PVC nyomócső, idom PE nyomócső, idom 	
III. Gáz	<ul style="list-style-type: none"> PVC gáz idom PE gázcső 	<u>PE (polietilén)</u> vegyszerálló, rugalmas műanyag
IV. Drén	<ul style="list-style-type: none"> Dréncső (vízelvezetés) 	
V. Védő	<ul style="list-style-type: none"> PVC védőcső, idom PE védőcső 	
VI. Lefolyó	<ul style="list-style-type: none"> PVC lefolyócső, idom PP lefolyócső, idom WC blokk 	<u>PP (polipropilén)</u> hőálló, merev műanyag
VII. Hideg-Meleg	<ul style="list-style-type: none"> HM cső, kiegészítő Felületfűtés cső, kiegészítő Acélcső, kiegészítő Előszigetelt cső, kiegészítő Geotermikus cső, kiegészítő PP HM cső, kiegészítő 	<u>COEX</u> égésgátló tulajdonságokkal rendelkező anyag
VIII. Elektromos	<ul style="list-style-type: none"> Elektromos cső 	
IX. Sajátosság	<ul style="list-style-type: none"> Vegyes (fedlap, gumigyűrű) 	

Forrás: A vállalat termékhierarchiája, saját szerkesztés

3.4. Önköltség számítása és termelési költségek felépítése

Az önköltség részei:

- a) Változó, vagy proporcionális költségek
 - Alapanyagköltség (pl. PVC, PE stb.)
 - Csomagolóanyag költség
 - Egyéb anyagköltség (pl. gumigyűrűk, segédanyagok stb.)
 - Energiaköltség (áram)
- b) Fix költségek
 - Személyi jellegű költségek, avagy a termelésben közvetlenül résztvevők (műszakok, műszakvezetők, gyárigazgató stb.) személyi jellegű költségei:
 - Alapbérek
 - Pótlékok
 - Túlórák
 - Nem teljesítményfüggő bérjellegű jövedelmek (pl. Cafetéria)
 - Bérekhez kapcsolódó járulékok
 - Gépek, berendezések karbantartási költségei
 - Egyéb általános üzemi költségek:
 - Bérleti és lízingdíjak
 - Autók költségei
 - Biztosítási díjak
 - Energia és üzemanyagok költségei
 - Gépek, berendezések értékcsökkenési költségei

Az önköltség számítása:

I. Anyagmennyiség

A BoM (Bill of Material, darabjegyzék) tartalmazza, hogy x darab, méter vagy kilogramm termék legyártásához adott alapanyagból, energiából stb. milyen mennyiség szükséges. Ezt a termelésvezető határozza meg, a gyártási tapasztalat és a kontrollingtól kapott visszajelzések alapján. A terméksúlyokat folyamatosan ellenőrzik, és ahol nagy eltérés mutatkozik, kivizsgálás után korigálásra kerül.

II. Beépülő anyagok ára

Tervezéskor a BoM-okban szereplő összes anyagra meg kell határozni egy tervárat, mely a Beszerzés és a Termelésvezető feladata. Ezek az árak havonta vannak felülvizsgálva.

III. Fix költségek terve

A fix költségekre (személyi, karbantartás, egyéb, értékcsökkenés) az éves tervezés során főkönyvi számonként és költséghelyenként (gépenként) tervösszegek kerülnek meghatározásra:

- Személyi jellegű költségek tervezése: létszámterv és tervezett béremelés alapján (a közvetlen termelő létszám a tervezett gyártási mennyiségtől/szükséges munkaóráktól függ, ehhez jön a közvetett, azaz a nem termelő létszám).
- Karbantartási költségek és egyéb általános költségek: termelési vezető javaslatára, a kontrollingtól kapott adatok alapján.
- Értékcsökkenési terv: a meglévő eszközök értékcsökkenése a vállalatirányítási rendszerből lekérhető, ez ki van egészítve a beruházási terv alapján az új eszközök várható értékcsökkenési költségével.

IV. Termelési terv időszükséglete

Minden termék művelettervében (Routing) szerepel a rendszerben az x darab, méter vagy kilogramm termék legyártásához szükséges gépidő és személyi idő percben. A termelési terv alapján meghatározásra kerül az éves összes várható gépidő és személyi idő percben.

V. Fix költség tarifa

A fix költségek terve és az éves tervezett gépidő, illetve munkaidő hányadosaként kiszámolható az egységnyi időre (percre vagy órára) jutó fix költség értéke, a tarifa. A cég minden egyes gépre külön határozza meg a tervében alkalmazandó gépóra és munkaóra tarifát. A tervköltségek kétféle tarifátípusba történő besorolásának alapja a III. pontban említett főkönyvi szám alapú tervezés. Csoport szintű előírás tartalmazza, hogy melyik főkönyvi szám melyik tarifátípusba fog tartozni.

3.5. Kalkuláció

Az alábbi táblázatokban látható a vállalat által alkalmazott önköltség számítási módszer a polietilénből készült ivóvízcső standard árkalkulációjának példáján keresztül. A kalkuláció 2019. évi terv adatokat tartalmaz. A tervtarifa meghatározásának módszere egy külön táblázatban kerül bemutatásra.

2. táblázat: PE ivóvízcső standard árkalkulációja (önköltség)

Költségnem (anyag)	I. * II.	IV. * V.	I.		IV.		II.	V.
	Anyag összérték HUF	Saját telj. összérték HUF	Anyag mennyiség	m.e.	Saját telj. mennyiség	m.e.	Terv anyagár HUF/m.e.	Tervtarifa HUF/h
403800 Alapanyag költség	17 786 277		33 943,28	KG			524,00	
403800 Alapanyag költség	45 694		46,27	KG			987,49	
401000 Selejt megtérülés	-296 843		-1 618,56	KG			183,40	
402800 Csomagolóanyag költség	16 865		569,44	M			29,62	
402800 Csomagolóanyag költség	4 856		208,33	DB			23,31	
402800 Csomagolóanyag költség	42 200		69,44	DB			607,68	
402800 Csomagolóanyag költség	11 171		83,33	DB			134,05	
402800 Csomagolóanyag költség	11 232		616,67	M			18,21	
402800 Csomagolóanyag költség	98		13,89	DB			7,02	
402800 Csomagolóanyag költség	68		13,89	DB			4,89	
402800 Csomagolóanyag költség	102		13,89	DB			7,35	
402800 Csomagolóanyag költség	19		1,39	M			13,48	
402800 Csomagolóanyag költség	2 648		616,67	M			4,29	
402700 Áram költség	1 650 921		19 422,60	KWH			85,00	
Anyag összesen (BoM)	19 275 306							
600016 Gépköltség		1 134 026			3 735,12	MIN		18 216,73
600015 Személyi költség		565 932			5 602,67	MIN		6 060,66
Saját teljesítmény összesen (Routing)		1 699 958						
PE ivóvízcső önköltsége összesen HUF	20 975 264							
Kalkulációs sorozatnagyság: 1000 M								
Fajlagos önköltség HUF/M	20 975							

Forrás: A vállalat SAP rendszeréből származó adatok Excelben feldolgozva, saját szerkesztés

Az előző részben szóba került öt tényező, amelyek az önköltség számítás alapjául szolgálnak. Természetesen ezen tényezők bekerültek a kalkulációs táblázatokba, megegyező számozással. A költségnemek megoszlása alapján elmondható, hogy az összes anyagköltség legnagyobb részét az alapanyag költség adja, míg a különböző csomagolóanyag, valamint az áram költség összesített részaránya 10% körül mozog. Jelen esetben selejt megtérülésről is lehet beszélni, amely kis mértékben ugyan, de csökkentette az adott termék 2019. évi tervezett önköltségét. A saját teljesítmény költségének számítása kapcsán a gép- és személyi költség említendő meg. Az összeg körülbelül kétharmadát teszi ki a gépköltség, egyharmadát pedig a személyi költség. Végezetül összeadjuk az összes anyagköltséget és a saját teljesítmény összegét, így megkapjuk a teljes önköltséget. A kapott összeg (HUF), valamint a kalkulációs sorozatnagyság (1000 m) hányadosa a fajlagos önköltség (HUF/m) lesz.

3. táblázat: PE ivóvízcső standard árkalkulációja (tervtarifa)

		III.		
Tervtarifa meghatározása	291-es költséghely éves tervezett gépidéje/személyi ideje összesen (h)	291-es költséghely éves tervezett gépköltsége/munkaerő költsége (HUF)		
	7 533	137 226 624		
	11 299	68 479 399		
ebből:				
Közvetlen munkaerő költség	Közvetett munkaerő költség	Karbantartás	Értékcsökkenés	Egyéb fix költségek
	19 996 843	40 000 000	26 853 111	50 376 670
68 479 399				

Forrás: A vállalat SAP rendszeréből származó adatok Excelben feldolgozva, saját szerkesztés

A korábban említett gép- és személyi költséget hozzá lehet rendelni a 291-es költséghelyen található géphez. A tervtarifa (HUF/h) meghatározása során kulcsszerepet játszik az éves tervezett gép- és személyi idő (h), valamint gép- és munkaerő költség (HUF). Az utóbbi esetben beszélhetünk közvetlen és közvetett munkaerő költségről, valamint karbantartási, értékcsökkenési és egyéb fix költségekről. A költség és az idő hányadosa adja az előző táblázatban látható tervtarifát, ami szükséges a saját teljesítmény összértékének meghatározásához.

3.6. Sales terv előkészítése, elkészítése és jóváhagyási folyamata

A Sales terv előkészítését a kontrolling végzi. Az előkészítés során a rendszerből letöltésre kerülnek a tény, bázis és terv adatok az értékesített mennyiség és átlagár vonatkozásában. Fontos kiemelni, hogy ezek az adatok divízió, SBU és cikkszám szinten, továbbá belföld és Intercompany megbontásban szerepelnek a rendszerben. Az előkészített táblázatot a Marketing és Termékmenedzsment vezető kapja meg, aki a kereskedelmi vezetőkkel egyeztetve megtervezi a belföldi eladási mennyiséget és árat, valamint az Intercompany partnerektől (a vizsgált vállalat környező országokban található leányvállalataitól) bekéri a várható export igényeket. Ezt követően a terv-javaslatot az ügyvezető igazgató és az ügyvezetés megvitatja és jóváhagyja. Az így kitöltött táblázat visszakerül a kontrollingra, ahol feltöltésre kerül a Konzern által használt tervező programba. Ebből a rendszerből a központi kontrolling regionális- és konzern szintű riportokat készít, mely alapján a Régióvezető jóváhagyja az egyes országok tervét, vagy módosítást javasol.

3.7. Tervezés folyamata, időrendje

A vizsgált vállalat esetében a tervezési időszak 3 hónapot ölel fel, augusztustól októberig tart. Az első lépés augusztusban az értékesítési mennyiségek megtervezése (ezt korábban a Sales terv kapcsán részleteztem). Szintén ebben a hónapban történik a beruházási (CAPEX) terv elkészítése. Ennek során a Termelésvezető összegyűjti a beruházási igényeket, javaslatot tesz a beruházási tervre, amit a központ jóváhagy, esetleg csökkenti a keretet. Mind a tervezés, mind a jóváhagyás Excelben történik. Az elfogadott beruházási tervet a kontrolling megkapja. Szeptemberben a vállalat megkapja a központtól a tervezési paramétereket. A tervezés során használandó EUR/HUF árfolyam (pl. euróban felmerülő költségek esetén), illetve a központ által várt főbb alapanyagárak tartoznak ide.

Ezután elindul az eladási árak, a gyártási költségek és a központi („Overhead”) költségek tervezése. Ez egy többkörös iteráció, addig, amíg a központ által jóváhagyott eredményt a vállalat el nem éri a tervekben:

- az értékesítés cikkszám szinten megtervezi a termékek eladási árát
- a már meglévő eladási tervre alapozva elkészül a létszám terv a gyártásban és a központban, költséghelyi bontásban
- a vezetés tesz egy első javaslatot a betervezendő béremelés %-os mértékére
- a jóváhagyott CAPEX tervre alapozva a kontrolling elkészíti az értékcsökkenési költségek tervét:
 - a már meglévő eszközök következő évben várható ÉCS-je a rendszerből letölthető
 - a CAPEX, vagyis a jövőben aktiválendő eszközök ÉCS-jét a kontrolling számolja, megbecsülve a várható aktiválás időpontját (ha nincs konkrétum, akkor fél évvel számolva), illetve az eszközök típusa alapján a leírási kulcsot (jellemzően 5-10 év)
- a Termelésvezető javaslatot tesz a karbantartási költségek mértékére
- az egyéb költségek tervét a kontrolling készíti el, bázis + infláció alapon, egyes nagyobb tételeknél egyeztetés történik a költséghely felelősökkel (pl. áruházi kiszállítások költsége, marketing költségek)
- adók és biztosítások esetében a várható költséget a felelős pénzügyes kollégával szükséges egyeztetni (pl. telek- és építményadó, helyi iparüzési adó)

ebből a két információból a kontrolling elkészíti az éves bérköltség tervet, költséghelyi bontásban

- a csoportban az IT-tevékenységet Shared Service Center (SSC) végzi, mely az anyavállalat magyarországi központjában található, amely egyrészt ellátja a régió országait, másrészt országokon belül a csoport különböző leányvállalatait:
 - az IT költségek tervezését az anyavállalat IT vezetője végzi a saját kontrolling csapatával, a központtól kapott paraméterek figyelembevételével (SAP és egyéb felhasználói díjak központilag kerülnek számlázásra)
 - a tervezés során kerül meghatározásra, hogy az SSC „ügyfelei” milyen IT költségeket várhatnak a következő évre.

A fentiek összegyűrése után a kontrolling összeállít egy forgalmi költség alapú eredménykimutatást, mely tartalmazza

- a várható árbevételt, mennyiséget, egységárat termékenként
- az eladási önköltséget (gyártási költség)
- a várható fedezetet
- az értékesítési és adminisztrációs költségeket (áruházak költségei, marketing költségek, központi értékesítés, pénzügy, IT költségei)
- az egyéb bevételeket és ráfordításokat (helyi adók, vevőktől kapott bónuszok, rendezvények, biztosítások).

A csoportnál az egyik fő teljesítménymutató (KPI) az EBITDA (ÉCS, pénzügyi eredmény és nyereségadók nélküli eredmény), így ennek elvárt értékére kap a központból iránymutatást a vállalat (top-down tervezés). A menedzment a kapott célt összeveti a bottom-up tervezés által összeállított büdzsével, majd változtatásokat kér, vagy a központi módosítását javasolja. Ennek fóruma a tervezés során a Régióvezetővel (Chief Operating Officer Region Central) és az ő elemzőjével (Finance Business Partner) folytatott megbeszélés általában szeptemberben és október elején. A leegyeztetett tervet a Régióvezető tárja az Igazgatótanács elé, ahonnan újabb javaslatok érkehetnek.

A tervezés lezárásaként a magyar ügyvezetés prezentálja a Büdzsét az Igazgatótanácsnak és a Régióvezetőnek, egy sztenderd, minden ország számára előírt PowerPoint formátumban, október végén. Ezután a kontrolling a végleges büdzsészámkat feltölti SAP-ba.

3.8. A terv feltöltése SAP-ba, havi költséghely bontásban

Miután a Büdzsé elfogadásra került, a végleges adatokat fel kell tölteni SAP-ba. Ez a kontrolling osztály feladata, és általában novemberben történik meg.

a) Értékesített mennyiség, árbevétel, fuvar költség, eladás önköltsége

Ezen adatok megtervezése a Dynamic Forecasting Tool (DFC) nevű eszközben történik. Ez egy Excel alapú program, amibe másolással és kézzel is be lehet vinni adatokat. Többféle szinten lehet benne tervezni, a legmélyebb szint a cikkszám, gyár, és vevő szintű tervezés. Lehetőség van aggregált adatok tervezésére is, a program ezeket mindig leosztja a legmélyebb szintig (cikkszám, gyár, vevő). A leosztási kulcs többféleképpen beállítható (tény eloszlás alapján, előző évi eloszlás alapján stb.) A vizsgált vállalat a gyakorlatban cikkszám szintű adatokat tervez a teljes belföldi eladásra, amit a DFC bont le vevőkre, az adott év tény eloszlása alapján.

A DFC előnye, hogy kapcsolódik az SAP-hoz, vagyis amikor a DFC-ben elkészült az értékesítési adatok terve, akkor az egy SAP tranzakció futtatásával átemelhető a vállalatirányítási rendszerbe. Az eredménykimutatás Fedezet feletti része így kerül be a rendszerbe.

b) Költséghelyek

A költséghelyi terv Excelben készül el. Ez úgy néz ki, hogy a sorokban szerepelnek a különböző költségnemek (szellemi bér, fizikai bér, járulékok, egyéb juttatások, irodaszer, karbantartás, üzemanyag stb.), az oszlopokban pedig különböző összehasonlító időszakok adatai segítik a tervezést (bázis év adatai, előző évi terv, tényadatok tárgyévben). Ezekből kiindulva a költséghelyfelelősök, a kontrolling támogatásával elkészítik a tervet Excelben a 'Tervezés folyamata, időrendje' részben részletezett módon.

Ahhoz, hogy ez a terv bekerüljön SAP-ba, Excelben kell átalakításokat végezni. Van egy SAP tranzakció, mely a vállalatcsoport saját fejlesztésű tranzakciója, és a terv feltöltését segíti. Ehhez el kell készíteni egy olyan feltöltő Excelt, melynek első oszlopában a költséghely kódja, második oszlopában a költségnem kódja, a következő 12 oszlopban pedig a 12 havi tervérték szerepel. Amint az Excel kész, azt egy gombnyomással fel lehet tölteni SAP-ba. A terv véglegesítése előtt lehetőség van még egyszer átnézni az adatokat, majd elmenteni.

c) Egyéb

Az eredménykimutatás EBITDA alatti sorai nem köthetők költséghelyhez, így ezek tervezése is külön történik. Ide tartoznak a pénzügyi eredmény és a nyereségadó sorok. Ezekre egy külön SAP tranzakció és egy külön Excel feltöltő fájl létezik. Ebben a fájlban nem kell költséghelyet, illetve költségnemet megadni, csak az adott eredménykimutatás sor havonkénti tervértékét.

d) Önköltség

A tervezés során kerülnek feltöltésre az önköltségszámításhoz kapcsolódó tervszámok is, és ekkor történik a tervezett önköltség tervezett kalkulációja is SAP-ban.

- receptúrák és művelettervek frissítése SAP-ban, ha érkezik ilyen kérés
- tervezett alapanyagárak feltöltése SAP-ba
- költség helyek betöltése és tarifa számolása
- terv önköltség futtatása és mentése

e) Létszám

Egy ideje már a létszámtervet is fel kell tölteni a vállalatirányítási rendszerbe, aminek előnye, hogy így erre a fő teljesítménymutatóra (KPI) is lehet automatikus SAP riportokat készíteni. A létszámterv meghatározása költség helyenként történik, és feltöltésére egy egyszerű kétszlopos Excelt (költség hely, tervezett éves átlagos létszám) használnak a vállalatnál.

3.9. Vezetői összefoglaló elemzése

4. táblázat: IFRS alapú eredménykimutatás (adatok eFt-ban)

	ACT 2019 ÉVES	BDG 2019 ÉVES	ACT 2018 ÉVES	ACT2019/ BDG2019	ACT2019/ ACT2018
Értékesített mennyiségek (tonnában) - "külső"	22 654	19 048	19 631	18,93%	15,40%
Értékesített mennyiségek (tonnában)	26 778	24 093	23 478	11,14%	14,06%
Értékesített mennyiségek (tonnában) - "külső" & belföldi	22 616	19 039	19 618	18,79%	15,28%
Értékesített mennyiségek (tonnában) - "külső" & export	30	0	6		400,00%
ÉRTÉKESÍTÉS NETTÓ ÁRBEVÉTELE - "KÜLSŐ"	13 836 596	11 682 479	11 635 232	18,44%	18,92%
Értékesítés nettó árbevétele - "külső" & belföldi ÖSSZESEN	13 808 412	11 671 855	11 625 019	18,31%	18,78%
Értékesítés nettó árbevétele - "külső" & export ÖSSZESEN	13 102	0	2 528		418,28%
ÉRTÉKESÍTÉS NETTÓ ÁRBEVÉTELE	16 168 374	14 671 050	13 865 407	10,21%	16,61%
NETTÓ ÁRBEVÉTEL	16 210 157	14 674 384	13 887 034	10,47%	16,73%
Értékesítési költség	12 985 662	12 422 258	11 837 471	4,54%	9,70%
Logisztikai költség	0	0	0		
Szállítási költség	528 379	448 981	433 723	17,68%	21,82%
FEDEZET	2 696 116	1 803 145	1 615 840	49,52%	66,86%
FEDEZET Logisztikai költség nélkül	2 696 116	1 803 145	1 615 840	49,52%	66,86%
Logisztikai költség (2018-tól a FEDEZET alatt)	272 254	227 616	211 557	19,61%	28,69%
Összes kereskedelmi költség	679 578	635 466	592 639	6,94%	14,67%
Adminisztrációs költségek	371 396	335 783	321 200	10,61%	15,63%
Egyéb működési költségek	4 593	56 699	12 350	-91,90%	-62,81%
Eszközértékesítésből származó eredmény	2 546	0	976		160,86%
MŰKÖDÉSI EREDMÉNY	1 370 842	547 580	479 070	150,35%	186,15%
Nem ismétlődő kiadások	0	0	0		
EBITDA GSF nélkül (2018-tól)	1 838 004	1 014 507	800 511	81,17%	129,60%
Összes ismétlődő ÉCS	467 163	466 927	321 442	0,05%	45,33%
Nem ismétlődő ÉCS	0	0	0		
GSF	249 798	157 817	196 448	58,28%	27,16%
EBITDA GSF-fel együtt	1 588 206	856 691	604 064	85,39%	162,92%
EBIT GSF-fel együtt	1 121 044	389 764	282 622	187,62%	296,66%
Kamat és egyéb pénzügyi kiadások	125 938	230 214	134 610	-45,30%	-6,44%
Befektetésből származó eredmény	0	0	0		
ADÓZÁS ELŐTTI EREDMÉNY	995 106	159 550	148 012	523,70%	572,31%
Nyereségadó	-68 743	19 038	13 155	-461,08%	-622,56%
ADÓZOTT EREDMÉNY	1 063 849	140 513	134 857	657,12%	688,87%
EBITDA GSF és IFRS16 nélkül	1 677 209	851 210	800 511	97,04%	109,52%
Értékesítés nettó árbevétele / KG	603,78	608,93	590,56	-0,85%	2,24%
FEDEZET Logisztikai költség nélkül / KG	100,68	74,84	68,82	34,53%	46,29%
EBITDA GSF nélkül / Nettó árbevétel	11,3%	6,9%	5,8%	63,77%	94,83%
Működő tőke / Nettó árbevétel	17,39%	23,62%	17,18%	-26,38%	1,22%

Forrás: A vállalat 2019. évi vezetői összefoglalója, saját szerkesztés

Ebben az alfejezetben bemutatom a vállalat 2019. évi vezetői összefoglalójában szereplő összes kimutatást és jelentést. Ezeket a teljesség igénye nélkül elemzés alá vetem, tehát igyekszem az általam legfontosabbnak megítélt tényeket szemléltetni az egyes táblázatok alapján. Alapvetően 7 szegmensre lehetett bontani a vezetői összefoglalót: eredménykimutatás, Cash Flow kimutatás, mérleg tömörített változata, működő tőke és forgási idők részletezése, termelési költségek részletezése, hozzájárulási jelentés, valamint létszám és bérköltség jelentés kiegészülve néhány megtérülési mutatóval. Minden esetben megjelennek a 2019. évi tény és terv (ACT & BDG), valamint a 2018. évi tény adatok. Továbbá, a sorok többségében kiszámításra kerültek viszonyszámok is. A 2019. évi tény adatokat viszonyítottam a 2019. évi terv és a 2018. évi tény adatokhoz két külön oszlopban.

Először a fentebb látható eredménykimutatást mutatom be, kiemelve annak egyedi jellemzőit. Érdekes szemügyre venni az értékesített mennyiségek, valamint a nettó árbevétel tagolását. Alapvetően a vizsgált vállalatnak több európai országban is vannak leányvállalatai, amelyek az adott ország termékkel történő ellátásáért felelnek. Ehhez a hazánkban található központi gyár is hozzájárul egy bizonyos mértékben. Ez a cégcsoporton belüli (Intercompany) értékesítés esete, amely nem jelenik meg külön sorként az eredménykimutatásban. Az eladások többsége „külső”, avagy cégcsoporton kívüli, melynek szinte teljes egésze belföldre irányul. Jól látható, hogy a 2019. évi nettó árbevétel túlszárnyalta az előző évi tény, valamint a tárgyévre tervezett értéket is, előbbi 16,73%-kal, míg utóbbit 10,47%-kal. Belső információk szerint sokat segített ebben a tárgyévre vonatkozó áremelés, melyet látszólag elfogadott a piac, ugyanis az értékesített mennyiségek is növekedtek. Az eredménykimutatásban tovább haladva, előkerülnek az értékesítés közvetlen költségei, melyek nagyrészt értékesítési költségekből állnak. Ebben az esetben főként a termékek gyártási költségéről lehet beszélni, illetve a vásárolt áruk esetén a teljes bekerülési költség (beszerzési ár és fuvar költség) kerül beszámításra. Ezeket túl levonásra kerülnek még a szállítási költségek, így a nettó árbevétel és az értékesítés közvetlen költségeinek különbségeként megkapjuk a fedezetet. Ehhez kapcsolódva felmerül egy fontos KPI a cégcsoport esetében, ami nem más, mint az árbevétel arányos fedezet, avagy a fedezeti hányad. Ez az mutatószám 2019-ben 17%-os arányt mutatott, tehát a vállalat az értékesített termékekből 17%-ban tudta fedezni a működés fix költségeit. Nem mellesleg maga a fedezet igencsak pozitívan alakult a viszonyított adatokhoz képest, ugyanis a 2019-es Büdzsében meghatározott értéknek csaknem másfélszeresét sikerült elérni ténylegesen. 2018-tól a logisztikai költség a közvetlen költségek közül átsorolásra került a közvetett költségek

közé, így azóta már nem a fedezetet, hanem a működési eredményt befolyásolja. A logisztikai költség a szállítási költségtől annyiban tér el, hogy míg előbbi a gyárból az áruházakba történő átszállítás költségeit tartalmazza, addig utóbbi a vevőkhöz történő kiszállítás költségeit foglalja magában. Ezek alapján logikusnak tűnik az átsorolás. Az összes kereskedelmi költségbe beletartoznak a sales csapathoz, valamint a marketinghez köthető költségek. Az adminisztrációs költségek esetén szóba kerülnek a könyvelés, kontrolling, IT, valamint az ügyvezetés költségei. Az egyéb kategóriába sorolhatók a biztosítások, helyi adók (HIPA), illetve az építmény- és telekadó. A közvetett költségeket levonjuk a fedezetből és megkapjuk a működési eredményt. Ezt követően érdemes megnézni az EBITDA-t, vagyis a pénzügyi eredmény, adók és ÉCS nélkül számított eredményt, amely egyébként a csoport fő eredmény mutatószámára. Ez több formában is megjelenik a kimutatásban, GSF-fel együtt és anélkül számítva. A Group Service Fees (GSF), magyarul csoportos szolgáltatási díjak között megjelennek a licenzdíjak, valamint a csoportnak fizetett szolgáltatások díjai. Az EBITDA-ból levonjuk az ÉCS-t, valamint az említett díjakat, így kijön az EBIT. A működési eredmény, EBITDA és EBIT változása a viszonyított adatokhoz képest igencsak jelentősnek mondható. Szintén pozitív hatása lesz a végső eredménykategóriákra a pénzügyi eredmény kedvező alakulásának, ugyanis az ebbe tartozó fizetett kamatok, árfolyamnyereség/veszteség, illetve banki költségek alulmaradtak a tervezett értékhez képest. Az adózás előtti és utáni eredményben látszik igazán a sikeres és hatékony gazdálkodás hatása, mivel ezek értéke az előző évi tény, valamint a tárgyévra tervezett számadatok többszöröse lett. A kimutatás alapján lévő néhány mutató is igazolja az említett állítást. Fontos hatékonysági mutató az árbevétel arányos EBITDA (csoportos díjak nélkül számítva), mivel ez megmutatja, hogy mennyire költséghatékony a cég. A tényleges arány 11,3% lett, ami felülmúlta a viszonyított adatokat, tehát a vállalat erősebb lett ilyen téren. Az árbevétel arányos működő tőke szintén kiemelten fontos a mutatók között. Minél alacsonyabb ez az arány, annál kevesebb tőke áll a készletekben és a vevőknél. Látható, hogy itt érzékelhető romlás volt betervezve, azonban ebben a tekintetben is sikerült jól gazdálkodni, így a százalékos arány az előző évi adathoz képest romlott ugyan, de jóval kisebb mértékben a tervhez viszonyítva. A vezetői összefoglaló egy későbbi részében található egy részletes működő tőke számítás, ami majd szintén bemutatásra kerül. A következő táblázatban a Cash Flow kimutatást fogom szemléltetni.

5. táblázat: IFRS alapú Cash Flow kimutatás (adatok eFt-ban)

	ACT 2019 ÉVES	BDG 2019 ÉVES	ACT 2018 ÉVES	ACT2019/ BDG2019	ACT2019/ ACT2018
BRUTTÓ CASH FLOW	1 528 466	607 439	455 323	151,62%	235,69%
A készletek teljes változása	-193 444	-189 846	-261 901	-1,90%	26,14%
Követelések változásai	-1 769	-290 000	-402 495	99,39%	99,56%
A szállítói tartozások változásai	-401 016	163 974	797 245	-344,56%	-150,30%
A MŰKÖDŐ TÖKÉBŐL SZÁRMAZÓ CASH FLOW	-433 610	-253 749	286 265	-70,88%	-251,47%
CÉLTARTALÉKOK ÉS ADÓK VÁLTOZÁSAI	-166 631	145	9 582		
A MŰKÖDÉSŐL SZÁRMAZÓ CASH FLOW	927 443	353 053	738 802	162,69%	25,53%
CAPEX (beleértve a Goodwillt is)	-536 201	-684 939	-578 331	21,72%	7,28%
Befektetett eszközökkel kapcsolatos külső kiadások	-536 201	-448 029	-297 350	-19,68%	-80,33%
EGYÉB BE. ÜGYLETEKBŐL SZÁRMAZÓ CASH FLOW	22 352	0	976		
RÉSZVÉNYÜGYLETEKBŐL SZÁRMAZÓ CASH FLOW	0	0	0		
Cash flow átváltási különbözet	0	0	0		
CASH FLOW (Pénzeszközök változása)	-69 048	-839 189	161 447	91,77%	-142,77%

Forrás: A vállalat 2019. évi vezetői összefoglalója, saját szerkesztés

A vezetői összefoglalóban egy indirekt Cash Flow kimutatás készült el, ami azt jelenti, hogy az eredménykimutatásból kiindulva, annak értékeit korrigálva számolták ki az adott időszaki pénzáramlást. A bruttó Cash Flow az adózott eredményből, valamint az ÉCS-ből tevődik össze, hiszen az ÉCS könyvelés mögött nincs pénzmozgás. Ennek megnövekedett értéke a korábban bemutatott eredménykimutatás alapján nem okoz nagy meglepetést. A működő tőkéből származó Cash Flow-t úgy kapjuk meg, hogy a bruttó Cash Flow-t korrigáljuk a készlet-, vevő- és szállítótól változás egyenlegével, ami azt mutatja, hogy pl. ha a szállítóállomány csökkent az adott évben, akkor a korábbi szállítói tartozásokat is ebben az évben fizették ki, tehát lefelé kell korrigálni a bruttó értéket, vagy ha a készlet nőtt, akkor valójában több terméket gyártottak, mint amennyit eladtak, tehát több költség és pénzkidadás volt ilyen téren, azaz ellentétes előjellel (-) történik a korrekció. A működési Cash Flow eléréséhez még beszámításra kerülnek a céltartalékok és adók változásai is. Hasonlóan az eddigiekhez, ez az érték is jóval magasabban alakult a tervhez képest. A CAPEX tulajdonképpen a beruházási Cash Flow-t mutatja meg, ami az eszközvásárlásra és beruházásra költött pénzüsszeget foglalja magában. Ilyen téren, a Büdzséhez képest kevesebb pénz áramlott ki a vállalattól. A finanszírozási Cash Flow-t, vagyis az osztalék- és kamatfizetéseket nem részletezi a táblázat. Végző soron az látható, hogy a pénzeszközök jelentősen alacsonyabb mértékben (-69 048 eFt) csökkentek a tervezett (-839 189 eFt) változáshoz képest az adott évben.

6. táblázat: IFRS alapú mérleg tömörített változata (adatok eFt-ban)

	ACT 2019 ÁTLAGOS	BDG 2019 ÁTLAGOS	ACT 2018 ÁTLAGOS	ACT2019/ BDG2019	ACT2019/ ACT2018
BEFEKTETETT ESZKÖZÖK	2 506 826	2 457 613	1 746 252	2,00%	43,55%
MŰKÖDŐ TŐKE	3 565 506	3 721 302	3 379 188	-4,19%	5,51%
BEFEKTETETT TŐKE (Eszközök összesen)	6 072 332	6 178 916	5 125 440	-1,72%	18,47%
SAJÁT TŐKE	2 417 919	1 851 692	1 783 525	30,58%	35,57%
OSZTALÉKOK, CÉLTARTALÉKOK, ADÓK	-57 615	-26 907	-42 194	-114,13%	-36,55%
PÉNZÜGYI HELYZET	3 710 872	4 353 008	3 382 570	-14,75%	9,71%
Készpénz, Készpénz bankban, Rövid távú befektetés	210 973	170 000	187 712	24,10%	12,39%
FINANSZÍROZÁS (Források összesen)	6 072 332	6 178 916	5 125 440	-1,72%	18,47%

Forrás: A vállalat 2019. évi vezetői összefoglalója, saját szerkesztés

A mérleg igencsak tömörített formátumban került bele a vezetői összefoglalóba. Elmondható, hogy a mérlegfőösszeg tervezett növekedése nagyjából megvalósult a tárgyévben. A 2018. évi tény és a 2019. évi terv adatokhoz képest jelentősebb eltérés leginkább a forrás oldalon látható. A következő táblázatban a működő tőke és a forgási idők részletezése lesz látható.

7. táblázat: Működő tőke és forgási idők részletezése (adatok eFt-ban)

	ACT 2019 ÁTLAGOS	BDG 2019 ÁTLAGOS	ACT 2018 ÁTLAGOS	ACT2019/ BDG2019	ACT2019/ ACT2018
MŰKÖDŐ TŐKE	3 565 506	3 721 302	3 379 188	-4,2%	5,5%
Készletek összesen	2 743 731	2 830 683	2 516 403	-3,1%	9,0%
Követelések	3 301 875	3 245 776	3 010 383	1,7%	9,7%
Szállítói tartozások	1 852 361	1 907 625	1 707 082	-2,9%	8,5%
Egyéb kötelezettségek (egyéb követelések által csökkentve)	627 739	447 531	440 516	40,3%	42,5%
A készletek DSO-ja	61,8	70,4	66,1	-12,2%	-6,5%
A követelések DSO-ja	74,3	80,7	79,1	-7,9%	-6,1%
A kötelezettségek DSO-ja	41,7	47,4	44,9	-12,0%	-7,1%
A kötelezettségek DPO-ja	55,6	59,9	55,5	-7,2%	0,2%
A működő tőke DSO-ja	80,3	92,6	88,8	-13,3%	-9,6%

Forrás: A vállalat 2019. évi vezetői összefoglalója, saját szerkesztés

Már az eredménykimutatás kapcsán szóba került a működő tőke, amely fontos KPI a csoportban, abszolútértékben és a nettó árbevételhez viszonyított arányában is. Számítása során a készletekhez hozzáadjuk a vevőköveteléseket, majd kivonjuk a szállítói tartozásokat. Minél alacsonyabb a működő tőke, annál jobb a cég készpénzgazdálkodása, ezért a vállalat törekszik arra, hogy minél alacsonyabb készletállományt tartson, minél rövidebb határidőre szedje be követeléseit a vevőktől, valamint minél hosszabb fizetési határidőben állapodjon meg a

szállítókkal. A működő tőke nem minden, egyéb szempontok is vannak. A készletek nem lehetnek túl alacsonyak, mivel fontos, hogy a vevői igényeket ki lehessen elégíteni, minden fontos termék elérhető legyen. Rendkívül előnyös jó kapcsolatot ápolni a vevőkkel, ez főleg a nagyobbaknál eredményezhet hosszabb fizetési határidőt. A szállítóknál is fontos az ellátásbiztonság és a hosszú kapcsolat, ezért érdemes időben fizetni nekik. A működő tőke összetevői alatt található néhány mutatószám, melyek napokban mutatják a forgási időt. A Days Sales Outstanding (DSO) kifejezés magyarul azt jelenti az egyes tételek esetében, hogy hány napnyi eladásra elegendő készlet áll rendelkezésre, hány napra fizetnek a vevők átlagosan stb. A szállítókra vonatkozó Days Payable Outstanding (DPO) pedig azt mutatja meg, hogy a vállalat hány napra fizet a szállítóinak. A működő tőke esetében a DSO egy készpénzkonverziós ciklust mutat be, vagyis hány nap alatt lesz a készletekre költött pénzből bevétel. Érdemes szemügyre venni a 2019. évi tény adatokat, amelyek alapján elmondható, hogy az adott évben (+)61,8 napig készletben állt a tőke, (+)74,3 nap volt mire fizettek a vevők, a vállalat pedig (-) 55,6 napra fizetett a szállítóknak, vagyis összesen 80,5 nap alatt lett a készletekre költött pénzből bevétel (a táblázatban a kerekítések miatt van kisebb eltérés). Pozitívum, hogy összességében javulás történt a forgási idők tekintetében. Sikerült elkerülni a tervben szereplő romlást, illetve az előző évi ciklus is lerövidült a tárgyévre vonatkozóan.

8. táblázat: Termelési költségek részletezése (adatok eFt-ban)

	ACT 2019 ÉVES	BDG 2019 ÉVES	ACT 2018 ÉVES	ACT2019/ BDG2019	ACT2019/ ACT2018
Nyersanyagok	8 089 634	8 076 901	7 736 302	0,2%	4,6%
Változó költség a termelésben	272 326	78 966	262 835	244,9%	3,6%
Energiaköltség a termelésben	366 847	356 438	327 138	2,9%	12,1%
Az ELADOTT áruk költsége	2 904 224	2 663 812	2 475 043	9,0%	17,3%
Összes változó költség	11 633 032	11 176 118	10 801 318	4,1%	7,7%
Normál lineáris ÉCS a termelésben	267 587	281 151	279 648	-4,8%	-4,3%
Személyi jellegű ráfordítások a termelésben	779 672	664 883	590 248	17,3%	32,1%
Egyéb fix költség a termelésben	408 850	300 107	321 345	36,2%	27,2%
Összes fix termelési költség	1 470 937	1 246 141	1 191 242	18,0%	23,5%
Összes termelési költség	13 103 969	12 422 258	11 992 559	5,5%	9,3%
Termelt mennyiségek (tonnában)	23 880	21 307	20 894	12,1%	14,3%
Változó termelési költség / Termelés KG	365,53	399,51	398,50	-8,5%	-8,3%
Termelési költségek / KG	484,28	515,57	504,08	-6,1%	-3,9%

Forrás: A vállalat 2019. évi vezetői összefoglalója, saját szerkesztés

A dolgozat középpontjában egy termelő vállalat áll, tehát elengedhetetlen a termelési költségeket részletező táblázat bemutatása. Jól látható, hogy alapvetően a változó költségek, azon belül az anyagköltségek dominálnak, a fix költségek csak töredékét teszik ki az összes termelési költségnek. Tette érhető a bérköltségek jelentős emelkedése. Egy későbbi jelentésben látható lesz, hogy az egy főre jutó bér is emelkedett, nem csak a létszám. Érdemes még figyelmet fordítani a termelt mennyiségek növekedésére, valamint, ezzel egyidejűleg az egységnyi változó költség (eladott áruk nélkül) csökkenésére. Ez a változás rendkívül pozitív, ugyanis sikerült hatékonyabbá tenni a termelést a viszonyított adatokhoz képest.

9. táblázat: Hozzájárulási jelentés (adatok eFt-ban)

	ACT 2019 ÉVES	BDG 2019 ÉVES	ACT 2018 ÉVES	ACT2019/ BDG2019	ACT2019/ ACT2018
NETTÓ ÁRBEVÉTEL	16 210 157	14 674 384	13 887 034	10,5%	16,7%
VÁLTOZÓ KÖLTSÉGET CSÖKKENTŐ TÉTEL	-100 105	0	-145 324		31,1%
ÖSSZES VÁLTOZÓ KÖLTSÉG	12 172 076	11 635 098	11 245 942	4,6%	8,2%
HOZZÁJÁRULÁS	4 138 187	3 039 286	2 786 416	36,2%	48,5%
Összes fix termelési költség	1 470 937	1 246 141	1 191 242	18,0%	23,5%
Logisztikai fix költség	277 379	226 066	211 093	22,7%	31,4%
Készletkülönbségek késztermékek esetén	-5 126	1 550	464	-430,7%	-1 204,7%
Adminisztrációs költségek	371 396	335 783	321 200	10,6%	15,6%
Kereskedelmi fix költségek	668 913	625 466	581 739	6,9%	15,0%
Egyéb fix költség	10 146	26 699	10 194	-62,0%	-0,5%
Csoport követelések / készletek (2015-ig)	-5 553	30 000	2 156	-118,5%	-357,6%
FIX KÖLTSÉGEK ÖSSZESEN	2 788 093	2 491 705	2 318 087	11,9%	20,3%
ÖSSZES FIX KÖLTSÉG GSF nélkül	2 788 093	2 491 705	2 318 087	11,9%	20,3%
FIX KÖLTSÉGET CSÖKKENTŐ TÉTEL	-18 202	0	-9 765		-86,4%
Eszközértékesítésből származó eredmény	2 546	0	976		160,9%
Összes nem ismétlődő kiadás	0	0	0		
EBIT GSF nélkül	1 370 842	547 580	479 070	150,3%	186,1%
Hozzájárulás / KG	154,535	126,147	118,680	22,5%	30,2%

Forrás: A vállalat 2019. évi vezetői összefoglalója, saját szerkesztés

A táblázat bemutatja az úgynevezett hozzájárulási jelentést (Contribution Report), amelyet a cégcsoport tagjai közül csak a vizsgált vállalat használ. A hozzájárulást az árbevétel és a változó költségek különbsége adja. Az mögötte az elmélet, hogy a fix költségek így is úgy is felmerülnek, vagyis addig érdemes egy terméket értékesíteni, ameddig legalább a változó költségek megtérülnek. Rosszabb esetben, amikor már azok sem térülnek meg, akkor azonnal le kell állni. Már a korábban bemutatott eredmények alapján sejthető volt a hozzájárulás,

valamint annak egységnyi eladásra jutó összegének jelentős növekedése. Utóbbi úgy kapjuk meg, hogy a hozzájárulást elosztjuk az eredménykimutatásban szereplő értékesített mennyiségekkel. Ez a jelentés szintén hasznosnak bizonyul azáltal, hogy kicsit más szemszögből is megvizsgálja a változásokat, amelyek bekövetkeztek bizonyos tételek esetében. A következő táblázatban még több hasznos mutató kerül bemutatásra.

10. táblázat: Létszám és bérköltség jelentés + Megtérülési mutatók (adatok eFt-ban)

	ACT 2019 ÉVES	BDG 2019 ÉVES	ACT 2018 ÉVES	ACT2019/ BDG2019	ACT2019/ ACT2018
FTE - termelés és logisztika	152,5	143,1	133,9	6,6%	13,9%
FTE - értékesítés, adminisztráció és kutatás	58,8	55,8	55,0	5,4%	6,9%
FTE összesen	211,3	198,8	188,9	6,3%	11,9%
Személyi költség - termelés és logisztika	956 884	807 293	717 193	18,5%	33,4%
Személyi költség - értékesítés, adminisztráció és kutatás	580 472	537 701	496 419	8,0%	16,9%
Személyi költségek összesen	1 537 356	1 344 994	1 213 612	14,3%	26,7%
Személyi költség - termelés és logisztika / FTE	6 272,66	5 641,57	5 354,85	11,2%	17,1%
Személyi költség - értékesítés, adminisztráció és kutatás / FTE	9 876,60	9 644,86	9 031,96	2,4%	9,4%
Személyi költségek összesen / FTE	7 274,99	6 763,96	6 424,77	7,6%	13,2%
LEKÖTÖTT TŐKE	5 346 758	5 900 679	4 376 942	-9,4%	22,2%
TŐKEÁTTÉTEL	93,3%	214,0%	144,5%	-56,4%	-35,4%
ROI - ÉVES	31,3%	11,1%	10,9%	182,0%	187,2%

Forrás: A vállalat 2019. évi vezetői összefoglalója, saját szerkesztés

A vizsgált vállalat esetében a létszám FTE-ben (Full-Time Equivalent) kerül bemutatásra. A „valódi” létszám munkaidővel van arányosítva, például aki 8 órában dolgozik az 1 főnek számít, a 6 óráskok 0,75 főnek, a 4 óráskok pedig 0,5 főnek felelnek meg. Létezik egy másik mutató is, a Headcount, ahol mindenki 1 főnek számít, munkaidőtől függetlenül, de ezt ritkábban használja a vállalat. A termelésben és logisztikában dolgozók fizikai, míg az értékesítés, adminisztráció és kutatás terén dolgozók szellemi tevékenységet végeznek, ezzel indokolható a két részre bontás. Látható, hogy alapvetően mindkét területre terveztek valamennyi embert felvenni, végül a tényleges létszám magasabban alakult. Az FTE alatt található a bérköltség, mely tartalmazza a bruttó béreket, járulékait és egyéb juttatásokat is (pl. prémium, cafetéria). A bérköltség és az FTE hányadosában érhető tetten, hogy a bérköltség növekedés mögött nem csak létszámbővülés, hanem jelentős béremelkedés is volt (termelésen 17%, adminisztráción 9%). A létszám és bérköltség jelentés alatt megjelenik még a lekötött tőke, a tőkeáttétel és a ROI alakulása is. A lekötött tőke tulajdonképpen egyenlő az összes

eszközzel, azonban a korábban látható tömörített mérlegben éves átlagos formátumban jelent meg ez a tétel, itt pedig az év végi értéke látható. A változás iránya végső soron ugyanaz, tehát nagyobb növekedés volt betervezve, de végül ez csak kisebb mértékben valósult meg. A tőkeáttétel az idegen és a saját tőke arányát mutatja meg, ezáltal kiderül, hogy a vállalat milyen arányban alapoz idegen forrásra. 2018-ban elfogadható volt ez az arány, azonban a 2019-es Bűdzsében egy jóval magasabb %-os érték látható, ami instabil állapotot vetített előre. Szerencsére ez a mutató végül sokkal kedvezőbbben alakult, vagyis a tényleges arány alapján 1 forintnyi saját tőkére 0,93 forint idegen tőke jutott az adott évben. Zárásként érdemes még szemügyre venni a ROI-t, azaz a befektetésarányos megtérülési mutatót, amely jól láthatóan felülmúlta az előző évi tény, valamint a tárgyévi terv adatot is.

4. Következtetések és javaslatok

Az eredmények ismertetését, valamint azok értékelését követően rátérnék az önálló következtetések levonására. A fejezet végén javaslatokat is meg fogok fogalmazni az addig leírt tényezők fényében.

4.1. Következtetések

A dolgozat elején feltett kérdések egyike a KPI-okra, vagyis a fő / kulcsfontosságú teljesítménymutatókra vonatkozott, ami úgy szólt, hogy alkalmaz-e a vizsgált vállalat ilyen típusú mutatószámokat, ha igen, akkor melyek ezek. A központi témára utaló kérdésem gyakorlatilag arra kereste a választ, hogy hogyan zajlik a tervezési folyamat a kiválasztott vállalat esetében. A céloom nyilvánvalóan az volt, hogy rendkívül részletesen ki tudjam dolgozni a szakdolgozatom témáját, melyhez az a feladat társult, hogy találjam meg és alkalmazzam megfelelően az információszerzéshez köthető módszert.

Úgy gondolom, hogy nagyrészt sikerrel jártam a kutatás során, mivel olyan eredmények születtek, melyek elvárhatóak voltak. A módszertan kapcsán említésre került, hogy a teljes mértékben elkészült dolgozat egy esettanulmánynak fog megfelelni. Kiderült az is, hogy az interjúkészítés a megfelelő módszer számomra. Ennek fényében végig is lehet menni a fő fejezet egyes részein, így könnyebb lesz levonni a következtetéseket.

A cégtörténet ismertetése megfeleltethető a vizsgált vállalatról alkotott képnek. A cél adott volt ezzel a résszel kapcsolatban, azaz sikerült olyan érdekes információkhoz jutnom, amelyek alapot teremtettek a vizsgálat további szegmenseinek. Szintén ezt erősítette a szervezeti felépítés, valamint a termékhierarchia bevonása. Az említett három alfejezet alapján már el lehetett helyezni a termelő vállalatot egy képzeletbeli térképen. Az önköltségszámítás, valamint egy tetszőleges termék árkalkulációjának bemutatásával folytatódott az előkészítés a központi témára. Véleményem szerint ez a terület igazán egyedi formában lett szemléltetve. Nagy pozitívum, hogy az egyik legfőbb részt megelőzően is sikerült viszonylag mélyen lévő információkhoz jutnom a vizsgálat során. Az önköltséghez köthető két alfejezetet követően el is kezdődött a központi téma vizsgálati eredményeinek ismertetése. Először kiemelésre került a teljes tervezési folyamat kezdő eleme, a Sales / értékesítési terv, melynek sikerült felderíteni

az előkészítését, elkészítését és jóváhagyási folyamatát is. Elmondható, hogy ebben az esetben már komolyabb belső információkról lehetett beszélni, tehát jó irányt vett fel a kutatás menete. Az egyik kérdésemre sikerült egy előzetes választ kapnom a tervezés folyamatának vizsgálata során, ugyanis a téma vége felé közeledve megemlítésre került a vállalatcsoportban fontos szerepet játszó KPI, az EBITDA. A szakirodalmi áttekintésben is megtalálható volt éppen ez a mutatószám. A kulcsfontosságú teljesítménymutató megjelenését egyébként igencsak részletesnek mondható tervezési folyamat ismertetés előzte meg a beszélgetés alatt. A terv SAP-ba történő feltöltési menetének megismerése közben is szóba került egy újabb fő mutató, ami nem más, mint a létszámterv. Természetesen ez az alfejezet is az elvártnak megfelelően épült fel, tehát például sikerült megtudnom, hogy a cég milyen eszközöket használ az elkészült terv vállalatirányítási rendszerbe történő átvezetése során. Ezt követően át lehetett térni a korábban sokszor említett vezetői összefoglaló elemzésére, melynek gyakorlatilag az összes megjelenő kimutatása és jelentése átvizsgálásra került. A külső konzulensek előzetesen annyit közöltek velem, hogy az adott év, vagyis 2019 elég jó évnek számított a vállalat életében. Ez a tény az interjú követően jóval világosabbá vált számomra a kiegészítésként készült terv-tény elemzés, valamint a kontrolling csapat vezetőjének magyarázata alapján. Alapvetően nem is gondoltam volna, hogy az adott kimutatásoknak, jelentéseknek milyen különös háttere van a cég esetében. A fő fejezetben, a korábban említett KPI-ok mellett újak is előkerültek a kutatás vége felé tartva, azaz megjelent az árbevétel arányos fedezet, valamint a működő tőke is.

4.2. Javaslatok

Összességében elmondható, hogy a kutatásom során sikerült megszerezni a KPI-ok mögöttes magyarázatát is. Véleményem szerint a vizsgálat alatt felmerült valamennyi mutatószám alkalmazása releváns a vállalatnál. Egyedül a létszámterv volt a mérleg és eredménykimutatás párosán kívül eső KPI. Elképzelhető, hogy a belső átláthatóság szempontjából szükség lenne még néhány egyedi mutatószámra, így azt javasolnám a cégnek, hogy lehetőség szerint alkalmazzon még ilyeneket. Külső szemlélőként a tervezési folyamat egészét kellően kidolgozottnak találtam az interjúk anyaga alapján. A számadatok többsége nyilvánvalóan múltbeli, azonban a kontrollingos kötődésű módszereket még ma is használják. Véleményem szerint egy jól működő vállalat adta a kutatásom alapját. A látókörömbé került adatok alapján pozitív tapasztalatokról számolhatok be, már ami a vizsgált részlegeket illeti.

Összefoglalás

A szakdolgozatom lezárásaként összefoglalnám az egyes fejezetek tartalmát. Kiemelt figyelmet fogok fordítani az eredményekre, valamint az azok alapján levont következtetésekre.

A bevezetésben bemutatam a választott téma elméleti és gyakorlati vonzatát, valamint az aktualitására is kitértem. Ezt követően szemléltettem a téma választása mögött meghúzódó személyes hátteret, mely során kiderült, hogy nem véletlenül döntöttem az adott vállalat vizsgálata mellett. A kezdő fejezet végén pedig ismertettem a kérdésimet, valamint a céljaimat is, melyekhez feladatokat is sikerült rendelnem, így minden adott volt a kutatás megkezdéséhez.

A szakirodalmi áttekintésben először igyekeztem az alapfogalmakat, szakértői gondolatokat összegyűjteni, hogy legyen egy megfelelő alapom a további elméleti hátterekhez, valamint a dolgozat egészéhez kapcsolódóan. Az áttekintés nagyobb részében már az elkészült témavázlat alapján zajlott szakirodalmi szemle. A fő fejezet különböző részei rögzítve lettek korábban, így aszerint tudtam tovább haladni a szakértői értekezések feltérképezésében.

Az anyag és módszer ismertetése hasonló lépésekben zajlott az előző fejezethez viszonyítva. Legelőször szemügyre vettem a dolgozat anyagát és módszertanát külön-külön, majd a szakirodalmi áttekintés mintájára leveztem a következő fejezet módszertani vonzatát. Megállapításra került, hogy primer kutatási módszert szükséges alkalmaznom, majd ezt követően bemutatam a vizsgálat körülményeit, feltételeit is.

Az eredmények bemutatása során megjelentek a korábbi fejezetekből ismert témavázlati elemek, tehát feldolgozásra került a cégtörténet, a szervezeti felépítés, a termékhierarchia, az önköltségszámítás és egy kalkulációs példa, a Sales / értékesítési terv minden mozzanata, a teljes tervezési folyamat, a terv SAP-ba történő feltöltése és végül, de nem utolsósorban egy vezetői összefoglaló elemzése is. Igazán részletgazdag eredményre jutottam a kutatásom alatt, tehát volt miből levonni a következtetéseket.

A következtetéseim rendkívül pozitívan alakultak a dolgozat végén. Az eredmények ismertetéséből kiderült, hogy sikerrel járt a tervezési folyamat feltérképezése a vizsgált vállalat esetében, valamint több KPI alkalmazásáról is megbizonyosodtam kutatásom során. Saját vélemény alapján, a cég teljesítmény, illetve működési szempontból is a megfelelő irányt és módszereket követve folytatta tevékenységét, adott időszakban, a megfigyelt témakört illetően.

Irodalomjegyzék

- Balaton, K. & Hortoványi, L. (szerk.) (2018). *Stratégiai és üzleti tervezés*. Akadémiai. <https://doi.org/10.1556/9789634541530>
https://mersz.hu/dokumentum/dj286seut_76
- Balaton, K. & Tari, E. (szerk.) (2016). *Stratégiai és üzleti tervezés*. Akadémiai. <https://doi.org/10.1556/9789630598781>
https://mersz.hu/dokumentum/dj114seut_13
- Blahó, A., Czakó, E. & Poór, J. (szerk.) (2016). *Nemzetközi menedzsment*. Akadémiai. <https://doi.org/10.1556/9789630597548>
https://mersz.hu/dokumentum/dj73nm_143
- Chikán, A. (2020). *Vállalatgazdaságtan*. Akadémiai. <https://doi.org/10.1556/9789634545897>
https://mersz.hu/dokumentum/m795valgt_166
- Csák, V. (2022). *Hogyan írj esettanulmányt?*
<https://kreativkontroll.hu/tartalommarketing/hogyan-irj-esettanulmany/>
- Deutsch, N. & Jelen, T. (2019). *Üzleti és projektervezés*. Akadémiai. <https://doi.org/10.1556/9789634544050>
https://mersz.hu/dokumentum/m527uzlespro_6
- Dobák, M. & Antal, Z. (2016). *Vezetés és szervezés*. Akadémiai. <https://doi.org/10.1556/9789630598262>
https://mersz.hu/dokumentum/dj147vesz_81, https://mersz.hu/dokumentum/dj147vesz_82
- Jelen, T. & Mészáros, T. (2018). *Tervezés*. Akadémiai. <https://doi.org/10.1556/9789634542193>
https://mersz.hu/dokumentum/dj333t_14
- Keller, K. L. & Kotler, P. (2016). *Marketingmenedzsment*. Akadémiai. <https://doi.org/10.1556/9789630597784>
https://mersz.hu/dokumentum/dj183m_285
- Laáb, Á. (2019). *Döntéstámogató számvitel - érthetően szórakoztatóan*. Wolters Kluwer Hungary. <https://doi.org/10.55413/9789632958460>
https://mersz.hu/dokumentum/YOV1714_9

- Mayer, A. (2018). *Mélyinterjú, mint kutatási módszer alkalmazása* <https://spssabc.hu/kutatasi-modszerek/melyinterju/>
- Ormos, M. (2018). *Számvitel*. Akadémiai. <https://doi.org/10.1556/9789630599276>
https://mersz.hu/dokumentum/m385szvit__111
- Reketye, G. (2018). *Értékkeremtés 4.0*. Akadémiai. <https://doi.org/10.1556/9789634542230>
https://mersz.hu/dokumentum/dj336et__128
- Sinkovics, A. (2019). *Költség- és pénzügyi kontrolling*. Wolters Kluwer Hungary. <https://doi.org/10.55413/9789632958705>
https://mersz.hu/dokumentum/YOV0728__42
- Tóth, A. & Zéman, Z. (2018). *Stratégiai pénzügyi controlling és menedzsment*. Akadémiai. <https://doi.org/10.1556/9789634540311>
https://mersz.hu/dokumentum/dj294spcem__40
- Zéman, Z. & Béhm, I. (2017). *A pénzügyi menedzsment controll elemzési eszköztára*. Akadémiai. <https://doi.org/10.1556/9789634540137>
https://mersz.hu/dokumentum/dj242apmcee__13
- Zéman, Z. & Béhm, I. (2019). *Módszertan vállalkozások pénzügyi teljesítményének mérésére*. Akadémiai. <https://doi.org/10.1556/9789634543558>
https://mersz.hu/dokumentum/m487mvpt__125

Köszönetnyilvánítás

Ezúton szeretném megköszönni az egyetemi témavezetőmnek, Bajnai Péternek, hogy hozzájárult a szakdolgozatom elkészítéséhez, főként ötletek és útmutatás terén.

Külön köszönöm a kutatásom alapját biztosító vállalat több dolgozójának a segítségét is.