

Controlling

Halmos László:

Mondolatok controlling témakörben

Verziószám:

4.1

Mottó az Internetes megjelenéshez:

Ha egy szakma tényleg érdekel, és meg akarod ismerni, akkor, ha leülsz az Internet elé, és egy kicsit ügyes is vagy, úgy sokkal jobb tananyagot állíthatsz össze magadnak, mint amilyennel egyes iskolák büntetnek.

A megjegyzéseket, módosítási javaslatokat, kiegészítéseket a következő címre várom:

controlling@truebluesys.eu

Tartalomjegyzék

Preambulum.....	4
Kontrolling koncepció.....	7
A controlling filozófiáról.....	8
A szervezeti egységek összehangolása.....	8
Reagálás a tervtől való eltérésekre.....	8
Megszemélyesített felelősség.....	9
Tervorientált cselekvés.....	10
Tervmegállapodások.....	11
Eredményobjektumok, költségobjektumok.....	12
Eredményorientált irányítás.....	14
Még egy gondolat a filozófiáról.....	14
A controlling eszközökről.....	15
A vezetői számvitelről.....	15
A költségelszámolások bemutatása.....	17
Költségnemek – Költségobjektumok – Elszámolások.....	23
A költségnemek szerkezete.....	23
Költségobjektumok.....	25
Vetítési alapok / Teljesítménytípusok kialakítása.....	30
A belső teljesítmények elszámolása.....	32
Eredményszámítás.....	34
Egyeztető hidak.....	36
Költségszámítási fogalmak.....	38
A kalkulációk.....	41
Többlepcsős fedezetszámítás.....	44
Projektköltség-számítás.....	45
Folyamatköltség-számítás.....	46
Kalkulált költségek alkalmazása.....	49
A tervezésről.....	50
Stratégiai tervezés.....	50
Üzleti tervezés, éves tervezés.....	53
Keretek – Budgeting.....	56
Normatív költségtervezés.....	57
A beszámolórendszerről.....	60
A gazdaságossági elemzésekről.....	62
ZBB zero based budgeting.....	62
ABC elemzés.....	62
A controlling szervezetről.....	63
A controlling bázisrendszereiről.....	67
Speciális controlling területek.....	69
A projektkontrollingról.....	69
A projekt folyamata.....	71
A projektkontrolling szerepe.....	77
Egyes mérési technikák a projektek esetében.....	80
A vállalati kommunikáció kontrolljáról.....	82
A vállalati kommunikáció rendszere.....	83
A filozófiához.....	84
Nézd mit találtam! (Szemelvények).....	88

<u>Költségfogalmak, magyarázatok, szótár.....</u>	<u>88</u>
<u>Példák a kalkulációkhoz.....</u>	<u>92</u>
<u>Osztókalkuláció.....</u>	<u>92</u>
<u>Pótlékoló kalkuláció.....</u>	<u>97</u>
<u>M&C levelek - 30. M&C levél:</u>	<u>99</u>

Preambulum

Az elmúlt hetekben kissé jobban ráértem. Most éppen nincs annyi munkám, de majd lesz.

Elgondolkodtam, hogy mit tegyek addig? Azt terveztem, hogy megírom kis életem regényét, onnan, hogy megszülettem, de nem sikeredett. Valahogy nem volt eléggé kedvem hozzá.

Viszont szembe jött velem a controlling. Tanítom már egy ideje, de mindig szembe-sültem azzal, hogy nem igazán tudok javasolni a hallgatóknak olyan irodalmat, amiből dolgozhatnak.

Lehet, hogy önéletrajz helyett inkább ezzel foglalkozom. No lássuk!

Ez nem egy tankönyv. Ez egy vázlat, egy jegyzet, ami jobb annál, amit az órán kör-möltök, és másoljátok egymásról a sok hülyeséget, hogy azután a vizsgán ne tudjam, ki írta le először ezt az értelmetlen blablát?

Nem tankönyv, és nem akarom, hogy bárki is megtanuljon egy könyvet. A tankönyv megtanulása csak birkagyártásra alkalmas, no meg a vizsgára. Nem nagy a különbség...

Szóval ez nem egy leíró jellegű, tudományos mű. A tudományos igényességgel egyébként is sok bajom van. Annyi ilyen „igényes művet” olvastam már, de a java része nem volt más, mint egy szakmai sznobizmussal nyakonöntött nagy kupac szemét.

Persze elismert, komoly, neves cégek, bölcs emberei által elkövetve, akiket emiatt nem lehetett megszólítani, mert ugyan ki mer rákiabálni a királyra, hogy meztelen?

Én itt, most azt írom le, ami a kontrollingeről főbb vonalakban a fejemben van, hogy segítsék vele tanulni. Ezeket a dolgokat én is tanultam valamikor, használtam, átalakítottam, és a fene se tudja már, hogy eredetileg honnan jöttek. Ha tudom, akkor be-hivatkozom, ha nem, akkor bocsí. Ha valaki úgy véli, hogy jogtalanul használom az alkotását, az szóljon, szívesen hivatkozok rá is.

Egyébként sok dolog már régen átalakult bennem, és nem úgy adom elő, ahogyan tanultam. Persze az eredeti forrás is többször meggondolhatta már magát az óta, ma már talán ő sem úgy mondaná.

„de most már van, így ahogy van. És ha rossz is, hát így tudtam legjobban. Tán hol-nap másként játszánám, és szebben mondanám, de most már így marad” (Zorán, ha jól emlékszem...).

Jegyzet

Szóval kontrolling. Vagy cével, vagy kával. Nemtökmindegy? Lehet róla polemizálni, az jó tölteléknek. Olvassatok utána.

A lényeg az, hogy valamit ellenőrzés alatt tartok. Ha katona vagyok, akkor az ellenőrzés alatt tartandó területen kiválasztom azokat a pontokat, amelyek a legfontosabbak az élet, és a működés szempontjából.

Nem tudok minden négyzetméterre harcost állítani. Nem is kell. Elég a közlekedési csomópontokra, a hírközlő, kommunikációs központokra, a vasútállomásokra, repülőterekre, hivatalokba, satöbbi. A lényeg az, hogy jól kell kiválasztani a helyeket, és azt, hogy az adott helyen milyen feladatra kit állítok. Ha ezt a részét jól csinálom, rengeteg pénzt spórolok meg vele.

Ugyanez a helyzet a vállalatoknál. Itt persze most nem csak a vállalatokat kell érteni, hanem mindenféle gazdálkodó szervezetet. Az egyházaktól kezdve az iskolákon át a hivatalokig, bankokig, meg mindenféle élő és élettelen szervezetekig. Mindent, amit irányítás, ellenőrzés alatt akarok tartani. Én az egyszerűség kedvéért vállalatokról, társaságokról, cégekről beszélek, de tessék rugalmasan kezelni!

Ki kell tehát jelölni azokat a pontokat, amelyek segítségével a dolog kézben tartható. El kell dönteni, hogy milyen módon figyelem meg, milyen tulajdonságát, azt hogyan elemzem, értékelem, és mi módon avatkozom bele.

A beavatkozás azonban már nem a kontrolling dolga. A kontrolling csak adatokat, információkat biztosít a vezető számára. (Mi a különbség az adat és az információ között? Nézz utána, kérdezni fogom.)

Egyébként pedig ez itt a szabályozó körökről szól. A mérés, különbségképzés, elemzés értékelés mind ide tartozik, egészen a döntés előkészítéséig. A beavatkozó jel képzése már nem a controlling feladata. (Szóval, tessék átnézni a szabályozó köröket, meg a kibernetikát kissé. Erre is rákérdezek.)

Nem azért kell ám ezeknek utánanézni, hogy eredményesen tudjatok vizsgázni, mert arra tojok. Azért kell, hogy értsétek. A vizsga ma már egy bohóckodás (bocs, ahol nem így van), nem a tudást méri le, hanem azt, hogy az adott pillanatban mennyire tudsz emlékezni azokra a vázlatpontokra, amiket tegnap este bemagoltál, hogy holnapra elfelejtsd (Vagy puskázol valami cetliről...). Nem a vizsga a lényeg, az csupán a papírgyártás utolsó előtti fázisa.

A lényeg az, hogy megértsd, azért, hogy használni tudd. Gyere el az órára, figyelj, gondolkodj, kérdezz, vitatkozz. Lehet, hogy jobbat tudsz nálam. Lehet, hogy elismerem, lehet, hogy nem. Kicsit meccselünk. Erről szól az élet, ezt kell megtanulni. És a tantárgyat is így lehet megtanulni, hogy legalább az órán használd az agyadat. A magolás-felejtés effektus az egy rakás szemét.

Nohát. Ahhoz, hogy a kontrollinggal dolgozni tudj vele, szükséged van egy definícióra. A jó definíció pontosan határozza meg azokat a megkülönböztető, és jellemző tulajdonságokat, amiről a dolog felismerhető.

A definíció nem összehasonlítás (A villamos az olyan, mint az autóbusz, csak sínen.), nem is valami hatás leírása (A villamos azt csinálja, hogy megy a sínen, és viszi az embereket.), meg még sok marhaság, hanem egy meghatározás. Ehhez meg kell mondani, hogy a dolog micsoda, és milyen jellemzőkkel rendelkezik (A villamos jármű, amely kötöttpályás, és tömegközlekedésben vesz részt.).

A definícióról egyébként: <http://hu.wikipedia.org/wiki/Definíció>

A kontrollingról egyébként nem adok definíciót. Nézz utána! Ha a wikipédián rákerekse, feljön egy csomó marhaság, válaszd ki, amelyik a legjobban tetszik, és bepróbálkozhatsz vele. Ha figyeltél az órán, akkor sikered lesz. ☺

Alkalmazott controlling?

Szóval ott tartottunk, hogy ellenőrzés alatt tartás. Ha bekeveredsz egy vállalatba, és ott a kontrolling a dolgod, nem árt, ha alaposan körülnézel. Miről is szól ez a cég valójában?

Beszélgettünk egy pénzügyi (lízing-factoring) magáncég ifjú, elől-hátul doktor gazdasági vezérigazgatójával. Komolyan, magas szakmai igényességgel akarta kezelni a cége zászlóján lengedező alaptevékenységet. Támogató szoftver, controlling, satöbbi, hiszen őt éppen ezért vették fel. A beszélgetés során megfogalmazódott, hogy az alaptevékenységgel keresett zse mindösszesen csak egy kis része annak, amit a tulajdonosok más, főleg ingatlanügyletek kapcsán összeharácsolnak. Ez addig nem állt össze a fejében, de amikor két hét múlva kerestük, már nem dolgozott a cégnél.

Szóval miről is szól a vállalat?

Mielőtt belemerülsz, próbálj meg alaposan körülnézni, és ne beszélj róla senkinek! Mert ez itt a lényeg! Tudd meg, hogy milyen a cég, mit akar, hova megy, ezt hogyan teszi, hogyan irányítják, kik irányítják, mi-mit jelent náluk, és ahhoz válassz ki magadnak eszközöket! Ha pedig azt veszed észre, hogy a szándékok, elvárások, filozófiák nem állnak összhangban az alkalmazott eszközökkel, akkor menekülj, vagy tartsd a markod! Létezik annyi pénz, amennyiért ideig-óráig a hülyeséget is el lehet viselni.

Természetesen teljes bizonyossággal nem tudod elvégezni a felmérést. Nem látsz mindent, nem tudhatsz mindent. De, hogy megkönnyítsem az eligazodást, adok neked egy stücklistát, amit ha végigmogyorózol, tételről tételre, az segít az inkonzisztens megoldások felfedezésében.

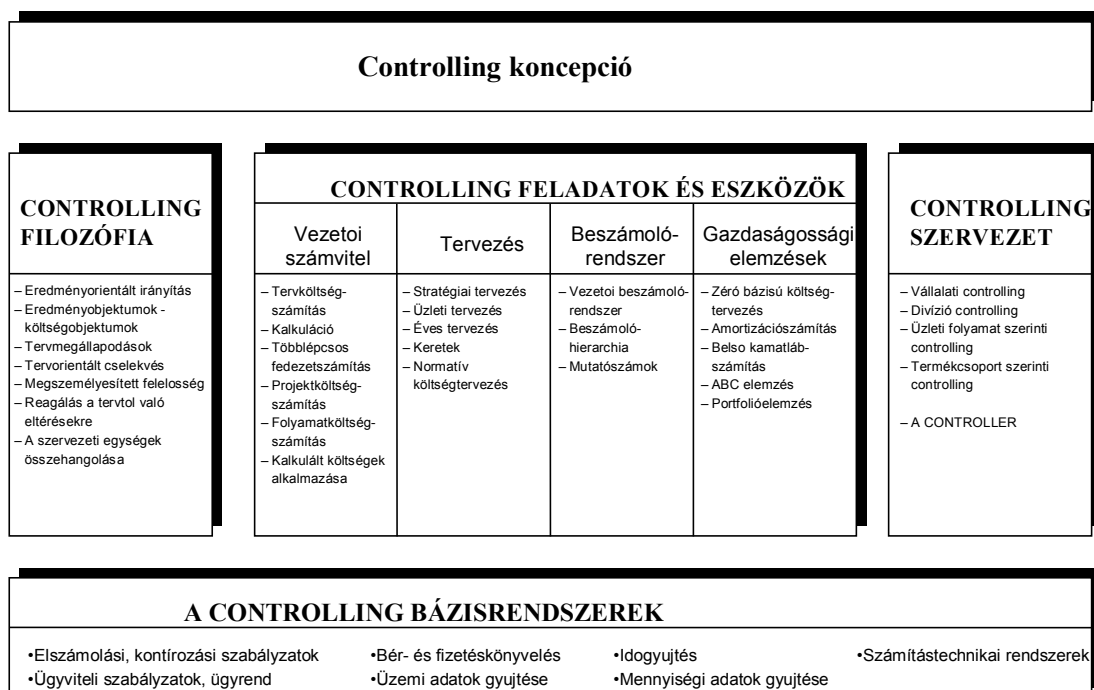
A következő táblázatot jó régen, egy IFUÁ-s oktatáson szerváltam, mint annyi minden mást. Ma is bejön, de persze én a saját értelmezésemnek megfelelően használok, mint minden más idézett holmit ebben az anyagban. Át is alakítottam picinyt.

Kontrolling koncepció

Nyomtasd ki ezt az ábrát, és tedd magad elé, amíg a szöveget olvasod! Én is ezt teszem, amíg írok.

Vedd úgy, hogy ez, az a darablista, ami a munkádhoz kell! Mintha egy szállítójegyet olvasnál, és egy frissen bontott palettából szednéd elő egyenként a cuccokat, hogy megvan-e minden.

A címe „Controlling koncepció”. Nem ez maga koncepció, hanem ez alkalmas arra, hogy a controlling koncepció ☺ mibenlétét, egyáltalán létét feltárhasd. Négy fő része van, nem sorolom fel, mert lekopik az ujjam. Látod.



A controlling filozófiáról

Az eleje a filozófia. Meg kell ismerni, hogy milyen hozzáállás, attitűdök mentén irányítják a céget. Kezdjük a végén!

A szervezeti egységek összehangolása.

Milyen szintű együttműködést várok el a különböző szervezeti egységeimtől? Hogyan oldják meg a feladataikat? Együttműködnek? Kommunikálnak egymással? Megoldják-e a problémáikat horizontálisan, vagy felcsúszik-e minden kérdés a főnökhöz?

És a főnök? Türelmesen elviseli, hogy mindenben neki kell döntenie, vagy el is várja?

Ha elvárja, akkor hamarosan a cég kapacitása meg fog egyezni a főnök kapacitásával. Az pedig nagyon kevés. Hiszen éppen azért vagyunk többen egy vállalatban, mert állítólag úgy többre vagyunk képesek.

Szóval milyen a horizontális kommunikáció? Hogyan működnek együtt az egyes területek?

Nézd meg az SZMSZ-t, nézd meg a beszámolórendszert, tanulmányozd a vezetői értekezletek rendjét, tartalmát, figyeld meg a belső kommunikációs csatornákat, és alkoss képet!

Azonban ne vidd túlzásba! A controller nem kommunikációs szakértő, és nem HR-es. Rád annyi tartozik, amennyi ahhoz kell, hogy egy jó beszámolórendszert állíthass össze.

Reagálás a tervtől való eltérésekre

Kell viszont feltétlenül tudni azt, hogy a felső vezető milyen magatartást vár el a kollégáitól. A controlling ugyanis alapvetően a felső vezetés eszköze. Elsősorban őket kell kiszolgálni, és megfelelő támaszt adni a döntéseikhez. Ehhez ismerni kell az elvárásaikat, szokásaikat.

Milyen reakciót vár el a főnök a munkatársaitól? Hogy egyébként milyen, az megint a kommunikáció, és a HR területe. Nekünk azt kell tudni, hogy miként kell a kollégának reagálnia akkor, ha valami problémát észlel. Nevezetesen, valamilyen tervtől való eltérést. Kiabál? Hallgat? Jelez, mint a vizsla, vagy egyszerűen megoldja, és nem szól senkinek?

Ha a kolléga egyébként jó vezető, akkor előbb tudta, mint te, és a controlling jelentés csupán egy tárgyi bizonyíték, amiből most már mások is tudják. De az is lehet, hogy annyira jól működik a controlling, mint korai észlelő rendszer, hogy már a bekövetkezése előtt jelzi a problémát.

Lényeg az, hogy a vezetőnek valahogy reagálnia kell. Figyeld meg, hogy a vezetők hogyan reagálnak ilyesmire! Az eredmény nagyon erősen jellemzi a vállalati irányítási kultúrát, de ez egy másik tudomány területe. Neked az a feladatod, hogy regisztrálni tudd az eltérést, és a reakciót is. Elvégre fontos, hogy az egyes felelősségi területek magatartása is regisztrálható (logolható) legyen.

Hogy mi az etalon? Mit várunk el? Az teljesen mindegy. Neked az a dolgod, hogy mérni tudd, és bemutatni. Az értékelés a főnök feladata, aki annak megfelelően fog dönteni, hogy legutóbb éppen milyen tréningen vett részt, vagy milyen kedve van, vagy honnan jött, vagy milyen volt az éjszakája. A döntések nagyobbik hányada amúgy is érzelmi alapon történik. Ezt jó, ha tudod, de tudd azt is, hogy elverik rajtad a port, ha a döntést utólag nem tudják megbízható adatokkal alátámasztani... ☺

Megszemélyesített felelősség

Mindenki felelős az általa irányított területért. Olyan nemigen szokott előfordulni, hogy „te csak vezetgess, én majd tartom a hátam”! Az viszont igen, hogy a vezetőt olyasmire is felelőssé teszik, amire nem tudott hatást gyakorolni, mert nem volt rá joga. (Ilyesmivel szokták szívatni a kevésbé szimpatikus kollégákat...☹)

Felelősség és hatáskör. Nézz utána a jogi tanulmányaidban, hogy a jog pontosan hogyan használja ezeket a fogalmakat. Számunkra az a fontos, hogy a vállalat működési rendjében teljesen világos legyen e két terület egysége.

Ha valaki valamibe beleszólhat, dönthet, irányíthat, akkor annak hatásaiért a felelősség is őt terhelje! Ne lehessen azonban felelőssé tenni olyasmire, amire nem tudott hatással lenni! Ez a gyakori, sokszor szándékos hiba.

A kontrolling rendszerben minden költség helyhez, és költségviselőhöz felelős van rendelve. Ő az, akinek kell, hogy meghatározó befolyással rendelkezzen a tevékenység, így a számok alakulása felett, természetesen meghatározott keretek között. Alapvetően minden szám hozzá van kötve valakihez, és ha eltérés van, akkor sok más mellett a felelősség és hatáskör egységének a hiánya is szóba jöhet, mint kiváltó ok.

A kontrolling, optimális esetben vezetői döntéseket vált ki, azokat támasztja alá, és azok hatását mutatja be. Egy jó kontrolling rendszerben az eltérések elemzése is feltárja a hatáskörrel nem lefedett felelősségi köröket, és fordítva.

Vesd össze a beszámolórendszerben található adatstruktúrákat az SZMSZ szervezeti ábrájával, feltéve, ha van olyan. A két vázlatnak fednie kell egymást. Ha valami kilóg, az gócpont. Állandó feszültségforrás, vissza-visszatérő fájdalmakkal, mint egy kezeletlen aranyér. Valaki mindig szenved tőle, csak megpróbál mégis egyenesen ülni. ☺

Sokszor a vezető maga tart fenn tisztázatlan állapotot. Úgy gondolja, hogy ilyen kérdésekkel kell, hogy sakkban tartsa a kollégáit, stresszelje őket, hogy uralkodni tudjon felettük. Gyenge dolog, de nagyon gyakori, és hatásos.

Tervorientált cselekvés

A terv, a tervezés minőségét, a tervhez való kötődést, a tervezés rendszerének elfogadottságát jelenti, ha a vezető a tervekhez igazodik. Ez annyit jelent, hogy napi munkájában is, ahogy a jó pallér látja a felnövő házat, a vezető tisztában van azzal, hogy munkája milyen hatással van a tervszámokra.

Nem mindenki van olyan szerencsés helyzetben, hogy azonnal látja a munkája eredményét, mint a pallér, vagy a fodrász. A legtöbb vezető csak számokat, elemzéseket lát. Azokhoz kell igazodnia. Hogy ezt milyen szinten teszi, hogy mennyire mankó neki a terv, az a tervezés minőségét jellemzi.

A terv és a beszámoló a valóság struktúráját kell, hogy kövesse. Ha a napi munkához köthető, akkor jó. Fontos, hogy a vezető a tervekből is következtetéseket vonjon le, és azokat kövesse, megvalósítsa.

A terv nem csak a saját munkáját támogathatja, de a terv-struktúra biztosíthatja a cég egyes szervezetei közötti összhangot, a feladatok időbeli és értékbeli összehangolását, valamint a tulajdonosok, befektetők, és a management elvárásainak teljesítését is. Bla-bla-bla

A lényeg, hogy a terveket jól kell megcsinálni, és utána követni, vagy eltérni tőlük. Nem szabad mereven ragaszkodni a tervszámokhoz, hiszen az élet nem mindig igazolja vissza azokat. Ha eltértél, az nem baj, csak tudd, hogy mi az oka, és azt mutasd be! Ne változtasd a tervet, hogy mindig tudd, hogy honnan jöttél, és miért tértél el tőle. Ha a kiindulási pontot tologatod, az ostoba spekuláció.

Olyankor szokták a tervszámokat év közben változtatni, ha a prémiumok függenek tőle. Gyorsan, amikor a probléma felmerül, keresztülnyomják az igazgatóságon a tervszámok módosítását, mert nem akarnak abba a helyzetbe kerülni, hogy a végén magyarázkodásnak tekintsék az év közben jogosnak elfogadott változtatásokat, és ne járuljanak hozzá a prémiumok kifizetéséhez.

Mert előfordul az, hogy ilyen szemét módszerekkel akarják sakkban tartani például a managementet. Tudod, év közben „jó-jó, megértjük, csakugyan más a helyzet mint gondoltuk”, év végén pedig, a premizálásnál elkezdene nem emlékezni semmire, és ragaszkodnak a leírt dolgokhoz. A téttől függően, vagy függetlenül eléggé szennyes játszmák alakulhatnak ki a management és board között, főleg, ha beteszi a lábát a politika... ☹

Ettől függetlenül nem azzal védekezünk, hogy év közben átírjuk a tervet, hanem azzal, hogy dokumentáljuk a változást, és annak okait.

Van itt azonban még egy gondolat. Az eltérés a kontroller életének sója. Terv – tény – eltérés - elemzés. Leves – zöldség – hús - kanál. Ha kimutattad az eltérést és fel is tártad az okait, kell, hogy következzen még egy lépés: az intézkedés.

Különben megette a fene az egészet. Ha az eltérés feltárása után nem következik intézkedés, akkor minek dolgoztunk? Tessék dokumentálni! Az eltérés elemzése után történt-e intézkedés, és az később hozott-e eredményt?

Vigyázz! Az intézkedést sose minősítsd! Csak regisztráld! Az a te dolgod, minden más felesleges kotnyeleskedésnek, okostojáskodásnak minősül, amit később, egy nyugodtabb pillanatban még az is a fejedre olvashat, akinek az érdekében elkövetted... ☹

Mint vezető, én sem szeretem az olyan controllert, aki intimpistáskodik, túllépi a hatáskörét, és jószándékúan belepampog a dolgomba. Nem ért hozzá, nem informált, és olyankor is bele fog beszélni, amikor árt vele. Ha pedig ért hozzá, mármint a vezetéshez, akkor meg nincs ott helye, mert a vezetéshez én értek, és én nem magam helyett vettem fel embert.

Szóval terv – tény – eltérés – intézkedés. Tervorientáltan. Létezik? Hogyan csinálják ezt a cégednél?

Tervmegállapodások

Első komoly munkahelyem, a diploma után, egy építőipari nagyvállalat volt, még az átkosban természetesen. Akkoriban már kezdtek némi langyos, de hűsítő szelőkcskék fújdogni, és épp akkor zavarták el a régi igazgatót, és neveztek ki újat, a cég veszteségeit rendbeteendő.

Az új ember nagy volt, hosszú ősz haja lobogott, és mindenki fölé tudott tornyosulni. Csak úgy hívtuk, hogy a Nagy Fehér Főnök (továbbiakban: NFF). ☺

Nos, hát NFF azzal kezdte, hogy a hóna alá vágta a kedvesen mosolygós Terv-Közgazdasági Osztályvezetőnőt (ezeket az osztályokat nevezték át úgy tíz évvel később controlling osztályoknak), és végigböngészte vele az össze építkezést.

Ezután szépen megterítették a vállalati tárgyalóban, és fehér asztal mellé szólította külön-külön sorban az összes Főépítésvezetőt, a legényeikkel együtt, és beszámoltatta őket. Én a „Fordulat és reform” jegyében már egy főépítésvezetőség ifjú titán gazdasági vezetője voltam, és éppen derékba kaptam a dolgot.

Első körben égtünk, mint a Reichstag, és állati nehezen tudtunk megkapaszkodni. Ezután azonban jól felkészültünk az addig szokatlan feladatra, és egy kemény kilábalási tervtárgyalást bonyolítottunk le, a végén tenyérbecsapással. Megküzdöttünk.

Jó volt az egész. Harc volt, kemény volt, korrekt volt, és megállapodással zárult. Win-Win. Abban az évben a cég nullszaldós lett, utána nyereséges.

Én pedig gazdagabb lettem egy élménnyel, amiről később azután, már a controlling időkben megtudtam, hogy tervmegállapodásnak hívnak, és annak része a „gyúrási fázis”.

A tanulság, hogy a bőrömnön érezhettem a MEGÁLLAPODÁS motiváló hatását. Ha az embert megtisztelik azzal, hogy figyelembe veszik a véleményét, annak formát is adnak, egyenrangúan kommunikálnak vele, az nagy hajtóerő. Alkalmazni kell ezt az eszközt.

A controller feladata ebben az esetben a megbeszélések előkészítése. Mindenki tőled fog adatot kérni, mind a két oldal. Fel kell erre készülni, és mindenkinek azt kell adni, amit kér, vagy amit szabad. Kötéltánc.

Vizsgáld meg tehát, hogy van-e ilyesmi a cégnél! Ha van, mennyire veszik komolyan, mennyire előkészített, mekkora a súlya. Ha nincs, vagy ha csekély a súlya, akkor valószínűleg mindazt, amiről eddig beszéltünk rosszul csinálják, vagy tehetnék jobban is.

Ne feledd: ahol nincs megállapodás, ott nincs együttműködés sem.

A parancsuradalomban végrehajtás van, ami nem együttműködés. Ott a dolgozónak általában az a feladata, hogy imádja a céges lobogót, és hajtsa végre a kirótt feladatot. Ott nincs szükség kreativitásra, gondolkodásra, csak tedd, amit mondanak. Ilyen cégek, szervezetek is vannak. Sajna. ☹ Döntsd el: megszoksz, vagy megszöksz!

Végül is van, aki ilyenben tud jól élni. Az ilyen hely tele van biztonságos kapaszkodókkal. Más korlátoknak, vagy rácsoknak hívja őket... ☺

Eredményobjektumok, költségobjektumok

Nézd meg a számviteli rendet, és a különböző nyilvántartások, adatrögzítések rendjét, módszereit! Kiderül-e belőlük, hogy mi fontos a vállalat számára? Látszik-e belőle valami, aminek a költségeit, és az eredményét is feltétlenül tudni akarják?

Mert ha igen, akkor az valószínűleg a legfontosabb termék. Vagy az, amit a legfontosabbnak gondolnak, vagy közben már minden megváltozott, de gyűjtenek még olyan adatokat, amire tulajdonképpen már senki sem kíváncsi, stb...

Nézd meg, hogy léteznek-e olyan csomópontok, ahol költség- és eredményadatok is gyűlnek! Ha vannak, akkor az valamiért fontos. Nézd meg, hogy hoz-e valaki azokból a csomóponti adatokból valamilyen döntéseket! Ha igen, akkor költség-, vagy eredményszámítási objektumot találtál. Így hívjuk az értéklánchoz kapcsolódó adatgyűjtésben, adatáramlásban, azokat a pontokat, helyeket, ahol költséghelyet, költségviselőt, vagy valami hasonlót definiálunk.

Ezek az objektumok valóságosan le kell, hogy fedjék a költségek felmerülésének és az eredmények keletkezésének helyeit.

Ezt általában jól szokták megoldani a cégek. Persze ahogy az idő múlik, súlyok, arányok eltolódnak, úgy folyamatosan résen kell lenni, és a szükséges korrekciókat végrehajtani.

Látod, nem fogalmazok pontosan. „Olyat találsz, vagy valami hasonlót.” Az életben ugyanarra a problémára számtalan jó megoldást találnak ki kreatív emberek. Teljesen meglepő dolgokból is kiválóan tudnak zongorázni. Neked sem arra kell törekedned, hogy ráhúzz valami sablont a helyzetre, hanem figyelj, és a helyzethez alkalmazkodva hozz létre valami jót. Az sem baj, ha nem új.

Szóval térképezd fel a céget. Persze nem részletezett üzleti, termelési, logisztikai folyamatokra gondolok, azokhoz így elsőre nem kell értened. Te azt nézd meg, hogy mire megy el a pénz, és mi keletkezik érte cserébe!

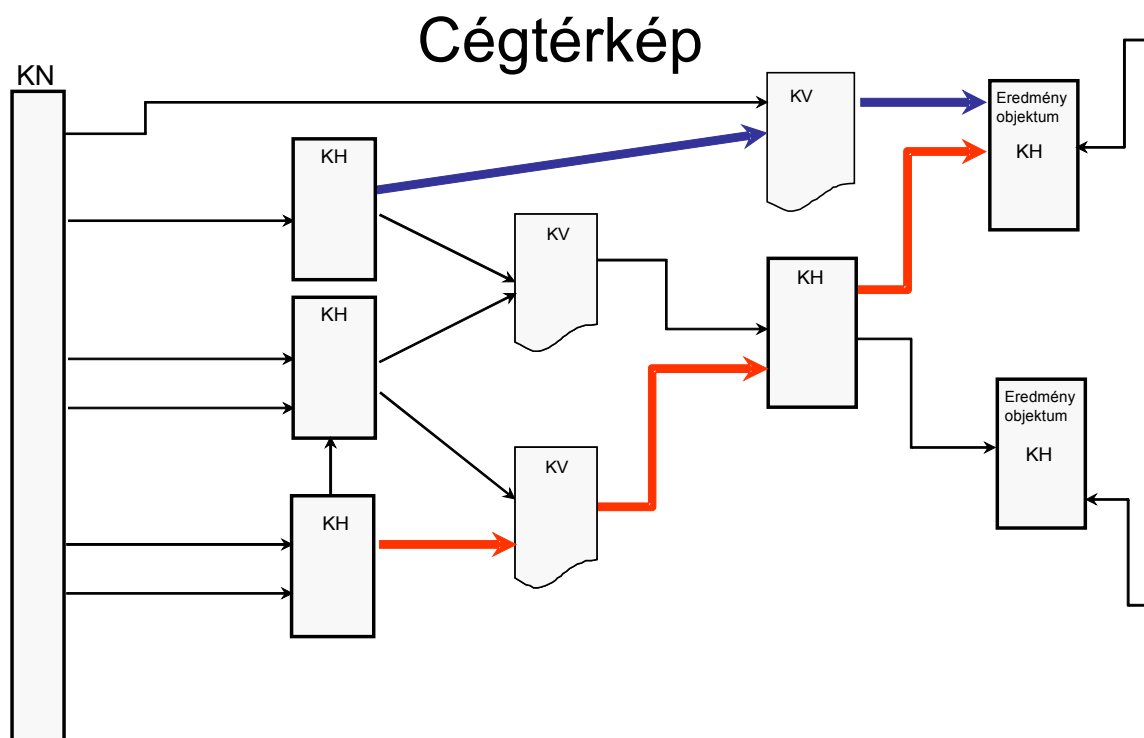
Amikor a térképet készíted, természetesen sokat segít, ha értesz egy kicsit az üzlethez, a termeléshez, és a logisztikához, vagy ismered a hivatal, a bank, az egyház, vagy a sportklub működését. Ez mind sokat segítene. De ha a józan eszedre támaszkodsz, meg ha rendes iskolába jártál (és tanultál is), akkor úgy első nekifutásra anélkül is boldogulhatsz. ☺

Először nézd meg, hogy kik költik a pénzt, utána nézd meg, hogy mire. Erre találsz utalásokat a számvitelben, mivel az első általában költséghelyeknek hívják, a másodikat pedig költségviselőnek. Van belőlük jó sok fajta. ☺

Rajzolj dobozokat! Kövesd az érték-előállítási láncot, és képezd le az állomásait.

Az értéklánc dologba most nem megyek bele, a számviteli kérdéseket sem részletezem, sőt azt sem magyarázom tovább, hogy miként térképezd fel a céget. Térképezd fel, és kész! Ha nem megy, iratkozz be az első évfolyamba! Mire újból ideérsz, már tudni fogod. ☺

Nézzünk egy példát:



Az ötösön minden költség átmegy. Tekintsük hát a költségnemeket egyfajta kapunak, ahol a költségek beérkeznek a belső piacra. A belépés után mindjárt landolnak is valahol, vagy valamilyen költséghelyen (KH), vagy költségviselőn (KV), vagy valami máson. Egyelőre azonban maradjunk ezeknél.

A közvetlen költségek közvetlenül költségviselőre, merülnek fel, a többi általában költséghelyre. A költséghelyekről továbbterhelődhetnek másik költséghelyre, vagy költségviselőre. Így szépen fel lehet rajzolni a költségáramlás térképét, amely optimális esetben megegyezik az érték-előállítási lánc térképével.

A vállalati controlling filozófiájától függ, hogy ezt a bontást milyen mélységben készítik el, és hol definiálnak benne mérési pontokat.

Objektumként lehet még definiálni az ábrán színessel, példaként jelzett folyamatokat is. Ha jól építem fel a vállalat informatikai rendszerét, akkor a definiált folyamattele-mek költségeit is össze lehet gyűjteni, mint folyamatköltségeket.

Erről most ennyit. Haladjunk tovább!

Eredményorientált irányítás

Hát, az eddigiekből kitalálhatod, hogy itt valami olyasmiről lesz szó, hogy a vezetők szeme előtt mindig az eredményelvárások lebegjenek. Nem kifejezetten a tervezett eredményszámokról van szó, hiszen attól el lehet - szokás térni, hanem a vállalati eredményről, vagy a divízió eredményről, stb., amit feltétlenül az egekbe kellene növelni.

Ehhez persze a vezetőknek tudnia kell, hogy hol vannak azok a pontok, ahol növekedés érhető el, kell, hogy meg tudja azokat figyelni, értékelni, elemezni, a változásait követni, és következtetések levonni belőle. Ebben kell, hogy támogasd.

Nézd meg, hogy kap-e erről adatokat, és érdekeltté van-e téve, hogy egy kissé összekapja magát. Ha mást nem is, hát definiálj neki költség-, vagy eredményszámítási objektumokat (ld.: előző pont), gyűjts rájuk adatot, oszt had agyaljon rajta!

Ha ez is rendben van, és pörög a dolog, akkor lehet, hogy jó helyre kerültél!

Még egy gondolat a filozófiáról

A filozófia a megismerés tudománya. Én így tanultam, és a wiki sem mond mást.

A controlling filozófiája arról szól, hogy a vállalat milyen eszközöket alkalmaz a saját megismerésére, és hogy mennyire fontos neki ez az egész.

Ha az előbbi dolgokat végigragtad a cégnél, nagyon sok kérdésre választ kaphattál. Megtudhattad, hogy a cég szereti-e saját magát. Ez nagyon fontos kérdés. Ha magadat nem szereted, akkor másokat sem tudsz szeretni. Érzik ezt a partnereid is.

A lányom soha többé nem vásárol egy láncnál, mert ott egyszer piros kendőt akartak köttetni a nőkkel a nehéz napokon. Mekkora suttyók lehettek a vezetők! Persze változnak az idők, de ez a gondolkodás akkor, ott, belefért a cégbe.

De ne érd be azzal, hogy alkotsz egy képet! A státuszok sorozata csak egy rángatás. A film, az nem állóképek sorozata, hanem az maga film, önálló entitás. Mint az élet. Ezért is alkalmatlan bármiféle mérleg a cégek bemutatására. Ugye érted?

Keress mindenhol folyamatokat, akkor érzel rá a változásokra, az okokra, és akkor fedezed fel azokat az értékeket, vagy veszélyeket (a veszély is érték!), amelyek kihívást jelenthetnek számodra!

Utána találd ki, hogy hogyan tudod ezt mérni, bemutatni, és megtanítani másoknak, és akkor lettél controller, vagy egy kicsit több annál.

Három napja írom ezt a néhány oldalt. Most elmegyek futni, mert később nagyon meleg lesz.

A controlling eszközökről

A vezetői számvitelről

Valamikor rettenetes bűnnek számított a kettős nyilvántartás. Ma is az, ha az egyikből adózunk, de a másik a valóság.

Az viszont már régóta világos, hogy amit a Törvény előír, az alapján bajos dolog a vállalatot vezetni. A törvény nem azért készül, hogy az előírásai alapján vezetett nyilvántartásból üzleti döntéseket hozzak. Ha valaki mégis ezt állítja, azzal vigyázz, mert az egyéb gaztettekre is képes!

A törvény a mindenkori államhatalom érdekeit védi, és azért tartalmaz kötelező nyilvántartásokat, hogy az alapján az állam a saját bevételeit ellenőrizhesse, alakíthassa.

Nem is kívánom részletezni, hogy hány olyan alattomos apró baromság van a kötelező nyilvántartások rendjében, amely egyébként értelmetlen, semmire se jó, viszont növeli az adóalapot. Ráadásul ellenkezik a józan gazdasági gondolkodással, és így, mivel a törvényt sokan szentségnek, erkölcsi alapnormának tartják, torzítja a társadalom értékítéletét, butítja a közgondolkodást.

Azután van mögötte egy adóbehajtó apparátus, amely szintén elköveti a kis sunyi galádságait. Kinyomnak pár ezer apró, jogtalan és megalapozatlan bírságot, ketten-hárman megperelik, azok nyernek, közhír nem lesz belőle, de a többi becsengeti szépen a bírságot. Ezeknek senki nem szól, hogy igazából pénz járna nekik vissza. Vitatkozni meg nem mindenki mer, mivel mindenki fején van annyi vaj, hogy ne menjen a napra. Szóval ez is az osztársadalmi korrupció része. Egy kicsit mindenki lop, ezért cinkosan hallgatunk róla.

Huh. Ennek jól nekiszaladtam. Mindig felkavar a jogalkotás torzulása, mert olyan jó lenne bízni benne!

Száz szónak is egy a vége: Velem az előző részeket kihúzzátok, te meg csinálj magadnak egy olyan, saját nyilvántartást, ami alapján vezetni tudod a cégedet!

Van, ahol egyébként ennek komoly hagyománya, társadalmi háttere van. Amerikában például teljesen külön oktatják a management accounting-ot és a finance accounting-ot. Külön iskola, külön tananyag, külön diploma. Elvégre egy másik szakmáról van szó.

Mi is különbséget teszünk pénzügyi, és vezetői számvitel között, vagy az úgynevezett külső, és belső számvitel között. Az egyiket az államnak, és azoknak készíti az ember, akiknek a kötelezően előírt nyilvántartások járnak (hivatalok, befektetők), a másiktól pedig lehet vállalatot irányítani.

Persze valójában nem ilyen éles a határ, mivel senkinek nincs elég pénze arra, hogy két teljesen eltérő nyilvántartást üzemeltessen. Baromság is lenne. Kell csinálni egy jót, és kiszolgálni belőle a különböző ügyfeleket. Úgymint management, board, állam-bácsi, befektetők, tulajdonosok, és mindenféle egyéb kósza stakeholderek.

Csupán logikailag kell ezeket a dolgokat szétválasztani, és utána pedig hozzáférés szempontjából rendezni.

A fejezet, címe szerint a vezetői számvitelről szól. Ha alaposan ki akarod kupálni magad a vezetői számvitelben, akkor vegyél egy pontosan ilyen című könyvet! Én a következőkben arról írok, hogy miként érdemes megközelíteni a dolgot ahhoz, hogy a szakirodalomban ajánlott megoldások közül ki tudd magadnak választani a legmegfelelőbbet.

Most is azt mondom, hogy a legfontosabb, hogy értsd a vállalatot. Analizáld, algoritmizáld és szintetizáld!

Egyszerűbben fogalmazva, keresd meg a legkisebb értelmes részeket, majd mutasd ki a közöttük levő kapcsolatot az értéklánc és költségek mentén! Keresd az áramlatokat, ülj rá a forintocskákra, és hajókázd be a költségek elszámolásának bonyolult, vagy egyszerű tavasbarlang-labirintusát! (Annyira szép! Lekközelebb verset írok...)

Ehhez egy olyan eszközrendszert, vagy szemléletmódot javaslok, amely alkalmas arra, hogy az értéklánc melletti költségelszámolást bármilyen fejlett controlling szoftverben meg tudd valósítani.

No de lássuk a medvét!

Megjegyzés:

Már végigírtam a controlling eszközöket, amikor úgy döntöttem, hogy kommentezem az elejét.

Ambivalens érzéseim vannak. Mint akinek az új Porschéjével az anyósa a szakadékbába zuhan.

Marhára nehéz leküzdeni azt, hogy amíg itt írok, addig folyamatosan hallom a szakmai kritikát, irigy és gunyoros megjegyzéseket belül, a fülemben. Amikor fogalmakat nem pont úgy használok, ahogy a szakma egy része, vagy a szakirodalom kezeli (persze ott is mindegyik másként), vagy saját struktúrákat építek fel, vagy vulgárisan fogalmazok, vagy egyáltalán gondolkodok, és beletúrok ebbe a szent tehénbe. Tekintsük ezt egyfajta paranoiának.

Viszont az érthetőség szempontjából fontos:

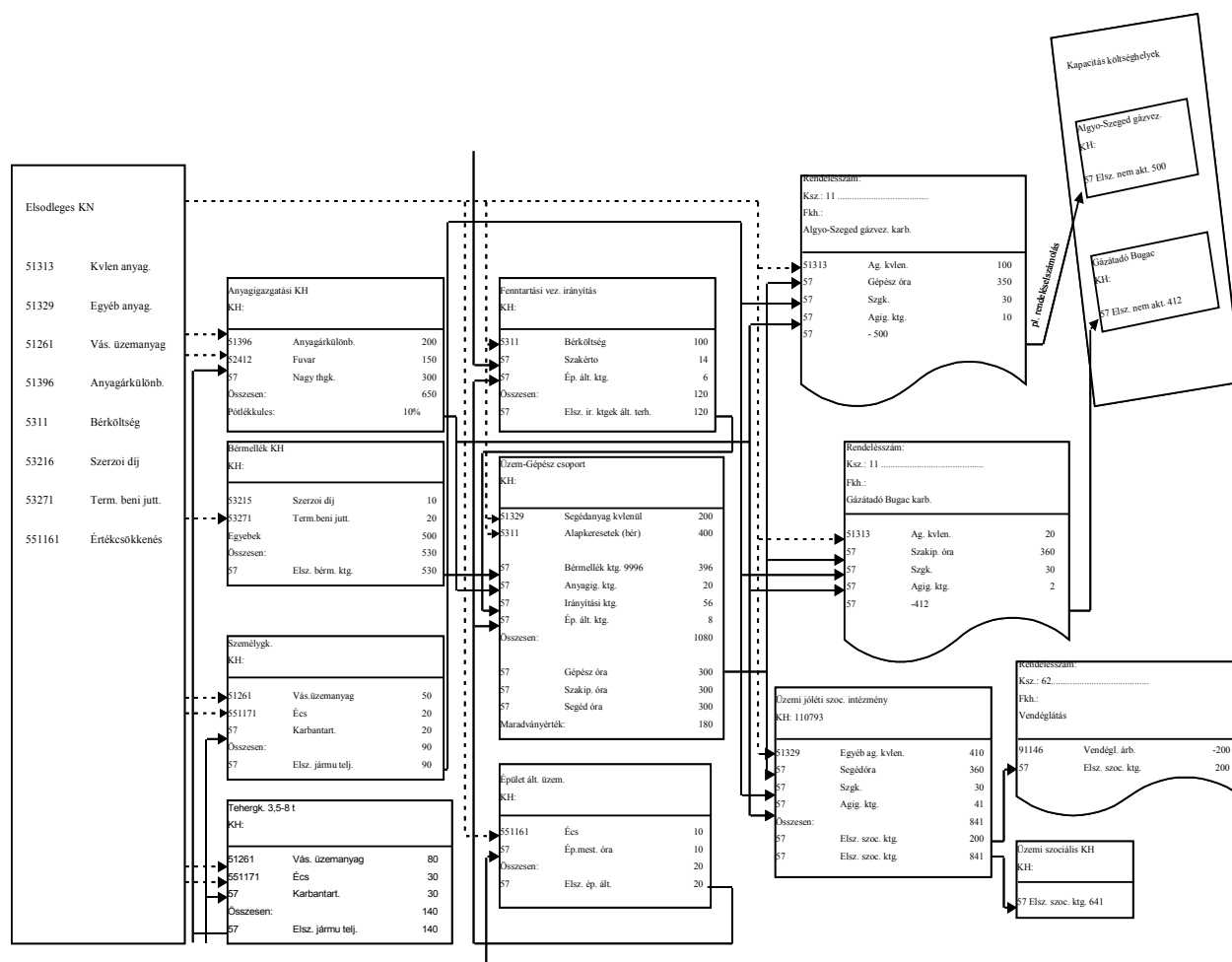
Az egyes fejezetcímek alatt nem feltétlenül a tárgyhoz tartozó összes „kötelező ismeret” leíró jellegű bemutatása áll, hanem egy olyan gondolatsor, amelybe kapaszkodva éppen annyira lehet megismerni az adott területet, amennyire az, az ottani munkához, illetve a kultúrált szakmai társalgáshoz szükséges.

Sajna paranoiásan küzdök a leíró jellegű művek tanulás címén történő bemagoltatása ellen is... ☹️ Ja, és utálok a szakmai sznobizmust, és az eperfagyit...

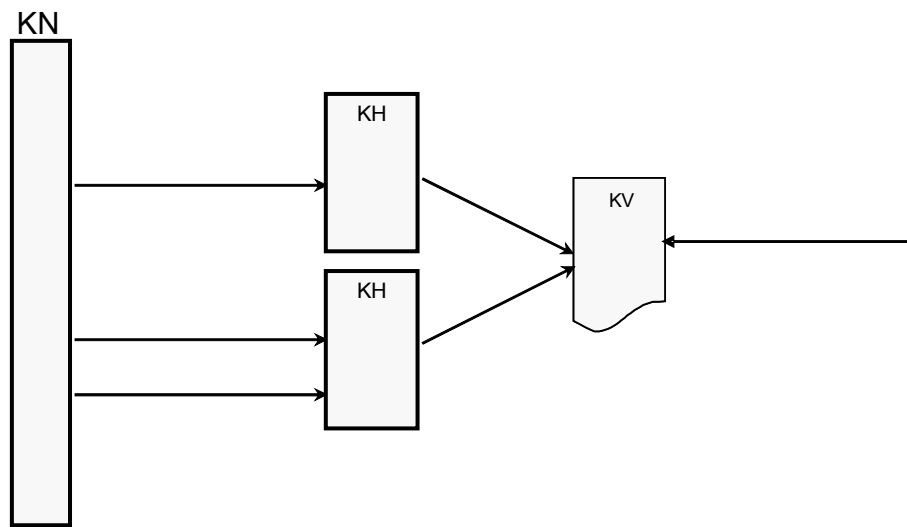
A költségelszámolások bemutatása

Ne feledd, hogy a te dolgod elsősorban az, hogy bemutasd, hogy mikor, hol, milyen és mennyi költség keletkezik, és azzal mennyi eredményt tudtok létrehozni. Ehhez vedd elő azt az ábrát, amelyet korábban „Cégtérképnek” neveztünk, és vizsgáld figyelmesen!

Ez a térkép lehet nagyon bonyolult:



De lehet nagyon egyszerű is:



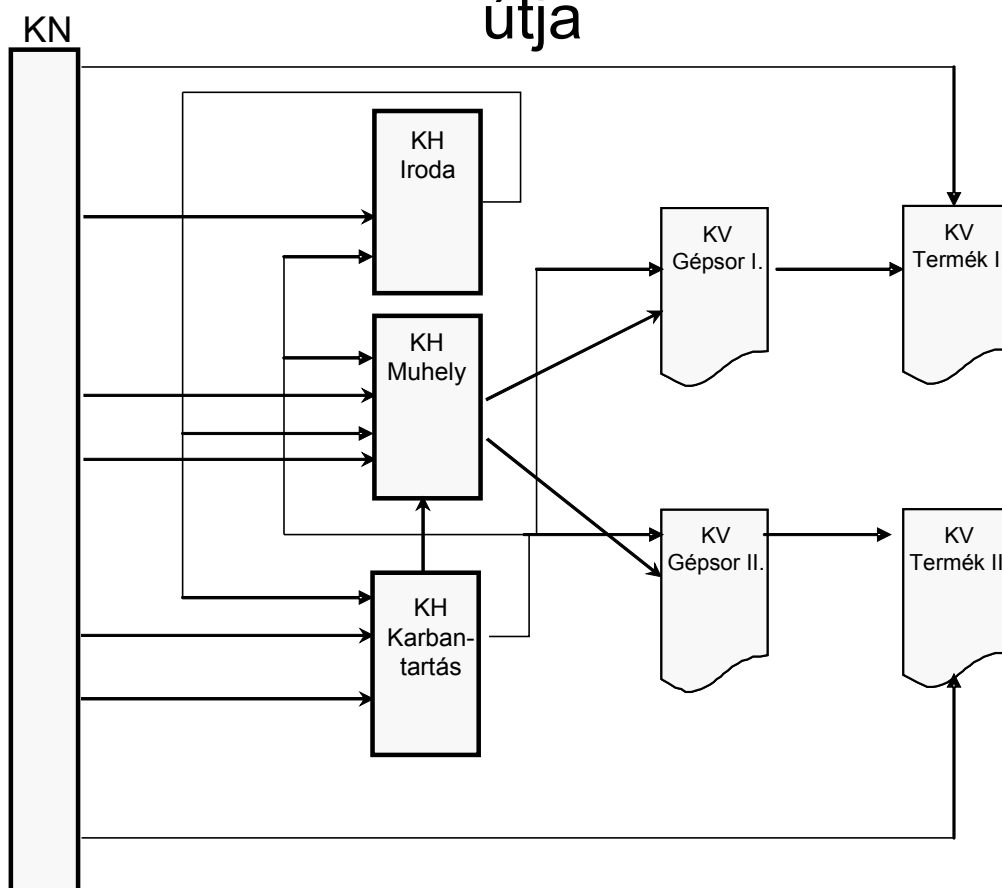
Minden attól függ, hogy hol találod meg a szükséges áttekinthetőség, és a túlbonyolítottság határát.

Amikor tehát felmerül a költség, lekönyveled az ötösbe, és ráterheled egy költséghelyre, vagy ha tudod, akkor közvetlenül valamilyen költségviselőre, ami a köznyelv szerint valami termék, vagy szolgáltatás. Nem azonnal terheled, hanem idővel. Amikor kell. Mikor kell? Azzal most még ne foglalkozzunk. Kiderül.

Ha mondjuk a karbantartó brigád költséghelyére merül fel a költség, akkor az vajon hová megy tovább?

Íme egy példa:

Költségelszámolások útja



Az ábrán egy nagyon egyszerű cég, vagy egy bonyolult cég kiragadott, egyszerű része látható. Egy iroda, amihez a cég irányítása is tartozik, egy műhely, ahol két gépsoron két különböző terméket gyártanak, és egy karbantartó brigád, amely az épületek és a gépek karbantartását, beállítását végzi.

De mondhatnánk azt is, hogy ez egy bankfiók, vagy kis bank, ahol az iroda egyenlő az irányítással, a műhely a fiókkal, az egyik gépsor a pénztárral, a másik az ügyfélszolgálat, és a két termék a pénzkezelés, és a számlavezetés + tanácsadás.

Oszt lehet absztrahálni, és ezer más példát kitalálni, a fodrásztól a cukrászig.

A lényeg az, hogy ha elég pontosan akarom látni, hogy mi mennyibe kerül, akkor a költséghelyeken felmerülő költségeket valahogyan ügyesen a költségviselőkre kell terhelni. Volt erre mindig is mindenféle ötletes módszer, korábban a használatukat kötelezően elő is írták. Ennek eszköze volt régebben az ÜZI, vagy a KÖÍV, ha érdekel, nézz utána!

Az ábrán látszik, hogy a költségnemenként felmerülő költségek költséghelyekre, vagy közvetlenül költségviselőre terhelődnek. A költséghelyekre felmerülő költségeket pedig ezután az értékláncot követve továbbterhelgetjük. Ehhez megfelelő vetítési alapokra van szükség.

A vetítési alapok legjobb esetben valamilyen mérhető teljesítményhez kapcsolódnak, ilyen lehet például a karbantartók órája, amit óradíjjal számolhatunk el, vagy a műhely gépórása. Az iroda nehezen mérhető teljesítményének egy része, vagy egésze is a termékhez kapcsolható, így választhatjuk például az elszámolás alapjául az irányított létszámot. (Jelen esetben az iroda irányítja a műhely és a karbantartók munkáját is.)

Szóval, ha a jelen ábrán a költségeket továbbterhelgetjük, akkor egészen pontosan megtudhatjuk, hogy az egyes termékek mennyibe kerülnek nekünk.

De nem csak ez a haszna az ábra szerinti felbontásnak. Ha ily módon feltérképezzük a teljes vállalatot, akkor láthatjuk a költségek áramlását, az értéklánchoz kapcsolódóan, más szavakkal láthatjuk az értékláncot, a költségekkel leképezve.

Másrészt, láthatjuk a belső szolgáltatások mozgását, irányait, mennyiségeit és értékét, mintegy a belső piacot.

Harmadrészt bemutathatjuk minden költségobjektum gazdálkodását, majdhogynem mérlegszerűen.

Meg tudjuk tenni például azt, hogy látva a karbantartók összes költségét, azt ráosztjuk a munkaidőalapra, és így kapunk egy olyan óradíjat, amely teljes kapacitás kihasználtság esetén az összes költségre fedezetet nyújt. Ez lehet az ő belső elszámoló áruk, és ez alapján akár döntést is hozhatunk a karbantartó tevékenység esetleges kiszervezéséről (kedvezőbb külső árajánlat esetén).

No, most vegyünk egy kis levegőt, és folytassuk másként.

Most vehetnék egy másik példát, utána egy harmadikat, aztán rávezethetném a tisztelt hallgatókat, hogy mi is az a belső teljesítményszámítás, amit a német úgy hív, hogy: innerbetriebliche Leistungsverrechnung. Ha netán rosszul írtam volna le, akkor az azért van, mert már régen beszéltem emberrel németül erről a témáról. Viszont minden javító szándékú megjegyzést szívesen fogadok ezügyben is.

A példák tömege helyett nézzük meg inkább, hogy hányféle bőrt lehet lehúzni erről a témáról!

Először is világossá lehet tenni, hogy az ily módon leképezett költségelszámolást egy csomóféle **ügyviteli szoftver** remekül kezel, szerintem nem is érdemes másként gondolkodni. Persze lehet, és ahhoz is van eszköz, de az engem annyira nem érdekel.

Azután el lehet magyarázni, hogy mi a különbség az **elsődleges**, és a **másodlagos költségnemek** között. Ennek e lényege, hogy ami az ötösből érkezik az az elsődleges, ami a belső elszámolások során alkalmazandó, az a másodlagos. A másodlagos csak a költségelszámolásban értelmezhető.

Majd hosszan lehet taglalni, hogy milyen módon lehet különböző **vetítési alapokat** kitalálni, és hogyan lehet azoknak az elszámoló árát kialakítani, valamilyen **tervezési eljárás** során.

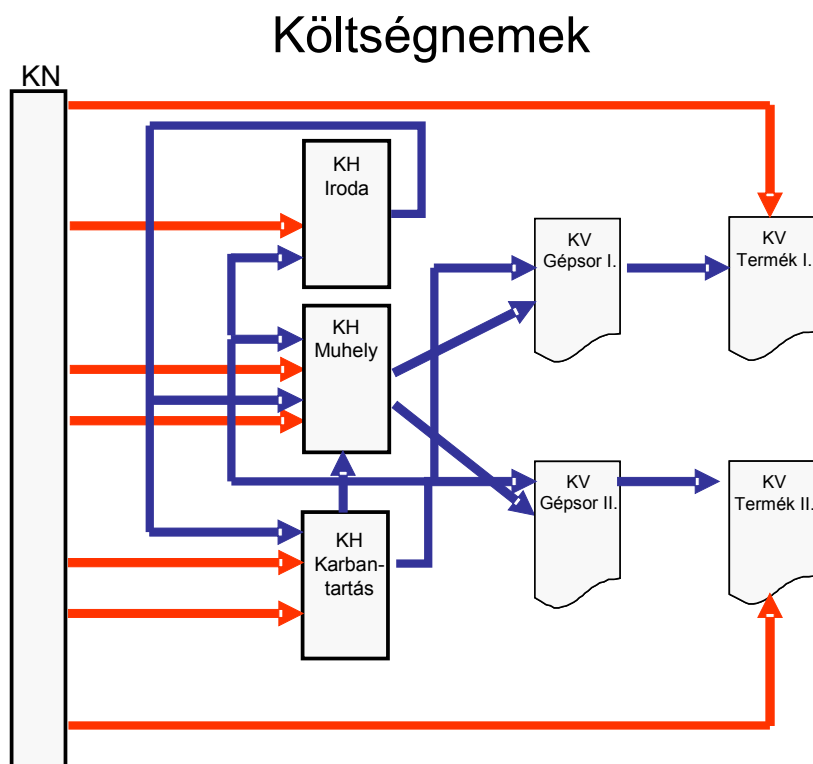
Ezután el lehet magyarázni, hogy ez az egész igazából nem a **tényköltségek elszámolására** való, hanem **tervköltség-számításra**, amely igazából tervezett, vagy normatív költségeken való elszámolást jelent.

Utána ki lehet fejteni, hogy a tervköltség-számítás adatai, és a tényköltségek elszámolása hogyan vethető össze az úgynevezett **egyeztető hidakon**.

Egy biztos. Mindenki jól vesse észbe, hogy ez itt most nem a kontrolling, illetve csak annyira, amennyire a költségelszámítás a kontrollinghoz tartozik, mert ez mostan egy kis költségelszámítás, annak is csak egy meghatározott fajtája, ami remekül alkalmas arra, hogy a vállalat költség szerkezetét, annak mozgásait, változásait követni, szemléltetni lehessen, állapotaiban és folyamataiban is egyaránt. Ráadásul szellemes, és csakis ezért foglalkozom vele. ☺

Azt, hogy hányféle szoftver segíti ezt a témát, nem fejtem ki bővebben. A szoftvereket promótálják a gyártók! Én anno az SAP R2 verziójának controlling modulja kapcsán ismertem meg az eljárást, és azóta sok helyen, főleg nagy cégeknél, láttam alkalmazni. Ha bárkit érdekel, nézzon utána a weben.

Van nekem itt miről dumálni elég, itt van például az elsődleges és másodlagos költségnemek ügye. A következő ábrán az elsődleges piros, a másodlagos kék.



Látható, hogy az elsődleges költségnemek azok valóságos költségek, a másodlagos költségnemek pedig csak a költségszámításban „élnek”.

Persze nevet is kéne nekik adni, hogy tudjunk róluk beszélni másokkal is! Legyen például az egyik: „Elszámolt karbantartó óra”. A másik: „Elszámolt gépóra”. A harmadik: „Elszámolt irányítási költség”.

Mindegyik arra utal, hogy valamilyen teljesítmény, vagy tulajdonság alapján lett meghatározva, és valamilyen költségobjektumra kerül elszámolásra.

Költségnemek – Költségobjektumok – Elszámolások

Akkor most lökjünk egy kis mazsolát a magolósoknak, tanulógépeknek, órára nem járóknak, mások jegyzeteiből élőködőknek! Ha nem tennénk, akkor szegények nem kapnának diplomát, felsőoktatásunk nagy szomorúságára. Szóval néhány szlájd, illetve könnyen betanulható felsorolás következik (ha valamit nem értesz, kérdezd meg órán, mert az jobb, mint ha én kérdezem a vizsgán először):

A költségnemek szerkezete

A költségnemek az alábbi főbb csoportokra bonthatók:

- Elsődleges költségnemek
- Másodlagos költségnemek
- (Kalkulált költségnemek)

Elsődleges költségnemek

- Az elsődleges költségnemek vásárolt vagy meglévő erőforrás közvetlen felhasználásakor merülnek fel a költséghelyeken illetve rendeléseken. /Például: anyagköltségek, személyi költségek, értékcsökkenés, vásárolt szolgáltatás, stb./
- Az elsődleges költségek felmerülése a társaság összköltségeit növeli.
- Az elsődleges költségnemeket a külső és a belső számvitel egyaránt vezeti és egyformán különbözteti meg. Kialakításuknál mindkettő közös elvárásainak meg kell felelni.

Másodlagos költségnemek

- A másodlagos költségnemek csak a költségszámításban "élnek", a pénzügyi számvitelben nem vezetik őket.
- A másodlagos költségnemek a költséghelyek egymás közti költségmozgásait és a költséghelyek / rendelések / folyamatok közti költségáramlást képezik le, a belső teljesítményeket vezetik át a teljesítményt adó költséghelyről a fogadóra, rendelésre, illetve folyamatra.
- A másodlagos költségnemek az összköltséget nem növelik.
- Közvetlenül nem könyvelhetők.

Kalkulált költségek

Költségek, amelyek a költségszámításban és a kalkulációban használatosak.

(A kalkulált költségekről az órán beszélek és egy későbbi fejezetben írok.)

Célja:

- Eszközök és szolgáltatások felhasználásának értékelése abban az esetben, ha a ráfordítások azokat egyáltalán nem vagy más formában illetve mértékben tartalmazzák.
- Költségszámítás pontosságának növelése.
- Vállalatok közötti és vállalaton belüli összehasonlítások elvégzése.
- Vezetői elvárások közvetítése.

Típusai (például):

Tárgyi eszközök kalkulált kamata

Készletek kalkulált kamata

Kintlévőségek kalkulált kamata

Kalkulált vállalkozói bér

Kalkulált értékcsökkenés

Kalkulált kockázat készletekre

Kalkulált kockázat kintlévőségre

Kalkulált kockázat gépekre és berendezésekre

Kalkulált kockázat fejlesztésre

Kalkulált kockázat árfolyamra

Kalkulált bérleti díj

Kalkulált szociális költség

Költségobjektumok

Amikor költség- vagy eredményobjektumot akarsz definiálni, jó tudni néhány szabályt. A cégek általában néhány alapvető típust alkalmaznak, ezek a költséghelyek, a rendelések (amik valamilyen költségviselő egységek, sarzsok, munkaszámok, indítások, vagy akár mik, az iparági sajátosságoknak megfelelően), vagy folyamatok.

Bármilyen objektumot definiálsz, alapszabály, hogy mindig rendelj hozzá felelőst. Ezen kívül rögzíteni kell minden egyéb tulajdonságát is, például:

A költséghely jellemző törzsadatai:

- költséghelyi kód
- megnevezés, cím (földrajzi)
- felelős
- költséghely típus
- teljesítménytípus
- tervezhető ill. könyvelhető-e
- költséghelyi hierarchiában fölérendelt költséghely
- üzleti év
- statisztikai mutatók (pl. létszám, alapterület, légköbméter, stb.)

Ha valamit nem értesz, kérdezz!

A költséghelyek legfontosabb tulajdonságai, hogy:

- Fizikailag / logikailag elhatárolt területek, amikre költségeket mutatunk ki.
- Elhatárolt felelősséggel rendelkeznek.
- A költséghelyi felelős vezető befolyásolni tudja az eredményességet.
- Pontosan meghatározottak a feladatok.
- Meghatározhatók a tényköltségek.
- Egységes elszámolás-technika alkalmazható.
- Kimutathatók az okozott költségek.
- Egyszerű és gazdaságos a költséghely alkalmazása.

Néhány tipp, különböző költséghely-típusok meghatározására:

- Termelő költséghelyek
- Szolgáltató költséghelyek
- Igazgatási költséghelyek
- Irányítási költséghelyek
- Technikai költséghelyek:
 - Anyagigazgatási költséghelyek
 - Épület-általános költséghelyek
 - Bér-, és fizetésmellék költséghelyek
 - Technológiai költséghelyek
 - Szociális költséghelyek
 - Neutrális költséghelyek
 - Egyéb költséghelyek szükség szerint

A rendelések tevékenységek költséggyűjtésének objektumai.

A rendelések ugyanúgy költségszámítási objektumok, de általában konkrétan valamilyen teljesítményt mérnek (***folymatköltséget is lehet rendelésen gyűjteni***).

A rendelések kimutathatóvá teszik, hogy a költségek

- milyen tevékenység kapcsán,
- milyen rendelésre, folyamatra, vagy költséghelyre,
- mely költséghely által,
- milyen értékben,
- milyen mennyiségben (naturális mutatók) merültek fel.

Költséghelyek - Rendelések

Mi a különbség a költséghelyek és a rendelések között? És miért van köztük különbség?

A különbség technikailag szinte semmi, vagy nem kéne, hogy különbség legyen.

A lényeges különbség a használatukban van, és ez visszahat a fizikai megjelenésükre.

Amikor a vállalat kialakítja a költségobjektumok rendjét, akkor a költséghelyek, mint afféle állócsillagok, aránylag változatlanok. Újat nyitni, csak megfelelő engedélyezési procedura után lehet, hiszen mindenhová felelősök vannak definiálva, tervszámok, beosztottak, stb. Ezek eléggé merev dolgok, legtöbbjük a szervezeti ábrán is megtalálható, fizikailag létező hely.

A rendelések nyitását nem szokták ennyire megkötni. Egy-egy újabb rendelés nyitása, zárása inkább technikai feladat, a napi munka szerves része lehet. Így egyszerűen lehet rajtuk követni akár egy termék útját, vagy egy nap forgalmát, vagy bármilyen rövidebb távú dolgot.

Tehát szervezés, és szabályozás az, ami a két objektum között különbséget tesz. További kérdéseket az órán lesszives...

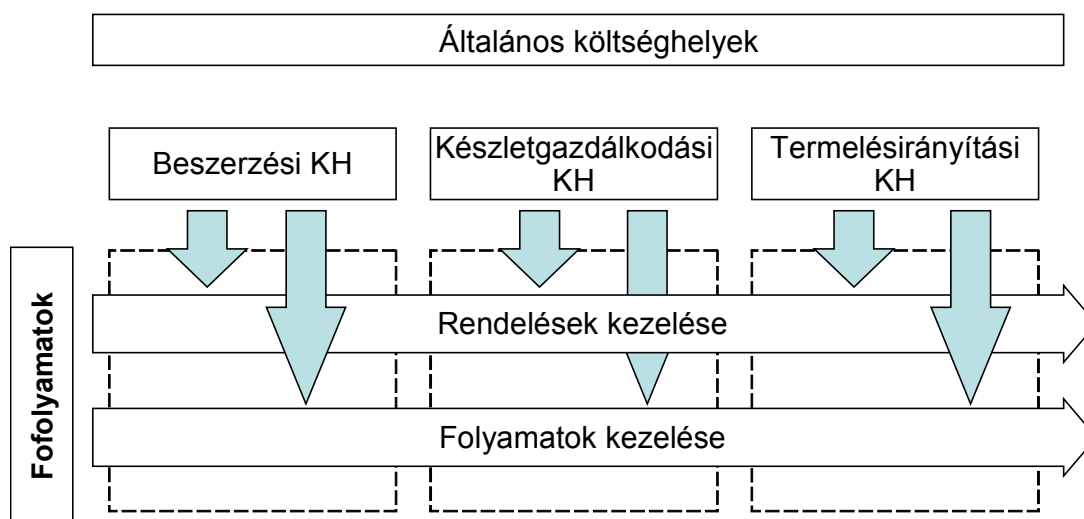
Folyamatok

A folyamatot célszerű úgy felfogni, *mintha* rendelések sorozata lenne (De nem az, csak mintha!). Itt a vetítési alapokat cost driver-eknek szokták hívni, valami varázslat folytán. Mert miért legyen valami egyszerű, ha kellő szakszerűségbe burkolva bonyolulttá, ezért drágábban eladhatóvá tudjuk tenni?!

Szóval rajzolj fel egymás mellé rendeléseket, olyanokat, amelyek az értéklánc szerint is egymás után következnek, és ebben a sorrendben terheld rájuk a megfelelő vetítési alapokkal a költségeket. (Kicsit forgasd át a korábbi ábrát!) Ez már majdnem folyamatköltség-számítás.

(Akkor lesz valódi, ha egy szakértő cég megfelelő hókuszpókusszal lovaggá üti...☺)

Költséghelyeket átfogó folyamatok



Forrás: IFUA Controlling Akadémia

A költségviselők

Technikailag bármilyen költségobjektumot alkalmazhatsz egy költségviselő megfigyelésére. A leggyakoribb az, hogy a költségviselőt valamilyen rendeléssel azonosítják, de sokszor különböző folyamatok a költségviselők, és bizonyos szolgáltatások esetében a költségviselőre eső költségeket is költséghelyeken érdemes mérni.

A költségviselők ilyen értelemben az áru- és szolgáltatásfogyasztást kiváltó vállalati teljesítmények.

Költségviselők lehetnek:

- Szériatermékek (félkész- és késztermék)
- Vevői megrendelések
- Projektek
- Saját rezsiz beruházások
- Belső teljesítmények, szolgáltatások, belső rendelések
- Folyamatok
- ...és még sok minden más

A költségviselő számítás feladatai:

- Árkalkuláció
- Minimális ár meghatározása
- Belső elszámolóárak
- Raktárkészletek értékelése
- A periódus eredményének meghatározása
- ... stb.stb.stb.stb.

Vetítési alapok / Teljesítménytípusok kialakítása

Vizualizáltad az objektumaidat, és felrajzoltad a köztük levő kapcsolatokat.

De ne szaladjunk! Csak olyan kapcsolatokat rajzolj fel, amelyeken a költségek és teljesítmények mozgása létezik, mérhető, becsülhető, vagy kalkulálható, döntéshozatal szempontjából fontos, bizonylattel igazolható, vagy valószínűsíthető, és a kezelése nem drágább, mint az eredmény, amit az innen nyert információtól vársz. Ez egyébként a controlling minden területének, és megoldásának alapszabálya.

Ezt a gondolatot tessék innen kiemelni, általánosítani, főhelyre tenni és imádni, továbbá engem figyelmeztetni, ha az órán nem hangsúlyozom eléggé. Ha valaki ezt nem teszi, akkor tudni fogom, hogy nem jutott el idáig a jegyzetben... ☺

Nézzünk néhány példát vetítési alapokra, vagy teljesítménytípusokra, ha úgy tetszik: (Majdnem ugyanarról van szó)

KH típusa	Vetítési alap
Laboratórium	Próbák száma
Beszerzés	Elemzések száma
	Feldolgozott ajánlatok
	Megrendelések száma
	Ellenőrzött számlák száma
Karbantartás	Karbantartóóra
	Vízvezeték-szerelő-óra
	Villanyszerelő-óra
Gépek	Gépműszakóra
Járművek	Kilométer
Építés	Kőművesóra
	Kubikusóra
Anyag- és készáru-raktár	Bevételezések száma
	Kivételezések száma
	Átlagos készlet mennyiségben
	Átlagos készlet értékben
	Raktár m ² -ben
	Raktár m ³ -ban
Anyagvizsgálás	Próbák száma
	Elemzések száma
Főkönyvi könyvelés	Könyvelések száma
Kalkuláció	Előkalkulációk száma
	Tervkalkulációk száma
	Utókalkulációk száma
Üzemelszámolás	Elszámolt KH száma
Bérszámfejtés	Bérszámfejtés száma
	Nettóbér-elszámolás száma
Leíróiroda	A/4 oldalak száma 1,5 sorosan
Postázó	Kimenő levelek száma
Kereskedelem	Feldolgozott rendelések száma
Számlázás	Számlák száma
	Számlasorok száma
Kiszállítás	Kiszállítási diszpozíciók száma
Számítástechnika	Futási idő
	Táblák száma

Nem mindig tudtok értelmesen megfogalmazott teljesítményt rendelni költséghe-
hez. Lehet, hogy ha nagyon erőlködnének, akkor sikerülne, de ne verejtékezzünk fe-
leslegesen!

Nem biztos, hogy a vezérigazgató költségeit terméken akarjuk viszontlátni, és sok
más, olyan általános költség létezik e nélkül is, aminek a felosztásával nem érdemes
vergődni. Ezeket a költséghelyeken hagyhatjuk, legfeljebb az eredményszámításba
könyveljük át őket.

Egy kis vállalat vetítési alapjainak terve a következő ábrán tekinthető át:

Vállalat	Költséghelyi terv		Év	
Nr.	Költséghely neve	Elszámolás módja	Teljesítménytípus Mérték- egység (ME)	Tervezett kapacitás havonta
10	Általános költséghelyek Épület (takarítással és futással)	Minden költséghelyre m ² -ek szerint	m ²	3.575
21	Szolgáltató költséghelyek Elektromosáram-eloállítás	Igénybevétel szerint	kWh	
22	TMK (lakatos és villanyszerelo)	Energiafelhasználási terv szerint	óra	200
23	Szociális létesítmények	Igénybevétel szerint		
		Óragyújtás alapján		
		Szociális költségpótlék bérekre és fizetésekre	Ft	
31	Anyagköltséghelyek Beszerzés és raktár	Pótlékolás az anyagköltségekre és az általános anyagköltségekre	Ft	
41	Termelés Termelési szolgáltatók	Termelési költség helyekre a költség helyi költségek arányában	Ft	
42	Termelésirányítás	Termelő költség helyekre kulcsokkal	Ft	
51	Belso szállítás		gépóra	1.200
52	Termelőköltség helyek		gépóra	800
53	Esztergagépek	Költségviselőre	gépóra	400
54	Fűróberendezések	technológia szerint	normaóra	250
60	Köszörugépek			
70	Összeszerelés			
80	Igazgatás	Közvetlen költségekre vetítve	Ft	
	Értékesítés	Közvetlen költségekre vetítve	Ft	
	Ügyvezetés	Minden költség helyre rögzített kulcsokkal	Ft	

A belső teljesítmények elszámolása

Van ám ezzel egy kis probléma.

Most, hogy olyan jól leképezted a vállalatot, talán még teljesítménytípusokat is kialakítottál, még az igazolásukhoz szükséges dokumentációs rendről is alkottál szabályzatot, még mindig nem tudod, hogy hogyan is fog működni ez az egész.

A teljesítménytípusokkal, főleg, ha mindegyiknek megvan a maga belső elszámoló ára, nem tudsz tényköltségeket átkölthetni sehová. Számviteli célokra ez az egész ugyanis teljesen alkalmatlan. Nem is szabad itt könyvelőfejjel gondolkodni.

Az elsődleges költségnemeken természetesen tényköltségek jelennek meg. A számvitel ezeket, a felmerülés időpontjában, illetve amikor maga a könyvelés történik, ha csak nem valami real-time rendszer, simán leköltyeli ahová valók. Eddig minden rendben.

A másodlagos költségnemek azonban előre megtervezettek, és nem fogod a gépórát állandóan változtatgatni. Megteheted, ha igazán frankó rendszered van, de minek. Minden leköltyelt tétel után változik az óradíj? És ahogy múlik az idő, úgy egyre nő? Fenét.

A teljesítménytípusok elszámoló árait nem érdemes változtatgatni. Azzal kiszámíthatatlanná válhat az egész. Ezeket a belső elszámoló árakat egyszer ki kell kalkulálni, utána rendszeresen karbantartani, és a belső költségelszámolást ezekkel, a tervszámokkal kell elvégezni.

Könyvelő beállítottságú hallgató ijedten kapja a szája elé a kezét, sikolyát elfojtva: De hát ez nem lesz pontos! Nem egyezik a számvittel!

Persze, hogy nem. Nem is azért van, hogy pontos legyen. Azért van, hogy nagyjából jó legyen, pont annyira, hogy ütőképes üzleti döntéseket lehessen hozni belőle.

Ha pedig a pontosságán akarunk csiszolni, arra is van lehetőség, jól kell kialakítani a tervköltségeket, költségnormákat. Ha elsőre nem megy, akkor korrigálunk a következő időszakban, addig pedig elemezzük az eltéréseket. ☺

Amiről itt beszélünk, az a költségek belső elszámolásának rendszere. Nem tényköltség alapon. Az elszámolás, tervezett elszámoló árak, tervköltségek segítségével történik, a ténylegesen megvalósult teljesítményeket követve, az értéklánc mentén.

A külső számviteltől való eltérését időnként kimutatjuk, tanulságokat vonunk le belőle, korrigáljuk a számításokat, és a következő időszakban ügyesebbek leszünk.

Ez itt egy tervköltség-számítás. Így hívják, német eredeti után fordítva. Emiatt eléggé félreérthető, mindenki összekeveri a költségtervezéssel (azokat megbuktatom).

Pedig ez nem más, mint a költségek, tervezett költségek segítségével történő belső elszámolása, ami:

- Az üzemelszámolás továbbfejlesztett formája.
- Nemcsak okozati elv szerint terheli át a költségeket a technológiai költséghelyekre, hanem vevő - szállító viszonyt épít ki.
- Elhatárolja az egységek felelősségét (cost center).
- Kimutatja a rosszul kihasznált kapacitásokat.
- Rész költség- és fedezetszámításra, döntésorientált kalkulációra ad lehetőséget.
- Mindig elszámolóárat alkalmaz, amely lehet
 - Piaci ár (diktált)
 - Előállítási költség (számított)
 - Proporcionális költség (számított)
- Csak a tervköltségszámítás feltételei között működőképes.
- Gyors: nem kötődik a havi záráshoz.
- A belső teljesítmények elszámolása periodikus tevékenység, melynek során az időszaki zárás során a költségeket elszámolják az eredmény-számítás objektumaira.

Sok olyan dolgot írok itt le, amihez nem fűzök részletes magyarázatot. Ha mindent itt magyaráznék, akkor ez nem jegyzethelyettesítő vázlat lenne, hanem tudományos mű (!), esetleg tankönyv. Ennek pedig a látszatát is el szeretném kerülni. (Látom a vi-gyort az arcodon, amikor azt gondolod: Sikerült! ☺)

Nem kell szemétkedni, arra jó, hogy tanulj belőle. Ha pedig valamit nem értesz, azt kérdezd meg az órán! Úgyis el vagytok lustulva. Megszoktátok, hogy be se kell járni, mert a vázlatok alapján le lehet vizsgázni. Ha mást nem, legalább azt a kis hattyú-nyakú ketteskét megcsippentitek.

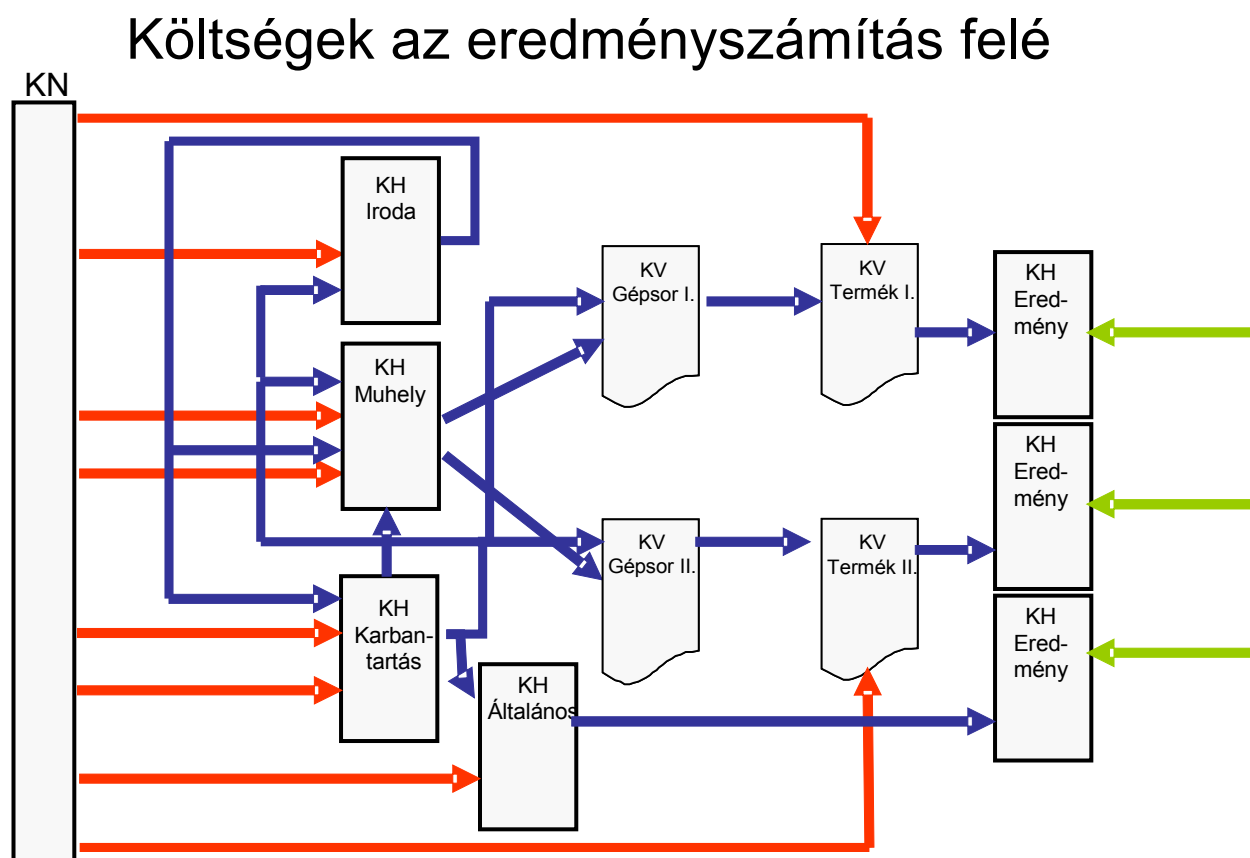
A belső elszámoló árakat meg lehet tervezni. Meg is kell. Erre az *analitikus költség-tervezést* szoktuk javasolni. Ez olyan, mint egy báziskorrekciós eljárással támogatott ZBB. Egyszóval fából vaskarika. (Ha nem érted, kérdezz!)

A szigorúan vett műszaki-technikai szükségletből indulunk ki, de figyelembe vesszük azt is, ami az elmúlt időszakok tapasztalatai alapján még „szokott lenni”. Nagyjából így tervezzük meg a teljesítménytípusok költségét.

Részletesebben igény szerint az órán, vagy külön anyagban foglalkozom majd vele.

Eredményszámítás

Na nézzük meg, hogy miként lesz ebből eredményszámítás!

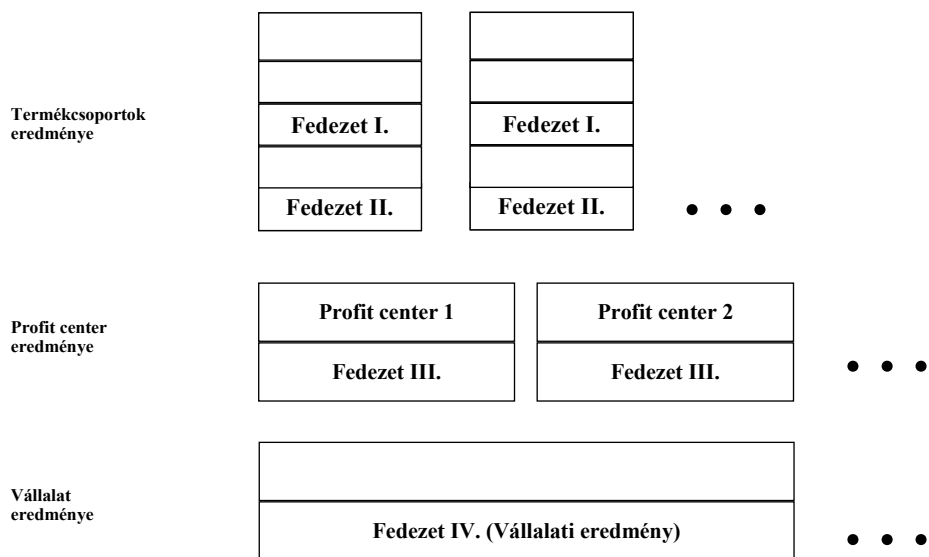


Az érthetőség kedvéért betoldottam egy általános költséghelyet, amelyre azok a költségek kerülnek, amelyeket semmiképpen nem érdemes termékre osztani. Persze ez a KH is fogadhat teljesítményeket, de nem terheli tovább.

A jobb oldalra pedig bekerült néhány eredmény-költséghely, ahová a továbbterhelt költségeket vezetjük, természetesen másodlagos költségnemen, illetve oda számolhatjuk el a bevételeket (zölddel) is.

Az eredmény költséghelyek azután szépen egymás fölé rendezve kiadják az eredményszámítást.

Az eredményszámítás



Forrás: IFUA Controlling Akadémia

Megint egy ősrégi IFUA-s fóliát használtam, remélem, nem veszik rossznéven. Nem volt kedvem frisset rajzolni. Meg aztán különben is sok jót lehet tőlük tanulni...

Egyeztető hidak

Mostmár van egy eredményszámításunk, nézzük meg, hogy miként áll ez köszönőviszonyban a mérleggel?

Egyrészt, olyan nagy különbség nem lehet, és ha van, akkor az valami elírás következménye. A mi elszámolásunkba ugyanis minden olyan költség beérkezik, ami a külső számvitelbe is, és minden bevétel, és eredmény szintűgy. A számoknak meg kell egyezniük. Lehetnek olyan dolgok, például bírságok, kötbérek, vagy a vezetői tevékenységtől nem függő tételek (pl.: tulajdonos döntése alapján értékesített telephely bevétele), amelyeket nem szívesen látunk viszont az eddig alkalmazott költséghelyek egyikén sem. Ezekre lehet külön technikai költséghelyeket nyitni, és azokon nyomon követni a dolgot.

Komolyabb eltérés csak akkor lehet, ha úgynevezett kalkulált költségeket alkalmazunk.

A kalkulált költségek mindig, valamilyen tulajdonosi, vagy vezetői elvárást testesítenek meg, aminek érdekében, a belső számvitelben eltérítik a költségeket a valóságtól. Így az érintett területek vezetői olyan költségadatokat ismeretében hozzák meg döntéseiket, amelyek eleve biztosítják bizonyos elvárások teljesülését.

Például a szokásosnál nagyobb amortizációval számolok, vagy bizonyos költségeket mesterségesen megnövelek, valamilyen pótlék alkalmazásával, ha azt akarom, hogy azt, a vezetők kerüljék.

Ezeket a költségnövelő, vagy csökkentő tételeket egy külön erre a célra nyitott „Kalkulált költségek” technikai költséghelyről terhelem a fogadó költséghelyekre, és ennek a párja az eredményszámításban a „kalkulált költségek kivezetése” nevű, szintén technikai költséghely lehet.

Íme egy példa az összevetésre:

	Valós ráfordítás		Neutrális eredmény		Költség számítási korrekció		Vezetői eredmény	
	Ráfordítás	Bevétel	Ráfordítás	Bevétel	Tény	Kalkulált	Költség	Bevétel
Árbevétel		5000						5000
Tárgyeszköz-értékesítés		200		200				
Elhatárolás feloldása		100		100				
Egyéb bevétel		200		200				
Osztalék leányvállalattól		300		300				
Anyagköltség	1000						1000	
Segédanyag	200						200	
Vásárolt szolgáltatások	400						400	
Bérek	500						500	
Fizetések	200						200	
Szociális költség	600						600	
Tárgyeszközök értékcsökkenése	400				400	600	600	
Energia	200						200	
Elhatárolás	100		100					
Bankköltség	200				200	500	500	
Készletváltozás	100						100	
Saját rezsiz-beruházás		200						200
Adó	300		300					
ROI cél						500	500	
Összesen	4200	6000	400	800	600	1600	4800	5200
Eredmény	+ 1800		+ 400		+ 1000		+ 400	

A táblázat magyarázata az órán lehetséges, mert különben tényleg lekopik az ujjam...

Persze biztosan van, aki magyarázat nélkül is remekül érti. Nem olyan nagy ördögösség ez...

Kicsit elemezgesd, és utána magadtól is rájössz, hogy hogyan is működnek a kalkulált költségek. Korábban ezt még nem írhattam le, mert itt válik érthetővé. Legalábbis szerintem.

Szóval itt ér véget a „költségelszámolások bemutatása” című dráma. Ez itt egyfajta módszer volt, amely alkalmas arra, hogy megvizsgáld a céged felépítését, működését, értékláncát, döntési rendjét, szokásait, és költségelszámolását. No és a satöbbit.

A kontrollinggal kapcsolatosan még sok tudnivaló következik, amennyiben pedig a költségelszámítást akarnád finomítani a cégnél, akkor még további ismeretre is szükséged lehet.

Költségszámítási fogalmak

Itt, most definíciók, meghatározások következnek, különösebb magyarázat nélkül. A fogalmak ismerete szükséges, ha nem érthetők, akkor nézz utána, vagy kérdezd meg az órán!

Költségszámítási rendszerek

Költségek időbelisége szerint:

a. Tervköltség-számítás:

Az elmúlt időszak költségeitől függetlenül, a tervidőszakban költségnemenkénti tervköltséggel számol. A költségnemeket mennyiséggel és árakkal számítják. Költségviselő számításra a számviteli zárástól függetlenül is alkalmas.

b. Tényköltség-számítás:

A már felmerült költségekkel dolgozik.

Költségek felosztása szerint:

a. Teljesköltség-számítás:

Az időszak összes költségét rögzíti. Közvetlen és általános költségeket különböztet meg. Az általános költségeket a költséghelyeken gyűjti ki, és kulcsok alapján osztja rá a költségviselőkre.

b. Rész költség-számítás:

Rendszeralkotó kritériuma a fix és a változó költségek megbontása.

Direct Costing:

Rész költség-számítás, amely bontja a fix és a változó költségeket. Nem csak a közvetlenül hozzárendelhető költségeket mutatja ki a költségviselőn, hanem az általános költségeket is. A változó költségek minden eleménél a foglalkoztatási fokkal való teljes proporcionalitást feltételez. Csak egy vetítési alapot alkalmaz (pl. előállított termékek darabszáma)

Merev terveköltség-számítás:

Teljesköltség-számítás, amely költségnemenként tervezi meg az időszak előtt a közvetlen és az általános költségeket. Az általános költségek esetében a költséghelyen csak egy tervezett foglalkoztatási fokkal számol.

Rugalmas terveköltség-számítás a teljesköltségek bázisán:

Teljesköltség-számítás, amely az általános költségeknél a tényleges foglalkoztatási fokhoz igazított ún. normatív költséget mutat ki, de a költségviselőre a teljesköltségen számított kulccsal számol el.

Rugalmas terveköltség-számítás a részköltségek bázisán (tervhatárköltség-számítás):

A fix és változó általános költségeket nem csak a költség helyi költségellenőrzéshez, hanem a belső teljesítmény-számításhoz és a költségviselő-számításhoz is felhasználja. A Direct Costing-gal ellentétben egyszerre több vetítési alapot (átállási idő, munkaóra, gépóra, stb.) is alkalmazhat.

A költség-számítási rendszerek kapcsolódása

KÖLTSÉGSZÁMÍTÁS	TÉNYALAPÚ	TERVALAPÚ
RÉSZKÖLTSÉG	tényalapú részköltség-számítás	tervalapú részköltség-számítás
TELJES KÖLTSÉG	tényalapú teljesköltség-számítás	tervalapú teljesköltség-számítás

A költségszámítás típusai

	Részköltségsz.	Teljesköltség-sz.	Tervköltségsz.
Feladat	Ellenorzés	Árképzés	Döntéselokészítés
Cél	•Normatív költség •Költségellenorzés	- Önköltség - Intervenció - pontok árképzéshez	- Határköltség/fedezet - Gazdaságosság felmérése
Elemzésre alkalmas-e?	alkalmas	alkalmatlan	alkalmas
Alkalmazási terület	Többnyire rugalmas tervköltség-számításhoz és normatív elemzéshez	•Árképzés versenyhelyzetben •Jogszabályi előírások •készletértékelés •állami megrendelések	Tevékenységet, piacot és vállalati szervezetet összehangoló vezetői döntésekhez

A táblázatokat tessék házi feladatként tanulmányozgatni, magyarázatok az órán követhetnek, de csak akkor, ha kérdezitek.

A kalkulációk

Ez itt az egyik kedvenc táblázatom. Mindjárt elmondom, hogy miért:

Segéd tábla a kalkulációs módszerek összehasonlításához

	Összköltség	Teljesítményfajták összes költségei				Darabköltség			
		w	v	W	V	w	v	W	V
ADATOK									
Termelési mennyiség		10	100	10	100				
Egyedi költségek:									
Gyártási anyag	264,00	6,00	60,00	18,00	180,00	0,60	0,60	1,80	1,80
Gyártási bér	2 200,00	50,00	500,00	150,00	1 500,00	5,00	5,00	15,00	15,00
Egyéb közvetlen ktg.	3 300,00	75,00	750,00	225,00	2 250,00	7,50	7,50	22,50	22,50
Összesen	5 764,00	131,00	1 310,00	393,00	3 930,00	13,10	13,10	39,30	39,30
Általános költségek		Cost drivers							
Szerelési költségek	960,00	1	3	1	3				
Rendelési költségek	1 000,00	1	3	1	3				
Szállítási költségek	200,00	1	3	1	3				
Igazgatási költségek	2 000,00	1	1	1	1				
Összesen	4 160,00								
PÓTLÉKOLÓ KALKULÁCIÓ ER.									
Egyedi költségek	5 764,00	131,00	1 310,00	393,00	3 930,00	13,10	13,10	39,30	39,30
72,1721% pótlék	4 160,00	94,55	945,45	283,64	2 836,36	9,45	9,45	28,36	28,36
Összesen	9 924,00	225,55	2 255,45	676,64	6 766,36	22,55	22,55	67,66	67,66
FOLYAMAT KTG: SZÁM. ER.									
Egyedi költségek	5 764,00	131,00	1 310,00	393,00	3 930,00	13,10	13,10	39,30	39,30
Szerelési költségek	960,00	120,00	360,00	120,00	360,00	12,00	3,60	12,00	3,60
Rendelési költségek	1 000,00	125,00	375,00	125,00	375,00	12,50	3,75	12,50	3,75
Szállítási költségek	200,00	25,00	75,00	25,00	75,00	2,50	0,75	2,50	0,75
Igazgatási költségek	2 000,00	500,00	500,00	500,00	500,00	50,00	5,00	50,00	5,00
Összesen	9 924,00	901,00	2 620,00	1 163,00	5 240,00	90,10	26,20	116,30	52,40

- 1) Cost driver: szerelési folyamatok száma: $1+3+1+3=8$, pótlékkulcs: $960:8=120$
- 2) Cost driver: rendelések száma: $1+3+1+3=8$, pótlékkulcs: $1000:8=125$
- 3) Cost driver: szállítások száma: $1+3+1+3=8$, pótlékkulcs: $200:8=25$
- 4) Cost driver: igazgatási egységek száma $1+1+1+1=4$, pótlékkulcs: $2000:4=500$
- 5) Pótlékkulcs: $4160 : 5764=0,721721$, az összegzett pótlékoló kalkuláció 72,1721 %-a

Kloock/Sieben/Schildbach: Kosten- und leistungsrechnung

Amint látod, a táblázat két módszerrel mutat be darabköltség kalkulációt. Az egyik egy pótlékoló kalkuláció, a másik pedig egy folyamatköltség-számítás.

Az oszlopokban a „szellemes” (v, w, V, W) nevű termékek találhatók, a sorokban pedig a költségek, illetve a vetítési alapok.

Odáig, hogy egyedi költségek, mindennek világosnak kell lennie, ha már eddig eljutottál (mármint a suliban). Igazából az egésznek világosnak kell lennie, de azért magyarázom. Kicsit.

A pótlékoló esetében a második vízszintes blokk az általános költségeket tartalmazza, a cost driverekkel most ne foglalkozz, azok a folyamatköltséghez tartoznak.

A harmadik vízszintes blokkban először kiszámolja azt a pótlékkulcsot, amellyel az általános költségeket a közvetlen (egyedi) költségekre vetíteni kell, utána a végén darabárat számol.

A negyedik vízszintes blokkban egy sokkal cizelláltabb módon, a cost driverek segítségével végzi az általános költségek felosztását, és ez alapján számol darabárat.

Most nézd meg az egyszerűbb módon számolt darabárakat, és látod, hogy páronként hasonlóak.

Viszont eléggé eltérnek ettől, a cizellált módon számolt darabárak. Vajon melyikkel járunk jobban?

Bármelyik jó, kivéve, ha a piacon, költség alapon képzünk árat, és úgy versenyzünk. Nézzük meg, mi történik akkor!

Kiviszem a cuccot a piacra, és elkezdem árulni, a pótlékoló alapján számított költségeken alapuló áron, mondjuk rányomok $x\%$ hasznót. Mi fog történni? Melyik termékeket fogják vásárolni?

Ha most órán lennénk, akkor sem mindig találkozok ilyenkor sok buta tekintettel. Most meg végképp nem, mert nem látlak. Mielőtt azonban megnéznéd a megfejtést, próbálj gondolkozni!

Ennyi elég!

Szóval a duplawések fognak igencsak fogyni. Miért? Mert a konkurens jobban számol, mondjuk folyamatköltség-számítást használ, és pontosan tudja, hogy a szóban forgó termék lényegesen többbe kerül. Nézd meg a másik féle kalkulációt, ha nem hiszed. Még akkor is megéri bárkinek tőlem venni, ha saját maga is gyártja, mert sokkal jobban jár, ha tőlem veszi, és eladja.

Sőt, még rendelnek is tőlem egy csomót, amit ha boldogan visszaigazolok, hát hamarosan kopogtat a végrehajtó...

Pedig, csak annyi történt, hogy rosszul választott módon számolt költségekkel mentem ki költségalapú piacra. Ne neved, létezik ilyen piac, és egyre több lesz. Vagy pont ilyen, vagy hasonló. Pályázol, közbeszerzel, meg ilyesmi.

Tehát egyáltalán nem mindegy, hogy miként választod ki a *kalkulációs módszeredet*.

No de miből lehet választani?

A választékot már szerintem megtanultad más tantárgyból, ha nem, akkor nézz utána, találj ki egyet magadnak, vagy kérdezz meg az órán! ☺

Ide mellékelek egy kis felsorolást, a szemelvények közé meg egy példát.

A kalkuláció: eljárás egy költségviselő költségének kiszámítására.

A kalkulációkat az elkészítés időpontja, az elszámolt költségek tartalma és alkalmazott technika szerint különböztetik meg.

Időpont szerint:

- Előkalkuláció: termelés megkezdése előtt készített számítás
- Tervkalkuláció: tervidőszak előtt készített számítás
- Utókalkuláció: munkaszám, időszak lezárása utáni számítás
- Kísérő kalkuláció: munkaszám, belső rendelés zárása előtt.

Tartalom szerint:

- Teljesköltség- és a részköltség-számítás keretei között végzett kalkulációk.

Szóval. A kalkulációt mindig egy jól körülhatárolható egységre készíted. Vagy egy termékre, vagy egy időszakban elkövetett valakinek a valamijére, de mindig valamilyen konkrét dologra. A célja az, hogy a kalkuláció eredményét, a struktúráját, az összetételét, vagy valamilyen szeletképét, valamilyen nemes, vagy alattomos sunyi célból felhasználd. Érvelni, bizonyítani, meggyőzni, átverni, rávenni akarsz vele. Valamilyen hatást akarsz kiváltani. Ha csak azért csináltad, hogy meglegyen, akkor elfecsérelted az idődet. Ha a főnököd utasítására követted el, vagy csak mert szokás, hát megette a fene az egészet.

Ez a gondolatsor egyébként nem csak itt állja meg a helyét. Ha a munkád során bárhol olyan dolgot kell elvégezned, aminek a célját, értelmét nem látod, és azt világosan elmagyarázni nem tudják, akkor vagy ők ostobák (ez a gyakoribb ☺), vagy te vagy ostoba (szinte kizárt), vagy egyszerűen nem vagy illetékes (ezt hallhatod leggyakrabban, a dilettantizmust leplezendő). De ez már nem tartozik a kalkulációkhoz. ☺

Viszont: Ahhoz, hogy bármit kalkulálni tudj, adatra van szükséged. Ez azt jelenti, hogy a költségobjektumaidat úgy kell kialakítani, hogy azokról a kalkulációhoz szükséges adatokat le tudod olvasni. Így állati érdekes alakzatok jöhetnek létre.

Képzeld el egy autógyártást! A költséghelyeid nagyjából adottak. Ők szerelik össze a termékeket, amik alkatrészek, azután alkatrészekből összeépülő alkatrészek, és azokból összeépülő valamik, amik akár már autók is lehetnek. Ugyanaz a típusú sebességváltó többféle modellbe is belekerülhet, de önállóan is értékesíthető más márkáknak, vagy szervizeknek. De ugyanabba a modellbe is beépülhet kicsit más váltó, attól függően, hogy milyen piacra készül az autó.

(Egyszer volt egy szolgálati AUTÓ-m. Német. Szerettem. A külföldi partner bocsátotta rendelkezésemre. Később vettem egy ugyanolyat, itthon, magamnak. Nem olyan volt. Rákérdeztem. Hát magyar relációba küldve kicsit másként rakják össze, olcsóbb alkatrészekből, olcsóbb megoldásokkal, hogy az itteni vevő is ki tudja fizetni, és neki is lehessen OLYAN AUTÓ-ja. Nem hittem a fülemnek. Ez 1993-ban volt, de ma is így van, leteszteltem. Hiszen annyira egyszerű az egész! Létezik ugyanabból olcsóbb alkatrész, amit ugyanaz a gép, ugyanazzal a beállítással, vagy kicsiny módosítással szerel bele. Csak így olcsóbb lesz, és el lehet adni olyan áron, amit a fejlődő ország feltörekvő polgára is ki tud fizetni. És így van ez a nápolyitól az AUTÓ-ig.)

Figyeld! És ezt lehet követni kalkulációval. A költségobjektumaid rá vannak tapadva a termelésprogramozásra, a logisztikára, és ha az nem működtethetetlenül bonyolult, akkor láthatod a költségek árnyalatnyinak tűnő eltéréseit is. Erre már nem a költség-helyeket használjuk, hanem a rendeléseket, mert úgy sokkal egyszerűbb.

Azért vigyázz! Az egyik komoly tanácsadó cég elkészítette egy másik komoly szolgáltató cég rendeléseinek rendszerét, abból a célból, hogy minden apróbb tevékenység-típus költségét követni lehessen. Soha nem indult be. Olyan bonyolultul sikeredett, hogy nem tudtak elég nagydarab vasat venni alá. Mielőtt kiderült volna a balhé, szerencséjükre éppen rendszerváltás következett be a megrendelőnél, valamiféle politikai változások miatt, és a régi vezetés feltűnésmentesen vihette magával a szégyenét. A tanácsadó cég maradt, a libák meg döglének.

Érdekes lehet a kalkuláció a vegyiparban is. Engem először meglepett, hogy ugyanaz a sampon más sarzsban egészen más is lehet. Attól függ, hogy éppen akkor melyik helyettesíthető alkotóelem volt raktáron, vagy volt kapható olcsóbban. Többféle alternatív receptura létezhet ugyanis, mindegyik szabályos, ugyanazt, vagy a termék lényeges tulajdonságát nem változtató és csak kicsit eltérő hatást vált ki, szóval ugyanazon név alatt forgalomba hozható. Ezt is lehet követni rendeléseken.

De nem csak a beépülési listák lehetnek érdekesek. Mi van például a kőolaj szakszos lepárlásánál? Itt felforralom az alapanyagot, és ahogy hűl le, a kicsapódás sorrendjének megfelelően keletkeznek a végtermékek. Ebből a szempontból az aszfalt előállítása is ugyanannyiba kerül, mint a benziné. Hogy hogyan lehet mégis úgy maszatolni a számokat, hogy az mindenkinek a legjobb legyen? Nos erről szól az úgynevezett ikertermék kalkuláció. Nézz utána, ha érdekel!

Maszatolás. Annyi mindent el lehet rejteni a rendelések rendszerében, vagy a költségobjektumok kialakítása és működtetése során. Ott izgalmas igazán a dolog, ahol valami hatósági áras, azaz valahogyan az előállítási költségeket is figyelembe vevő, rögzített nyereséggel meghatározott árképzés a törvényileg előírt. Ilyenkor úgy el lehet irányítani a költségeket a rendelések tengerében, hogy hatóság legyen a talpán, aki észreveszi, hogy melyik költségek hányszor számolták már el. Az egyeztető hidak pedig hallgatnak, mint a mély folyó...

Ne feledd! A controlling csak egy eszköz. A management eszköze, a te fegyvered. Ne félj használni! ☺

Többlépcsős fedezetszámítás

Minek is foglalkozunk ezzel? Hiszen ez annyira triviális! A lényegét megtalálod az eredményszámítás címszó alatt. Ahol lehet, pontosabban ahol valamilyen döntéshez szükséges, ott fedezetet számolunk. Hogy hogyan, azt már megtanultad.

Azért rá lehet szánni néhány órát, és egy másik irányból is végigrágni a szalmát, de csak ha órabérben fizetnek, és annyira suttyó a hallgató, hogy nem veszi észre. (Ilyen természetesen nem fordul elő.)

Azért jó, ha tudod, hogy mások ezt lényeges kérdésnek tartják, és tudományágot alapítanak fölötte...

No ugorgyunk...

Projektköltség-számítás

No ez viszont állatira fontos. Méris?

A projekt az egy olyan cucc, aminek van eleje, vége, határozott és mérhető célja, és keményen hozzárendelt erőforrásai. Itt nincs kec-mec, hogy csak úgy csináljuk, mint a hivatali munkát, itt, ha lekettyen az idő, akkor kész kell lenni, el kell számolni. Hacsak ezt is el nem „kurják” valahogy... ☺ (Bocsi!)

Vannak iparágak, ahol az egész tevékenység projektek sorozatából áll (pl.: építőipar), de sok más helyen is egyre többen jönnek rá, hogy a szokásostól eltérő, határidős dolgokat projektként érdemes megfogalmazni.

Ez azért jó, mert a projekt egy számonkérhető egység. Ha azt akarom, hogy az egyébként más tevékenységet végző csapat, egy-egy egyszeri kissé más jellegű feladatot egyáltalán végrehajtsa, akkor azt projektként érdemes kiadni. Határozott feladat, határozott felelős, biztos vég. ☺

Szóval a lényeg az, hogy határozott, és mérhető, nem rendszeres feladat. Fogok is vele egy külön anyagban foglalkozni, valszeg projektkontrolling lesz a címe. Annál is inkább, mert az ilyen típusú feladatok kezelése azon túl, hogy értelmes dolog, az EU-hoz kapcsolódó pályázati rendszer egyre nagyobb súlya miatt is aktuális.

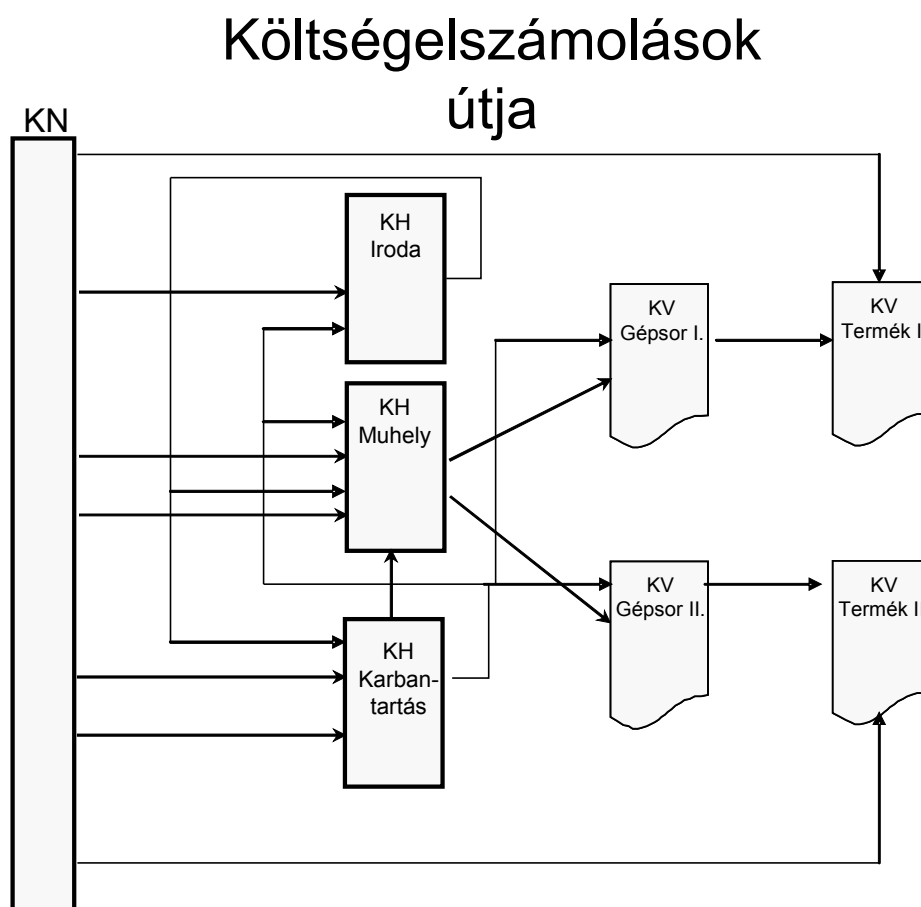
Addig azonban nyiss rá egy, vagy több, logikailag összekapcsolt külön költséghelyet, vagy rendelést, és gyűjtsd azon a költségeket, ahogy egyébként is kell. Egy fontos különbség van, hogy sokkal alaposabban meg kell tervezni az erőforrásokat, és határozottan, mérhetően meg kell jelölni az elérendő eredményt.

Azután persze követni kell a teljesülést is, de ez már a projektkontrolling témakör. Egyenlőre használd a rendelkezésre álló eszközöket!

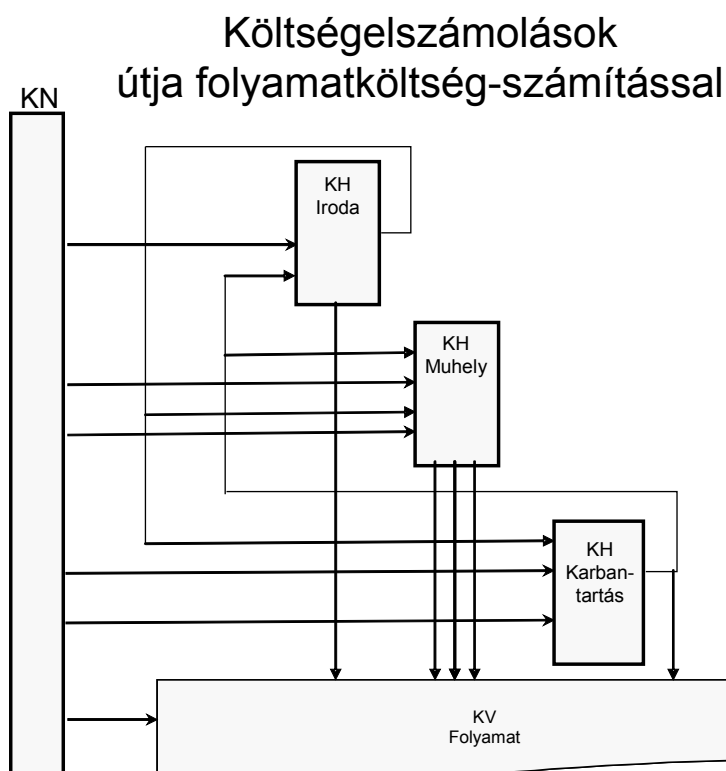
Folyamatköltség-számítás

Vannak olyan területek, ahol többen úgy gondolják, hogy nehéz egyértelműen meghatározni a terméket. Amikor nem az a probléma, hogy több termék készül, vagy több alkatrész épül a termékbe, hanem az történik, hogy sok költséghely egyenként is többféle és eltérő teljesítményeket ad le ugyanarra a termékre, vagy termékekre.

Milyen is volt a korábbi ábra:

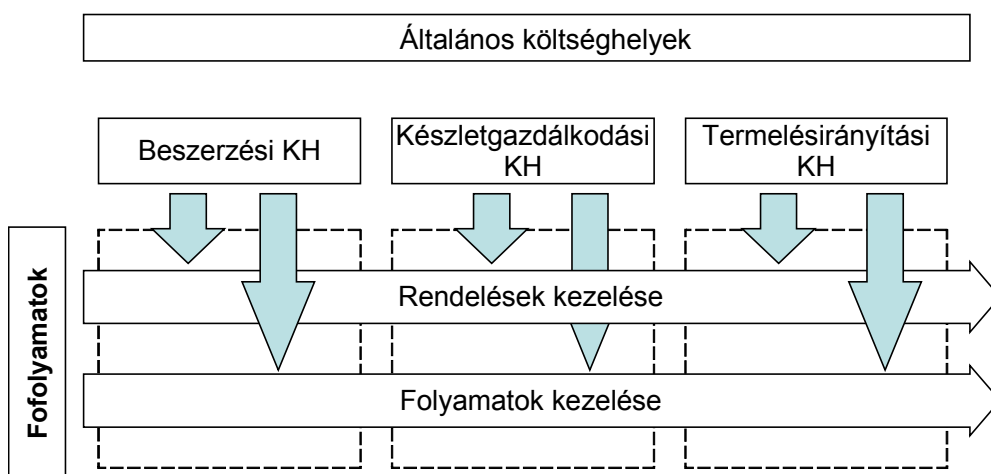


És hogyan is néznek ki a költségek egy hasonló, de folyamatköltség-számításos modellben?



És mit rajzolunk le folyamatköltség-számításos felfogásban?

Költséghelyeket átfogó folyamatok



Forrás: IFUA Controlling Akadémia

Ha így vizsgáljuk a dolgot, akkor igazán nincs nagyobb különbség, mint az, hogy a folyamatköltség-számításban a teljesítménytípusokat cost driver-nek hívják.

Valójában alapvetően mindegyik megoldás arról szól, hogy költséghelyeket és költségviselőket definiálunk, és vetítési alapokat keresek hozzá. A folyamatköltség-számítást azonban olyan esetekben szokták használni, amikor maga a termék nehezen megfogható, és az összetétele esetleges.

Nézzünk egy példát!

A bankban az ügyfél több dolgot intézhet. Számlát nyithat, hitelt kérhet, befektetési tanácsot kérhet, pénzt tehet be, vagy kivehet pénzt, adatokat módosíthat, és még sok minden mást. Nem tudhatjuk előre, hogy mi lesz éppen a napi menü.

Mindez az ügyfél kiszolgálásának folyamatához tartozik. Ha hitelt vesz fel, akkor ez egy részfolyamat. Ez is több lépcsőből áll, és több szervezet vesz részt benne. Tanácsot kér, dokumentumokat ad be, történik egy hitelbírálat, utána folyósítás, kiértékelés, pénzfelvétel, stb.

A hitelezés folyamatában több költséghely működik közre, és mindegyik eltérő teljesítménytípussal (cost driver-rel). Van olyan költséghely, amely több teljesítménytípust is képes leadni. Ilyesmi történik az egyablakos ügyintézésnél, ahol az ügyintéző tanácsot is ad, számlát is nyit, stb. És mindezt megcsinálja lakossági és vállalkozói ügyféllel is.

Ilyen, és hasonló esetekben a nehézséget az jelenti, hogy okosan kell meghatározni azokat a folyamatokat, amelyeket meg akarunk figyelni. Emellett ki kell alakítani a költséghelyeket, a cost drivereket, azaz a jellemző teljesítménytípusokat, és ügyesen ki kell számolni az elszámoló árakat, amivel a folyamatokat terhelik.

Ehhez a feladathoz alaposan ismerni kell az adott környezetet és szakmát, no persze az sem árt, ha controllingban is jártas azt ember.

Maga a költségelszámolás, utána ugyanolyan, mint normál esetben, de az előkészítési, és koncepcionális munkákért itt többet lehet kérni. ☺

Kalkulált költségek alkalmazása

A kalkulált költségekről az előző részekben már két alkalommal is írtam (a költségnekénél, és az egyeztető hidaknál). Vadászd össze!

A lényeg az, hogy a jól felépített és működtetett (kialakítás, szabályozás és informatika) belső költség- és teljesítményszámításban technikailag benne rejlik a lehetősége az egyes költségelemek manipulálásának.

Ez azt jelenti, hogy nem létező költségek hozzáadásával, majd a végén pedig kivonásával, a közbeeső számokat oly módon torzítom, hogy azokkal a kívánt hatást érjem el.

Tehát, ha például azt akarom, hogy a terület vezetője jobban érezze a hitelből való gazdálkodás terhét, akkor a hitelből vásárolt cuccok árát mesterségesen megnövelem. Ehhez nyitok egy technikai költséghelyet, amiről egyarában költséget terhelek tovább a hitelből vásárolt dolgokkal arányosan, mondjuk rögzített százalékban, majd a végén, az eredményszámítással szemben szintén nyitok egy technikai költséghelyet, ahol „másik egyarában”, abszolút értékben kivezetem.

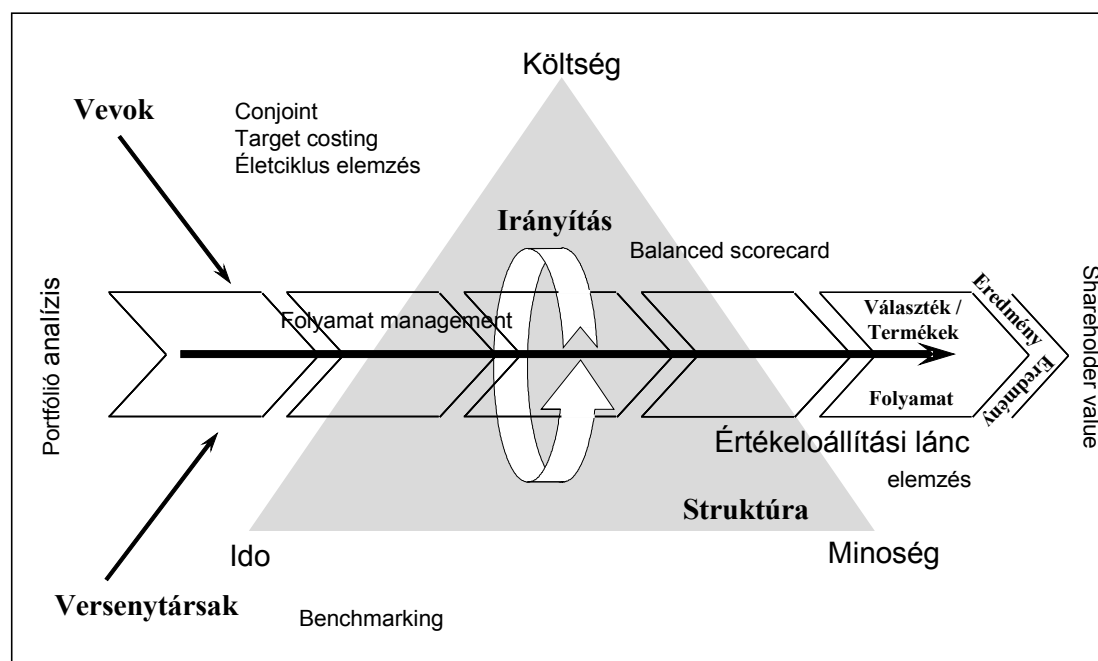
Ha nem érted, akkor gondolkodj egy kicsit rajta! Ha utána sem, akkor válassz másik szakmát, vagy kérdezz az órán!

A tervezésről

Stratégiai tervezés

Korábban, amikor a tervezést kezdtem tanítani, mindig ezzel az ábrával indítottam:

A stratégiai controlling eszköztárának áttekintése



Forrás: Horváth Péter előadása

Valami IFUA-s rendezvényen szerváltam, és beleírkáltam, összefírkáltam. Kicsit hasonlít még az eredetire, fel lehet ismerni, de nem biztos, hogy a szerző így is felválná. Mindegy, arra jó volt, hogy a gondolataimat illusztrálhassam vele.

Az ábrán most már minden megtalálható, ami a stratégiai controlling oktatásához szükséges. Jó sokat lehet beszélni róla. Ez fontos szempont olyankor, amikor nem az a konkrét feladat, hogy valamit megtanítsunk, hanem az, hogy meghatározott időt töltsünk el az oktatásával.

Mindig úgy kezdtem, hogy a stratégiával kapcsolatos controlling tevékenység fókuszában a shareholder value kell, hogy álljon. Most is ezt mondom, de hozzáteszem, hogy sajnós. Ez pedig némi magyarázatra szorul.

(Beidéztem egy cikket, a www.controllingportal.hu oldalról, a szemelvények között található. Olvassátok el.)

Szóval sajnós. Azért sajnós, mert több féle vállalat van, és egyre több az olyan, amelyben határozottan elválík egymástól a management, és a tulajdonosok (ez persze nem baj). Itt gyakorlatilag a management gyakorolja az irányítást (manager kapitalizmus), míg a részvényes számára a vállalat csupán egy elektronikus karaktorsor a tőzsdei szoftverének monitorján.

Kié tehát a cég? A részvényesé, a management-é, vagy azé, aki megműveli?

Valójában a cég azé, aki rendelkezni tud felette. Aki ismeri a szabályokat, és akár betartja, akár nem, de azok ismeretében, használatával - kihasználásával fenn tudja tartani a rendelkezés lehetőségét.

A játékszabályok között pedig ott van (az ilyen végeknél különösen), hogy a részvényesi értéknek növekednie kell, mert különben... De miért is kell növekednie?

Hogyan is hívják azt a játékot, amelyiknek lételeme az állandó növekedés? Ahol a résztvevők túlértékelt cuccokat adnak el egymásnak, és csak azért tudják megtenni, mert a vevő azt reméli, hogy ő is haszonnal tudja majd tovább passzolni?

Amelyik pont ezért folyamatosan új belépőket, új befizetőket igényel? És amelyik összeomlik, ha nincs új belépő, befizető, vagy meginog a hit, a bizalom? Nem piramisjáték az ilyen?

Olyan piramisjáték, amelyhez a hatalom mindenképpen biztosítja az új befizetéseket. Ha nem akar éppen senki belépni, akkor ráveszünk valakit erővel. Kikiáltjuk csalónak, agresszornak, besározzuk a kultúráját, befeketítjük a vezetését, ha kell megtámadjuk, lebombázzuk, utána pedig adunk neki hitelt, hogy beléphessen. Közben persze magunkat sem kíméljük, sáskaként szétrágjuk az erdőinket, mezőinket, felémésztjük, elpusztítjuk a földjeinket, tengereinket, a világunkat. De növekszünk, szaporodunk, és mindenkinek lesz mobiltelefonja és plazmatévéje.

Ha pedig belül derül ki valami turpisság, mondjuk a fedezetek hiánya, akkor az összeomló konstrukciót megtámogatjuk, ha másból nem, hát az adófillérekből.

Nem a tőzsdének hívják ezt a játékot? A pénzügyi rendszerünk nagy dobogó szívét?

Mielőtt az a vád érne, hogy populista ideológiával flódozom a controllingra vágyó hallgatók inputjait, bevallom, hogy csak az örökösen kételkedő humanista beszél belőlem. Egészen addig, amit újra át nem veszi a szót a controller.

Szóval a részvényesi értéknek növekednie kell, mert ezt várja tőlünk a piac, és a gazdasági környezet. Valójában azonban a cél az, hogy a cég fennmaradjon, és megélhetést biztosítson mindenki számára, aki ebben részt vesz. Különben pedig azok nagyívben a részvényesre, hacsak nem áll mellettem, és nem fogja a lapátot. (Mik ezek? Csak nem megint valamiféle utópista-szocialista gondolatok? © Nem. Ez inkább afféle kkv-s gondolkodás)

Tehát, ha nem is fókuszálunk annyira a részvényesi értékre, tulajdonos akkor is van, meg mi magunk is meg akarunk belőle élni, tehát arra törekszünk, hogy minél olcsóbban, minél hamarabb, egyre jobb terméket adhassunk el.

Ügyesen építjük fel az értékláncot, megfigyeljük balanced scorecard-dal, és felhasználunk minden eszközt, ami az ábrán szerepel, és az adott környezetben értelme van. (Az egyes eszközöket már tanultátok más tantárgyakból, ha mégsem, akkor kérdezzétek meg órán!)

A shareholder value-n kívül más dolog is van az ábrán, ami elgondolkodtató.

Magyarországon is, a munkavállalók nagyobbik része úgynevezett kkv-nál dolgozik. (Ha nem tudod mi az, ismételd osztályt!) Ezeknél a cégeknél a fenti ábra jószerint alkalmazhatatlan. Szép történet, mese. Azt az illúziót kelti, hogy egy percre is azt hiszik, hogy legalább egy egész picit ők is fűjják a passzát szelet. Hogy jelentős befolyással lehetnek a saját sorsukra, ha a felsorolt eszközöket ügyesen használják a stratégiaalkotás során.

A valóságban az az életszerű, hogy a kkv stratégiájának fókuszában a kedves megrendelő, vagy néhány nagyobb kedves megrendelő áruszának hosszú távon való fényesítési lehetősége szerepel. Pontosabban szólva a fontossági sorrendnek legalább az első öt helyén a vevő, a piac kénye-kedve található. Ha ez rendben, „akkó mosmá haccalaggyon aza kontrollgyekek sareholdermifenét számolni”!

Nagyon kevés az a kkv, amelyik saját terméket, technológiát fejleszt, alkalmazott kutatásról nem is beszélve. Azokat a vállalatsszervezési, irányítási eszközöket pedig, amiket itt felsorolunk, a kkv ösztönösen alkalmazza (ha hallott róla), mert a tudatos, szakszerű oktatását, bevezetését nem tudja kifizetni.

A stratégia tehát az, hogy tartsd meg a megrendelődet, és szolgálj ki maximálisan. Ha bírod.

Az ábra különben jó.

Mindemellett:

A stratégiai tervezés

- Tartalma:
 - a tartós versenyképesség biztosítása
 - a tulajdonosi elvárásoknak való megfelelés
 - a társadalmi/környezeti kihívásokhoz való alkalmazkodás
- Feladata:
 - a misszió, vízió megfogalmazása
 - stratégiai elemzések készítése
 - alap-, funkcionális, versenystratégiák kidolgozása
 - a stratégiai célok rögzítése
 - a stratégiai akciók megfogalmazása, előzetes kiválasztás

Üzleti tervezés, éves tervezés

Az üzleti tervezés céljait

- a stratégia megvalósíthatóságának, finanszírozhatóságának ellenőrzését - stratégia számszerűsítésével,
- a stratégia elérésének biztosítását éves operatív terveken keresztül - sarokszámok kidolgozásával éri el.

Az operatív tervezés

- Tartalma:
 - üzleti terv célkitűzéseinek konkretizálása operatív szinten
 - tevékenységek részletes meghatározása
 - felelősség megszemélyesítése a cselekvési tervben
 - célok évközi megvalósításának ellenőrizhetővé tétele
- Feladatai:
 - cselekvési tervek (értékesítés, beszerzés, termelés, beruházás, K+F, személyzeti, költség-, eredmény-, mérleg- és cash-flow-tervek) kidolgozása
 - tervek gyűrése, véglegesítése
 - eredmények összevetése az üzleti terv sarokszámaival

Nagyjából ennyi. Tervezést tanultatok a hasonló nevű tantárgyból, itt most nem fogom végigmazsolázni az összes lehetséges termelési tényező tervezési sajátosságait.

Ha nem tanultatok tervezést, akkor vegyétek elő az elemzés könyvet, és minden tényezőt, amit a cégnél elemzendőnek tartotok, tervezzetek meg, az alapján, ahogyan azt elemezni kell. Ha nem értitek, kérdezzetek órán.

Ha az sincs, akkor vegyétek elő a cég beszámolórendszerét, és az alapján készítsenek tervszámokat, a józan gazdasági logikákra támaszkodva. Ez az eljárás azért is jó, mert legalább átnézik a beszámolórendszert, rájöhetnek, hogy mennyi a felesleges benne, és mi az, ami hiányzik.

Ne feledjétek: Csak olyan tételt tervezek meg, amiről beszámoló is készül, és csak olyan tételről készítek beszámolót, amelyhez tervszám is tartozik. Ez persze azt is jelenti, hogy a tervezés és a beszámoló rendszerének ugyanaz a struktúrája.

Amiről itt, most tárgyalni kell, az a tervezési eljárás lefojtatása. Van itt egy tervezési naptár minta, ami a résztervek időbeli kapcsolódásait mutatja be. Ez alapján a tervezési folyamat már a nyáron megkezdődik. Az biztos, hogy eléggé korán el kell kezdeni foglalkozni vele.

A ... Kft. tervezési naptára

NR	Tervékenység	július					augusztus					szeptember					október					november					december				
		27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44	45	46	47	48	49	50	51	52				
1	Sarokszám- és premisszatervezés																														
2	Értékesítés- és árbevételtervezés																														
3	Készlettervezés																														
4	Termelési tervezés																														
5	Fejlesztéstervezés																														
6	Beruházástervezés																														
7	Személyügyi tervezés																														
8	Beruházási és személyügyi terv igazgatósági előterjesztése																														
9	Beszerezéstervezés																														
10	Költséghelyi tervezés																														
11	Eredményszámítás																														
12	Terv megvitatása és jóváhagyása																														
13																															
14																															

Azért ez az indítás egy kissé túl korai. Arra alkalmas, hogy misztifikálni lehessen a dolgot, de hát minden szakmának, a tanácsadásnak is megvannak az apró trükkjei.

Az látszik, hogy amikor a tervezést elkezdem, tudnom kell, hogy hová akarok eljutni. A sarokszámok a vágyaimat és az elvárásaimat jelentik, a premisszák, pedig azokat a dolgokat, amiket a tervezésnél feltétlenül figyelembe kell venni, de nincs befolyásom rájuk, vagy változhatnak, de nem tudom kívánni a véglegest, és valamiből tervezni kell.

Ilyen például a tervezésnél alkalmazandó árfolyam, várható infláció, stb.

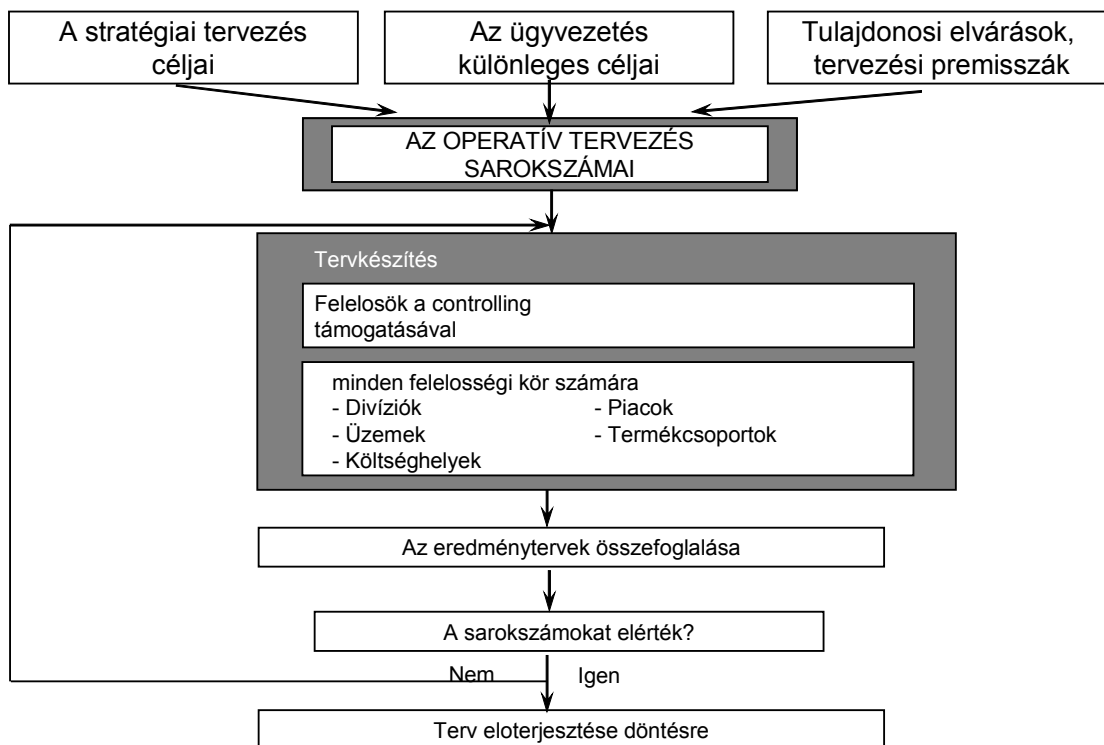
Szóval az elején ki kell tűzni, hogy milyen üzleti célt, vagy eredménycélt akarok a következő évben elérni. Ez oda kell adni a kontrollereknek, hogy gyártsanak belőle valamiféle előtervet, javaslatot, vagy segédletet, amiből a többiek dolgozni tudnak. Ez alapján kezdik el a részterületek felelősei a tervezést.

Illik ezt a folyamatot pontosan szabályozni, hogy ki, mikor, kinek, milyen tartalmú résztervet ad át, továbbfeldolgozásra, vagy összesítésre. Jobb helyeken ezt felsővezetői utasítás szabályozza.

Amennyiben ezt a vállalat nagysága indokolja, vagy a filozófiájába belefér, érdemes a top-down, bottom-up, másképpen ellenáramú tervezési eljárást alkalmazni. Az eljárásba beépített, úgynevezett gyúrás fázis, lehetőséget ad a különböző szintű vezetők motiválására, mint ahogyan azt egy korábbi részben kifejtettem (controlling filozófia).

Ezt az eljárást a következő ábrával szokták bemutatni.

Az operatív tervezés folyamata



A forrás a szokásos.

Az látszik, hogy van benne egy visszacsatolás, egy végtelennek tűnő ciklusra utaló lehetőség, aminek csak a Gergely naptár, vagy az erősebb kutya elve szab határt. Szóval alkudozni sem lehet a végtelenségig.

Keretek – Budgeting

Vannak olyan területek, amiket nem lehet teljesítményarányosan megtervezni. Vagy ha lehet, hát nem biztos, hogy érdemes. Megtervezni viszont mindenféleképpen kell, mert ha nincs korlát, hát kilopják a szemed.

A feladatait, a mozgási körét mindig meg kell határozni, még akkor is, ha a teljesítés nehezen mérhető. Ha mással nem, hát a teljesítés hiányával, vagy a főnök hangulatával. Ezért azt mindig meg tudjuk mondani, hogy mit várunk tőlük, és akkor azt is meg kell mondani, hogy mennyit költhetnek el erre.

Szóval meghatározunk egy keretet, és azon belül úgynevezett címkéket, vagy pántlikákat. Ezek határozzák meg, hogy az adott költséghelyen meghatározott keretet milyen jogcímeken lehet elkölteni. Irodaszer, bér, anyag, fűtés, stb...

Ezt a fajta tervezést általában báziskorrekciós eljárással szoktuk elkövetni. Megnézzük, hogy mennyi volt tavaly, mennyiben változott a helyzet, és megállapítjuk az új keretet és a pántlikákat.

Olyan eset is van, hogy tudnék eléggé cizellált teljesítményeket rendelni a területhez, de nem teszem. Nem teszem, mert nem fontos, vagy nehézkes lenne követni, vagy egyszerűen csak rábízom egy felelős vezetőre, és boldoguljon, ahogy tud. Ilyenkor egy, pontosan meghatározott teljesítményt várok tőle, és ennek viszont fővesztés terhe mellett teljesülnie kell. Szóval sok féle egyedi megoldás létezhet, használd az eszed!

Persze a tanácsadók keze ide is betette a lábát, és kitalálták a „beyond budgeting” fogalomkört. Ez azért jó, mert kiválóan el lehet vitatkozni felette, hosszan, sok pénzért, vagy ha nem is sokért, akkor is forog a nevünk. A celebek ilyesmiért villantanak, vagy csótányt esznek.

Normatív költségtervezés

Költségtervezés költségnormák alapján, azaz tervköltségekkel. Tehát olyan, valamilyen teljesítményhez kapcsolt egységköltségekkel, amelyeket valahogyan előre kiszámoltunk.

Mondjuk kiszámoljuk, hogy mennyibe kerül nekünk egy villanyszerelő óra, és a tervezett felhasználást azzal a költségadattal szorozzuk, úgy egész évre, vagy arra az időszakra, amelyre a tervezés vonatkozik. Ha visszalapozol, és megnézed a belső teljesítmények elszámolását, ott találkozhat a tervköltségek, és a költségnormák fogalmával. Ott az elszámolás történik így, itt pedig annak a megtervezése.

Szóval megfogod a villanyszerelő költséghelyet, és megtervezed az egész éve költségeit. Felhasználandó anyag, bér, közterhek, a költséghelyre elszámolt másodlagos költségnemek, azaz azok a szolgáltatások, amelyeket más, ugyancsak belső költséghelytől kapnak, és összeadogatod. Utána fogod az egészet, és elosztod a tervezett munkaidőalappal. Mondjuk 1760 óra, szorozva létszámmal. Így megkapod azt az óradíjat, amivel ha az éves munkát elszámolod, akkor a költséghely éppen megkérési azt, amibe kerül. (Hogyan is hívják ezt szakszerűen? Nézz utána, mert kérdezem!)

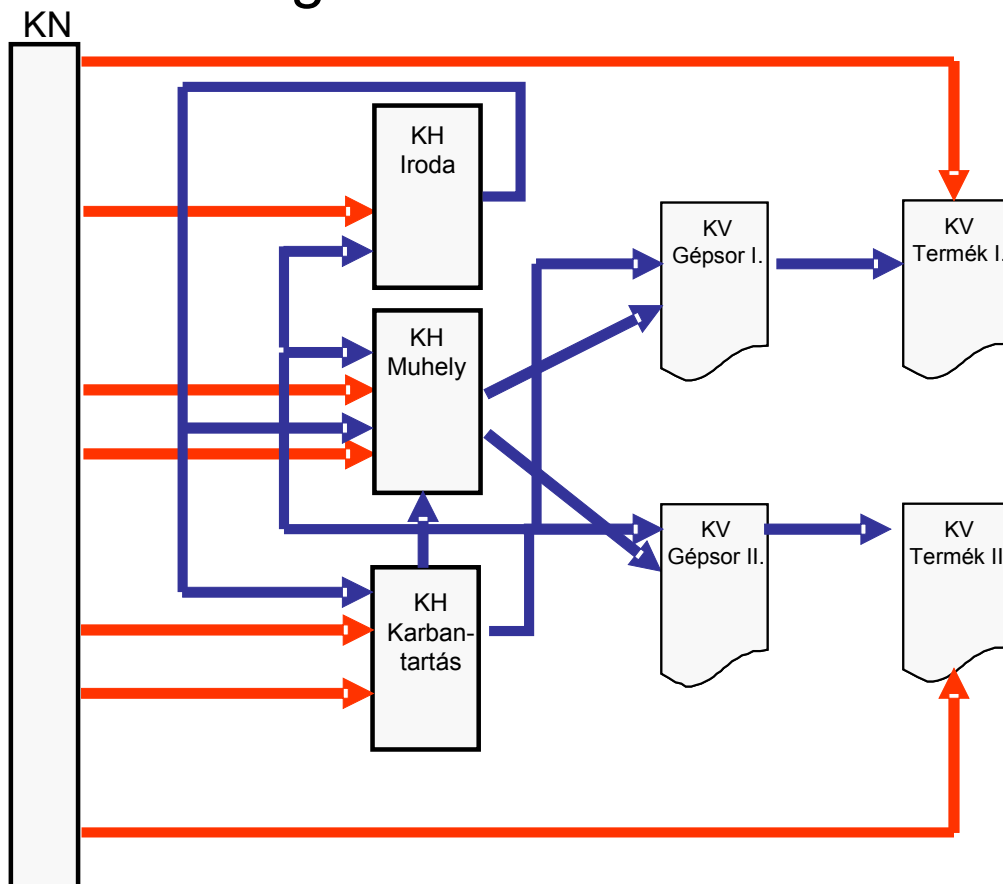
Ez egyben azt is jelenti, hogy ennek a költséghelynek a teljesítményét ezzel a díjjal kell elszámolni. Tehát minden költséghely, amelynek felelőse villanyszerelő óra igénybevételét igazolja, egyben hozzájárul ilyen mértékű díj terheléséhez.

A tervezés során azonban még nem igazolgatunk, legfeljebb az éves várható rendelőst adják meg egymásnak a felelősök, és ez alapján kalkulálunk. Ez persze azt is jelenti, hogy nem feltétlenül 1760 órával számolunk, hanem annyival, amennyire valószínűsítjük a rendelés érkezését, vagy annyival, amennyinek a bekövetkezésében megalapozottan bízunk.

Nos, hát megvan a díjunk.

Beszúrtam ide egy ismerős ábrát, új címmel, hogy ne kelljen keresgélned.

Költség tervezés - elszámolás



Pirossal azok a költségek vannak behúzva, amelyeket elsődleges költségként, kékkel pedig azok, amelyeket másodlagosan kell megtervezni.

Egyszerűbb esetben fel lehet az egészet egy Excel táblában is rajzolni, de figyelni kell az úgynevezett körkörös hivatkozásokra. Ez azt jelenti, hogy költség helyek egymásnak is adnak át teljesítményeket, oda-vissza, esetleg nem közvetlenül, hanem más költség helyen keresztül. (Ha itt nem határozok meg hibahatárt, akkor egy buta szoftver esetében addig ketyeg, amíg áram van a konnektorban, de az Excel például sikít miatta.)

Szóval az egyik oldalon megtervezem a költségeket, az elsődlegest, és a másodlagost is, és összeadom. A másikon oldalon pedig kiszámítom a tervezett leadandó teljesítményegységre eső várható költséget. Utána pedig ezzel tervezek tovább.

Az persze ritkán van, hogy pont annyi teljesítmény tudok a tényidőszakban elszámolni, mint amivel terveztem. Ennek az a következménye, hogy vagy nem tudok minden felmerült költséget teljesítményarányosan továbbterhelni, tehát költség marad a költség helyen, vagy többet terhelek tovább, mint ami felmerült, és így is költség marad a költség helyen, csak éppen negatív előjellel.

Mindkét eset alkalmat ad arra, hogy a költséghely működését elemezgessem, és vagy tervezési, vagy irányítási, vagy elszámolási, vagy értékesítési, vagy valamilyen akármilyen hibát mutassak, ki, kellőképpen stresszelve ezzel a költséghely felelőjét, vagy a főnökei, vagy a saját főnökeimet...

Technikailag természetesen egyszerűen kezelhető az ilyen ottmaradó költség, több eltérő megoldás van rá, az órán szívesen elmondom.

Csökkentheti a hibát, és piaci kalkulációknál hasznos lehet, ha már tervezéskor, a belső elszámoló ár kialakításakor szétválasztod a fix és a változó költségeket. Ha az elszámolást is ezeknek megfelelően bonyolítod, azt hívják rugalmas tervköltség-számításnak.

Kicsit nehezebben kezelhető, és csak költség alapú árképzésnél éri meg az alkalmazása. Az pedig a piacon ritka, legfeljebb költség alapú hatósági árképzés esetén (az pedig ritkán piac...).

Mivel nagy valószínűséggel úgyis marad valami maradványérték a költséghelyen, ezért megfontolandó, hogy a teljesítménytípus elszámoló árát akarom-e minden időszakban újraszámolgatni. Lehet, hogy egyszerűbb egyszer egy jó normát kialakítani, és azt karbantartogatni, az eltéréseket pedig valamilyen (órán kérdezz!) módszerrel a leadott teljesítmény után küldeni.

Ebben az esetben az elszámoló árak kialakítására használd az analitikus költségtervezést, amiről korábban már volt szó, de szívesen hablatyolok róla egy keveset, ha rákérdezel.

Gyengébbek kedvéért:

Használok itt néhány fogalmat, ami csak majdnem jelenti ugyanazt, de itt és most technikailag ekvivalensek. Ilyenek:

- Belső elszámoló ár
- Teljesítménytípus elszámoló ára
- Költségnorma (teljesítménytípus esetében)

Mindegyik mást jelent, csak a belső teljesítményszámítás esetében alkalmazható a teljesítménytípus belső elszámolásánál alkalmazott árra, költségre, díjra, stb. Erre is az vonatkozik, mint sok másra itt, hogy ha nem világos, akkor kérdezz! Van egy csomó dolog, amit úgysem tudok megmagyarázni ☺. (Ez persze csak feltételezés, még nem gyűlt össze ilyenekből gyűjtemény.)

A beszámolórendszeréről

Ha bekerülsz valahová, hát nézd meg a beszámolórendszert. Utána vedd össze az SZMSZ-szel, és gondold át, hogy a különböző vezetők vajon milyen döntéseket tudnak hozni belőle. Általában hamar rájössz, hogy egészen biztosan mindenki vezet valamilyen kis magán-nyilvántartást a dolgairól, egy saját kottát, amiből csak ő maga játszik. Ha ezután részt veszel vezetői értekezleteken, akkor minderről bizonyosságot is szerezhetsz.

Nem azért, mintha a céges beszámolórendszer annyira gyengécske lenne, hanem azért, mert egyrészt mindenki lefordítja azt a saját nyelvére, feldolgozza, másrészt pedig olyan információkból is dolgozik, ami nem biztos, hogy a nagy vállalati tudásbázis része. De hát ez ilyen. Nincs mit tenni, és nem is kell.

A beszámolóban azonban legyen benne mindaz, amit a vezető a döntéséhez szükségesnek tart, és ez a főnöke elképzeléseivel is egyezik. Ez azért fontos, mert ha mindenki más kottából játszik, akkor hiába kiváló a karmester és pozitív a közönség is, a siker bizony elmarad. A dolognak legalább fő vonalaiban meg kell egyeznie.

Annál is inkább, mert egy beszámolórendszer üzemeltetése állati sok pénzbe is kerülhet. De már akkor is feleslegesen sok pénzbe kerül, ha nem szolgálja megfelelően a vállalatot.

Amikor ifjú titánként dolgozni kezdtem egy nagyvállalatnál, semmit sem tudtam kezdeni a beszámolóval. Egyetlen sorát sem értettem, és ha értettem is, hát nem tudtam, hogy mi a fenének kell. Nem értettem, hogy ki, milyen döntést hoz belőle, és ahhoz miért kell az a szám. Viszont ha az ember a hóna alá kapta, akkor a folyosón bárki azt hihette, hogy rettenetesen tájékozott.

Persze akkoriban a maihoz képest még babacipőben sem járt a számítástechnika, és a beszámolóban az volt benne, amit a stencilgép és a TÜK elbírt.

Amikor egy pénzügyi cég vezetője lettem, láttam, hogy mást kell jelenteni az igazgatóságnak, mást a felügyelő bizottságnak, mást az anyavállalatnak, és nekem is egészen másra volt szükségem az irányításhoz. És az se volt jó, ha a felsorolt érintettek belebúvárkodtak egymáséba. Szóval amolyan hierarchikus beszámolórendszert kell üzemeltetni, amelyben mindenki annyi információt kap, amennyi a munkájához kell, vagy amennyit a főnöke jónak lát vele közölni. Igaz ez az irányítás minden szintjén, és még akkor is, ha emiatt a beszámoló struktúráját időnként változtatni kell.

Ha egy kiérlelt, stabil beszámolórendszerrel kerülsz szembe, azt sem árt időnként át-fésülni. Ezek ugyanis önálló életet élnek, időnként kiegészülnek egy-egy táblázattal, mások meg elvesztik a jelentőségüket, de mégis töltődnek.

Szóval át kell böngészni az egészet, és kérdéseket kell feltenni az adatokkal kapcsolatban. Például, hogy a kedves vezető milyen döntést hoz az adott táblázatból, és megér-e ez annyit, amennyibe az előállítása kerül. A felhasználó ugyanis általában nincs tisztában azzal, hogy az adott táblázat valójában a cégnek mennyibe fáj. Csak azt látja, hogy neki csak még egy táblázat kéne, vagy a meglevőbe egy plusz sor, vagy oszlop, de azt nem tudja, hogy az adatbázis nem erre lett felépítve, és hogy esetleg a múlt héten pont ő adott egy olyan igényt, amire egy egészen más struktúra készült. Vagyonokat lehet tehát ilyesmire észrevétlenül költeni.

Ritkán kap az ember olyan feladatot, hogy nulláról építsen fel egy beszámolórendszert. Ha mégis, akkor a következő rend szerint érdemes haladni:

1. Az információszükséglet meghatározása

- Az információfogadók és a felelősök meghatározása
- Egységes eljárások kiválasztása és bevezetése
- Információértékelés

2. Az információ beszerzése és előkészítése

- Az információforrások meghatározása (belső/külső)
- Követelmények meghatározása a költségszámítással, a beruházási számításokkal, a pénzügyi számításokkal és a mutatószámokkal szemben
- Az információ-beszerzés, feldolgozás koordinációs felelőseinek kijelölése

3. Információközlés módjának meghatározása

- A beszámoló tartalmi meghatározása a tervezési rendszerrel összhangban
- Időbeliség (rendszeres vagy ad hoc)
- A beszámolók készítőinek és fogadóinak kijelölése
- A beszámolók egységes formájának kiválasztása
- A beszámoló rendszer dokumentációja

4. A számítógéppel támogatott adatgyűjtés - feldolgozás kiépítése

- A számítástechnikai rendszer kiválasztása
- A szoftverbevezetés és használat irányvonalainak kidolgozása
- Installáció

A gazdaságossági elemzésekről

Eredetileg nem akartam ezzel a területtel foglalkozni, mert elvileg más tárgyak tanítják, de néhány kérdésre kitérek, mert a hallgatók nem szokták tudni, és érdekes.

ZBB zero based budgeting

Ez egy költségtervezési eljárás, keretek kialakításakor alkalmazható. A lényege az, hogy a tervezés során csak olyan tételeket veszek figyelembe, ami szigorú műszaki elvárások alapján indokolható. Semmi mást.

Nem veszek figyelembe olyan dolgokat, amik „fel szoktak merülni”, „tavaly is volt ilyen”, „máskor is volt már rá példa”, stb. Csak olyat, ami pontosan alátámasztva műszakilag indokolt.

Kicsit merev a dolog, de arra jó, hogy utána könnyebb az eltéréseket elemezni. Ami a budget-ben szerepelt, azzal nem kell foglalkozni. Minden más azonban tételesen magyarázandó.

Ha érdekel, akkor nézz utána, vagy kérdezz órán!

ABC elemzés

Ezt mindig összekeverik az activity based costing-gal, a tevékenység alapú költség-számítással, ami egyébként nem más, mint amit már korábban leírtam belső teljesítményszámítás, és folyamatköltség-számítás címek alatt, csak egy kicsit másként cízellált, és külön pénzt lehet kérni érte.

Az ABC elemzés az valójában a raktári készletek elemzésére való. Ha érdekel, nézz utána, de szerintem már tanultad máshol.

A koncepció táblázatban található még néhány tétel. Ha érdekel, nézz utána, vagy kérdezz az órán. Ott is ezt fogom mondani... ☺

A controlling szervezetről

Vannak nagy cégek, amelyek száz éve ugyanazt csinálják, persze némi változtatásokkal. Ezeket sem hagyja azonban érintetlenül az idők szava, itt is vannak átalakítások, átszervezések paradigmaváltások, meg ilyesmi.

A kkv-nál, amelyik a nagy piacon a gap-et keresi, több minden változik. A kis cégnek, hogy a résbe beférjen, fel kell vennie a rés formáját. Itt aztán tényleg minden átalakul. Emiatt a controlling szervezet sem lehet merev.

A kontrolling feladatokat, amiket itt korábban emlegettem, nagyon sokféleképpen meg lehet oldani. A lényeg az, hogy el legyen végezve.

Láttam már nagyon komoly, meghatározó erejű kontrolling szervezetet, amely egy karizmatikus vezető irányítása alatt vált a vállalat meghatározó erejévé, majd pedig a karizmatikus vezető eltűnte után visszasüllyedt táblagyárrá.

Nem csak a vezetője tehet naggyá egy szervezetet, hanem egy időszak, egy feladat, egy helyzet. Ha a vállalat eléggé rugalmas, akkor alakul, változik, életképesebb lesz. Nem mindig a kontrolling szervezet látja el a kontrolling feladatokat. Az a jó, ha azokat mindig az látja el, aki az adott pillanatban a leginkább képes rá. Nem kell a szervezethez ragaszkodni! A feladatokat kell ismerni, megfelelő szinten, és elvégeztetni azzal, aki az adott pillanatban azt a legjobban tudja.

Természetesen kell valaki, aki végül is a jelentést összeállítja, nos, hát őt is lehet kontrollernek hívni.

Nem a kontrolling jelentőségét akarom ezekkel a szavaimmal csorbítani. Sőt. Azt állítom, hogy a vezetőnek pontosan tisztában kell lennie azzal, hogy milyen információkra van szüksége, és azt honnan tudja beszerezni. Nem a beszámolókat kell zabálnia, hanem a céget kell ismernie. Ki kell alakítania, vagy alakíttatnia azt az információbázist, amiből dolgozni akar, amire támaszkodni akar, kompromisszumok nélkül, és úgy kell alakítania a kontrolling szervezet, hogy az, a legjobban tudja őt kiszolgálni.

Bele kell piszkálni, át kell szervezni, testre kell szabni. És nem csak akkor, amikor az új főnök hatalomra kerül, hanem mindannyiszor, amikor azt a helyzet úgy kívánja.

Ez persze nem azt jelenti, hogy átszervezni mindenáron, hanem azt, hogy átszervezni, ha kell. És nem megriadni tőle.

A controlling a pajzsom, és a kardom. Hozzám kell, hogy idomuljon, akár jó vagyok, akár gyenge.

Léteznek szervezetek, amelyek több vezetőgenerációt is kiszolgáltak. Ez mindig a vezető fontosságát mutatja. Ha abban a vezetői beosztásban éppen nem lehet megváltani a világot, akkor hát nem is kell hozzá új fegyver. Ha az szerep inkább csak politikai, vagy akkora a szekér, hogy magától is gurul, akkor felesleges belepiszkálni. Az ilyen cég termi az igazi masszív controllereket.

Egy ilyen cégnél, ha a controller rendelkezik a megfelelő tulajdonságokkal, tehát amellet, hogy kiváló gazdasági szakember, még a társaság alaptevékenységéhez is ért (mondjuk műszaki, mérnök), és mindezt ügyesen el is tudja titkolni, akkor sokáig szolgálhat a helyén.

Egy controller jó diplomata kell legyen. Ha elég ügyes, és jól kezeli a vállalat információs csatornáit, akkor ő lehet a leginformáltabb ember a cégnél. Ezzel azonban nem szabad sem visszaélni, sem dicsekedni (Senki nem maga helyett vesz fel embert.).

Korrekt, és fontos információt csak akkor kapsz másoktól, ha megbíznak benned. Mindenki egy kicsit üzeni akar veled a főnöknek, és ezzel sem élhetsz vissza. Ez azt jelenti, hogy nem lehetsz postás. A controller nem közvetítő. Azt nem szabad bevállalni.

Tedd, ami a tiszted, működtesd a beszámolórendszert, és felügyeld, irányítsd a tervezési folyamatot!

A controlling szervezet kialakításakor ugyanazt az elvet kell követni, mint a rendszer megalkotásánál. Meg kell nézni, hogy hol vannak információs gócok, és oda vagy embert, vagy csapatot kell telepíteni. Ha egyébként is sok ott a feldolgozandó feladat, akkor oda ember kell, de ha csak az információ sok, akkor valami inputtal meg kell csapolni.

Ha egy divíziónál emberrel kell megtámogatni a vezetőt, aki esetleg még konzultálni is képes, akkor oda embert teszünk. Ha egy termékcsoporthoz, vagy egy üzleti kör kapcsán tornyosulnak a feladatok, akkor azt valaki standard emberhez oda lehet rendelni.

Mindig csak lazán, a kötelező tisztelet mellőzésével kell eljárni. ☺

A magológépek kedvéért néhány felsorolás, a controlling feladatokat illetően:

A controlling feladatai a vezetői számvitelben

- Felelősség a költség helyi számítás és a kalkuláció helyességéért és határidejéért
- A költség helyi struktúra, a vetítési alapok, a belső teljesítmény-elszámolás és a fix/prop. állományok alapján történő költség felbontás célszerűségének felülvizsgálata és adott esetben változtatások bevezetése
- A különböző költség helyek tervezett vetítési alapjának meghatározása
- A költség helyi vezető támogatása a tervezésben
- Az elszámoló árak meghatározása
- A kalkuláció eljárás módjának meghatározása
- A teljes- és részköltség-bázisú kalkuláció elvégzése
- Felelősség az üzemszámolás végrehajtásáért
- A költség számítási szoftver követelményeinek kidolgozása és a szakmai koordináció elvégzése a verzióváltásoknál, illetve új szoftverszállítók esetében
- A döntéstámogatás érdekében költség- és árbevételelemzés elvégzése
- A kalkulált költségek meghatározása
- Szelektív belső rendelés - utókalkuláció elvégzése
- És még sok minden más...

A controlling feladatai a tervezésben:

Általános controlling tevékenységek a tervezésben

- A hatékony tervezés elősegítése
- A tervezési folyamat gyenge pontjainak felmérése és a folyamat szervezése
- Folyamatok dokumentálása a tervezési kézikönyvben
- Számítástechnikai eszközök biztosítása a tervkészítéshez
- A számítástechnikai eszközök használatának oktatása
- A tervezési folyamat koordinálása
- A bottom-up tervezés helyi támogatása
- Résztervek plauzibilitásvizsgálata
- Tervszimulációk készítése

Controlling tevékenység az éves tervezésben

- A tervező egységek informálása a tervezési premisszákról
- Költség helyi tervek aggregálása a fölérendelt felelősségi területek terveihez
- A rendelkezésre álló információk feldolgozása a termékcsoportok eredményességének megítéléséhez
- Résztervek állapotának felülvizsgálata (pl. beruházási és pénzügyi tervek összehangolása)
- Az üzemgazdasági terveredmény megállapítása
- Bottom-up és top-down tervezés közötti eltérés kimutatása (* sarokszámok)
- A résztervek és a bottom-up terv kommentálása
- Éves tervek bemutatása a vezetőség számára
- A keret gyűrási fázisának koordinálása

Controlling tevékenység a többéves üzleti tervezésben

- A tervév üzemgazdasági eredményének megállapítása
- A stratégiai tervezés és a többéves tervezés összhangjának ellenőrzése
- Tervmegbeszélések moderálása
- Résztervek és a teljes terv elemzése és kommentálása tekintettel az esélyekre és kockázatokra
- A többéves tervezés bemutatása a vezetőségnek
- A keret "gyűrási" fázisának koordinálása

Controlling tevékenység a stratégiai tervezésben

- Az éves stratégiai tervezés előkészítése bázisinformációk feldolgozásával
- Megfelelő stratégiai tervezési eszközök kiválasztása és a stratégiai értekezletek moderálása
- Utalás az esélyekre, kockázatokra, az erős és gyenge pontokra, együttműködés a stratégiai vállalati célok meghatározásában
- A stratégia operatív megvalósításának ellenőrzése

Elvárások a tervezés – beszámolás rendszerét illetően

- A célkitűzés legyen mindig kihívó, de elérhető
- Csak egy terv létezhet
- A cél soha nem a túlteljesítés, hanem a kitűzött cél elérése
- Aki felelős a kivitelezésért, az vegyen részt a kidolgozásban is
- A tervből mindig intézkedéseket kell levezetni
- A terv töltsse be a kontírozási utasítás szerepét is
- A terv/tény összehasonlítás a felelősnek készül
- A kereteket évközben ne változtasd
- Az eltérés nem a vétkeesség bizonyítéka, hanem lehetőség a tanulásra

Hangsúlyozom, hogy alapvetően mindig a feladat a fontos. Azzal kell tisztában lenni, érteni, tudni, naponta átgondolni, és kikövetelni a hozzá szükséges információt. Ha vezető vagy, akkor tudd, hogy milyen döntéseket akarsz hozni, ahhoz mi kell, és azt honnan szeded elő. Az utóbbi kettőben segíthet neked a controller, de nem oldhatja meg helyetted a feladatot. Lehet, hogy tudná, de nem teheti, mert akkor a helyedre kellene őt ültetni.

Ne vedd fel az utódodat kontrollernek, és ha kontroller vagy, akkor egy percre se mutasd, hogy akár főnök is lehetnél!

Az a főnök, aki nem tartja saját kezében a controllingot, az nem tudja, hogy mire való. Lehet, hogy a cégről sem tudja. Persze vigyázzunk! Itt nem a controlling szervezetről, hanem a feladatokról beszélek! Lehet, hogy a szervezet nem közvetlenül hozzám van rendelve, viszont nekem jelent.

Az élet sok érdekességet produkál. Tessék szemlélődni, és mozdulni. Duma nem kell.

A controlling bázisrendszereiről

Minden, amiből a controlling információt nyer, az az ő bázisrendszeréhez tartozik. Értetni kell ez alatt a vállalat összes szabályozott, vagy felmérhető adatgyűjtő rendszerét. Bele kell ebbe érteni az adathalmazokat, és a kezelésükre vonatkozó szabályozásokat is. Nem másolom ide a felsorolást, ott van a táblázat alsó sorában. Legalább előveszed...

Ha kontroller vagy, akkor arra kell törekedned, hogy minden adatforrásod kiszámítható, állandó struktúrájú legyen, hogy ugyanazokkal a rutinokkal tudd azokat megcsoportosítani. Szabályoztatnod kell, hogy az adatoknak ne csak a szerkezete, hanem a tartalma is állandó, konzisztens legyen.

Ha másként nem megy, akkor fogadtass el a munkatervedben egy olyan feladatot, ami szerint fel kell mérned időtől időre a folyamatok szabályozottságának a helyzetét, és erről jelentést is teszel. Ezzel közvetve rá tudod kényszeríteni a területet a szabályozásra.

Rengeteg mindent alapvetően befolyásolni lehet, pusztán azzal, hogy bemutatsz.

Tudod, hogy a primitív népek miért nem adnak sokáig nevet a kisgyerekeknek?

Hogy ne találja meg őt a rontás, a gonosz. Ha valaminek nincs neve, azzal nem tudsz mit tenni. Még beszélni sem tudsz róla, hát még megátkozni! Ezért megvárják inkább, míg felcseperedik annyira, hogy eredményesen túlélhesse a betegségeket, sérüléseket, és utána nevezik el látványosan.

Ha valaminek nevet adsz, azt transzparenssé teszed, és mindjárt élni kezd. Látják, foglalkoznak vele, végül feléled, és önálló entitásként üzemel. Így felélesztheted akár a gólemet is ☺.

Ha nem mersz, vagy nem hagynak valamihez hozzányúlni, akkor nyúlj hozzá a pendántjához, az inverzéhez, az árnyékához, a kiegészítő halmazához, bármihez, ami ha látható, akkor következtetni lehet belőle az eredetire. Ha valamit nem tudsz szabályoztatni, akkor szabályoztasd a környezetét!

Ha adtál neki nevet, akkor pedig már szinte bármit kezdhetsz vele.

Ha már tudod, hogy hogyan hívják, akkor kategorizáld! Definiáld a csoportképző tényezőket, és mondd meg, hogy hová tartozik! Először analizáld, algoritmizáld, és ha már ismered a valóságos helyzetét, akkor dönts el, hogy kivel akarsz kitolni általa! ☺

Ha ugyanis nem oda teszed, ahová való, akkor vagy a dolog alakul át, vagy a környezete. Kicsit machiavellisztikus az eljárás, de sokszor alkalmazzák, még veled szemben is. Ismerd fel, és akkor rájössz, hogy ki akar téged manipulálni!

De ez már egy másik tantárgy. ☺

A lényeg az, hogy minden adatodnak, minden forrásodnak legyen neve, és legyen szabályozott.

Ha már látod, hogy honnan mi csordogálna, akkor keress hozzá valami eszközt. Erre azt szokták mondani, hogy a legjobb egy integrált informatikai rendszer. Biztosan az is jó. A gondolkodásunkat azonban nem a tudatlanság, hanem az anyagi javak hiánya tapasztja a földhöz. Naná, hogy integrált. Naná, hogy SAP. Oszt majd a nénikéd kifizeti.

Rengeteg alkalmas eszköz van, amivel a szükséges adatokat kezelni lehet. A mai fejlett informatika számtalan olyan individuális eszközt bocsát rendelkezésre, amely a vállalat nagyságától és bonyolultságától függően, alkalmas lehet a feladat megoldására. Sok olyan van, ami ezt helyből, minden különösebb átalakítás nélkül teszi. Ha nem tudjuk hogyan, akkor meg kell kérdezni valakit, és nem megvenni az első arra járó méregdrága szoftver.

Ne feledd! A feladathoz válassz eszközt!

Azonban, ha már eléggé bonyolult a dolog, akkor bonyolult szoftvert kell venni. Nem akarok arra kitérni, hogy mi az az integrált szoftver, azt tanulod másik tárgyból. Ne legyél nagyon okos, kérdezz meg szakértőt. Olyan szakértőt válassz, akiben megbízol, és akinek van referenciája. Utána olyan szoftvert válassz, amit szimpatikus társaság csinál, van referenciájuk, és jó a support. Ha utána a cégvezetés is odateszi magát, akkor a siker nem marad el. (Ha mégis, akkor hát így jártál...)

Mindez természetesen csak kkv-ra igaz.

Nagy cégnél olyan szoftvert kell választani, amit az igazgatóság, és felügyelő bizottság is elfogad, és nem tesznek fel (vagy csak keveset) ostoba kérdéseket. Mondjuk, ha meghallják, hogy SAP, arra minden mafla bólogat. Könnyen át lehet nyomni, mert az köztudottan jó. Hogy mennyire drága lesz, hogy éppen, jól, vagy rosszul installálják, az már szinte mindegy. A board elfogadta, nyugtunk van. Hagyd magad, hamarabb szabadulsz! Ilyen helyen úgyis a főnöknek kell megfelelni, nem a feladatnak.

Végül is egy SAP mellett is el lehet végezni a munkát! Vagy másik nagy neves szoftvert is mondhattam volna, de ez jutott eszembe. Állati nagy előnye az SAP-nak a többivel szemben, hogy legalább működik. Én több helyen dolgoztam vele, nem akarom szidni. Olyan, mint a többi. Szoftver.

A szakértőről meg csak annyit, hogy az az okosabb szakértő, aki nagyobb főnöknek játszik vissza.

Szóval, ha teheted, akkor olyan szoftvert válassz, amiről jó barátod csak annyit mond, hogy nyögve, pöfögve, de már évek óta dolgoznak a társasággal. Ha pedig szereted a kihívásokat, akkor válassz egy fiatal céget, és hurrá!

Na erről ennyit. Ha kérdés van, az órán szívesen válaszolok.

Speciális controlling területek

A projektkontrollingról

Miért foglalkozom ezzel? Mert egyre többen jönnek rá a projektek valóságos jelentőségére. Remélem, hogy a végére te is rájössz!

A fontosságuk és szerepük egyre nő, különösen, mióta a pályázati rendszer folyamatosan mind nagyobb teret nyer a gazdaságban, a gazdálkodásban, és a pályázatok során kapott pénzek elköltését és elszámolását projekttrendszerben kell kezelni.

Én azért szeretem a projekteket, mert egyediek. Van elejük, van végük, határozott feladatokat tartalmaznak, határozott erőforrásokkal, nem hierarchikusak, és helyet engednek a kreativitásnak.

A projekt elején tudod, hogy mit kell megcsinálni. Ha kész vagy, látod a munkád eredményét, tudsz vele virítani, látod, hogy tettél valamit, aminek eredménye van, és nem süllyedsz bele a hétköznapiak lagymatag szoaréjába.

A projektben nincs koloniál íróasztal. Általában nem érdekes a vállalati hierarchia, nem véd a tábla az ajtón, mindenki annyit ér, amennyit le tud tenni az asztalra. Az pedig azonnal látszik, és kiderül, hogy melyik király a meztelenebb...

Ha te vagy a vezető, meg kell küzdened a tekintélyért. Mindenkinek látnia kell, hogy vezetni, irányítani is tudsz, és a szakmát is érted. Ha nem így van, az is hamar kiderül.

Mivel az erőforrások kötöttek, így elő tudod vezetni a zseniális megoldásaidat, amivel megtakarítani tudsz, vagy tartalékot tudsz képezni zsákutcák esetére. Szóval végre valami élet! Persze aki a nyugalmat jobban szereti, az kerülje a projekteket!

A cég is jól jár, ha projekteket tud kezelni. Sokkal jobban látja az eredményeket, jobban tudja kezelni a költségeket, és sokkal motiváltabbak lehetnek a munkatársai, ami egy nehezen mérhető, de nagy előnye lehet a versenytársakkal szemben.

Sok olyan cég van, amelyik ab ovo projektekből dolgozik. Ilyenek az építőipari cégek, és minden olyan vállalat, amelyik hosszabb átfutású, nagy értékű dolgokat valósít meg. Itt nagyon fejlett projektkultúra létezését feltételezhetjük, bár javítani mindenhol lehet.

Azoknál a cégeknél ahol inkább a folyamatos működés, termelés, vagy szolgáltatás a jellemző, a projektek tényleg rendkívüliek. Általában átszervezésre, szoftverbevezetésre, vagy valami hasonlóra irányulnak. Például pályázat során nyert fejlesztések megvalósítására.

A projekt tehát

- nem tartozik a hagyományos szervezeti egységek folyamatos, napi tevékenységei közé,
- egyszeri, jól meghatározott cél elérésére irányul,
- melyet előre meghatározott erőforrásokkal
- rögzített határidőre kell elérnie.

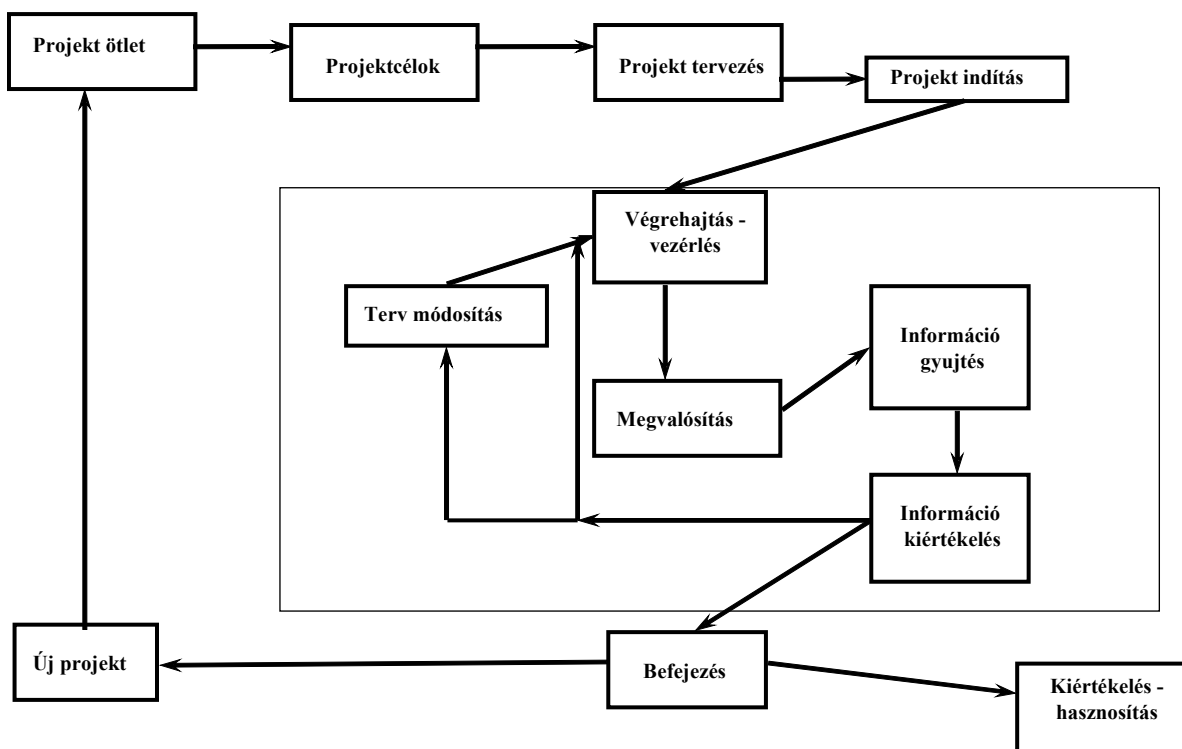
A projektnek van felelős vezetője (projektvezető), a munkavégzésben dominál a tervszerűség, a tervezettség, és az egyéni(szakértői) valamint a csoportos tevékenységek (team munka) egyaránt jellemzőek.

A projekt olyan folyamat, melynek általában

- jól meghatározható, fel nem cserélhető és nélkülözhetetlen lépései vannak;
- van előtörténete, kapcsolódik korábbi, szervezeti működéshez;
- és lesznek utóhatásai a szervezet és környezetének életére.

A projekt folyamata

A projekt folyamata



A projekt folyamata kapcsán sok mindenről írok. Néha bonyolult dolgokról. A projektet azonban csak annyira érdemes bonyolítani amennyire megéri. Kis projekt – kis komplexitás, nagy projekt – nagy komplexitás, giga projekt – valaki nagy lét síbol...

Válaszd ki a projekt nagyságához illő eszközöket, és közben ne feledkezz meg az önvédelemről!

1. Projektkezdemenyezés / ötlet

Kezdetben vala az ötlet. Rájövök egy problémára, és meggyőzők másokat, hogy ezen valahogyan segíteni kell, vagy meg kell oldani, vagy meg kell valósítani, vagy valami. Arra is rájövök, hogy ez kiknek az életét fogja megkeseríteni, kiknek kell benne dolgozni, mennyire kavarja fel a cég életét.

Ezt végigrágom, utána, ha sikerült másokat is meggyőzni, akkor változatokat készíthetünk elő megoldásokra. Utána lehet a döntnökök asztalára tolni a dolgot. A folyamat tehát:

- probléma felismerés
- szervezeti szintű elvárások pontosítása
- megvalósíthatósági tanulmányok készítése a problémára
- minősítések, döntés

2. Projektcélok meghatározása

Itt nem arról van szó, hogy most döbbenjünk rá, hogy minek is ez az egész, hanem arról, hogy mindezt megfogalmazzuk. Aminek azért van jelentősége, mert itt adunk nevet a gyerekeknek. Most mondjuk meg, hogy miről ismerhető fel majd az, hogy a projekt eredményesen megvalósult. Hogyan fog manifesztálódni a projekt eredménye? Mik azok a fizikailag is tapintható dolgok, amik ha előállnak, akkor a projekt kész, és eredményes?

Egy ház? Egy száz oldalas tanulmány? Egy női kabát? Egy megmenekült esőerdő?

Valami olyant kell meghatározni, ami világosan, értelmesen észlelhető, és mérhető. Meg kell határozni a mérés módját is. Amire tehát választ kell adni:

- mire kell, hogy kiterjedjen a célmeghatározás?
- a cél, a célrendszer jellemzői
- a célok mérhetősége

3. Projekttervezés

Most már tudjuk, hogy mit akarunk csinálni. Ebben a szakaszban derül ki pontosan, hogy ez mennyibe fog kerülni, mikor lehet készen, és mit kell tenni érte.

Ezekről a dolgokról eddig is volt valami prekonceptiónk. Vannak ökölszabályok, és vannak tapasztalatok. Mindig vannak öreg szakik, és dörzsölt vagányok, akik az első pillanatban nagyjából, és megközelítőleg pontosan behasalják a dolgot. Ezért jutunk el ideig.

Eddig minden pontban valamilyen döntés született arról, hogy megyünk-e tovább. Eddig minden pont pénzbe került. Gondolkodni, dolgozni kellett rajta. Vezetői döntés, megérzés és tapasztalat alapján használtuk az erőforrásokat. A tervezés után, pontos számok, kalkulációk alapján lehet megalapozott döntést hozni a projektről.

Projektterv elkészítésének menete

- Végrehajtási struktúra
- Erőforrások tervezése
- Logikai terv elkészítése
- Mérföldkövek és döntési pontok rögzítése
- Időtervezés végrehajtása
- Kockázatelemzés
- Kommunikációs terv elkészítése

4. Projektindítás

Nos, a projekt indítása nem startpisztoly dördülésével történik, hanem azzal, hogy az előkészítésért felelős vezető az asztalra vágja az alapító dokumentumokat.

Ezek a papírok ütik lovaggá a projektet. Ettől kezdve önállóan egzisztál, egészen a végéig. Ezt kell imádni, erre kell hivatkozni, ez igazolja a tevékenységét, a létét.

Ha közben bárkinek, bármilyen kételye merül fel, ami másik vágányra vezethetne, akkor ez alapján kell védekezni, és ez bizonyítja azt is, hogy a vállalat vezetése komolyan gondolja a dolgot, és végig ki fog állni mellette.

Gondold el, hogy kiszállsz a jó meleg karosszékedből, elkötelezed magad, behülyítesz másokat a magával ragadó stílusoddal, konfrontálódsz, esetleg a régi kollégáidat is, és közben a főnök meggondolja magát, és visszacsinálná az egészet.

Hányszor előfordult már ilyen! Főleg, ha politikus is van a dologban. Sok prostituálódott odáig, hogy a pártfegyelemre, pártérdekre hivatkozva lazán szavaz a saját meggyőződése, a legtisztább szakmai érv ellen is, és kihátrál mögüled. Te meg így jártál.

Szóval teljes bizonyító erejű dokumentumot készíts, amely minden szempontot világossá, transzparenssé tesz, és nem hagy lehetőséget későbbi félreértelmezésekre. Minél nagyobb léről van szó, annál inkább legyen bogaras. Ha pedig ezért kiveszik a kezedből a dolgot, akkor jól jártál. Akkor biztos lehetsz benne, hogy valami nagyobb ember már kinézte magának azt a sztéket, amit haza akar cipeltetni belőle, akár a te hátadon.

A projekt alapító dokumentumának tartalma:

- A különböző érdekeltek, szponzorok, ügyfelek igényeit, követelményei és elvárásai
- Az üzleti igények
- Projekt által elérendő (lehetőleg mérhető, objektív) célok és a projekt végrehajtásának indokai
- A projektvezető személye és működésének határai
- A projekt végrehajtásának költségvetése, hozzávetőleges ütemezése, és a résztvevők kijelölése, megbízása
- A befektetés megtérülését alátámasztó pénzügyi elemzés (*business case*)
- A kezdeti kockázatok, feltételezések és ismert korlátozó tényezők

5. Projekt végrehajtása

No, itt már nincs kec-mec. Végig kell darálni a dolgot, ahogyan azt kell. A feladatok adottak, bármilyen szakmáról is legyen szó, egyszerűen el kell végezni. A módszer a sajátosságoknak megfelelő, a te dolgod csak az, hogy mérd a költségeket és az eredményeket, és számolj be róla.

A fázis fő feladatai:

- a projekttermék létrehozása
- projekt monitoring, kontrolling
- változások kezelése

6. A projekt lezárásának folyamata

Ez sem egyszerű. Át kell adni a terméket, el kell fogadtatni, utána pedig lebontani az egész projektfelépítményt. Az embereket visszatelepíteni a helyükre, visszaadni az íróasztalokat, a számítógépeket, az irodákat, esetleg a gépeket, berendezéseket stb. azoknak, akik a múltban/jövőben használták/ják.

Ki kell számolni, hogy nyertünk-e, vagy veszítettünk, és dokumentálni kell az eredményeket és a zárást. A feladatok tehát:

- termék vagy eredmény átadása
- projekttagok reintegrációja
- erőforrások reintegrációja
- utókalkuláció
- lezáró értekezlet
- lezáró jelentés

7. A projekt értékelése

A tanulságokat világossá kell tenni, a következtetéseket le kell vonni, és ki kell jelölni a továbbvezető utat. Az értékelési fázis feladatai:

- szakmai eredményelemzés
- folyamatértékelés
- együttműködés elemzése
- végrehajtást befolyásoló tényezők hatékonysága
- értékelő jelentés összeállítása

A projekt kommunikációja

A projektirányításnak, és a projektkontrollingnak ott van kiemelt szerepe, ahol ez nem tartozik a vállalat alaptevékenységei közé. Egyébként nem érdemes külön beszélni róla, ha az a napi rutin része.

Viszont, ha rendkívüli, vagy a cég egészét érintő, vagy ha nem is az egészét, de érzékeny témaköröket érint (átszervezés, elbocsátások, munkakörülmények megváltozása, informatika, stb.), akkor nagyon fontos a projekt eredményeinek, és magának a projektnek a folyamatos kommunikációja, úgy kifelé, mint befelé.

A külső kommunikációról most nem beszélek, azt triviálisnak tartom. A belső azonban kényes, és mégis általában elhanyagolják.

Ha nem adok befelé információkat, akkor bekövetkezik az az effektus, hogy az információ hiánya információt szül. A cég nem bírja ki információ nélkül, ezért felkap, vagy gyárt morzsákat, és torzíva terjeszti. Ez a pletyka. Nagyon sokat árthat, mert félreértelmezi a projektben történeteket, a projekt céljait és hatását, és eltávolíthatja a projektben dolgozó munkatársakat a vállalat projekten kívüli részétől.

Ez megnehezíti a projektmunkát, és lehetetlenné teheti a projekt befejezése után a munkatársak visszatérését az eredeti munkakörükbe.

A projekt belső kommunikációja folyamatos, és kiemelt feladat.

A projektkontrolling szerepe

Teljesen mindegy, hogy ki végzi el a kontrolling feladatokat, a vállalat controlling szervezete, vagy a projekt nagyságát ítelték meg úgy, hogy saját kontrollere van, a controllinggal kapcsolatos általános elvárásoknak mindenképpen meg kell felelni. Természetesen ezek az elvárások a projekt esetére adaptálhatók, és a sajátosságoknak megfelelően értelmezhetők.

Általános elvárások a controllinggal szemben:

- Számszerűsített és mérhető teljesítmények
- Megszemélyesített tervek és felelősség
- Iteratív tervezési folyamat
- Tervmegállapodás
- Felelősség és hatáskör egysége
- Hatáskörrel rendelkezők intézkedési kötelezettsége
- Minden erőforrás/eszköz hatáskörbe utalása
- Hatáskörrel rendelkezők előrejelzési kötelezettsége
- Gyors és megbízható információs rendszer
- Irányítás terv/tény eltérés alapján
- Céloktól való eltérések korai észlelése

Az általános elvárásokon túl meggyőződésem szerint a projektcontrollingnak át kell nyújtálni egy kicsit, a manapság minőségbiztosításnak nevezett területre is. Ez azt jelenti, hogy legkésőbb a projekt tervezésének idején át kell tekintenie, hogy az egyes projektlépésekhez tartozó feladatok teljesültek-e, és ha igen, akkor milyen színvonalon, de ha nem, akkor miért maradtak el, és egyáltalán az adott projekt esetében szükség van-e rájuk.

Később pedig ezt a feladatot a projekt futása alatt mindvégig el kell végeznie. Akkor is, ha a minőségbiztosítással külön céget, vagy külön személyt bíznak meg. (Megjegyzem, hogy a projekt minőségbiztosítása egy igen szép tanácsadói feladat. Sokat nem kell vele erőlködni, viszont jól fizet. Csókosoknak, és/vagy pártkasszába.)

A projektkontrollig alapvetően a projekt erőforrásaival és határidőivel foglalkozó teljesítéskontroll. Kiemelt feladata a nagyobb, komplexebb projektek esetében:

- az egyes fázisok lezárásának elfogadása és jóváhagyása
- közreműködés a változáskezelési eljárás során
- beavatkozás a jelentős terveltérések, költségvetési- és határidő túllépések esetén
- közreműködés súlyos, előre nem látott események során

A projektkontroll szerepe az előkészítési fázisokban (1,2,3)

Az előkészítésben a projektkontroll helyett inkább a vállalati kontrollingnak van nagyobb szerepe:

- közreműködik a döntést megalapozó adatok meghatározásában
- segít a megoldási alternatívák közül az optimális kiválasztásában
- meghatározza, hogy hogyan kell majd mérni a projekt eredményeit

Ebben a fázisban a kontrolling elemzései segítenek mérlegelni a megtérüléssel, nyereséggel, hasznokkal és a végrehajtás költségeivel kapcsolatos döntéseket.

A projektkontroll szerepe a végrehajtási fázisban (4)

A végrehajtási fázisban a kontrolling folyamatosan elemzi a tervezett elsődleges projektcéloknak való megfelelést, ennek alapján pedig elvégzi a szükséges korrekciós intézkedéseket. Emellett folyamatosan ellenőrzése alatt kell tartania végrehajtás idejét, illetve költségeit.

A végrehajtás alatt különböző szinteken végzünk kontrolling tevékenységet:

- projekt mérföldkövek
- tevékenységek készenléti helyzete
- erőforrás ráfordítások
- költségek
- létrehozott érték

A projekt mérföldköveinek elemzése során a következő főbb szempontok alapján kell eljárunk:

- a megvalósítás átfogó értékelése és a folytatás további fő irányainak kijelölése
- a stratégiai célok megváltozása következtében a projekt prioritási helyzetének változása, és ezzel együtt az elsődleges projektcélokban bekövetkező változások, vagy a projekt törlése
- a teljesítés folytatásának jelentős technikai, pénzügyi stb. problémái

A projektkontroll szerepe a zárási fázisban (5,6)

A zárás során végzendő elemzési munkában nem csak a projekt eredményességi mutatóit, hanem a kontrolling tevékenység eredményességét is ki kell értékelni.

A végleges projektzárásnál figyelembe kell venni, hogy a projektek sikeressége legtöbbször nem mérhető pusztán időben és költségekben, meghatározásához nem elégségesek a klasszikus projektkontroll eszközök.

Egy projekt gazdasági eredményei rendszerint nem közvetlenül a projekt befejezése után jelentkeznek. A vállalati kontrolling feladata a projektek valódi eredményességének megítélése, az egyes konkrét projektek szintje feletti általános értékelés, a teljes projekt portfólió áttekintése.

Ennek során meg kell válaszolni a következő kérdéseket:

- Milyen hozzáadott értéket teremtenek a projektek?
- Olyan értéket teremtenek-e, amire a szervezetnek ténylegesen szüksége van?
- Milyen jó a szervezet a projekt végrehajtásban, és hogyan tud javulni?

Egyes mérési technikák a projektek esetében

A készütségi fok mérése

	Elonyök	Hátrányok
Megrendeloi költségvetési tételrend mentén	•Azonnal megfelel a megrendelo igényeinek	•Nagyon apró, vagy nagyon elnagyolt is lehet •Nehéz egységesíteni, vagy visszacsatolni a saját rendszerhez •Nehéz az ütemtervvel megfeleltetni
Saját idobeli ütemterv mentén	•A kivitelezés számára átláthatóbb •Könnyu hozzárendelni a költségeket – részeredmények láthatók •Alvállalkozók összerendelése transzparens	•Nehéz lefordítani a megrendeloi igényekre, nehezebb az elszámolás

A készütség és a termelési érték meghatározása

Költségvetési tételből

Felmérem a költségvetési tételek készütségét, és a saját egységárait rendelem hozzá. Ez alapján tudok elszámolni a megrendelővel.

Egyenlő fedezetek módszerével

Saját tételrendem alapján mérem fel a készütséget, és a saját önköltségszámításom alapján állapítom meg az eladási árat úgy, hogy minden tételhez a saját kalkulációm-ba beállított azonos fedezetet rendelem hozzá.

A költségek mérése

Tényköltségek, számla, könyvelési bizonylat alapján

Késve, erőforrásokkal nem összevethetően, tételekhez nem rendelhetően kapjuk az adatokat. Megjegyzés:

- Vannak esetek, amikor nem lehet mennyiségi egységár alapján meghatározni (pl: biztosítási díj, bankgarancia stb.)
- Van amikor nem érdemes – kis költségek esetében

Tervköltségen, mennyiség – egységár alapon (normatív)

Azonnal, az erőforrás felhasználásnak pillanatában a tételekhez, részegységekhez rendelhetően kapjuk az adatokat.

Szabály – Amit mennyiség, egységár alapon terveztek, azt úgy is mérjük fel!

Mennyiségek meghatározása

Szabály: Azonnal, az erőforrás felhasználásának pillanatában rögzítjük az adatokat.

Az adatok forrásai:

- Számlák alapbizonylatai
- Napijelentés
- Számla

Itt a vége, fuss el véle! Minden egyéb, a projekt-kontrollinggal kapcsolatos dologról az órán kérdezzetek! Ott kerítetek sort a vázlatszerű részek részletesebb magyarázatára is.

A vállalati kommunikáció kontrolljáról

Na most itt rengeteg mindenfélével kell kezdenem. Olyan dolgokról is kell szót ejtenem, amelyek talán nem pont ehhez a fejezetcímhez tartoznának, de egyedfejlődésem során most jutottam el oda, hogy megfogalmazzam.

Szóval:

Amikor a kontrollingról beszélünk, akkor azt valamilyen gazdasági környezetben tesszük, és főleg költségkontrollt értünk alatta. Az eszközöket is valamiféle pénzügyi vetületben használjuk, hiszen az eredményességet is mindig pénzben mutatjuk ki, úgy mérjük össze másokéval. Az állam is pénzben szedi be az adót (hogyafero-hasszaráazeget mosmegintolyanértfizetek amitbeszedtem!).

A mérnök urak és hölgyek (vagy fordítva) is végeznek mindenféle kontrolling tevékenységet, de ennek eredményeit valamiféle naturális mutatókkal fejezik ki, és nem ennek hívják. Ezt csak azért mondom, hogy világossá tegyem, hogy az, **amit a vállalat feltérképezéséről korábban írtam**, az nem maga a kontrolling, hanem csak **egy módszer arra, hogy a vállalatot megismerjem, a folyamatait feltárjam, és az értéklánc mentén, általános egyenértékes segítségével, mérhetővé és összehasonlíthatóvá tegyem**. És itt ez a lényeg. A feltárás során mérési pontokat keresek, ott mérési módszereket és rendszert alakítok ki, amit folyamatosan üzemeltetek, és az eredményeket az adott céljaimnak megfelelően összehasonlítom a saját, és mások korábbi és jelenlegi teljesítményeivel, illetve mindenféle érintettek elvárásaival.

Ebből fakad, hogy a kontrolling kialakításához két dolog kell, mérési módszert kitalálni, és rendszer létrehozni és üzemeltetni.

Lehet itt mindenféle mesével előállni, hogy így a logisztika kontrollingja, úgy a pénzügyi kontrolling, amúgy a projektkontrollig, a banki kontrollingról nem is beszélve, a dolog arról szól, hogy tudok-e mérni valamilyen teljesítményt, és azt rendszerbe tudom-e állítani. A többi mese.

Minden konkrét esetben ez a lényeg: tessék szépen bemutatni, hogy mit, hogyan mérek, és hogyan üzemeltetem a konkrét rendszert!

Ha ez az anyagból nem jön le világosan, akkor újra kell írni. Ha kell, hát több változatban is, hogy mindenki értse. Ezért teszem föl az Internetre.

No most nézzük mindezt a vállalati kommunikációval! Itt is az a probléma, hogy mit, és hogyan mérjünk. A vállalatok vezetői általában nem tudnak mit kezdeni az egészszel. Összevissza kavargják a fogalmakat, ami nem meglepő, mert a szakma is azt teszi. Más sem bizonyítja jobban, hogy olyan nagy tudománnyá vált a dolog, hogy a szakirodalma is már teljesen érthetetlen. Márminthogy az érthetetlen, hogy miért olyan bonyolult. Szerintem azért, amiért más is, hogy ki lehessen golyózni azt, aki nem akar becsókolni. ... ☺ Legalábbis így mondták ezt anno arra mifelénk Angyalföldön. De mielőtt elkábulnánk ettől a fene nagy tudománytól, próbáljuk meg világosan látni. Én ugyan nem értek hozzá, de ez másokat sem tartott még vissza... ☺

A következő ábrában valamiféle struktúrát próbáltam összehozni. Vitatható, tehát vitasd!

A vállalati kommunikáció rendszere

Filozófia	Eszközök	Szervezet
Önismeret - Stratégia <i>Milyen vagyok</i> <i>Milyennek látszom</i> <i>Milyennek akarok látszani</i> <i>Akarok-e olyan lenni</i> Stakeholderek ismerete, elemzése, súlyaik <i>Kinek akarom mindezt megmutatni</i> <i>Mennyire fontos ő nekem</i> Szándék – hatás kezelése <i>Tudatosság</i> Vezetői szerepek – Elvárások <i>Közreműködés, együttműködés</i>	<i>(A kommunikációs eszközök alkalmazásának módjai, logikai rendszere, a filozófiára alapítva)</i> Hírnévmenedzsment Belső kommunikáció Külső kommunikáció Sajtókapcsolatok Kormányzati – Közösségi kapcsolatok Közügyek kezelése Válságkommunikáció Szponzorálás – Támogatás Civil kapcsolatok Tervezés rendszere (stratégia/akciók) Értékelés, elemzés rendszere	Saját szervezet Külső tanácsadók, munkatársak
Bázisrendszerek <i>(A kommunikációs eszközök fizikai megtestesülése, állapota, szabályozottsága, valamint a hozzájuk kapcsolódó egyéb vállalati rendszerek, eszközök.)</i> Adatbázisok, szabályzatok, szoftverek, sajtófigyelés, etikai előírások, faliújság, vállalati újság, intranet, nyilvántartások, vállalati szoftver, stb...		

Ha belekezel egy cégbe, először a bázisrendszereket kezdik majd mutogatni. Ilyen faliújságunk van, olyan intranet, etikai kódex, vállalati újság, satöbbi. Hogy ez mennyire végiggondolt, tudatos, vezérelt és mérhető, az talán sose derül ki, mert ha erre rákérdezel, lehet, hogy elzavarnak. ☺

Most itt még jó sokat blablázhatnék a táblázatról, ehelyett inkább nézd át alaposan, és kérdezz az órán, vagy emilben. Írásban hosszú válaszra se számíts! (Ez azt jelenti, hogy rövidre se, csak kivételes esetben... ☺)

Egy kicsit azért kell a táblázattal foglalkozni, hogy a következő néhány eszköz használata érthető legyen. Tehát:

A filozófiához:

Azt, hogy milyen vagyok, általában a cég vezetői sem tudják. Ha tudják, akkor nem akarnak szembesülni velem, és nem szeretik, ha erre figyelmeztetik őket. Azonban, ha a kommunikációval foglalkozó munkatárs, vagy megbízott cég eredményt akar elérni (és nem csak jó nagyot számlázni...), akkor ezt tisztába kellene tenni. Hangsúlyozom, hogy számlázni azért e nélkül, is lehet, sőt... ☺

Ami nagyon fontos, az a stakeholderek ismerete. Ezt el kell várni. Ezt lehet ösztönösen is csinálni, és az is hozhat jó eredményt, de az nem tanítható. Tanítani csak azt lehet, ami tudatos.

A stakeholdereket meg kell határozni, meg kell fogalmazni, hogy melyik mennyire fontos, értékbeli sorrendet kell kialakítani, eldönteni, hogy pontosan mit akarok tőlük, tehát, hogy milyen hatást akarok kiváltani belőlük, azt milyen módszerrel teszem, ami mennyibe kerül, miből fogom felismerni, hogy a kívánt hatás bekövetkezett, és az mennyi hasznot hozott nekem.

Huh. Ez egy felsorolás is lehetett volna, de mondat lett.

Dolgoztam egy közműnél, amelyet egy felmérés során a megkérdezettek egy emberhez hasonlítva úgy jellemeztek, hogy középkorú, szürke, erőszakos és ellenszenves férfi.

Én meg az államot látom úgy, hogy egy nagy, kövér buta gonosz és irigy ember, akit sok szimpatikus, jó szándékú, segítőkész, és igyekvő hivatalnok alkot.

Szóval ilyen kis definíciók is segíthetnek a céget jellemezni. ☺

Az elemzést azonban kezdjük sorban, mint a rétes-evést. Milyen hatást is akarunk kiváltani?

A következőkben felsorolok néhány meghatározást, és hatást. Hogy ezt miként érem el, arról az órán beszélünk. Hogy miként mérem, arra vannak tippjeim, de a legjobbak azok, amivel a főnököd elégedett.

Ebben az esetben ugyanis tipikusan nem a feladatnak kell megfelelni, hanem a főnöknek. Itt ugyanis mindenki szakértő, és ha jók is a megoldásaid, akkor is csak hosszú és eredménytelen oktató-nevelő munka után tudod bárkivel is elfogadtatni. ☺

1. Belső érintettek

A vállalaton belüli kollégák csoportja, akik részt vesznek a vállalati tevékenységben. Ide tartoznak a mindenféle munkatársak, alkalmazottak, szakszervezet, a management, meg a kapcsolódó vállalatok, vállalkozások.

Mit is akarok tőlük? Hét bőrt lenyúzni róluk, úgy, hogy még ráadásul jól is érezzék magukat. Ez utóbbi feltétel el szokott maradni, vagy rettentően formalizálttá válik, különösen multik, vagy nagyobb vállalkozások, mint például országok tekintetében. ☺

Mitől lesznek ezek boldogok (hatások, amit persze majd valahogy mérned kell)? Például:

A dolgozók

Ha büszkéek lehetnek

A nemzetükre, a karrierükre, a cégre, a tradícióikra, stb

Ha jól élnék

Van pénzük, és a cég is átvállal sok kiadást, emellett még biztonságban is érzik magukat.

Ha van jövőjük

Karrier, kompetencia növekedése, nyelvtudás, végzettség, elismertség, stb.

A szakszervezet

Ha igazolni tudja a létjogosultságát, legitimitását, és befolyásolni tud döntéseket.

A management

A saját számlája, a befektetők bizalma, és a dolgozók lojalitása, elégedettsége növekszik.

Kapcsolódó vállalatok

Stabil partnerre támaszkodhat, akivel könnyebb a piacszerzés is.

2. Befektetők

A vállalat működéséhez szükséges pénzügyi háttérrel biztosító hitelezők, vagy tulajdonosok.

Ezek mindenféle rendű és rangú, sokszor eltérő érdekű és kultúrájú, vagy szakmai felkészültségű csoportok, és egyedek.

Tőlük azt akarjuk, hogy meg legyenek győződve arról, hogy a vállalat jó kezekben van, biztos a jövője, nem kell vele foglalkozni, és rendesen tojja a pénzt.

3. Kormányzati kapcsolatok

Azok a szervek, akik a vállalat működéséhez szükséges jogi kereteket biztosítják. Felügyeleti szervek, hatóságok, minisztériumok, önkormányzatok, parlament, stb. Ezek felé a vállalatnak kötelezettségei vannak.

Ők akkor boldogok, ha a vállalat kiszámítható, együttműködő, és ha lehet, nem tartozik egyik párthoz sem, feltéve, ha az nem éppen az uralkodó... ☺

4. Társadalmi kapcsolatok

A vállalati működést közvetetten befolyásoló társadalmi és érdekképviselési környezet, mely felé a vállalat elkötelezettséget mutat. Ennek ápolása egy lehetőség a vállalat számára, nem kötelezettség. Ide tartozik az úgynevezett közvélemény, a civil szervezetek, helyi közösségek, szakmai érdekképviselés, stb.

Ha jól kommunikálunk, akkor a lokális környezet büszke (lokalpatriotizmus), biztonságban érzi magát, állást, munkát remél, és akár még védelmezőként is tekinthet a vállalatra.

5. Média

Közvetve hatással van a vállalat tevékenységére, működésére, megítélésére és üzleti eredményére is, azáltal, hogy befolyásolja a többi stakeholdert.

A médiához mindenki ért. Ettünk már belőle rengeteget, főleg szemetet. A legtöbb vezető ezzel azonosítja a PR-t, meg mindent, ami kommunikáció. Az egyik legveszélyesebb, legnehezebben kezelhető terület, kiszámíthatatlan reakciókkal.

Ez a szörnyeteg akkor boldog, ha etetik. Ha nő a példányszám, nézőszám, ha kizárólagosságot élvez, ha hiteles és elsődleges információkat kap, és ha sok a potya.

6. Piaci szereplők

A vállalat üzleti eredményét közvetlenül és közvetve is befolyásoló érintettek, akik hozzájárulnak a vállalat üzleti hasznához, és meghatározzák a működés feltételeit. Akiktől veszünk, akiknek eladunk, és mindenki, aki ennek helyszínein nyüzsög.

Itt nem mindenki esetében szeretnénk, hogy boldog legyen. De azt igen, hogy lássa, hogy ott vagyunk, és hogy maradunk is. Ha ez őt megnyugtatja, akkor jó, ha idegesíti, az is lehet jó.

Ez volt tehát a felsorolás, ezeket akarjuk boldoggá, vagy boldogtalanná tenni, ezeket a hatásokat akarjuk elérni. Hogy milyen eszközzel, azt a táblázat középső oszlopában megtalálhatod. Ha az eszközök költségeit akarod mérni, akkor add össze a táblázat „Szervezet” oszlopában, és a „Bázisrendszerek” alatt található tételek igencsak mérhető költségeit.

Arra is vannak módszerek, hogy a remélt hatások bekövetkezésének a mértékét is bemutasd. Ezzel szemben kell majd felsorakoztatnod az összes költséget. Így tudsz tervezni és beszámolórendszert összeállítani.

Egyenlőre ennyit a vállalati kommunikáció kontrolljáról. Nem ásom most jobban magam bele, mert még nem éri meg. Ha lesz rá megrendelés, akár szakértésre, akár oktatásra, akkor bővebben. Addig meg várom a kommenteket.

Nézd mit találtam! (Szemelvények)

Költségfogalmak, magyarázatok, szótár

Ahogy az Amerikában tanítják:

- Cost Accounting
 - A számvitel részterülete, amely rögzíti, méri és bemutatja a költségeket.
- Management Accounting (Internal Accounting)
 - Azonosítja, méri, összegyűjti, analizálja, szétbontja, előadja és kommunikálja a költségeket, támogatva a vezetést a szervezet céljainak elérése érdekében.
- Direct Materials (közvetlen anyag)
 - A termelésbe vételezett nyersanyag.
- Direct Labor (közvetlen munka)
 - A termelésben dolgozók bére
- Manufacturing Overhead
 - Minden más üzemi költség (bérlet, világítás, az üzemi berendezések értékcsökkenése, vagyonadó, biztosítás). Előállítási - Termelési általános ktg, vagy üzemi ált. ktg.

Non-Manufacturing Costs

- Marketing (selling) Costs
 - Megrendelések megszerzésének és teljesítésének költségei. (Kereskedők bére, utazási ktg., kiszállítás költségei)
- Administrative Costs
 - Az irodai dolgozók, alkalmazottak fizetése, az irodák költségei, az irodai gépek, berendezések értékcsökkenése, az irodaépületek díjai.
- Product Costs
 - A közvetlen anyag, a közvetlen munka költségei, és az üzemi általános ktg.
- Period Costs
 - Az értékesítés, és az adminisztráció költségei.

- Direct and Indirect Labor
 - A közvetlen munka közvetlenül a termék előállítása érdekében kifejtett munka.
 - A közvetett munka az üzemen, de nem közvetlenül a termék érdekében végzett munka (portás, karbantartó, takarító, kertész). A közvetett munka az üzemi általános ktg. része.
- Idle Time (üresjárat, holt idő)
 - Az az idő, amikor a közvetlen munkás bármi oknál fogva nem tud dolgozni (átállítás, gépbeállítás, javítás, áramszünet, stb.) Költsége az üzemi ált. Költséget terheli, és nem a közvetlen munkát.
- Overtime premium
 - Túlórapié. Az üzemi általános költség része.
- Labor Fringe Benefits (bérmellékköltség)
 - A munkaviszonyból származó költségek (egészségbiztosítás, nyugdíjbiztosítás, egészségügyi ellátás, kórház biztosítás, fizetett szabadság, stb.) A teljes bérmellékköltség az üzemi általános költségre terhelhető, de javasolt a közvetlen dolgozókra jutó részt a közvetlen munkába elszámolni.
- Variable Costs (változó költségek)
 - A tevékenység szintjével arányosan változó költségek (Pl.: közvetlen anyag, közvetlen bér).
- Fixed Costs (fix költségek)
 - A tevékenységtől függetlenül felmerülő költségek (Pl.: bérleti díjak).
- Semi-Variable Costs
 - Vegyes költségek (Pl.: az áramdíjnak van fix és változó része).
- Fontos!
 - A kalkulációban a fix, és a vegyes költség is felosztható a periódusban gyártott termékekre. A fix költséget és a vegyes költség fix részét a gyártott darabbal osztjuk, így kapjuk meg a kalkulációba állítandó értéket.

- Direct and Indirect Costs
 - A közvetlen költség fizikailag a termeléshez, az értékesítéshez, vagy valamilyen vállalati szervezethez kapcsolódó költség. Ha a költséget kiváltó tevékenység közvetlenül kapcsolódik a termeléshez, az alapanyaghoz, vagy a munkához, akkor az közvetlennek nevezhető.
 - A közvetett költség nem kapcsolható közvetlenül termékhez.
- Differential or Incremental Costs
 - TERVEZÉSI kategória! Egy újabb, alkalmazandó technológia magasabb költségei mennyi eredmény-növekedést okoznak.
- Opportunity Costs
 - Egy potenciális haszon elérésének költsége, amely haszon nem következik be, ha a költség nem merül fel. (Lehet, hogy egyébként sem.)
- Sunk Costs (elsüllyedt költségek)
 - Pl.: Alkalmatlan, vagy túl nagy kapacitású gépet vásároltunk.
- Perpetual vs. Periodic Inventories
 - Folyamatos, illetve Periodikus leltár. A termelési folyamatok követésének eszköze, a könyvelés alapja.
- Contribution Margin
 - A netto értékesítés, mínusz a változó költségek. (Fedezeti összeg, fedezet)
- Contribution Margin Ratio
 - Fedezeti hányad, a fedezeti összeg, a nettó értékesítés százalékában.
- Break-Even Point
 - Fedezeti pont. (Amikor egyenesbe jövünk.) Az a pont, amikor az összes költség egyenlő az összes bevétellel.
- Variable costing vs. Full Absorption costing
 - Variable costing – Rész költség-számítás, ahol a fix üzemi általános költségek nem kerülnek a „leltár”-ba, a termelés költségei közé.
 - Absorption costing - Teljes költség-számítás, ahol minden költséget közvetlenül a termékre számolnak el. Csak külső jelentéseknél használatos!
- Actual Costing
 - Tény költség-számítás, amelyben az anyag, bér, és általános költségek elszámolása a tényleges felmerülés alapján történik.

- Normal Costing
 - Normálköltség-számítás, amelyben a tényleges anyag- és bérköltségek mellett, az általános költségeket vetítési alapokkal számolják el.
- Standard Costing
 - Tervköltség-számítás, ahol a költségeket normák alapján, tervezett értékeken számolják el.

Példák a kalkulációkhoz

Osztókalkuláció

1.1. Tiszta osztókalkuláció (összköltség / mennyiség)

1.1.1. Egylépcsős osztókalkuláció

- egy termék
- minden költség ennek érdekében merül fel
- a KN-i számításból azonnal KV-re, a KH-i számítás csak a költségkontrollt szolgálja

K = összes költség

X = előállított mennyiség

k = darabköltség

$$k = \frac{K}{X}$$

- a készletállományok változatlansága esetén!
- csak néhány esetben elektromos vagy vízművek esetében alkalmazható

1.1.2. Többlépcsős osztókalkuláció

- többlépcsős termelési folyamat, melynek minden fázisában keletkezik termék

$$k_i = \frac{W_{i-1} \times VX_{i-1} + E_i^*}{X_i}$$

- K_i = 1-től i -edik lépésben feldolgozott befejezetlen ($i = 1$. esetben befejezett) termék darabköltsége
- W_{i-1} = az i -edik lépésbe érkező befejezetlen termékek értéke
- X_i = az i -edik lépésben feldolgozott (előállított) termékek száma
- VX_{i-1} = az $i-1$ -edik lépés befejezetlen termeléseként az i -edik lépésbe továbbmenő termékek száma
- E_i^* = kizárólag az i -edik lépésben felmerülő költség

Példa:

1. 10.800 t nyersanyag kitermelése (1. lépés: "Nyersanyagkitermelés")
2. a 10.800 t nyersanyagot feldolgozzák (2. lépés: Feldolgozás) és 10.000 t durva nyersanyagpor keletkezik
3. a 10.000 t nyersanyagporból 7.500 t-át a kemencében égetnek, keletkezik 5.000 t klinkel (3. lépés: Égetés)
4. az előző lépés 5.000 t klinkel-t és 700 t beszerzett klinkel-t, valamint 300 t gipszet a 6.000 t kész cementté zúzzák (4. lépés: Zúzás)
5. lépcső: csomagolás fázisban 6.000 t kész cementet és 1.000 t cementet a raktárról becsomagolnak, egy 7.000 tonnás rendeléshez.

Az egyes lépcsőkben felmerülő költségek:

1. lépcső: Nyersanyag kitermelés 21.600 eFt
2. lépcső: Feldolgozás 25.000 eFt
3. lépcső: Égetés 75.000 eFt
4. lépcső: Zúzás (zúzás + gipsz ktgei) 30.000 eFt
5. lépcső: Csomagolás 14.000 eFt

A beszerzett klinkel 22,07 eFt / t-ba került, a raktáron levő cement tonnáját 25,83 eFt értéken tartották nyilván. Feladat a folyamat követése.

1. lépcső:

$$k_1 = \frac{E_1^*}{X_1} = \frac{21.600}{10.800} = 2 \text{ (eFt)}$$

2. lépcső:

$$k_2 = \frac{k_1 \times VX_1 + E_2^*}{X_2} = \frac{2 \times 10.800 + 25.000}{10.000} = 4,66 \text{ (eFt)}$$

3. lépcső:

$$k_3 = \frac{k_2 \times VX_2 + E_3^*}{X_3} = \frac{4,66 \times 7.500 + 75.000}{5.000} = 21,99 \text{ (eFt)}$$

4. lépcső:

6.000 t cement előállításához 5.700 t klinkel szükséges: 5.000 t keletkezett és 700 tonnát kívülről kell beszerezni, ezek átlaga

$$W_3 = \frac{21,99 \times 5.000 + 22,07 \times 700}{5.700} = 22 \text{ (eFt)}$$

$$k_4 = \frac{W_3 \times VX_3 + E_4^*}{X_4} = \frac{22 \times 5.700 + 30.000}{6.000} = 25,90 \text{ (eFt)}$$

5. lépcső:

$$W_4 = \frac{6.000 \times 25,90 + 1.000 \times 25,83}{7.000} = 25,89 \text{ (eFt)}$$

$$k_5 = \frac{W_4 \times VX_4 + E_5^*}{X_5} = \frac{25,89 \times 7.000 + 14.000}{7.000} = 27,89 \text{ (eFt)}$$

Megjegyzés

Amennyiben az igazgatási és értékesítési költségek nem rendelhetők hozzá az egyes lépcsőkhöz, akkor csak az előállítási költséget kapjuk meg.

Megoldási lehetőségek:

- további lépcsőben rendelem hozzá
- ha több terméket is érintenek az általános költségek, akkor használhatom a pótlékoló kalkulációt

1.2 Egyenértékszamos osztókalkuláció

- több, különböző termék egyidejű előállítása, ahol meghatározható a költségek egymáshoz való viszonya
- “egységtermék” = 1-es egyenértékszám, a többi költségét ennek arányában adom meg

Példa:

3 termék T1, T2, T3

$t_1 = 1$

$t_2 = 0,8$

$t_3 = 1,5$

$K = \text{összes költség} = 4.545 \text{ (eFt)}$

mennyiségek:

$X_1 = 400$

$X_2 = 200$

$X_3 = 300$

$k_1, k_2, k_3 = ?$

Termék	Egyenértékszám	Mennyiség	Elszámolási egység
T1	$t_1 = 1,0$	$X_1 = 400$	$t_1 \times X_1 = 400$
T2	$t_2 = 0,8$	$X_2 = 200$	$t_2 \times X_2 = 160$
T3	$t_3 = 1,5$	$X_3 = 300$	$t_3 \times X_3 = 450$
			1010

$$k_1 = \frac{K}{\sum_{n=1}^n t_n \times X_n} = \frac{4545}{1010} = 4,5$$

Kloock/Sieben/Schildbach:
Kosten- und leistungsrechnung

Termék	Elszámolási egység költség	Egyenértékszám	Darab költség
T1	$k_1 = 4,5$	$t_1 = 1$	$1 = k_1 \times t_1 = 4,50$
T2	$k_1 = 4,5$	$t_2 = 0,8$	$2 = k_1 \times t_2 = 3,60$
T3	$k_1 = 4,5$	$t_3 = 1,5$	$3 = k_1 \times t_3 = 6,75$

Pótlékoló kalkuláció

Egyedi és általános költségek megbontása

2.1. Összegző (kumulatív) pótlékoló kalkuláció:

az összes általános költséget egy pótlékkulcs segítségével vetíti a költségviselőre

Példa:

- összes közvetlen költség (gyártási anyag, bér) = 142.000
- összes általános költség = 85.200

$$\text{Pótlékkulcs} = \frac{\Sigma \text{ általános költség}}{\Sigma \text{ egyedi költségek (de bármely más vetítési alap)}} \times 100 (\%) = \frac{85.200}{142.000} \times 100 = 60 \%$$

Ha:

“A” termék egyedi költségei = 180

Akkor: általános költségei = $180 \times 0,6$ = 108

Önköltség = 288

2.2. Elektív pótlékoló kalkuláció

- az általános költségeket több részre osztja és azokat több vetítési alap segítségével terheli a költségviselőre
- az általános költségek több részre bontásában a KH-i (végKH) bontás segíthet

2.2.1. KH-i számítás nélkül:

- anyagköltséghez kapcsolódó általános költségek (vetítési alap: közvetlen anyag)
- bérfüggő általános költségek (közvetlen bér a vetítési alap)
- egyéb általános költségek (közvetlen anyag vagy bér vagy mindkettő)

2.2.2. KH-i számítás segítségével

- a vég-KH-ek költségeit veszi át (pl. anyagigazgatási KH, igazgatási KH, értékesítési KH...)

M&C levelek - 30. M&C levél:

A vállalat nem azért van, hogy tulajdonosait gazdaggá tegye - Rappaport gondolata

Shareholder Value megközelítés Alfred Rappaport 1986-ban megjelentetett könyvéhez fűződik. Rappaport szerint a vállalatvezetésnek úgy kell tevékenykednie, mintha az általa vezetett cég tulajdonosa lenne. Az legyen a vezető célja, hogy maximalizálja a cég hosszútávú értékét, és növelje a saját tőkére vetített jövedelmezőséget. Rappaport felhívta a figyelmet, hogy a vállalat számviteli mérlege nem méri a saját tőke piaci értékét, ami nagyjából egyenlő a cég értékével. A szerző szerint a vállalat egészét az egyedi beruházási döntések mintájára kell értékelni. A cég értékét a keletkező szabad cash flow alapján kell kiszámítani. A shareholder value az értékelés időpontjára diszkontált jövőbeni szabad cash flow és az idegen tőke piaci értékének különbsége.

A shareholder value-t középpontba helyező vállalati politika célja a részvényárfolyam, vagyis a cég piaci értékének a maximalizálása. Az elmélet hirdetői nem csak az árfolyam rövidtávú növelésére, hanem a cég versenyképességének javítására is hangsúlyt fektetnek.

Szabad pénzügyesekre bízni a vállalat vezetését?

Rappaport, aki maga is számviteli szakember, lelkes követőkre talált a könyvvizsgáló cégekben, mert elmélete sok megbízást hozott a tanácsadási részlegeknek. Ráadásul az a benyomás alakult ki szélesebb szakmai körökben, hogy a cégvezetéshez csak számviteli-pénzügyi felkészültségre van szükség, amit aránylag gyorsan el lehet sajátítani az üzleti iskolák kurzusain.

Peter Drucker talán megbánta arrogáns kijelentését, mely szerint a bankárok mindent tudnak a pénzről, de szinte semmit sem tudnak a gazdaságról. Drucker általánosító véleménye arra céloz, hogy a pénzügyi szférában tevékenykedő szakemberek kiválóan tudnak a nyereség és a cash flow kategóriáiban gondolkodni, de csak kevesen képesek a reálgazdaság komplex és időigényes műszaki-gazdasági innovációs folyamatát magukévá tenni. Drucker szerint el kell kerülni, hogy nagyvállalatok felsővezetésében a befektetési bankárok pénzügyi szemlélete uralkodjon.

A folyamatos növekedés illúziója

Az a generáció, amelyik ma a vezetői székekben ül, szinte mindent a növekvő piacok és nemzetgazdaságok szemszögéből ítél meg. Nem tud másként gondolkodni, mert soha nem tapasztalt mást. Ezt látta a tőzsdén, és ezt tanulta az vezetőképzőn. Azt tekinti természetesnek, ha a vállalatok folyamatosan, nyereségesen növekednek. A

céget olyan befektetési objektumnak tekinti, amelynek funkciója a folyamatos növekedés, a nyereségtermelés és az osztalékfizetés. Számára az elmúlt években természetes volt, hogy – kockára téve a társaság vagyonát – hitelfelvétellel finanszírozott expanzióba és vállalatfelvásárlásokba vágjon.

Média hatása

Az info-szórakoztató szektor és a napilapok minden nap sokat tesznek azért, hogy a közvéleményben téves kép alakuljon ki a gazdaságról. A rádió negyedóránként közli a BÉT és a devizák árfolyamait, mintha azok hűen tükröznék a magyar gazdaság állapotát. Pénzügyi elemzők óránként nyilatkoznak az elektronikus sajtóban a GDP kis hányadát előállító szervezetek tőzsdei megítéléséről. A médiafogyasztó felé azt közvetítik, hogy a gazdaság lényege a pénzcsinálás és a tőkepiac, ahol ügyes emberek rövid idő alatt is képesek munka nélkül mérhetetlenül meggazdagodni. A megtévesztett közvélemény pedig szabad prédájává válik az „intelligens” befektetési termékeket kínáló pénzügyi szolgáltatóknak. Néhányan még saját lakásukat is hajlandóak elzálogosítani egy állítólag „biztos hozamú” befektetésért.

Részvényárfolyam és versenyképesség között nincs ok-okozati összefüggés

Az 1876-os alapítású, nagy hagyományokkal rendelkező new-york-i Ladenburg Thalmann & Co. Inc. pénzügyi elemzői 2008. szeptember 11-én vételre ajánlották a Lehman Brothers részvényeket. Négy nappal később a megvételre ajánlott részvények fabatkát sem értek. Ilyen és ehhez hasonló tévedések nem mennek ritkaságszámba, ezért felmerül a kérdés: ilyen kevéssé fejezi ki a társaság teljesítményét a tőzsdei árfolyam?

A részvények tőzsdei árfolyama és a cég versenyképessége között valóban nincs ok-okozati összefüggés. Mit ér a magas árfolyam, ha közben a cég tönkremehet? A magas cégérték nem érdekli a vállalat vevőit, mert ők csak a termékért hajlandóak fizetni. A vevőt az se foglalkoztatja, hogy az általa fizetett számla mennyiben járul hozzá az eladó vállalkozásának értékéhez. A magas cégérték még a vállalat befektetőit is csak egy akkor érdekli, amikor el akarják adni részesedésüket.

A kizárólag cash flow alapon meghozott döntés gátolja az innovációt

Minden innováció négy fázisból áll: a kezdeményezés, az inkubáció, a modifikáció és az alkalmazás szakaszaiból. Csak a negyedik fázisban lehet feltételezésekbe bocsátkozni a befektetés nettó jelenértékéről, ezért az innovációs kezdeményezések nehezen jutnak el az alkalmazási szakaszig.

Ezzel szemben a cégfelvásárlások méretgazdaságossági előnyöket és biztos megtérülést ígérnek. A pénzügyesek által irányított felvásárlások eredményeképpen a legtöbb vállalat alaposan meghízik. Az összeolvadást irányító vezetők rendszeresen

alábecsülik a szinergiák realizálásának politikai, gyakorlati és kulturális nehézségeit, összetettségét.

Nem a méret, hanem a versenyképesség a lényeg

Az állandó növekedés feltételei között a felvásárlásokkal megszerzett kapacitások könnyen piacra találtak. Ami a növekvő piacok körülményei között még méretgazdaságos volt, az csökkenő piacok mellett finanszírozhatatlanná válhat. A komplex struktúrák fixköltségei miatt a termékek kiárazódnak a megmaradt vevőkért folytatott éles árversenyben.

Néhány tanulság a controllerek számára

Nem attól vagyunk versenyképesek, mert magas a nyereségünk. Az se biztos, hogy azért vagyunk nyereségesek, mert versenyképesek vagyunk. Érdemes ezért átgondolnunk, hogy a prosperitás éveiben jó célkitűzés volt-e a profit és a cégérték maximalizálása. Vajon kevésbé lennénk ma kiszolgáltatott helyzetben, ha annak idején nem a profitra, hanem a versenyképességünkre koncentráltunk volna? És a cégtulajdonosok? Vajon versenyképesek maradtunk volna, ha az osztalék helyett többet fordítottunk volna innovációra és tanulásra?

[Link az M&C levelekhez](#)