

# **DOKTORI (PhD) ÉRTEKEZÉS**

**KURUCZ ATTILA**

Nyugat-magyarországi Egyetem  
Sopron  
2011

NYUGAT-MAGYARORSZÁGI EGYETEM  
SZÉCHENYI ISTVÁN  
GAZDÁLKODÁS- ÉS SZERVEZÉSTUDOMÁNYOK DOKTORI ISKOLA  
VÁLLALKOZÁS GAZDASÁGTAN ÉS MENEDZSMENT PROGRAM

**A teljesítménymenedzsment alkalmazhatóságának  
eredményei a hazai kis- és középvállalkozásoknál**

**Doktori (PhD) értekezés**

*Készítette:*  
Kurucz Attila

*Témavezető:*  
Dr. Tóth Ferenc CSc

**SOPRON 2011**

**A TELJESÍTMÉNYMENEDZSMENT ALKALMAZHATÓSÁGÁNAK  
EREDMÉNYEI A HAZAI KIS- ÉS KÖZÉPVÁLLALKOZÁSOKNÁL**

Értekezés doktori (PhD) fokozat elnyerése érdekében

Készült a Nyugat-magyarországi Egyetem  
Széchenyi István Gazdálkodás- és Szervezéstudományok Doktori Iskola

Vállalkozás gazdaságtan és menedzsment programja keretében

*Írta:*

Kurucz Attila

Témavezető: Dr. Tóth Ferenc CSc .....

Elfogadásra javaslom (igen / nem) (aláírás)

A jelölt a doktori szigorlaton \_\_\_\_\_% -ot ért el.

Sopron, 2009. ....

.....  
a Szigorlati Bizottság elnöke

Az értekezést bírálóként elfogadásra javaslom (igen /nem)

Első bíráló (.....) igen / nem .....

(aláírás)

Második bíráló (.....) igen / nem .....

(aláírás)

A jelölt az értekezés nyilvános vitáján ..... % - ot ért el.

Sopron, 2011. ....

.....  
A Bírálóbizottság elnöke

A doktori (PhD) oklevél minősítése.....

.....

Az EDT elnöke

# TARTALOMJEGYZÉK

<b>BEVEZETÉS</b> .....	<b>1</b>
<b>1. ELMÉLETI HÁTTÉR</b> .....	<b>5</b>
<b>1.1. Kis- és középvállalkozások gazdasági szerepe, főbb sajátosságai</b> .....	<b>5</b>
1.1.1. A kis- és középvállalkozások meghatározása .....	5
1.1.2. A kis- és középvállalkozások gazdasági helyzete, versenyképessége .....	12
<b>1.2. A kutatás fő irányai és hipotézisei</b> .....	<b>19</b>
<b>1.3. A KKV-k versenyképességi és a növekedés koncepciója</b> .....	<b>24</b>
1.3.1. A versenyképesség és növekedés stratégiai és vezetési megfontolásai .....	25
1.3.2. Az értékteremtő folyamatok költséghatékonysága .....	43
1.3.3. Teljesítményrendszerek adaptálhatósága KKV-kra .....	51
1.3.4. A magyar szerzők kutatásomra gyakorolt hatásai .....	74
<b>2. AZ EMPIRIKUS KUTATÁS MODELLKERETE ÉS MÓDSZEREI</b> .....	<b>76</b>
<b>2.1. Kutatás kiinduló keretmodellje</b> .....	<b>77</b>
<b>2.2. A kutatásban alkalmazott módszerek</b> .....	<b>82</b>
<b>2.3. A kérdőív szerkezete, kiértékelés módszerei</b> .....	<b>86</b>
2.3.1. Az értékelés folyamán alkalmazott módszerek .....	88
2.3.2. A felmérésben résztvevő KKV-k jellemzése .....	89
2.3.3. Interjúalanyok bemutatása.....	94
<b>3. A KUTATÁSI EREDMÉNYEK ÖSSZEFOGLALÁSA</b> .....	<b>95</b>
<b>3.1. A kérdőíves felmérés kiértékelése</b> .....	<b>95</b>
3.1.1. Stratégiai jövőkép, kompetenciák, versenyelőny .....	95
3.1.2. Költségek tervezése, értékelése, költséggazdálkodási célok.....	103
3.1.3. Menedzsment-módszerek .....	113
3.1.4. Teljesítmények mérése és értékelése.....	118
3.1.4.1. <i>Vevőkkel kapcsolatos teljesítmények értékelése</i> .....	130
3.1.4.2. <i>Szállítókkal kapcsolatos teljesítmények értékelése</i> .....	133
3.1.4.3. <i>Tulajdonosokhoz és befektetőkhez kapcsolódó teljesítmény elemek értékelése</i> .....	136
<b>3.2. Mélyinterjúk tapasztalatainak összegzése</b> .....	<b>140</b>
<b>3.3. Eredmények, következtetések, javaslatok</b> .....	<b>146</b>
3.3.1. A hipotézisek értékelése .....	146
3.3.2. Új/újyszerű tudományos eredmények .....	153
3.3.3. Következtetések, javaslatok .....	155

<b>ÖSSZEFOGLALÁS</b> .....	<b>156</b>
<b>SUMMARY</b> .....	<b>157</b>
<b>ÁBRAJEGYZÉK</b> .....	<b>158</b>
<b>TÁBLÁZATOK JEGYZÉKE</b> .....	<b>160</b>
<b>MELLÉKLETEK (listája)</b> .....	<b>161</b>
I. Melléklet: Irodalomjegyzék .....	162
II. Melléklet: Kis- és középvállalkozások definícióinak változása.....	173
III. Melléklet: Néhány távol-keleti ország KKV definíciója.....	174
IV. Melléklet: A hazai teljesítménymenedzsment szakirodalom áttekintése .....	175
V. Melléklet: „R” szoftverrel végzett elemzések programrutinja .....	191
VI. Melléklet: Megfogalmazott küldetések saját tipizálás alapján osztályozva.....	195
VII. Melléklet: Kérdőív a vállalkozások teljesítményeinek és költségeinek összefüggéséről .....	197
VIII. Melléklet: Kérdőív elemzése során feltárt szignifikáns kapcsolatok ábrázolása ...	209
IX. Melléklet: Jogi nyilatkozat .....	213
Köszönetnyilvánítás .....	214

## BEVEZETÉS

A Bécsi Közgazdasági Egyetem büszkélkedhet azzal, hogy kisvállalati tárgykörre *1936-ban*, jogelődjénél, a Világkereskedelmi Főiskolán nevezték ki az első professzort. Az Egyesült Államokban a ma is működő, nagy tekintélyű Kisvállalati Hivatal, az SBA-t (Small Business Administration) *1953-ban* állították fel. A kisvállalatok sajátos szerepére, nagyobb alkalmazkodó képességére, fontosságára azonban csak az olajválság nyomán, *a hetvenes években* figyelt fel a világ és az Európai Unió.

Napjainkra a kis- és középvállalatok (továbbiakban KKV-k) erősítése a gazdaságpolitika egyik kiemelt célja lett, és ezzel a gazdasági tudományok felé *új igényt* teremtett: adjon képet a KKV-k számáról, helyzetük és szerepük alakulásáról, tárja fel működési sajátosságait, elméletek és módszerek megalkotásával segítse ezt a vállalati réteget. Számomra is motiváló kihívás volt, hogy ezzel a vállalkozási körrel foglalkozzak, főként miután közelebbi kapcsolatba kerültem velük egyetemistaként egy nemzetközi projekt kapcsán, a későbbiekben pedig mint gazdasági tanácsadó.

A jelen disszertációban összefoglalt kutatás kiinduló pontját az a megfigyelés képezi, hogy a kis- és középvállalatok számos esetben nem fordítanak elegendő figyelmet a költségek és a teljesítmények tervezésére, illetve mérésére és értékelésére. Megalapozottnak tűnik az a feltevés, hogy a problématerülettel foglalkozó teljesítménymenedzsment-tevékenység önmagában is a hatékonyság növekedéséhez vezethet az említett sokféleséget felmutató cégcsoport több szegmensében.

### *A kutatási terület*

Kutatási területként a teljesítménymérés és -értékelés témakörét választottam, amelyben a számvitel és a vezetéstudomány területeit kötöm össze. A teljesítmény nagyon összetett fogalom, sokféle tudományban, sokféleképpen használják. A disszertáció a szervezeti szintű teljesítményt vizsgálja, az egyéni szintű teljesítmények kérdéseivel nem foglalkozik.

A disszertáció megírásának hármas célja van: (1) összefoglalni a teljesítményméréssel és menedzsmenttel kapcsolatos releváns szakirodalmat, a nemzetközi szerzők mellett áttekintést adva a magyarországi kutatásokról is. (2) Megfelelő empirikus bázison megvizsgálni a teljesítménymérés és menedzsment tényleges helyzetét és javítási lehetőségeit a magyarországi KKV-knál. Az empirikus kutatás fókuszában a teljesítmény és a teljesítményt meghatározó tényezők állnak, ezen belül kiemelten kezeli a stratégiai menedzsment és a

költséggazdálkodás szerepét. Egyben felépít és tesztel egy javasolt „teljesítménymodellt”. (3) Az eredmények alapján ajánlásokat fogalmaz meg a KKV-vezetők számára, cégük hatékonyabb működésére, a teljesítménycélok könnyebb elérésére.

### *Kutatási kérdések*

A kutatásom alapvető kérdéseit a stratégia – költséggazdálkodás – teljesítmény kapcsolatának és egymással való kölcsönös hatásainak megismerése motiválta.

1. Milyen általános jegyei vannak a kis- és középvállalkozások stratégiai gondolkodásának? Milyen kritikus sikertényezőkre építenek? Hogyan értékelik a vezetők saját vállalkozásaik kompetenciáját, és azokat hogyan építik bele a stratégia célokba?
2. Hogyan épülnek fel a KKV-k költségekkel dolgozó rendszerei? Hogyan változnak a költséggazdálkodás elemei az elvárt és ténylegesen megvalósult eredmények (teljesítmények) tükrében? Külső vagy belső okok alakítják-e nagyobb mértékben ezeket a rendszereket?
3. Hogyan hatnak a teljesítmények és az elért eredmények a vezetők döntéseire? Hogyan hat a teljesítményértékelés és tervezés folyamata a belső üzleti folyamatokra? Milyen hatással van az elért teljesítmény a cég stratégiájára?

Fontos feltételezésem, hogy amennyiben a meghatározott stratégiai célok, a költséggazdálkodási célok és az elvárt teljesítmények jól definiálhatók, úgy megfelelően mérhetőkké és értékelhetőkké is tehetők. Viszont nagyon lényeges, hogy maga a teljesítmény valamint a stratégia közötti kapcsolat kölcsönös, egyik sem tisztán ok vagy okozati tényező. Így a három kérdéskör finomításával alakult ki az a teljesítménymodell, ami a disszertáció második fejezetében leírt empirikus kutatás keretét adja.

### *A kutatás módszertana*

Vállalatgazdálkodási irányultságom és gyakorlati tanácsadói munkám alapján lényeges volt, hogy az elkészült kutatás a modelleken és elméleti összefüggések feltárásán túl több gyakorlatias elemet is tartalmazzon. A szakirodalomban egyfelől azt kerestem, hogy az elmélet mi módon közelíti a kutatás tárgyát, másfelől azt, hogy folytak-e megelőző kutatások e témában, s ha igen, milyen eredményre vezettek. A kutatás megalapozását a szakirodalmi feltáró munka és egy elméleti keretmodell felállítása adja. A primer kutatást megelőzően az

elméleti háttérmunkát a hipotézisek megfogalmazása zárta. Ezt követően egy empirikus adatfelvételi és -elemzési szakasz következett. A vizsgálandó rendszerekhez külső szemlélőként közelítve megkíséreltem magam is megfelelni kutatási kérdéseimre; *leírva és megmagyarázva*, a valóságban mi, hogyan és miért fordul elő. Céлом eléréséhez három módszert alkalmaztam: először egy kérdőíves felmérést végeztem, majd a visszaérkezett kérdőívekből képzett adatbázist egy- és többváltozós matematikai-statisztikai eljárásokkal elemeztem. Az eredmények alapján került sor a hipotézisek kiértékelésére. Második lépcsőben, a kérdőíves módszer kiegészítéseképpen egyedi vállalati interjúkat készítettem KKV-vezetőkkel a nehezen számszerűsíthető összefüggések feltárása céljából. E módszer alkalmat teremtett a hipotézisek egy részének mélyebb felülvizsgálatára. A harmadik fázisban pedig tanácsadói munkámból szerzett szakmai ismereteim alapján újragondoltam a kapott eredményeket azzal a céllal, hogy használható javaslatokat és további kutatási irányokat fogalmazhassak meg.

#### *A disszertáció felépítése*

A disszertáció három nagyobb részből áll, követve azt a logikai láncot, amelynek segítségével eljutottam más szerzők gondolatainak megismerésétől a saját empirikus kutatási eredményeim értelmezéséhez.

A témakör fontosságára és népszerűségére való tekintettel elsőnek a KKV-k általános gazdasági helyzetéről számol be a dolgozat. A makrogazdasági jellemzőkön túl lényegesnek láttam, hogy külön fejezet szóljon a növekedésben lévő KKV-k speciális helyzetéről, valamint az ide kapcsolódó stratégiai nézőpontokról, amelyek a kutatás alapvető elméleti megközelítését adták. Ezek összegzése alapján fogalmazódtak meg a kutatás hipotézisei.

Az első fejezet utolsó alfejezetében a stratégiai menedzsment általam fontosnak tartott elméleteit mutattam be. Céloom az volt, hogy olyan megközelítésekről essék szó, amelyek adaptálhatók a kis- és középvállalatokra. Ezt követően foglaltam össze a teljesítménymérés és -értékelés releváns nemzetközi és hazai irodalmát. Kiemeltem azokat a szerzőket, akiknek munkáját a legjelentősebbnek ítéltam meg a teljesítménymérés és -értékelés szempontjából. Ezek két fő részre oszlanak: a hagyományosnak tekinthető költségelemzési és -tervezési koncepciókra, valamint a modern átfogó teljesítményértékelési és -menedzsment modellekre. A tárgyalás sorrendjét tekintve a nemzetközi szerzők: *Robert N. Anthony, Robert S. Kaplan,*



*Robert Simons, David T. Otley és Andy Neely.* Arra is vállalkoztam néhány oldal erejéig, hogy a kutatásomra hatást gyakorló magyarországi vezetési és szervezési irodalomból a teljesítményhez kapcsolódó munkákból egy összegzést adjak. A terjedelmi korlátok miatt a IV. mellékletben adtam részletesebb leírást a hazai teljesítménymenedzsment kutatásokról.

A disszertáció második részében elsőként a kutatás módszertani háttere, a kutatásban részt vett vállalkozások köre, az interjú alanyok és a kutatási modell kerültek bemutatásra. Továbbá ez a rész tartalmazza részletesen az empirikus kutatás menetét. A fejezet vezérfonalát a kvantitatív kutatás eredményeinek bemutatása adja. Ebben a fejezetben a hipotézisek ismeretében a meghatározott teljesítménymenedzsment-modell tesztelése található. Ugyanitt az empirikus vizsgálatról szóló rész egyik alfejezete írja le a kvalitatív kutatási eredményeket, az interjúkból leszűrhető tanulságokat.

Az utolsó, harmadik részben összefoglaltam mindazt, amit a kutatás legfontosabb eredményeinek tekintek. Kitértem arra, hogy milyen fontos összefüggéseket láttam a teljesítmény és a teljesítménymérési és -értékelési rendszer stratégiával és költséggazdálkodással való kapcsolatának vizsgálatakor, valamint milyen ajánlásokat tartottam fontosnak megfogalmazni a KKV vezetői számára.

## **1. ELMÉLETI HÁTTÉR**

### **1.1. A kis- és középvállalkozások gazdasági szerepe, főbb sajátosságai**

A disszertáció első részében a kis- és középvállalkozások gazdaságban betöltött szerepével kapcsolatos felfogásokat és a vállalkozások vezetésében megjelenő sajátosságokat foglalom össze. Az irodalmi áttekintés nem minden esetben teljes körű, de lényegesnek tartottam, hogy olyan magyar és külföldi példákat mutassak be, amelyek megerősítik a kutatás alap gondolatát: kiemelten fontos szektorról van szó, amelyre figyelni kell a nemzetgazdasági döntéshozóknak. Ezt a figyelmet igényli is ez a vállalkozói kör. A menedzsmenttudomány szempontjából is fontos, hogy új és használható módszereket és eszközöket tegyen elérhetővé számukra.

Az értekezésben elsőként magyarországi és külföldi KKV definíciók bemutatása olvasható. Ezek közül különösen fontosnak tartottam, hogy az Európai Unión kívüli, távol-keleti országok példáiról is írjak, ahol szintén lényeges szerepük – és sok esetben több évtizedes hagyományuk is – van a kisvállalatoknak. Másodikként a kisvállalati menedzsment néhány – a kutatás szempontjából fontos előzménynek számító – aspektusát emeltem ki, amelyek meghatározzák a kiscégek belső folyamatait és kompetenciáit. Ezeket, mint stratégiaileg fontos területeket vizsgáltam a disszertáció további részeiben éppen úgy, mint a stratégiai gondolkodás, vagy a tanulási illetve a megújulási képességek jelenlétét a KKV-k hétköznapijaiban.

#### **1.1.1. A kis- és középvállalkozások meghatározása**

A kis- és középvállalkozások meghatározásánál sok szempontot vehetünk figyelembe, az egzakt mutatókon túl a gazdasági környezet és a vállalkozás viselkedése alapján is besorolhatjuk azokat. A nemzetközi gyakorlat nagyon sokszínű, nem szólva a tudományos szakirodalomban fellelhető írásokról, ahol több szempont alapján is definiálhatjuk a KKV-k körét.

A mikro, kis- és középvállalatok meghatározása ugyan több kritérium alapján is történhet, de a statisztikák többsége – KSH-, EU-statisztikák, egyéb keleti országokban is – jellemzően a létszám-kategóriákat veszi figyelembe. Az egyéb kvantitatív kritériumok, mint a nettó árbevétel, és a mérleg-főösszeg maximuma, értékeiket tekintve az évek során változtak, ami megnehezíti a tudományos alapon nyugvó időbeli összehasonlításokat. Ha megfordítjuk az

előbbi gondolatot, a létszám-kritérium éppen segítségünkre is lehet. Mivel a nemzetközi statisztikák is főként, vagy akár kizárólag csak a foglalkoztatottak létszámát használják csoportképző ismérvként, így a térbeli összehasonlítást legalább ezen az alapon megtehetjük. Ezt követően a tapasztalt differenciák magyarázata ismeretében szabad más fontos kritériumokat is figyelembe venni, például az iparági jellemzőket illetve a hatékonyságbeli eltéréseket.

### *Magyarország*

A KKV-k definiálására vonatkozó magyar szabályozás alkalmazkodott az Európai Unió gyakorlatához, ami az új KKV-törvény megalkotásában valósult meg, amely 2005. január 1-jétől hatályos. Az 1999. évi XCV. Tv. 2004. május 1-jén hatályát veszítette, és az új törvény hatályba lépéséig egy átmeneti rendelkezés volt érvényben, mely szerint az éves nettó árbevétel maximuma kisvállalkozásoknál 7 millió, a közepeseknél 40 millió euró volt, az előző évi mérlegfőösszeg maximuma pedig 5, ill. 27 millió euró.

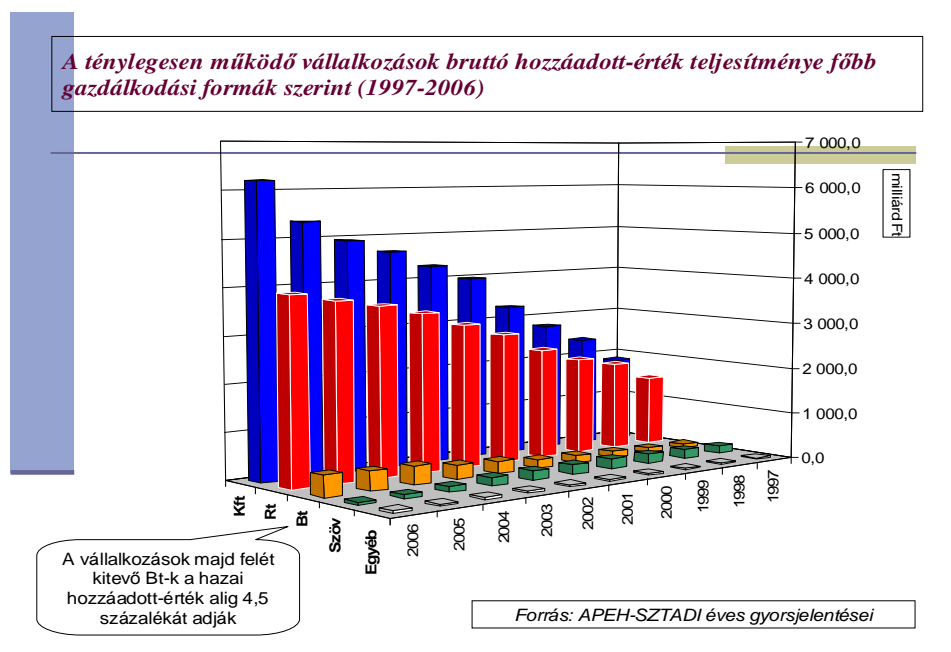
A disszertációhoz fűzött II. mellékletben mutatom be az egyes gazdálkodási méretkategóriák – mikrovállalkozás, kisvállalkozás, középvállalkozás, valamint nagyvállalat – magyarországi definícióit és azok időbeli változását. Amint az jól látható, a magyarországi és európai uniós (2004. május 1-től egységes) terminológia az egyes gazdálkodási méretkategóriákat olyan kvantitatív mutatókkal határozza meg, mint a foglalkoztatottak száma, a nettó árbevétel, a mérlegfőösszeg (lényegében a vagyon nagysága) és a függetlenségi kritérium. Az elmúlt évek során az egyes jellemzők értékei változtak.

Román Zoltán GÉS-ben publikált tanulmányában feszegeti a KKV-król rendelkezésre álló és potenciálisan gyűjthető és feldolgozható statisztikai adatok problémáját [Román, 2006]. Az EU-s irányelveknek megfelelő kategóriák egzakt kerete már lehetőséget ad arra, hogy kimondjuk mit értünk vállalkozás alatt, és milyen méretnagyságok különböztethetők meg. Ugyanakkor semmilyen adat nem áll rendelkezésre a teljesítményekkel, az átalakulásokkal, vagy éppen a közös tulajdonosi körhöz való tartozásukról. Ezek nélkül viszont a jelenlegi rendszerünkben nyilvánosságra hozott adatok, statisztikák sok téves következtetéshez vezethetnek. Példaként írja a szerző, hogy a munkaerő-felmérési adatok a háztartások és egyének kikérdezésén alapszanak, nem a szervezetektől szereznek adatokat. Ennek alapján létezik egy nem-regisztrált kisvállalkozási réteg, amelyről semmilyen elemezhető, vagy értékelhető statisztikai adatunk nem áll rendelkezésre. Ennek, közelebről még nem vizsgált

magyarázata akár három féle is lehet (a) a kft-k és bt-k egy része „alvó” cég, valójában nem működik, (b) jó részük „mellékfoglalkozás”, és (c) számos vállalkozónak több vállalata van. [Román, 2004, 2006]

A magyarországi adatok elemzésénél Pitti Zoltán [2007] is kitér erre a problémára, és az alábbi megállapításokat teszi a KSH statisztikai adatai és az APEH-SZTADI gyorsjelentések alapján:

- a KSH által regisztrált 1 millió 250 ezer vállalkozásnak *alig három-negyede működik* ténylegesen (400 ezer virtuális vállalkozás?);
- az egyéni vállalkozások, az EVA, valamint a bt. formában működő vállalkozások kétharmada *jövedelem-kiegészítési céllal* jött létre (foglalkoztatási, teljesítményi, vállalkozói vagyon szerinti jellemzőik nem meghatározóak) – *növekedési érdekeltség nélkül működnek*;
- a társas vállalkozások *egyharmada* (320 ezer vállalkozásból kb. 108 ezer vállalkozás) *folyamatosan veszteséges* (965 milliárd Ft veszteséggel szemben áll 3830 milliárd Ft nyereség).



1. ábra: A működő KKV-k hozzáadott-értéke gazdálkodási formák szerint (1997-2006)  
Forrás: Pitti Zoltán [2007] 28. slide

A megfogalmazott állítások jogi és árbevétel kategóriái alapján sejthetjük, hogy főként kis- és középvállalkozásokra kell gondolnunk, ha a nem termelő bt-ről, vagy éppen az EVA-t választó cégekről beszélünk.

## *Egyesült Királyság*

A kategorizálás és teljesítmények, vagy éppen a méretkategóriák pontosabb megállapításával foglalkoztak külföldi szerzők is. Így a kvantitatív mutatók szofisztikáltabb alkalmazására hívja fel a figyelmet az a kutatópáros [Snaith et al., 2002], akik az Egyesült Királyság középvállalkozásait felmérve a nettó árbevétel kategóriája mellett további 9 pénzügyi teljesítménymutató-számot javasol figyelembe venni a méretkategóriák megállapításakor:

- *Adózott vagy adózatlan nyereség*
- *Cash flow*
- *Átlagos hitellejárt nagysága napokban*
- *Bruttó fedezet*
- *Költségek*
- *ROCE (Lekötött tőkére vetített megtérülés, Return on Capital Employed)*
- *Saját tőke és idegen tőke aránya*
- *Fedezeti pont*
- *Nettó fedezet*

További kutatók viszont felhívják a figyelmet arra, hogy kvantitatív mutatók használatával nem lehet tökéletesen azonosítani a középvállalkozásokat – még ha alkalmazásuk elkerülhetetlen és rendkívül fontos is –, hanem kvalitatív tényezőket is figyelembe kell vennünk. A középvállalkozások ugyanis teljesen más jellemzőkkel, karakterisztikával rendelkeznek, mint a kisvállalkozások vagy a nagyvállalkozások, és ezt kvantitatív mutatókkal nem lehet kifejezni. Ez alátámasztja azt a tényt, hogy a KKV szektoron belül is jelentős különbségeket találhatunk vállalkozás és vállalkozás között. Ezekre pedig figyelni kell az elemzések és vizsgálatok közben. Ahogy George Kozmetsky, az Austinban található Texas Egyetem IC Intézetének igazgatója nyilatkozta az TEIC internetes blogjában: „A közepes vállalkozások dinamikus potenciált hordoznak magukban. Természetesen a vállalkozások méretét nem lehet figyelmen kívül hagyni. Ennek ellenére senki ne tévessze össze a közepes vállalkozásokat a kisvállalkozásokkal vagy a nagyvállalkozásokkal. A közepes vállalkozások nagy lehetőséget nyújtanak az innovatív növekedésre, viszont tudni kell irányítani őket”. [Kozmetsky, 2001 (www.ic2.utexas.edu)]

A szakirodalom általában a következő markáns, kvalitatív jellemzőket azonosítja [Snaith et al., 2002; Haarhoff, 2002]:

- *a középvállalkozásoknál fokozatosan jelentkezik a tulajdonosi és menedzsment funkciók szétválasztásának szándéka;*
- *a középvállalkozások hajlandók nagy fejlesztési igényeik miatt külső tőke (üzleti angyalok, kockázati tőke, hitelfinanszírozás), és szakértelem fokozottabb bevonására;*
- *a középvállalkozások képesek professzionális vezetés felfogadására, alkalmazására.*

Ha kiemeljük ezt a középvállalati réteget – kijelentve, hogy jelentősebb növekedési és innovációs potenciáljuk van kisebb „testvéreiknél” – vajon létezik-e olyan mutatószám rendszer, amely segítségével azonosítani tudjuk ezt a kört?

Haarhoff, K. [2002] tanulmányában az FTSE tőzsdén jegyzett angliai középvállalkozásokat vizsgálta meg faktor- és klaszteranalízis segítségével. Az Egyesült Királyságban összesen 6500 középvállalkozást jegyeznek, melyekből levonva a külföldi tulajdonú vállalkozásokat és a tőzsdén nem jegyzett vállalkozásokat 2500 középvállalkozás marad, mely kutatásának alapsokaságát képezte. Ebből a kutató összesen 1300 középvállalkozást elemzett. Az elemzés révén négy olyan faktort azonosított, mely szerinte markánsan elkülöníti a középvállalkozásokat más vállalalkozási méretkategóriáktól:

- *vállalkozás mérete*, mely magában foglalja a foglalkoztatottak számát, a nettó árbevétel és nyereség nagyságát;
- *vállalkozás növekedése*, mely magában foglalja piaci részesedésének növekedését, a vevők számának növekedését, és az egyes vevőktől való túlzott függés csökkenését;
- *vállalkozás nyereségessége*, mely magában foglalja külső tőke és szakértelem igénybevételét, professzionális menedzsment alkalmazását;
- *vállalkozás termelékenység*, mely magában foglalja a formalizált vezetési rendszer meglétét, a szervezeti és egyéni tudás hatékony alkalmazását, specializált divíziók megalapítását, és kitűnő technikai, technológiai ismeretekkel rendelkező szakemberek alkalmazását.

Mindezek alapján a következőképpen sorolja be az említett faktorokat:

1. táblázat: *Faktorok csoportosítása*

	Belső	Külső
Stratégia	Menedzsment (Nyerességesség)	Piacok és termékek (Növekedés)
Operatív működés	Szervezet (Termelékenység)	Teljesítmény (Méret)

*Forrás: Haarhoff, 2002 alapján*

A felsorolt faktorokat útmutatásként használtam fel a kutatás során. A kis- és középvállalkozások teljesítménymenedzsment rendszerének kialakításánál fontos szempont volt, hogy növekedni képes, jelentős tudásanyaggal bíró vállalkozások kerüljenek a mintába. Saját szempontból lényegesnek tartottam, hogy az empirikus kutatás kiinduló keretmodellje összekapcsolja a hatékony szervezetet és nyereséges szervezetet, egy tudatos menedzsment irányítása alatt.

## Németország

Német kutatók felhívják a figyelmet arra, hogy mind a foglalkoztatottság számában, mind a nettó árbevétel értékében mást jelent a közép vállalkozás az iparban, a kézművesiparban, a kiskereskedelemben és a szolgáltatásban.

2. táblázat: Német kis- és közép vállalkozások az egyes ágazatokban

Gazdasági ág	Foglalkoztatottak száma (fő)	Nettó árbevétel, euró
<i>I. Középvállalkozás</i>		
Ipar	50–499	1–12,8 millió
Kézművesipar	3–49	50 000–1 millió
Kiskereskedelem	3–49	250 000–5 millió
Szolgáltatás	3–49	50 000–1 millió
<i>II. Kisvállalkozás</i>		
Ipar	1–49	0–1 millió
Kézművesipar	1–2	0–50 000
Kiskereskedelem	1–2	0–250 000
Szolgáltatás	1–2	0–50 000

Forrás: Loecher 2000. *Small and Medium-sized Enterprises* p. 262.

Látható, hogy a kategóriák ilyen szintű szétválasztása sokkal jobb iparági elemzésekhez és konkurencia-elemzésekhez vezethet, hiszen a méret mellett az iparág rögzítésével, sokkal homogénebb mintát lehet kialakítani.

## USA (Amerikai Egyesült Államok)

Érdekes megemlíteni, hogy az Európai Unión kívül más definíciókat alkalmaznak. Az Egyesült Államokban például nem ismerik a közép vállalkozások fogalmát, csak a kisvállalatok, valamint a nagyvállalatok fogalmát. A két kategóriát elkülönítő ismérvek az Európai Unió szabályozáshoz hasonlóan a nettó árbevétel, a foglalkoztatottak létszáma és a mérlegfőösszeg. Azonban abban eltérnek, hogy ezen ismérvek kategóriákat elválasztó értékei a vállalkozás tevékenységétől függenek, a kritériumokat nagyon részletes, hatos fokozatú bontásban állapítják meg [<http://www.sba.gov/size>].

## Ázsia

Taihföldön az illetékes Ipari Minisztérium honlapján egy részletes táblázatot találunk a kisvállalkozások és közép vállalkozások csoportképző számairól. Látható, hogy gazdasági ágazonként kerültek meghatározásra a mutatószámok, viszont a foglalkoztatottak száma mellett a vállalkozás tőkéje (mérlegfőösszeg) is megjelenik.

3. táblázat: Thaiföld Ipari minisztériumának KKV- definíciója

Típus/Iparág	Kisvállalkozás		Középvállalkozás	
	Foglalkoztatottak (fő)	Tőke (millió thai baht)	Foglalkoztatottak (fő)	Tőke (millió thai baht)
<b>Ipar</b>	Kevesebb, mint 50	Kevesebb, mint 50	51-200	51-200
<b>Szolgáltatás</b>	Kevesebb, mint 50	Kevesebb, mint 50	51-200	51-200
<b>Nagykereskedelem</b>	Kevesebb, mint 25	Kevesebb, mint 50	26-50	51-100
<b>Kiskereskedelem</b>	Kevesebb, mint 15	Kevesebb, mint 50	16-30	31-60

Forrás: Thaiföldi Ipari Minisztérium (<http://www.ismed.or.th>)

Japánban sokkal komplexebbek a meghatározások – és nemcsak azért mert már ismerik a középvállalkozás fogalmát, szemben az Egyesült Államokkal – az egyes méretkategóriákat a foglalkoztatottak száma, a befizetett alaptőke és a gazdálkodási tevékenység alapján határozzák meg [White paper on SME's in Japan; 2009].

4. táblázat: Kis- és középvállalkozások definíciója Japánban

Iparág	Kis- és középvállalkozások (amennyiben egy vagy több kritériumnak megfelel az alábbiak közül)		<i>ebből</i> Kisvállalkozások
	Befizetett alaptőke*	Foglalkoztatottak száma*	Foglalkoztatottak száma*
1. Ipar, építőipar, szállítás és egyéb iparágak (kivéve 2-4)	300 millió	300 fő	20 fő
2. Nagykereskedelem	100 millió	100 fő	5 fő
3. Szolgáltatás	50 millió	100 fő	5 fő
4. Kiskereskedelem	50 millió	50 fő	5 fő

\* az értékek a kritérium felsőhatárát jelölik (-ig értendő)

Forrás: White Paper of SME's Japan Small Business Research Institute, 2009

A III. mellékletben még néhány kisebb ázsiai országban alkalmazott definíciót gyűjtöttem össze, kiemelve a térségben is megmutatkozó jelentőségét ennek a vállalkozói körnek, valamint, hogy bemutatásra kerüljön a kategorizálás sokszínűsége, köztük néhány gyakorlati szempont is. (Például ismerv Malajziában a tulajdonosi kör nagysága, vagy Tajvanban a jegyzett tőke nagysága.) Ezek a mutatók már sokkal részletesebb statisztikai igényt tükröznek, és láthatóan törekednek a vállalkozásokat a vállalkozóhoz kapcsolni, amit néhány bekezdéssel ezelőtt Román Zoltánra hivatkozva hiányolhatunk az EU-s statisztikai gyakorlatból [Román, 2003a]. Említésre érdemes, hogy néhány ország esetében (Korea, Szingapúr, Tajvan) a gyártó és szolgáltató szektorokban eltérő határokkal definiálni a KKV-kat, máshol (Japán) csak a kereskedelem, mint iparág kerül külön megítélés alá.



A délebben fekvő országokat nézve (Fülöp-szigetek, Indonézia) látható, hogy a forgalom, vagy foglalkoztatottak létszámán túl az összes eszköz értéke is kritérium lesz a definícióhoz.

### **1.1.2. A kis- és középvállalkozások gazdasági helyzete, versenyképessége**

Habár a kis- és középvállalkozások vállalati mérete jelentős mértékben eltér az egyes országokban, mindenhol különös figyelmet kapnak számuk és gazdasági teljesítményük alapján. Európai viszonylatban, a mediterrán országokban és Izlandon kicsi az átlagos vállalati méret, míg Ausztriában, Írországon, Luxemburgban és Hollandiában messze az átlagot meghaladó. E különbségek egy része a gazdaságok szerkezetéből, ágazatok szerinti megoszlásából adódik, más része a gazdasági fejlettséggel való összefüggésre utal: minél fejlettebb egy ország, annál nagyobb az átlagos vállalati méret. Mindez összefüggésben van a népsűrűség alakulásával is: nagy népsűrűségű országokban a kiskereskedelmi, vagy lakossági szolgáltató vállalatok átlagos mérete is nagy, ez – érthetően – a potenciális fogyasztók nagy számából következik, amint ez például Hollandia esetében is látható.

E különbségek mellett a kisvállalatok jelentőségét minden EU állásfoglalás újra és újra hangsúlyozza. Néhány (számunkra is irányadó!) példa: a „Gondolkozz előbb kicsiben!” (Think small first)”, majd az ez év elején megismételt „Gondolj a kisvállalatokra a bővülő Európában” jelszó, a 2000-ben Feirá-ban (a jelölt országok által 2002-ben Mariborban) elfogadott Európai Kisvállalati Charta sokszor ismételt első mondata: „Az európai gazdaság gerincét a kisvállalatok képezik”. A csatlakozó országok Nemzeti Fejlesztési Terveiben a kis- és középvállalatok megerősítése mindenütt nagy súllyal szerepel. A statisztikai adatok elemzésével kimutatható, hogy a vállalati méretszerkezet, valamint a termelékenység és jövedelmezőség alakulása is összefügg, ezek a mutatók a KKV-k esetén kedvezőtlenebbek, mint a nagyvállalatoknál [Pitti, 2004; Román, 1997, 2003b]. Kivétel Németország és Luxemburg, ahol nincs nagy különbség a KKV-k és a nagyvállalatok termelékenységében, illetve Belgium, Írország, Luxemburg és Hollandia, ahol a KKV-k jövedelmezőbben működnek, mint a nagyvállalatok. Tehát nem igazolható, hogy minden országban alacsonyabb hatékonysággal működnek a kisebb vállalkozások a nagyvállalatoknál, bár az OECD-országok többségében ez a helyzet. A különbségek a különböző méretkategóriákon belüli ágazati szerkezet eltéréseiből, az ágazati termelékenység és jövedelmezőség eltérő alakulásából következnek [www.europa.eu, 2002].

Ezt a gondolatot erősíti Lloyd érvelése is [Lloyd, 1993], mely szerint „jogosan hihetjük, hogy a brit gazdaság sokkal erősebb lenne, ha a német és japán gazdasághoz hasonlóan a középvállalkozások nagyobb mértékben válnának a gazdaság motorjává”.

Véleményem szerint is ezt a gondolati ívet követve, Magyarország számára is igen hasznos lenne, ha a gazdaság szilárd alapját jelentenék a hazai tulajdonú kis- és középvállalkozások. Ennek a kérdésnek a kutatási interjúk során külön helyet szenteltem, hogy megismerhessem a hazai KKV-vezetők álláspontját.<sup>1</sup> A szakirodalom alapján azonban egyértelműen mondhatjuk, hogy gyakran háttérbe szorulnak e vállalati kör tagjai a támogatási döntések során [Mészáros et al., 2003]. Pedig erős középvállalati szektor által Magyarországon kialakulhatna egy olyan hazai tulajdonosi kör, mely képes arra, hogy technológiai fejlesztései révén új termékeket, szolgáltatásokat fejlesszen új piacok megszerzése céljából. Nem csak a kutatás-fejlesztési funkciók miatt fontos a megerősödéstről beszélni, de legalább olyan fontos társadalmi szerepük is van ezeknek a vállalkozásoknak. Példamutatással lehetnek más KKV-k számára, és egyben az ágazatuk húzóerejévé is válhatnak [Brophy, 1997; Szirmai P., 2002]. Ezáltal Magyarország tovább erősíthetné regionális vezető szerepét, mely célkitűzést az utóbbi évek tőkekihelyezései (OTP, MOL, MATÁV stb.) nagymértékben igazolnak.

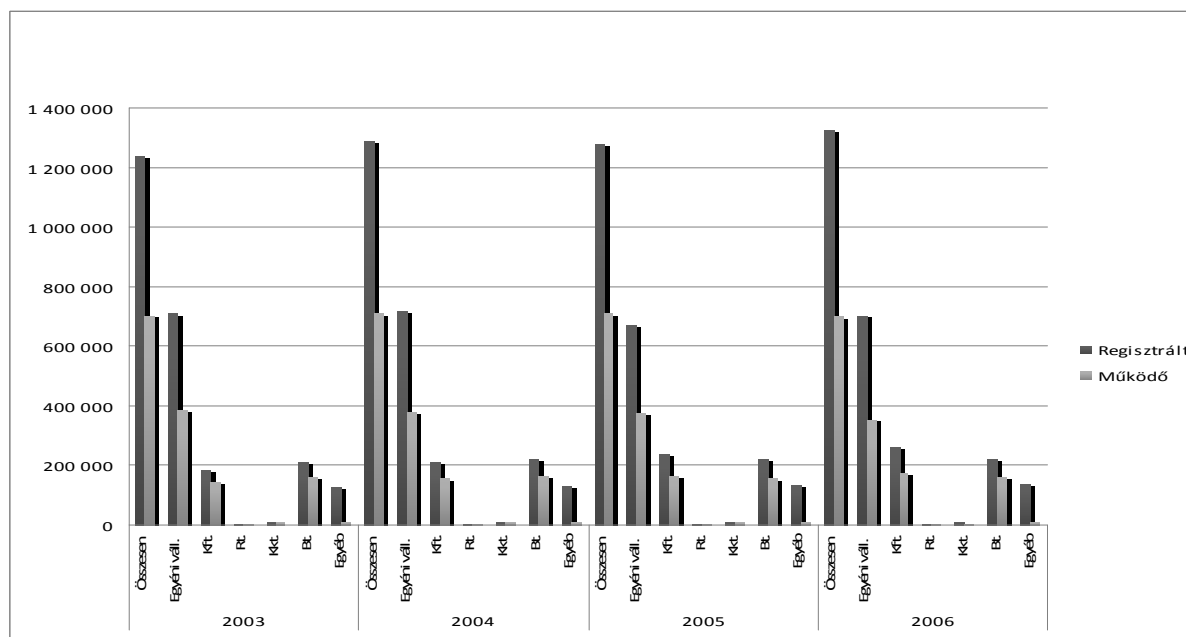
A vállalkozások gazdasági helyzete 2004-ig biztatónak mondható – számuk folyamatosan emelkedett, már óvatos KSH-s becslések is 1,3 milliárd körülre jelezték a számukat. Jelenleg<sup>2</sup> a világválság hatására csökkenő tendenciát figyelhetünk meg, de még most is 52% körül van az egyéni vállalkozások száma, és 20% körül a bt.-k és kkt.-k. Ezekhez tartoznak a kft.-k közül ide sorolható vállalkozások. Árnyaltabb képet kapunk, ha a regisztrált vállalkozások mellett megnézzük a működő vállalkozásokat, hiszen az előző kategórián kívül vannak, amelyek fiktív módon működnek.

Másképpen megfogalmazva statisztikai adatszolgáltatást nem teljesített a KSH részére, nem rendelkezik árbevétellel, beruházással, nincs bérköltsége, és ahhoz kapcsolódó járulékfizetése sem. A működő vállalkozások száma – közelítve a 2004-es szintet – 2006. december 31.-én 1.276.076 volt, melyből a működő társas vállalkozások száma 698.145. A működő vállalkozások arányát a regisztráltakhoz képest az alábbi diagram szemlélteti.

---

<sup>1</sup> Ennek eredményét és a témával kapcsolatos következtetéseket, magyarázatokat bővebb a 3. fejezetben ismertetem, amikor a kutatási mélyinterjúk tanulságairól számolok be.

<sup>2</sup> A disszertáció véglegesítése időszakában (2009-2010).



2. ábra: Regisztrált és működő vállalkozások száma hazánkban (2003-2006)

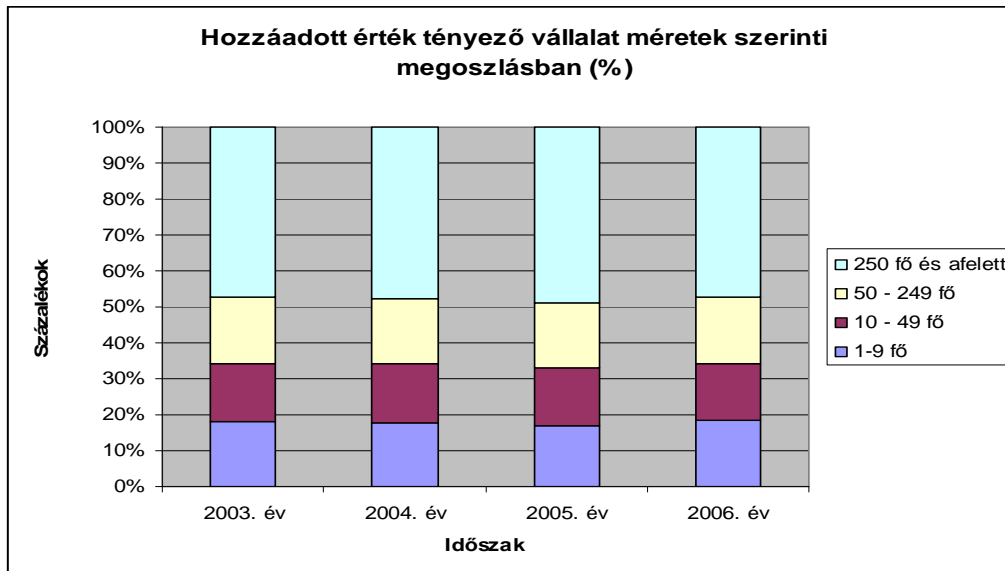
Forrás: KSH Havi Közlemények alapján saját számítás (www.ksh.hu)

Az adatok alapján arra következtethetünk, hogy meglehetősen nagy számban vannak olyan KKV-k, amelyek nem láthatóak és központi statisztikákban, mégis tanulmányok és előadások szólnak e vállalati kör gazdasági jelentőségéről, makrogazdasági szintű teljesítményeiről [Kolossváryné, 2007; Poór, 2008; Pitti, 2007; Román, 2006].

Ezen gazdasági teljesítmények értékelésénél egyik kiemelt mutató a hozzáadott érték tényező. A KKV szektor tekintetében ez is meghatározó, és kijelenthetjük, hogy viszonylag stabil is, annak ellenére, hogy a szektor, jelentős átalakuláson és változáson esett át a rendszerváltás követően. Egyfajta csoportosítását adja ezeknek Mészáros Tamás, aki a környezeti változások három olyan csoportját különbözteti meg, melyek a 90-es évek során – sőt a millennium után is sokszor – komoly feladat elé állította a magyarországi vállalkozásokat [Mészáros, 2004]:

- különös környezeti változások: melyek kizárólag a volt szocialista országokban voltak megfigyelhetők. Olyan sajátos változások tehát, melyek szorosan kapcsolódnak a rendszerváltáshoz, a szocializmusból a modern piacgazdaságra való áttéréshez;
- követő környezeti változások: azon környezeti változásokat foglalja magában, melyek a fejlett, nyugat-európai és észak-amerikai államokban már jóval korábban megjelentek, és melyekkel a magyarországi vállalkozások közvetlenül a 90-es évek elején szembesültek;
- egyidejű környezeti változások: azok a világgazdaságban jelenleg is végbemenő változások, melyek tovább nehezítették a magyarországi vállalkozások működését.

Ezzel együtt is azt mondhatjuk, hogy a kutatást megelőző időszakban rendre 50% felett teljesítettek a 250 fő alatt foglalkoztató vállalkozások. Ezt mutatja a következő oszlopdiagram.



3. ábra: KKV-k hozzáadott érték tényező súlya 2003 és 2006 között

*Forrás: KSH Havi Közlemények alapján saját számítás (www.ksh.hu)*

Pitti Zoltán hívja fel a figyelmet arra, hogy vajon a gazdaságban termelődő bruttó hozzáadott érték alakulása tükrözi-e azt a feltételezést, hogy igyekszünk olyan vállalatok becsalogatására, melyek nagy hozzáadott értékű tevékenységeket kívánnak hazánkban megvalósítani, vagy továbbra is nagy importigényű, exportra irányuló termelést – „bérmunkát” – folytatnak vállalataink [Pitti, 2007].

A gazdasági teljesítmények kapcsán az is elmondható, hogy a kisvállalkozások általában munkaintenzívebb módon működnek, mint a nagyok. Ez azt jelenti, hogy egységnyi output létrehozásához a kisvállalkozások több munkát, azaz munkaerőt használnak fel inputként. Amennyiben mikroökonómiai szemmel nézzük ezt kérdést a következő módon magyarázhatjuk: mivel minden termelési függvény két alapvető változója (inputja) a munka és a tőke, kijelenthetjük, hogy a kis- és középvállalkozások jellemzően egy egységnyi outputot kevesebb tőkével és több munkaerővel állítanak elő. Ez a másik oldalról azt is jelenti, hogy az egy munkaerőre eső kibocsátás és bruttó hozzáadott érték a vállalat méretével párhuzamosan növekszik. Minél nagyobb a vállalatnagyság, annál nagyobb a munkaerő termelékenysége, azaz annál nagyobb a ráeső bruttó hozzáadott érték. Az Eurostat és OECD kiadványok adatai alapján a mikrovállalkozásoknál 30 ezer Euro az egy főre jutó átlagos

bruttó hozzáadott érték, a nagyvállalkozásoknál pedig 90 ezer Euro. A termelékenységi olló egyelőre növekedni látszik. Az elmúlt 15 évben az európai kisvállalkozások árbevételének növekedése meghaladta a nagyobb vállalkozások árbevételének növekedését. Ugyanakkor az elmúlt évtizedben a bruttó hozzáadott érték növekedése a nagyobb vállalkozásoknál volt magasabb.

A termelékenységi különbségeket mutatja egy másik statisztikai mérőszám, a munka termelékenységének növekedése. Az elmúlt évtizedben a munka termelékenységének évi átlagos növekedése az EU nagy vállalkozásainál (250 fő feletti) majdnem elérte a 3 százalékot, az ennél kisebb cégek esetében viszont alig múlta felül a 2 százalékot.

Az egyes ágazatokat EU szinten összehasonlítva ki kell emelni, hogy az ipar úgy a hozzáadott érték növelésben, mint a létszámcsökkentésben az élen járt.

A következő okokkal lehet magyarázni, hogy a KKV-k munkaerő-igényesebbek:

- *Az ipari szektor tőkeintenzív és ott az átlagos vállalkozás-nagyság nagy, míg a szolgáltatási szektor munkaerő-intenzív és itt az átlagos cég nagyság kicsi.*
- *A kisvállalkozások kedvezőtlenebb helyzetben vannak a pénzügyi forrásokhoz való hozzájutás terén. Korlátozott lehetőséget jelent számukra a tőkepiac, míg méretgazdaságossági okok miatt a pénzügyi közvetítőktől is magasabb kamatteher és kedvezőtlenebb kondíciók mellett jutnak hitelhez.*

A kis- és középvállalkozásnál növekedés alatt nem feltétlenül a vagyon gyarapodását kell érteni, azonban azt is hozzá kell tenni, hogy az a vállalkozó, amelyik nem törekszik a változó környezethez való alkalmazkodásra, nem teremti meg a permanens megújulás feltételeit, vagyis nem forgatja vissza a vállalkozásába a megtermelt jövedelme bizonyos részét, egy idő után életképtelenné válik. Ebből pedig az következik, hogy egyfajta növekedést a beruházások révén meg kell teremteni a hosszú távú fennmaradás érdekében. A kis- és középvállalkozások a magántőke kockázata miatt minimális méretben indulnak, így kipuhatolhatják képességeiket és lehetőségeiket, illetve az esetleges bukás nagyobb veszteségét elkerülhetik. Bizonyos szintű növekedés a kisvállalat eredményes működése esetén feltétlenül végbemegy, azonban az „ideális” méretnek a mércéje kizárólag a vezető személye, aki addig engedi nőni a vállalatot, ameddig az számára még átlátható és kezelhető. A további növekedésnek már ő maga lesz a gátja. A kisvállalati stratégiáról és versenyről Chikán Attila a következőképpen vélekedik: „A versenyhelyzetben működő kisvállalatok egyik legalapvetőbb jellemzője, hogy nem tudják azokat a versenyképességet biztosító stratégiákat folytatni, amelyek egy erős

árversenyben való helytállást lehetővé tennének: sem a termelés bővítésével elérhető skáláhozadék, sem pedig az olcsó erőforrásokra település nem reális alternatíva számukra.” [Chikán, 1998]

Ahhoz, hogy a versenyelőnyt a vállalkozások megszerezzék két módszer áll rendelkezésükre J. Wright véleménye szerint: a specializáció és a különleges bánásmód. A szerző erről így ír: „A vállalkozások koncentrálhatnak egy sajátos fogyasztói rétegre, speciális igényeket kielégítő termékeket nyújtván nekik, építhetnek sajátos kapcsolatrendszerre, ellensúlyozhatják magas árait különlegesen jó minőséggel.” A szerző fontosnak tartja továbbá, hogy a vállalkozások részéről személyes figyelem, különleges bánásmód alakuljon ki a vevő iránt, illetve hosszú távú elkötelezettséggel végezzék a tevékenységet, és ez nyilvánuljon meg az operatív működés során is [In.: Chikán et al., 2002]. A legtöbb sikeres kisvállalkozás a vállalkozói szemléletben azonosul a stratégiával. Azonban, ha a gyors növekedés, sikert sikerre halmoz, könnyen letérhet a korábban kijelölt útról.

„A versenyképesség igen gyakran használt közgazdasági fogalom azonban elfogadott definíciója nem létezik. Ennek oka mindenképpen a versenyképességre ható tényezők sokféleségében keresendő, melyek közül az egyes elemzők mást és mást tartanak fontosnak és kiemelendőnek. Tovább színesíti a definíciók palettáját az a tény, hogy a versenyképesség sokféle szinten értelmezhető. Beszélhetünk ország csoportok, például az Európai Unió, országok, régiók vagy kisebb földrajzi területek, ágazatok, tevékenységek, vállalatcsoportok vagy vállalkozások versenyképességéről. Megkülönböztethető makro- és mikroszintű versenyképesség.” [Némethné, 2006 (www.sze.hu)]

Annak kapcsán nem foglalhatunk egyértelműen állást, hogy az eltérő szintek adhatják a magyarázatát, a költséghatékonyságot prioritásba helyező költségvető stratégia, illetve piaci helyzetet és kiemelt termékportfólióra építő megkülönböztető stratégiák közötti választást, azonban mind két oldal erősen jelen van a KKV-vezetők fejében.

Ezt igazolta egy, a Datamonitor [Bodnár Á., 2004 (www.hwsz.hu)] által végzett felmérés is, amelyből kiderült, hogy a KKV-k számára Európa szerte legfontosabb a költségeik csökkentése. Bodnár Ádám cikke a következő eredményről számol be: „Az Európára és a Közel-Kelet 19 országára kiterjedő tanulmány szerint a KKV-k számára a legfontosabb prioritás egyértelműen a költségcsökkentéssel elérhető jobb versenyképesség volt (53%), messze megelőzve a következő két jelentős feladatot: az informatikai környezet egységesítését (34%) és a cégen belüli együttműködés javítását (34%). Negyedik helyen szerepelt a vezetői információellátás javítása (24%), a további prioritások között pedig a külső

együttműködés javítását (18%), az értékesítés vagy piaci részesedés növelését (17%), valamint az ipari szabványok és a jogszabályi előírások szorosabb követését (13%) sorolták fel a megkérdezettek.”

"A kis- és középvállalatok nehezen térnek magukhoz a gazdaság súlyos visszaesése után" – nyilatkozta Nick Greenway, a Datamonitor munkatársa. "Számos vállalat csak úgy tudott fennmaradni, hogy minden területen szorosra húzta a nadrágszíjat, így a megszorítások a létszámot, az informatikát és az alaptevékenységeket is érintették. Egyes KKV-k még azt is bevallották, hogy a gyengébb minőséggel és az ügyféltámogatás részbeni megvonásával takarékoskodtak." [Bodnár Á., 2004 (www.hsw.hu)] A válaszok azt mutatták, hogy számos ágazatban még mindig a túlélés kényszere a legfontosabb hajtóerő, és a KKV-k nem készültek fel a gazdasági helyzet javulására. A tanulmány egy másik érdekes következtetése, hogy a legtöbb ágazatban világosan látják, mennyire fontos az integrált megoldások bevezetése, a valós idejű adatelérés és az operatív üzleti adatelemzés javítása (üzleti intelligencia).<sup>3</sup>

Ha tágabb gazdasági környezetben vizsgáljuk a kérdést az Európai Uniónak a versenyképességről alkotott véleménye jelentős változáson ment keresztül. A Lisszaboni Stratégia [2000] óta az Európai Unió versenyképességének növelését állítja a középpontba. Az ügy támogatása érdekében 2003-ban létrehozták az Európa Tanács mellett működő Versenyképességi Tanácsot mely szerint: „a versenyképesség jelentős termelékenység növekedésből és magas foglalkoztatottságból származik, ami egyidejűleg mutatkozik meg az európai vállalatok globális piacokon elért sikereiben és a mindenki számára magasabb életszínvonalat lehetővé tevő növekvő reáljövedelmekben.” Ehhez az szükséges, hogy a vállalatok teljesítménye növekedjen, nagyobb legyen a hozzáadott érték előállítás, továbbá a kibocsátás.

Chikán és munkatársai [2002] szerint: „Egy nemzetgazdaságban azokat a vállalatokat tekinthetjük versenyképesnek, amelyek a társadalmilag elfogadható normák betartása mellett a számukra elérhető erőforrásokat minél nagyobb nyereségfolyammá képesek transzformálni, képesek a működésüket befolyásoló környezeti és a vállalatokon belüli változások észlelésére és az ezekhez való alkalmazkodásra.”

---

<sup>3</sup> Az Oracle Corporation megrendelésére készült a tanulmány, hogy megvizsgálja az egyes ágazatban mennyire fontos az integrált megoldások bevezetése, a valós idejű adatelérés és az operatív üzleti adatelemzés javítása.

Úgy gondolom a vállalkozások versenyképességét alapvetően a teljesítményeik határozzák meg. Ezért is lényeges, hogy milyen teljesítmény-felfogás és teljesítménykontroll működik az adott vállalkozásoknál. A vállalkozások teljesítményét szubjektív módon a gazdaságosság, hatékonyság, eredményesség kifejezésekkel jellemezhetjük. Ezekre a szempontokra, illetve a teljesítménymérés és -értékelés ilyen sokszínű fogalmi meghatározásaira a kutatás alapelveinek összefoglalását a hipotézisek bemutatását követően térek ki.

## **1.2. A kutatás fő irányai és hipotézisei**

A versenyképes, illetve nemzetgazdasági funkcióit betölteni képes KKV-szektor iránti igény – amint az előzőekben láttuk – egyaránt mikro- és makrogazdasági igény is. A makrogazdasági szintű teljesítményi igényeket a KKV-k mikrogazdasági versenyképessége alapozza meg.

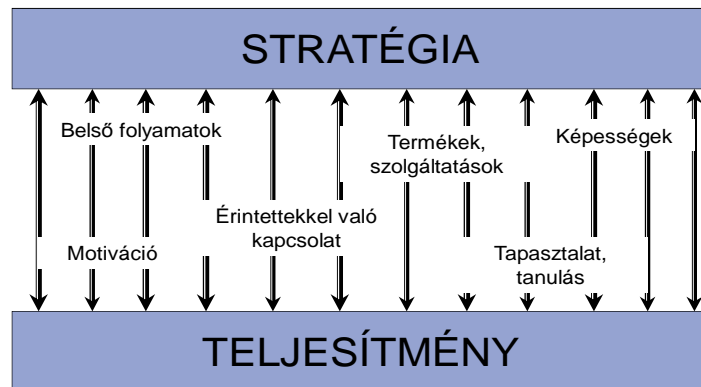
A szükséglet-kielégítés és a vállalatközi munkamegosztás rendszerében szervesen beépült KKV-k sajátos szereppel bírnak a nagy növekedési, illetve innovációs potenciállal bíró és stratégiáikban is növekedésre törekvő, gyakran már nem kis, hanem középvállalkozások. Feltevésünk szerint ezeknek már sokkal inkább szükségük van tudatos, előrelátást biztosító stratégiára, illetve olyan – gyakran már specializált funkciókkal bíró és formalizált – operatív alrendszerekre, amelyek a stratégiájuk és teljesítményeik közötti kapcsolatot közvetítik, illetve visszacsatolják a megfelelő döntéshozatali procedúrákba [Grant, 1998].

Ha elfogadjuk azt a plauzibilis tény, hogy minden vállalkozásnak megfelelően kell illeszkednie a stratégiai kontextusait jelentő környezetbe, érintettjeinek rendszerébe; továbbá hogy a környezethez illesztett stratégiája közvetít a külső követelmények és a belső adottságok, illetve fejlesztési igények között; és hogy az operatív rendszere által működtetett erőforrások („value driver”-ek) felhasználása (vagyis a költségek okozása = cost driving) csak a várható teljesítmények arányában indokolt; akkor szoros – kontrollált, egyben befolyásolható – kapcsolatot kell tartani a stratégia, az értékteremtő (és egyben költségeket okozó) folyamatok és a célelérés (teljesítmények) között. Így a teljesítmények menedzsmentje nem más, mint a stratégiai célok – célkitűzést is kontroll alatt tartó – hatékony elérésének biztosítása.

A KKV-kat is ezeken a különféle, de belső rendszert alkotó szinteken kell kezelnünk mind működésük elégségesen átfogó leírása során, mind pedig akkor, amikor e rendszerelemek megfelelő kiépítéséhez kívánunk hozzájárulni. A stratégia, a teljesítmény és a kettő közötti közvetítés fő elemeit a 4. ábrában foglaltam egybe:



## Stratégia és teljesítmény kapcsolata



4. ábra: Stratégia és teljesítmény tartalmi elemeinek iterációja

Forrás: saját szerkesztés

Az ábra koncepcionális előfeltevéseket is magába foglal. Ezek közül ki kell emelni, hogy:

- a KKV-knak is legalább vezérfonalakban meglévő stratégiákkal kell rendelkezniük, ami megszabja céljaikat és meghatározza a célok elérésének főbb eszközeit, illetve folyamatait, rendszereit;
- a teljesítménycélok, illetve fő eredménymutatóik minél pontosabb és világosabb megfogalmazása szükséges ahhoz, hogy a tevékenységüket irányítani tudják. Így a tevékenységeket a teljesítmény eléréséhez való hozzájárulásuk legalizálja: értékteremtést közvetlenül, vagy közvetetten befolyásolja-e;
- Az értékteremtő folyamatoknak mind célirányosnak, mind gazdaságilag is hatékonyak kell lenniük. A hatékonysághoz a megfelelő teljesítménydimenziók is szükségesek, mint a minőség, a megbízhatóság, a rugalmasság, idő, a költséghatékonyság, és az innovativitás. A hatékonyság dimenziói így kétfélek: számos reáلتeljesítményi elvárás és ezek értékteremtésével arányos költséghatékonyság, azaz pénzügyi hatékonyság.

A kutatás hipotézisei ezekhez a rendszerekhez kapcsolódóan fogalmazódtak meg. A bemutatás sorrendje más, mint a kialakítás sorrendje volt. Előzetes megfogalmazása megtörtént, ami szervezte a kutatást, de az itt bemutatott formájú megszövegezésük – a később bemutatandó – szakirodalmi kutatás bázisán kristályosodott ki. Ezért lehet, hogy egyes részleteik, olyan modellekre történő hivatkozás, mint a teljesítményprizma, itt nem megmagyarázott. Úgy vélem azonban, hogy a hipotéziseknek a disszertációban való előreemlése segíti az olvasót.

A későbbiekben leírásra kerülő stratégia és menedzsment, illetve stratégiai menedzsment megfontolások a KKV-k stratégiai gondolkodásának jellegét és annak a képességét segítik tervezetté, tudatossá tenni. A költség- és teljesítményelemzési (vezetői számvitel, illetve vezetői gazdaságtan) rész a gazdasági hatékonysági szemlélet konkretizálásának elméleti háttérét és gyakorlati megvalósítás feltételeit világítja meg. Végül a teljesítménymenedzsment irodalom elemzése bemutatja a KKV-k értékteremtési folyamatait, illetve gazdálkodását rendszerbe szervezeten kezelni képes modellek, valamint komplex koncepciók adottságait és segít alátámasztani az ezekre vonatkozó ajánlások relevanciáját. A hipotézisek fő tengelyét természetesen az empirikus kutatás jelenti, annak a 3 fő területére utal. A hipotézisek a következők:

**H1: A növekedés-orientált kis- és középvállalkozások jövőképét a tulajdonosok elképzelései által erősen uralt piacközpontú szemlélet jellemzi.**

Az alaphipotézis arra vonatkozik, hogy a növekedéshez mindenképpen szükséges a stratégiai gondolkodás és a jövőkép, amelyet a vállalkozások sikeresen megfogalmazznak, de az, többnyire a tulajdonosokkal meglévő szoros kapcsolat révén, nagyon merevvé is teheti a céget. A tulajdonosok folyamatos nyereségvágya erős piaci szemléletet kíván, és ezt a kifelé irányuló ösztönzést nehezen tudják menedzseri szempontok szerint kezelni, ha fény derül belső hatékonyságot akadályozó tényezőkre.

A hipotézisben megbúvó ellentéteket a következő alhipotézisek igazolásával támasztom alá.

**H1a: A kis- és középvállalkozások stratégiai céljai között a piacépítés és vállalati növekedés dominál a belső hatékonysággal szemben.**

A vállalkozások sokkal fontosabbnak vélik a piachoz kapcsolódó tényezők (árbevétel, vevői elégedettség, piaci pozíció) versenyelőnyt biztosító szerepét, mint a belső működéshez kapcsolódó előnyöket (nem redundáns folyamatok, költséghatékonyság, jó belső kommunikáció).

**H1b: A pénzügyi célok háttérbe szorulnak, a piaci stratégiai célok megvalósítása után fordulnak a pénzügyi célok felé.**

Elsődlegesen a piacon történő megjelenés szempontjaihoz igazítják a főbb folyamatokat: döntéseiket a marketing, az arculat, és a vevői elégedettség szempontjai vezérlik. Mind ezek

után – második vonalban – jelenik meg pénzügyi teljesítmény mérlegelése: valóban megéri-e kiszolgálni az adott vevőt, tényleg realizált-e árrést a tranzakció után.

**H1c: A KKV-vezetők szemléletében az eredmények fokozottabban előtérbe kerülnek, mint a költségek, ráfordítások.**

Arra következtetek az előző állítások után, hogy az árbevétel, jelenik meg elsődleges mérceként, valamint később a nyereség összege, amelyet a cég realizál. Ennek tendenciózus figyelemmel kíséréséből következett a működés hatékonyságára. Nem jelenik meg az értékelésnél a költségoldal és az egyéb ráfordítások. Olyan szempontok, mint az önköltség, vagy ELÁBÉ nem kifejezetten szempont a stratégiai döntéseknél, nem gondolják befolyásolandó, menedzselhető versenyelőny tényezőnek.

**H2: A növekedésben lévő vállalkozások már módszeresen tervezik költségeiket, ami által sokkal tudatosabb erőforrás-gazdálkodást valósítanak meg, de ez a tervezés nem kapcsolódik szorosan az elérni kívánt teljesítménycélokhoz, ezért értékteremtési hatásukat nehezebb visszamérni.**

Az alaphipotézis azt feltételezi, hogy a vizsgált vállalkozásoknál jelentős fejlődés indult el a tudatosabb gazdálkodás megteremtése felé, viszont a módszerek ad hoc bevezetésével nem értek el olyan eredményeket, mintha komplex teljesítménymenedzsment rendszerben gondolkodnának. A hipotézis felállításánál tudomásul vettem, a korábbi kutatások [Papp 2006, Lázár, 2003] eredményeit, amelyek bizonyították, hogy többnyire terveznek a vállalkozások. A mostani kutatásban az ide vonatkozó „hogyan, miért, milyen haszonnal” kérdésekre keresem a választ.

**H2a: A költségtervezésnél és költségek értékelésénél már nem csak egy nyilvántartó rendszer működtetése a cél, hanem további lényeges információkat szeretnének a vállalkozások stratégiájuk megalapozásához, illetve folyamataik hatékonyságáról, azonban ez napi gyakorlatukban nem jelenik meg.**

A hipotézissel azt szeretném igazolni, hogy a bevallott módszeresség vagy éppen a konkrétan kimondott projektkövetés mögött igazából nincsenek működőképes elszámoló rendszerek. A növekedés közben megszerzett tudás nem minden esetben materializálódik a gyakorlatban. Nem alakulnak ki jelentési rutinok, szervezett irányítási metodika, sok esetben marad a kézi, improvizatív vezetői irányítás.

**H2b: A növekedés-orientált vállalkozások esetében adaptálhatóak a piaci és belső adottságokat kombináló folyamatokban és összvállalati teljesítményben gondolkodó költséggazdálkodási módszerek: szabad cash flow, folyamatköltség-számítás, célköltség-számítás.**

A korábbi kutatásoktól eltérően nem különböző lényegi állítások mögé bújtatva, hanem konkrét definíciókat adva szeretném vizsgálni, hogy az adott vállalkozások vezetői használhatónak látják-e cégükre a nagyvállalati gyakorlatban meglévő fejlettebb költséggazdálkodási módszereket. Azért gondolom áttörésnek ezek bevezetését, mert szükségesnek látom, hogy tényleg foglalkozzanak a KKV-k saját – első ránézésre egyszerű és könnyen kezelhető – alapfolyamataikkal, mint a teljesítményeiket alapjaiban meghatározó kritikus sikertényezővel. Másik oldalról olyan eszközökkel éljenek, amelyek nem csak mérni, de előrejelezni is képesek a működésben bekövetkezett kockázatok esetén (megrendelések számának visszaesése, többletköltségek növekedése, piaci hírnév romlása).

**H3: A „teljesítményprizma” koncepció elemeire épített rugalmas teljesítménymérő és -értékelő rendszer adaptálható a növekedés-orientált KKV-k üzleti gyakorlatára, fejlesztve a cégek kaleidoszkóp gondolkodását és együtt javítva piaci és belső hatékonyságukat.**

A modell alkalmazhatóságának tesztje jelenti a harmadik kéréskört. Olyan teljesítménycélok meghatározása, és mérési rendszer kiépítésének lehetősége a vizsgált vállalkozói körnél, amely sokkal intenzívebb növekedést és gyorsabb valamint kontrolláltabb vezetői beavatkozást tesz lehetővé a stabil működéshez. Ennek megfelelően az egyes érintetti csoportokhoz kapcsolódó elégedettséget növelő és a tőlük elvárt hozzájárulásukat mutató állítások alapján azt szeretném belátni, hogy van igény az ilyen rendszerre. Az alhipotézisekben a vállalati kör specialitásai miatt szükséges módosításokat fogalmaztam meg.

**H3a: A hazai KKV-k jellemzően nem a stratégia és az érintettekkel való kapcsolatuk szerint alakítják stratégiai és teljesítményi céljaikat, hanem sokkal inkább építkeznek saját belső kompetenciáikra, amellyel behatárolják a stratégiát ahelyett, hogy a stratégia „húzná” előre a kompetenciafejlesztést.**

A feltételezés azzal él, hogy méretéből adódóan az ilyen vállalkozások saját erős oldalaik alapján kezdenek valamilyen tevékenységbe (szakmai ötlet, egy új eljárás), amely folyamatos fejlesztése által fognak egyfajta növekedési pályára állni, és csak ez után fogalmazzák meg

céljaikat és alakítják ki a legjobbnak gondolt üzleti gyakorlat. Ekkor viszont már meglehetősen kevés mozgástér marad az áttörő, innovatív, nagyugrást biztosító stratégiai lépésekre.

**H3b: A növekedésben lévő KKV-knál a felvállalható teljesítménymenedzsment rendszernek elsődlegesen a tulajdonosokkal, vevőkkel és szállítókkal való kapcsolatukban megjelenő törekvéseik és elvárásaik alapján kell működnie.**

Az érintettek közül fajsúlyosabban kell venni a tulajdonosok és piaci szereplőkkel való kapcsolat elemeit, mert lényeges alakítási lehetőségei itt lesznek a vállalkozásoknak. Feltételezésem alapján a munkaerő-piaci helyzet és alultőkésítettség miatt az alkalmazotti kör, valamint a külső hatóságok és civil szervezetek hosszú ideig adottságként szerepelnek, tervezés és kézi irányítás oldaláról jelentős játéktere nincs ezekkel szemben a KKV menedzsmentjének. Ezzel szemben viszont a tulajdonosok esetében sok lehetősége van, tulajdonosi és menedzser szerepek tisztázására, ami elvárás is egy jól működő vállalkozásnál.

**H3c: A KKV-k gyakorlatából hiányzó folyamatmenedzsmentre láthatóan szükség van, amelyet erősíteni kell a teljesítmények jobb és pontosabb tervezése és értékelése által.**

A kutatás megkezdését követően az első interjú után fogalmazódott meg bennem ez a hipotézis. A folyamatok fontossága, a folyamatszemplélet elterjedése, előnyei és hátrányai világosak voltak előttem a tanácsadói munka és a szakirodalmi kutatás után, azonban meglepő volt, hogy a kockázatokról és bizonytalanságokról beszélve mindig a folyamatok témaköréhez kapcsolódtunk vissza. Ezért nagyon lényeges elem kell legyen, nem csak elvi, de gyakorlati síkon is.

### **1.3. A KKV-k versenyképességi és a növekedés koncepciója**

A kisvállalkozások egy nem elhanyagolható része folyamatos növekedésre kényszerül. Nem csak önmagában a jó termék, vagy a megfelelő vezetési (leadership) technikák alkalmazásának következményeképpen, hanem főként a piaci pozíciók és stratégiai versenyelőnyök megőrzése érdekében.<sup>4</sup> Eltérő módszereket és vállalati gyakorlatokat ismerhetünk meg a témáról szóló tanulmányokban, viszont egyértelműen látszik, hogy megtalálhatjuk a nagyvállalati gyakorlatból ismert eljárásokat, mind a stratégiai gondolkodás,

---

<sup>4</sup> 2006-ban a magyarországi vállalati körről is készült olyan kutatás, amely részletesen leírta az alkalmazott leadership szemlélet és vállalati kultúra kapcsolatát [Karácsony, 2006].

tervezés, mind pedig a teljesítmények mérésével kapcsolatban [Papp, 2006; Balaton, 2003, 2005, Salamonné, 2000]. Ha elindul egy vállalat ezen a fejlődési úton, elengedhetetlen, hogy ne alkosson valamilyen stratégiát, vagy legalábbis ne vizionálja vállalata jövőjét. Részletes történeti áttekintésre a kutatás szempontjából nincs szükség, azonban néhány bevett módszerről fontos beszélni.

### **1.3.1. A versenyképesség és növekedés stratégiai és vezetési megfontolásai**

A vállalkozások 1950-es években kezdek tudományosan megalapozott módszerek felé fordulni, hogy az akkori pénzügyi tervezésre koncentrált „stratégiaalkotási folyamataikat”<sup>5</sup> [Ackoff, 1974, 1981; Mészáros, 2002] tudatosan befolyásolhassák. A pénzügyi tervezés viszonylag egyszerűen modellezhető tevékenységei folytán gyorsan megszorították a témakörben megjelenő szakirodalom számát, viszont sokáig nem beszélhettünk minőségi változásról.<sup>6</sup>

A '60-as években világossá vált, hogy a sikeres stratégia eredményét a piac méri, ezért új utakat kellett keresni. A módszertan annyiban változott, hogy a pénzügyi fókuszról áthelyeződött a hangsúly a piacra. Ansoff 1965-ben írt könyve, a „Corporate strategy” (Nagyvállalati stratégia) még az 1970-es években is jelentős hatást gyakorolt a stratégiai menedzselés gyakorlatára. Természetesen ez sem volt örökérvényű, de még ma is gyakran hivatkoznak rá a stratégiai és marketing szakirodalomban. Ansoff felfogásában a vállalati növekedésről a később a nevével is fémjelzett expanziós mátrixában foglalta össze. Ez az egyik legidézettebb modellje [Ansoff, 1965]. Ansoff kiemelkedő tervezési specialista volt. A mátrixban megjelent stratégiák mögött részletes célfeladatokat határozott meg: ide tette például a „termékcsalád bővítését és a fúziót”. Mások ezeket már a stratégia megjelöléseként is használták. A távlati célokat nem lehetett formalizálni, így a stratégiai tervezés alig volt több, mint a távlati célok mennyiségi megfogalmazása, leginkább az erőforrások elosztása és az ellenőrzés, a kontroll miatt.

Látható módon kiemelkedtek a külső tényezőket részleteiben feltérképező módszerek, illetve a külső feltételrendszer jövőbeli állapotának előrejelzése. Minden elképzelhető külső tényezőt

---

<sup>5</sup> Ekkor még nem beszélhetünk kifejlett stratégiamenedzsmentről, de ezt tekinthetjük a stratégiai tervezés bölcsőjének.

<sup>6</sup> Ennek indoklását adja Mintzberg és munkatársainak Stratégiai Szafari című összefoglaló műve [Mintzberg et al., 2005].

kezelné próbáló bonyodalmas módszerek születtek: szcenáriókészítés, szektor-, és versenytárslemezések. Talán Ackoff [1974] megfogalmazásában tudjuk leginkább jellemezni ezt a stratégiamenedzsmentben megjelenő szemléletet: "előre jelezni és felkészülni".

### *Ansoff-mátrix*

	<b>Jelenlegi termék</b>	<b>Új termék</b>
<b>Jelenlegi piac</b>	<b>A piaci behatolás stratégiája</b> - növelni a piaci részarányt - növelni a termék használatát - növelni a használat gyakoriságát - növelni a használat minőségét - új alkalmazásokat bevezetni	<b>A termékfejlesztés stratégiája</b> - tökéletesíteni a terméket - új terméket kifejleszteni ugyanarra a piacra - a termékvonalon kiterjesztése
<b>Új piac</b>	<b>A piacfejlesztés stratégiája</b> - kiterjeszteni a már létező termék piacát - földrajzi terjeszkedés - új piaci szegmens meghódítása	<b>A diverzifikáció stratégiája</b> - vertikális integráció - előreirányuló integráció - hátraírányuló integráció - az eddigi tevékenységgel kapcsolatos diverzifikáció - az eddigi tevékenységgel nem kapcsolatos diverzifikáció

5. ábra: Ansoff-mátrix piaci stratégiái

Forrás: Marosán, 2001

A növekedési stratégiák megvalósítása az ansoffi terminológiának megfelelően a következőképpen zajlott:

- először a közép vállalkozások igyekeztek piacukon egyre nagyobb piaci részesedést elérni (piaci terjeszkedés);
- majd igyekeztek termékeikkel más piacokon (azaz más vevői kör felé vagy más szegmensek vagy esetleg más régiók, országok felé nyitni) is megjeleníteni (piacfejlesztés);
- emellett igyekeztek újabb, nagy profittal kecsegtető termékekkel megjeleníteni (termékfejlesztés);
- és ha mindezen túl is maradt tőkájük, akkor azzal igyekeztek jól prosperáló, de tevékenységükhöz nem kapcsolódó befektetéseket megvalósítani (diverzifikáció).

Arra a kérdésre, hogy az egyes szervezetek milyen eséllyel indulnak a piacon, és milyen eszközökkel „harcolnak” versenytársaikkal a jobb piaci pozíciókért, több stratégiai szakember próbált válaszokat adni. Ennek egyik legismertebb, magyar vállalati esettanulmányokkal alátámasztott csoportosítását Vecsenyi János adja a „Vállalkozási szervezetek és stratégiák” című könyvében. Tipológiájában a jellemző stratégiai gondolkodás és belső lehetőségek

alapján (erőforrások, képviselt magatartásminták) megkülönbözteti a hangya, a gazella, a tigris és a dinoszaurusz szervezeteket [Vecsenyi, 1999].

5. táblázat: Vállalkozások besorolása szervezettípusokba

Strukturális jellemzők		Hangya	Gazella	Tigris	Dinoszaurusz
1.	Stratégiai irányultság	Minimális növekedés "a kicsi a szép"	Gyors növekedés	Folyamatos növekedés és alkalmazkodása változásokhoz. Vadászat az üzleti lehetőségekre.	Minimális növekedés, vezetői beidegződés a szervezet méretének megőrzésére és bázisszemlélet
2.	Szervezeti felépítés	Strukturálatlan, kevés szinttel	Általában strukturálatlan, de a strukturált felé haladó	Divíziókba szervezett vállalkozói üzleti/gazdasági egységek	Szakterületenkénti és hierarchikus
3.	Vezetők	Tulajdonos vezető; magam uram	Kialakulóban lévő vezetési ismeretek, vállalkozó vezetők	Vállalkozó és a vállalkozást támogató vezetők	Nagyrészt szakterületenkénti szakemberek, piacorientált üzleti és vezetői képzettség nélkül
4.	Irányítás	A tulajdonos közvetlenül irányít	Kialakulóban lévő irányítási/ellenőrzési rendszerek	Felautonóm irányítás	Központosított
5.	Vezetési stílus	Kötetlen, egyéni	Karizmatikus	Pozitív csapat megközelítés	Autokratikus
6.	Szervezeti kultúra	Általában a tulajdonostól függ	Csapatszellem: „mi vagyunk a bajnokok”	Vállalkozói és portyázó-vadászó	Torz és romboló. A dolgozók a elkötelezettsége igen csekély („kis pénz, kis foci”, „amíg minket csak fizetgetnek, addig mi csak dolgozatunk”)
7.	Tervezés	Minimális	Világos iránykijelölés, egyre inkább részletes üzleti tervek	Tervezés a divíziók vagy az üzleti egységek szintjén	Felülről lefelé

Forrás: Vecsenyi, 1999; 49. old.

A kis- és középvállalkozások jellemzően az első két kategóriában találhatóak, sőt a magyarországi statisztikák ismeretében sokkal inkább hangyáknak mondanánk hazánk kisvállalkozásait, mint gazellának, habár maga a szerző is beszámol jelentős – mára már világhírűvé vált – gazellákról. A '90-es évek tanulságait levonva még talán nem látszott, de mostanra belátható, hogy egyes iparágakban a hangyák más iparágbeli társaikhoz képest sokkal intenzívebb növekedést produkáltak, mint az elvárható lett volna. Ilyen volt az informatikai vállalkozások jelentős hányada, a tanácsadó vállalkozások egyes területekre specializálódott köre (stratégia, IT, folyamatok), de növekedésre voltak képesek a gépgyártás, vagy műanyaggyártás egyes folyamataira, illetve termékeire specializálódott, technológiai beruházás-igényes vállalkozások is.

A kisvállalkozások megalakulásuk után folyamatos élethalálharcot folytatnak; egyes nemzetközi kutatások alapján különösen kritikus az első 4 év. Ha ezt a kezdeti időszakot túléljük, akkor esélyük van egy tartós életpályára.



Az életciklus minden szakaszában sokféle kihívással találkozhatnak a vállalkozások, ezekre kell megfelelő válaszokat kidolgozni. Környezeti elemekkel szemben (vevői elégedettség, piaci pozíciók, világpiaci jelenlét) kívánatos lehet egyféle proaktív magatartás, azonban sokszor tapasztalhatunk csupán reaktív, vagy passzív magatartást. A másik oldalon hasonlóan fontosak a működés és működtetés kihívásai. A következő kihívásokat találjuk a hangyák és gazellák esetében.

6. táblázat: *Hangyák és Gazellák kihívásai*

	<b>Hangyák</b>	<b>Gazellák</b>
<b>Alapvető:</b>	megtartás	terjeszkedés, növekedés mértéke
<b>Munkamegosztás:</b>	csinálni vagy csináltatni	szervezet és irányítás
<b>Marketing:</b>	megismertetés, figyelemfenntartás	agresszív figyelemfenntartás
<b>Pénzügyek:</b>	likviditás, hitel, beruházás	saját vagy idegen tőkéből finanszírozás
<b>Fejlesztés:</b>	javítás, megújítás	javítás, megújítás
<b>Tulajdon:</b>	stabilizáció	gyarapodás, bővülés, kiszállás

*Forrás: Vecsenyi, 1999; 62-63. old*

A szervezeti formák mellé tipikus stratégiák is társulnak, amelyeket Vecsenyi Mintzberg után fogalmaz meg. Ezek a kis- és középvállalkozásoknál is alkalmazható stratégiaalkotás módjai lehetnek: tervezői, adaptív, vagy vállalkozói típusúak.

A *tervezői stratégia* (Titanic) az elemzéshez és tervezéshez magas erőforrásszintet igényel, így csak olyan vállalatok engedhetik meg maguknak, melyek képesek ennek ráfordításait viselni. Fontos, hogy az elemzők mellett egy pontosan kidolgozott és működtetett tervező-elemző rendszer fejlődik ki. Különböző értékelési eljárások (költség-haszon elemzés, új üzleti lehetőség elemzése), melyek szabályozottak és jól strukturáltak. E viselkedési mód jól integrálja egy döntési rendszerben a terveket, figyelembe véve azt is, hogy ezek a döntések kapcsolódnak egymáshoz.

Az *adaptációs típus* (Viking) az, mellyel a vállalat a környezet kihívásaira megfelelő gyorsaságú és minőségű válaszokat próbál kialakítani az üzletmenet során. A stratégia formálódásának alapelve a „mindig a jó üzletet csinálni” szlogen tükrözi leginkább. Nincs világos cél, mindig a pillanatnyi helyzetben legtöbb fantáziát mutató üzletbe fognak. Ez a „csapongó” üzletmenet sok kis döntésből épül fel, ahol elég nehéz megmondani a vállalkozás alaptevékenységét, a fejlesztendő területeket.

A *vállalkozói stratégia* (Santa Maria) a „nagy lépések”, a stratégiai szintű döntések politikája. A vállalkozó típusú vezető ritkán áldoz jelentősebb összeget és időt stratégiájának megalapozó elemzésére, illetve annak formalizálására. A versenyhelyzet megítélésénél jelentkező kockázatvállalási készség játssza a döntő szerepet. Motivációja az új lehetőségek folyamatos keresésében és a növekedés biztosításában rejlik. Az ilyen stratégiát alkalmazó vállalat már az alaptevékenységre fókuszálva teszi mindezt. A vállalkozás vezetőjének kiemelt szerepe van a vállalatfejlődésben, annak teljesítményét a növekedésben, a terjeszkedésben látja. Ez az innovatív magatartásforma a mindennapi működés része a növekedés egyben cégépítést is jelent.<sup>7</sup>

Azt biztosan kijelenthetjük, hogy a növekedés stratégiai elképzeléseket, tervezettebb üzletet, és átgondoltabb folyamatokat követel, ahogy az a „gazellák”-nál Vecsenyi modelljében megjelenik. A stratégia típusok közül már nehezebb a választani, ha egy „hangya” „gazella” típusú vállalkozássá szeretne fejlődni. A tervezéshez egészen új cégre van szükség, legfőképpen humán erőforrás tekintetében, így sokkal valószínűbb a másolás és kísérletezés, azaz az adaptációs és vállalkozói stratégia megjelenése. A növekedésben lévő KKV-k esetében ezeket a stratégiai aspektusokat és vállalkozási jegyeket kerestem a kutatás során is.

A kisebb vállalatoknál a növekedési folyamatokat nagyon közvetlen módon befolyásolhatják a tulajdonos-vezetők, a vállalkozók. Ennek az egyszemélyes hatásnak a pozitív és negatív oldaláról nagyon sok pro és kontra megállapítást tehetünk, azt azonban egyértelműen állíthatjuk, hogy emiatt sok egyedi jellemvonásuk van a kisvállalkozásoknak. Ezt a vezetési és stratégiaalkotási kultúrát Mintzberg és társai 2005-ös könyvében külön iskolaként mutatja be. A *vállalkozói iskola* fejlődése lényegében a gyakorlatiasabb vezetéstudomány mentén alakult, az elméleti közgazdaságtan nem fogadta be. Ennek okán, képviselői a stratégiai vízióra alapozott személyes „leadershipet” tekintették a siker kulcsának. Az iránymutató legfőbb alapelv tehát a vízió, ahogyan a vezető a vállalatát látja a lelki szemei előtt. Ez sok esetben nagyon banálisan hangzik, de üzleti példák és esettanulmányok ezrei igazolják, hogy a legegyszerűbbnek tűnő ötletek, milyen nagyszerű eredményeket hoztak, miután a vállalkozó beteljesítette a vízióját. A vízió tehát „a stratégia mentális megjelenése, amely a vezető fejében megszületik, vagy legalábbis ott fejlődik ki.” [Mintzberg et al., 2005] A vízió nem számokban, nem konkrét célokban jelenik meg, inkább egy képként kell elképzelni, amely

---

<sup>7</sup> Ennek a felfogásnak jelentős hatása volt kutatási elképzeléseimre ezért a következőkben kicsit részletesebben tekintem át a vállalkozói iskola tanait.

könnyen kapcsolható a vállalkozóhoz, és így az egyszemélyes vezetés hétköznapijaihoz. Az előíró stratégiai iskolák módszeressége magas szakmai felkészültséget, részletes kidolgozottságot követel meg, és alapos elemzési metodika szükséges a végső eredmény eléréséhez. Kisebb szervezeteknél e feltételek megteremtése „felesleges” ráfordításokkal járhat. Nem arról van szó, hogy a kisebb, hátrányosabb helyzetben lévő szervezeteknek nincs szüksége stratégiára, hanem az amúgy is nehezebb pénzügyi helyzetük és kis üzemméretük miatt nehezen tudnak forrást biztosítani tanácsadó, piackutató cégek szolgáltatásaira. A külső segítség igénybevételétől visszatart az a tévhit is, hogy a méretgazdaságosság nehezebb kihasználhatósága miatt annak megtérülése kétséges. A vállalkozói iskola bíz a vállalkozó tapasztalatában, a felhalmozott tudásában, aki ismeretei alapján képes jövőképet teremteni. Ha tényleg vezető a vállalkozó, akkor a vízióra összpontosítva, a szervezet érzelmi és szellemi erőforrásait mozgósítja, ezáltal a vállalkozása az értékekre, a közreműködők elkötelezettségére próbál hatni. A menedzser típusú vállalkozó a fizikai erőforrásokkal, technológiával, az emberi szakértelemmel és a vállalat tőkéjével dolgozik. Összefoglalva a menedzser koordinálja a jelent, a vezető pedig látja a jövőt. Ezeknek a szervezeteknek sokkal inkább vezetőkre van szükségük, mint menedzserekre. A kutatás szempontjából is fenntartottam ezt a véleményemet, ezért olyan modell megalkotását tartottam fontosnak, amelyben megjelenik a tulajdonos, mint a KKV vezetője, de sokkal inkább kihangsúlyozza ő magának a cégre gyakorolt hatását úgy, mint a cég menedzserének tevékenységét.

A magyarországi helyzetet leginkább tanácsadói oldalról tudnám jól érzékeltetni, hiszen a cégek növekedésénél elérkezik az a pont, amikor jól jön a segítség, és külső szakértő vagy tanácsadó bevonását fontolja meg a növekvő KKV. Gyakorlatilag ilyen módon képes kompenzálni a cégben addig fel nem halmozott menedzsmenttudást.

A kisvállalkozások döntően saját személyes vagy családi pénzügyi forrásokra alapozva jönnek létre, a vezetőnek szoros közvetlen kapcsolata van minden területtel, résztvevője az alaptevékenységnek is, nem csak a klasszikus vezetői feladatokkal foglalkozik. Szervezeti felépítésük egyszerű, a benne dolgozók személyes kapcsolatait az eredményezik, hogy mind a formális, mind az informális szervezet ismertetőjegyeit megtaláljuk benne. Sok esetben jellemző például az úgynevezett klubkultúra [Poór et al., 2001].

Több esetben egybemosódnak a kisvállalkozás irányítási szerepei. Az ügyvezetőben gyakran egy személyben jelentkezik a tulajdonos és a menedzser. Az alkalmazott menedzser a rábízott vállalkozást igazgatja, viszont a tulajdonos menedzser saját vagyonával felel, azt teszi

kockára. Ha összevetjük a kétféle menedzsertípust a stratégia és taktika oldaláról, mindjárt érthetővé válik, hogy miért is beszélhetünk speciális döntési szituációról. Az *alkalmazott menedzser* mindig a meglévő helyzet adottságaiból indul ki. Arra törekszik, hogy az erőforrások optimális kombinációjával a lehető legjobb eredményt érje el. A stabilitást és az egyenletes fejlődést próbálja biztosítani a kockázatot minimalizálva. Az ilyen fizetett ügyvezetők többségében rendelkeznek vezetői szakismeretekkel, gyakorlattal, így természetesen szervezetben, szervezetségben gondolkodnak. Ezzel szemben a *tulajdonos-vállalkozó* alapvetően a jövőből, annak lehetőségeiből indul ki, kevesebbet törődve a jelen adottságaival. Az üzlet jelenti a prioritást, az erőforrások második helyre szorulnak. Az ilyen vezető szereti a váratlan eseményeket, a kockázatot a nagy eredmény reményében. A vállalkozó sokszor úgy érzi, hogy a szervezet, a hierarchia gúzsba köti, csökkenti mozgékonyágát, rugalmasságát. Tovább bonyolódik a helyzet azzal, hogy a kisvállalkozás vezetője nagyon gyakran a szakmai feladatokból is ki akarja venni a részét, holott a vezetői és a szakmai munka jó arányának kialakítása egy emberként nem egyszerű feladat. Ennek következtében gyakorlatilag – ha élhetek a következő képzavarral – önmaga alkalmazottja, alkalmazott menedzsere lesz. A kisvállalati vezetők nagy része döntően személyes tulajdonságai és azon belül is elsősorban szakmai tudása alapján válik vezetővé. Különösen igaz ez a kis létszámmal induló vállalkozásoknál, ahol rendszerint a szakmát legjobban ismerő személy lesz az ügyvezető. Középvállalkozásoknál inkább a tapasztalt, menedzsertudással felvértezett szakembereket alkalmazzák szívesebben.

Ma magyar viszonyok között, amikor a vállalkozások száma ugrásszerűen nő, inkább az a jellemző, hogy jó szakmai tudású, de kevés vezetői ismerettel és gyakorlattal rendelkező emberek kerülnek ügyvezetői, s ezzel automatikusan menedzseri beosztásba. Amíg a cég létszáma alacsony, addig ez általában nem okoz gondot. A vezető végezheti az általa kedvelt szakmai munkát, mert mellette a kiscsoportban (4-5 fő) a koordináció és az információáramlás egyszerűen közvetlen formában valósul meg. Amikor azonban a cég növekedésnek indul, akkor a kifejezetten menedzsment jellegű tevékenységek is megsaporodnak.

Sok kisvállalkozó nincs tisztában azzal, hogy a vezetés maga is mesterség. Sokuk bár kiválóan művelt, és szereti is munkát (amely sikert, elégedettséget, örömet jelent számára), szakmai biztonságot érez és jól is tervezi munkáját. A vezetői poszt vállalásával azonban rendszerint mindez felborul. A növekedés során a szakmai feladatok háttérbe szorulnak, és

növekedni kezd a menedzsment feladatok aránya. Ebben az esetben még csak arról beszélünk, hogy több egy kicsit a papírmunka, a konfliktus, ami kiveszi az erőt a vezetőből, de még nem is állítottunk speciális információgyűjtő, döntésalapozó feladatokat eléje. Ez az időszak mindig nehéz a vállalkozás, de leginkább a vállalkozó számára. Választani kell a szakmai és a vezetői munka között. Egy időn túl lehetetlen mindkettőt egyszerre, magas színvonalon művelnie pszichikai és fizikai károsodás nélkül.<sup>8</sup> Anyagi és erkölcsi kár is érheti a vállalkozást, ha ezt a vezetője nem veszi észre, és például hatalomféltésből magánál tartja az operatív és stratégiai irányítást is. A fejlődés biztosítása miatt fontos, hogy a napi szinten használt vezetői eszközök közül a „kézi irányítás” helyét az objektívebb célok alapján történő irányítás és a feladatok delegálása váltsa fel.

Még további problémák is nehezítik a kisvállalkozások életét (itt már csak felsorolásként említve néhányat):

- *a vezetőnek egyszerre kell megalkotnia a stratégiát, miközben az operatív ügyekkel is meg kell birkóznia;*
- *a munkaerő-piacon hátrányban van a nagyokkal szemben, akiknél kevesebb bért, juttatásokat, képzést, kisebb karriert tud nyújtani;*
- *gyakran hiányos információs-rendszerrel bír (ha egyáltalán van ilyen), nem rendelkezik elegendő számszerű adattal;*
- *kevés kapacitás marad a jövő stratégiájának megalapozására;*
- *termelékenységben nem tud versenyezni a nagyokkal;*
- *a külső környezeti változások rugalmasságuk ellenére eltemethetik őket;*
- *nehezen jutnak tőkéhez illetve hitelhez, mert bár sok konstrukcióból válogathatnak, nem elég jók a megfelelési mutatóik;*
- *szakértelmük a jogi, adózási, pénzügyi kérdésekben elmarad a szakértőkéétől, akiket a nagyvállalatok tudnak foglalkoztatni;*
- *túlzottan költségérzékenyek, még azon is spórolnak, amin kifejezetten nem lenne szabad (például szakértők, fejlesztés, marketing).*

A kisvállalati vezetők döntéseinek hatásait vizsgálják a magatartást középpontba helyező „leadership” elméletek, amelyek feltételezik, hogy valamennyire konzisztens módon bánnak embereikkel és cégükkel a menedzserek [Dansereau et al, 1995].

Az eltérő viselkedési stílus alapján válik valaki vezetővé vagy követővé. A magatartás elméletek kiemelten foglalkoznak a vezető beosztottakkal való kapcsolatával, illetve a

---

<sup>8</sup> Megjegyezhetjük, hogy az, akinél keverednek a szakmai és menedzsment feladatok, ilyenkor fordul a tanácsadókhöz. [Poór et al., 2001]

döntéshozatal mikéntjével. Legismertebb modellek egyike a Blake-Mouton-féle vezetési rács, ahol a termelésre és a beosztottakra fordított figyelem alapján képeztek mátrixot, amely metszeteiben öt vezetési stílust ír le: emberközpontú, csoportközpontú és kompromisszumos vezetés, hatalom-engedelmesség viszony, „fél-vezetés” (vezetői szerep elutasítása). A támogatandó, legeredményesebb a csoportorientált vezetés, amely egyaránt figyelmet fordít a termelésre és beosztottakra [Herczeg, 2000]. Hasonlóképpen kiemelhetjük Tannenbaum és Schmidt hatalom-részvétel modelljét. A szerzők két vezetési stílus (beosztott-központú és főnök-központú) mentén kontinuumot képez, amelynek végpontjai közötti átmenetet a szerzők hétfokozatú skálán jellemzik. Az egyes fokozatok a beosztottak döntésben való részvételének mértékét jelzik.

## A vezető magatartását középpontba helyező elméletek

Szempont	Megjelenése az elméletcsoportnál
<b>A vezető befolyásolásának módjai, a vezető és a követők viszonya:</b>	A vezetői magatartást vizsgáló elméletek azzal a feltételezéssel élnek, hogy a vezető relatíve konzisztens módon viselkedik az általa vezetett csoporttal. Ez az általános viselkedési stílus (Average Leadership Style - ALS (Dansereau et al, 1995)) különbözteti meg a vezetőt a követőktől.
<b>A leadership megragadása, operacionalizálása, a leadership, mint folyamat:</b>	Az elméletek a vezetést a feladatokra és a beosztottakra fordított vezetői figyelem és vezetői magatartás, illetve a vezetői döntéshozatal jellemzésének segítségével ragadják meg. Bár terminológiájukban különböznek az egyes elméletek, de a feladatra és a csoporton belüli kapcsolatokra irányuló figyelem szinte mindig megjelenik.
<b>Kutatási és mérési és módszerek:</b>	A vezetői viselkedés megragadásához az egyes kutatások megfigyeléseket, interjúkat, faktorelemzést használtak. A már operacionalizált leadership magatartások mérésére különböző skálákat (pl. kezdeményezés-strukturálás és figyelem skálák) és kérdőíveket használtak az egyes irányzatok. Ezen mérőeszközök pszichometriai jellemzői nem minden esetben felelnek meg az ilyen eszközökkel szemben támasztott követelményeknek (House & Aditya, 1997)

6 ábra: Vezetői magatartást vizsgáló elméletek szempontjai

Forrás: Karácsony, 2006 alapján

Összefoglalóan elmondható, hogy minden magatartási modell középpontjában a beosztottak problémamegoldásba és döntéshozatalba történő bevonása áll. Többé-kevésbé előírják a beosztottakkal való konzultációt, mint a sikeres vezetés feltételét. Kisvállalatoknál egy személyre több felelősség és funkcionális feladat is hárulhat, ezért több esetben fordul elő, hogy kölcsönösen egymásra utaltság alakul ki. Gyakrabban van szükség konfliktuskezelésre, és intenzívebb kommunikációra. Tehát a döntéshozatalnál is lehetőség nyílna több résztvevő bevonására. Ennek ellenére az egyszemélyes tulajdonosi döntések jellemzőbbek, mint a demokratikus döntéshozatalai formák gyakorlása.

Azzal, hogy milyen tényezők befolyásolják a vezetői döntéseket főként a kontingenciaelméletek foglalkoztak. A korábbi kutatások felhasználása (pl.: vezető viselkedésének dimenziói) mellett a helyzeti jellemzőket és egyéb szituációs tényezőket illesztették egymás mellé. Ezek az elméletek a „leadership”-et a feladatorientált és kapcsolatorientált vezetői magatartás segítségével próbálják bemutatni [Vroom et al., 1988].

A leíró elméletek közül Vroom és Yetton később pedig Vroom és Jago munkáit emelhetjük ki, akik az eredményes vezetést a jó vezetői döntések segítségével operacionalizálják. A feltételezett, jó vezetői döntés szakmailag és gazdaságilag is megfelelő minőségű, valamint a beosztottak által elfogadott, amennyiben az elfogadásuk szükséges a megvalósításhoz. A modelljükben a vezető döntési stílusát kell illeszteni a probléma jellegéhez. Hét vezetési stílust határoznak meg, amelyek az egyéni, autokratikus döntéstől a csoportos döntési módozatokon keresztül a delegálásig terjednek. A módszer továbbfejlesztésében a megadott tényezők mellett már 12 döntési szabályt, problémajellemzőt és négyféle eredményesség kritériumot határoztak meg, amely jelentős számú kombinációhoz vezet a modell alkalmazását nehezítve. A modellek tesztelése során mégis igazolást nyert érvényességük, bár egy-némelyik szabály erősebbnek bizonyult és megjelentek további közvetítő tényezők is.

## Kontingenciaelméletek jellemzői

Szempont	Megjelenése az elméletcsoportnál
<b>A vezető befolyásolásának módjai, a vezető és a követők viszonya:</b>	A kontingenciaelméletek azzal a feltételezéssel élnek, hogy a sikeres vezetés a vezető viselkedésének és a szituációs tényezők illeszkedésének függvénye. Az elméletek szerint, a vezető befolyását a szituációs tényezők erősíthetik, semlegesíthetik, kiegészíthetik, helyettesíthetik, vagy közvetíthetik, annak függvényében, hogy milyen típusú szituációs tényezőt tartalmaz az adott modell. A vezető egyéneket vagy csoportokat befolyásolhat annak függvényében, hogy az egyes elméletek hogyan határozzák meg a kontextuális tényezőket.
<b>A leadership megragadása, operacionalizálása, a leadership, mint folyamat:</b>	A kontingenciaelméletek nagy része a leadershipet a feladatorientált és a kapcsolatorientált vezetői magatartás, vagy ezek kombinációinak segítségével ragadja meg. Egyes elméletek a vezető döntéseinek (pl. Vroom & Yetton), a környezetében található csoportokkal kialakított kapcsolatainak (LMX) vagy kognitív erőforrásainak (intelligencia, tapasztalat, szakmai tapasztalat)(pl. Fiedler & Garcia), segítségével ragadják meg.
<b>Kutatási és mérési és módszerek:</b>	A kutatások laboratóriumi kísérleteket, megfigyeléseket, kérdőíves módszereket és faktorelemzést használtak az elméletek kialakításához. A kidolgozott elméletek különböző skálákat és kérdőíves módszereket használnak tárgyaló tényezőik mérésére.

7. ábra: Vezetői magatartást vizsgáló kontingenciaelméletek szempontjai

Forrás: Karácsony, 2006 alapján

A növekedésben lévő kisvállalatoknál a vezetők szerepköre – ha úgy tetszik a munkaköre – folyamatosan átalakul és változik. A szakmai múltjuk miatt kivált vezetők még integrált részei az operatív működésnek, valójában nem is viselkednek vezetőként. Kutatások kimutatták, hogy amíg a csoport sikeresen működik nincs szükség vezetőre, mert az felesleges tevékenység, azaz „kölség”. Márpedig Rutte és Wilke kutatásai arra is utalnak, hogy képesek eredményesen működni csoportok vezető nélkül is, arra rámutatva, hogy milyen tényezők mellett mondhatjuk a vezetést erőforrás pazarlásnak [Rutte et al., 1985]. Azonban keletkeznek olyan tényezők, amelyek megkívánják a vezetőt és akár szakmai alapon, vagy akár „döntőbíráskodás” címén igazságot kell tenni. Így például a jövedelemelosztás kérdésében, amikor az eredmények egyenlőtlenül oszlanak meg, a csoporttagok inkább a vezetőre bízzák a döntést.

A növekedésben lévő cégeknél, a vagyon gyarapodása és a gazdagság új irányítási és szervezési feladatokat állít vezetői elé, azaz más módszerekkel kell a további működést és hatékonyságot biztosítani. Noam Wasserman az ilyen változásokat az alapítók dilemmájaként jellemezte és kiterjedt kutatást végzett arra vonatkozóan, hogy az ilyen problémák a különböző életkorú amerikai KKV-knál miként jelentkeznek. 2008 júniusában magyarul is megjelent cikkéből azt szűrhetjük le, hogy jellemzően már a 3-4 éves vállalat esetében kérdésként merül fel, hogy miként alakítsák át a finanszírozási struktúrát [Wasserman, 2008]. Esettanulmányokon keresztül értékeli a kockázatos külső tőkére támaszkodó vezető, a piacon cégét értékesíteni kényszerülő és a tulajdonostársakkal kompromisszumra hajló (jegyezzük meg szintén vesztes) vezető eseteit. A vállalkozók többsége egyszerre szeretne sok pénzt szerezni és vezetni a cégét. Összefoglalóan a kutatás azt mutatja, hogy mindkettőt megvalósítani kemény feladat. Ha valaki nem ismeri fel, hogy melyik a fontosabb számára, végül nem lesz sem gazdag, sem uralkodó.

Olson et al. [2008] szerint a sikeres cégek megtorpanásában meghatározó volt az innovációk elhagyása, a prémiumpiacok visszaesése a keresletváltozás, az alaptevékenység feladása és a „tehetség” hiánya, amelyet talán ide illően fordítva szakmai inkompetenciának hívhatunk. Ezek a tényezők már főként stratégiai kérdések alapján vizsgálják a növekedés lehetőségét és annak visszacsökkenését kiváltó okokat. Napjaink bonyolult világában a vállalatok és vállalkozások a korábbinál gyakrabban szembesülnek zavarba ejtő stratégiai problémákkal. Ezek a problémák nemcsak súlyosak és krónikusak, hanem „rosszindulatúak” is. Ezzel a jelzővel illették a várostervezők a megnyugtató módon nem megoldható problémákat.



Klasszikus példa a szegénység és a terrorizmus. A rosszindulatú problémáknak számtalan oka van, folyamatosan változnak és nincs megoldásuk, de a megfelelő módszer alkalmazásával megfékezhetők. Cikkében Camillus [2008], a Katz Graduate School of Business professzora elmagyarázza, miből tudhatják az igazgatók, hogy rosszindulatú stratégiai problémával állnak szemben. Egy 15 éves, 22 vállalatra kiterjedő kutatás során öt kritériumot határozott meg. Ha sok az érdekelt fél (stakeholder), akiknek ütköznek a prioritásai, ha a probléma gyökerei kuszák, és minden megoldási kísérlettel megváltoznak, ha a problémának nincs előzménye, valamint, ha nem deríthető ki, hogy egy adott megoldás beválik-e: a probléma nagy eséllyel rosszindulatú. A hagyományos lineáris folyamatok – a probléma feltárása, az adatgyűjtés, a lehetőségek tanulmányozása, a stratégia kiválasztása – a rosszindulatú problémáknál nem működnek. Az ilyen módszer nehéz helyzetbe hoz, mert nincs benne új ötlet. Olyan társadalmi érintkezésekre van szükség, amelyek az érdekelt feleket folyamatosan bevonják a megoldáskeresésbe, felderítik a kapcsolódó problémákat, újraértékelik a probléma definícióját, és felülvizsgálják az érdekelt felek feltevéseit. Nélkülözhetetlen az erős vállalati identitás: kormányként szolgál, amelynek segítségével a vállalat ügyesebben navigálhat a lehetőségek tengerében. Vizionálni lehet a növekedést, a technológiai fejlődést, a hatékonysági szempontrendszer és a nyereség nagyságát, azonban lehetetlen megmondani, melyek a megfelelő opciók. Az igazgatók tegyék félre az elemzést, és kezdjenek el a gyakorlatban kísérletezni bizonyos akciókkal. Idővel számíthatnak arra, hogy próbálkozásaik eredménnyel járnak. A lehetséges jövőképek felvázolása, és azon lépések meghatározása, amelyek révén beteljesedhet a remélt jövő, ígéretes megoldásokra derítenek fényt. Példájában az 1883-ban alapított gyártó céget, a PPG-t (Pittsburgh Plate Glass Company) említi, amelynek így sikerült megbirkóznia rosszindulatú stratégiai problémáival.

Az ilyen stratégiai kérdések és döntések következményeivel kapcsolatban Jeff Bezos, a világhírű Amazon.com vezérigazgatója úgy tette fel a kérdést: „Elég nagy horderejű a dolog?” Ennek megválaszolásával kategorizálhatott: mennyire stratégiai, vagy nem stratégia a kérdés, de tegyük hozzá, hogy ez a kérdés az egyébként stratégiai problémánál és döntéseknél további segítséget nyújthat ahhoz is, hogy ellenőrizzük a kidolgozás alaposságát, a döntés-előkészítés pontosságát.

A vezető vállalkozó személyisége az ilyen gyors ütemben gyarapodó cégeknél már nem annyira a folyamatok operatív irányításában jelentős, hanem sokkal inkább kulcsfontosságú a stratégia megalkotásában. Értelmezzük a vállalkozó stratégiakészítéshez való viszonyát!

Mintzberg [2005]<sup>9</sup> négy jellegzetességet emelt ki vállalkozói szempontból:

- vállalkozói megközelítés esetén a stratégiakészítésben az új lehetőségek aktív keresése dominál (Jegyezzük meg, nem a problémák megoldása köti le a jó szakembereket, hanem a lehetőségek kiaknázása [Drucker, 1970].);
- a vállalkozói szervezetben a hatalom a legfőbb vezető kezében koncentrálódik;
- vállalkozói megközelítésben a stratégiát a nagy ugrásokban haladás jellemzi a bizonytalan helyzetekben;
- a vállalkozói szervezet fő célja a növekedés.

Talán különösebb párhuzam felállítása nélkül is észrevehetjük, hogy a kis- és középvállalkozásokról szóló elemzésekben máig megtalálhatjuk ezeket a jegyeket: a rugalmasság, a változások gyors adaptációja, valamint a viszonylag egyszerű folyamatok támogatják a nagy ugrásokat, a hirtelen váltásokat, vagy azok egyszerűbb menedzselését. A kis- és középvállalkozások többsége növekedés-orientált, amely fakadhat a vállalkozó belső „sikerszükségletéből”<sup>10</sup>, amely személyes motivációként folyamatos növekedésre ösztönzi az általuk irányított szervezetet is. Másfelől a külső piaci környezet támaszt újabb és újabb kihívásokat, amely szintén növekedési kényszert jelenthet a kisebb vállalkozások számára. A vállalkozói iskola elmélete alapján tehát a lehetséges menekülő út a jó vízió. Ennek a megállapításnak nyomán sok kérdés merül fel, a kutatókban és elemzőkben, de hasonlóképpen a vállalkozások vezetőiben is [Drucker, 1993]. Például, hogy milyen a jó vízió? Milyen alapelveket fektettek le a vállalkozói iskola hívei? Milyen kritikákat fogalmazhatunk meg ezekkel szemben?

Bennis és Namus [1996] a „Transzformatív vezetés” című könyvükben nagy hangsúlyt helyeztek a vízió szerepére: „A vízió olyan cél, amely hívogat... Azt is figyeljük meg, hogy a vízió mindig egy jövőbeli állapotra vonatkozik, olyan helyzetre, amely ma még nem létezik és eddig még soha sem létezett. A vízió birtokában a vezető képes megteremteni a szervezet jelenét a jövőjével összekötő, nagyon fontos hidat.” [Bennis et al., 1996, 90.old.] Gyakran mondják, hogy ez vagy az a vezető rögeszméje, de tényleg erről van szó? Lehet, hogy ez az a vízió, ami sikert és növekedést hoz. Rengeteg példával tudunk szolgálni: Mintzberg írt egy esettanulmányt egy ruhagyárossal, aki leginkább fehérneműeket készített. Mikor észrevette,

---

<sup>9</sup> Mintzberg ezeket a jellegzetességeket korábban is publikálta már a '70-es évek elején.

<sup>10</sup> A vállalkozó számára a siker szükséglet, amely mint hajtóerő ösztönzi a céljai elérésében. Több pszichológusok által szerzett publikáció jelent meg a témában már 1960-as években is. Az elmélet egyik neves képviselője David McClelland volt.

hogy megcsappant a melltartók és harisnyák forgalma körülnézett a piacon, hogy mi lehet ennek az oka. Akkoriban egy francia cég jelent meg a piacon, egy egybeszabott egyszerű modellel és a következő szlogennel: "Mintha nem is viselne melltartót." [Mintzberg et al., 2005] Látva a sikert az említett gyáros már ment is a franciákhoz, hogy megszerezze a gyártási licencet. Bár nem kapta meg, de sokat jelentett a tárgyalás maga is – az új felismerés, hogy a piacon nem a melltartó-nélküliség motivál, hanem a könnyedebb viselet. Ezzel új irányt vett a gyártása, amellyel nem hogy kivonult volna a melltartó üzletből, hanem még nagyobb piaci részesedést szerzett. Ez a történet is igazolta azokat a vélekedéseket, hogy a vízió kiválthatja a tervezés bizonytalanságait. Kell egy cél, ahova majd elérkezünk, amellyel megmentjük a céget.

#### 7. táblázat A vállalkozói iskola kiinduló pontjai

1	<i>A stratégia a vezető tudatában létezik, perspektívaként, a hosszú távú haladási irány érzékeléseként, a szervezet jövőjéről alkotott vízióként.</i>
2	<i>A stratégiaalkotási folyamat a legjobb esetben is csak félig tudatos, a vezető tapasztalataiban és megérzéseiben gyökerezik, akár maga a vezető gondolja ki a stratégiát, akár másoktól veszi át, és igazítja hozzá a maga viselkedését.</i>
3	<i>A vezető rögeszmésen, már-már megszállottan hirdeti a maga vízióját, közvetlenül és személyesen ellenőrzi a megvalósítást, azért, hogy szükség esetén változtasson egyes részleteken.</i>
4	<i>A stratégiai vízió ennél fogva képlékeny és alakítható, s így a vállalkozói stratégia általában tudatos és egyben menetközben kialakuló – az átfogó jövőkép tudatos, részletei pedig menet közben bontakoznak ki.</i>
5	<i>A szervezet hasonlóképpen képlékeny és alakítható; egyszerű szervezet, amely könnyen reagál a vezető iránymutatásaira, akár új vállalkozásról van szó, akár egy valakinek a cégéről, vagy egy nagyon régóta működő szervezetnél végrehajtott fordulatról, amikor felfüggesztenek bizonyos eljárásokat és hatalmi viszonyokat, hogy az új jövőképpel rendelkező vezetők elég mozgásteret legyen a manőverezéshez.</i>
6	<i>A vállalkozói stratégia gyakran piaci rés formáját ölti, egy vagy több olyan piaci pozíciót, amely védve van a nyílt verseny erőivel szemben.</i>

*Forrás: Mintzberg et al., 2005 160. oldal alapján saját szerk.*

Látható, hogy az iskola a teljesítménycélokat a vállalkozó víziójából származtatja, így a stratégiaalkotás csak félig lesz tudatos folyamat. Ilyen módon a stratégiai vízió képlékeny alakítható marad, és az menetközben bontakozik ki, alakul tudatossá. A szervezet hasonlóképpen „hajlékony” és alakítható marad, könnyen reagál a vezető iránymutatásaira. Fontos pontra világít rá a vállalkozói iskola, mégpedig a stratégiaalkotás proaktív jellegére, a személyes vezetés és a vízió kiemelt szerepén keresztül. A szervezetek számára nagyon

hasznos lehet ez a felfogás megszületésükkor, vagy az új utak keresésekor. Kimutatható, hogy amennyiben óvatosan kezeli a vezető a saját elképzeléseit, és nem makacsul, minden áron követi el tetteit a cél érdekében, sikeres lehet.

Bár a vállalkozói iskola kiküszöbölte az előíró iskolák rugalmatlanságát, ugyanakkor kritikák is megfogalmazódtak az iskola tanaival kapcsolatban:

- a stratégia megalkotása a vállalkozó egyszemélyes feladata, aki mint egy fekete doboz, a külvilág számára feltáratlan marad és a stratégia készítés feltételeit, annak mibenlétét nem ismerheti meg a kívülről;
- a vállalkozók egyszemélyes úrként lehetőséget kapnak a legális túlkapásokra, saját túlzásai hajlamuk kielégítésére;
- a vállalkozói iskola a vállalkozó irodájába zárja a stratégiai és operatív kulcsfontosságú kérdések megválaszolását, döntések meghozatalát;
- mivel a vállalkozó is ember, így annyira belemerülhet a részletekbe, hogy nem fordít kellő figyelmet a stratégiailag kulcsfontosságú területekre vagy éppen az ellenkezője történik, hogy csak vízióra koncentrál, így a szervezet rutinműködése kerül veszélybe, s kontroll nélkül akár össze is omolhat;
- s ez arra is rávilágít, hogy a menedzser nem marad a vállalkozásával örökké: nyugdíjba vonulásával vagy halálával irányítás nélkül marad a legfontosabb folyamat, amely kapcsán a szervezet legkevesebb, hogy dinamikáját veszti és sikeressége veszélybe kerül.

Igaz, hogy a gyakorlati élet számos pozitív, követendő példával szolgál a karizmatikus, egyszemélyes vezetésű közép és nagyvállalatok sikeréről viszont a vállalkozói iskola elgondolásai jellemzően a kis szervezetek számára nyújtanak lehetőséget a piaci sikerességre. A vezető feladata ekképpen az, hogy katalizátora legyen egy világos, áttekinthető, a vállalat egészére vonatkozó vízió megfogalmazásának és megvalósítása menedzselésének.

A szakirodalmi források feldolgozása során egyértelműen a bőség zavarával küzd az a vezető, aki „mankót” keres a hatékony stratégia kialakításához. A vállalkozások számára izgalmas kihívást jelent, hogy válaszokat fogalmazzanak meg az eredmények növelése, a siker megtartása, vagy éppen a belső megújulás érdekében.

Az előzőek alapján a stratégiaalkotás módszertanilag két, egymástól teljesen különböző oldalról is közelíthető. Az egyik tábor alapvetően racionális lépések együtteseként kezeli a stratégiaformálást, míg a másik tábor sokkal inkább az emberi elme intuíciós képességeire esküszik. A korábbi KKV-k stratégiájával kapcsolatos kutatások [Papp, 2006] bemutatták, hogy nem lehet a különböző iskoláknak és irányzatoknak megfelelő egyértelmű csoportosítását adni a kisvállalkozások esetében, de belátták, hogy a „koncentrált vezetés” és a „kézi irányítás” mellett gyakoribbak az intuitív módszerek.<sup>11</sup>

A növekedési stratégia támogatásaként megjelent egy új cél is: a költségtakarékos szervezet létrehozása. Ennek egyik módja a tevékenységek kihelyezése lehet, melynek keretében bizonyos vagyonelemeket a vállalkozás értékesít, átad egy tőle jogilag különálló szervezetnek. További megoldás lehet decentralizáltabb irányítási mechanizmusok alkalmazása, melyek révén a növekedéshez igényelt külső tőke és szakértelem „behozható” a vállalkozásba, és egyben a tulajdonos-vállalkozó érdekei sem sérülnek.

A túlzott növekedés további problémákat is okozhat, mely gátját jelentheti a kis- és középvállalkozások további fejlődésének. Csak felsorolásképpen [Snaith, 2002]:

- *túlnövik jelenlegi piacaikat;*
- *túlnövik jelenlegi termékszerkezetüket;*
- *meglévő tudásuk már nem elégséges az üzletvitelhez;*
- *hiányoznak a szükséges menedzsment képességek;*
- *stratégiailag iránytalanná válik a középvállalkozás;*
- *a nyereség folyamatos csökkenése;*
- *külső tőke bevonásának igénye jelentkezik;*
- *annak eldöntése, hogy tovább növekedjünk vagy sem;*
- *fókuszban a vállalatfelvásárlások és fúziók;*
- *kinövik a kis méretet;*
- *elavult működési rendszerek;*
- *alkalmazottakkal meglévő személyes kapcsolat fokozatos elvesztése;*
- *szervezeten belüli kommunikáció formalizálódása;*
- *tacit tudás explicitté konvertálódása.*

A felsorolt tényezők eredője az lehet, hogy a kis- és középvállalkozás teljesítménye romlik (csökkenő nyereség, sőt veszteségek jelentkezése, működésbeli hiányosságok lépnek fel),

---

<sup>11</sup> Az ide tartozó stratégiai irányzatokat és azok KKV-k szempontjából lényeges összefüggéseit a dolgozat második részében a külföldi szakirodalom leírását követően fogom magyarázni.

amelyből adódóan tőkeereje és piaci pozíciója is romlani fog, ami miatt jelentős gazdasági hátrányba kerül, adott esetben megszűnik.

A költség, tudás, kapcsolatok, struktúra stratégiai összefonódásán túl [Wickham, 2001] a vállalkozásoknál a kompetitív előny kialakítását biztosító tipikus magatartásmintákat figyeltek meg a Man és szerzőtársai. Ezek alapján hat kompetencia területet azonosítottak, amelyeket most a KKV-kra adaptált módon mutatok be. A kialakított típusok jó elemzési keretet biztosítanak, és definiálják azokat a lehetséges kompetencia területeket, amelyek versenyelőnyt biztosítanak a növekedést támogatják, és hosszú távra tekintenek előre [Man et al, 2002 (www.bnet.com)].

Vállalkozói kompetencia területek:

- Lehetőség kompetencia (opportunity)
- Kapcsolati kompetencia (relationship)
- Kognitív kompetencia (conceptual)
- Szervezési-szervezeti kompetencia (organisational)
- Stratégiai kompetencia (strategic)
- Elkötelezettség kompetencia (commitment)

A **lehetőség kompetencia** azt jelenti, hogy a vállalkozás lehetőségeihez mérten a vállalkozó motivációját követve, ha új üzleti lehetőséget lát, akkor annak kihasználására azonnal átalakítja szervezetét, vagy esetleg újat hoz létre. (Úgy képzeljük el, mint Vecsenyi modelljében a gazella típusú vállalkozókat [Vecsenyi, 1999].) Itt kifejezetten fontos, hogy mennyire jól és mennyire gyorsan méri fel a helyzetet a vállalkozás. A siker kulcsa az lehet, ha gyorsan szűrni tudja a vállalkozás a kockázati tényezők alapján ezt a lehetőséget és megfelelően rugalmas is ahhoz, hogy erőforrásokat mozgasson a megvalósítás érdekében. Ezt a koncepciót követik az úgy nevezett „agilis vállalkozások” is, amelyek a környezeti hatások közül világosan el tudják különíteni a veszélyeket a lehetőségektől. Fogalmazzuk úgy, hogy nagyon fontos az éleselméjűség (shrewdness), hogy a felismerésen túl a tettek is bekövetkezzenek [Trzcielinski, 2009].

A **kapcsolati kompetencia** különösen kiemelt szerepet szokott kapni a szakirodalomban, mondván, a szemtől szembeni kapcsolatok (face-to-face) jelentik a kis szervezetek egyik nagy előnyét. Maga a kompetencia a személyes kapcsolatokat, a csoportok és személyek közötti interakciót jelenti, amely mögött létrejövő kommunikáció, bizalmon és kooperáción alapul.

Ezt értelmezhetjük nem csak a belső, de tágabban a szállítókkal, vevőkkel való együttműködésre is.

A **kognitív kompetencia** a döntési képességgel az információ megszerzésével és feldolgozásával, a kockázatvállalási és innovációs hajlandósággal kapcsolható össze. Korábban az innovációt csak a nagy vállalatok sajátjának tekintették [Schumpeter, 1980], ma már empirikus kutatások és működő klaszterek tanúskodnak arról, hogy a kisvállalkozások is jelentős technológiai áttörést tudnak elérni, komoly innovációs előnyöket birtokolva. Ezek az előnyök három alapvető forrásból táplálkoznak: hatékony kommunikáció, rugalmas vállalatvezetés, gyors adaptáció.

A **szervezeti kompetencia** a vállalati méret növekedésével kapcsolatos előnyökre és lehetőségekre utal. A szervezet mérete önmagában nem jelent nagyobb kompetenciát, viszont vannak olyan kompetenciák, amelyeket csak egy nagyobb méret esetén tudhat magáénak a szervezet. Kis szervezet, egy kisvállalat rugalmas, de nehezen irányítható, nem rendelkezik megfelelő menedzserekkel. A KKV-k esetében durván háromnegyedüket a tulajdonosok vezetik, akik állandó konfliktusban tartják vezetői és tulajdonosi énjüket. A feladatok delegálása, a két szerep szétválasztása, állandó „fájdalomforrás”. Az ilyen magatartás mellett a vezető elődleges célja a kis méret (békés status quo) fenntartása, ez viszont nem engedi egy újabb fejlődési fázisba lépni a céget.

**Stratégiai kompetencia** sajátos módon jelentkezik a KKV-knál, hiszen ez a vállalati kör nem rendelkezik olyan stratégiatervezési módszertannal, mint a nagyok, azonban ez a módszertani hiányosság nem minden esetben jelent valós hátrányokat. A szakirodalomban alapvetően 3 formát különböztetnek meg, amelyek már a vállalkozás alapításánál kódolják a stratégia alakulását meghatározó főbb jegyeket [Hisrich et al., 1991]. Az eltartó vállalkozások adják a legjelentősebb részét a kisebb vállalatoknak, akik jellemzően kis növekedést képesek produkálni; ún. életmód vállalkozások. A mérsékelt növekedésű vállalkozások jellemzően komplett üzleti elképzelések mellé szerzett külső finanszírozási forrásokkal érnek el óvatos növekedést. Ebből a körből kerülnek ki a stabil közép-vállalkozások. A potenciálisan nagy lehetőséget mutató innovációkat végig vivő vállalkozások a harmadik csoport, amelyek száma még jól fejlődő gazdaságokban is alig éri el a teljes vállalkozási kör 5%-át.

Az **elkötelezettség kompetencia** kifejezetten a nagyvállalatok sajátjának mondott stratégiai modellt helyezi előtérbe, amelyek az erőforrások és lehetőségek illeszkedését és kihasználását vizsgálja. Az erős növekedést mutató KKV-k esetében viszont nagyon is megállja a helyét az ide tartozó két kompetencia alapú stratégiai modell. Az egyikük fókuszában az erőforrások és lehetőségek illeszkedése áll, amit főként a belülről jövő előnyök oldaláról közelítenek. Olyan

lehetőségek és rések után kutatnak, amelyek előnyösebb pozícióba lendítik őket. A második típus az erőforrások kiaknázására helyezi a hangsúlyt és a vállalati tanulás felgyorsítására törekszik. Itt nem réseket keresünk, hanem olyan üres tereket, amelyek még nem jelentek meg az üzleti térképen. A korlátozott erőforrások problémájával mindkét irányelv foglalkozik, de sokkal fontosabb tanulság az, hogy egyik és másik esetben is mennyire válik követhetővé a stratégia, amíg még nem okoz károkat, többletráfordítást a vállalkozásnak. Az alapkérdés, hogy mennyire ragaszkodunk egy meghatározott stratégia megvalósításához. Amennyiben elkötelezem magam egy stratégia mellett, akkor azt minden áron végig kell-e vinni? Az elkötelezettség sokban függ a tanulási folyamattól és a stratégiaalkotási folyamat módszerességétől.

A bemutatott kompetenciák mentén átfogóan jellemezhető egy vállalkozói körnek a növekedési hajlandósága, és képessége, amely nem csak a hatékony működés biztosításán túl a tudatos teljesítménynövelés záloga is. Magam is ezt az osztályozást választottam annak feltérképezésére, hogy a növekvő KKV-k milyen kompetenciákat tartanak fontosnak. Mely kompetenciák segítik a cég fejlődését, és melyekre figyelnek viszonylag kevésbé a hazai KKV-knál.

### **1.3.2. Az értékteremtő folyamatok költséghatékonysága**

A növekvő vállalkozások számára kulcsfontosságú, hogy értékteremtő folyamataikat hatékonyan, a kitűzött teljesítménycélok elérése érdekében menedzseljék [Wimmer, 2000]. A KKV-k méretüknél fogva speciális helyzetben vannak, hiszen többnyire árelfogadó pozícióba kerülnek a piacokon [Bensaou, 1999], tehát folyamataik hatékonyságát jellemzően költségeik visszaszorításával érhetik el. A szakirodalomban – mind a német, mind az angolszász szerzők – kiemelik a költségszámítást, költséggazdálkodást, illetve a stratégiai költségmenedzsmentet, mint a teljesítmények érdekében működtetett alrendszer [Schmalenbach, 1963; Kilger 1992; Witt et al., 1994; Kaplan et al., 1988a, 1988b, 1998; Drury, 1992, 2001, 2008; Cooper, 1993].

Megállapíthatjuk, hogy egy gazdálkodószervezet működésének, tevékenységének egyik központi kérdése a költséggazdálkodás. Valamilyen módon minden vállalkozás figyeli költségeinek alakulását, hiszen a költség meghatározó tényező a vállalkozás eredményességének mérésében, a tevékenységek értékelésében, továbbá jelentős szerepe van az árképzés és a készletértékelés folyamatában. [Szirmai A., 2000]. A költségszámítási



módszerek kialakulásának korai szakaszában ezek a számítások leginkább az ármegállapításának és a készletek értékelésének alapjául szolgáltak, de manapság az a tendencia, hogy egyre inkább a tervezés, az ellenőrzés és a szabályozás eszközévé válik. Ennek megfelelően a szervezeti hierarchiában a költséggazdálkodási tevékenységet különböző felsőszintű vezetőkhez tartozó szervezeti egységek, illetve személyek látják el. A hatékony, összehangolt és célirányos költséggazdálkodás megvalósításához nélkülözhetetlen a költséggazdálkodási tevékenység rendszerszemléletű kezelése, illetve az ezért felelős személy(ek) kijelölése.

Hosszú ideig uralta ezt a területet az összköltségszámítás, különféle költségfelosztási eljárásokkal tarkítva. A piacok gyorsabb változásával, a módszerrel kapott információk elégtelenné váltak, mert az összegyűjtött adatok közül nem derült ki, hogy melyek a releváns és irreleváns tényezők, amelyek befolyásolták a költségeket. Ebből következik, hogy az összköltségszámítás még a fedezetszámítással összekapcsolva sem tudta biztosítani a megfelelő információt működésük hatékonyságáról.

A terület az informatikai rendszerek fejlődésének köszönheti az előrelépést, hiszen a relációs adatbázisok megszületésével lehetőség nyílt arra, hogy az összegyűjtött költségadatokat több vetítési alpra szétosztva elemezhesük. Így a döntéseknél több aspektusból is igazolást szerezhettek a menedzserek, hogy jó utat választottak. A költségek sokdimenziós kontírozásával relatív egyedi költségekké minősültek, így kapcsolhatóvá váltak folyamatokhoz, szervezeti egységekhez, termékekhez. Ez a *Riebel-eljárás*, amelyet megszületésekor sok kritika ért bonyolultsága miatt, viszont egyértelműen új utat nyitott a fedezetszámításban.

A vállalati működés hatékonyságát az alapfolyamatok hatékonysága<sup>12</sup> garantálja. Ezért kell átlátni egy vállalkozás vezetésének a teljes üzleti folyamatát, hogy döntéseiket a megfelelő információk birtokában, a meghatározott teljesítménycélok és misszió jegyében hozhassák meg. „A költségek a teljesítmények érdekében felhasznált javak költségszámításban alkalmazandó értékei... A költségek definíciójából következik, hogy nem minden jószágfelhasználás számít költségnek, hanem csak az, amelyik vállalati teljesítmények előállítása érdekében történik.” [Schmalenbach, 1963. 6. old.] Összegezve: a költség és a

---

<sup>12</sup> Az alapfolyamatok fejlesztésének fontosságát a '80-as években ismerte fel a menedzserirodalom [Taylor, 1983; Deming, 2000]. Később áthelyeződtek a hangsúlyok a támogató tevékenységek fontosságára, a piaci lehetőségek kiaknázására, az „outsourcing”-ra, majd napjainkban újra kezdjük felismerni az alapfolyamatok fontosságát, ahogy azt a Harvard Business Review magyar kiadásának 2010/4. száma is központi témájául választotta.

teljesítmény fogalma nagyon is összefüggnek. Ezt a kölcsönös kapcsolatot írja le Kosiol is: "A költségfogalom számára a teljesítményfogalom a vonatkoztatási alapot jelenti. A költség mindig erőforrás-felhasználás, amely bizonyos teljesítményeket... idézett elő, és fordítva, a teljesítmények... egy termelési folyamat eredményei, amelyek érdekében bizonyos költségek keletkeztek." [Kosiol, 1979, 12. old.]

Amennyiben a költséghatékonyságot ebben a kontextusban tekintjük, akkor már kevésnek bizonyul a hagyományos költségszámítás módszertana. Az ilyen értelemben vett hatékonyságot a vezetői számvitel és a menedzsmenttudomány határterületén kialakított módszerek tudják biztosítani. A költséggazdálkodási rendszerek vizsgálatakor megkülönböztethető a pénzügyi számvitel és a vezetői számvitel, továbbá a vezetői számvitelt is magasabb szinten integráló stratégiai költségmenedzsment.<sup>13</sup>

A KKV-k esetében is fontos a stratégiai fókusz, a tevékenységek tudatos irányítása, valamint az erőforrások hatékony felhasználása, ezért a költségek folyamatos kontrollja is. A vállalkozások hosszú távú működése érdekében a KKV-nak is érdemes elsajátítani a stratégiai költségmenedzsment alapelveit, és módszereit. A hagyományos, egyszerű költségnylvántartásokon túl kell lépni, hogy több szemponton keresztül is értékelhesse egy KKV-vezető cége működését.

Definíció szerint a vezetői számvitel „a számvitelnek az a módosítása, amely az üzleti folyamatok számbavételének érdekein túl kiemelt prioritásként kezeli az üzleti irányítás érdekeit.” [Boda et al., 2001] Maga a számviteli szakma hajlamos, hogy egybemossa a két fogalmat. Azonban, ha nem létezik a vezetői számvitel, akkor mivel magyarázható a következő jelenség: amennyiben egy számviteli szakemberre bízunk az üzleti érdekek érvényesítését, könnyen kerülhetünk abba a helyzetbe, hogy ugyan a törvényeknek megfelelő számvitelünk lesz, de az üzletet valószínűleg nem tudjuk hatékonyan irányítani. A másik oldalon a menedzserekben is állandóan él egyfajta számviteli elégedetlenség. Valami olyasmit szeretnének, amely egy szempillantásra megoldana minden információhiányt. A menedzsment és pénzügyi-számviteli tevékenységek konfliktusa (szemben a megkívánt integrált szemlélettel) rontja az értékteremtő folyamatok eredményességét, és így áttételesen ronthatja a profit-lehetőségeket is.

---

<sup>13</sup> Boda-Szlávik több munkája is definiálja a vezetői számvitelt, valamint tárgyalja a pénzügyi versus vezetői számvitel közötti különbségeket. [Boda et al., 1999, 2001]

A növekedés-orientált KKV-knak mindenképpen túl kell lépni az egyszerű számvitelen és költségszámításon ahhoz, hogy tudatosan menedzseljék saját fejlődésüket. Ehhez olyan eszközökre, és rendszerekre van szükségük, amelyek magasabb szinten és integráltabban fogják egybe az adott vállalat folyamatait. A 8. táblázat összefoglalóan mutatja a hagyományos költségszámítás és az arra épülő stratégiai költségmenedzsment célja közötti lényeges különbségeket.

8. táblázat: A költségszámítás és a költségmenedzsment összehasonlítása

	A költségmenedzsment módszerei	
	Vezetői számvitel (Management Accounting)	Stratégiai költségmenedzsment (Strategic Cost Management)
<i>A költségelemzés módszere</i>	A következőkre vonatkozik: - termék, - vevők, - funkciók. „Értékteremtés” a kulskonceptió	Az átfogó értékteremtő lánc különböző szakaszaira vonatkozik, amelyben a vállalat egy alkotó rész.
<i>A költségelemzés célja</i>	Három cél van, amelyek mindegyikét alkalmazzák függetlenül a stratégiai összefüggésektől: - adatrögzítés, - figyelemterelés, - problémamegoldás.	Bár a három cél állandóan jelen van, a költségmenedzsment-rendszer kialakítása drámaian megváltozik a vállalat alapvető stratégiájától függően: - költségdiktáló stratégia - termékdifferenciáló stratégia
<i>A költségokozók és a költségbefolyásoló azonosítása</i>	A költségek elsősorban a kibocsátási mennyiség függvényei: - változó költségek - fix költségek, - ugró fix költségek, - összetett költségek.	A költségek alakulása a vállalati stratégiai döntések (pl. versenydöntések) ill. ezek végrehajtása során jelentkező menedzsmentképeségek függvénye: - strukturális költségokozók (cost driver). - „véletlenszerű” költségokozók (cost driver) Csak másodsorban, alsóbb nézőpontból kerülnek a képbe hagyományos költségokozók (pl. gyártási mennyiség)

Forrás: Witt et al. [1994], 32. oldal

Kaplan és Cooper<sup>14</sup> [2001] a költségszámítási rendszerek négy szintjét különböztetik meg aszerint, hogy azok mennyire átfogó, döntéstámogató információkat képesek létrehozni; valamint, hogy mennyire alakíthatók a szervezeti és tevékenységi struktúrához.

Az *első szintű rendszerek* haszontalanok a vállalkozások számára, mivel sok hibával dolgoznak, és bonyolult módon zárják a könyveket az eltérő felelősségi és elszámolási egységek miatt, valamint sok kárt okoznak a készletek értékelésénél.

<sup>14</sup> A szerzőpáros említett írása középpontba helyezi a tevékenység alapú költséggazdálkodási rendszereket, és mint ilyen eljárások és módszertanok – e dolgozat mondanivalójával összhangban – a tevékenység alapú költséggazdálkodást és irányítást (Activity-Based Management, ABM) preferálja.

A *második szintű rendszerek* a pénzügyi beszámolás centrikus rendszerek, amelyek a számviteli alapelveknek megfelelően rögzítik, és dolgozzák fel az adatokat, és éppen ezért költséggazdálkodási szempontok alapján pontatlannak tekinthetők.

A *harmadik szintű rendszerek* már úgynevezett testreszabott rendszerek, amelyek önálló információs rendszerek összességéként foghatók fel, és ebből kifolyólag megosztott adatbázisokból állnak. Ez adja a rugalmasságot a rendszernek, mert így több tevékenység mellett nyomon követhetővé válnak a költségek, és több önálló teljesítménymérési, -értékelési rendszert működtethetünk párhuzamosan.

*Negyedik szintű rendszerek* az integrált rendszerek. Ezek teljesen összekapcsolt adatbázisokon nyugvó, integrált, átfogó és tevékenységbázisú költségmenedzsmentet takarnak. Tehát ennél a költségszámítási modellnél beszélhetünk tisztán elkülönülő stratégiai és operatív teljesítménymérési rendszerekről.

9. táblázat: A költségszámítási rendszerek kialakításának négy szintű modellje

<b>Rendszerek</b> ----- <b>Szempontok</b>	<b>Első szintű rendszerek</b> <i>Hasznavehetlenek</i>	<b>Második szintű rendszerek</b> <i>Pénzügyi beszámolás centrikusak</i>	<b>Harmadik szintű rendszerek</b> <i>Testreszabottak</i>	<b>Negyedik szintű rendszerek</b> <i>Integráltak</i>
<b>Az adatok minősége</b>	Sok hiba, nagy eltérések	Nincsenek váratlan dolgok, a számviteli alapelveknek megfelel	Megosztott adatbázisok, önálló rendszerekből áll, informális kapcsolatok a rendszerek között	Teljesen összekapcsolt adatbázisok és rendszerek
<b>Kifelé irányuló (pénzügyi) beszámolás</b>	Nem megfelelő	A kifelé irányuló beszámolás követelményeinek megfelelően alakították ki	A második szintű rendszer megmarad	Pénzügyi beszámolási rendszerek
<b>A költségek termékekhez és vevőkhöz rendelése</b>	Nem megfelelő	Pontatlan, rejtve maradó költségek és hasznok	Több önálló ABC-rendszer	Integrált ABM-rendszerek
<b>Operatív és stratégiai kontroll</b>	Nem megfelelő	Korlátozott mértékű visszacsatolás, késői visszacsatolás	Több önálló teljesítmény-mérési rendszer	Operatív és stratégiai teljesítmény-mérési rendszerek

*Forrás: Kaplan et al., 2001 Költség & hatás, 29. old.*

A fejlettebb rendszerek kiépítésénél előtérbe kerülnek a folyamatokat középpontba helyező elméletek, a költségszámítás területén a folyamatköltség-számítás, és ennek stratégiai aspektusait is figyelembe vevő folyamatmenedzsment. Az erőforrások felhasználását olyan módon leképező és mérő alrendszerek, amelyek szakítanak az összköltségszámítás

költséghelosztási elveivel és a közvetlen versus állandó költségek logikáját a tevékenységhez kapcsolható, vagy nem kapcsolható költségek logikájával cserélik fel.

A kutatásban alapvető célom volt, hogy a nagyvállalatok számára elérhető rendszerek KKV-kra történő adaptálhatóságát vizsgáljam. Ezért a leírt rendszerek közül legalább a 3. szintű költségszámítási rendszerek működtetését tekintem relevánsnak, mind azok mellett, hogy ma már a hazai KKV-k számára is elérhetőek integrált vállalatirányítási rendszerek, ahol több dimenzió alapján is tervezhetőek és nyomkövethetőek a költségek.

A termékek jövedelmezőségének stratégiai ABM (Tevékenység alapú költséggazdálkodás és irányítás – Activity-based Management) keretében történő mérés teljeséggel konzisztens a versenysztratégiaira vonatkozó megfontolásokkal. Michael Porter [1993] „Versenysztratégák” című könyvében rámutatott arra, hogy a vállalatok két sikeres alapstratégia közül választhatnak: a költségvezető és a differenciáló stratégia közül. Az általa felállított elméleti keretek részletesebb kidolgozása az elmúlt években történt meg; például sor került olyan differenciáló stratégiák azonosítására, mint a termékvezető és az ügyfélszolgálati differenciálás.<sup>15</sup> Porter eredeti elképzelése továbbra is érvényes. Egyes vállalatok ugyan képesek sikereket elérni azáltal, hogy nagy volumenű termékeket kínálnak a lehető legalacsonyabb áron, a cégek többsége viszont ki szeretne törni iparága árvezérelt fogyasztói szegmenséből, s olyan termékeket próbál kínálni, melyekre egyedi funkcionalitás és/vagy magasabb színvonalú kiszolgálás jellemző. Ezáltal képesek lesznek felárat érvényesíteni az olyan tömegcikk jellegű termékek esetében is, amelyek helyettesíthetőségüket tekintve hétköznapiak számítanak. A cél mind a két oldalról a folyamatok piaci szempontú rangsorolása, valamint az átláthatóbb szervezet, amelyben könnyebb felismerni a költségkocozókat, és így javítani a folyamatokat, ha arra szükség van [Vecsenyi, 2002a, 2002b].

Ennek módszeres vezetői irányítására ad lehetőséget többek között a célköltségszámítás módszere. A vállalkozások ilyenkor a piaci hasznosságot (termékfuncionalitást) célozzák meg, mindamellett, hogy a szervezet képes megtermelni a fennállásához szükséges fedezeti hozzájárulást.

---

<sup>15</sup> Bővebben olvashatunk erről Robin Cooper műveiben, aki japán vállalati példákon keresztül mutatja be azon stratégiákat, amelyekben egyszerre található meg az alacsony ár, valamint a magas funkcionalitásra való törekvés [Kaplan et al., 2001].

A vállalkozások folyamatait befolyásoló tényezők költséghatásainak számszerűsítése adott egy lehetőséget a vállalatvezetők kezébe, amely kellő információt nyújtott a komplexebb stratégiai döntések meghozatalánál is. Az ilyen döntést támogató költségkalkulációs eljárások többrétegű megoldásokat kínálnak. Egyike ezeknek az életciklus-költségszámítás, amely főként a tervezési szakaszban használatos, de a termék teljes életciklusának egészét képes végig követni. Másik ilyen módszer a *célköltségszámítás* [Kaplan et al., 2003], amelyik kifejezetten a tervezési szakaszban használatos eszköz, és amelyik segíti a termelési folyamat és termék kiválasztását egy adott elfogadható nyereségszint mellett. A számítási folyamat együtt tekinti a piaci árat, az értékesített mennyiséget és a megcélzott funkcionalitást. A módszer becsül egy piaci árat, miután összegyűjtötték a termékre vonatkozó *ár-funkció-minőség* tényezőket. A célzott árból kivonják a célzott nyereséget, amely a termék hozzáadott értéke a szervezeti működéshez (fedezeti hozzájárulás) és a maradék a célköltség. Ezután folyamatos iterációval a tervezést addig folytatják, amíg az el nem készül az a termékterv, melynek tervezett költsége egyenlő a célköltséggel. Ki kell emelni, hogy ez az eljárás csak és kizárólag együttműködésen alapuló tervezés esetén válik sikeressé, ahol a technológiai tervezés közösen dolgozik a marketinggel, a beszerzéssel és a termeléssel. A közös ügy nem más, mint hogy a *megfelelő funkciókat ellátni képes, minőségi, megfizethető* terméket hozzanak létre. A célköltség-eljárás nem a legalacsonyabb költségű folyamatterveket választja ki, hanem a szervezet szempontjából elfogadható terveket válogatja ki. A fejlesztés célja: elérni a célköltséget. Akkor indítható csak útjára a termék, ha ezt a célt a termelés elérte, létrejön a termék, amely tükrözi a fogyasztók igényeit és biztosítja a befektetők által elvárt nyereségszintet. Amennyiben jól működik a csoport, ellent mondhatunk annak az általános szabálynak, hogy a termékköltség 80%-át a terméktervezési szakaszban határozzák meg, és a későbbiekben az nem befolyásolható [Kaplan et al., 2003].

Az eljárás során a termék és folyamat valamint a termékköltség és minőség párhuzamosan jelentkezik, ezért sok esetben a költségekhez igazítani kell a komplex vállalati folyamatokat is. Így fajsúlyos szerepet kap a célköltség-eljárás mellett a *vállalati folyamatok újraszervezése* (Business Process Reengineering, BPR). A BPR múlt évtizedben bemutatott sikertörténete után világszerte és Magyarországon is sokat veszített népszerűségéből. Ezért a kutatás középpontjába sem ezt a módszert helyeztem, helyette sokkal adaptálhatóbbnak gondolom a folyamatokat szintén előtérbe helyező folyamatköltség-eljárást. A folyamatok eredményességének növeléséhez és tudatos irányításához minden cégvezető ragaszkodik, de bátran állíthatjuk, hogy nem fogunk találni egyetlen definiálható koncepciót, amely általános

érvényű szabályként vagy módszerként elfogadható lenne. A folyamatköltség-számítás bármely létező költségelszámolási-eljárás kiegészítéseként szolgálhat. Növekvő KKV-k azonos jelenségekkel találják szembe magukat, mint a módszert gyakrabban használó nagyvállalatok, miszerint az általános költségek folyamatos növekedése gátja lesz hatékony működés fenntartásának. Itt ugyanis jelentős tartalékok rejlenek, mind az operatív, mind a stratégiai eredménymenedzsment szintjén. Ha azonosította a vállalkozás ezeket a költségeket elkezd megkeresni azok növekedésének okát, azokat a tényezőket, amelyek befolyással vannak ezekre a költségekre. Ehhez, a módszer elvei alapján a tevékenységeket kell definiálni, amelyek addig nem voltak költséghelyek (Pl.: egyedi rendelések kezelése, ügyfél reklamációk kezelése, szervizszolgáltatás), hogy azokból folyamatokat állíthassunk össze. A folyamatokhoz ezt követően úgynevezett költségokozókat rendelünk, amelyek olyan egyszerűen mérhető tételek, amelyek meghatározott folyamat költségeit jelentős mértékben befolyásolják. Ezt követően a költségeket úgy, mint a teljesítménytől függő és a teljesítménytől független költségeket azonosíthatjuk, vagy vizsgálhatjuk, hogy bizonyos költséghelyeken (folyamatokban) milyen egyedi költségek merülnek fel. A módszer pontos információval szolgál a valós értékteremtő folyamatokról és a kevésbé, vagy értéket egyáltalán nem termelő folyamatokról. A folyamatköltségek azonosításához viszont fontos, hogy a cégeknél minden folyamatnak felelőse legyen, aki működteti és figyeli azokat. Talán ezért érezheti komplikált módszernek egy KKV a bevezetését, használatát.

Sokkal gyakrabban hallani, hogy a folyamatok helyett erősebb pénzügyi kontroll van a vállalkozásoknál, a cégvezetők szorosabban veszik a bevételek és kiadások ellenőrzését, mint a folyamatok megfelelő szervezését. Ehhez kapcsolódóan elterjedtebbek, vagy legalábbis szélesebb körben ismertek a cash flow alapú módszerek. A pénzáramlások kimutatása gyakoribb a KKV-k hétköznapi gyakorlatában, de nem mindegy, hogy milyen cash flow kimutatás alapján próbálnak döntést hozni a cégvezetők.

A vállalkozások esetében felmerülnek azonban olyan rendkívüli tételek, amelyek nincsenek kapcsolatban a vállalkozás alaptevékenységével, így nem befolyásolják a hosszú távú üzleti működést. Amikor teljesítményről (néhány szerző esetében a vállalat értékéről [Copeland et al., 1999; Rappaport, 1986; Black et al., 1999]) beszélünk az értékelés, elemzés során ki kell szűrni azokat az elemeket, amelyek a stratégiai időtávon vizsgálva nem jellemzőek a vállalat összteljesítményére. Másképpen fogalmazva a tényleges működéshez kapcsolódó pénzáramok

árulkodnak a teljesítményről. Ennek meghatározására és elemzésére pedig adódik a szabad cash flow módszer (FCF= Free Cash Flow).

„A szabad cash flow nem más, mint a vállalat tényleges működési cash flow-ja. Egyenlő a vállalat által megtermelt és a tőkét biztosítók összessége számára –a hitelezőknek és a saját tőke tulajdonosoknak együtt – rendelkezésre álló teljes adózási utáni pénzáramlással.” [Copeland et al., 1999, 201. old.] A szabad cash flow-t az említett szakirodalom többféle módon is definiálja, legegyszerűbb megközelítésben azt mondhatjuk, hogy a számított adóval csökkentett nettó működési eredmény<sup>16</sup> és a bruttó befektetések (beruházások és tartós forgóeszköz növekedés) különbsége. A szabad cash flow annyiban tér el a hagyományos cash flow-tól, hogy függetlenül a finanszírozási struktúrától, bemutatja a forrást biztosítók számára rendelkezésre álló pénzüsszeg nagyságát. Nem veszi figyelembe a pénzügyi és rendkívüli eseményekkel járó pénzáramokat, más szóval a hitelezőknek járó kifizetéseket le kell vonni.

A kutatás szempontjából a szabad cash flow, folyamatköltség-eljárás és célköltségszámítás módszereket helyeztem előtérbe. Azoknak a KKV-kra történő adaptálhatóságában nincs kétségem, viszont a hazai gyakorlatban még kevés cégnél találunk ezekhez hasonló módszereket. Várhatóan a módszerek elfogadhatóságát sokban befolyásolja azok ismerete, de fontos lehet az újabb módszerek elterjesztése is, főleg, ha növekedés-orientált vállalkozásokról beszélünk.

### **1.3.3. Teljesítményrendszerek adaptálhatósága KKV-kra**

A teljesítmények mérése és értelmezése a bevezetőben felvázolt irányzatok sokszínűségének köszönhetően nagyon sokféle. Ennek ellenére sok közös pontot is találhatunk a különböző szerzők munkáiban. Ilyen a kontrolleszközök használata, a vevői nézőpont és értékek, a piac-orientáció és a teljesítményeknek a stratégiával, vagy a stratégiai célokkal való összekapcsolása. Ma már hibás eljárásnak minősül a teljesítménycélokat a stratégiából levezetni, de lényeges, hogy folyamatos ok-okozati kapcsolatot és állandó iterációt feltételezzünk a stratégia és teljesítmény között.

Robert Simons [1995a; 1995b; et al. 2002] teljesítményről alkotott felfogását alapvetően a stratégián és a kontrollrendszeren keresztül szemlélhetjük. Simons számára a teljesítmény elérése a stratégia megfelelő megvalósításán keresztül kap értelmet, ez pedig különböző

---

<sup>16</sup> Ezt a mutatót a szakirodalomban NOPLAT (Net Operating Profit Less Adjusted Taxes) néven ismerjük [Copeland et al., 1999]



szintű kontrolleszközökkel támogatható. Simons értelmezésében a stratégia komoly hangsúlyt kap: a rendszerek működtetésének, a teljesítmény mérésének és értelmezésének célja nem lehet más, csak a stratégia megvalósítása, a szervezet céljainak elérése. Ez folyamatosan vissza is köszön Simons munkáiban. Jellemző továbbá, hogy gondolataiban a szervezet külső környezethez való kapcsolódását, az attól való függését erősen hangsúlyozza. Ennek legegységesebb megjelenési formája, amikor munkáiban értekeznek arról, hogyan támogatják a kontrollrendszerek a vevői igényeknek való megfelelést [Simons, 1995b; 1999].

Simons számára szervezeti cél a teljesítmény növelése. Ez úgy valósul meg, ha hagyjuk a szervezeti innovációt kibontakozni, miközben a kockázatokat kézben tartjuk. Ebben a felső vezetésnek szán kulcsszerepet. Az örök ellentmondás az, hogy a szervezetek az üzlethez kapcsolódó megszokott kockázat vállalása nélkül nem lehetnek sikeresek; a túlzott kockázat azonban tönkretelheti a sikeres szervezetet is. Ha a munkatársakat nem tartjuk kontroll alatt, önállóan szélsőséges kockázatot vállalhatnak, azonban a túlzott a kontroll „kiöltheti” a szervezeti tagokból az innovációt. „(...)a vezetők nem tölthetik összes idejüket és energiájukat azzal, hogy megbizonyosodjanak arról, mindenki azt teszi, amit elvárnak tőle.<sup>17</sup> Az sem reális feltételezés, hogy a vezetők önmagában azzal elérhetik a kontrollt, hogy jó embereket vesznek fel, ösztönzőket alkalmaznak, és remélik a legjobbakat. Ezzel szemben a mai vezetőknek biztatni kell beosztottaikat a folyamatfejlesztések bevezetésére, a vevői igényekre adott új válaszok kitalálására – de mindezt kontrollált módon.” [Simons, 1995a, 80. old.].

Simons szerint van megoldás erre az ellentmondásra. Erről szól népszerű könyve, amely nagy hatással volt a kontroll- és teljesítménymérő, valamint - értékelő rendszerekkel foglalkozók gondolkodására [Simons, 1995b]. Simons szerint a felső vezetést a kontrollrendszer különböző szintjei támogatják:

- *diagnosztikus* kontrollrendszerek
- *hiedelem*rendszerek
- *korlátozó* rendszerek
- *interaktív* kontroll rendszerek.

A **diagnosztikus** kontrollrendszerek úgy működnek, mint egy gépezet műszerfalán a mutatók: ha nem a megfelelő irányba mennek a kulcs-teljesítményváltozók, jeleznek. Ez azonban nem elegendő, ettől még nem lesz kockázatmentes a vállalkozás. Ha ugyanis erős nyomás alatt

---

<sup>17</sup> Erre a problémára utal a KKV-k növekedési megtorpanása is, amelyről az előző fejezetben szó volt.

vannak a munkatársak, a kulcsmutatók által mért teljesítmény elérése érdekében olyat is megtesznek, ami a szervezet számára inkább káros, mint kedvező.

A **hiedelemrendszerek** abban segítenek, hogy világossá tegyék a szervezet minden tagja számára, melyek a szervezet legfontosabb értékei, melyeket mindenkinek, mindig követni kell. Ezeknek az értékeknek a kommunikálásában a felső vezetésnek kiemelkedő jelentőségű szerepe van. Ha az értékek kellőképpen visszatükröződnek a szervezeti tagok viselkedésében, a kockázat szintje lényegesen csökken, másfelől növekedni fog a belső folyamatok hatékonysága is.

A **korlátozó rendszerek** tovább erősítik a hiedelmek hatását. Azt teszik explicitté, melyek a szervezeti tagok számára nem követhető magatartásformák, lépések. Simons szerint „(...) ha azt szeretnénk, hogy a munkatársaink kreatívak és vállalkozó szelleműek legyenek, kérdezzük meg magunktól, mi a jobb, ha azt mondjuk meg, mit tegyenek, vagy azt, hogy *mit ne?* A válasz az utóbbi.” [Simons, 1995a, 84. old.]. Ezek a korlátok sokszor etikai korlátok is, és van, hogy írott formában is megjelöljük őket. Simons szerint ezek a beszabályozások különösen kritikusak, hiszen a szervezetbe vetett bizalom, a hírnév a versenyben kulcs tényezők. Azonban, ha a szervezet teljesítményorientált, továbbá decentralizált, a korlátok meghatározása nagyon is szükségessé válik.



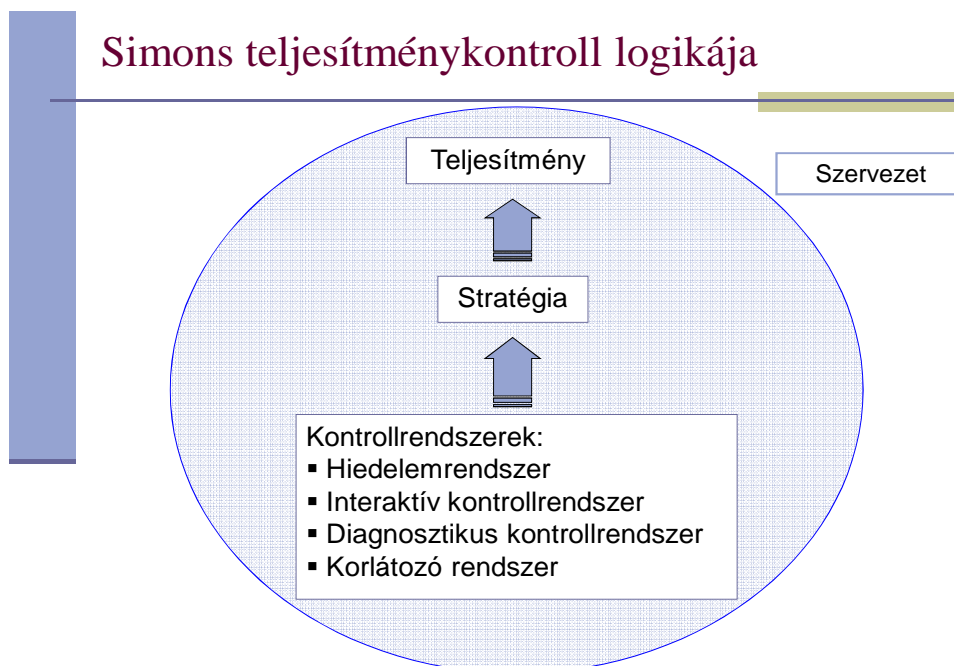
8. ábra: Stratégia és kontroll kapcsolata Simons elméletében

Forrás: Simons, 1995a, 85. old.

Az **interaktív** kontrollrendszerek teszik lehetővé azt, hogy a nagy, formalizált szervezetekben ne haljon ki a kreativitás, és azt az üzlet szolgálatába lehessen állítani. Az interaktív kontrollrendszerek biztosítják azt, hogy a vezetők bevonják a döntéseikbe a munkatársakat, és támaszkodjanak ötleteikre.

Simons a teljesítményt nem önmagában, hanem az ahhoz tartozó kockázati szinttel együtt értelmezi. Szerinte a kockázat jól megragadható és viszonylag pontosan leírható a szervezet jellemzőivel. A kockázatnak három megjelenési formája van, ezek pedig a növekedéshez, a szervezeti kultúrához és az információ kezeléséhez köthetők. A kockázat szintjét ezeknek a jellemzőknek az operacionalizálásával határozhatjuk meg [Simons, 1999]:

- A *növekedési kockázat* a teljesítményelvárások szintjétől, a növekedési rátától és a kulcsmunkatársak gyakorlatlanságától függ.
- A *kulturális kockázat* a kockázatvállalási hajlandóság díjazásától, a felső vezetők rossz hírekhez való hozzáállásától és a szervezeten belüli versengéstől függ.
- Az *információ kezelésének kockázata* a tranzakciók sebességétől és összetettségétől, a teljesítmény mérésének hézagaitól és a döntéshozatal decentralizáltságának mértékétől függ.



9. ábra: Stratégia és teljesítmény támogatása Simons teljesítményértelmezésében

Forrás: saját szerkesztés Simons 1995a és 1999 alapján

Simons teljesítményértelmezése később nagyobb teret kapott, és sokkal szélesebb körben határozta meg a teljesítmények lehetséges irányait és az azokat befolyásoló tényezőket. 2002-ben Mintzberggel és Basuval közösen jegyzett cikke az egyénközpontú, önző társadalomról [Simons et al., 2002.] és erről a sok vonatkozásban szociális nézőpontokat is felsorakoztatott elméletről szól. Az írásban a szerzők felhívják a figyelmet arra, hogy a soha nem látott mértékű önzés hosszú távon tönkreteszi a társadalmat. A szerzők szerint a bajok öt alapvető gondolkodási hibára vezethetők vissza:

- a) *A társadalom a homo oeconomicus-ra épül.* Ellenkezőleg: az önérdekkövető egyén a bizalmatlanság világát építi, a jövő társadalma nem épülhet az önző egyénre.
- b) *A vállalatok létezésének célja a részvénytulajdonosi érték maximalizálása.* Ellenkezőleg: a vállalatoknak sokkal inkább a társadalom, mint annak egy szűk csoportja, a részvénytulajdonok szolgálatába kellene állniuk. A világ a feje tetejére állt: valójában lehetetlen a vevőket kiszolgálni miközben a részvénytulajdonosokat szolgáljuk; úgy lehet csak a részvényesek igényeit kielégíteni, ha a vevők kiszolgálására összpontosítunk. A sorrend fontos és nem felcserélhető.
- c) *A társaságoknak hősi vezetőkre van szükségük.* Ellenkezőleg: a legfelső vezető soha sem felelős egyedül a vállalat teljesítményéért, így a vállalat teljesítménye sem tükrözi soha kizárólag a legfelső vezető teljesítményét. A hősként ünnepezt vezető és a szervezet között egyre nagyobb távolság alakul ki, ez pedig hosszú távon káros. „Az igazi leadership sokkal inkább csendes, mint hősi. Az összefüggéseken, a bevonáson és az elkötelezettségen alapszik. A csoportmunkáról, a hosszú távú célokról, a lassú, óvatos és kollektív szervezetépítésről szól.” [Simons et al., 2002., 71. old.]
- d) *A hatékony szervezet karcsú.* Ellenkezőleg: a szervezetekben a nyer-nyer helyzetek túlhangsúlyozottak, sokszor csak az érem egyik oldalát jelentik. Az érem másik oldalán a veszteséket találjuk. A szervezeteknek is a fenntartható növekedést kell megtalálniuk, ugyanúgy, mint a társadalom és a környezet esetében.
- e) *A növekedés minden szekeret kihúz a bajból.* Ellenkezőleg: a társadalom gazdagodása nem jelenti azt, hogy mindenkinek a helyzete könnyebb lesz. A társadalmon belüli egyenlőtlenségek növekedése tipikus jelenség: a gazdagok még gazdagabbak, a szegények még szegényebbek lesznek. Az átlag nem mond semmit, a javak eloszlása legalább olyan fontos.

Mindezek alapján a korábban ismertetett teljesítmény-felfogás kiegészül a társadalmi beágyazottsággal. Természetesen a tulajdonosok maradnak az érintettek csoportjában, de

különleges helyzetük miatt kiemeljük őket, mert céljaikkal és érdekeikkel közvetlenül kapcsolódnak a szervezet teljesítményéhez. A szervezetet körülvevő többi érintett csoport pedig már csak áttételesen kapcsolódik: vagy a tulajdonosokon keresztül, vagy egyéb motivációs eszközök alkalmazásával.<sup>18</sup>

Mivel az elmúlt két évtized menedzsment- és teljesítmény-felfogásai sokkal inkább koncentráltak a vállalkozások belső működésére és azok közvetlen mikrokörnyezetére, ezek a gondolatok elrugaszkodottnak hathatnak, pedig korántsem azok. A szervezetek működése a környezettől függ. A környezet határát ugyanis nem lehet a vevőknél, a versenytársaknál meghúzni. A teljesítmény megítélése tehát nem áll meg a szervezet határánál [Dobák, 2008], hanem az társadalmi kontextusba helyezendő [Drucker, 1999]. Simons, Mintzberg és Basu gondolatai egy másfajta menedzsment vonalait vázolják. Ezek a gondolatok valószínűleg megkerülhetetlenek lesznek a XXI. század vállalatvezetői számára. A fogalmak kiszélesítése ellenére a teljesítménymérés, -értékelés modelljeinek központi kérdése maradt az eredményesség és hatékonyság. E két kulcstényező kapcsolatát biztosít a vállalati folyamatok és egyéb stratégiai jegyek között (célok, külső versenytényezők...stb.).

A menedzsmentkontroll-rendszerek bemutatásához fontos, hogy szót ejtsünk e bonyolultnak tűnő terület alaptéziseit meghatározó személyről is: Robert N. Anthonyról.<sup>19</sup> Személye megkerülhetetlen a modern számvitel, menedzsmentkontroll, teljesítménymérés és -értékelés tárgyalásakor. Anthony a szabályozási értelemben vett kontroll, a menedzsmentkontroll megteremtője. Anthony már a második világháború előtt kezdett foglalkozni vezetőket érdeklő erőforrás-elszámolással. Szerzőként az elmúlt évtizedekben is termékeny volt, több cikket is publikált, amelyben az életét, munkásságát és a menedzsmentkontroll fejlődését összefoglalja [Anthony, 1989; 2003]. Ezek a művek a kontroll, a menedzsmentkontroll fejlődése szempontjából vizsgálódnak, de a teljesítménymérést, -értékelést kutatók is találnak bennük érdekes gondolatokat. Például a teljes költség-számítás fejlődését elemezve Anthony kimutatja, hogy a XX. század utolsó harmadában a fő változások az egyre pontosabb és kifinomultabb általános költség felosztására irányuló törekvések voltak. Ezekre alapozva lehetett aztán a különböző felelősségi szintekhez tartozó vezetők teljesítményét megítélni

---

<sup>18</sup> Michael C. Jensen professzor több tanulmányt is írt kifejezetten a teljesítmény alapú felsővezetői javadalmazásról, amelyben olyan ösztönző rendszert mutat be, ahol a szervezeti teljesítmények és a bérezés összekapcsolható a vállalati profit célokkal és egyéb érintettek érdekeivel. [Jensen, 2008]

<sup>19</sup> A menedzsmentkontroll mellett számviteli kérdésekkel is foglalkozott. Erről lásd például: Anthony et al., 1984; Anthony, 1988; Anthony, 1995a; Anthony, 1995b; Anthony, 1998; vagy a non-profit szféráról: Anthony, 1980.

[Anthony, 1989., 4. old.]. Ebből a gondolatból táplálkozik Kaplan és Atkinson műve is, a Vezetői üzleti gazdaságtan [2003], habár ott már a Balanced Scorecard nézőpontjainak részletes kifejtésével adnak pontos mutatókat a méréshez.

A teljesítményméréssel és -értékeléssel való kétségtelen kapcsolódási pont a felelősségi egységek elszámolásáról írt műveiben található. Anthony szerint az egységek teljesítménye csak a vezetőkön keresztül ragadható meg. A vezetők azonban nem gépek, hanem emberi lények, ezért rájuk más szabályrendszert volt szükséges kidolgozni. Így született meg a felelősségi egységek elszámolása. A teljesítménymérésben és -értékelésben az árbevétel-, költség- vagy nyereségközpont fogalmak mai napig használatosak, ezek kimunkálását Anthonyhoz köthetjük.<sup>20</sup> Anthony szerint a szervezet teljesítményét két szempontból lehet megítélni, az egyik az eredményesség, a másik a hatékonyság. A kontroll-folyamat pedig azért foglal el kitüntetett szerepet, mert „kontroll az a folyamat, amely által a vezetők biztosítják az erőforrások eredményes és hatékony elosztását és felhasználását a szervezet céljainak elérése érdekében.” [in Bodnár, 1997a, 9. old.].

Anthony egy későbbi művében is úgy véli, hogy a teljesítmény alapvetően a kontroll szabályzókörével van kapcsolatban. Szerinte az „alaposan végiggondolt tervek az időszak alatt elvárt teljesítménynek a legjobb jelzői. Az eltéréselemzés pedig azt magyarázza meg, hogy a tervekben előre megállapítotthoz képest miért tért el a tényleges teljesítmény.” [Anthony et al., 1985., 723. old.] Ezek szerint a teljesítményt meg lehet ragadni nemcsak a tényértékek, de a tervértékek oldaláról is. Ha ugyanis a tervekben legvalószínűbb (reális) állapotot írjuk le, akkor a teljesítménynek annak megfelelően kell alakulnia. Amennyiben a tervek és a tényértékek között eltérés van, annak okát az eltéréselemzés teszi számunkra világossá. A teljesítményelvárásunk azonban csakis a tervekben megfogalmazott lehet, s mindent el is követünk, hogy a teljesítmény így is alakuljon. Ez a fajta érvelés azt mutatja be, hogy a tervezés funkciója nemcsak az erőforrások allokálása, hanem maga a célelés biztosítása is.

A szerzők a tervek és a tényérték közötti eltéréseket három csoportba sorolták:

- termelési eltérések,
- pénzügyi eltérések,
- egyéb eltérések.

---

<sup>20</sup> A dolgozat teljesítményértelmezése szervezeti szintű. A szervezetek mérete azonban nagyon is befolyásolja az egységek nagyságát. Ha például egy nyereségközpontról beszélünk, inkább egy egész vállalatot, mint annak valamilyen részét értjük alatta.

Látható, hogy a kontroll Anthony és szerzőtársai szerint alapvetően az ár és a költség köré csoportosul. A marketingeltérések (amit leginkább értékesítési vagy piaci eltérésként értelmezhetünk)<sup>21</sup> a termék/szolgáltatás árával, míg a termelési eltérések a költséggel kapcsolatosak.

A szerzők ugyanebben a műükben felvázolják a menedzsmentkontroll-rendszerek alapvető elemeit [Anthony et al., 1985, 761. old.]. Bár nem mondják ki, hogy a menedzsmentkontroll számukra leginkább egy teljesítménymérő és -értékelő rendszert jelent, de ez a párhuzam jól kiolvasható a munkákból. Ezt Anthony egy nagyon korai művében szintén megtaláljuk: a menedzsmentkontroll-rendszerek funkciói a tervek kommunikálása, a munkatársak motiválása és a teljesítményről szóló beszámolók készítése. [Anthony, 1957]. Anthony és munkatársai megfogalmazásában a jó menedzsmentkontroll-rendszer alapja:

- teljesköltség-számítás
- differenciál-számítás
- felelősségi egységek (teljesítmény) számítása.

10. táblázat: Az elszámolások típusai és használati módjuk Anthony szerint

<b>Használatuk</b>		
<b>Költség, bevétel vagy eszköz objektum</b>	<b>Múltbeli adatok</b>	<b>Előrejelzések a jövőre</b>
<i>Teljesköltség-számítás</i>	Külső pénzügyi beszámolók (különös tekintettel a készletre és az értékesítési költségekre) A gazdálkodás elemzése Költségalapú szerződések	Programfinanszírozás Általános árképzés
<i>Differenciál-számítás</i>	Nem értelmezzük	Alternatív döntések összehasonlító elemzése, beleértve a fedezeti szinten alapuló árazást
<i>Felelősségi egységek (teljesítmény) számítása</i>	Vezetők teljesítményének elemzése Vezetők motiválása	Tervezés

Forrás: Anthony et al., 1985, 13. old. alapján saját fordításban

A teljesköltség-számítás célja a pénzügyi beszámolók elkészítése és a normaköltség-számítás, valamint az árazás támogatása. A differenciál-számítás a gazdaságossági elemzések elkészítésével, nettó jelenértékek számításával támogatja a vezetés munkáját. A felelősségi egységek számítása pedig a tervezést, a tevékenységek és folyamatok kontrollját, valamint a felelősségi egységek működtetését jelenti.

<sup>21</sup> A piaci teljesítmények sajátosságairól bővebben szó lesz következő fejezetben, speciálisan a KKV-kra értelmezve az itt felhozott problémát.

Így a teljesítménymenedzsment folyamatában, a célmeghatározás, a teljesítménymérés, a jutalmazásba és értékelésbe való visszacsatolás egységes, egymással összefüggő rendszert képeznek [Anthony, 1988], ahol az ellenőrzési folyamat négy részből áll:

- (1) a kívánt teljesítmény standard meghatározása,
- (2) információ gyűjtése a tényleges teljesítményről,
- (3) a kettő összehasonlítása,
- (4) a szükséges korrekció elvégzése [Anthony 1988; Goold et al., 1990; Green et al., 1988].

A teljesítménymenedzsment – az előbbi folyamat leírása szerint – a vezetés ellenőrzési funkcióját juttatja kifejezésre. Ez olyan formalizált rutinok és folyamatok összessége, amely segít a döntéstámogatásban, valamint információt szolgáltat a szervezet tevékenységének fenntartásához vagy módosításához, illetve a kívánt cél eléréséhez [Jaworski 1988]. A vállalati belső működés szempontjából átfogó és vezetésközpontú modellekről van szó, amelyet a későbbi szerzők a külső környezeti elemekkel bővítenek. Ezeket a tényezőket a KKV-k sem hagyhatják figyelmen kívül, főleg ha globális piacokon versenyző szereplőkként gondolunk rájuk.

David Otley a teljesítménymérést és -értékelést szintén a menedzsmentkontroll oldaláról értelmezi. Otley szerint a teljesítmény a menedzsmentkontroll számára mérendő feladat, és mint ilyet a menedzsmentkontroll jellemzőivel ragadja meg. A kontrollt olyan folyamatnak tekinti, „amely a szervezet környezetéhez való alkalmazkodását biztosítja, és azt a tevékenység sorozatot követi, amely a szervezet célkitűzéseinek elérését lehetővé teszi” [Otley et al., 1980., 233. old.]. Tehát Otley felfogásában a kontroll a *célkitűzést* – azaz a környezetnek való megfelelést–, és a *célelérés biztosítását* – azaz a szűken értelmezett teljesítményt – egyaránt jelenti. A kontrollt a teljesítménnyel a szervezeti eredményességgel kapcsolatban említi. A kontroll Otley és Berry szerint a szervezet általános eredményességére koncentrál, míg a kontroll intézményesített megjelenése a menedzsmentkontroll-rendszer. A menedzsmentkontroll alapvetően kvantitatív, és a számviteli rendszerből kinyerhető adatokra épít. A számviteli adatok és folyamatok szolgálnak arra, hogy kvantitatív alapon összehasonlítsuk a teljesítmény tényadatait a standardokkal – azaz az előre kitűzött célértékekkel [Otley et al., 1980, 234. old.]. A teljesítményt Otley és Berry szervezeti szinten értelmezi.



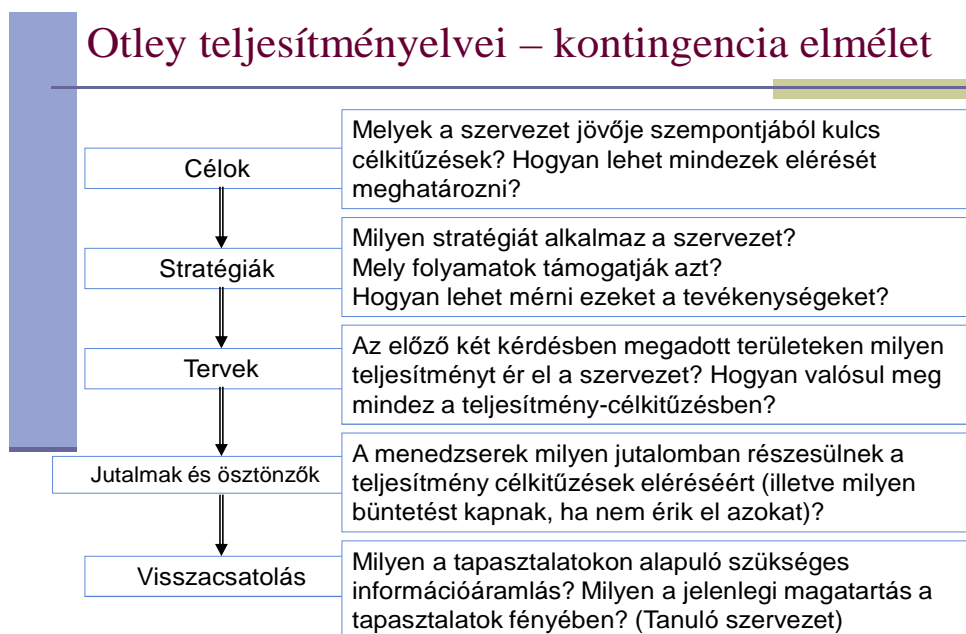
Otley egy másik cikkében a szervezeti teljesítmény meghatározásának emberi oldalát tárja fel [Otley, 1985]. Ebben az írásában kifejti és empirikusan alá is támasztja, hogy a menedzserek viselkedése hogyan téríti el programozottan a legvalószínűbb értéktől a tervezett érték felé az egység teljesítményét. A cikk a teljesítményt szervezeti egység szinten értelmezi. Nem szűkíti le kizárólag pénzügyi teljesítményre, de mindenképpen kvantitatív teljesítményről – főleg termelési teljesítményről – beszél.

Későbbi munkájában Otley továbbra is a menedzsmentkontroll-rendszerekkel foglalkozik [Otley, 1994], azonban ekkor már szétválasztja a vezetői teljesítményt, amit kontrollálni képes, és a szervezeti egység átfogó, mindent tartalmazó teljesítményét. Mivel a cikk központi témája a menedzsmentkontroll-rendszerek, további részletes magyarázatot, elemzést a teljesítménnyel kapcsolatban nem tartalmaz. Nem így az egy évvel később írott cikke, ahol konkrétan megfogalmazza, hogy a teljesítményt milyen módon képzelel el [Otley et al., 1995]. A korai menedzsmentkontroll-rendszerekről szólva megállapítja, hogy ezek a rendszerek „...a szervezeti egységek teljesítményét mérték, mint például a befektetett tőke megtérülését (ROI), vagy a reziduális jövedelmet.” [Otley et al., 1995., 39. old.] A menedzsmentkontroll-rendszerek jelenlegi fejlődésével kapcsolatban kiemelik a szerzők, a nem pénzügyi jellemzőket tükröző mutatók használatának fontosságát a teljesítmény meghatározásában, sőt ezt integrált felfogásban is teszik, azonban a teljesítménynek eme szervezeti és elsősorban pénzügyi értelmezését nem cáfolják meg. Az előzmények és a menedzsmentkontroll-rendszerek irányából indulva mindez nem is várható, sőt a disszertáció empirikus kutatásában is a két oldal megfelelő együttes kezelését feltételezzük.

Otley írásaiban gyakran jelzi, hogy a teljesítmény nem pénzügyi vonatkozásainak egyre nagyobb szerepet szán [Otley, 1995]. Bár a gondolatmenetét ismét a menedzsmentkontroll – azon belül is a stratégiai menedzsmentkontroll – felől indítja, az irány egyértelmű. „A stratégiai menedzsmentkontroll szélesebb látásmódot kíván a költségszámítás és az árazás esetén. A stratégiai menedzsmentkontroll alkalmazza mind a belső, mind a versenytárral való összehasonlításon alapuló külső benchmarkingot. (...) A pénzügyi adatokon alapuló teljesítménymérés nem megfelelő, ugyanis az okozatot elemzi, miközben a nem pénzügyi okot tovább kell vizsgálni.” [Otley, 1995, 5. old.] Ezt a gondolatot szélesíti ki egy 1997-es cikkében, amelyben arra ösztönzi a kontrollereket, hogy koncentráljanak a valóban releváns tényezőkre, ne csak azt mérjék, amit könnyű mérni, és adat is van hozzá. Ha valóban a releváns tényezőket keresi a kontroller, akkor nem kerülhető meg, hogy a szervezeten kívülre is kitejedjen, a piac ugyanis nemcsak a vevőket, de a versenytársakat is jelenti. Továbbá arra

inti a kontrollereket, hogy gondolják végig, az innovációhoz, a szervezeti megújuláshoz használt nem pénzügyi mérőszámokat, hiszen ezen az úton jutnak el a pénzügyi teljesítmény javulásához [Otley, 1997].

Otley a későbbiekben a teljesítménymérést és -értékelést kiszélesíti és a menedzsmentkontroll számára keretként értelmezi [Otley, 1999]. Itt a fő hangsúly már nem a menedzsmentkontrollon, hanem a teljesítménymérésen és -értékelésen van. A szerző a *teljesítmény méréséről* (measurement of performance) a *teljesítmény menedzselésére* (management of performance) irányítja a figyelmet. Otley kifejti, milyen nehéz kérdés a teljesítményt vizsgálni, hiszen általánosan elfogadott meghatározása sincs. A cikkében azonban mégiscsak ad egy viszonylag tág definíciót a szervezeti teljesítményre: „annak a szervezetnek megfelelő a teljesítménye, amelyik sikeresen eléri a céljait; másképp fogalmazva pedig az, amelyik eredményesen valósítja meg a megfelelő stratégiáját.” [Otley, 1999, 364. old.]



10. ábra: Otley nézetei a teljesítmény megfogalmazásáról

Forrás: Otley, 1999, 365-366. old. alapján saját szerk.

Otley a teljesítménymérést és -értékelést egy könnyen áttekinthető rendszerbe foglalja. Számára a teljesítmény a célkitűzéstől a stratégián át a szervezet operatív működését meghatározó tervekig terjed. Ehhez társul a teljesítmény tényleges alakulásától függő jutalmazás, majd mindezt a tanulás, a visszacsatolás zárja le. Korábbi írásaiban már a kontrollrendszerek, valamint a teljesítménymérés és -értékelés is megjelentek külön-külön, azonban ez az egyik olyan mű, amelyben a kontrollrendszereket és a szervezeti

teljesítménymérő és -értékelő rendszereket összekapcsolja. Otley ebben a teljesítménymodellben – megfogalmazása szerint a szervezeti kontrollrendszerekhez tartozó – három rendszert vizsgál: a tervezési rendszert, a gazdasági hozzáadott értéket (Economic Value Added, EVA) és a Balanced Scorecard–ot (BS).<sup>22</sup> A teljesítmény a tervezés során elsősorban pénzügyi teljesítményt jelent, bár néhány nem pénzügyi természetű elemet szükségszerűen megterveznek minden szervezetnél. Otley szerint az EVA jó példája a – viszonylag egyszerűen működő – teljesítménymérő és -értékelő rendszereknek, bár ez a rendszer nagyon is a pénzügyi tényezőkre összpontosít. Otley szerint a Balanced Scorecard az említett három rendszer közül az egyetlen igazán több szempontú értékelést biztosító rendszer. További előnye, hogy a szervezeti stratégiával sem veszíti el a kapcsolatot. Otley kifejti, hogy a teljesítmény mérésének célja az, hogy a vezetők magatartását olyan módon változtassuk meg, hogy a vezetők tudását és motivációját a szervezet érdekében mozgósítsuk. Hiszen a „menedzsmentkontroll-rendszerek és az egyéb teljesítménymérő rendszerek gyakorlatát nem csak közgazdasági szempontból szabad értékelni, hanem a szociális, magatartási és vezetői aspektusát is figyelembe kell venni, mindezt pedig szervezeti kontextusba ágyazva.” [Otley, 1999, 381. old.] Otley munkáit olvasva kirajzolódik a kép, ahogy a pénzügyi szempontú teljesítménymérés és -értékelés – amely a korai munkáiban leginkább menedzsmentkontroll-rendszereket jelent – kibővül, és végül a szerző eljut a több tényező, magatartási elemekkel tarkított, komplex rendszerekig.<sup>23</sup>

Összegezve megállapítható, hogy a kontrollrendszerek megfelelő hatékonyságot is csak a stratégiával együtt eredményezhetnek, ahogy azt Simons koncepciójában láthattuk, viszont az is szükséges, hogy olyan részletezettséggel működtessük, ahogy azt Anthony felfogásában bemutatásra került. A pénzügyi és reálfolyamatok kontrolljára egyaránt szükség van. Ez a KKV-k esetében is így van, de önmagukban ezek a rendszerek nem elegendők, hiszen a belső hatékonyság nem csak a belső szervezet működésétől függ, azt sok külső tényező is befolyásolja. Ezeket a tényezőket kapcsolja be a rendszerbe Otley elmélete. A probléma abból adódik, hogy ezeket a tényezőket egymás mellett párhuzamosan mérni és figyelni is kell, sőt értékelni, és lehetőség szerint befolyásolni is azokat. Ezekre viszont a '90-es évek második felében megszülető komplex teljesítménymérő rendszerek alkalmasak. A dolgozatban is ezekre helyeztem a hangsúlyt. A következőkben ezek leírása következik, hogy a KKV-k számára adaptálható mintát tudjunk választani.

---

<sup>22</sup> A Balanced Scorecard-ra részletesen a Robert S. Kaplan-nal foglalkozó részben térek ki.

<sup>23</sup> Így például az innovációhoz, a szervezeti megújuláshoz használt nem pénzügyi mérőszámok vezetnek el a pénzügyi teljesítmény javulásához [Otley, 1997].

A teljesítménymérés definiálása máig is sokrétű, és nem is találunk egyezményes meghatározásokat a teljesítményről, teljesítménymutatókról, teljesítmény-mérőszámokról, kritikus sikertényezőkről. Az utóbbi években megjelenő cikkek is felvetik annak a problémáját, hogy egyértelmű különbséget kell tennünk eredményesség (a külső és belső érintettek igényeinek teljesülése) és hatékonyság (a vállalat erőforrásainak gazdaságos felhasználása) között. Továbbá nem egyértelmű a külső és belső adatok, és információk hozzájárulásának hatásai, habár több kutatás rámutat a két oldal együttes szintetikus hatásaira. A teljesítménymodellek e két oldal vállalati folyamatokra gyakorolt hatásait próbálják definiálni és mérni. Ha ezeket a múltbeli cselekedetek számszerűsítjük, meghatározhatjuk a jelenlegi teljesítményt.

A teljesítménymérést úgy definiálhatjuk, mint a „múltbeli cselekedetek hatékonyságát és eredményességét számszerűsítő folyamatot” [Neely et al., 2004]. Ezt a definíciót tekintjük a továbbiakra meghatározónak. A teljesítmények méréséhez fontos célokat és végrehajtandó feladatokat kitűzni, amelyek eleget tesznek a mérhetőség kitételének.

A kérdéskör kapcsán ki kell emelnünk az érintettek és a vállalkozás viszonyát, hiszen az érintettekkel való kapcsolat alapján derül ki egy vállalkozásról, hogy mit is ér a piacon, és mire képes a versenytársak között. A vevőkkel, szállítókkal és munkatársakkal jó kapcsolatot kell fenntartani, olyat, amelyikkel mindegyik fél elégedett, ezáltal ösztönözve egymást a jobb teljesítményre. Ha a stratégia megvan, és a kialakított folyamatok az érintettek érdekeit szolgálják, akkor képes a vállalkozás mérhető (teljesítmény)célokat állítani maga elé, amelyek egy célrendszert alkotva sikeres, hosszú távon működőképes üzletmenetet biztosíthatnak. Egyetlen probléma marad megválaszolatlanul: milyen mutatókkal tudjuk ezeket az eredményeket (teljesítményeket) mérni? A megoldásokat adó modellek értékelése előtt tegyünk egy rövid áttekintést a használható mutatócsoportokról, azok használhatóságáról.

#### *a. Pénzügyi mutatók*

A pénzügyi mutatók használatának egyik fő problémájaként vetik fel azt, hogy ezek utólagos mutatók, a gazdasági eseményeket utólag (nem egyszer jelentős késéssel) regisztrálják. Így korlátozott a lehetőség a korrekcióra. Mindezek mellett a pénzügy-számvitel egyéb korlátjai: a túl rövidtávra való orientáció, az adóztatás szempontjai miatti torzítások, a tőkeköltség negligálása (saját tőke esetére). Egy másik nehézség, amire a számvitel nehezen tud választ adni: a vállalat piaci értékének meghatározása. Összegezve

elmondható, hogy a fentiek ellenére, a hagyományos pénzügyi mutatók használatára a továbbiakban is szükség lesz, de tudomásul kell venni, hogy alkalmazásuknak komoly korlátjai vannak.

*b. Korszerű, integrált pénzügyi mutatók*

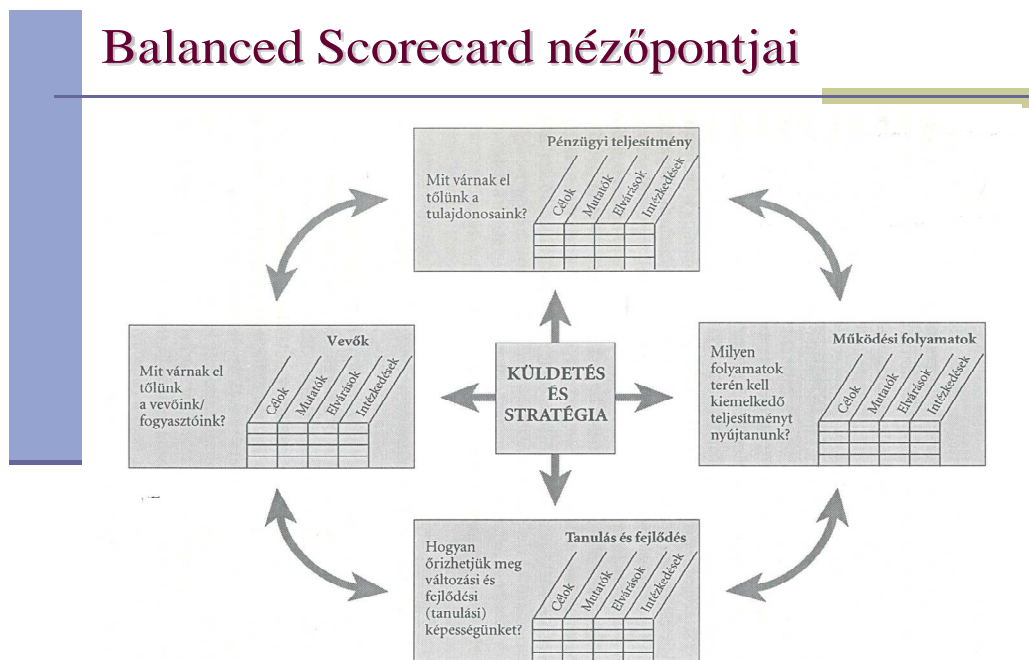
Napjainkban egyre több szó esik az értékalapú menedzsmentről (Value-Based Management) [Becker et al. 2005]. Ez nem véletlen, hiszen a nagyvállalatok többsége részvénytársaság formájában működik, így jelentős nyomás nehezedik rájuk a befektetők részéről a részvényesi érték növelésére (a részvényesi érték a vállalat piaci értékének és adósságállományának különbsége). Másrészt a befektetők legalább a tőkéjük költségét elérő hozamot várják el, tőkéjük költségének a kockázatmentes körülmények között (pl. hosszúlejáratú államkötvények) elérhető hozam és a kockázati felár együttesét tekintve. Ezek egyrészt a részvényesi hozzáadott érték (SVA) [Black et al., 1999] modellnek, másrészt a szabad cash flow (FCF) modellnek [Copeland et al., 1999] keretén belül kerültek kidolgozásra. Az SVA modell induló vagyonomérleget tételez fel, és a vállalat évről évre elért teljesítményét vizsgálja. Az FCF modell ezzel ellentétben nem tételez fel induló vagyonomérleget és több éves periódust vizsgál.

*c. Nem pénzügyi (előrejelző) mutatók*

A pénzügy-számviteli szintű adatok, és a belőlük nyerhető információk (például költség, beszerzési ráfordítások) elengedhetetlenül szükségesek a vállalat napi, törvényes működéséhez, de manapság már nem szolgáltatnak kellő mélységű pénzügyi információt a befektetési döntések meghozatalára, mert például nem foglalkoznak a tőke költségével. A vezetői gazdaságtan szintjén kidolgozott modellek és mutatószámok több ízben tettek már arra kísérletet, hogy orvosolják ezeket a hiányosságokat, miközben kiemelt szerepet kap a jövőorientáció. Ez természetes is, hiszen a meghozott döntések sok – gyakran beláthatatlan – következményekkel lehetnek a vállalatra. A megfelelő információk gyűjtéséhez lejjebb kell ásni: a vállalati értékteremtés szintjére, ahol a jelen termékeit állítják elő, a jelen szolgáltatásait nyújtják a vevők számára, továbbá a jövő üzletét készítik elő. Ezen a szinten számtalan fontos (és kevésbé fontos) mutatószámot lehet definiálni, amelyek mérésén keresztül előre lehet jelezni (vagy legalábbis valószínűsíteni) a jövőbeli pénzügyi teljesítményt.

A fent leírt mutatócsoportokat integráló modellre van szükség, amely segít a stratégiai döntések meghozatalában, illetve értékelhető eredményeket ad a megvalósulásról. A mutatók

csoportosítására felhasználhatók a „teljesítményprizma” [Neely et al., 2004] oldalai vagy a Balanced Scorecard [Kaplan et al., 1998] nézőpontjai. A Balanced Scorecard jó példa négy nézőpontja tartalmával: *pénzügyi* (ide tartoznak az eddig tárgyalt mutatók), *vevői* (a vevők megelégedettségét előidéző tényezők mércéi kerülnek ide), *folyamatok* (az értéklánc mentén működtetett folyamatok jellemző mutatói szerepelnek ebben a kategóriában) és *változás/fejlődés* (többek között az emberi erőforrás felkészültségével és megelégedettségével kapcsolatos mutatókat említjük itt). A mutatók egy része kvantitatív, pontosan kiszámítható (pl. a termékek meghibásodási aránya), más részük kvalitatív (pl. a vevők szubjektív megelégedettségének mércéi, megkérdezésük alapján meghatározva, vagy egy ún. „legjobb gyakorlat” vállalati meghonosításának mértékét jelző szám, osztályzat).



11. ábra: Balanced Scorecard stratégiaközpontú nézőpontjai

Forrás: Kaplan et al., 1998

Ezt a modellt, első generációs teljesítménymérési és -értékelési rendszernek tekinthetjük. A szerzők indoklása alapján a vállalatok többségénél 4 fő nézőpont elég ahhoz, hogy definiálni lehessen a legfőbb stratégiai célokat, és azokhoz megfelelő számú mutatót kapcsoljunk. A felvetett kritikákat, miszerint nem vesz figyelembe bizonyos lényeges szempontokat, gyorsan visszautasították, mondván, ha valahol szükséges, új szempontokat is felvehetünk a meglévő négy mellé, illetve ezek tartalma is egyedileg változatható. Ha minden egyes stratégiai célt, elvárást, mutatót, szükséges információt definiálni tudunk, a Balanced Scorecard hatékony eszköznnek tűnik:

- A pénzügyi mutatókat olyan mutatókkal egészíti ki, amelyek a jövő teljesítményét befolyásoló tényezőkről nyújtanak információt a cégvezetés számára.
- Céljait és küldetéseit a vállalat küldetéséből és a stratégiájából lehet levezetni. A célok a szervezeti teljesítményt négyféle irányból közelítik meg, amelyet a 11. ábra is mutat.
- Megmutatja, hogy az egyes üzleti egységekben milyen értékben teremtenek értéket a vevők/fogyasztók számára. A segítségével az is kitűnik, milyen területen szükséges javítani a képességeket, illetve az is, hogy milyen befektetésekre van szükség annak érdekében, hogy a jövőben javítani tudják a teljesítményeiket.
- Legfőbb prioritásként kezeli, hogy mind a pénzügyi, mind a nem pénzügyi mutatókat az alkalmazottak számára hozzáférhetővé kell tenni. Ezáltal azonosulni tudnak a vállalat küldetésével és ennek megfelelően a stratégiáival is. Látható, hogy a kommunikáció nagyon fontos a vállalaton belül.
- Egyik legfőbb érdeme, hogy általánosan elfogadottá tette az egyensúlyi dimenziók fontosságát. Ezt elsősorban a mutatók kiválasztásán és területekhez rendelésén keresztül éri el.
- Nyilvánvalóvá teszi a hagyományos, pénzügyi szemléletű vezetés korlátait a valós üzleti folyamatok befolyásolása tekintetében.
- Azokra a folyamatokra helyezi a hangsúlyt, amelyek a legfontosabbak annak érdekében, hogy a vállalat teljesítménye növekedjen. A Balanced Scorecard hatása akkor a legjelentősebb, amikor szervezeti változás is történik.
- A működő visszacsatoláson keresztüli tanulási folyamatot is megvalósítja (legalább negyedévente el kell végezni a Balanced Scorecard értékelését).
- Céllegörgetéssel, a célkitűzéseket fokozatosan olyan részcélokká bontják le, amelyek elérése már egy, az előzőnél kisebb szervezeti egység feladatává tehető. A részcélok definiálása általában újabb mutatószámokon keresztül történik meg.

Az üzleti gyakorlatban is bizonyítottan jó módszernek számít a stratégiai célok lebontása és az eredmények visszamérése tekintetében. A kidolgozott célrendszer és a teljesítmény eltérése a mérhetővé vált a BS-on keresztül, de a beavatkozás lehetősége még mindig szűkös a modell keretein belül. *Kaplan* és *Norton* későbbi könyveikben írják le tapasztalataikat, amelyeket az úgynevezett Balanced Scorecard vállalatoknál a működő rendszer megfigyelése közben szereztek. [Kaplan et al., 2002; 2005] A BS nézőpontok visszamérése után a vállalatok szívesen használták fel az eredményeket a következő időszak stratégiájának

meghatározásánál. Azaz: a tervezési és megvalósítási folyamatok kölcsönös kommunikációja vált szükségessé. Később a további tudományos vizsgálatok [Neely, 1999] arra is rámutattak, hogy a vállalati teljesítményhez nem elég a belső folyamatok, a belső érintettek hozzáadott értékét vizsgálni, mert legalább olyan jelentős a többi külső érintett hozzájárulása is az adott vállalati teljesítményhez. Vagyis amikor definiáljuk a stratégiát (a célokat, jövőképet, jövőbeli elvárásokat), akkor figyelni kell azt is, hogy ez megfelel-e a külső környezet szereplői számára, és azoknak érdekében áll-e támogatni ezt a stratégiát.

Sikeres teljesítménymenedzsmentről akkor beszélhetünk, ha a stratégiaalkotási folyamat és a megvalósult stratégiai célokat mérő teljesítménymérési rendszer folyamatos kölcsönhatásban van, visszahatnak egymásra. A teljesítménymenedzsment lényege tehát az, hogy a vállalat eredményeit (a kimeneteket – más néven outputot – jellemző teljesítményt) és az azzal kapcsolatos elvárásokat össze kell kapcsolni:

- a vállalati teljesítmény eléréséhez szükséges bemenetekkel (inputokkal),
- az egyes dolgozók cselekedeteivel,
- az azokat támogató eszközöknek, tudásnak, készségeknek a kialakításával,
- valamint a külső érintettek elvárásaival, cselekedeteikkel.

Ennek a kölcsönhatásnak rendelték alá magukat a második generációs teljesítménymérő rendszerek, mint például a „teljesítményprizma” koncepció [Neely et al., 2004].

A „teljesítményprizma” három alapvető feltételezésből indul ki:

- Vállalatok nem maradhatnak fenn és működhetnek sikeresen, ha csak egy vagy két érintett érdekeire koncentrálnak.
- Egy szervezet leginkább akkor nyújthat valódi értéket valamennyi érintettjének, ha stratégiája, folyamatai és képességei integráltak és összhangban vannak egymással.
- A szervezeteknek és érintettjeinek fel kell ismerniük kapcsolataik kölcsönös jellegét. Az érintetteknek is hozzá kell járulniuk a szervezet működéséhez amellet, hogy elvárásokat támasztanak vele szemben.

Az egyes nézőpontok tartalmát a következőképpen definiálták a Cranfield School of Management kutatói [Neely et al., 2004]:

**Az érintettek elégedettsége:** Kik a legfontosabb érintettjeink és milyen igényeik, elvárásaik vannak?



**Az érintettek hozzájárulása:** Milyen igényeket és elvárásokat támasztunk – a másik irányból nézve – mi az érintettjeinkkel szemben?

**Stratégiák:** Milyen stratégiákat kell kialakítanunk ahhoz, hogy kielégítsük érintettjeink igényeit és elvárásait csakúgy, mint saját elvárásainkat?

**Folyamatok:** Milyen folyamatokat kell kialakítanunk ahhoz, hogy megvalósíthassuk stratégiánkat?

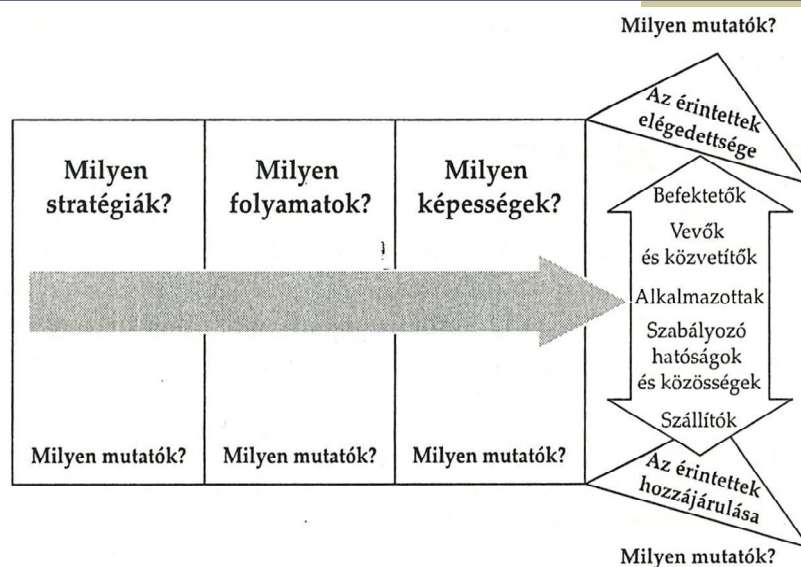
**Képességek:** Milyen képességekre van szükségünk ahhoz, hogy a folyamatainkat működtetni tudjuk? (Az emberek, eljárások, technológiák és az infrastruktúra kombinációja.)

A feltett kérdések nyomán szélesebb körben elemezhetjük a vállalati működést, sok olyan egyéb szempontot is figyelembe véve, amelyekre a korábbi teljesítménymérő rendszerek nem hagytak lehetőséget. A modell így valamivel komplexebb is lett, de nem strukturált, így nagy teret enged a nézőpontok közötti kommunikációra. A „teljesítményprizma” oldalait nem könnyű ok-okozati viszonyba helyezni, nem véletlen, hogy a modell három- és nem kétdimenziós. A nézőpontok közötti kapcsolatokat a következőképpen értelmezhetjük:

- **Érintettek igényeinek kielégítése:** Kik a mi működésünk által érintettek, és mik az igényeik és szükségleteik?
- **Stratégiák:** Milyen stratégiáknak kell a helyükön lenni, ha a kulcsérintettek elvárásait, igényeit ki akarjuk elégíteni?
- **Folyamatok:** Milyen kritikus folyamatokra van szükségünk, ha végre akarjuk hajtani ezeket a stratégiákat?
- **Képességek:** Milyen képességekre van szükségünk ahhoz, hogy ezeket a folyamatokat működtetni és javítani tudjuk?
- **Érintettek hozzájárulása:** Milyen hozzájárulást várunk el az érintettektől, ha fenn akarjuk tartani, sőt fejleszteni akarjuk ezeket a képességeket?

A modell alapjaiban eltér a korábbi hasonló koncepcióktól, hiszen a vállalati tevékenységek újragondolását nem a stratégiával, még csak nem is a képességek fejlesztésével kell kezdeni, hanem az érintettek igényeinek és hozzájárulásának elemzésével (ezzel máris egységes keretek közt tárgyalhatók olyan mutatók, mint az egy részvényre jutó osztalék, vagy a dolgozók javadalmazása és elégedettsége).

## Teljesítményprizma koncepció



12. ábra: Teljesítményprizma modell strukturális tényezői

Forrás: Neely et al., 2004, 202 .old.

A prizma egyik oldala azokat a képességeket reprezentálja, amelyek ahhoz szükségesek, hogy a vállalat olyan folyamatokat legyen képes működtetni, amelyek megvalósítják az érintettek igényeinek kielégítésére kidolgozott stratégiákat. A legkülönbözőbb vállalati stratégiák, sőt a küldetési és jövőkép nyilatkozatok mögött is ezek a motívumok fedezhetők fel. A stratégia kidolgozásának folyamata során a vállalat legfőbb céljai kerülnek általános módon megfogalmazásra, lehetőleg úgy, hogy ezek egymással összhangban legyenek. A vállalatok nagy figyelmet fordítanak folyamataik javítására, nem véletlen, hogy a jelenkor menedzsmentjét sokszor emlegetik általánosan a folyamat-központú menedzsment korszakaként. A folyamatjavítás a fő tárgya több, széles körben használt menedzsment módszernek is (TQM, BPR, benchmarking).

A komplex teljesítménymenedzsment rendszerek leírásából következtetve látható, hogy jó teljesítménymérő rendszert csak a stratégiaalkotási folyamathoz illeszkedve alakíthat ki egy szervezet, illetve a teljesítmények mérési eredményei folyamatosan visszahatnak a stratégiára, így a szervezet működési folyamataira és érintettjeihez való viszonyára is. A két rendszer (stratégia és teljesítmény) folyamatos kölcsönös interakciója elengedhetetlen a stratégia sikeres megvalósításához, és a tényleges teljesítmények méréséhez. Fontos szemponttá vált a külső érintetti kör (szállítók, vevők) elégedettségén túl, az előállított értékhez történő hozzájárulása is. Így a szervezet tanulási és fejlődési folyamata nem csak – vagy nem

elsődlegesen – belső folyamat, de a külső hatásokra is élnkülhet. A rendszer működtethetősége és rugalmassága alapján a KKV-k számára egy jelentős mértékben leegyszerűsíthető, rugalmas modellre van szükség, ezért az empirikus kutatás fundamentumát a teljesítményprizma koncepció adta.

A vállalatok folyamataikat, képességeiket, a stratégiaalkotási folyamat és a teljesítménymenedzsment állandó és kölcsönös kommunikációja alapján alakítják, illetve szerzik meg. Ez lehet a kulcsa annak, hogy már a tervezés szakaszában olyan célokat és elvárásokat lehet a szervezet felé támasztani, amelyek megvalósíthatók, elérhetők és mérhetőek lesznek. Az összegyűjtött nézőpontokkal nem törekszik a „teljesítményprizma” minden tényező mérésére, csupán a kritikus, kiemelt, stratégiai szempontból fontos aspektusokat méri. A mért teljesítmények változása visszahat a stratégiára; módosítható az irreálissá vált cél, és újra kalibrálhatók a főfolyamatok.

Több kérdés is felvetődik az alábbi kapcsolat mikéntjeit vizsgálva, különösen, ha arra gondolunk, hogy ezeket a „komoly modelleket” a KKV-hoz kapcsolható teljesítmény-koncepció miatt említjük. A dolgozatban nem térek ki ezek vizsgálatára, de néhány gondolat erejéig rávilágítok a stratégia meglétének fontosságára és stratégiaalkotási folyamat néhány aspektusára, amelyek a KKV-k esetében is lényeges szempontokat képviselnek. A kutatási modell felépítésénél ezeket az alapgondolatokat tartottam szem előtt. A stratégia kialakításához mindenképpen feltétel a koncepcionális és kaleidoszkóp gondolkodásmód, valamint a tudatos vállalati irányításhoz szükséges vezetői magatartás. Ennek megléte mellett még mindig sok módja van a stratégia kialakulásának. Ezért tartottam indokoltnak, hogy rövid összefoglalását adjam a Mintzberg-féle stratégiai koncepciónak, valamint az általa bemutatott stratégiai iskoláknak, amelyek jellemző vezetői magatartásformákat és -mintákat reprezentáltak [Mintzberg et al., 2005]. Demonstrálja a felsorolásuk azt is, hogy amennyiben egy vezető segítséget keres a hatékony stratégia kialakításához, nagyon széles palettáról választhatja ki a neki legmegfelelőbb módszert. A vállalkozások számára izgalmas kihívást jelent, hogy válaszokat fogalmazzanak meg az eredmények növelése, a siker megtartása, vagy éppen a belső megújulás érdekében.

A stratégiaalkotás módszertanilag jól tervezhető folyamat is lehet, viszont vannak olyan elméletek, amelyek éppen arra építenek, hogy a stratégia, különböző tényezők hatására „nem tudatosan” alakul ki. Ezeket rendre hozzátehetjük a Mintzberg-i iskolához is.

## Stratégia megszületése az egyes iskoláknál

Stratégiai iskolák	Hogyan születik a stratégia?
koncepcióalkotási	módszeres, tudatos, akaratlagos tevékenység eredménye
tervezési	
pozicionáló	
vállalkozói	részben kialakítják, részben kialakul
kognitív	kialakul, amely folyamatot különböző tényezők befolyásolják
tanulási	
hatalmi	
kulturális	
környezeti	
konfigurációs	

13. ábra: Stratégia kialakításának módozatai az egyes stratégiai iskoláknál

Forrás: saját szerkesztés Mintzberg et al., 2005 alapján

Habár sokszor a viták kereszttüzebe került a racionális stratégiaalkotási koncepció, több szerző is állítja, hogy a racionális tervezési iskola kritikája nem feltétlenül jelenti azt, hogy kétségbe vonjuk a koncepció létjogosultságát [Balaton, 2003; Papp, 2006]. A szakirodalomból számomra egy központi elem tért vissza több elmélet és példa feldolgozása során: a fejekben kifejlődött jövőkép – amely egyfajta elképzelés – nélkülözhetetlen bármely stratégia megalkotásához. André Kosztolány, a híres magyar származású tőzsdeguru 92 év tapasztalatával az üzleti sikereinek forrását az alábbi mondatban foglalta össze 1999-ben forgatott portréfilmjében: „A fantázia fontosabb, mint a tudás. Én nem tudtam semmit, de volt fantáziám.”

Husztly Anna több olyan példát ír le, ahol bemutatja a vízió és misszió kiemelt szerepét a konkrét vállalati példákon keresztül. Husztly művei az első nagyobb hatású magyarországi írások, amelyekben a vállalkozói iskola képviselteti magát [Salamonné, 1995; 2000]. Levi Strauss példája kapcsán a hagyományos stratégia-tervek helyett a konzekvens jövőkép kialakítása és a munkatársak elkötelezettségének megszerzésére irányuló missziók igénye

került előtérbe. A Mintzberg-i stratégia-definíció ezen túl megmutatja a stratégia racionális-intuitív, sőt tudatos-spontán elemeinek összetartozását is.<sup>24</sup>

A hazai szerzők a tanácsadási gyakorlatban kiemelten olyan modelleket használnak, amelyek a szintetizáltság követelményeinek is megfelelnek: a jövőkép fókuszú stratégiaalkotás folyamatát és módszereit [Salamonné, 2000 58.old]; *Agistra* folyamatmodellt és a cél-eszköz hierarchia piramisát [Varsányi, 1996 40. és 57. old]. Speciális irányú szintézist teremtett Görög Mihály a stratégia és a projektvezetés összefüggésében, a tevékenység jellegének azonosságát hangsúlyozva, miszerint mindkettő komplex és innovatív folyamat [Görög, 2003 32. old]. A saját kutatási elképzeléseimben is központi tényezők a gyakorlatiasság és az innovatív folyamatok, amelyek az empirikus kutatásban is fontos szerepet kaptak. A stratégiaalkotás folyamatát tovább bonyolította, hogy a stratégiai és operatív gondolkodás egymást feltételező elemekből épül fel. Habár arányaik az idő múlásával változnak, fontos, hogy milyen módon valósul meg a kommunikáció; hogyan és miben ölt testet a stratégia, hogy az megvalósítható legyen az adott szervezetben. Fontosnak láttam összegyűjteni, hogy az egyes iskolák esetében a stratégiaalkotási folyamat eredményeként milyen „termékek” jönnek létre:

## A stratégia lenyomata az egyes iskolák esetében

Stratégiai iskola	Milyen formát ölt a stratégiaalkotás eredménye?
konceptióalkotási	stratégiai terv
tervezési	stratégiai terv + operatív megvalósítás terve
pozicionáló	jövőkép + elérendő pozíció
vállalkozói	jövőkép/misszió
kognitív	a jövőre vonatkozó perspektívák, minták, pozíciók, taktikák
tanulási	
hatalmi	
kulturális	
környezeti	formális tervezés vagy a jövőre vonatkozó perspektívák, minták, pozíciók, taktikák kialakítása
konfigurációs	

14. ábra: Stratégia megjelenése az egyes stratégiai felfogások mellett

Forrás: saját szerkesztés Mintzberg et al., 2005 alapján

<sup>24</sup> A kutatás szempontjából is fontosnak tartom, hogy ne csak az egyik irányzat domináljon. Annak ellenére, hogy a fő elveket a vállalkozói iskola tanai adják, több szempontot is igyekeztem figyelembe venni, elsősorban a kvalitatív kutatás alkalmával.

Kutatásom során kiinduló elméletnek a vállalkozási iskola tanait tekintetem, okára az alábbiakban olvasható a magyarázat.<sup>25</sup>

Az elméleti közgazdaságtan régóta a termelési tényezők közé sorolta a vállalkozói képességeket, hiszen kellett egy olyan erő, amely koordinálja a többi tényező felhasználását, elosztását [Kopányi, 2004]. A vállalkozóval sokáig nem foglalkozott a stratégia-menedzsment, bár mindig megjelölt egy stratégit, aki kulcsszereplője a stratégiai folyamatnak. A vállalkozóval még ma sem sok stratégiai iskola foglalkozik, sőt a közgazdasági irodalom is sokszor merőben ellentétesen ítéli meg fontosságukat, gazdasági jelentőségüket. Így adódik a kérdés: Ki lehet stratégia? A stratégia birtokol minden olyan képességet, tulajdonságot, amely szükséges a sikeres stratégia kialakításához. Ilyenek például az átfogó, komplex gondolkodás; a jövőbe látás vagy az analízis képesség. A stratégia lehet az ügyvezető igazgató, az elnök személye, vagy egy tapasztalt munkatárs, aki megfelelő módszertani eszköztárral rendelkezik a stratégia megalkotásához.

A gyakorlatban többször találkozhatunk olyan szervezetekkel, vállalkozásokkal, amelyek nem rendelkeznek megfelelő stratégiával. Senkinek nincs menedzseri képzettsége, nem ismeri a matematikai-statisztikai eszközöket, és a pénzügyi folyamatokat is csak autodidakta módon tanulta meg. Továbbá meg sem tudja igazán fogalmazni, hogy mi is a stratégia. Ilyen esetekben nem válnak el a célok a feladatoktól.<sup>26</sup> Mégis sok olyan vezetői döntés születik, amelyek alapvetően befolyásolják a vállalkozás hosszú távú működését.

A kisebb vállalkozásokban a vállalkozó a kulcsszereplő, tőle függ az egész szervezet működése, kultúrája, jövője.<sup>27</sup> A vállalkozó Joseph Schumpeter írásaiban kerül a gazdaságelmélet középpontjába. A magyarázat egyszerű: Schumpeter szerint a gazdálkodást nem a profitmaximalizálás határozza meg, hanem az arra irányuló próbálkozás. A vállalkozó ereje nem abban rejlik, hogy a tőkét, a pénzt, vagyis a kézzel fogható tényezőket manipulálja, hogy azok hatékonyabban működjenek, hanem hogy azok „új kombinációjával új dolgokat csinál”. Maga a vállalkozó viseli a kockázatot. Ez a kapitalizmus motorja, a motor irányítója pedig a vállalkozó.

---

<sup>25</sup> Másik meghatározó elmélet a kontingenciaelmélet volt, amelyet már a teljesítménymenedzsment irodalomkritikai áttekintése után beleépítettem a kutatásba. (Lásd következő fejezet.)

<sup>26</sup> A „Milyen célokat tűzött ki a következő évekre?” kérdésre rendszerint a következő válasz érkezik: „Üzembe kell helyezni egy új gépet, és fel kell vennem még 3 embert!” A válaszban jól kivehetően csak feladatokat határoz meg a vezető – ennek még nem feltétlenül van köze a stratégiai célkitűzésekhez.

<sup>27</sup> Érdekesség, hogy Karl Marx volt az egyike azoknak, akik a beszűkült vállalkozói szemléletet a gazdaságtan egyik nagy tévedésének tartotta: dicsérte, ha a gazdasági és technológiai változás hajtóerőiről szólt, de ártalmasnak találta a társadalomra gyakorolt hatásukat.

Ez a mottó jelenti a vállalkozói iskola kialakulásának alapkövét. Ezzel a gondolatisággal hirtelen előtérbe került a vállalkozó az ötleteivel és cselekedeteivel. A vállalkozó képes arra a bravúrra, hogy ötleteit megvalósítva sikerre vigye üzleti vállalkozását. Csak képzelőereje szabhat határt annak, hogy milyennek is látja vállalkozását 5-10 év múlva. Ez lesz az a szuperordinált cél [Chikán, 1998], amely működteti, életben tartja a vállalkozást, és biztosítja a folyamatos növekedést. A szuperordinált cél már integráló, az érintetteket kooperációra bíró cél.

#### **1.3.4. A magyar szerzők kutatásomra gyakorolt hatásai**

A kutatásom szempontjából releváns, illetve a teljesítménymenedzsment egyes témaköreit érintő hazai gazdálkodási és elméleti közgazdasági szakirodalom fontos előkészítője volt a külföldi modellek befogadásának, és azok hazai gyakorlatba történő beépítésének. A mérés és elsősorban a pénzügyi teljesítmény kérdése áll azok munkáinak középpontjában, akik a vállalatoknál hagyományosan meglévő rendszerek, úgy a számvitelnek a vezetésben történő felhasználására törekednek. A szerzők egyik csoportja a korabeli számviteli eljárások kapcsán próbálja definiálni a teljesítményeket, valamint feszegeti a számviteli módszerek korlátait. Láthatóan nagyon leegyszerűsített modellek, definíciók mentén tudták ezt megtenni.

Bordáné Rabóczki Mária [1986] a teljesítmény mérését és -értékelését a management accounting, a kontrolling oldaláról közelíti meg. Elsősorban a vállalati eredményt tekinti a teljesítmény mérésére szolgáló mutatószámnak, és az értékelést a tervekben előzetesen meghatározott értékhez képest képzelel el. Részletesen elemzi azt is, hogy az össz-szervezeti teljesítmény mellett az egyes egységek teljesítményét is célszerű mérni és értékelni.

A másik, hagyományos ág a német költség- és teljesítményszámítás, illetve az angol-szász cost- and management accounting irányzattal, illetve a magyarországi üzemgazdasági számításokkal rokon. Ez a vezetői gazdaságtan, vagy vezetői számviteli ág. A szerzők, így például Illés Mária [2002], követik a nemzetközi irodalmat, illetve a terület fejlődését, és azokat sajátosan megfogalmazott modellkeretekbe átrendezve mutatják be. Munkásságukkal hatást gyakoroltak a gyakorlati alkalmazásokra is.

A részszint új, folyamatosan megújuló ág, a főként német alapokra építkező kontrolling és menedzsmentkontroll iskolákat jelenti. Ennek fő központját Dobák Miklós és munkatársai

[Dobák et al., 1991] képviselik munkáikban.<sup>28</sup> Ők számos új, a nem-pénzügyi erőforrásokat, illetve a folyamatszempléletet követő modellt is bevezettek a hazai gyakorlatba, amely során például integrálták a Balanced Scorecard rendszert a kontrolling tanításba. A Dobák és munkatársai csoport jelentős szerepet tölt be a témakörbe tartozó fontos művek (így pl. Peter Horváth, Anthony, Kaplan-Norton, Cooper-Kaplan,...stb. – lásd. IV. melléklet) magyarul történő kiadásában, és a témakör hazai kutatásában.

Hasonló munkát végeznek Chikán és munkatárainak egyik csoportja (pl.: Reszegi, Wimmer) is, elsősorban a vezetői számvitel és a teljesítménymenedzsment értékteremtési folyamatokhoz kapcsolt modelljei területén. Munkámra ezen csoportokhoz tartozó fiatal kutatók írásai, főként disszertáció, illetve egyéb publikációik is hatottak.

Elsőként Wimmer Ágnes modelljét emelném ki, hiszen saját kutatásomat is a második és harmadik generációs teljesítménymodellek befolyásolták legjobban, és jómagam is a rendszerbe foglalt teljesítménymenedzsment mellett érvelek. Továbbá a kutatás interjúimnál sok olyan elemet építettem a kérdésekbe, amelyek a döntéstámogatás fontosságára, a belső folyamatok hasznosságára (értékteremtésére) próbáltak rámutatni.

Másik oldalon a KKV-k speciális helyzetéből adódóan (kisszervezet, tőkehiányosság, gyengébb alkupozíciók) a belső lehetőségek kiaknázása, a folyamatok optimalizálása, és a jó döntéseket segítő rendszer kialakításának lehetőségét vizsgáltam. Így hasonlóan fontos szerepét látom a kontrollingnak, mint ahogy az Dobák és munkatársai által közreadott munkákban megjelenik. A csoporthoz kapcsolódó több disszertáció is megjelent, így Francsovcics Anna PhD értekezése [2005], amely vezetési eszközként tekinti a kontrolling módszereket; vagy Bodnár Viktória munkája [1999], amelyben a kontrolling már egy teljesítménymérő rendszer részeként kerül bemutatásra. A cél és koncepció összeállításában e kutatási irányvonal volt rám nagy hatással. Módszertanában és gyakorlati szempontból viszont az összes többi előtt Lázár László munkáját [2003] kell említenem, akinek nagyon pontos költséggazdálkodás-történeti leírásából és módszertani rendszerezéséből sokat tettem magamévá. Kutatási kérévének tartalmi elemeiből pedig több szempontot tudtam hasznosítani az empirikus kutatásom során. A dolgozatban nem csak a tárgyiasult és nem tárgyiasult erőforrások hatásait vizsgáltam, hanem az ő költségfelfogásának felhasználásával összekapcsoltam a stratégiai jövőkép megalkotásának és teljesítmények mérésének, értékelésének folyamatait.

---

<sup>28</sup> A magyar szakirodalomban megjelenő fontosabb teljesítménymenedzsment és költséggazdálkodási tárgyú munkákról részletesebb leírást ad a IV. melléklet. A melléklet szerkezeti gerincét is Dobák és munkatársai által összeállított anyagok adják.



## 2. AZ EMPIRIKUS KUTATÁS MODELLKERETE ÉS MÓDSZEREI

Az empirikus kutatás kialakításában igyekeztem egybekapcsolni a gyakorlati hasznosság célját azokkal az elméleti-alkalmazott modellekkel, amelyeket a korábbi részben leírtam. A stratégiai iskolák és az elemezett teljesítménymenedzsment felfogások más-más kiindulóponttal rendelkeznek, de közös bennük a stratégia és a teljesítmény kapcsolatának központi szerepe, illetve a külső környezet (külső érintettek) és a szervezeti képességek összhangjának megteremésére irányuló törekvés, dinamikus feltételek mellett. A 4. ábrán [1.2. fejezet, 20. oldal] megkíséreltem a stratégia és a szervezeti teljesítmény kapcsolatrendszerét leírni. A 15. ábra a kis- és középvállalati döntéshozatal alapvető strukturális körülményeit magában foglaló szituációra adaptálva jeleníti meg ezt a kapcsolatrendszert. Ennek kontextusába ágyazva teszi központi problémává a kutatás a KKV-k erőforrás-, illetve költséggazdálkodás-menedzsmentjének kérdését, amely így fontossága alapján stratégiai tényező, valamint a teljesítménymenedzsment lényegi aspektusa is.

A teljesítménymenedzsment szakirodalma nagyon keveset foglalkozik a kis- és középvállalatokkal. Gyakorlatilag a szakirodalomban a vezetési problémákat, a kisebb szervezetek belső hatékonyságát rendszer- illetve struktúraorientált megközelítésben olvashatjuk. Az első generációs teljesítmény modellek nagyvállalatok gyakorlata alapján készültek el. A Balanced Scorecard harmadik generációjára vált alkalmassá, hogy kis- és középvállalkozásoknál is próbára tegyék. Nyugat-európai tanácsadó cégek ajánlataiban már megtaláljuk a Norton-Kaplan-féle modell KKV-ra történő adaptációját. Lényegében a bevezetési időszak jelentős rövidülésével szinte a teljes módszertant átültetik. A többi modell esetében hiányzik a külföldi szakirodalom, magyarországi pedig még az előző módszer szempontjából sem említésre méltó [Lawrie et al., 2006].

A kutatók jellemzően pozitivista ismeretelméleti alapon közelítették e területet hosszú évekig. Talán az utóbbi évtizedekben tapasztalhatjuk az objektivista-pozitivista kutatói szemléletet, amely mellett teret nyer az interpretatív ismeretelméleti megközelítés is.

A disszertáció besorolására is alkalmazhatom Burrell-Morgan kategóriarendszert. Burrell-Morgan állítása szerint, amennyiben a világot megismerhetőknek, és leírhatónak tartjuk, akkor objektív a szemléletünk. Ha a világot saját észlelésünk által felfogott egyedinek látjuk és értékeljük, akkor szubjektívek vagyunk. [Burrell et al., 1979].

Az ismeretelméleti megközelítésre más jelzőket is használhatunk: a „pozitívista” és „normatív”. A pozitív szemlélet szerint a tudományos kutatás célja a jelenségek egységes, minél általánosabb érvényű leírása és megmagyarázása, míg a normatív szemlélet nem csak egységes értelmezést fogad el, hanem azok alapján kijelölhetőnek véli a legkívánatosabb, követendő megoldást.

Ebben a két kategóriarendszerben értelmezve a kutatásom objektív és normatív kutatások közé illeszthető, a hagyományos kontingencialista felfogásra épül. A kontingencialista szemléletet alkalmaztam a kutatási modell megalkotásakor, a kutatás végrehajtásakor és a kutatás eredményeinek értelmezésekor is.<sup>29</sup>

Így nem elégedhettem meg csupán kérdőíves felmérés eredményeire alapozni következtetéseimet, hanem mélyinterjúkat készítettem KKV-vezetőkkel, amelyek alapján még pontosabb magyarázatát kaptam a háttérben megbúvó összefüggéseknek, a KKV-k stratégiához és teljesítményekhez való viszonyáról. Így nem csak elméleti, de gyakorlati oldalról is vizsgálhattam az eredményeket, és ezek a következtetéseknél és javaslatotételnél is megjelenhettek.

## **2.1. Kutatás kiinduló keretmodellje**

A kutatást egységbe foglaló keretmodell minden egyes pontja mögött ott van a kapcsolatban megjelenő és arra befolyással bíró külső (belső) tényező iránti kíváncsiság, mivel alapvető feltételezésem, hogy irányítható, vezethető folyamatokról beszélünk. Tehát a következőképpen kell értelmezni már az alapkérdéseket is:<sup>30</sup>

Hogyan alakulnak ki a lényeges kompetenciák, és születnek meg a követendő stratégiák? – Itt megkérdem azt is, hogy kik vannak befolyással a kompetenciákra, kik hordozzák, kinek vagy milyen tényezők hatásaira változnak, illetve ugyanígy nézhetjük a stratégiát is, hogy milyen szereplők vagy tényezők hatására változik, születik.

---

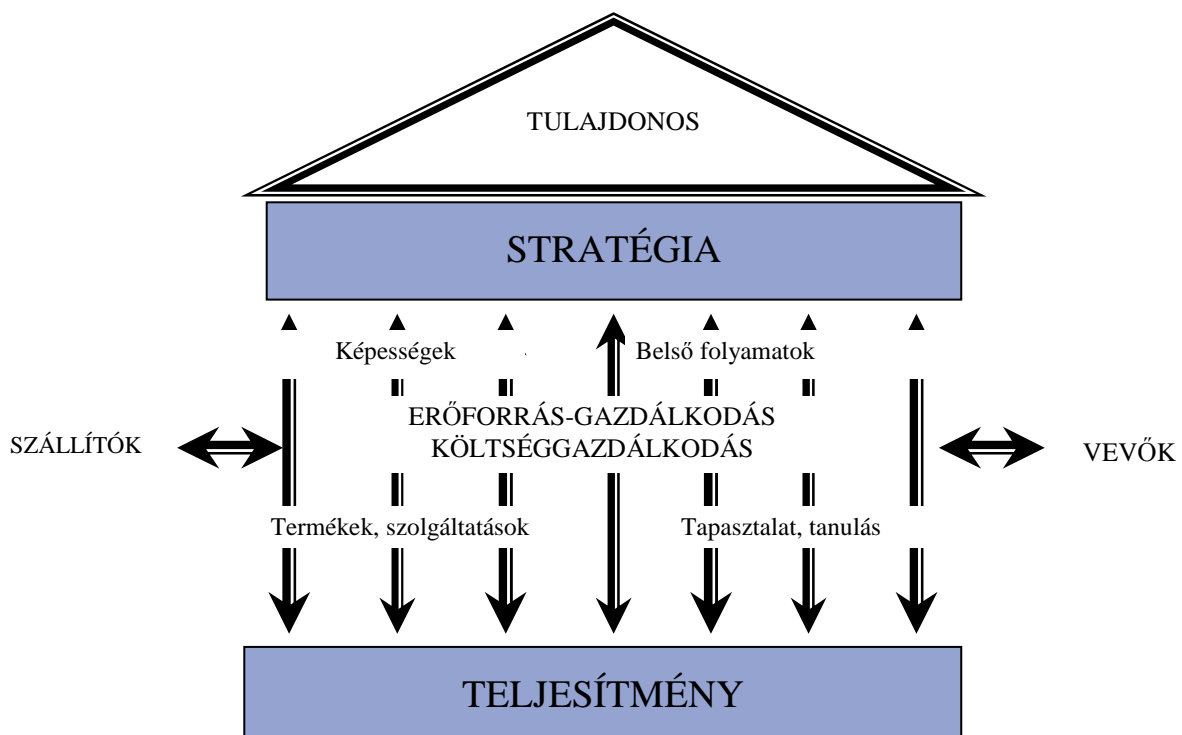
<sup>29</sup> A kontingencialista elméletről, a kontingencialista kritikákról, valamint ezek kezeléséről terjedelmi okok miatt a disszertációban eltekintettem.

<sup>30</sup> Szándékosan nem a bevezetőben meghatározott fő kérdéseket ismételtam meg, hiszen csak a területek kapcsolatára és az azt alakító szereplők fontosságára akarok rámutatni.

A belső folyamatok eredményes működését a költséggazdálkodáson keresztül vizsgálom, főként olyan kérdésekkel, hogy milyen mélyre ásó, milyen részletes, milyen módszeres – de itt is azonnal kérdezhetjük, kik befolyásolják ezt, milyen nem emberi tényezők alakíthatják.

A teljesítmény mérése és értékelése konkrét koncepció mentén került analizálásra, de már a felhasznált és kiindulást biztosító „teljesítményprizma” modell maga fókuszba helyezi a teljesítményre ható érintettek és egyéb tényezők szerepét.

A kutatás keretmodelljének alapját a második generációs teljesítménymenedzsment rendszerek közül a „teljesítményprizma” koncepciója és a vállalati folyamatok működéséről vezetői információkat hordozó „kaplani modell” 3-4 szintű költséggazdálkodási rendszerek szemlélete képezi [Neely et al., 2004; Kaplan et al., 2001]. A modell összekapcsolja a vállalkozások jövőképét, a cég erőforrásainak felhasználásával és a folyamatok kialakításával, amelyekkel együtt összeáll a vállalkozás elvárt teljesítménye.



15. ábra: Kis- és középvállalkozások teljesítménymodellje (keretmodell)

Forrás: Saját szerkesztés a kutatás alapján

A modell értelmezése a következő három ponton keresztül lehetséges (lásd 15. ábra):

1. A vállalkozások növekedési irányát és működésük alapvető célját egy – a tulajdonosi kör által erős kontroll alatt tartott – jövőkép és cél együttesen határozza meg.

A stratégia a maga klasszikus értelmében nem mindig jelenik meg, de a stratégiai célok rendszere származtatható a kialakított jövőképből.

2. A definiált célok elérése érdekében feláll egy működő szervezet, amelynek tartalmi elemei meghatározzák a belső folyamatok szerkezetét, az erőforrások felhasználását és a külső piaci kapcsolatokat.
3. A vállalati tevékenységek együttesen eredményeznek egy összvállalati teljesítményt. A célok megvalósulása, a folyamatok gyenge pontjainak felülvizsgálatával, a piaci érintettekkel való kapcsolatok tapasztalatainak figyelembevételével, kedvező esetben, egy sajátos tanulási folyamatként is hat, amelynek során iteráció kezdődik, ami visszahat a stratégiai döntéshozókra, (legfőképpen) a tulajdonosokra, akik ezáltal újragondolják a legfőbb célokat (teljesítményozókat), így újabb folyamatokon keresztül, újabb tudással és képességekkel, újabb teljesítményekre lesznek képesek.

### Érintettek viszonyai

A KKV-k esetében kiemelten három fő érintetti kör határozza meg a hosszú távú működést és az elért eredményeket: tulajdonos(ok), szállítók, vevők. Az egyes csoportokkal létesített kapcsolat kétoldalú, hiszen fontos mindkét fél elégedettsége az adott kapcsolaton belül. Így a vizsgálat során olyan teljesítmény modellre építettem, amely figyelembe veszi a vállalat érintettek elégedettsége érdekében végzett törekvéseit, valamint azoknak a szervezet eredményes működéséhez való hozzájárulását is.

- A tulajdonosok gyakran saját maguk is hozzájárulnak a KKV-k mindennapi működéséhez, és ezzel szemben várják el befektettet vagyoniuk gyarapodását, a nyereséges működést és a magas vállalkozói hozamot.
- Szállítók felé jellemzően elvárások fogalmazódnak meg a költséghatékonyság, a pontos szállítás, a minőségi termék és a magas színvonalon történő kiszolgálás területein. A vállalkozás maga is hozzájárulhat a jobb közös együttműködéshez, ha jól és időben specifikálja megrendeléseit, és rendszeresen időben egyenlíti ki számláit.
- A vevők oldalán elsőként az elégedettség fenntartása jelenik meg (minőségi termék és kiszolgálás, vevőkövetés, tanácsadás, értékesítés utáni szolgáltatások), de ugyanilyen fontos, hogy a vevők is hozzájáruljanak a vállalkozás jó teljesítményéhez, legfőképpen az időben történő fizetéssel valamint a piaci igények közvetítésével.

## Belső működés

Az alapmodellt jelentő „teljesítményprizma” koncepció elemei kontextusában az érintettekkel való viszony alapján alakul ki a stratégia, majd szerveződnek a megfelelő folyamatok, amelyek működéséhez különböző kompetenciákat és képességeket szerez és fejleszt a vállalkozás.

A kutatás során nem vettem át szigorúan ezt a modellt, hiszen a kis létszámú menedzsment a kisebb méret, és az egyszerűbb folyamatok szempontjából valószínűleg nem lényeges a fenti sorrend, vagy nem biztos, hogy ilyen logikával felépítve lesz a leghatékonyabb a működés. A növekedési szakasz kezdetekor például nincs lehetőség arra, hogy tömegesen pótlólagos erőforrásokat vonjon be a kisvállalat, ezért az életciklus kezdeti szakaszában csak saját, már meglévő adottságaira építhet.

A modell szempontjából nem lényeges írott *stratégia* megléte, a szakirodalmi összefoglalóban leírt vállalkozói iskola [Mintzberg et al.; 2005] stratégiamenedzsment koncepciója alapján a jövőkép, egy elképzelés is elég lehet, így nem arra építettem a koncepciót, hogy a teljesítmény célokat a stratégiából kell levezetni. Ezeket a célokat külön kell megfogalmazni.

*Képességek* meghatározott tőrából képes meríteni egy KKV. Ezek birtokában szerez kompetenciákat, amelyek előnyösebb helyzetbe hozzák a versenytársakkal szemben. A képességek, meglévő szaktudás, eljárások, szervezet gyakran egy-két személytől függnék, és ez kihat az egész vállalkozás működésére. Ez mindenképpen lényeges alapeleme a modellnek, amely lehet a fejlődés kulcsa, de – növekvő vállalkozásoknál nem ritkán – a továbblépés gátja is.

*Belső folyamatok* működtetésével látja el a vállalkozás az érintettek felé az elvárt funkcióit. Beszerez, termel, értékesít, információt nyújt, pénzeket mozgat. Ezeknek a folyamatoknak a szervezése jelenti a hatékonyság kulcsát. Az alapfolyamatok kialakításánál elkerülhetetlen, hogy ne a végső teljesítménycéloknak megfelelően járjunk el. Ha ezek nem jól szervezettek nem csak a hatékonyságából veszít a vállalkozás, de sorozatos kudarcokat kell átélnie, és gyakorlatilag veszteségesen fog működni. A folyamatszemplélet sok esetben előkerül már a szakirodalomban, de jelentőségéhez képest a gyakorlatban nem tapasztalhatjuk ennek realizálódását. A KKV-k szempontjából pedig elsődleges, hogy az amúgy is szűkös erőforrásaikkal takarékosan, gazdaságosan működjenek.

*Termék és szolgáltatás* jelenti a vállalkozások piaci arcát. Nagyon fontos a termék minősége, a benne rejlő funkcionalitás a vevők elégedettsége szempontjából. Ez a tényező nem

önmagában bír jelentőséggel, hanem sokkal inkább a hozzávezető út alapján minősíthetjük. Habár jól kell ismerni minden tulajdonságát, mégis a termék előtti fázisoknál dől el a teljesítmény. A tervezési fázis jelentősége elvitathatatlan mind a piac ismeret (a vevői igények megismerése), mind pedig a gyártási folyamat előkészítése (technológia, infrastruktúra, szükséges tőke és maga a termék design megszerzése) szempontjából. Ebben a szakaszban, a paretoi 80-20-as szabály alapján, már 80%-ban megalapozzuk a termék fedezeti szintjét, illetve ezzel együtt a termelés és erőforrás-felhasználás hatékonyságát is.

Tapasztalat, tanulás a záloga a jó teljesítmény fenntartásának. A növekedés során sok olyan mérföldkő van a vállalkozások életében, amikor egy nagyobb szintre kell lépni (megújulni, bővíteni). Ilyenkor már nem működtethető minden terület ugyanúgy, mint korábban. Más funkciókat, más módszereket kell bevinni a gyakorlatba. Tanuló szervezetről beszélhetünk-e? A KKV-k esetében mindenképpen beszélhetünk, viszont ez többnyire nem tudatos dolog. A tanulás (vegyük ide a képzés, oktatás) legtöbbször tapasztalati úton történik, amiért jellemzően „csak” tacit tudás keletkezik a szervezetben. A direkt tanulást elvetik a KKV-k, felesleges időpazarlásnak tekintik, nem jelenik meg annak a beruházás jellege, a jövőbeli előnyök megszerzésére irányuló szándék.<sup>31</sup>

Erőforrás- és költséggazdálkodás: A belső működés leképezésére leginkább alkalmasnak a költséggazdálkodást tartottam, mint a bemutatott elemek mérésére leginkább alkalmas belső vállalati alrendszer. Döntésemben támogatott, hogy a stratégiai irodalomban a teljesítmény modelleket megalkotó szerzők is többször utaltak a hatékonyság kapcsán a költségszámítási módszerek elavultságára, vagy éppen az információtorzító hatásukra [Kaplan et al., 2001; Neely et al., 2004; Witt et al., 1994; Ostrenga et al., 1999; Horngern et al., 1989; Cowe, 1988]. A modell célja olyan módszerek, költségszámítási és nyilvántartási módok vizsgálata, valamint tesztelése volt, amelyek irányt mutatnak a stratégiai költséggazdálkodás felé. Így adódott a kérdés, hogy a hagyományos összköltségszámítás mellett jelen van-e a részköltségek kimutatása? A költségnemenkénti csoportosítás mellett projekt költséget vizsgálnak-e a cégek? Olyan módszerek adaptálásának lehetőségét tartalmazza a modell, amelyek támogatják a rugalmas szervezetet, a folyamatszemplélet elterjedését, a teljesítmények hatékony tervezését, előállítását és mérését.

---

<sup>31</sup> Erre a kérdéskörre inkább az interjúk során tértem ki, a kérdőív nem tartalmazott erre vonatkozó direkt kérdéseket. Ez a tanulási folyamat stratégiai jelentősége ellenére nem kifejezetten kap hangsúlyos szerepet a hazai KKV-k körében, hasonlóan az angliai vállalkozásokhoz, ahogy azt egy 2004-ben végzett kutatás eredménye igazolta [Cunningham, 2009].

## Teljesítmény

A végeredményt a teljes vállalati teljesítmény tervezése, nyomonkövetése és mérése jelenti. Fontos, hogy a vállalkozás tulajdonosai és vezetői tisztábban lássák a cég előnyeit és kudarc lehetőségeit. Pontosabb információval bírjanak üzleti (pénzügyi, reál, információs) folyamataik hatékonyságáról, és olyan mutatók álljanak elő, amelyek kontrollja mellett a stratégiai döntések azonnal felülvizsgálhatók, és módosíthatóvá lesznek a kitűzött célok.

### **2.2. A kutatásban alkalmazott módszerek**

A kutatás során kvalitatív és kvantitatív módszereket is alkalmaztam. A kérdőíves felmérés mellett interjúkat készítettem a kutatásban résztvevő néhány vállalkozás vezetőjével (ügyvezető igazgatójával), amely mellett sokat merítettem hatékonyságjavító és ERP rendszer bevezető tanácsadói gyakorlatomból is.

A mintavétel nem volt véletlen eljárású. A kutatás elején szándékomban állt egy szélesebb körű vizsgálat lefolytatása, ám anyagi források és a cégek válaszadási hajlandóságának hiányában módosítottam egy szűkebb körre, amellyel együtt a kutatás alapmodelljét is részben átalakítottam. Így nem volt szükség a teljes hazai KKV kört reprezentáló mintára. Alapsokaságnak a növekedés-orientált, illetve tevékenységükből fakadóan tudásintenzív technológiákkal rendelkező kis- és középvállalkozásokat tekintettem.

A vizsgált mintavétel keretének definiálása publikus adatbázisokon keresztül lehetséges, viszont a kisvállalati vezetők és vállalkozók megközelíthetősége ezen címlistákon keresztül nem biztosítható – téves adatok, vagy a névtelenség miatt. A sikeres kutatáshoz szükség volt olyan ajánlókra, akik révén a cégvezetőkhez el lehetett jutni, és a vállalkozás „kényes” területeivel kapcsolatos, bizalmas kérdésekre is hajlandóak választ adni. Az ajánlásokon túl még önkéntes alapon is kértem lehetőséget az interjúk elkészítéséhez. A kérdőív végén elérhetőséget kértem a válaszadóktól, amely alapján időpontot tudtam egyeztetni.

A minta kiválasztása, az említett problémákból adódóan két szinten történt meg. Egyrészt publikus adatbázisok [Marketing CD-ROM 2008, Ecostat, Internetes gyűjtő oldalak] alkalmazásával meghatároztam a hazai kis- és középvállalkozások releváns körét, címlistával és elérhetőséggel, másrészt személyes kapcsolataim megkérdezése révén azonosítottam az általam elérhető KKV-kat.

Nem véletlen mintavételi eljárásokat, azon belül pedig a hólabda módszert és a szakértői módszert alkalmaztam a minta összeállításánál. A hólabda módszer azt jelenti, hogy a kutató személyes kapcsolatain keresztül jut a megfigyelt alapegységhez, annak beajánlása alapján. A szakértői módszer alkalmazásával pedig meghatározott kritériumok alapján kerül kijelölésre a vizsgálatba bevont vállalkozások köre, így biztosítva a minta egységeinek sokszínűségét.

A növekedés-orientált kis- és középvállalkozások köréből egy 500 elemmel bíró mintát állítottam össze, amely cégeket elektronikus úton kerestem meg kérdőívvel. A vállalt hipotézisek és modell nem kívánt meg reprezentatív mintát, de az mégis meglehetősen sokszínű lett mind földrajzi, mind pedig tevékenységi kör tekintetében. A kérdőívet matematikai-statisztikai módszerekkel elemeztem, amit az EXCEL és „R” statisztikai programcsomag statisztikai moduljával végeztem el. Az R szoftverrel elvégzett elemzések program rutinját a V. melléklet tartalmazza.<sup>32</sup>

Az ordinális skálán mért kérdéseknél is jellemzően számtani átlag és szórás alapján értékeltem a válaszokat, viszont a szórás abszolút értéke a sokaság változékonyságáról önmagában kevés információt ad. A pontosabb következtetések miatt ilyen kérdéseknél kiszámítottam a szórás átlaghoz viszonyított nagyságát is, amit relatív szórásnak vagy szóródási együtthatónak, illetve variációs koefficiensnek nevezünk.

Szűcs István [2004] írása alapján „A szóródási együttható meghatározásával lehetővé válik, hogy összevegyük a különböző vagy azonos tulajdonságú; a különböző szórású, de azonos átlagú; valamint a különböző átlagú, de azonos szórású sokaságokat.”

A szóródási együtthatót százalékosan kifejezve a gazdasági gyakorlatban a változékonyságot az alábbiak szerint minősíthetjük: a) 0-10 % állandóságot (homogenitást); b) 10-20 % közepes változékonyságot; c) 20-30 % erős változékonyságot; d) 30 % felett szélsőséges ingadozást fejez ki. A különböző mértékű változékonyság oka rendszerint az, hogy heterogén a vizsgált sokaság. Az átlagos különbség számításánál minden  $X_i$  értéknek minden  $X_j$  értéktől való abszolút eltérését kell meghatározni, beleértve  $X_i$  értéknek önmagától való eltérését is, vagyis azt az esetet is, amikor  $X_i = X_j$ -vel.” [Szűcs et al., 2004]

A többváltozós módszerek közül a varianciaanalízis helyett T-próbát alkalmaztam a minta relatív kishalmaz sokasága miatt, majd azt vizsgáltam, hogy bizonyos folytonos (vállalkozás méretét, diverzifikáltságát tükröző), független változók esetén hogyan változnak a függő

---

<sup>32</sup> A mellékletbe megadott program leírása nem feltétlenül indokolt része a dolgozatnak, viszont nyilvánosságra kerülése után úgy gondolom ez is hasznosítható tartalom az olvasónak mivel az „R” programcsomag nyilvános kódú, ingyenes statisztikai program.



változóként meghatározott költség és teljesítmény faktorok. Ehhez lineáris regressziószámítást használtam. Az alábbi keretes részben olvasható a módszerek bemutatása:

*A **T-próba** alkalmazhatóságának feltétele a szórások egyezése, amit külön az F-próba segítségével ellenőrzi. Ha szignifikáns különbséget mutat ki, akkor a kétmintás t-próbát nem lehet alkalmazni, de helyette alkalmazható az ugyanezt a nullhipotézist vizsgáló Welch-próba, ami nem igényli a szórások egyezését. A t-próbastatisztika értékének kiszámítása.*

*A p szignifikancia szint megválasztása. (Ez legtöbb vizsgálat esetén 0,05 vagy 0,01.) A p szignifikancia szinttől függő  $t_p$  érték kiválasztása a próbának megfelelő táblázatból. A táblázat jelen esetben a Student-eloszlás táblázata. A táblázat kétdimenziós, a p szignifikancia szint és az f szabadsági fok ismeretében azonnal megkapjuk a táblázatbeli  $t_p = \Phi^{-1}(1-P/2)$  értéket.*

*Az f szabadsági fokot a kétmintás t-próba esetén  $f = n + k - 2$  képlettel számítjuk.*

*A nullhipotézisre vonatkozó döntés meghozása:*

*Ha  $|t| \geq t_p$ , akkor a nullhipotézist elvetjük, az ellenhipotézist tartjuk meg, és az eredményt úgy interpretáljuk, hogy a két mintában a valószínűségi változók átlagai szignifikánsan eltérnek egymástól (p szignifikancia szint mellett).*

*Ha  $|t| < t_p$ , akkor a nullhipotézist megtartjuk, amit úgy interpretálunk, hogy a kétmintás t-próba nem mutat ki szignifikáns különbséget a két mintában a valószínűségi változók átlagai között (p szignifikancia szint mellett).*

### **Lineáris regresszió**

*A legkisebb négyzetek módszerével előállított egyenest első regressziós egyenesnek nevezzük, ha a függőleges távolságokra minimalizálunk, illetve második regressziós egyenesnek nevezzük, ha a vízszintes távolságokra minimalizálunk. Ez a két egyenes általában nem esik egybe. A két regressziós egyenes között annál nagyobb a különbség, minél jobban szóródnak a pontthalmaz pontjai. Minél nagyobb a szóródás, annál nehezebben lehet a pontthalmazt egyetlen egyenessel jellemezni. Ha a két egyenes között nagyon kicsi a különbség, a pontthalmaz nagyon jól jellemezhető egy egyenessel, ha azonban a különbség nagy az egyenessel való jellemzés értelmetlenné válik [Maddala, 2004].*

*A két regressziós egyenes meredekségének segítségével mennyiségileg is jellemezhetjük, hogy a lineáris trend mennyire illeszkedik a pontthalmazra, azaz milyen erős a lineáris kapcsolat a két mérhető mennyiség, ismerv között. Az alkalmazott korrelációanalízis célja, hogy az összefüggések vizsgálata kapcsán az egyes tényezők közötti kapcsolat erősségének és irányának számszerűsítésére szolgál. Kiszámítható továbbá az egyenes egyenletének ismeretében az is, hogy az egyik mennyiség adott értékéhez a másik mennyiségnek mekkora értéke tartozik. A lineáris korrelációs együttható segítségével a mennyiségek közötti lineáris kapcsolat erőssége jellemezhető. A korrelációs együttható ismeretében megállapíthatjuk, hogy jogos volt-e két mennyiség között lineáris kapcsolatot feltételeznünk.*

*Ha a korrelációs együttható értéke nulla ( $r=0$ ), akkor semmilyen lineáris kapcsolat nincs a két mennyiségi (változó) között. Ebben az esetben a trend egyenes felállításának nincs semmi értelme.*

*Ha az r értéke 1 vagy -1 ( $|r| = 1$ ) a mennyiségek között lineáris kapcsolat van. A rendezett párok által meghatározott pontok ekkor egy egyenesre illeszkednek. Azt mondjuk, hogy a mennyiségek között a lineáris függőség erős, ha  $0,7 < |r| < 1$ , és a lineáris függőség gyenge, ha  $0,1 < |r| < 0,4$ . Megfigyelhető azonban, hogy ha kevés adat áll rendelkezésünkre, akkor az  $|r|$  értéke mindig magasabb, ugyanazon típusú ismérvekre vonatkozó mérési adatok esetén nagyon ingadozik. Az ingadozás csökken, ha a minta nagysága (az adatok száma) nő. A mennyiségek közötti lineáris függőség erősségét azonban nemcsak az r értéke határozza meg, hanem erősen függ a mennyiségek által hordozott tartalomtól is. A korrelációs együttható előjele attól függ, hogy a kapott regressziós egyenes meredeksége milyen. Az r értéke pozitív, ha a regressziós egyenes szigorúan monoton nő, negatív, ha szigorúan monoton csökken [Spiegel, 1995].*

*A regressziószámítás, akárcsak a korrelációszámítás, csak akkor alkalmazható, ha kellő számú adat áll rendelkezésünkre. Ha az n értéke túl kicsi ( $n < 5$ ), akkor a kapott eredmények semmitmondóak. Mindkét*

*módszer nagyon érzékeny a kiugró értékekre is: azaz a többtől nagyon elütrő adat erősen befolyásolja a kapott eredményeket. Ennek megfelelően magam is ellenőriztem, hogy néhány kiugró adattal rendelkező cég válaszait is kivettem a sokaságból és így újabb elemzést végeztem, hogy hasonlóan szignifikáns kapcsolat áll-e fenn adott változók között. A regresszió és korrelációs számításokkal pusztán formális lineáris kapcsolat teremthető az ismérvek között. Ezek a módszerek azonban nem mondanak semmit az összefüggés okairól. Pusztán a statisztika módszereivel nem dönthetjük el, hogy lehetséges-e az ismérvek között ok-okozati összefüggés, vagy mit tekinthetünk oknak, és mit okozatnak. Ezeket csak az összefüggés tartalmát vizsgálva lehet eldönteni.*

A kérdőíves felmérésen túl készítettem interjúkat vállalati vezetőkkel, amelyeken négy kérdéskörrel kapcsolatos mélyebb összefüggésekre kerestem a válaszokat kötetlen beszélgetések alkalmával.

- 1. Vállalkozás története – jövőkép és stratégia formálódása*
- 2. Vállalat belső működése, üzleti folyamatok – információk áramlása, vezetői beavatkozás lehetősége, költségtevézők, hatékony szervezet ismérvei*
- 3. Képességek és kompetenciák – erős oldal és gyenge oldal párhuzama, rugalmasság vagy stabilitás, tanulási kedv, adaptációs képességek a cégnél.*
- 4. Kockázatok, hatásmechanizmusok – költség- és teljesítményformáló tényezők (+/-), hasznos és haszontalan tevékenységek, a vállalat mennyit ér.*

A válaszokról jegyzeteket készítettem, mert csak ilyen módon tudtam megfelelő részletességgel beszélni a stratégiájukat és költséggazdálkodásukat érintő dolgokról. A kutatásban így konkrét esettanulmányok bemutatása nélkül tudok meghatározni olyan ismérveket és jellemzőket, amelyek a téma szempontjából relevánsak.<sup>33</sup>

Az interjú lehetőséget adott arra, is hogy kötetlen módon spontán kerüljenek elő olyan fontos témák és működési jegyek, amelyek saját koncepciómban kimaradtak az elemzésből, de további lehetőségekre világítottak rá a témát kutatni kívánók előtt. Kiemelném a személyes beszélgetések azon pozitív oldalát is, ahogyan visszajelzéseket kaptam az egyes vezetői kérdések és döntési problémák tárgyalása során az interjúalanyaim habitusáról, vezetői magatartásuk mögött rejlő emberi jegyekről (szabad véleményformálás, testbeszéd, kommunikációs jegyek).

A beszélgetőtársaim mind valamely vállalkozás vezetői voltak, vagy maguk egyéni vállalkozóként dolgoztak. Így lehetőségem volt olyan vezetői döntésekről kérdezni őket, amely során összekapcsolódik a vállalkozás teljesítményének növelése, és saját motivációjuk. Jensen professzor azt állítja egyik tanulmányában [Jensen, 2008], hogy ez a motiváció és a

<sup>33</sup> Az eredmények bemutatásánál kitérek ezekre a jegyekre, illetve az interjú tapasztalatait összefoglalva egyben is szeretném ismertetni a disszertáció 3.2 alfejezetében.

vállalat hatékonyságának növelése egyetlen célfüggvény mentén lehetséges, hiszen nem lehet minden esetben minden érintettnek megfelelő teljesítményt produkálni. A korábbi magyarországi tanulmányokban szintén ez jelent meg, miszerint a kisvállalkozást vezető vállalkozó (menedzser és tulajdonos is egyben) saját jövedelem maximalizálása mellett hajlandó vállalkozást fejleszteni vagy költséggazdálkodással foglalkozni [Csányi et al., 1997]. A külső információk jobb feldolgozása, a versenykörnyezetben azóta eltelt tíz év arra enged következtetni, hogy ma már sokkal jobban kezelik a KKV-vezetők ezeket a szerepkülönbségeket, és a növekedés valamint a jó teljesítmény (piaci stratégia szerint elvárt) már nem csak öncélú. Ez volt a legfőbb kapcsolat, amelyben lényeges tapasztalatot csak a mélyinterjú tudott adni.

A kérdőívekkel és az interjúk lefolytatásával együtt hatékony adatgyűjtést tudtam folytatni, kutatási eredmények alátámasztásához.

### **2.3. A kérdőív szerkezete, kiértékelés módszerei**

A kérdőíven 31 kérdés 4 kérdéskör köré volt csoportosítva. Ezen felül 10 pontos adatlapot töltöttek ki a vállalatok vezetői, amely jellemezően a statisztikai elemzéshez használt független változókat jelentette. A kérdőív összeállításánál igyekeztem szem előtt tartani a „jó kérdőív” [Malhotra, 2001; Tomcsányi, 2000] alapvető ismérveit, hogy kutatásban segítő alanyaimnak is relatív könnyű dolguk legyen. Ennek megfelelően jól áttekinthető csoportokat képeztem, szinte fejezetenként lehetett tölteni a kérdőívet. A változatosság biztosítása érdekében tartalmazott többféle zárt és teljesen, vagy részben nyitott kérdést is, melyek közül voltak kötelezően kitöltendő és nem kötelező kérdések egyaránt. Viszont a javarészen zárt, ordinális – főként Likert-skálán mérhető, és nominális skálán (igen-nem) eldöntendő kérdések szerepeltek. Továbbá rangsorra vonatkozó kérdést is tartalmazott a kérdőív. A felmérésben önszántukból résztvevő cégvezetők elektronikus úton is kitölthették a kérdőívet, amely a Limesurvey online kérdőívkészítő programmal készített űrlap elérhető volt az egyetem szerverén.<sup>34</sup> A szerkesztésnél egy szempont került viszonylagosan háttérbe, hogy rövid kérdőív szülessen, hiszen 108 kötelezően kitöltendő rovatot tartalmazott a kérdőív illetve további 25 nem kötelező kérdést, amelyeket a szemléletformálás és kiegészítő információhordozó szerepük miatt benne hagytam. A kérdőívet a VII. melléklet tartalmazza.

---

<sup>34</sup> A kérdőív online változatának elkészítésében és a kérdőívhez nyújtott kritikai észrevételért külön köszönet Dr. Koloszar László PhD kollégámnak.

Az „A” kérdés csoport a vállalkozások jövőképre és valamifajta tudatos távolba látásra összpontosított. Habár rákérdeztem arra is, hogy létezik-e a cégnél írott stratégia, nem volt előfeltétel, hogy legyen, inkább csak a vállalkozói stratégiai iskola által hirdetett misszió, jövőkép meglétét vizsgáltam. Stratégiai kérdéscsoportban a vízió mellett a meglévő kompetenciákra kérdezett rá egy kérdés csoport, amiben a korábbi 1.3.1 alfejezet végén megírt kompetenciacsoportokat felhasználva vizsgáltam a vállalkozásokat.

A „B” kérdéskör a vállalkozás belső működésének mérhető oldaláról, a költséggazdálkodásról kérdezett. Itt, folytatva a magyarországi elődök [Bodnár, 1999; Wimmer, 2000; Lázár, 2003] munkáját, készítettem olyan kérdéscsoportokat, amelyek korábbi kutatások során is felmérésre kerültek, hogy újabb szempontokat figyelembe véve (mint a növekedés) feltűnik-e eltérő gyakorlat. A kérdések a költségek tervezésére, a használt költségnemek-re, költségtípusokra, és magára a költséggazdálkodás szerepére vonatkoztak.

A „C” rész kérdései konkrétan a vállalkozási gyakorlatban használt stratégiai költséggazdálkodást feltételező módszerek alkalmazására vonatkoztak. A szabad cash flow alapú tervezés, a folyamatköltség-eljárás és a célköltségszámítás használatára, esetleg alkalmatlanságára vagy adaptálhatóságára kérdezett rá a kérdőív. A korábbi kutatások mind felsorolás jelleggel kérdeztek rá ezen módszerek vállalati gyakorlatban történő alkalmazására. Én a kutatás során figyelembe vettem azt a kritikát, amit Wimmer Ágnes tett a „Versenyben a világgal” kutatási projekt egyik műhelytanulmányában, miszerint felmérést kellene végezni olyan módon is, hogy a felsorolt módszerek mellé definíciót is adunk. A módszerek pontos leírása mellett kérdeztem rá, hogy használhatónak vélik-e a KKV-vezetők azokat, így bizonyos mértékig csökkenteni tudtam az önkitöltő kérdőívek információtorzulását [BKÁE szerzői kollektívája, 2000].

Az utolsó, „D” kérdéskör a teljesítmények mérésére és teljesítménymenedzsment főbb tartalmi elemeire vonatkozott. A kiindulást a mérés fontossága, teljesítmények valamiféle nyomonkövetésének lehetősége adta. A koncepció gerincét alkotó „teljesítményprizma” struktúrájának megfelelően vevőkre, szállítókra, befektetőkre és tulajdonosokra vonatkozó teljesítménytényezőkre is rákérdeztem, mint a vállalat szempontjából elvárt teljesítmény, és mint az adott érintetti csoporttól elvárt „hozzájárulás”. Ez a kérdéscsoport vizsgálta a teljesítmények realizálódását, hogy azok a stratégia, a működési folyamatok vagy a kompetenciák eredőjeként jelennek-e meg a felmérésben résztvevő vállalkozói körnél.

A kutatás modelljében meghatározott kapcsolatot a folyamatok, kompetenciák és stratégia között követelményként kell adottságnak tekinteni, de a teljesítményprizmától eltérően nem feltételeztem, hogy egy stratégia jelenti az alapokat, amelyekre épülnek a folyamatok és alakulnak ki kompetenciák, sokkal inkább az alapfolyamat fejlesztésén keresztüli növekedést igyekeztem vizsgálni. Erre vonatkozóan gyakorlatias példamondatokkal és az említett három elem egymásra épülésére (ha szigorúan vesszük, rangsorára) is rákérdeztem.

11. táblázat: A vizsgált teljesítménytényezők és kérdőív kapcsolata

<b>Költség- és teljesítményelemek</b>	<b>Kérdőívbeli helyük</b>	<b>Mérő skála típusa</b>
<b>A) Vállalkozás jövőképe, stratégia</b>		
Vízió, stratégiai gondolkodás	A1 - A3	Minősítő skála és nyitott kérdések
Szervezeti kompetenciák	A4	Rangsor skála
Piaci kompetenciák	A5	Ordinális skála (Likert-skála)
<b>B) Költséggazdálkodás, folyamatok</b>		
Tervezés (funkció, időtáv)	B1 - B2	Nominális és Ordinális skálák
Részletezettség, hatások	B3 - B4	Ordinális skála (Likert-skála)
Folyamatszemlélet, befolyásoló tényezők	B5 - B7	Ordinális skála és nyitott kérdés
<b>C) Menedzsment eszközök</b>		
Eszközök, módszerek alkalmazása	C1 - C3	Nominális skála (Igen-nem)
Módszerek adaptációja	C1 - C3	Minősítő skála (5 kategória alapján)
<b>D) Teljesítmények</b>		
Fókusz, módszerek	D1 - D2	Nyitott kérdés és Ordinális skála
Befolyásoló tényezők	D3	Rangsor skála
Alapvető jelleg (stratégiai v. operatív)	D5	Ordinális skála (Likert-skála)
Teljesítményelemek	D6	Ordinális skála (Likert-skála)

Forrás: Saját szerkesztés

A táblázatból kihagytam azokat a kérdéseket, amelyek nem voltak kötelezők és az eredmények értékelésekor sem használtam fel a kutatás eredményeinek alátámasztására. A dolgozatban csak néhányszor hivatkoztam ezekre, többnyire úgy, mint lehetséges további kutatási irányok körvonalira.

### 2.3.1. Az értékelés folyamán alkalmazott módszerek

A kérdőívek kódolását és valamennyi adattisztítást követően matematikai-statisztikai módszerekkel értékeltem az eredményeket. A vizsgálatok során alkalmaztam egy- és többváltozós statisztikai módszereket is. A nominális skálán mért változókat gyakoriságaikkal, az ordinális skálán mért változókat helyzet-mutatókkal, vagyis középértékekkel (számtani átlag, módusz, medián) és szórásmutatókkal (szórás, relatív szórás) jellemeztem.

12. táblázat: Alkalmazott többváltozós matematika-statisztikai módszerek

		Független változók	
		Folytonos	Bináris
Függő változó	Folytonos	Lineáris regresszió	T-próba
	Bináris	T-próba (fordított elrendezésben bemutatva)	Keresztábla elemzés Khi-négyzet

Forrás: Saját szerkesztés

A mélyebb összefüggések feltárását t-próbával, lineáris trend és regresszió elemzéssel (mint többváltozós módszerek) végeztem el, így kerestem a növekedési jegyek és teljesítménytényezők kapcsolatát. Egy esetben használtam a Khi négyzet próbát, amikor a függő és független változó is bináris volt.

### 2.3.2. A felmérésben résztvevő KKV-k jellemzése

A korábban rögzített mintavételi eljárással olyan vállalkozásokat gyűjtöttem össze, melyek pontosan megfeleltek azoknak a speciális követelményeknek, amelyeket a kutatás szempontjából (az 1.2 alfejezetben leírtak alapján) relevánsak voltak. Az alábbi kritériumokat határoztam meg sokaságképző ismérvként:

- Kis- és középvállalkozás legyen. Ezt konkrétan igaz is volt az elsődleges minta meghatározására, miszerint olyan vállalkozásokat kerestem, amelyekre igaz az II. mellékletben meghatározott foglalkoztatásra, árbevételre, mérlegfőösszegre vonatkozó kritérium. A hólabda módszerrel került néhány mérőszámában kizárandó vállalkozás is a látókörbe, de ezeknél mérlegeltem, hogy az eltérés ellenére tekinthetem-e őket a kutatás részének, feltételezve, hogy éppen növekedési pályán állnak, szervezetük és döntéshozatali folyamataik nem diverzifikáltak, így magatartásuk és üzleti helyzetük alapján kiváló alanyok lesznek.
- Magyarországon bejegyzett vállalkozás legyen, amely mellett nem zártam ki a külföldi tulajdonú és a vegyes tulajdonú vállalkozásokat sem. A költségek tervezése és elszámolása szempontjából tartottam fontosnak, hogy azonos módon legalább a magyar számviteli törvényben előírtaknak feleljenek meg a cégek. Ettől eltérő jelenségeket így már lehet vizsgálni.

- Növekedés-orientált legyen. Ezt a kritériumot úgy alkalmaztam, hogy növekedni képes és növekedési lehetőségekkel bíró vállalkozásokat kérdeztem. Mivel minden vállalkozáson van egyfajta növekedési kényszer itt a tudatos növekedést, a hosszú távú fejlődést tekintettem prioritásnak. Ennek megfelelően választottam olyan iparágakból olyan tevékenységű vállalkozásokat, amelyeknek az elmúlt 5-6 évben volt gazdasági lehetősége is.<sup>35</sup> Iparágak: műanyagipar, fémfeldolgozás, építőipar, informatika és telekommunikáció, logisztikai szolgáltatások.

Nem kerültek be a mintába olyan vállalkozások, amelyek lokális piacon működnek, vagy melyeket tipikusan kényszervállalkozásoknak tekintendők Magyarországon. (Pl.: könyvelő cégek egy része, pékségek, biztosítási ügynökök, brókerek, stb.)

- Tudásintenzív tevékenységet folytasson. Olyan vállalkozásokat kerestem, amelyeknél feltehető volt, hogy nem csak a szervezeti fejlődés kikényszerítése miatt, de saját működésük során is folyamatos tanulási folyamat tetten érhető a cégnél. Valamilyen technológiai tudás birtokosai, amely tudást folyamatosan frissíteni és fejleszteni kell. Ezért kerültek például előtérbe az informatikai cégek, de mintába került néhány speciális gépipari vállalkozás is, ahol külföldről transzferált lézertechnológiával dolgoztak, és a termelés mellett a technológia magyarországi meghonosításán is fáradoztak. Az ilyen jellegű szakmai kompetenciák mellett lényeges volt az is, hogy valamilyen menedzsmenttudás álljon a cég mögött. Tehát ipari jellegű tevékenységet folytató cégeknél kiszűrtem a 1-2 fős, vélhetőleg kényszervállalkozásokat, de nem tettem ezt a szellemi foglalkozású egyéni vállalkozókkal, ha speciális termékekkel jelentek meg a piacon.

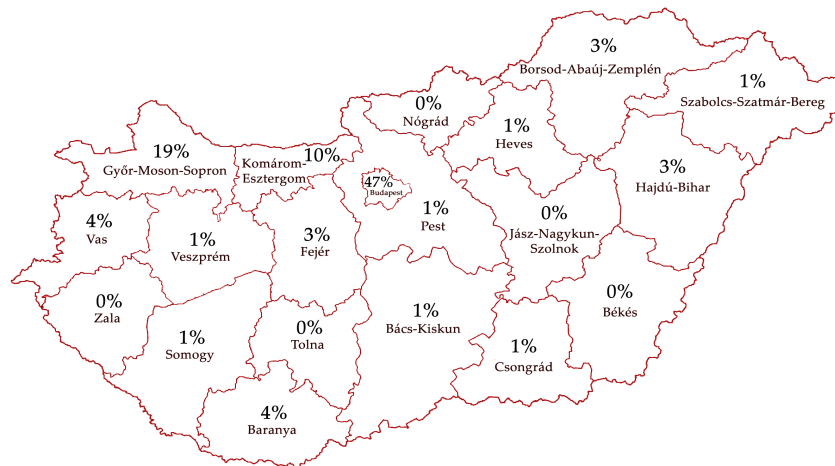
A kiküldött 536 kérdőív<sup>36</sup> 72 kitöltött érkezett vissza, ami 13,43%-os válaszadási arányt jelent. Ez az arány sajnálatosan alacsony, viszont az azonosítható jelenségeket a jól definiált sokasági ismérvek alapján jellemzőnek mondhatjuk a kiemelt KKV-körre. Másik oldalról erősíti ezt az is, hogy a mintavételi eljárás miatt az alapsokaság is már meglehetősen kicsire zsugorodott. Hazánkban a 2008-as adatok alapján becsült, hozzávetőlegesen 1,5 millió KKV-ból 200-300 ezer növekedés-orientált vállalkozás tekinthető a kutatás alapsokaságának.<sup>37</sup>

<sup>35</sup> A kutatást primer szakaszának egy része már 2008-2009 globális pénzügyi válság idejére esett, de véleményem szerint ez a helyzet nem torzított az eredményeken, sőt néhány szempontból előnyös is volt a teljesítmények értékelése és tervezési kérdéseknél.

<sup>36</sup> 500 kiküldött kérdőív az adatbázisokból összeállított minta szereplőinek + 36 kiküldött kérdőív hólabda módszerrel kapcsolatokon keresztül

<sup>37</sup> A becslésem során a Nemzeti Fejlesztési és Gazdasági Minisztérium Kis- és középvállalkozások helyzete 2008 című éves értékelő tanulmányuk sarokszámaira támaszkodtam. [NFGM, 2009 (www.nfgm.gov.hu)]

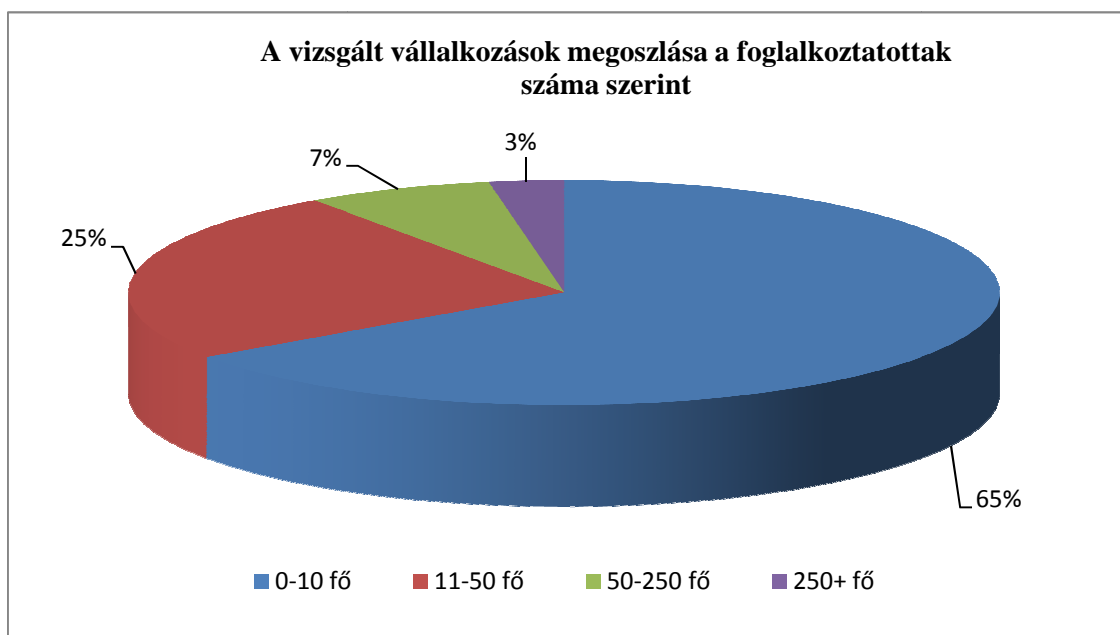
## A vizsgált vállalkozások földrajzi megoszlása



16. ábra: A vizsgált vállalkozások megyénkénti megoszlása

Forrás: Saját szerkesztés

Földrajzilag nem kötöttem meg a vállalkozások elhelyezkedését. Az összeállított minta közel fele (47%-uk) budapesti elhelyezkedésű cég, valamint a saját kapcsolatrendszernek köszönhetően Győr-Moson-Sopron megyei vállalkozások voltak nagyobb számban a megszólított cégek között. Ezek az arányok a tényleges mintára is igazak (16. ábra), de szinte minden megyéből érkeztek vissza kitöltött kérdőívek.

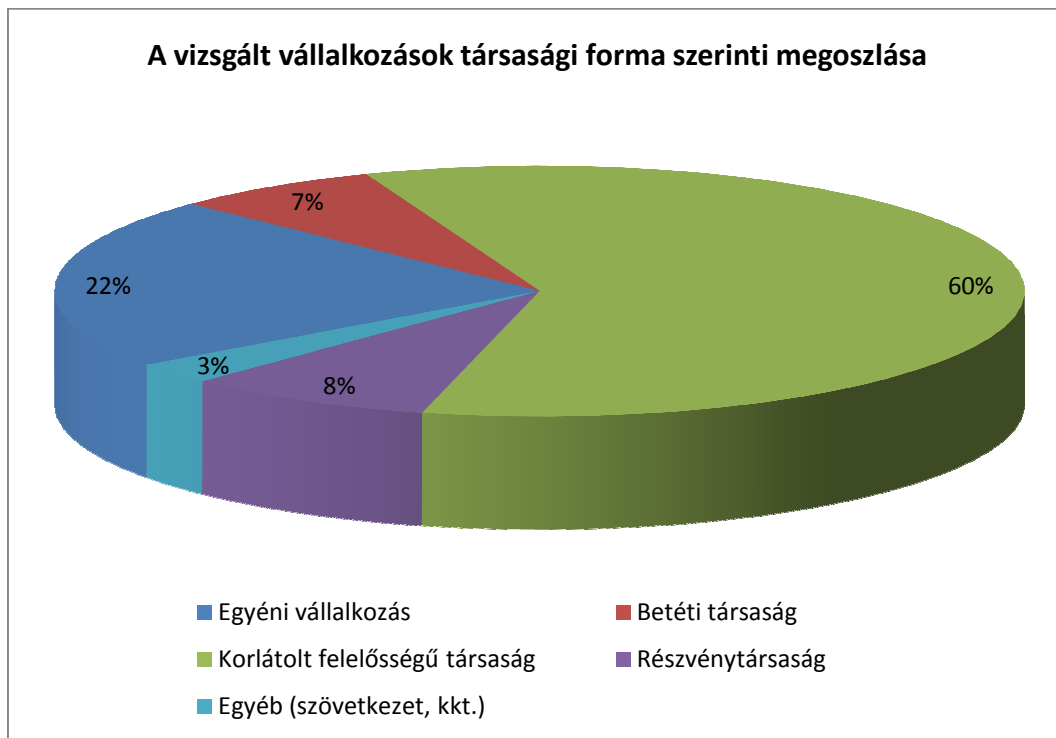


17. ábra: A kutatásban részt vett vállalkozások a foglalkoztatottak létszáma szerint bontva

Forrás: Saját szerkesztés



A kutatási mintában legnagyobb részben (65%-ban) mikroállalkozások képviseltették magukat, mely a definíció alapján kisállalkozási körbe tartozó (50 főig foglalkoztat) cégekkel együtt a vizsgált minta 90%-át adták. Társasági formát tekintve pedig a fejezet elején leírt kritériumoknak megfelelően kevés egyéni vállalkozás került a mintába, ennek ellenére a válaszadók közül ezek a vállalkozók bizonyultak inkább segítőkésznek és küldtek vissza kitöltött kérdőívet (22%).



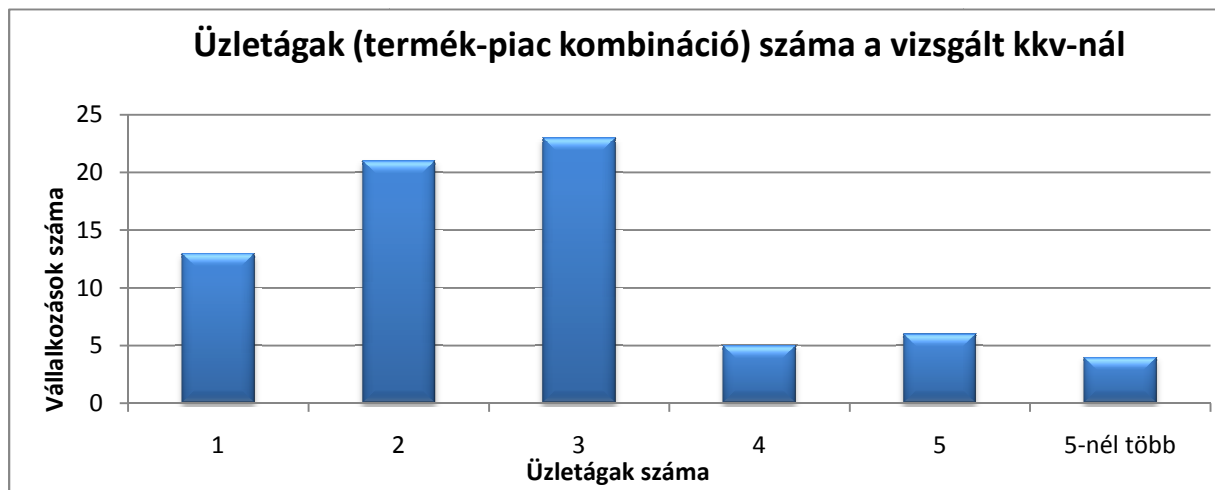
18. ábra: A válaszadó vállalkozások társasági forma szerinti megoszlása

Forrás: Saját szerkesztés

Az sem meglepő, hogy a kutatási mintából az egyéni vállalkozások mellett kimaradtak, az első részben leírt hazai vállalkozási szerkezetben „megbúvó”; gazdasági hozzáadott értéket nem termelő betéti társaságok. Csupán öt ilyen társaság került a felmérés látókörébe. A minta 60%-át korlátolt felelősségű társaságok adják, ahol már a gazdasági társaságokról szóló törvény<sup>38</sup> alapján formálisan is elkülönülnek a tulajdonosi és vezető tisztségviselői szerepek. Habár ezek a szerepek megférnek perszónalunióban egymással, ezeknél a társaságoknál van rá egyáltalán esély, hogy különválhassanak. Érdekeség lehet, hogy két szövetkezet is kitöltötte a kérdőívet, amelyek válasza jól illeszkedtek a többi vállalkozás által adottakhoz. Így az eredményekre torzító hatást nem gyakoroltak, ezért a mintában maradtak.

<sup>38</sup> A gazdasági társaságokról szóló 2006. évi IV. törvény

Az értékelés során csak a méret és a tevékenységi kör jellege alapján zártam ki olyan társaságokat, amelyek már nem feleltek meg a vizsgálati kritériumoknak. Azaz nagyvállalati mutatókkal, szervezettel, magatartásbeli jegyekkel bírtak. Később ezekkel együtt is elvégeztem a statisztikai elemzést, de csak egy-két esetben hivatkoztam a 3.1 alfejezetben ezekre az eredményekre. Így bemutatható volt, hogy nagyobb vállalatok növekedésük során erősítik-e a KKV-knál feltárt összefüggéseket.



19. ábra: A vizsgált KKV-k megoszlása üzletágak száma szerint

Forrás: Saját szerkesztés

A vizsgált vállalkozások legalább két-három üzletágot működtetnek, tevékenységük során nem osztják sokféle erőforrásokat, összesen 15 vállalkozásnál volt több mint négy üzletág. A vizsgálati adatbázis összeállításánál maradtak ki egy üzletágot megjelölő – főként egyéni – vállalkozások, hogy valóban több piacot kiszolgáló, diverzifikáltabb tevékenységet folytató, valóban növekedés-orientált szervezetek maradjanak a mintában.



20. ábra: A kutatásban részt vett vállalkozások megoszlása alapítás éve alapján

Forrás: Saját szerkesztés

A vállalkozások életkorát tekintve a minta gerincét, 51,4%-át a 15-20 éves vállalkozások adják, amely mellett 19,4%-ban jelennek meg a legfeljebb 5 éves vállalkozások. A rendszerváltás előtt született szervezetek száma 8 volt a mintában (11,1%).

### **2.3.3. Interjúalanyok bemutatása**

Az interjút is vállaló vezetők a kérdőívet kitöltők közül kerültek ki, amennyiben az ott szereplő utolsó kérdésemre válaszul elérhetőséget adtak meg. A kutatás során így nyolc alkalommal volt lehetőségem, hogy kötetlen beszélgetés keretében közelebbről is megismerjem a KKV-vezetők menedzsmentről, vezetésről, növekedésről, stratégiáról, folyamatokról és kockázatokról alkotott véleményét, és valamennyi ismeretet szerezzek az általuk vezetett cégekről.

Négy cégnél családi vállalkozásról beszélhetünk, ahol szép karriereket és egy esetet kivéve stabilan működő cégeket találtam. További három vállalatnál bizonyos nemzetközi cégcsoportok hazai leányvállalatainak vezetőivel találkozhattam, és végül egy magyar több százmilliárdos holding egyik közép vállalatának vezetőjével beszélhettem, amely már főbb mutatóiban is kiemelkedett a közép vállalatok mezőnyéből, azonban mint kisebb részegységét egy nagyobb rendszernek több szempontból (magatartási jegyeit és vezetési eszközeit tekintve) is növekedés-orientált KKV-nak tekinthettem.

Tevékenységi körre vonatkozóan három cég gazdasági szolgáltatások (üzleti tanácsadás, jogi és informatikai tanácsadással) értékesítésével foglalkozott, három informatikai és médiatermékek értékesítésével nyomtatott és elektronikus tartalmak fejlesztésével. Kettő vállalkozás gépipari termelést folytatott.

Földrajzi elhelyezkedés szempontjából öt cég Budapesten, egy Pécsen, egy Szababattyánban, és egy Győrben működik. Ennek jelentősége nem túlértékelendő, csak igyekeztem arra is választ találni, hogy a vidéki lét a vállalkozások esetében jelent-e valamilyen szempontból hátrányt budapesti vagy közép-magyarországi társaikkal szemben, például növekedést támogató üzleti lehetőségek terén.

Az interjúk tapasztalatai és a levont következtetések a következő rész 3.2 alfejezetében olvashatók.

### **3. A KUTATÁSI EREDMÉNYEK ÖSSZEFOGLALÁSA**

A dolgozat harmadik részében a tudományosan megalapozott eredmények áttekintése, és a belőlük levonható következtetések, javaslatok megfogalmazása, valamint a kutatás elején felállított hipotézisek kiértékelése olvasható. A 3.1 és 3.2 alfejezetek a kvantitatív és kvalitatív kutatás eredményeit tartalmazzák. Az utolsó 3.3 alfejezet pedig a kutatás végső összegzését: a hipotézisek kiértékelését, az új, illetve újszerű tudományos eredményeket, valamint az azokból megfogalmazódó javaslatokat írja le.

#### **3.1. A kérdőíves felmérés kiértékelése**

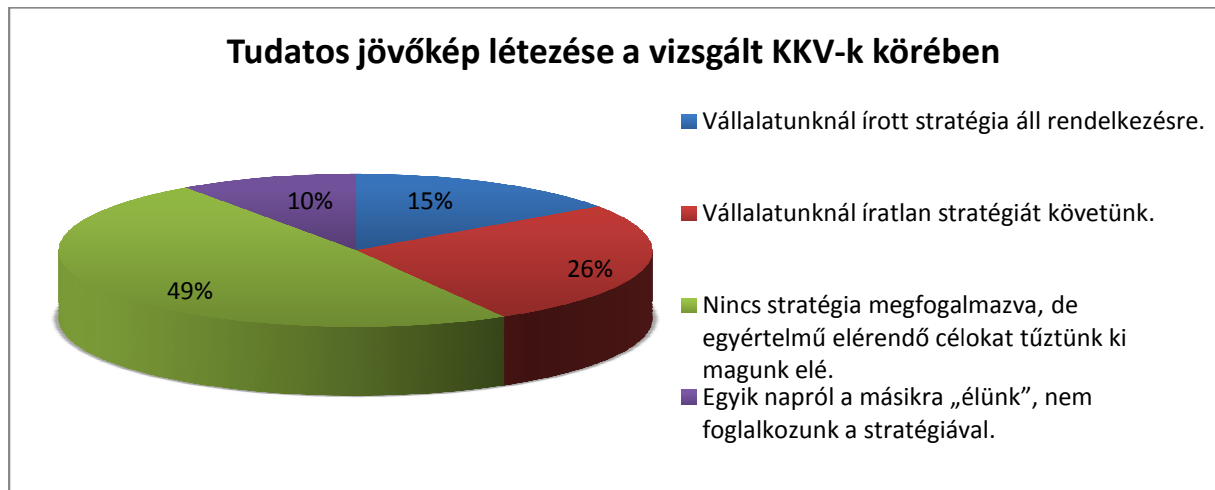
A kiértékelés a kérdéscsoportoknak megfelelően csoportosítva jegyeztem le. Struktúrájában először az egyváltozós statisztikai elemzés eredményét, majd a többváltozós statisztikai módszerekkel végzett elemzésekből származó szignifikáns összefüggések mutatóit írtam le. Néhány változó miatt kétszer végeztem el az elemzést, mivel voltak a mintában nagyobb vállalkozások is, amelyek hagyományosan nem feleltek meg az II. mellékletben leírt osztályozás minden kritériumának, de viselkedésüket és tevékenységüket tekintve, valamint szervezeti felépítésükben és működésükben hasonló jegyeket hordoztak. Ennek megfelelően a kiugró értékek és a regresszió elemzés érzékenysége miatt a szélsőségek nélkül is megnéztem, fennállnak-e a szignifikánsnak minősülő kapcsolatok. Ezekről csak egyedi esetekben készítettem ábrát, viszont a szöveges értékelés során kitértem a különbségekre, ha azok a vizsgálat szempontjából tanulságosnak bizonyultak.

A következő alfejezetek a kérdőív struktúráját (11. táblázat) követve mutatják be a jövőképpel és kompetenciákkal, a költséggazdálkodással, a kiemelt menedzsment módszerekkel, valamint a teljesítménymenedzsmenttel kapcsolatos kérdésekre adott válaszokból lesűrhető eredményeket.

##### **3.1.1. Stratégiai jövőkép, kompetenciák, versenyelőny**

Az első kérdéskör a vállalkozások stratégiai gondolkodására összpontosított. Nem volt cél, hogy a stratégiaalkotási folyamatról részletes adatokat gyűjtsenek – ez több esetben az interjúk során került elő –, viszont az első kérdés konkrétan rákérdezett a stratégia meglétére, illetve, hogy mennyire tudatos célok mentén vezetik a vállalkozásokat.

A válaszadók majdnem fele (49%) nem fogalmazott úgy, hogy stratégiával rendelkezik, sokkal kézenfekvőbb válasznak látták, hogy célok mentén vezetnek. Összességében 41%-uk számolt be stratégia meglétéről, habár jóval kevesebb részük esetében van – ajánlott módon – írásos, formalizált stratégia. Az azonban látható, hogy tudatos vezetési elképzelések és markánsan kialakult jövőkép jelenik meg a vállalkozások 90%-ánál.

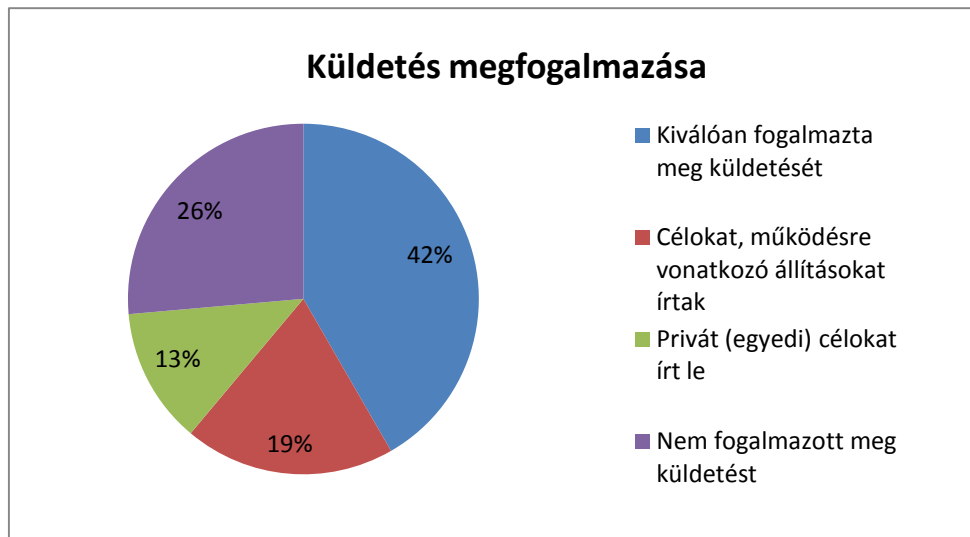


21. ábra: A stratégia megjelenése a növekedés-orientált KKV-knál

Forrás: Saját szerkesztés

Habár a válaszlehetőségek között nem szerepelt konkrét megfogalmazás arra vonatkozóan, hogy nincsen stratégia, mégis meggyőző eredménynek látom azt, hogy csak 10% látta rosszul a helyzetét, tekintve, hogy a kutatás ezen fázisa belenyúlt a 2008-2009-ben a magyarországi gazdaságot is megrázó válság időszakába. A némileg dramatizáló megfogalmazás ellenére is látszik, hogy a vizsgált vállalkozások építkezése, fejlődése megkívánja, hogy követhető jövőképük legyen. Az interjúk során két kivétellel azt nyilatkozták a cégvezetők, hogy ők nem érzik a válság hatásait, és nem is szeretnének foglalkozni azzal. Ilyen szempontból erősítő, a működést stabilizáló hatását figyelhetjük meg a kialakult jövőképnek.

A jövőkép mellett a nem kötelezően kitöltendő nyitott kérdésben kellett leírni a vállalat küldetését. KKV-k esetében ennek a filozófiának a megfogalmazása talán sokkal nehezebb, mint egy jól szervezett nagyvállalat esetében, ahol külön stratégiával, tervezéssel, minőségbiztosítással foglalkozó szakemberek, esetleg szervezeti egységek vannak. Mégis meglepően jó arányban fogalmazták meg küldetésüket a cégek. A kapott válaszokat a VI. melléklet tartalmazza három csoportra osztva azokat. 19 kérdőív nem érkezett válasz a kérdésre, viszont a szakirodalmi definícióknak megfelelő [Chikán, 1998; Marosán, 2001] kiváló küldetésmondásokat fogalmaztak meg 30 vállalkozásnál.



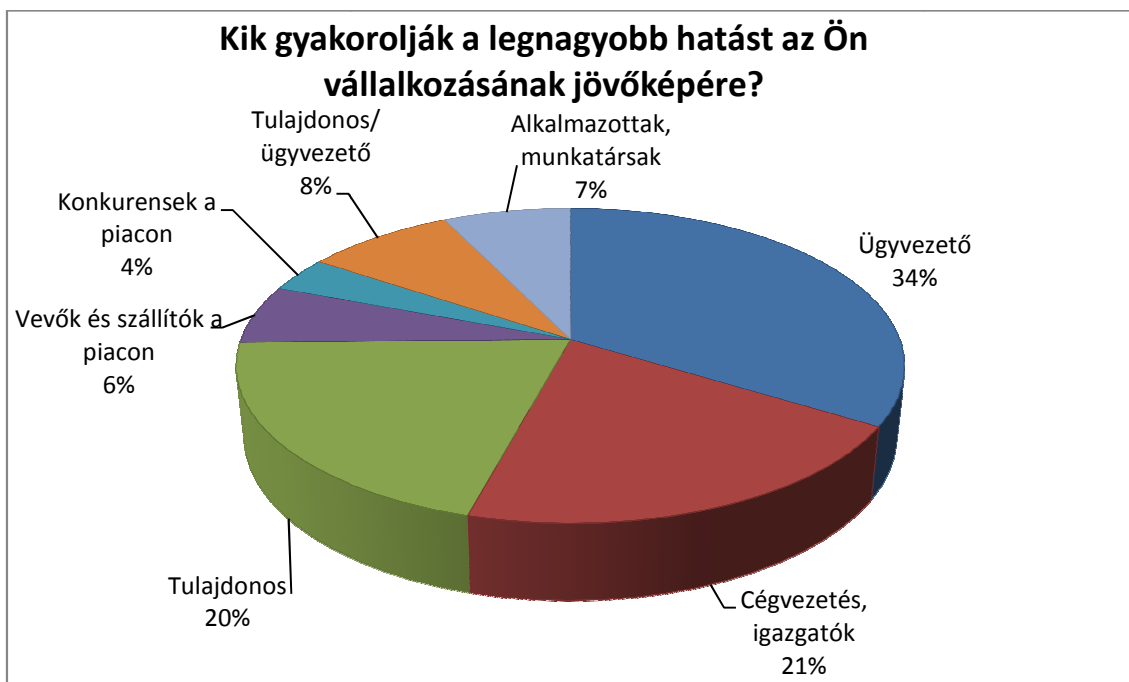
22. ábra: A küldetés megfogalmazásának vizsgálta  
 Forrás: Saját szerkesztés

A további válaszok közül 19 megfogalmazás valamilyen operatív működési elemre, vagy éppen valamely üzletági profil tevékenységére vonatkozott, de jövőképpel, vagy üzletfilozófiai belső tartalommal nem bírt. Nagyon kevés, 9 megfogalmazásban lehetett tetten érni a destabilizáció jeleit, illetve voltak csekély számban inkább személyes célokat tükröző, mintsem a vállalkozásra vonatkozó küldetések. Ide soroltam be még azokat a megfogalmazásokat is, amelyek egyszavasak voltak, vagy egy küldetesként és célként nem értelmezhető tömondatos megfogalmazásokat tartalmaztak.

Az előző kérdéssel együtt jól látszik, hogy az írásos stratégiával nem rendelkező, de célok mentén működő vállalkozásoknál a megfogalmazott működési irányvonal valóban küldetéssé formálódik, vagyis a növekvő vállalkozások alapvetően hosszú távú működésre rendezkedtek be, és meglehetősen tudatosan alakítják jövőképüket.

Kik is alakítják ezt a jövőképet? A klasszikus tankönyvi megállapítás alapján a stratégia és jövőkép meghatározása a tulajdonosi körhöz kapcsolható, a taktika a cégvezetők, menedzserek köréhez, az operatív célok kialakítása és megvalósítása pedig az alkalmazottak feladata. A kutatás során olyan vállalkozásokból alakítottam ki a mintát, ahol már jellemzően el kellett válnia a tulajdonosi feladatoknak az ügyvezetői feladatoktól, de várható volt, hogy perszónálunióban fognak megvalósulni ezek a szerepek. A 23. ábrán látható, hogy csak a cégek 8%-ánál gondolták a tulajdonos-vezető együttes szerepkört kiemelni, a vállalkozások java részénél egyszerűen az ügyvezető, vagy a cég egyéb vezetői (pénzügyi, gazdasági, kereskedelmi, marketing, ügyvezető-helyettesek) szövik a hosszú távú működés vezérfonalát

(55%-nál). A tulajdonosi ráhatás 20%-nál bizonyult determinisztikusnak, és a cégek 7%-a sorolta fel, hogy dolgozóik, alkalmazottaik is hatással vannak a cég stratégiai elképzeléseire.



23. ábra: A kisebb vállalkozások jövőképét meghatározó személyek

Forrás: Saját szerkesztés

Összességében a cégek 10%-a mutatott a piacra, mint befolyásoló szereplő, amelyből 6% a vevőik és szállítóik (értékesítési piac) hatását emelték ki, 4%-uk jelölte a versenytársakat, mint a cég jövőképeire hatással bíró szereplőket. A versenytárs jellemzően, mint referencia jelenik meg a cégek szemében, szeretnék utolérni vagy éppen túlszárnyalni azokat. Ez a meghatározás egyfelől talán nehezen értékelhető, hiszen a jövőkép és misszió kifejezetten belső motivációból táplálkozik a kiindulási modellünk elméleti háttérét tekintve (vállalkozói iskola tanai alapján), másfelől előre mutató azért, mert a kontingencialista felfogás mentén lényeges a külső hatások figyelembe vétele is főleg, a teljesítmények értékelése szempontjából.

A belső és külső tényezők összehasonlítására két kérdést tartalmazott a kérdőív: egyikben (A4-es kérdés) a vállalkozói kompetencia területeket tesztelte, a másikban (A5-ös kérdés) egy rangsort kellett felállítani megadott tényezőkből, hogy azok mennyire támogatják a piaci versenyben a cégeket. A vállalkozások stratégiai elgondolásai mellett gyakorlatias

megfogalmazások révén vizsgáltam, hogy mely kompetenciaelemek jellemzőek a növekedés-orientált kisvállalati körre.<sup>39</sup>

13. táblázat: Vállalkozói kompetenciákra vonatkozó állítások értékelése

Állítás	Átlag	Szórás	Relatív szórás	Módusz
A bizalmon alapuló folyamatos kommunikáció (munkatársakkal, vevőkkel, szállítókkal), a személyes kapcsolatok fenntartása elengedhetetlen a sikerhez.	4,71	0,6625	0,14	5
Vállalkozás lételeme a gyors döntéshozás, kockázatvállalás és innovativitás (fejlesztés, megújulás)	4,16	0,9111	0,22	5
Az elkészült, megfogalmazott stratégia melletti elkötelezettség nem az egyetlen járható út – fontos, hogy ne vesszen el a vállalat rugalmassága.	4,11	0,9562	0,23	5
A hosszú távú működés módszeres stratégiaalkotást kíván – a „fejekben elképzelt” jövőkép nem elég.	3,84	1,0445	0,27	5
A kisebb méretű vállalkozások könnyebben tudnak érvényesülni rugalmas szervezetük és egyszerű folyamataik miatt nagyobb méretű versenytársaikkal szemben.	3,41	1,2568	0,37	3
Egy-egy új üzleti lehetőség kiaknázása érdekében jelentős szervezeti átalakításokat kell végezni.	2,70	1,0405	0,39	2

Forrás: Saját szerkesztés

Látható, hogy legnagyobb átlaggal, azaz leginkább jellemző jegyként jelölték meg a kapcsolatok életben tartását a vállalkozások 4,71 átlagot kaptak az 5-ös Likert-skálán, és a relatív szórás (14%) tanulsága alapján kis változékonyság mellett igaz ez. Következő jegy a rugalmasság és innovációs képesség, amely szükséges elem a növekedéshez, és ezt követi egy elég nehezen mérhető jegy, az elkötelezettség kompetenciájának hiányára vonatkozó állítás. A kérdőívben egy inverz állítást adtam meg, mert az elkötelezettség kompetencia talán a legkevésbé érthető a KKV-k számára, ezért sem meglepő, hogy a rangsorban az utolsó helyre került.<sup>40</sup>

14. táblázat: Szervezeti kompetenciák rangsora (átlag alapján)

Kompetenciák	Átlag	Szórás	Relatív szórás	Módusz
Kapcsolati	4,71	0,6625	14,05%	5
Kognitív	4,16	0,9111	21,92%	5
Stratégiai	3,84	1,0445	27,18%	5
Szervezési-szervezeti	3,41	1,2568	36,81%	3
Lehetőség	2,70	1,0405	38,54%	2
Elkötelezettség	1,88	0,9480	50,43%	2

Forrás: Saját szerkesztés

<sup>39</sup> A vizsgálat a kompetencia jegyek 1.3.1 alfejezetben bemutatott kategorizálás alapján készült.

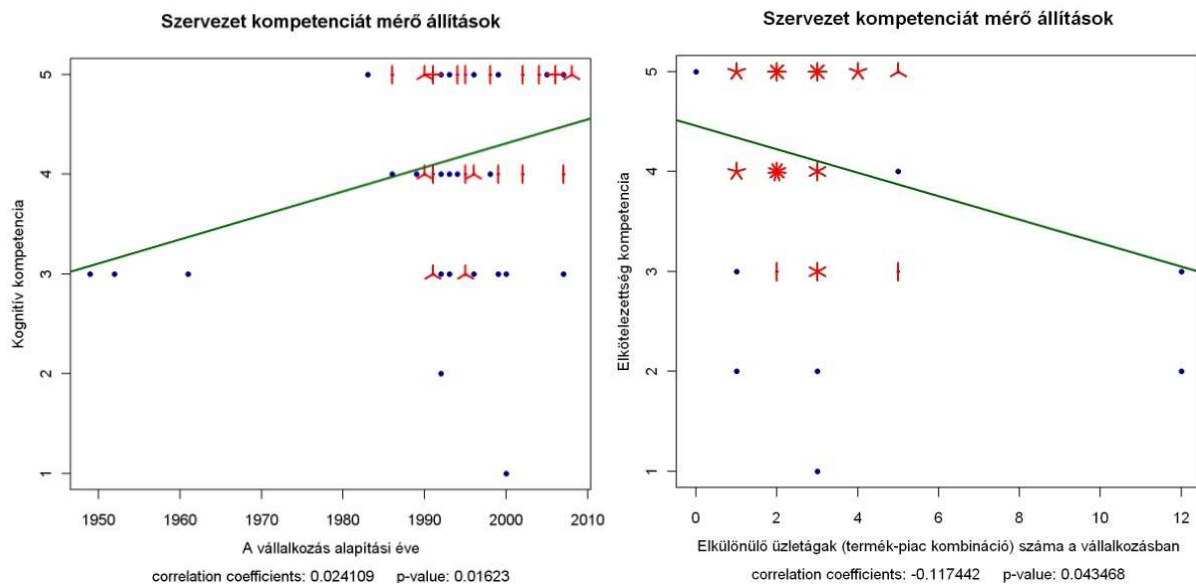
<sup>40</sup> Az értékelés során az erre adott válaszok adatait az inverzükre fordítottuk, tehát minden 5-ös választ 1-re és minden 4-es választ 2-re módosítottunk illetve fordítva. A 3-as válaszok módosíthatatlanok maradtak.



Látható a fenti táblázatból, hogy a kapcsolati kompetenciára építenek leginkább a vállalkozások, és ezt követik a kognitív kompetenciaelemek. Valamint igazolódni látszik, hogy valóban fontos a stratégiai szemlélet, majd ezt követi a folyamatok és lehetőségek kiaknázásának kompetenciája. Viszont a tudatosság nem zárja ki, hogy – szükség esetén – megfelelő módon eltérjenek a megadott stratégiától. Így nem meglepő, hogy valójában a szervezet méretéből adódó nehézségeket már érzik a vállalkozások, tehát nem gondolják könnyebbnek helyzetüket, de a hosszú távú működést figyelembe véve még rugalmasnak ítélik szervezetet.

A többváltozós elemzésnél a vállalati életkor függvényében gyenge korrelációt figyelhetünk meg. Így a mintára vonatkozóan szignifikáns kapcsolat mutatható ki arra vonatkozóan, hogy a fiatalabb vállalkozások nagyobb arányban ismerték fel maguknál ezeket a kompetenciaelemeket.

A másik szignifikáns kapcsolatot a több üzletágat működtető vállalkozások és elkötelezettség kompetencia viszonyában találtam. A feltárt összefüggés szerint, a több üzletággal is rendelkező vállalkozások sokkal inkább megmaradnak (elkötelezettekké válnak) a kialakított stratégia mellett, mint a kevesebb üzletágban jelenlévők. Ez így negatív irányú 11,7%-os korrelációt mutat.



24. ábra Szervezeti kompetenciák szignifikáns kapcsolatai

Forrás: Saját szerkesztés

A tulajdonosi szerkezetben nem volt meghatározó a nem csak 100%-ban belföldi tulajdonosokkal rendelkező vállalkozások száma, viszont az elkötelezettség kompetencia

szempontjából a szignifikáns különbséget mutatott a t-próba<sup>41</sup> ( $t_p = 3,408441$ ;  $p=0,001383$ ), mi szerint a külföldi, vagy vegyes tulajdonban lévő vállalkozások nagyobb valószínűséggel eltérnek a stratégiától, ha a helyzetük úgy kívánja. Ez a szignifikáns kapcsolat akkor is megmaradt, amikor a mintában hagytam a klasszikus besorolásból kiemelkedő, nagyobb vállalkozásokat.

Hasonlóan szignifikáns kapcsolatot találunk a költségek tervezése és a stratégiai kompetencia megléte között. A fordított t-próba kimutatta, hogy azoknál a vállalkozásoknál erősebb a stratégiai kompetencia, ahol tervezik a költségeket, mint azoknál ahol nem teszik ezt. ( $t_p = -2,195849$ ;  $p=0,037674$ )

A piaci megjelenésnek és a versenyhelyzet kihívásainak megfelelni a növekedési követelményekkel együtt első pillantásra sem látszik könnyű feladatnak. A meglévő adottságok és piaci környezet több tényezője is befolyásolja, a teljesítményeket és az elért piaci pozíciókat. Annak kiderítésére, hogy inkább belső vagy külső jegyeket azonosítanak a vállalkozások kulcstényezőként, hét, a KKV-ra jellemző befolyásoló tényezőt kellett rangsorolni, valamint maguk is megfogalmazhattak további egyéb tényezőket (ezt nem kellett kötelező jelleggel).

15. táblázat: Versenyelőnyt jelentő tényezők rangsorolása

Befolyásoló tényezők	I. helyen	II. helyen	III. helyen	IV. helyen	V. helyen	VI. helyen	VII. helyen
Jól szervezett vállalati folyamatok	4	9	16	13	17	7	6
Szakértelem	34	14	6	7	7	4	0
Jó kommunikáció	5	20	14	20	6	3	4
Márkanév	1	1	4	13	5	23	25
Egyedi, speciális termék/szolgáltatás	10	11	18	8	9	12	4
Alacsony önköltség	8	7	9	7	17	6	18
Erős piaci pozíció	10	10	5	4	11	17	15

Forrás: Saját szerkesztés

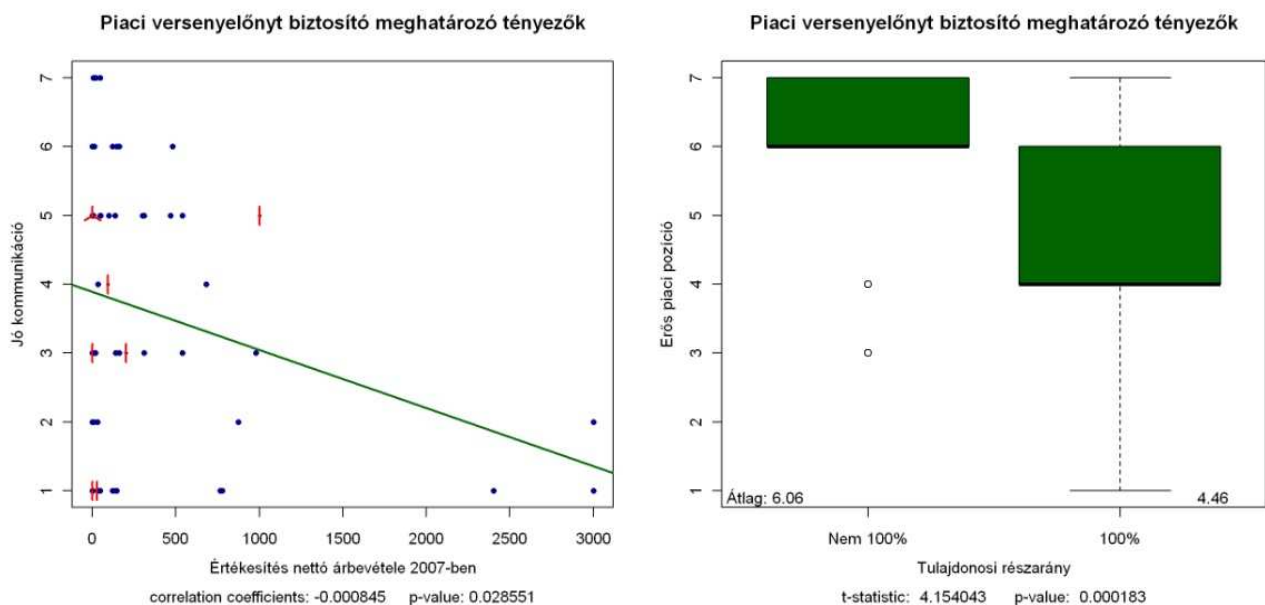
Jelölés: **sárga** színnel emeltem ki a legnagyobb vezető értékeket, és **szürkével** a következő közepesen nagy értékeket.

Ha megfigyeljük az első két helyre a szakértelem és jó kommunikáció kerültek, de szinte azonos módon fontosnak látják cégek a piac vonatkozásában felsorolt tényezőket, mint a termék minőségi és speciális tulajdonságait, valamint az erős piaci pozíciót.

<sup>41</sup> Az itt leírt eredményekhez tartozó eredmény diagramokat a dolgozat VIII. melléklete tartalmazza.

A cég belső hatékonyságát tükröző vállalati folyamatok és alacsony önköltség elemek a rangsor aljára kerültek. A 15. táblázat értékelése során érdekes volt megállapítani, hogy amíg az egyedi termékek, a megkülönböztetést biztosító (stratégiaileg kiemelt) produktum a lista elejére került, a márkanév, mint önmagában előnyöket hordozó érték, a rangsor utolsó helyeire került – a mintában szereplő vállalkozások 2/3-a ezen az állásponton van.

A további lehetőségeknél olyan tényezőket írtak, amelyek részben a gazdasági környezetre vonatkoztak. Ilyenek voltak például az adórendszer vagy a makrogazdasági feltételek. Hasonló módon a rangsorban előre gondolva jelenik meg több helyen a megbízhatóság, pontosság, és precizitás. A pénzügyi helyzetükről is nyilatkoztak a cégek: szerintük a tőkeerősség és a fizetőképes kereslet csökkenése hat ki legjobban a versenyre (ez utóbbi vélhetően csak a válság miatt szerepelt válaszként). A kapcsolatok fontosságára és minőségére vonatkozó tényezőket is több esetben adtak meg a KKV-vezetők: a megbízhatóság (5 esetben), a tisztesség, a gerincesség és a szavahihetőség, mind 1-4. helyekre sorolva jelentek meg. Ezen felül a piaci viselkedésre vonatkozó alapelveket, így a vevőkkel való bánásmódot és a velük szembeni viselkedési normákat emelték ki: „ügyfél rugalmas kiszolgálása, igényei kielégítése, korrekt javaslattétel, segítőkészség, együttműködés.” Ezeknél szinte minden esetben megjelent, a fejlődés lehetősége, amennyiben az ilyen kapcsolatok újabb vevők felbukkanását jelentik – az elégedett vevő a legjobb reklám.



25. ábra: Versenyelőnyt biztosító tényezők szignifikáns kapcsolatai

Forrás: Saját szerkesztés

Ez a piacközpontúság jelenik meg a tulajdonosi szerkezet és piaci pozíció erősségének megítélésében is, hiszen a t-próba (25. ábra jobb oldala) kimutatta, hogy szignifikánsan hátrább sorolták a rangsorban a külföldi és vegyes tulajdonú vállalkozások ennek a versenyhelyzetre vonatkozó hatását, mint a tisztán magyar tulajdonban lévő vállalkozások.

Az is látszik, hogy a magasabb árbevételű vállalkozásoknál nagyobb jelentőséget tulajdonítottak a kommunikációnak. Gyenge korreláció tapasztalható a két tényező között, de a ponthalmazt tekintve önmagában is látszik, hogy 5-6. helyen rangsorolták az 500 milliós árbevételű vállalkozásoknál, viszont 2-3. helyre került az ennél nagyobb bevételű cégeknél.

### 3.1.2. Költségek tervezése, értékelése, költséggazdálkodási célok

A költséggazdálkodási kérdéskör lényegében 3 szempont szerint vizsgálta a meglévő gyakorlatot a vállalkozásoknál.

Elsőként a költségtervezés meglétét és annak formáit vizsgáltam olyan szempontból, hogy a klasszikusnak mondható költségnemek és költséghelyek mellett, folyamatszémleletű költségtervezés is létezik-e, mint például projektekre történő tervezés.

Költségek tervezése jellemző a választott vállalati körre, azaz a válaszok 57%-ában igenlő választ adtak arra vonatkozóan, hogy egyáltalán létezik-e költségtervezés a vállalatuknál. Kizárólag mikrovállalkozások jelölték, hogy nem tervezik a költségeket, azonban említésre méltó, hogy többszáz millió forintos árbevételű céget is találunk közöttük.

16. táblázat: *Költségtervezés a KKV-k gyakorlatában*

Költségtervezési módok	„Igen” válaszok száma és részaránya	
Költségeinket tervezzük egyes projektekre.	45	62,5%
Költségeinket tervezzük költségnemenként.	40	55,6%
Költségeinket tervezzük termékre/szolgáltatásokra.	38	52,8%
Költségeinket tervezzük egy elszámolási időszakra.	31	43,1%
Költségeinket tervezzük üzleti folyamatokra.	24	33,3%
Költségeinket tervezzük így a fel nem osztott (általános) költségeket is.	22	30,6%
Költségeinket tervezzük költséghelyenként.	21	29,2%
Költségeinket tervezzük stratégiai (hosszú) időtávra.	15	20,8%

Forrás: Saját szerkesztés

A projektszémlelet kifejezetten erősnek bizonyult a vizsgált vállalatok körében, hiszen a projektre történő tervezés 62,5%-uknál jelen van. Ezt követik a hagyományos – számviteli

logikának megfelelő – alkalmazási módok: költségnem, termék/szolgáltatás egységköltsége, illetve az éves időszaki költségtervezés. Az eredmények tükrében felvetődik a kérdés, hogy milyen módon tájékozik az a 35-40%, akik nemleges választ adtak. Ilyen módon nem sok döntéstámogató információjuk lehet a stratégiai teljesítménycélok elérés érdekében allokkált erőforrások szerkezeti összetételéről, nem szólva a jogosságukról.

A tervezési időszakot egy év időintervallumban jelölték a minta 28 vállalatánál, amely mellett 14 cég használ féléves tervezési időszakot, és 10 vállalkozás havi tervezést folytat. Érdekességként jegyzem meg, hogy ezen utóbbi csoportból 2 társaság ezt heti bontásban teszi meg. Általánosságban a havi bontásban történő tervezés a jellemző.

A vállalkozások tervezési gyakorlata nem figyeli a stratégiai időtávot, és háttérbe szorítja az általános (fel nem osztható) költségek tervezését. Az ilyen adminisztrációs költségek azonban meglehetősen nagy kockázatot hordoznak, ha a teljesítménycélok elérésére gondolunk.

A cégek növekedésével kapcsolatosan több esetben találtam szignifikáns összefüggéseket.

- A cégek magasabb árbevétel mellett jellemzően jobban használják a költségmeneként történő tervezést ( $t_p = -2,262619$ ;  $p = 0,028663$ ). Az átlagok elemzése azt mutatja, hogy 137 milliós bevételnél még nem terveznek így a vállalkozások, viszont átlagosan 442 millió mellett már igen. Ha nagyobb vállalatokat is hagyunk a mintában, akkor ez a különbség még nagyobbra növekszik a tervezést végző vállalatok átlagos éves bevétele már meghaladta az egymilliárd Ft-ot.
- Szignifikáns összefüggést találunk a vállalkozások életkora és a költségmenekénti tervezés között is ( $t_p = 2,310693$ ;  $p = 0,024874$ ). Az 1990-es évek közepén és végén alapított (átlagosan 12 éves) cégek még nem tervezik ilyen módon költségeiket, szemben a 18-20 éves vállalkozásokkal.
- A költséghelyenkénti tervezés szintén a nagyobb árbevételű cégeknél vált a gyakorlat részévé. T-próba kimutatta, hogy átlagosan 165 millió Ft éves árbevétel mellett még nem tervezik így a költségeket a cégek, viszont 686 millió Ft éves árbevételnél már igen ( $t_p = -2,11474$ ;  $p = 0,048857$ ). A nagyobb árbevételű cégekkel vizsgált mintában még erősebb szignifikáns kapcsolatot találunk, hasonlóan a költségmenekénti tervezésnél tapasztaltakhoz.
- Termékekre és szolgáltatásokra vonatkozó költségtervezés is szignifikáns kapcsolatot mutat az árbevétel növekedésével ( $t_p = -2,095379$ ;  $p = 0,042294$ ). Az átlagok vizsgálata azt mutatja, hogy 151 millió Ft-os bevételnél még nem jelenik meg ez a tervezés, de

447 milliónál már igen. Hasonlóan a nagyobb árbevételű cégekkel egyben tekintve még továbbra is fennáll ez az összefüggés.

- A kisvállalkozásoknál szignifikáns összefüggést állapíthatunk meg az üzleti folyamatokra történő költségtervezés és a cégben elkülönülő üzletágak száma között. Az átlagosan 3 üzletággal rendelkező cégek jellemzően nem, míg az átlagosan 2 üzletággal dolgozó cégek azonban tervezik költségeiket ( $t_p=2,278189$ ;  $p=0,026067$ ). Ez talán meglepő lehet, viszont azt is mutatja, hogy a növekedés során bizonyos méret felett nem lehetséges a plusz szaktudást és kapacitást igénylő költségtervezést menedzselni. Kisebb, átláthatóbb struktúránál meglévő tervezési mód elveszik a növekedéssel, amelynek viszont nem oka a feleslegessé válás.

A második kérdéscsoport a vállalatnál alkalmazott költséggazdálkodási eszközök és módszerek céljára vonatkozott. A vállalkozás vezetőinek olyan állításokat kellett Likert-skálán értékelniük, amelyek a költségek tervezésének célját, és a mögötte lévő hatásmechanizmusokat kérdezték, konkretizálva a tervezési feladatok mögött meglévő üzleti logikákat, amelyek a mindennapokban működővé teszik a tervezési módozatokat. Például üzletáganként tervezik a költségeket, mert ezen keresztül értékelik a vállalkozásuk adott részlegének teljesítményét, vagy erre épül maga a vállalkozás kontrollíngja.

17. táblázat: *Költséggazdálkodási célok értékelése*

Állítás	Átlag	Szórás	Relatív szórás	Módusz
Vállalkozásunknál a költségszámítás alapvető célja a <i>gazdálkodás mérése.</i>	3,64	1,2163	0,33	4
Vállalkozásunknál a költségszámítás alapvető célja a vállalati <i>teljesítmény kontrollja</i>	3,54	1,1757	0,33	3
Vállalkozásunknál a költségszámítás alapvető célja a <i>termékek/szolgáltatások árának meghatározása.</i>	3,50	1,1516	0,33	3
Vállalkozásunknál a költségszámítás alapvető célja a <i>termékek önköltségének meghatározása.</i>	3,23	1,0239	0,32	3
Vállalkozásunknál a költségszámítás <i>összetett, sokrétű rendszer.</i>	3,07	1,3002	0,42	3
Vállalkozásunknál a költségszámítás módszerét <i>folyamatosan felülvizsgáljuk, módosítjuk.</i>	2,97	1,1417	0,38	3

Forrás: Saját szerkesztés

A költségek nyilvántartásának alapvető célját a gazdálkodás mérése adja, ami önmagában nem jelent semmi újdonságot, hiszen a számviteli törvény előírásainak megfelelően is kell költségeket nyilvántartani, hogy a vállalkozás gazdálkodásáról valós képet kapjunk. Az

átlagos érték (5-ös skálát tekintve) nem kiemelkedő, és közepesen változékony (szórás 1,2; relatív szórás 33%). Ami kiemeli a többi cél közül, hogy módotst figyelve a vállalkozások többségénél előrébb került a többi célnál.

A növekvő vállalkozások próbálják nyomon követni teljesítményüket, ezért második helyen ez a cél jelenik meg, de közel hasonlóan fontosnak látszik az árképzési cél miatti költség számítás is.

A növekedés-orientált KKV-k költséggazdálkodási problémáját a hátra sorolt célok kapcsolatából láthatjuk. Az önköltség számítása nem kifejezett cél, de tudjuk, hogy minden, főként termeléssel foglalkozó vállalkozásnak kötelező éves beszámoló alátámasztásához önköltség számítást és utókalkulációt végezni, hogy bemutathassa az aktivált saját teljesítményeit. Talán a kötelező jelleg miatt ezt nem tartják annyira fontosnak a vállalkozások, hiszen ez elé sorolták a teljesítményértékelés és a belső gazdálkodás fontosságát. Ha ez valóban prioritás, az ilyen eszközök egy növekvő szervezetben a belső folyamatok átalakulásával szükségszerűen változnak, jellemzően diverzifikálódnak, bonyolultabbak lesznek. A felmérés szerint viszont ezt nem érzik a KKV-k, amiből arra következtethetünk, hogy a növekedés közben a módszerességük feltehetően elmarad a szükségestől.

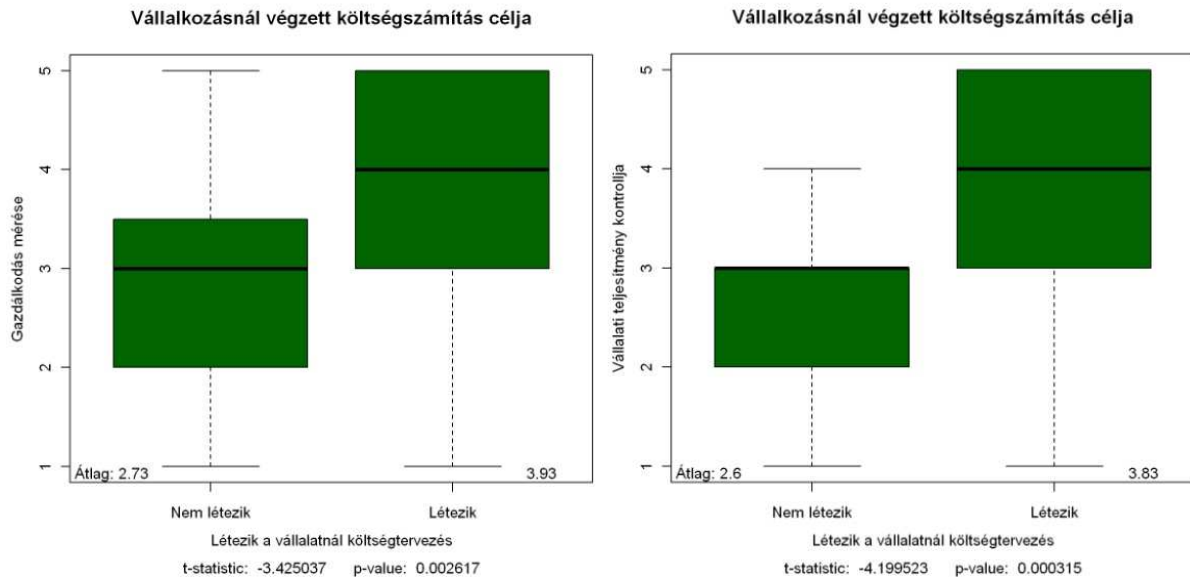
Korábbi ismereteinket alátámasztja az is, hogy a többváltozós elemzés során szignifikáns kapcsolatot mutatott a költségtervezés létezése az első két állítás mindegyikével (gazdálkodás mérése, vállalati teljesítmény).

Lényegesen gyengébb, azonban még szignifikánsnak mondható kapcsolatot találtam az árképzés vonatkozásában is. Tehát a vállalatoknál, ahol tervezik a költségeket, sokkal inkább alkalmazzák az azokból nyert információkat az árképzésnél, mint ahol nincs költségtervezés ( $t_p = -2,214207$ ;  $p = 0,038555$ ). Ez egyfajta fedezetszemlélet meglétére utal, azaz a vállalkozások költség alapú árképzés módszerét alkalmazva a fedezetekből következtetnek nyereségességükre.

Folytonos, független változók vizsgálatakor a korrelációelemzés két esetben mutatott ki szignifikáns összefüggést:

- Gyenge kapcsolat fedezhető fel az árbevétel növekedése és a költség számítás összetettsége, sokrétűsége között. ( $r = 0,000803$ ,  $p = 0,001514$ )
- A vállalkozások életkora és vállalati teljesítmény kontrollja között van jellemző kapcsolat ( $r = -0,027411$ ;  $p = 0,036665$ ). Azért negatív a regressziós egyenes

meredeksége, mert az alapítás évéhez viszonyítva vizsgáltam a változást. Ennek megfelelően a később alapított, azaz fiatalabb vállalkozások esetében kevésbé jellemző, hogy a vállalati teljesítmény kontrollja miatt végeznének költségszámításokat. (VIII. melléklet 2. pontja alatt található az ábrák.)



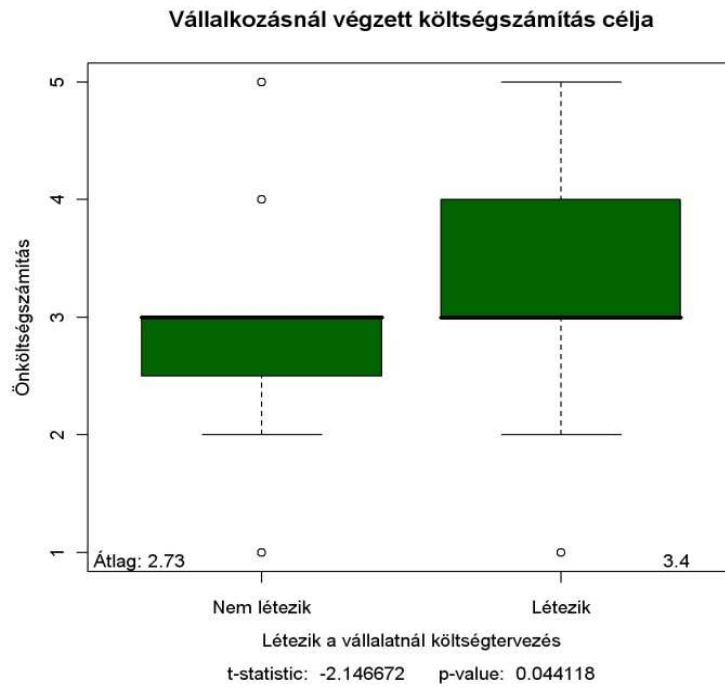
26. ábra: Költségszámítási célok szignifikáns kapcsolatai

Forrás: Saját szerkesztés

Ha kibővítjük a mintát a nagyobb méretű vállalkozásokkal, akkor további szignifikáns kapcsolatot találunk az árbevétel növekedése és a költségszámítási módszer monitoringja között. A nagyobb bevételű cégek sokkal fontosabbnak tartják a módszer folyamatos felülvizsgálatát, mint a kevesebb forgalmat bonyolító vállalkozások. A kapcsolat üzenetét abban foghatjuk meg, hogy egy növekedési pályán, bizonyos szint felett, felértékelődik a működő rendszerek kontrollja.

Továbbá azt is megállapíthatjuk, hogy a „szokások” vagy jogszabályok alapján beépült rendszerelemek szerepe megnő, és kiemelt fontosságúvá lesz a hatékonyság és teljesítmények kívánt szintjének fenntartásához. A nagyobb méretű vállalkozások válaszaival vizsgált mintában ugyanis már jól látszik, hogy a költségeiket tervező vállalatok átlagosan 3,4-re értékelték az önköltségszámítás fontosságát, szemben azokkal a cégekkel, akik nem tervezik a költségeiket, viszont önköltségszámítást mindenképpen kell végezniük.





27. ábra: Költségtervezés és önköltségszámítás közötti kapcsolat

Forrás: Saját szerkesztés

A harmadik szempont a költséggazdálkodás hatásaira vonatkozott. Olyan állításokat kellett értékelni, amelyek a költségek alakulásától függő tényezőket volt hivatott azonosítani a vállalkozásoknál. Egyik megközelítésben bizonyos funkcionális területekre gyakorolt befolyást mértem. Másik kérdéscsoport pedig általános megállapításokat tartalmazott a költséggazdálkodással kapcsolatos irányelvekről. Itt 1-5-ig kellett értékelni az állításokat, hogy mennyire érzik azokat magukénak a vállalkozások. Voltak olyan állítások, amelyek bizonyos sztereotípiákon alapultak, de több esetben támaszkodtam a korábbi kutatások eredményeire, vagy kutatási koncepciókra [Csányi et al, 1997; Wimmer; 2000; Lázár, 2003].

Az 18. táblázat alapján megállapítható, hogy kiemelkedő hatása van az árképzésre a költségeknek, ezzel azt is elismerve, hogy leginkább a fedezet alapú árképzés jellemzi ezt a vállalati kört. Az összes cég közel 70%-a jelölte, hogy a költségek befolyásolják a termékek minimális árszintjét. A vállalkozások közel a felénél (52,78%) jelenik meg a szállítók kiválasztására gyakorolt, és a marketingtevékenységre kifejtett hatás. A lista tovább folytatódik a beszerzési ár elfogadhatóságára vonatkozó állítással, ami tartalmilag ugyanazt hordozza, mint a másodiknak jelölt szállítók kiválasztása kategória. Tehát kijelenthetjük, hogy a vállalkozások máig nagyon költségérzékenyen gondolkodnak mind a vevői, mind a szállítói oldalon.

18. táblázat: költségek hatása az egyes vállalati tevékenységekre

Költségek alakulása befolyásolja...	„Igen” válaszok száma és részaránya	
...termékeink/szolgáltatásaink minimális árszintjét.	50	69,44%
...a szállítók kiválasztását.	38	52,78%
...marketing tevékenységet (reklám, promóció).	36	50,00%
...az elfogadható beszerzési ár meghatározását.	31	43,06%
...elfogadott vevői megrendelések számát.	23	31,94%
...tevékenységek és funkciók kihelyezését.	16	22,22%
...a termékekbe épített funkciókat.	12	16,67%
...cég szervezeti felépítését.	12	16,67%
...a beszerzési egységek alakulását.	9	12,50%
...a termelés volumenét.	8	11,11%

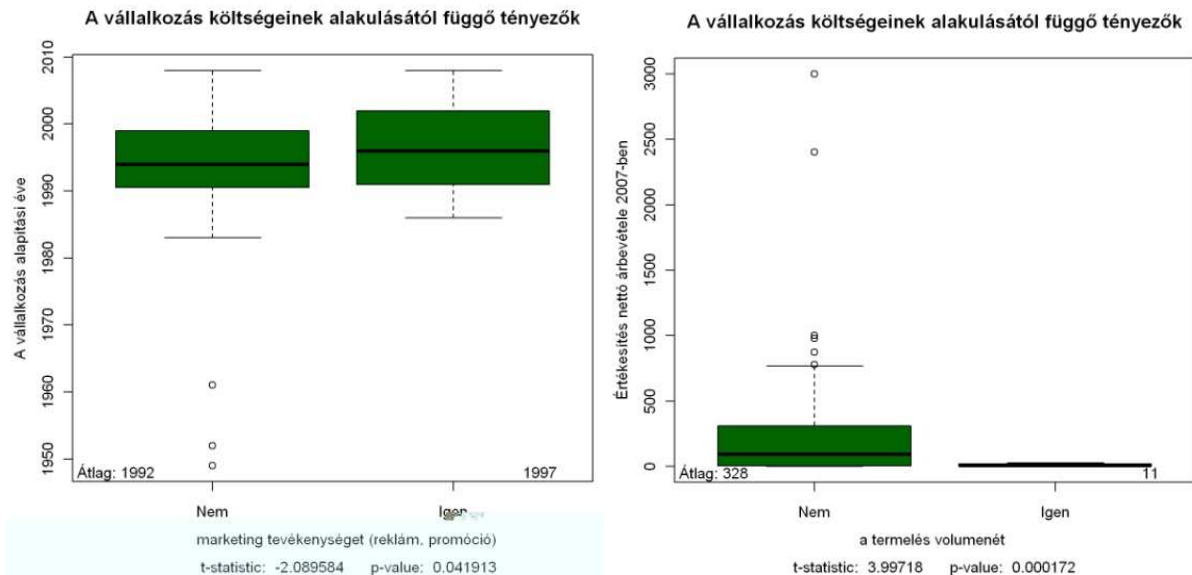
Forrás: Saját szerkesztés

A vállalkozások vezetői nem gondolják, hogy a cég belső folyamataira, vagy akár a szervezet egészének struktúrájára hatással lennének a költségek, pedig szolgáltató vállalkozások esetében ezek a költségek jellemzően nem változó, hanem általános költségek, amelyek a cég infrastrukturális felépítéséhez kapcsolhatók. Így csak a funkcionalitás, a szervezeti felépítés és termelési folyamatok alakításával tarthatók megfelelő szinten. Nehéz ezek vizsgálata, ha módszeresen nem mutatható ki a kapcsolat, vagyis a rendelkezésre álló költséggazdálkodási és menedzser eszközök nem jól működnek, esetleg nincsenek is ilyen elemek a rendszerben.

A többváltozós elemzés két esetben mutatott szignifikáns kapcsolatot:

- A fiatalabb vállalkozások esetében nagyobb befolyással vannak a költségek a marketingtevékenységre (reklám és promóció), mint a korábban alapított vállalatok esetén.
- A t-próba kimutatta, hogy az értékesítési árbevétel növekedése mellett jelentősen kisebb hatása van a költségek alakulásának a termelés volumenére, mint a kisebb árbevételű vállalatok esetében a 28. ábrán látszik. Az átlagok nagyon messze kerültek egymástól, amiből arra következtethetünk, hogy az igazán kevés forgalmat bonyolító nagyon fiatal cégek vagy mikrovállalkozások jelentősen függenek a piaci szereplőktől. Termelésüket kénytelenek közvetlenül a megrendelésekhez igazítani, nem rendelkeznek pufferrel sem kapacitási, sem pénzügyi értelemben. A költségek növelése azonnal tevékenységshűkítéssel jár, amely piaci szűkülést is jelent egyben. Ezt erősíti az is, hogy habár nem szignifikáns, de negatív kapcsolatot találtam az

alapítás éve és az elfogadott megrendelések száma között. Vagyis az 1990-es évek elején alapított vállalatoknál nem jellemző, hogy a költségek alakulása azonnal hatással legyen a teljesíthető megrendelések mennyiségére. Másfelől az 1998 körül alapított vállalkozásoknál még ez a hatás tetten érhető.



28. ábra: A költséghatások szignifikáns kapcsolatai

Forrás: Saját szerkesztés

A harmadik szempont már tovább vizsgálta a költséggazdálkodás és tervezés lehetőségeit, olyan állításokat kellett értékelni a vállalkozásoknak, amely saját működésükre vonatkoztatva keresett összefüggéseket a költséggazdálkodási rendszerük és teljesítménymérésről alkotott véleményük között. Olyan bujtatott kérdéseket tettem fel kijelentő mondatok formájában, amelyek úgy kezdődnének, hogy:

Lehet mérni a vállalkozásnál a.....?

Ha változnak az eredmények, milyen területeken kell változtatnunk?

Mikor jönnek a költségmegtakarítási intézkedések?

Így megnézhettem, hogy milyen további területek kontrolljára alkalmas a költségek követése, és milyen esetekben használják ezt módszeresen a vállalkozások. A cél itt már az volt, hogy komplexebb összefüggéseket is megismerjünk a költséggazdálkodást érintő döntések mögött. A költségalapú döntéseknél direkter kapcsolat van a belső működés és a felmerülő költségek között, viszont nehéz megállapítani a piaci kihívások miatt felmerülő költséghányad nagyságát. Mi is vezérli ezeket az intézkedéseket, amikor egy hagyományos költségszámítási metodika működik a cégnél. Ilyen esetekben már javasolt olyan rendszerek kiépítése, amelyek a számviteltől elszakítva menedzsmenteszközzé teszik a költségelszámolást. Az ilyenkor

szükséges rendszerek már folyamatszempléltűek, integrált információkat tartalmaznak, nem csupán a pénzügyi eredményeket nézik, valamint a funkciókat és minőségi elveket is figyelembe veszik a működésük során. Ezekhez közelítve, példákon keresztül vizsgáltam, vajon milyen teljesítményeket befolyásoló döntéseket hoznak a vizsgálatba bevont vállalkozási kör menedzserei.

19. táblázat: Teljesítményre és költséggazdálkodásra vonatkozó állítások értékelése

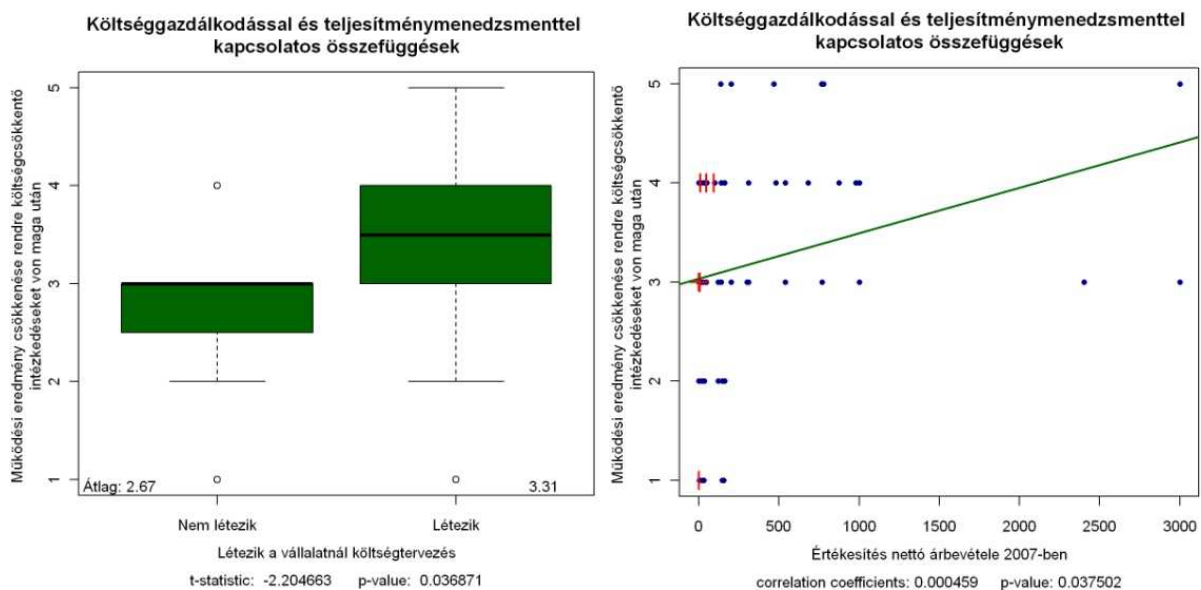
Állítás	Átlag	Szórás	Relatív szórás	Módusz
A belső folyamatokat rendszeresen áttekintjük, és a jövőbeli célokkal összhangban változtatjuk.	3,56	1,0853	0,31	4
Piaci pozíció megtartása érdekében hajlandó a vállalatunk többletberuházásokba fogni.	3,56	1,1627	0,33	4
Vevőink elégedettségének megtartása (vagy növelése) érdekében elfogadható a költségszint növekedése.	3,53	1,0032	0,28	3
A vállalat hatékonyságára sokkal inkább következtethetünk a piaci visszajelzésekből, mint a belső mutatószámok alakulásából.	3,37	1,2297	0,36	3
Működési eredmény csökkenése rendre költségcsökkentő intézkedéseket von maga után.	3,19	1,1072	0,35	3
A vállalkozásunkon erős a növekedési kényszer.	2,84	1,0718	0,38	3
Vállalatunknál felmerülő működési költségnövekményt jellemzően áthárítjuk a vevőinkre.	2,69	1,0432	0,39	3
Minél nagyobb a cégünk, annál jobb a teljesítményünk.	2,39	0,9970	0,42	2

Forrás: Saját szerkesztés

Az első három állítás közel azonos megítélést kapott, talán a módusz árulkodik arról, hogy a piacfejlesztésért tett beruházások és a folyamatok felülvizsgálata valamennyire előrébb kerül, mint a vevők megtartásáért elviselt költségnövekmény. Ez utóbbi magyarázható a magas fokú költségérzékenységgel. Megadott értékei a relatív szórást nézve közepesen változékonnyak tekinthetők.

A felmérés ideje alatt elszenvedett gazdasági válság miatt elképzelhető, hogy a cégek kevésbé értékelték fontosnak a növekedést, és nem is tapasztaltak növekedési lehetőségeket. Tehát a növekedés kényszere viszonylag alacsony átlagot (2,84) ért el, azonban 38%-os relatív szórás mellett. Tehát nyomokban még tapasztalhatóak voltak a növekedés felé hajtó jegyek, viszont a krízisidőszakban előtérbe kerülő túlélési ösztön miatt úgy gondolták a vállalkozások, hogy a jelen helyzetben nem hárítják át költségnövekményüket a vevőikre. A vásárlók megtartása

került előtérbe. Erre az állításra az interjúk adtak igazolást, ahol pontosan ennek megfelelő taktikákat osztottak meg velem a KKV-vezetők.



29. ábra: Költségekkel és teljesítményekkel kapcsolatos szignifikáns összefüggések

Forrás: Saját szerkesztés

A többváltozós elemzés során az alábbi szignifikáns kapcsolatokat találtam:

- Nem meglepő módon, e vállalalkozási körre is igazolódott, hogy szignifikáns kapcsolat áll fenn a vállalkozások életkora és a piaci stabilitás megtartása érdekében végzett beruházások között. ( $r=0,036067$ ;  $p=0,005369$ ). A fiatalabb vállalkozások jellemzően nagyobb mértékben ismerték el, hogy a piac megtartása érdekében többletberuházásokat hajtanak végre (ábra az VIII. mellékletben található).
- Jellemző volt az is, hogy a költségeket tervező vállalkozások nyilatkoztak arról, hogy működési eredményeik költségcsökkentő intézkedéseket vonnak maguk után. A megállapítás triviális, viszont a tervezési gyakorlat szükségességét, az eredmények (elért teljesítmények) és a tervezési fázis közötti interakció fontosságát is tükrözi. Ennek megfelelően ahol nem létezik költségtervezés ott átlagosan 2,67 értéket adtak a Likert-skálán mérve, ahol igen ott ez az érték 3,31 volt.
- Az árbevétel növekedésével jellemzően költségcsökkentő intézkedések követik a működési eredmény csökkentését. Ez abban az esetben is igaz volt, ha a mintát kibővítve nagyobb vállalatok válaszaival együtt vizsgáltam – hasonlóan gyenge korrelációt tapasztaltam. Valójában nem maga az árbevétel jelenti a legfőbb okot, hanem hogy általában fejlettebb kontrollrendszerekkel bírnak a nagyobb vállalatok.

Két esetben további szignifikáns kapcsolatot tudtam kimutatni a nagyobb foglalkoztatottsággal és árbevétellel rendelkező vállalkozásokkal együtt vizsgált mintán. Ezek abból a szempontból érdekesek, hogy növekedésük egy magasabb fázisában lévő szervezetekként már hordozzák azokat a jegyeket, amelyek a modellünk szempontjából is igazolja, hogy mennyire fontos a tudatos tervezés és teljesítményértékelés. Ha a bővített mintát nézzük, akkor csekély korrelációt látunk a vállalkozás életkora és a hatékonyság megítélése szempontjából. Az állítás arra utalt, hogy a teljesítmények megfelelő értékeléséhez fontos, hogy ne a saját teljesítményeket tükröző belső mutatószámokra támaszkodjunk, mert úgy tévútra tévedhet a cég. Sokkal fontosabb, hogy külső forrásból is szerezzünk olyan információkat, amelyek segítenek a jó teljesítmény megítélésében. Ezáltal sokkal lényegesebb, ha magunkat a piacon meglévő versenytársakhoz mérjük, vagy éppen vevőinktől és szállítóinktól kapunk visszajelzéseket. Az eredmények azt mutatták, hogy a régebben alapított – nagyobb hagyományokkal rendelkező – cégek kevésbé hasznosnak gondolják a piacról szerzett információkat hatékonyságuk mérésénél, mint belső mutatóikat.

A növekedési kényszer kérdését elemezve, a bővített minta esetében szignifikáns korrelációs kapcsolatot találtam az üzletágak száma és a növekedési kényszer érzete között. A számok tanulsága alapján a több üzletággal rendelkező vállalkozások jobban egyetértettek azzal, hogy cégükön a növekedési kényszer erős ( $r=0,147079$ ;  $p=0,020683$ ) (lásd VIII. melléklet).

### **3.1.3. Menedzsment-módszerek**

A kutatás során – az eddigi felmérésektől eltérő módon – konkrét definíciókkal együtt kérdeztem rá a nagyvállalati gyakorlatban alkalmazható módszerek használhatóságára a kisvállalati vezetőknél. A folyamatszempléletet, a vállalati érték maximalizálását és a stratégiai gondolkodásmódot megkövetelő módszerek közül a szabad cash flow módszert, a folyamatköltség-eljárást és a célköltségszámítást teszteltem a mintán. A korábbi tudományos írások szerint a célköltségszámítást favorizálták a vállalatvezetők, még a kisvállalati körben készített felméréseknél is beszámoltak a módszer alkalmazhatóságáról. Ezek a következtetések azonban sokszor csak a módszer egyes részeinek leírása alapján kerültek papírra. A pénzforgalmi szemléletben gondolkodó kisebb vállalkozások számára sokkal vonzóbbak a cash flow megközelítésen alapuló módszerek, hiszen a mindennapi likviditási kérdéseken túl maga a tervezés is inkább kiadás-bevétel alapon működik (pl.: nagyon kevés esetben terveznek az amortizáció összegével, mert bár egy tőkeforrást jelent a vállalkozások számára, pénzmozgással nem jár).

Mindegyik módszernél az első kérdés arra vonatkozott, hogy egyáltalán használják-e a módszert az adott vállalkozásnál, az „igen” és „nem” válaszok esetében pedig 5-5 lehetőség közül választhatott a kérdőív kitöltője. Ha „igen” volt a válasz, akkor azt kérdeztem, hogyan értékeli a módszer alkalmazhatóságát és eredményeit cége gyakorlatában. Ha nemleges választ adtak, akkor pedig arra vonatkozott a kérdés, hogy potenciálisan alkalmazhatónak tartja-e a módszert cégükénél?

Mindkét válasz esetén azonos lehetőségekből választhattak a megfelelő megfogalmazásban. Az alábbi táblázat tartalmazza a válaszlehetőségeket:

20. táblázat: Módszerek adaptációjára vonatkozó lehetséges válaszok

IGEN	NEM
Használható	Használható
Módosításokra lenne szükség	Módosításokkal használható
Fenntartásaim vannak az eredmények kapcsán	Fenntartásaim vannak
Tanácsadó segítségére van szükségem a továbblépéshez	Tanácsadó segítségét kérném
Nem támogatja a cég működését	Nem tartom használhatónak

Forrás: Saját szerkesztés

*Szabad cash flow:* azokat a pénzáramokat (bevétel-kiadás) veszi figyelembe, amelyek hosszú távon befolyásolhatják a cég működését. A számviteli cash flow-tól annyiban tér el, hogy abból még le kell vonni a rendkívüli tevékenységhez (pl.: gépek, berendezések, értékpapírok értékesítése, vásárlása) kapcsolódó pénzmozgásokat, valamint a hitelezőknek fizetendő pénzeket. A módszer alapja, hogy a normál tevékenység jövedelemtermelő képességét kell meghatározni.

21. táblázat: A szabad cash flow módszer adaptációjának értékelése

Szabad cash flow módszer	Használok		Nem használok	
	Szám	Arány	Szám	Arány
<b>Használható</b>	21	29,17%	5	6,94%
<b>Módosításokkal használható</b>	5	6,94%	12	16,67%
<b>Fenntartásaim vannak az eredményekre vonatkozóan</b>	1	1,39%	11	15,28%
<b>Tanácsadó segítségét kérném</b>	0	0,00%	7	9,72%
<b>Nem tartom használhatónak</b>	0	0,00%	10	13,89%
<b>Összes válasz megoszlása</b>	27	37,50%	45	62,50%

Forrás: Saját szerkesztés

Érzelmelhetően ez volt a leginkább alkalmazott módszer, amely szerint a válaszadók 37,5%-a használ, és bevallásuk alapján adaptálható a cég működésére (mindösszesen 1 bizonytalankodó válasz volt). Azok közül, akik nem használják a rendszert (62,5%) több, mint 20%-uk használhatónak, vagy legalábbis adaptálhatónak gondolja azt. Amennyiben csoporthoz még hozzá vesszük a tanácsadói segítséget igénybe vevőket, azt mondhatjuk, hogy a nem használók 1/3-a belátja a módszer használhatóságát. A módszer ismerete nélküli kételkedőket (fenntartásokkal élőket) külön említeném, mert itt bizonyos személyes tapasztalatok, előítéletek lehetnek a háttérben, ami miatt – tanácsadói tapasztalatomra hagyatkozva – ez a kör hátrítja el legmarkánsabban ezt a módszert, így az ellenzők táborát a válaszadók 29,17%-a adja.

*Folyamatköltség-eljárás:* a feladatok, műveletek, szervezetek egységkölségei helyett, több vállalati szervezeten keresztül vitt folyamatok költségeit mérik. Az idő, minőség, költség hármass dimenziójában jellemzik a belső folyamatokat (ciklusidő, minőségköltség). A hagyományos, mennyiség alapján történő (db-ra vetített) költségfelosztáshoz (pótlékoló kalkuláció) képest több vetítési alapot használ (óra, db, hiba, munkahely) az eljárás, hogy a tényleges erőforrás-felhasználás alapján kapjuk meg az egyes folyamatok költségeit.

22. táblázat: A folyamatköltség-eljárás adaptációjának értékelése

Folyamatköltség-eljárás	Használok		Nem használok	
<b>Használható</b>	11	15,28%	2	2,78%
<b>Módosításokkal használható</b>	4	5,56%	8	11,11%
<b>Fenntartásaim vannak az eredményekre vonatkozóan</b>	0	0,00%	6	8,33%
<b>Tanácsadó segítségét kérném</b>	0	0,00%	5	6,94%
<b>Nem tartom használhatónak</b>	0	0,00%	36	50,00%
<b>Összes válasz megoszlása</b>	15	20,83%	57	79,17%

Forrás: Saját szerkesztés

A kutatási koncepciónak megfelelően kevés helyen alkalmazzák ezt a módszert a vállalatok, a belső folyamatokkal való foglalkozás helyett több esetben a piac felé fordulnak a cégek, holott az alapvető hatékonyságot az alapfolyamatok jó felépítése adja. A tanácsadói munkám során is azt tapasztaltam, hogy bevezetésre kerülhetnek modern eszközök és új menedzsment technikák, vagy akár milyen „best practise” megoldás, nem eredményez kiugró hatékonyság növekedést, ha nincsenek rendben az alapfolyamatok. Különös lehet ez a megfogalmazás a BPR (Business Process Reengineering) elmúlt évtizedben befutott sikertörténete után, a



módszer magyarországi hanyatlását tapasztalva nem szerettem volna ezzel mérni a cégek folyamatszemplélethez való viszonyát.

Ezt a módszert a vállalkozások 20,83%-a használta, viszont a legmeglepőbb a másik oldalon azok aránya, akik nem is tartják használhatónak ezt a módszert (50%). Ez a hagyományos számviteli rendszerek még mindig erős befolyásával magyarázható. Másik indok, amelyeket az interjúk során is igazoltak a KKV-vezetők, hogy nehéz gyökeres változásokat eszközölni a működésben és az adminisztrációs folyamatokban akkor, amikor nincs megfelelő szakmai tudással és tájékozottsággal, nyitottsággal rendelkező humán erőforrás. A külső segítség sem oldja meg ezt a problémát, amely abból látszik, hogy mindösszesen hatan gondolták úgy, hogy tanácsadói segítséggel működhet a módszer.

*Célköltség számítás:* a piaci árból kiindulva – meghatározott árréssel – levonjuk, hogy mennyi nyereséget szeretnénk elérni, így megkapjuk a megengedhető költséget. Ebből a megmaradt költségkeretből kell biztosítani a termelést, azt hogy használható, minőségi terméket tudjunk előállítani az adott beszerzési árak mellett. Az eljárást termékekre és alkatrészekre is elvégezhetjük, de az egész vállalati termelésre is alkalmazhatjuk. Ha most nagyobb költségeink vannak, mint amennyit a számítás ad, nyilvánvaló lesz, hogy mekkora költségcsökkenést kell végrehajtani a célköltség és a tervezett nyereség elérése érdekében.

23. táblázat: A célköltség számítás adaptációjának értékelése

Célköltség számítás	Használok		Nem használok	
	Szám	Arány	Szám	Arány
<b>Használható</b>	21	29,17%	1	1,39%
<b>Módosításokkal használható</b>	0	0,00%	9	12,50%
<b>Fenntartásaim vannak az eredményekre vonatkozóan</b>	0	0,00%	7	9,72%
<b>Tanácsadó segítségét kérném</b>	0	0,00%	5	6,94%
<b>Nem tartom használhatónak</b>	0	0,00%	29	40,28%
<b>Összes válasz megoszlása</b>	21	29,17%	57	79,17%

Forrás: Saját szerkesztés

Ez a módszer áll közel ahhoz a piaci szemlélethez, amit a fejezet részek értékelésében tapasztalhattunk, illetve szívesen foglalkoznak a kutatók is a módszer alkalmazásával, viszont látni kell, hogy a megvalósítás már nem ilyen egyszerű. Szolgáltató cégek esetében valamivel könnyebbnek tűnik a módszer adaptálása, de a piacra jellemző költségérzékenység és intenzív áringadozások itt is ellenérvül szolgálhatnak. A nehézség két fajsúlyos probléma kezeléséből

adódik a kisvállalatok esetében is. Az egyik, hogy megfelelő funkció/költség arányt kell fenntartani a termelt termékekre, vagy nyújtott szolgáltatásoknál, ami már önmagában sem egyszerű, a másik oldalon pedig ott van az a helyzet, amikor nem sikerül a célköltség elérése. Ennek a helyzetnek a megoldásához fejlett döntési rendszerek szükségesek, illetve néhány esetben bizonyos gazdaságos méret (economic of scale) is kell. Ezt a problémát a növekedést felmutatni képes vállalkozások érzik, hiszen mindennapjaikban is folyamatosan ilyen jellegű kihívásokkal találják szembe magukat.

A használóknak szükséges, hogy pontosan értsék a módszer lényegét, hogy ennek megfelelően berendezzék üzleti folyamataikat, a belső kommunikációt és külső információkat gyűjtő és feldolgozó rendszereiket. Ebből látható, hogy a használók körében (29,17%) nem született bizonytalankodó válasz. Ellenben a nem használók – elsődlegesen a módszer mélyebb ismerete hiányában – nem is gondolják használhatónak. A rendszerdefiníció alapján 20,83% gondolja potenciálisan megfelelő módszernek cége számára (tanácsadói megoldással együtt), míg 50% nem tartja megoldhatónak a célköltségszámítás adaptálását.

Összegezve a módszerek közül a pénzforgalmi szemléthez közeli cash flow-ra épülő technikákat preferálják jobban a cégek, még azok is, amelyeknél nem használják, de adaptálhatónak vélik. A piaci információkból táplálkozó célköltségszámítás módszere megosztó a vállalati körben. Használói közül mindenki jól alkalmazhatónak véli. Nem használó vállalkozások pedig jellemzően használhatatlannak, illetve komoly bizonytalansággal vélekednek a használhatóságról. A legkevesebb esetben jelölték használhatónak a folyamatköltség-eljárást, amely szemléletében és költségnyilvántartásában is a legkomolyabb változást jelenti a hagyományos számviteli logikával szemben. Használói körben többen jelezték, hogy módosítottak az eredeti definícióhoz képest az alkalmazás során. Nem használók táborának fele pedig nem is látja a módszer potenciális adaptálásának lehetőségét. Kiemelném, hogy a tanácsadást igénybevevő cégek mindegyik módszernél kisebb arányt képviseltek, mint a módszert nem használó bizonytalankodók és elutasítók. A kutatásban nem volt cél a tanácsadói környezet vizsgálatát, de fontos lehet, hiszen a számok alapján a tanácsadási szolgáltatás igénybevétele nem bevált rutin a vizsgált vállalkozói körnél, habár fontos lenne.

### 3.1.4. Teljesítmények mérése és értékelése

A kérdések negyedik csoportja a teljesítmények meghatározására, az azokat befolyásoló tényezőkre, valamint a teljesítménymenedzsment tartalmi elemeire vonatkozott. A kérdések között voltak nyitott kérdések, amelyek a teljesítmények megfogalmazására irányultak, de voltak 5-ös skálán mért általános megállapítások is, amelyek a teljesítménymenedzsmentre, mint generális módszerre vonatkoztak. A kérdéscsoport utolsó kérdései a vállalkozások teljesítménymérési modelljére és gyakorlatára vonatkoztak. Ezek a vállalkozás teljesítményére ható tényezőkre, és a „teljesítményprizma” koncepció kiemelt tartalmi elemeire kérdeztek rá.

A vállalkozások a témakör első nyitott kérdésre (Vállalkozásunk teljesítményét akkor tekinthetjük jónak, ha...) jellemzően nem adtak választ.<sup>42</sup> Az interjúk során is gyakran kínos csend követte az ilyen jellegű kérdést, hiszen erre egyetlen tömondattal nem lehet válaszolni. A teljesítmények sokoldalúságának bemutatására pedig összesen csak két cég vezetője vállalkozott. A többiek irányított kérdések mentén sok szempontot beláttak, de nem tisztázódott számukra a teljesítménycélok fogalomköre.

24. táblázat: *Teljesítmények mérésével kapcsolatos állítások értékelése*

Állítás	Átlag	Szórás	Relatív szórás	Módusz
Az egyes szervezeti egységek teljesítményét (bevétel, költségek, fedezet) rendszeresen értékeli a vezetés.	3,84	1,2813	0,33	5
A teljesítménycélok megfogalmazása a felsővezetők feladata.	3,79	1,2382	0,33	4
A teljesítmény értékeléséhez külső információkat, adatokat is figyelembe veszünk.	3,61	0,8562	0,24	4
A teljesítményt belső információk, adatok alapján mérjük.	3,41	1,3132	0,38	4
Minden mérhető, ami létezik.	3,20	1,3033	0,41	4
A szervezeti egységek egymás között nyújtott szolgáltatásainak értékét belső elszámoló árakkal számítjuk.	2,60	1,3122	0,50	3

Forrás: Saját szerkesztés

A teljesítménymenedzsmenttel kapcsolatos állítások értékelése nyomán kiderült, hogy a vállalkozásoknál folyamatos igény van a szervezeti egységeik teljesítményének értékelésére. Közepes változékonyság mellett (33% relatív szórás) többségében egyetértettek abban, hogy a

<sup>42</sup> Ez a kérdés nem volt kötelezően kitöltendő.

vezetőknek bizonyos időközönként értékelni kell a teljesítményt. Az is egyértelmű, hogy a felsővezetőknek kell a teljesítménycélokat megfogalmazniuk, habár ez az állítás viszonylag magas szórás mellett 3,79 átlagot kapott. Az itt meglévő 33%-os relatív szórás azt mutatja, hogy lényegesen ingadozó volt a válaszok megoszlása. Egységesebb volt a válaszadó vezetők véleménye abban, hogy a teljesítményeik mérésére külső információkat fontosabb figyelembe venni, mint pusztán belső információk alapján értékelni az elvégzett munka eredményét.

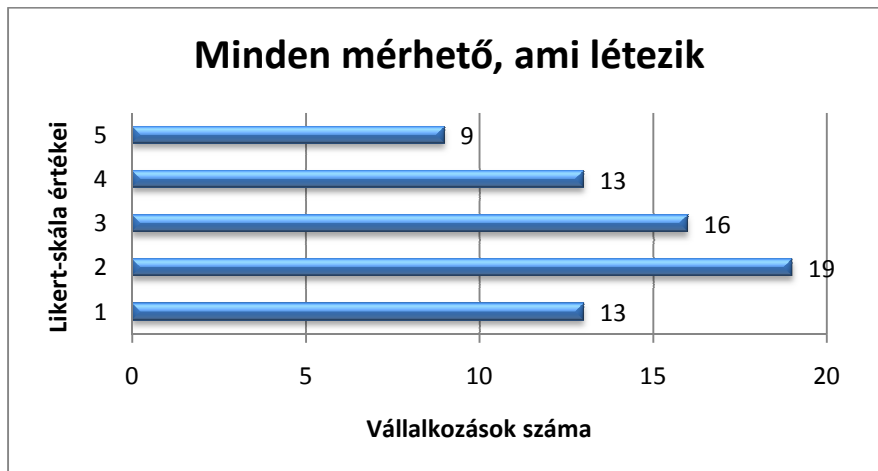
A teljesítménycélok tervezése és mérése sok fontos tényező együttes eredőjeként alakul ki a szervezeteknél. Jelen dolgozatban nem vállalkoztam arra, hogy a mérést és a mérési folyamat részleteit elméleti úton végigvezessem. A következő megállapítás értékelése előtt azonban néhány általam is elfogadott gondolatot fogalmaznék meg:

A mérés „az a tevékenység, amely valamely mennyiség mérőszámát a mértékegységgel való közvetlen vagy közvetett összehasonlítás útján határozza meg.” [Akadémiai Kiadó, 1962]. A mérés hétköznapi felfogása tehát egy előzetes lépésen alapul, amikor a mérést megelőzően, mértékegységet hozunk létre. A fizikailag létező dolgok esetén egyszerűen találunk példákat, hiszen meg lehet számolni a ládában lévő fagyasztott zöldségcsomagokat, le tudjuk mérni a tömegüket, sőt még a maghőmérsékletük mérése is lehetséges.

A vállalatok teljesítménye azonban nem ilyen kézzelfogható kategóriába tartozik. Nem tudunk olyan magától értetődő, a teljesítményre vonatkozó mérőszámról, ami nagy valószínűséggel megfelelné arra, hogy önmagában pontos eredményt adjon. Ha konkrétan vesszük a teljesítmény fizikai dimenzióját, egyszerűbben mérhetjük, hiszen tudjuk, hány köbméter ipari vizet használ fel egy forgácsoló műhely, hány tonna lemezt vág ki egy lángvágó gép, és hány négyzetméter lambériaanyagot készít el egy faipari vállalkozás. A közgazdasági (üzleti) értelemben vett teljesítmény azonban nem lehet kizárólag fizikai teljesítmény. Ennél összetettebb kérdéstről van szó. A példákon keresztül is látszik, hogy nincs egyetlen jó megoldás, hanem minden vállalkozásnak saját maga számára kell a mutatók olyan kombinációját kialakítani, amely szorosan kapcsolódik tevékenységi köréhez és piaci helyzetéhez, valamint irányításként szolgál a vállalkozás kapcsolatrendszerében. Ebből az aspektusból törekedni kell arra, hogy lehető legpontosabban mutató indikátorokat találjunk meg mindenre, amire csak tudjuk, hiszen ezeken keresztül irányíthatja a cégvezetés azok változását.

Erre az ösztönzésre vonatkozott a „Minden mérhető, ami létezik” állítás. A 24. táblázatból látszik, hogy nagyon alacsony értéket kapott, nem gondolják a vállalkozások, hogy minden

mérhető. 3,2-es átlag nagy ingadozás mellett (41% relatív szórás) azt mutatja, hogy a mintába került vállalkozások elég sokszínűen látják a lehetőségeket. A teljesítmények mérésére irányuló szándék meglétét az jelzi jól, hogy a kis átlag mellett is 4 a módusz.



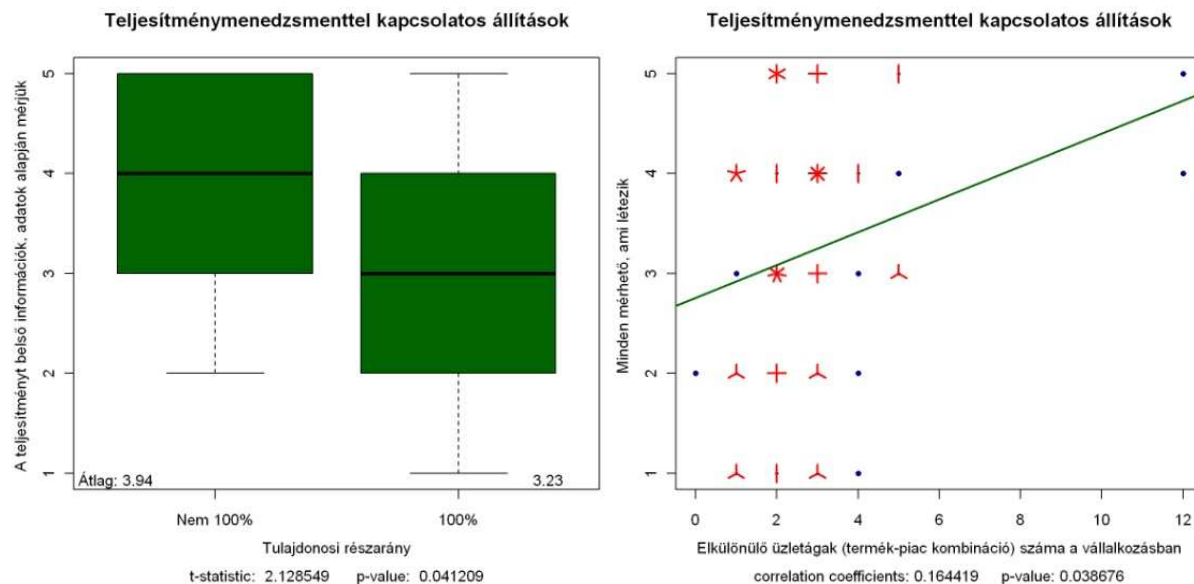
30. ábra: Vállalkozások véleményeloszlása a mérés (általánosítva) lehetőségéről

Forrás: Saját szerkesztés

A legkevésbé jellemzi a vállalkozásokat a belső elszámoló árak használata, habár a mintában lévők általában 2-3 üzletággal is rendelkeztek. Ezek a ráfordítások így láthatatlanok maradtak a működés során, amelyek ugyan torzították a cégek teljesítményét, de mint okok fedve is maradtak. A megfelelő nyilvántartás hiányát indokolva több esetben hivatkoztak (adminisztrációs) kapacitáshiányra a vezetők, viszont soha nem merült fel az információs technológiai háttér hiányossága. Inkább a cég munkatársainak figyelme fordult a különböző pénzügyi és határidős nyilvántartások felé, amelyek a pénzmozgásokra és a megrendelések pontos időben történő teljesítésére vonatkoztak.

A vállalkozások értékesítési árbevételének növekedése és a szervezeti egységek értékelésének fontossága között szignifikáns kapcsolatot mutatott a regresszió elemzés. A növekvő bevétel mellett sokkal többször érhető tetten a szervezeti egységek külön történő értékelése ( $r=0,000545$ ;  $p=0,032665$ ). Ha vizsgáljuk ugyanezt a lehetőséget, az üzletágak száma és szervezeti egységek között nem volt ilyen „tipikus” kapcsolat. A kis szervezetben nem különülnek el azonnal a funkciók az egyes piacokon történő megjelenés alkalmával, azaz a növekedés ilyen formájánál (piacfejlesztés) nem következik be azonnal a szervezet átalakítása. Szignifikáns kapcsolatot mutatott továbbá a tulajdoni szerkezet alakulása és a belső információk felhasználása a teljesítmények mérésénél. Az átlagok elemzése T-próbával azt mutatja, hogy a belföldi tulajdonban lévő vállalkozások kevésbé értenek egyet a belső információkból történő teljesítményméréssel, mint a vegyes vagy külföldi tulajdonosokkal

bíró versenytársaik. Hiba volna félreérteni a kapcsolatot és arra következtetni, hogy a belföldi vállalkozások sokkal inkább építenek a külső információkra, mint külföldi és vegyes tulajdonú cégek.<sup>43</sup>



31. ábra: A teljesítménymérésével kapcsolatos feltárt szignifikáns összefüggések

*Forrás: Saját szerkesztés*

Sokkal inkább az a jelenség bújik meg a számok mögött, hogy a belső elszámolási rendszer fejlődése bizonyos fokig következik a vállalkozás méretéből és ennek függvénye az is, hogy milyen minőségi információk állnak rendelkezésre a teljesítmények és működési eredmények megítéléséhez. Azoknál a vállalatoknál, ahol külföldi anyacég belső controlling rendszere alapján jelentési sablonok állnak rendelkezésre, azokból a magyarországi menedzsment is sokat profitál – sőt döntéseinél használja is ezeket. A kapcsolat ugyanígy fest akkor is, ha a mintába bevesszük a nagyobb vállalkozások körét is. Ekkor a belföldi tulajdonú cégeknél a belső információk felhasználása már magasabb átlagot tükröz, viszont megmarad a szignifikáns kapcsolat.

A mérés fontossága szintén kimutatható kapcsolatban van az üzletágak számának növekedésével. A korrelációelemzés kapcsán kiderült, hogy a több piacon, differenciáltabb tevékenységet folytató cégek sokkal lényegesebbnek tartják, hogy minden lehetséges üzleti teljesítményüket mérjék.<sup>44</sup> Érthető módon így menedzselhetők jobban a vállalkozások.

<sup>43</sup> Habár a 2000-2004 közötti kutatások jelentős előrelépésről számoltak be ezen a területen, mégis még mindig sokban köti a vállalkozásokat a magyarországi számviteli szabályozás.

<sup>44</sup> A megállapításból ez nem következik, viszont a kérdőív tartalma miatt biztos vagyok az asszociációban, hogy a „minden mérhető, ami létezik” a teljesítményekre, és az üzleti működésben előforduló jelenségekre értették a válaszadók.

A mérések vizsgálatán túl lényeges, hogy az eredmények mellett beazonosíthassuk az azokat befolyásoló tényezőket. A kérdőív egyik kérdése arra vonatkozott, hogy bizonyos piaci és belső működéshez kapcsolódó tényezők közül milyen rangsort állítanak fel a vállalkozások vezetői. Mit tartanak legfőbb teljesítménytényezőnek. Viszonylag magas szórások mellett a legkülönbélebb permutációkat mutatja a felállított adatbázis. Ezért maradtam az átlag és a módusz alapján történő vizsgálatnál, és így állítottam fel egy általánosnak mondható sorrendet. Az egymáshoz közel értékelt tényezőknél átlag alapján történt a besorolás, azonban sokszor nem határozható meg egyértelműen a sorrend. Ezért nem egy egzakt listát szerkesztettem, hanem csoportokat képeztem, ahol látható, hogy milyen jellegű tényezők kerülnek a sor elejére és végére.

25. táblázat: A teljesítményt befolyásoló tényezők rangsora

Rangsor hely	Befolyásoló tényező
I.	Nyereség
II. - III.	Árbevétel
II. - III.	Vevőink száma
IV.	Megrendelések száma
V. - VI. - VII.	Önköltség
V. - VI. - VII.	Selejteket/hibák száma
V. - VI. - VII.	Üzleti folyamatok
VIII. - IX.	Hírnév
VIII. - IX.	Munkakörnyezet
X.	Reklamációk száma
XI.	Átfutási idő

Forrás: Saját szerkesztés

A teljesítményeket főként pénzügyi vonatkozásban ítélik meg a növekedésben lévő KKV-k, így elsősorban az árbevétel és a nyereség kerül a legfőbb indikátorok helyére. A kettő tényező összefüggésében majdnem ugyanilyen lényeges lehetne az önköltség nagysága, de ez a tényező már koránt sem kapott ilyen előkelő rangot. Módusz értékelése alapján legtöbben az 5. helyre tették ennek befolyásoló erejét. A pénzügyi oldalon a bevételcentrikus értékelés mellett látható, hogy a piaci szempontok jelentik a legfontosabb befolyást: vevők száma (piaci részesedés) és megrendelések száma. Tehát a piaci pozíció megtartása, esetleg bővítése szintén teljesítményalakító tényező, amelyeket 3-4. helyen soroltak a listában.

A belső folyamatokkal kapcsolatos tényezők a lista végére jutottak. Habár a költségtényezők és az üzleti folyamatok hatása lényeges lehet, a konkrétumokat jelentő faktorokat, mint az átfutási idő – ami a hatékonyság egyik alapmértéke –, a legutolsó helyre sorolta mindenki. A hírnév esetében élhetett bennünk olyan előítélet, hogy ez a presztízstényező lényeges lehet a piacfejlesztés és a minőség fenntartása érdekében, mégis az egyetlen olyan tényezőről van

szó, amelyiket senki nem tett az első helyre. Hasonlóan jó mérési alapot jelent a reklamációk nyomkövetése, mégis elég kis jelentőséget tulajdonítottak neki a KKV-vezetők.

Szignifikáns kapcsolatot két esetben találtam a vállalatoknál meglévő költségtervezés függvényében (az eredménytáblákat az VIII. melléklet tartalmazza):

- A megrendelések számának teljesítményértékelésre gyakorolt hatását jelentősen nagyobbak ítélték azok a vállalkozások, akiknél nem létezik költségtervezés, mint azok, akiknél igen ( $T_p = -3,220629$ ;  $p = 0,002096$ ).
- Másik tényező a hírnév volt, amely sokkal előrébb volt rangsorolva a költségtervezést végző vállalatoknál, mint azoknál, akik nem tervezik a költségeiket. A megállapításnak nem kell nagy jelentőséget tulajdonítani, viszont erősíti azt a korábban megfogalmazott állítást, hogy a növekedés elején lévő vállalkozások még intenzívebb növekedési szakaszban nem annyira tudatos építkezést folytatnak ( $T_p = 2,834832$ ;  $p = 0,008717$ ).

A kérdőív utolsó három kérdése a teljesítménymodell alapját jelentő „teljesítményprizma” logikájának megfelelő koncepcionális pilléreire és részletes tartalmi elemeire kérdezett rá.

A teljesítménymenedzsmentben egymásra épül a stratégia, valamint a folyamatok és a képességek. Ezt a prizmán belül úgy találjuk meg, hogy egy elképzelt vízió alapján stratégiát alkotunk. A stratégiát a működő folyamatok biztosítják, majd a szervezet hasznosítja és fejleszti (kifejleszti) azokat a képességeket, amelyek működtetik a folyamatokat. A korábbi válaszok értékelése már sejteti, hogy nincs megfelelő hangsúly a folyamatok felépítésén és még kevésbé találni írott stratégiát. Ezzel szemben a tevékenységekre és néhány kulcsemberre fókuszálva tetten érhető egyféle kompetencia- és képességelvű szereposztás a cégek működésében, amely eredőjéből adódik a működő folyamat és a vízió.

A 26. táblázatban színes cellákkal jelöltem az adott vállalatméretnél legnagyobb %-ban jelölt helyét a teljesítménymenedzsment-rendszer kiépítésének sorrendjére vonatkozóan. A számok alapján nem mondhatunk egyértelmű azonosságot az alapkoncepcióval, viszont jelentős különbség van a kisvállalatok és a középvállalatok logikájában. A mikro- és kisvállalkozások követik az alapkoncepciót: stratégiaalkotás, folyamatok kialakítása, képességek megszerzése. A középvállalatok pedig a stratégia megszületése után a képességek kialakítását jelölték előbbre, és csak utána a folyamatokat. Ez az arány torzít az „összesen adatok”-ban is.



26. táblázat: Teljesítménymenedzsment kiépítésének mérföldkövei

	A teljesítménymenedzsment rendszer építőkövei								
	Vízió vagy stratégia			Folyamatok			Képességek		
	Mikro- és kisváll.	Közép- vállalatok	KKV-k együtt	Mikro- és kisváll.	Közép- vállalatok	KKV-k együtt	Mikro- és kisváll.	Közép- vállalatok	KKV-k együtt
I. hely	46,9%	57,1%	40,0%	18,8%	14,3%	32,6%	34,4%	28,6%	31,8%
II. hely	31,3%	28,6%	26,0%	43,8%	14,3%	30,2%	25,0%	57,1%	29,5%
III. hely	21,9%	14,3%	34,0%	37,5%	71,4%	37,2%	40,6%	14,3%	38,6%
Össz.:	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Forrás: Saját szerkesztés

A vállalkozások gyakorlatán keresztül is igyekeztem kideríteni, hogy valójában melyik pillérre építkeznek leginkább, akár tudatosan, akár nem, mennyire meghatározó a képességek jelenléte a szervezetben. A kérdőív D5 kérdései 5-ös skálán értékelték üzleti gyakorlatra vonatkozó állításokat, amelyek közül 3-3 vonatkozott stratégiai területre, működési folyamatokra, vállalati képességekre. Az állítások nem utaltak konkrétan egyik pillérre sem, azonban az eredménytáblában – a következtetések érthetősége miatt – zárójelben jelölöm az állítások mögött.

27. táblázat: Teljesítményfaktorokhoz kapcsolódó állítások értékelése

Állítás	Átlag	Szórás	Relatív szórás	Módusz
Minőségi rendelésteljesítés érdekében igyekszünk jól együttműködni szállítóinkkal. (Stratégia)	4,19	0,8894	0,21	5
Piaci teljesítményünk leginkább üzletszerzési és vevőmegtartásra irányuló tevékenységünk eredménye. (Stratégia)	3,86	0,8561	0,22	4
Beruházási döntéseknél kiemelt figyelmet fordítunk a kockázatok felmérésére, kiértékelésére. (Képességek)	3,76	1,0277	0,27	3
Vevőink elégedettsége az értékesítés utáni szolgáltatásainknak és ügyfélkapcsolati menedzsmentünknek köszönhető. (Képesség)	3,49	1,0035	0,29	4
Kiemelt üzleti célok megvalósítására külön programokat, projekteket szervezünk a legolcsóbb és legjobb megoldás megtalálása érdekében. (Folyamat)	3,29	1,2757	0,39	4
Beszerezési folyamatunk teljes költségét nyilvántartjuk, követjük és megpróbálunk előrejelzéseket készíteni a jövőre nézve. (Folyamat)	3,11	1,3888	0,45	2
Beszerezésünk egyik erőssége a szállítói számlák hatékony kezelése. (Képesség)	2,93	1,3113	0,45	4
Cégünknel az értékesítési folyamat megszervezésére jelentős erőforrásokat fordítunk (képzések, szabályok, létesítmények). (Folyamat)	2,80	1,0578	0,38	2
Tulajdonosaink jellemzően a tőkebefektetési és költségcsökkentési döntésekbe szólnak bele. (Stratégia)	2,40	1,2899	0,54	1

Forrás: Saját szerkesztés

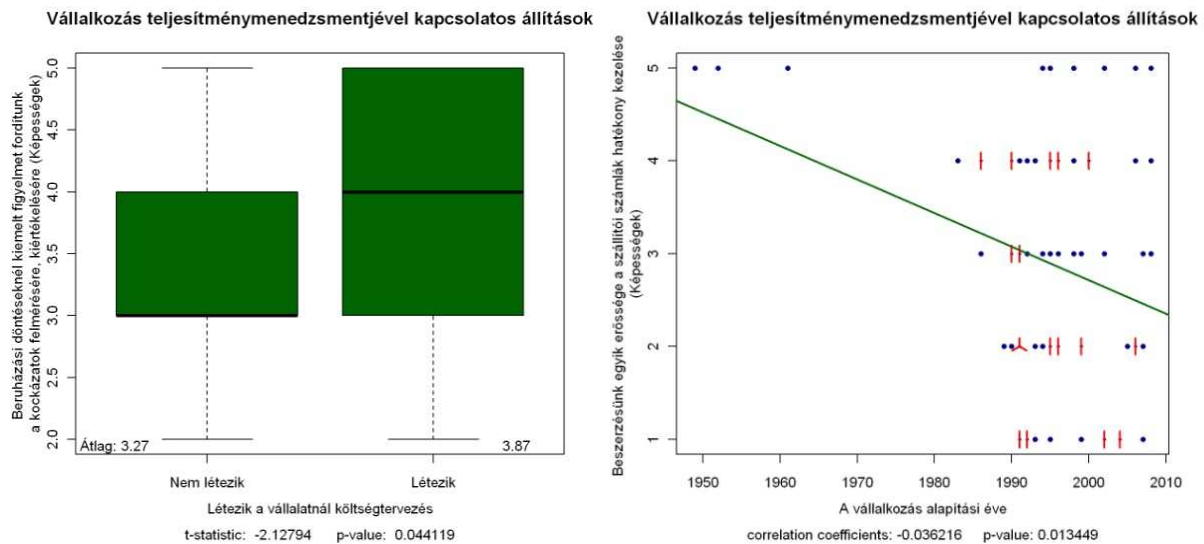
Ha az állítások belső tartalmát nem is vizsgáljuk, kitűnnek első helyen a stratégiai szempontok után a képességekhez kapcsolható tényezők. Ezek után viszonylag gyengének mondható értékeléssel (3,29 átlaggal) találjuk az első folyamatokra vonatkozó állítást. Igaz, mindegyik területet érintő kijelentéseket találhatunk „leértékelve”, azaz a cégek saját működésükre nem feleltették meg, de ezek nem jelentik a korábban megfogalmazottak valótlanosságát, inkább tartalmuk miatt valamiért nem kerültek a cégek üzleti működésének előterébe.

Az átlag és a szórások vizsgálata önmagában sok következtetést nem enged meg. A válaszok meglehetősen változékonyak voltak, amit a 30-50% körüli relatív szórások is mutatnak. A két szélső állítás különül el a többitől bizonyos mértékig (ezt erősíti a módusz értéke is). A legfontosabbnak értékelt állítás stratégiai gondolkodást követel, és a szereplőkkel (érintettekkel) való kapcsolatra utal, jelen esetben a szállítót emelve ki. Ez minden vállalkozásnál lényegesnek tűnik, mert fontos, hogy a piacot teljes egészében tekintsük, és sokszempontos rendszerként foglalkozzunk vele.

Az utolsó helyre kerülő, alacsony egyetértési szintet mutató állítás a tulajdonosok szerepvállalásáról szól. Nyilvánvaló, hogy a döntéseknél jelenlévők jellemzően mindig a tulajdonosok és nem kevés esetben ők maguk egyben a menedzserei is a cégüknek. Tehát az alacsony átlag és módusz nem azt jelenti, hogy még ennyire sem szólnak bele, hanem sokkal inkább arra utal, hogy ennél sokkal több esetben és területre vonatkozó kérdéseknél jelen vannak a működésben. A vállalkozásoknál a növekedés fázisában még azt is tapasztalhatjuk, hogy egyébként az irányítás frontvonalából kilépett tulajdonos szívesen visszaáll a „kormánykerékhez” annak érdekében, hogy nagyobb kontroll mellett vágjon bele cége az új időszakban, illetve ez újra motiváló tényező lesz, hiszen a szokásosnál sokkal több döntést kell meghozni, és sokkal komplexebb problémák megoldására van szükség. Az ilyen helyzetben lévő vállalkozásoknál ezek a vezetők inkább nevezhetők menedzsernek, mint tulajdonosnak. A problémát az érdekek és célok összeegyeztethetősége jelenti. A kettősséget a befektetett tőke és az elvárt haszon (tőke és vagyon elemek gyarapodása) realizálása jelenti, a gyors és turbulens növekedés esetében ezek között nem lehet nagy időtávot hagyni, hogy folyamatosan működőképes és likvid maradjon a vállalkozás.

A válaszok többváltozós elemzésében a vállalkozások életkorával és a költségek tervezésével kapcsolatosan találtam szignifikáns kapcsolatot.

- Azoknál a vállalkozásoknál, ahol nem tervezik a költségeket, ott kevésbé fordítanak figyelmet a beruházások kockázatainak elemzésére, mint a módszeresen költségeket tervező vállalatok. Bár az átlagok közötti különbség nem jelentős, viszont a költségtervező vállalatok közül többen is nagyobb fontosságúnak ítélték a kockázatelemzés fontosságát, amit a nagyobb zöld terület mutat a 32. ábrán.



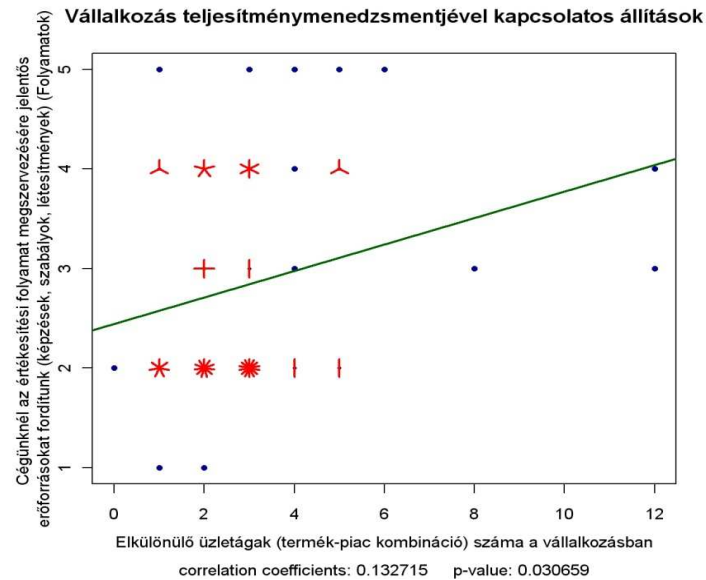
32. ábra: Teljesítménymenedzsmenttel kapcsolatos szignifikáns összefüggések

Forrás: Saját szerkesztés

- A beszerzéseknél a szállítók folyamatos pénzügyi teljesítését (számláik hatékony kezelését), mint a teljesítmény szempontjából fontos tényezőt jellemzően az idősebb vállalkozások emelték ki. Ezt jelzi a gyenge negatív korrelációt mutató regressziós egyenes.
- Még hasonlóan gyenge, de szignifikáns kapcsolatot mutathatunk ki a vállalkozások életkora és az ügyfélkapcsolati menedzsment, valamint értékesítés utáni szolgáltatások teljesítményt befolyásoló mivolta között. A fiatalabb vállalkozások sokkal inkább lényegesnek tartották ezt a képességüket, mint a korábban alapított társaik ( $r=0,023244$ ;  $p=0,03725$ ) (Ábrát a VIII. melléklet tartalmazza).

A három szignifikáns kapcsolat hasonlóan igaz volt akkor is, ha a mintába belevettem a bevétel és foglalkoztatottság szempontjából nagyobb vállalatokat is. A bővített mintán viszont még két jellemző kapcsolat figyelhető meg. Ha egy fejlettebb növekedési fázisban lévő vállalati mintát nézünk, akkor szignifikáns kapcsolatot találunk az árbevétel növekedése és a folyamatok szervezettsége között. A nagyobb árbevétellel rendelkező cégeknél jelentek meg külön programok a kiemelt célok megvalósítására, és egyedi projektértékelést is náluk

tapasztaltam. Ilyen értelemben gondolhatjuk, hogy ez finanszírozási kérdés, azonban szintén pozitív korrelációt találunk (és persze szignifikáns kapcsolatot) az üzletágak száma és szintén egy folyamatszempont fontossága között. Ez tehát inkább szervezettség kérdése.



33. ábra: Az üzletágak száma és a folyamatszemplélet kapcsolata  
Forrás: Saját szerkesztés

A vizsgált szempont az értékesítési folyamatok szervezésére irányuló erőforrás átcsoportosítását jelentette. Mégis egy piaci szemléletben lényeges folyamatelem csak nagyobb vállalkozások esetében kerül a teljesítményszempontok közé.

A kérdőív utolsó kérdéscsoportja konkrét állítások mögé bújtatva kérdezett rá a „teljesítményprizma” tartalmi elemeire. A vállalkozás négy érintetti (vevő, szállító, alkalmazottak, tulajdonosok és befektetők) körének elégedettségét és a tőlük elvárásaként megfogalmazható hozzájárulásról kérdezett. A kérdéskörök felépítése szisztematikusan történt: 5-5 kérdést tettem fel minden érintetti körre vonatkozóan, amelyek a koncepciónak megfelelően két csoportra osztva jelentek meg: az érintettek elégedettségét célzó törekvések és a feljükk, a szervezet teljesítményének növelése érdekében támasztott elvárások.<sup>45</sup>

Az eredmények először összességében láthatóak a vevők, a szállítók és tulajdonosok állításaival. Majd az egyes stakeholder csoportok belső tartalmi elemzése következik, hozzákapcsolva a többváltozós statisztikai elemzés szignifikáns kapcsolatainak bemutatását.

<sup>45</sup> A vizsgálat szempontjából nem volt kötelező kitölteni az alkalmazottakkal kapcsolatos állításokat, mert elkerülendőnek tartottam az egyéni teljesítménymérés -értékelés felé orientálni a válaszadókat. Ennek ismeretében is 58-an töltötték ki ezeket a részeket is, ami az egész mintához viszonyítva 80%-os arányt jelent.

Az eredményeket két táblázatra osztottam az átlagok vizsgálata alapján, hogy látható legyen a KKV-vezetők elképzelése és a gyakorlatukban meglévő elemek, valamint körül tudjam írni a hiányzóakat is. Ennek megfelelően 15-15 állításnál „feleztem” a válaszokat, amely gyakorlatilag a 4 és afeletti átlaggal és jellemzően 5-ös módusszal bíró állításokat jelentik.

28. táblázat: Az érintettekkel kapcsolatos állítások értékelése I.

Állítás	Átlag	Szórás	Relatív szórás	Módusz
A szállítók, mint érintettek esetén elvárjuk a határidőre történő szállítást.	4,83	0,3796	0,08	5
A szállítók, mint érintettek esetén elvárjuk a megfelelő minőséget.	4,76	0,4319	0,09	5
A vevők, mint érintettek esetén törekszünk a minőségre, megbízhatóságra a termék/szolgáltatás használata során.	4,67	0,4731	0,10	5
A vevők, mint érintettek esetén törekszünk a panaszok megfelelő kezelésére.	4,46	0,6743	0,15	5
A szállítók, mint érintettek esetén törekszünk hosszú együttműködés kialakítására.	4,41	0,7517	0,17	5
A szállítók, mint érintettek esetén törekszünk a pontos elszámolásra.	4,37	1,0097	0,23	5
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén törekszünk a megfelelő nyereség elérésére.	4,34	1,0886	0,25	5
A szállítók, mint érintettek esetén elvárjuk az alacsony költségeket.	4,27	0,7003	0,16	4
A szállítók, mint érintettek esetén törekszünk a megrendelési specifikáció pontosságára.	4,21	0,9912	0,24	4
A vevők, mint érintettek esetén elvárjuk, hogy vevőink ajánljanak minket.	4,17	1,1030	0,26	5
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén törekszünk a tulajdonosi hozam (haszon) elérésére.	4,14	1,2192	0,29	5
A vevők, mint érintettek esetén törekszünk a magas vevőelégedettségre (felmérés, ellenőrzés, kérdőívek).	4,11	0,9562	0,23	5
A vevők, mint érintettek esetén elvárjuk számláink minél korábbi kiegyenlítését.	4,09	0,7754	0,19	4
A szállítók, mint érintettek esetén elvárjuk garancia biztosítását.	4,03	1,2391	0,31	5
A vevők, mint érintettek esetén elvárjuk a megismételt vásárlásokat.	4,01	1,1228	0,28	5

Forrás: Saját szerkesztés

A lista elején hét szempont vonatkozik az érintettek hozzájárulására („elvárjuk”) és nyolc elégedettséget biztosító („törekszünk” jellegű) állítás. A két oldal lényegében egyenlő arányban jelenik meg. Azonban ha tételesen nézzük, a legtöbb egyetértés két „elvárás jellegű” meghatározásban volt: a szállítóktól a pontos határidőre történő szállítás, és a termékek esetében a megfelelő minőséget tették első helyre a KKV-vezetők. Magas átlag mellett alacsony szórással valamint 8-9%-os relatív szórással. Ebben gyakorlatilag egyetértettek a

válaszadók. Ezt követően a piaci pozíció megerősítésére vonatkozó jegyek voltak magasra értékelve, mind a szállítók, mind a vevők esetében. A tulajdonosokhoz kapcsolódó teljesítményjegyek közül csak kettő jelenik meg, ami a haszon és nyereség biztosítására törekvést mutatja. Itt nincs olyan elvárás, ami a tulajdonosok hozzájárulását egyéb oldalról megkívánná.

29. táblázat: Az érintettekkel kapcsolatos állítások értékelése II.

Állítás	Átlag	Szórás	Relatív szórás	Módusz
A szállítók, mint érintettek esetén törekszünk a beszállítónknak megfelelő beszerzési mennyiség és érték biztosítására.	3,89	0,8935	0,23	4
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén elvárjuk, hogy készpénz tartalékot biztosítson a rendkívüli kiadásokra.	3,89	1,1363	0,29	4
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén törekszünk a szabad pénzáram és árbevétel biztosítására.	3,81	1,0535	0,28	4
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén elvárjuk, hogy a szükséges forgótőke rendelkezésre álljon (készlet, rulírozó hitel, kp).	3,79	1,2264	0,32	4
A vevők, mint érintettek esetén elvárjuk a hűséget (kevés elpárolót).	3,76	1,1221	0,30	4
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén elvárjuk a fejlesztési javaslatokat és azok megvalósításának támogatását.	3,64	1,0906	0,30	4
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén törekszünk a megfelelő árrekszint kialakítására, mérésére.	3,51	1,1515	0,33	4
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén törekszünk az eszközök eredményes működtetésére elvárt eszközhozam elérésére.	3,47	1,2594	0,36	4
A vevők, mint érintettek esetén törekszünk vevőink magas szintű megtakarításaira.	3,44	1,3037	0,38	3
A szállítók, mint érintettek esetén elvárjuk a fejlesztési és innovációs javaslatokat.	3,41	1,0699	0,31	4
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén elvárjuk, hogy a befektetések elemzésénél jó pozíciót (jó adós minősítés).	3,31	1,3992	0,42	4
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén elvárjuk a megfelelő nagyságú saját tőkét.	3,20	1,3894	0,43	3
A vevők, mint érintettek esetén elvárjuk a vevőnkénti nyereség folyamatos kimutatását.	3,03	1,4139	0,47	3
A szállítók, mint érintettek esetén törekszünk a kereslet előrejelzésére.	2,93	1,2777	0,44	2
A vevők, mint érintettek esetén törekszünk jövőbeli vevőink számának felmérésére.	2,91	1,0867	0,37	2

Forrás: Saját szerkesztés

A második táblázatban az átlagok két állítást kivéve nem mennek 3-as érték alá, tehát valamilyen alapon a maguk nyelvére fordítva gyakorlatuk részének tartják ezeket az elveket, még akkor is, ha nem beszélhetünk kiépült teljesítménymérésről, és -értékelésről. Az ide sorolt teljesítménytenyező szórása jellemzően magasabb, mint az előbb bemutatottaké, tehát az itt látható sorrend nem annyira jelent egységes álláspontot, azonban néhány sajátos vonás

mégis azonosítható. Az elvárások és törekvések hasonlóan egyenlő arányban vannak a hátrébb sorolt tényezők körében is, viszont jellemzően ide kerültek a tulajdonosok és befektetőkkel kapcsolatos állítások. Hasonlóan itt vannak a fejlesztési és innovációs javaslatok elvárt hozzájárulása a külső és belső érintettektől.

Kiemelhetjük még a legkevesebb átlagot kapott állításokat, a vevők és a szállítók felé történő tervezés aspektusában. A mintában megjelenő vállalkozások nem végeznek potenciális keresletfelmérést, és a vevők számának becslését sem jelölték meg, mint jellemző gyakorlatot. A piackutatás sok módszere mellett kétségtelenül az egyik legnehezebb a kereslet-előrejelzés és az árbevétel tervezése, amely magyarázat lehet a kis számban történő alkalmazásra. Ennél súlyosabb következményekkel kell számolni az utolsóként sorolt teljesítményfaktor miatt, hiszen a vevők számának megtervezése nem csak a piaci részesedés meghatározása okán érdekes, de ez a belső folyamatok és kapacitások tervezésénél is fontos szempont.

A következőkben az egyes érintetti csoportokhoz kapcsolódó állítások részletesebb elemzése következik. A korábbi állításokat most stakeholderek csoportjaiként egymás mellé téve értékelem, amely állításokat szintén vizsgáltam T-próbával és korrelációanalízissel.

#### *3.1.4.1. Vevőkkel kapcsolatos teljesítmények értékelése*

A piacközpontú szemlélet középpontjában már a '60-as évektől a vevő áll. A klasszikus szlogen, „A vevő a király” több évtizeden át határozta meg a marketingről való elképzeléseket. Ez a gondolat ma is visszatükröződik a vállalkozások piaci szemléletében. Lényegében a piacfejlesztést előtérbe állító növekedési törekvések pontosan ezt követik. A válaszok értékelésekor is kijelenthetjük, hogy igaz az állítás. A szolgáltatás színvonalát befolyásoló tényezőket fontosnak érzik a vállalkozások. A vevők csak a pénzügyi céloknál maradnak a háttérben, vagyis amikor a megtakarításaikról kellett nyilatkozni a vezetőknek, viszonylag gyenge 3,44-es átlag mellett többnyire 3-ast jelöltek a Likert-skálán.

A vevők minél jobb kiszolgálásával szemben jól látszik az elvárás, hogy a vevők ajánlják tovább a céget – mintegy reklámeszközként és piacbővítő elemként alkalmazzák ezt a vállalkozások. Az interjúk során ezt meg is erősítették a beszélgetőpartnereim. A másik szempont (megtartani a vásárolókat) már lényegesen hátrébb sorolódik, és bár magas relatív szórással, de csupán 3,76 átlagot kapott.

30. táblázat: A vevőkkel kapcsolatos teljesítményelemek értékelése

Állítás	Átlag	Szórás	Relatív szórás	Módusz
A vevők, mint érintettek esetén törekszünk a minőségre, megbízhatóságra a termék/szolgáltatás használata során.	4,67	0,4731	0,10	5
A vevők, mint érintettek esetén törekszünk a panaszok megfelelő kezelésére.	4,46	0,6743	0,15	5
A vevők, mint érintettek esetén elvárjuk, hogy vevőink ajánljanak minket.	4,17	1,1030	0,26	5
A vevők, mint érintettek esetén törekszünk a magas vevőelégedettségre (felmérés, ellenőrzés, kérdőívek).	4,11	0,9562	0,23	5
A vevők, mint érintettek esetén elvárjuk számláink minél korábbi kiegyenlítését.	4,09	0,7754	0,19	4
A vevők, mint érintettek esetén elvárjuk a megismételt vásárlásokat.	4,01	1,1228	0,28	5
A vevők, mint érintettek esetén elvárjuk a hűséget (kevés elpárolót).	3,76	1,1221	0,30	4
A vevők, mint érintettek esetén törekszünk vevőink magas szintű megtakarításaira.	3,44	1,3037	0,38	3
A vevők, mint érintettek esetén elvárjuk a vevőnkénti nyereség folyamatos kimutatását.	3,03	1,4139	0,47	3
A vevők, mint érintettek esetén törekszünk jövőbeli vevőink számának felmérésére.	2,91	1,0867	0,37	2

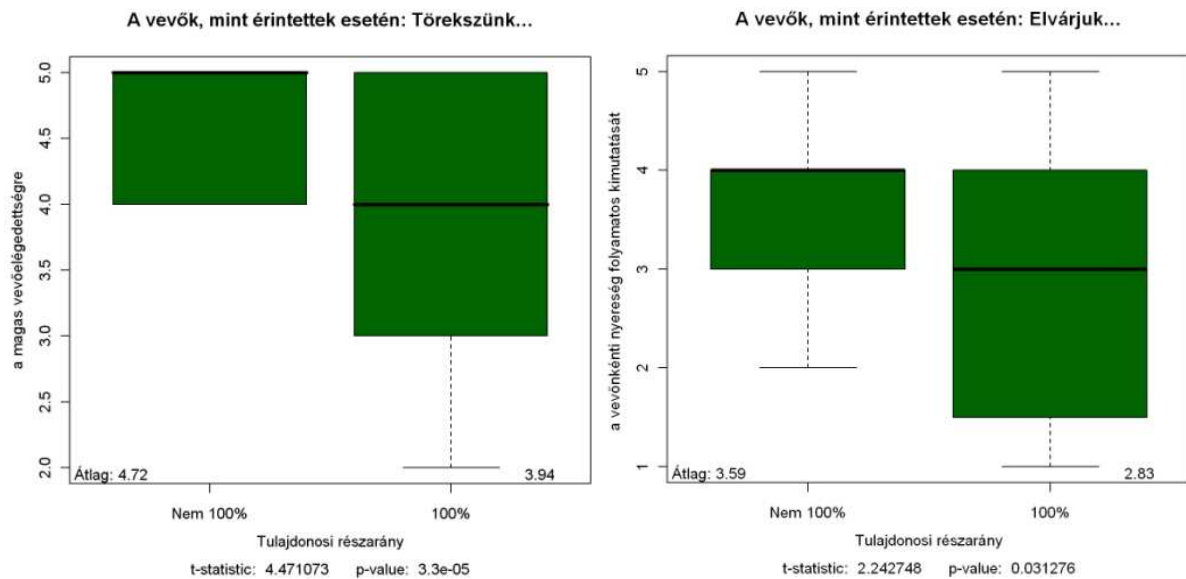
Forrás: Saját szerkesztés

A pénzügyi szempontok közül az árbevétel és a nyereség elérése korábban mindig is fontosabb helyen szerepelt, mint a költségekkel való gazdálkodás és tervezés, mégis kis relatív szórás (19%) mellett, mondhatni egyöntetűen 5. helyre sorolták a vevők számláinak kifizetését, mint a cég teljesítményéhez hozzájáruló tényezőt. Az általános részben leírtakat megerősítendő a vevőkhöz kapcsolódik a legkevésbé elfogadott állítás, miszerint a jövőbeli vevők számát nem becslik a vállalkozások.

A függőségi vizsgálatoknál szignifikáns kapcsolatot mutatott a vevői elégedettség és a tulajdonosi részarány, mint független változó között. A KKV-k és a bővített minta alapján is azt látjuk (30. ábra), hogy a nem tisztán belföldi vállalkozásoknál jellemzően nagyobb jelentősége van a vevői elégedettségnek, mint teljesítményfaktornak.

A magyar magántulajdonban lévő vállalkozások kevésbé várják el, hogy vevőnként kimutassák a nyereséget, mint a vegyes vagy külföldi tulajdonú KKV-k. Az eredményekből azt mondhatjuk, hogy ez az igény a teljes mintát vizsgálva sem alapvetően kiforrott.





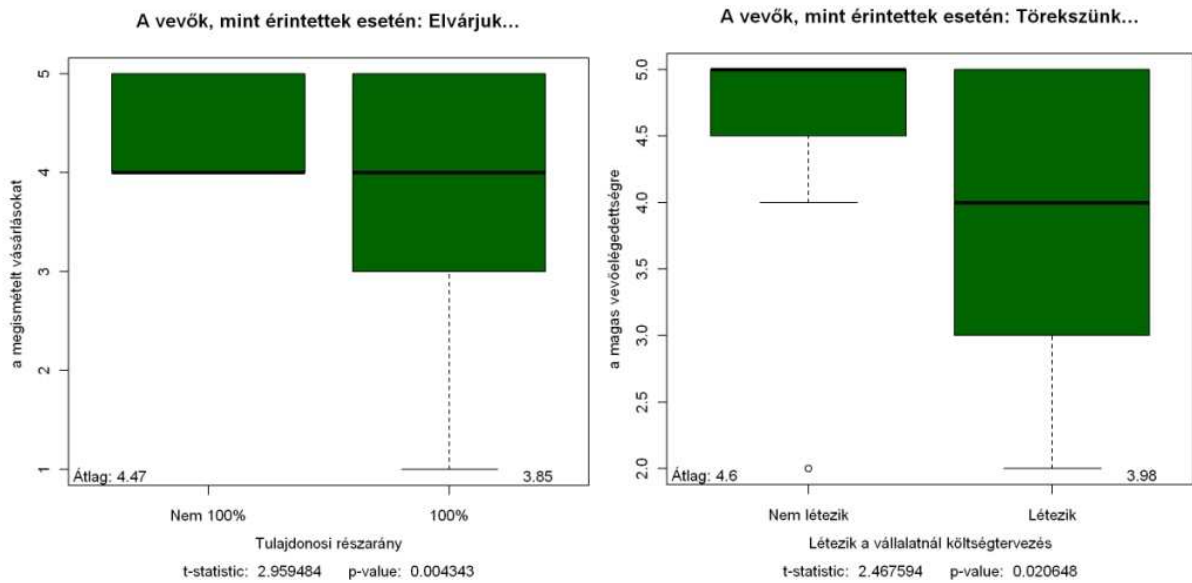
34. ábra: A vevőkkel kapcsolatos teljesíténelemek szignifikáns jegyei I.

Forrás: Saját szerkesztés

A nagyobb méretű vállalatok bevonásával elkészített vizsgálat még szignifikáns kapcsolatot sem mutattak ki. A vevői elégedettség biztosítása érdekében keletkezett ráfordítások hatása az eredményre így nem jelentkezik. Gyakorlatilag nincs kontroll abból a szempontból, hogy megéri-e az adott vevő megtartása, további kiszolgálása. A kérdés további vizsgálatához fontos volt bevonni a költségek tervezésének és értékelésének kérdését is. Nagyon fontos, hogy a költségeivel gazdálkodó vállalkozásnál nem mindenáron cél a vevői elégedettség fenntartása.

Erre vonatkozóan a kérdőíves vizsgálat során is találtam szignifikáns kapcsolatot, a vevői elégedettség és a költségek tervezése között. Vagyis azok a vállalkozások, ahol nem tervezik a költséget, jellemzően törekednek a vevői elégedettségre, a költségeiket tervező vállalkozások viszont már kevésbé jelölték kardinálisnak ezt a teljesítményre vonatkozó állítást. A bővített mintán keresztül elvégzett számítások sem tértek el jelentősen a leírtaktól, valamivel magasabbra került a költségeiket tervező vállalkozások átlaga, de mégis jelentősen elmaradt a nem tervezőkével szemben.

A 35. ábra bal grafikonja szintén a tulajdonosi szerkezettel kapcsolatban mutatja a megismételt vásárlások fontosságát. Az átlagértékek vizsgálata azt mutatta, hogy szignifikánsan többen értékelték egyet a nem tisztán belföldi magántulajdonban lévő vállalkozások közül a vevők megtartásának teljesítményével, mint a minta másik felének cégvezetői.



35. ábra: A vevőkkel kapcsolatos teljesítényelemek szignifikáns jegyei II.  
 Forrás: Saját szerkesztés

Az elemzések tükrében kijelenthetjük, hogy az Ansoff-féle növekedési stratégiák közül a piacefejlesztés jellemzi a vállalkozásokat, amely a teljesítmények szempontjából a vevői elégedettség minél magasabb szinten tartása köré épül. A kiszolgáláshoz kapcsolódó extra költségek tervezése és nyilvántartása már nem jellemző igény, és a nyereségesség kimutatása csak egy viszonylag kis százaléknál jelentkezik.

### 3.1.4.2. Szállítókkal kapcsolatos teljesítényelemek értékelése

A vevők mellett a piacon megjelenő érintettek másik csoportja a szállítók. A szállítókkal szemben sok elvárása lehet a vállalkozásnak, mint vevő, ezért itt sokkal érdekesebb az az oldal, amit a szállítók elégedettsége érdekében tud tenni a KKV. A teljesítényfaktorok globális áttekintésekor az első két helyre olyan állításokat tettek a cégvezetők, amelyek ilyen szállítói elvárásokat tartalmaztak. A 31. táblázatban viszont csak a szállítókkal kapcsolatos teljesítényelemeket viszonyítjuk egymáshoz.

A vállalkozások elvárják a szállítóiktól a megfelelő minőséget, a pontosságot és a hosszú együttműködést. Ezek a magasan rangsorolt kis relatív szórású (8-17% között) tényezők egységes képet mutatnak, viszont az együttműködés szintjére pontos következtetést nem adhatunk. Igaz a garancia és az alacsony költségek fontos tényezők szintén 4 feletti átlaggal szerepelnek és a módusz jellemzően 5. Mégsem állítható, hogy minden területen egyforma fontosnak gondolnák a mintában szereplő KKV-vezetők ezt az együttműködést. Ha az

innovációs vagy fejlesztési ötleteket nézzük, sokkal inkább visszafogott állásfoglalást találunk, és hasonló módon a kisvállalatok saját erőfeszítéseket sem nagyon tesznek annak érdekében, hogy pontos információkkal lássák el a szállítókat. A beszerzési mennyiség korrigálása, vagy a kereslet előrejelzése már nem volt gyakori jelenség a vizsgált vállalati körben.<sup>46</sup>

31. táblázat: A szállítókkal kapcsolatos teljesítményelemek értékelése

Állítás	Átlag	Szórás	Relatív szórás	Módusz
A szállítók, mint érintettek esetén elvárjuk a határidőre történő szállítást.	4,83	0,3796	0,08	5
A szállítók, mint érintettek esetén elvárjuk a megfelelő minőséget.	4,76	0,4319	0,09	5
A szállítók, mint érintettek esetén törekszünk hosszú együttműködés kialakítására.	4,41	0,7517	0,17	5
A szállítók, mint érintettek esetén törekszünk a pontos elszámolásra.	4,37	1,0097	0,23	5
A szállítók, mint érintettek esetén elvárjuk az alacsony költségeket.	4,27	0,7003	0,16	4
A szállítók, mint érintettek esetén törekszünk a megrendelési specifikáció pontosságára.	4,21	0,9912	0,24	4
A szállítók, mint érintettek esetén elvárjuk a garancia biztosítását.	4,03	1,2391	0,31	5
A szállítók, mint érintettek esetén törekszünk a beszállítónknak megfelelő beszerzési mennyiség és érték biztosítására.	3,89	0,8935	0,23	4
A szállítók, mint érintettek esetén elvárjuk a fejlesztési és innovációs javaslatokat.	3,41	1,0699	0,31	4
A szállítók, mint érintettek esetén törekszünk a kereslet előrejelzésére.	2,93	1,2777	0,44	2

Forrás: Saját szerkesztés

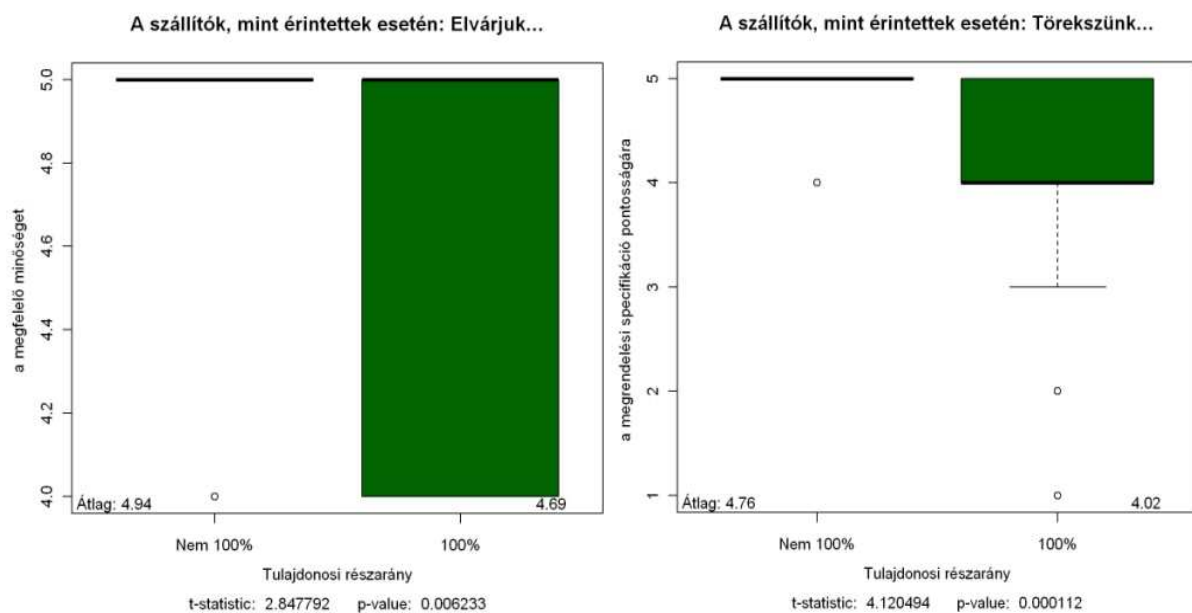
Ebből arra következtethetünk, hogy a nagyobb információtartalommal bíró, és ezért többletköltségekkel járó elemeket elvetik a vállalkozások. A közös együttműködés preferenciája mögött a bevált szállító leváltásával járó kockázat és bizonytalanság, illetve az újraversenyztetéssel járó idővesztés és a szervezés plusz költségei állnak.

A T-próba vizsgálat nagyon érdekes képet mutat a tulajdonosi részarányok és a megfelelő minőségelvárás kapcsolatában. Habár minden vállalkozás viszonylag elismerte ennek a tényezőnek a fontosságát, a nem 100%-ban belföldi magántulajdonban lévő vállalkozások

<sup>46</sup> A szállítói kapcsolatok szempontjából jól vizsgálható a kérdés a relációs-specifikus beruházásokon keresztül, de ezt a kutatás nem tekintette feladatának. A növekvő vállalatok beruházásokat kénytelenek tenni, amelyek az eredmények tükrében inkább a vevők felé valósul meg. Szállítói elemzés háttéréről bővebben lehet olvasni Bensaou 1999-es cikkében.

szignifikánsan előrébb sorolták ennek fontosságát. (A 36. ábra bal oldalán látható a kapcsolat, ahol csak a 4-5 közötti értékek szerepelnek.)

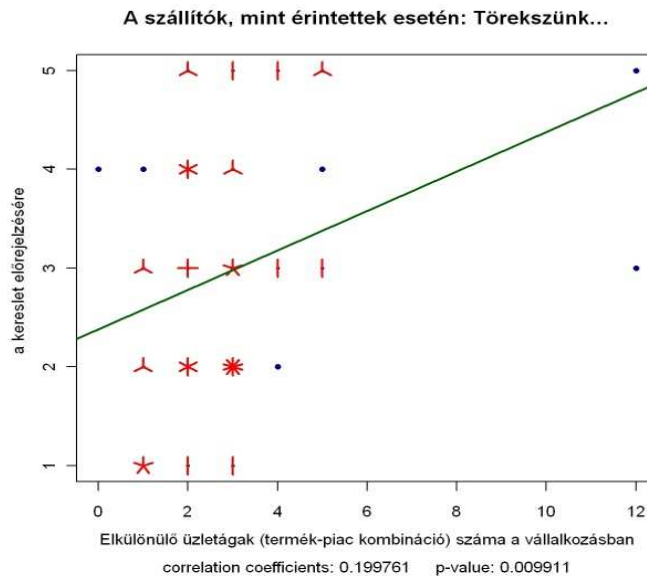
Hasonlóan ez a vállalati kör mutatott nagyobb átlagot annak vonatkozásában, hogy a megrendelések specifikációit pontosítják. Az átlagok eltérése nem magas, de a teljesen belföldi tulajdonban lévő vállalatok között magasabb szórással találunk értékeket, tehát meghatározó részben nem találjuk meg a mindennapi üzleti gyakorlatban.



36. ábra: A szállítókkal kapcsolatos teljesítményelemek szignifikáns jegyei

Forrás: Saját szerkesztés

A vállalkozások méretét a meglévő piacainak számával is mérhetjük (termék-piac kombináció). A több üzletág működtetése differenciált tevékenységeket és nagyobb szervezettséget igényel a vállalkozásoktól. Természetesen ennek olyan költségvonzatai vannak, amelyeket nem minden esetben tudnak vállalni a cégek. Ezeknek a költségeknek az egyik fele a piaci teljesítmény alapján változhat, viszont a kiépített vállalati folyamatok sok esetben fix költségeket is tartalmazhatnak. Tehát a cégnek egy adott méret felett fontos, hogy fenn tudja tartani azt a fedezettségi szintet, amely szükséges a működéshez – biztosítja a mindennapi likviditást. A költségek tervezése mellett ilyenkor már a bevétel tervezése is lényeges.



*37. ábra: Az üzletágak száma és a kereslet-előrejelzés kapcsolata*

*Forrás: Saját szerkesztés*

Ennek megfelelően találtam olyan szignifikáns kapcsolatot, amely szerint a vállalkozások több üzletág működtetése mellett sokkal inkább egyetértenek a kereslet előrejelzésével, hogy a beszerzési döntések pontosabbak lehessenek. A növekvő méret jobban megkívánja a módszeresebb tervezési és értékelési eljárásokat, amelyek ilyenkor beépülnek az üzleti gyakorlatba is.

#### *3.1.4.3. Tulajdonosokhoz és befektetőkhez kapcsolódó teljesítmény elemek értékelése*

A harmadik fontos érintetti csoport a tulajdonosok. A disszertáció tárgyát tekintve nem is kell feltétlenül feltüntetni, hogy befektetők, hiszen a KKV-k jelentős részében maguk a tulajdonosok a vezetők is egyszemélyben. Ez különös helyzetet teremt egy ilyen kérdéskör kitöltésénél, viszont azonnal képet ad arról, hogy a cég élén álló személy mennyire tartja magát vezetőnek vagy éppen tulajdonosnak. A kérdőív értékeléséből is látszik, és az interjúk alapján is megállapítható, hogy a menedzserszerep, vagy sok esetben szakértői szerep mindig is erősebb a kormánykerék mellett maradt tulajdonosok esetében. A motiváció nem elsősorban a vagyongyarapodás, hanem a mindennapi jövedelem, a nyereség (ami már továbbmutató dolog) és a folyamatos működés biztosítása révén adódik. A két érdek összeférhetősége, illetve néha összeférhetetlensége alapján vesz magára a vezető olyan magatartási mintákat, amelyek kialakítják vezetői stílusát és gyakorlatát.

Az általános állítások, amelyek ide vonatkozó teljesítményelemeket tartalmaznak, olyan sorrendet mutatnak a válaszok alapján, amelyben a tulajdonos pénzügyi céljainak teljesítése uralja a mindennapok gyakorlatát. Az átlagok nem esnek messze egymástól, de látható, hogy eléggé változékonyak, amit maguk a szórásértékek is mutatnak, hiszen jellemzően 1 felett vannak, ahogy a relatív szórás értékek is 25% és 45% között mozognak. A szórásérték folyamatos növekedése azt is elárulja, hogy a lista végére került állítások helyzetével kapcsolatban még színesebb képet festettek a megkérdezett KKV-vezetők.

32. táblázat: A tulajdonosokkal és befektetőkkel kapcsolatos teljesítményelemek értékelése

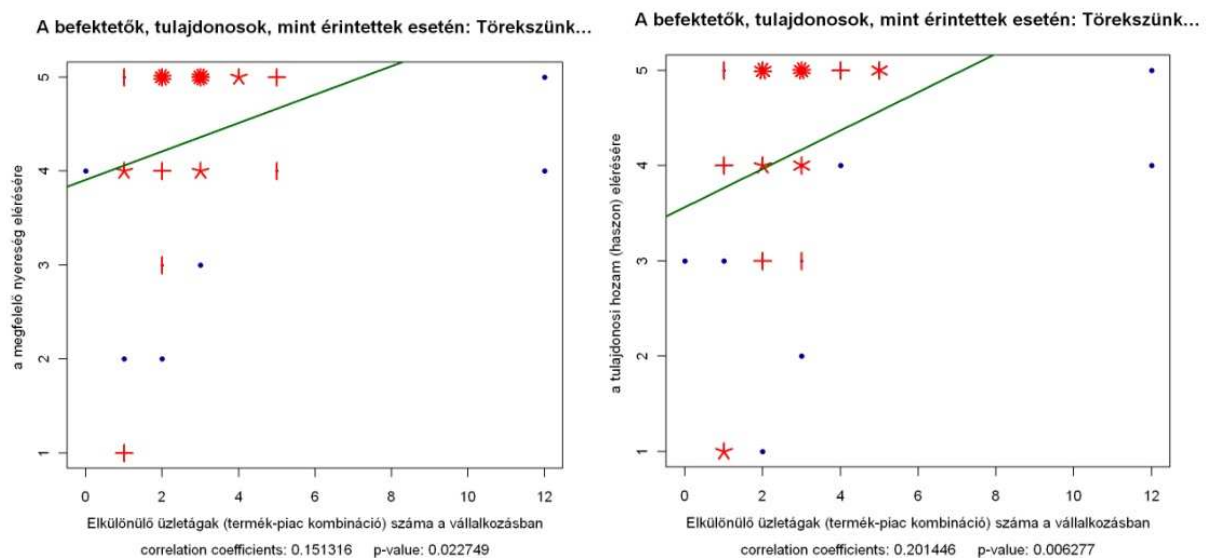
Állítás	Átlag	Szórás	Relatív szórás	Módusz
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén törekszünk a megfelelő nyereség elérésére.	4,34	1,0886	0,25	5
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén törekszünk a tulajdonosi hozam (haszon) elérésére.	4,14	1,2192	0,29	5
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén elvárjuk, hogy készpénztartalékot biztosítson a rendkívüli kiadásokra.	3,89	1,1363	0,29	4
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén törekszünk a szabad pénzáram és árbevétel biztosítására.	3,81	1,0535	0,28	4
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén elvárjuk, hogy a szükséges forgótőke rendelkezésre álljon (készlet, rulírozó hitel, kp.).	3,79	1,2264	0,32	4
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén elvárjuk a fejlesztési javaslatokat és azok megvalósításának támogatását.	3,64	1,0906	0,30	4
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén törekszünk a megfelelő árrésszint kialakítására, mérésére.	3,51	1,1515	0,33	4
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén törekszünk az eszközök eredményes működtetésére elvárt eszközhozam elérésére.	3,47	1,2594	0,36	4
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén elvárjuk, hogy a befektetések elemzésénél jó pozíciót (jó adós minősítés).	3,31	1,3992	0,42	4
A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén elvárjuk a megfelelő nagyságú saját tőkét.	3,20	1,3894	0,43	3

Forrás: Saját szerkesztés

A vállalkozások alapvető célja a nyereségtermelés, ez kiemelten jelenik meg a kutatás eredményeiben, amely mellett azonnal ott van a tulajdonosi hozam elvárása is. A működéshez szükséges pénzeszközök (készpénz, áthidaló hitelek) biztosításával szemben azonban jóval előrébb sorolták a minta tagjai a rendkívüli kiadásokra képzett tartalékokat, és az árbevétel folyamatos biztosítását. Az efféle értékítéletek (teljesítményszemlélet) mögött a pénzügyi biztonság megerősítése és magas fokú kockázatkerülő magatartás áll. Az interjúk során ez megerősítést nyert, bár többnyire piaci kockázatokról számoltak be a vezetők. Azonban a belső folyamatok pazarló, redundáns, nem hatékony működése hasonló módon kockázatos.

Az eszközfelhasználás hatékonysága, a fedezet mérése és a pontosabb adóminősítéssel kapcsolatos állítások a sor második felében találhatóak, ha nem is gyenge átlaggal, de a szórásokból arra lehet következtetni, hogy a vállalkozás vezetőinek jelentős hányada tartja fontosnak ezeket a tényezőket a cégénél. A Likert-skálán 1 és 2-re minősítette az eszközhozam és az árrésszint mérésének fontosságát a kitöltők 18,1 illetve 16,7%-a. A „jó adós minősítés” és a saját tőke nagysága tekintetében pedig több mint a cégek negyede nem tartotta lényeges teljesítménynek (26,4% és 29,2%).

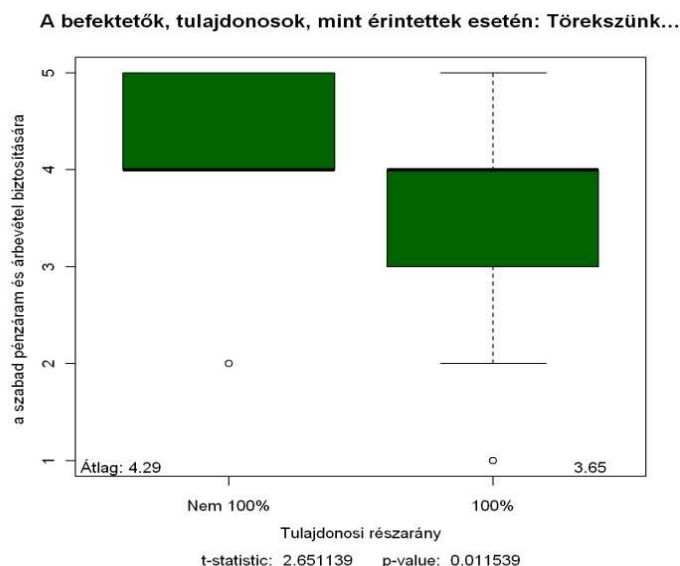
A mutatókkal mérhető pontos teljesítménycélok meghatározását lehetővé tevő elemek úgy tűnik, nem feltétlenül szükségesek a növekedés első fázisában. Másik oldalról a tudásbeli aránytalanságok is okozhatják a válaszok hektikusságát.



38. ábra: A tulajdonosokkal kapcsolatos teljesítményelemek szignifikáns jegyei I.  
Forrás: Saját szerkesztés

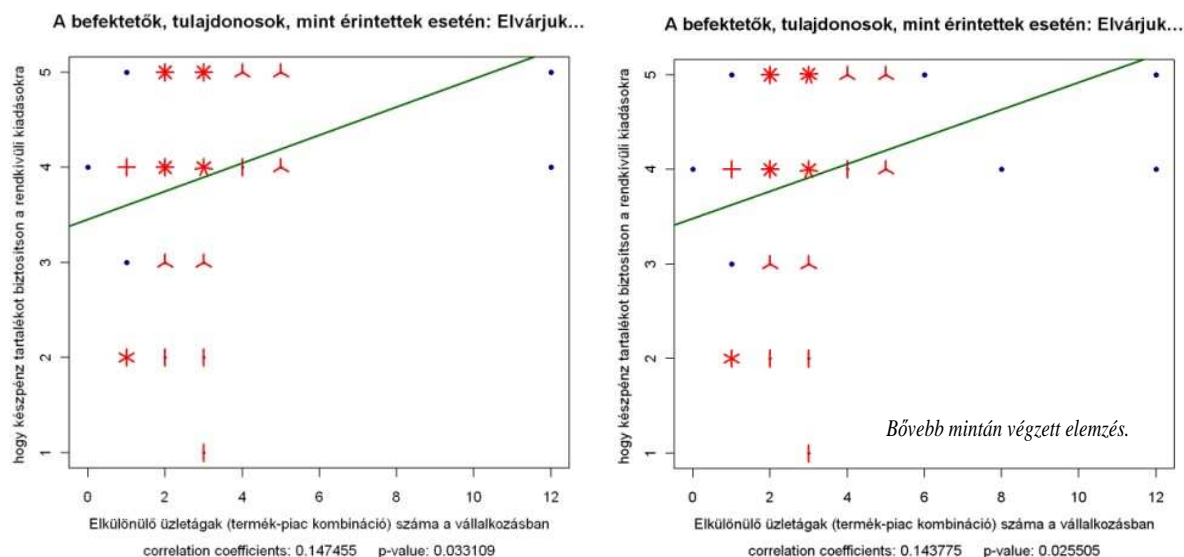
A többváltozós vizsgálat alapján szignifikáns kapcsolat áll fenn a megfelelő nyereség elérése és a tulajdonosi hozam, valamint az üzletágak száma között. Pozitív korrelációt mutat a regressziós egyenes, amely alapján megállapítható, hogy a több piacon termékeivel megjelenő vállalkozásoknál a nyereség és hozam (mint teljesítmény) fontosabb, mint a kevesebb piac-termék kombinációval bíró kisvállalatoknál.

A tulajdonosokkal szembeni elvárások közül viszonylag gyakori volt, hogy a rendkívüli kiadásokra készpénztartalékokat biztosítsanak. A kockázatok minimalizálása és kudarchelyzetek kivédése lényeges a teljesítmények tervezése kapcsán. A több üzletágot működtető vállalkozások mind a bővített minta, mind a szigorúan KKV-nak definiált vállalkozások esetében is sokkal lényegesebbnek tartották a készpénztartalékok meglétét.



39. ábra: A szabad pénzáram biztosításának szignifikáns összefüggése  
 Forrás: Saját szerkesztés

A 40. ábra bal oldalán jól látható a korreláció. Mellé pedig a másik ábrán már a bővebb mintán végzett korrelációanalízis alapján elmondható, hogy a nagyobb méretű (árbevétel és foglalkoztatottság) vállalkozások esetében a piaci szegmensek folyamatos meghódításával jellemzően fontosabb a forgótőke biztosítására vonatkozó tulajdonosok és befektetőkkel szembeni elvárás.



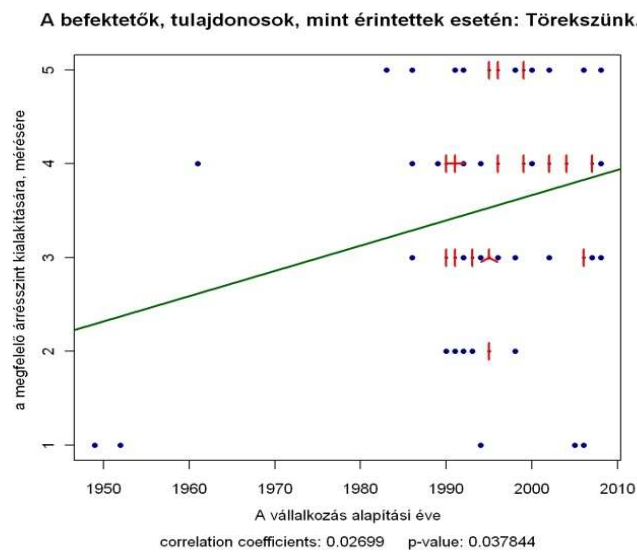
40. ábra: A tulajdonosokkal kapcsolatos teljesítményelemek szignifikáns jegyei II.  
 Forrás: Saját szerkesztés

Így viszont azonnal adódik a kérdés, hogy a vállalkozás maga (ne felejtjük, hogy sokszor maga a tulajdonos-vállalkozó) mennyire gondolja fontosnak a folyamatos pénzáram és árbevétel biztosítását. A bevételoldal láthatóan mindig jobban kézben tartott, mint a



költségoldal, mégis egy érdekes kapcsolatot mutatott a tulajdonosi részarány függvényében elvégzett T-próba. Szignifikánsan nagyobb figyelmet fordítottak a nem 100%-ban belföldi magántulajdonban lévő vállalkozások a folyamatos pénzáramlásra, likviditásra.

Az egyváltozós értékelés lesújtó képet mutatott az árrélelemzés és fedezeti elemek tervezésének és mérésének napi gyakorlatáról. Viszont látható az adatokból, hogy ez a viszonylag magas szórással hátra sorolt tényező szignifikáns kapcsolatot mutatott a vállalatok életkorával. A gyenge korreláció pedig a fiatalabb vállalkozások javára írja, hogy jellemzően ők értenek egyet a megfelelő árrésszint kialakításának fontosságával.



41. ábra: Az árrésszint monitoring és a vállalati életciklus kapcsolata

Forrás: Saját szerkesztés

Ez a szignifikáns kapcsolat megmaradt a bővített minta esetében is. Tehát a fiatal cégek a piacbővítés és bevezető árak mellett sokkal jobban figyelik az árréstömegüket, mint a már biztosabb helyzetben lévő korábban alapított cégek. A kapcsolat tanulságos abból a szempontból is, hogy a kutatás utolsó fázisában már jelentkeztek a magyar cégeknél is a válság jelei.

### 3.2. Mélyinterjúk tapasztalatainak összegzése

Az interjúk kiemelt célja a KKV-vezetők stratégiai gondolkodásának megismerése volt. Olyan kérdés csoportokat határoztam meg, amelyek a cég jövőjét determináló vízióról és lehetséges rizikó tényezőkről kérdeztek. Továbbá a vezetők jövőbe látását akartam tetten érni

a napi működésben, így a folyamatok átláthatóságáról és kompetenciákról, erősségekről kérdeztem.

Az összefüggések megvilágítására az operatív és stratégiai oldal szembeállítását használtam. Így kiderülhetett, hogy jól elkülöníthető-e a menedzser és tulajdonos szerepe, illetve, hogy az elképzelt jövőkép felé menetelő vállalkozások mindennapjaikban is meghatározó-e ez a cél.

Első kérdéskör a cég múltjával és jövőjével foglalkozott. A cégtörténet mellett fontosnak láttam megkérdezni, hogy mennyire tartották tudatos folyamatnak a növekedést, és voltak-e konkrét „ugródeszkák” a cég életében, amit szándékosan használtak ki a látványosabb fejlődés érdekében. A vizsgált cégeket múltjuk alapján két csoportba oszthatjuk: családi vállalkozásként induló, illetve multinacionális környezetből kiváló, újrakezdő vállalkozások.

Az egyik csoport családi vállalkozásból nőtte ki magát. Az alapító tulajdonosok saját üzleti ötletük alapján építették fel a vállalkozást. Voltak, akik másik cég alkalmazottjaként keresték a kiutat, és indították el saját cégüket – az alapvető cél és küldetés megfogalmazásától kezdve önerőből építkeztek. Mások korábbi vállalkozásukon megerősödve profilváltás mellett döntöttek és úgy alapították meg új cégüket.

Az elsőként kitűzött célok szinte mindegyike egy bizonyos piaci pozíció elérése volt. A tervezés fókuszában az árbevétel állt, valamint elsődleges volt, hogy megrendeléseket szerezzenek. A célok kialakítása kapcsán megfogalmazott elvek közül általános jegyként tapasztaltam, hogy igyekeztek a cégvezetők tanulni a stratégiaalkotás módszereit és a helyes célok kialakítását. Volt olyan interjúalany, aki konkrét életpálya modellt alkotott (biztosítási konstrukciók mintájára) cégének. A megvalósulás természetesen nem biztosított, és elszomorító volt azt is látni, hogy a tanulás és vezetői ismeretek ellenére sem vállalták be a cégvezetők, hogy 10-15 éves jövőképet fessenek cégükről.<sup>47</sup>

A célok kialakítása sokrétű feladatot és komplex gondolkodást igényel. Erre mutattak rá a vezetők. Attól a két esettől eltekintve, amikor is a célokat inkább a napi feladatok ütemezése jelentette (nehezen szakadt el a napi rutin taglalásától a vezető), lényeges volt, hogy humán erőforrásban és megfelelő kapacitás biztosítása mellett fejlesszék a piacot a cégek. A kiemelt

---

<sup>47</sup> Az interjúk egy része a 2009-es válság idejére tehető, viszont nem csak ez volt a bizonytalanság oka. A cégvezetők saját bevallásuk alapján korábban sem gondolkodtak ilyen időtávban cégük jövőjéről. A beszélgetések során többen döbbsentek rá, hogy gondolni sem mertek 10-15 évvel ezelőtt azokra a dolgokra, amelyeket most értek el.

területek igazolják, hogy fontos a folyamatok áttekintése, a kapcsolatok, ok-okozatok tisztánlátása.

Az interjú alanyok másik része multinacionális, vagy legalábbis külföldi tulajdonú cégóriás bizonyos tevékenységeinek kiszervezése, vagy önkéntes kiválásával jöttek létre. A cégvezetők jóval több menedzser tapasztalattal rendelkeztek, még akkor is, ha saját tőkével alapították cégüket. Mindegyikük komoly gazdasági és technológiai háttérrel indult, amely bizonyos mértékig egyszerűsítette a helyzetet, viszont másik oldalon nehéz volt nagycég menedzserből kiscég vezetővé válni. A cégvezetés különösebb problémát nem okozott, de a kisebb szervezet felépítése, és a hatékony folyamatok kialakítása – trivialisuk mellett – mégsem ment könnyen. A célok és a növekedési orientáció értékelésekor a fókuszban az átalakítás, az információs rendszerek és a szervezet strukturális átalakítása állt. A kiszervezés okán, és korábbi kapcsolatokra építkezve mindegyik cég komolyan függött 2-3 nagyobb megrendelőjétől, ami viszonylag kényelmes helyzetbe tartotta a vállalkozásokat induláskor. A kapacitások bővítésével és a költségterhek növekedésével azonban szükséges volt más megrendelések – nem nagy túlzással más piacok után nézni. Ez jelentette a legfontosabb tanulási folyamatot a cégeknél. Az interjúk közül 5 esetben is kiemelték ezt, hozzáfűzve a felvázolt logikát. A célokban tehát nem sok különbséget fedezhetünk fel, mint a korábbi családi indíttatású vállalkozásoknál. Ami látványos volt, az a tulajdonosi viselkedés. A kiszervezett cégek közül többen megmaradtak az anyacég szárnyai alatt vagy szintén az anyacég mellett azonos tulajdonosi körben. A konkrét működésnél viszont maradt minden a régiben, azaz továbbra is majdnem azonos menedzseri kör határozta meg a cég stratégiai irányait a tulajdonossal karöltve. Egyetlen esetben volt kivétel, ami egyedi esetnek számított, hogy görög tulajdonba került a teljes cégcsoport és még csak az ismerkedés fázisában voltak az említett érintettek, határozottan még nem folytak bele működésbe. Különös helyzetben volt az a vezérigazgató egy informatikai közép vállalat első embereként, aki alig fél éve vette át a tulajdonostól székét. Döntései és jövőorientációja kapcsán többször is kitért rá, hogy milyen sok erőfeszítésbe kerül, hogy a tulajdonos „távol tartsa” a cég mindennapjaitól. Az első hónapokban napi szinten folyt bele az ügyekben és több esetben hoztak olyan döntéseket, amelyek később nem a megfelelő eredménnyel zárultak.<sup>48</sup>

---

<sup>48</sup> Ennél a cégnél valamint egy amerikai tulajdonú média vállalatnál volt gyakorlat, hogy megfelelő mutatók alapján motiválták a vezetőket. Az itt említett esetben a tulajdonosi „erőszakos” döntés miatt rossz mutatót is produkáltak a havi riportoknál, ezért egyértelműen a tulajdonos napi működésből való távoltartásán kezdett dolgozni a menedzser.

A stratégiai elképzelések (vízió) megvalósítása, valamint az ebből adódóan elvárt teljesítménycélok meghatározása tartalmi elemeiben is befolyásolják a cégek működését. Ha tudatosan elvárt teljesítményekről beszélünk, ezek alapján eldönthetjük, hogy mennyire hatékony a vállalkozás. Erre vonatkozott az interjú második kérdés csoportja, amelyben a belső folyamatok felépítése, a hasznos és nem hasznos tevékenységek kontrollja, valamint a teljesítmények és költségek kapcsolata került terítékre.

A teljesítménycélok (de mondhatjuk, hogy általában a költségszintekre vonatkozó célok) tisztázatlansága miatt nem nagyon találtam fogódzókat a cégek hatékonyságának meghatározásához. „Mikor tekinti saját cégét hatékonynak?” kérdésre rendre csak a piaci megrendelések maradéktalan kielégítése jelentette a választ. (Ez nem minden esetben takarta a határidőre történő teljesítést.) Tovább fűzve ezt a logikát próbáltam a beszélgetést a meglévő vezetői információs rendszer elemek felé terelni, hátha mégis rábukkanhatunk csirájában alkalmazott módszerekre. Az általános szabály, hogy a hatékonyság mérésének alapja a tevékenységek eredményeinek mérése és a részfolyamatok eredményességének meghatározása. Ilyen kimutatásokkal pedig csak a gyártó vállalatoknál találkoztam. Viszont általában hiányosnak érezték a meglévő rendszert. A projektek fedezetének kimutatása, vagy önmagában az információk gyűjtésének és feldolgozásának rendje is – ahogy fogalmaztak többen – „letisztulóban” volt. A stratégiaileg fontos, mérésre kijelölt területek meghatározása vezetői feladat, de a mérés mikéntjét már a többségnél delegáltak a terület felelős vezetőjére. Ezek után azonban nem feltétlenül hozott megfelelő eredményt. A legfejlettebb rendszert működtető cégnél is többnyire bázis alapon hasonlították össze az adatokat, holott ezt a teljesítménymérés egyik alapvető csapdájaként emlegetik, hiszen kimarad a kívülről érkező kontroll [Likierman, 2010].

Az interjúk során – bevallom, hogy a birtokomban lévő tanácsadói eszközeim alkalmazásával – próbáltam feltérképezni a használatban lévő kimutatásokat, táblázatokat, a vállalkozásoknál meglévő információs rendszer sarokpontjait. Több-kevesebb sikerrel<sup>49</sup> kaptam egy képet a cégeknél működő „nagyon is kialakulóban lévő” rendszerekről. Az elégedetlenségüket kifejező vezetők mindegyike szerényen nyilatkozott a meglévő rendszeremokről:

- „Projekt költségvetés és eredmények nagyon hiányos adatokat adnak.”

---

<sup>49</sup> Az érintett téma kényessége miatt meglehetősen nehéz volt, hogy megnyíljanak a vezetők, sőt 2 interjúra semleges helyen (nem a cég székhelyén) került sor. Miután biztosítottam anonimitásról a végeredmények általánosításáról, érhettem el, hogy pármondatban bemutassák az alkalmazott rendszereket. Ez azonban semmiképpen sem volt egy egész tanulmányt megérő mennyiség.

- „Letisztulóban van a rend.”
- „Most próbálom a végleges szerkezetet megtalálni, hogy minden fontosat (költségek) jegyezni tudjunk.”
- „Az árajánlatok néha túlspecifikáltak, pontosan levezet minden árrészletet, de hó végén még egy áfa kimutatást is nehéz összehozni.”

33. táblázat: Vállalkozásoknál meglévő költség- és teljesítménytényezők

<b>Használt költség- és teljesítménytényezők</b>		
<i>Bevétel oldal</i>	<i>Költség oldal</i>	<i>Eredmény</i>
megrendelések érték	béreköltség-hányad	havi nyereség
árbevétel	munkaórák	projekt eredmény
rendelés-állomány (havonta, partnerenként)	költséghelyek szerinti költségelszámolása	projekt terv-tény összehasonlítás
árbevétel (területenként)	elvesztett ajánlatok	fedezet (üzemre)
honlap látogatottság	ráfordított idő (norma)	terv-tény költségek
bevételi terv anyavállalat kimutatása alapján.	hirdetések költsége	projektenként fedezet
elnyert ajánlatok		projekt eredmények
árbevétel (havi terv)		
reklám bevétel		
beérkező rendelések		
<b>Összes megjegyzés</b>		
10	6	7
<b>Megoszlás</b>		
<b>43,5%</b>	<b>26,1%</b>	<b>30,4%</b>

Forrás: saját szerkesztés

A vállalatvezetés felkészültségét a változó üzleti környezet folyamatosan próbára teszi. A külső változásokra gyakran kell belső átalakításokkal, cégen belüli változásokkal reagálni. A kérdés csoportban – hasonlóan a kérdőív B.6 és B.7 kérdéseihez – igyekeztem megtudni, hogy történnek-e a vállalkozásoknál nagyobb ívű változások. A próbálkozások folyamatosan vannak, személyzeti és főként másodlagos támogató folyamatokat érintő kérdésekben, de gyakran a válaszokban ott volt a visszarendeződés is. Kevés vezetőnél volt része a tudatos vezetésnek a kísérletezés, lényegesebbnek ítélték a működés stabilitását. Az előfeltevésem alapján bizonyítani szerettem volna, hogy a menedzserek a növekvő vállalkozások esetében jelentős kockázatot vállalva több esetben tesztelnek, próbálnak ki új menedzser technikákat. Az interjúk tanulsága alapján viszont azt állíthatom, hogy a kísérletezés kifejezetten csak a gyártási technológiák kipróbálása, illetve a piacok meghódítása kapcsán értelmezhető.

Döntési szituációkban alkalmazott módszereket, motivációs technikákat, új teljesítménymérési módszereket érintő kérdésekben bátoralannak vallották magukat 6-an is. Két cégnél komoly projektek folytak, ők hosszú előkészület után belefogtak egy nagyobb horderejű átalakulásba, viszont a körülményeiket tekintve ez nem ad okot általánosításra.

Az interjú során harmadik témaként a kompetenciák és képességek meghatározását, azok fejlesztését, vállalati sikerek érdekében történő kiaknázásának módjait kutattam. A válaszok pozitív hangulata miatt didaktikailag is fontos része volt a beszélgetésnek, mert az amúgy is eredményközpontú KKV-vezetők nagy lelkesedéssel meséltek arról, hogy miként értékelik magukat különbözőnek, sikeresebbnek versenytársaiknál.

Kiemelkedő volt, hogy szakmai kompetenciákat, és az elsajátított tudásanyagot – többen említették, úgy mint kollektív tudás – vették előre. Igazolva a porteri gondolatmenetet, miszerint a kisebb vállalkozások jellemzően megkülönböztető stratégiát folytatnak. A tudás megszerzése 2 cégnél volt nehezebb, mert a korábbi vezetés nem emelte megfelelő helyére; stratégiaileg fontos szemponttá. Azoknál a cégeknél, ahol korábban is intenzíven hirdették a képzések és szakmai tájékozottság fontosságát a tapasztalatok alapján jól vették az alkalmazottakat. A tanulási folyamat egyértelműen jobban menedzselte a külföldi tulajdonú, vagy ha tetszik a korábbi terminológiával: multikulturális háttérrel rendelkező cégeknél. Voltak olyan vezetők, akik tanulás alatt általában a tapasztalatokból történő tanulást említették, amelyen nem csak a megtanult és működtetett technológiákat értették, hanem a megtanult viselkedési normákat és fajtákat is. Példaként említettek olyanokat, amelyek a kapcsolataik menedzselésében, így piacok szerzésében és megtartásában voltak segítségükre. A tanulást, mint vállalkozásuk működésének szerves – stratégiaileg fontos – része, 6-an állították a 9 interjú során.

A tervezés és a komplex teljesítménymenedzsment rendszerek egyik alapkövét jelenti a kockázatok felmérése. A stratégiaalkotás folyamatában, valamint a mindennapi működés során is sok hatás éri a vállalkozást, valamint az is hatással van környezetére. Az utolsó kérdéskör a kockázatokról szólt. A tervezés kérdése a kutatási időszak alatt meglehetősen nehéz volt a világban végig gyűrűző válság miatt. A KKV-vezetők egyetértettek a pénzügyi tervezés nehézségén, viszont piaci teljesítmények, árbevétel, nyereségszint, megrendelés-állomány tervek készültek. A bázisalapú tervezés jellemezte a vizsgált cégek többségét. Egy megkérdezett vezető nyilatkozott úgy, hogy teljes egészében szakítottak a már elkészült bázisalapú tervvel és újat készítettek egy pesszimistább forgatókönyv alapján. A null-bázisú

tervezés szinte ismeretlen volt számukra, habár kevés szóváltás után kideríthető volt, hogy projekteknél lényegében használják az eljárás alapelveit. A projekt szemlélet üdvözlendő módon elterjedőben van a növekedés-orientált KKV-knál, de meglehetősen sok projektmenedzsment elem elmarad a működés során (erőforrás-tervezés, feladat lebontások és nagyvonalú tervek készülnek).<sup>50</sup> Előrelépésként kell értékelni a projekt- és folyamatmenedzsment irányában kialakuló egyértelmű igény növekedését, amelyet nem csak a klasszikusan említhető építőipar, vagy gazdasági szolgáltató cégeknél tapasztaltam, de az interjúk során a gépgyártással foglalkozó cégek is külön projektként gondoltak az egyes termékeik előállítására. Ez igazolja, hogy az egyedi költségszint-számításnak és stratégiai költségmenedzsmentnek helye van a KKV-k körében.

### **3.3. Eredmények, következtetések, javaslatok**

A disszertáció utolsó részében a kutatási eredményei következnek, amelyek a hipotézisek értékelésén túl átfogó és szintetizáló módon foglalják össze a levonható tanulságokat. Külön alfejezetben kerülnek bemutatásra az újszerű tudományos eredmények, valamint olyan javaslatok, amelyek azoknak a gyakorlatba történő átültetésére, valamint a mostani kutatás lehetséges továbbvitelére vonatkoznak.

#### **3.3.1. A hipotézisek értékelése**

A kutatás első alhipotézise arra vonatkozott, hogy a kisebb vállalkozások esetében – kifejezetten az intenzív növekedési periódusukban – a tulajdonosi döntések erős befolyása mellett kifejezetten „egyirányú” piaci szemlélet érvényesül. Így viszont háttérbe szorul a szervezet hatékonyságát célzó, belső működést meghatározó folyamatszemplélet.

**H1: A növekedés-orientált kis- és középvállalkozások jövőképét a tulajdonosok elképzelései által erősen uralt piacközpontú szemlélet jellemzi.**

A hipotézisben megbúvó ellentéteket a következő alhipotézisek igazolásával támasztom alá, ezért az alhipotézis elfogadása előtt ezek értékelését kell megtenni.

**H1a: A kis- és középvállalkozások stratégiai céljai között a piacépítés és vállalati növekedés dominál a belső hatékonysággal szemben.**

<sup>50</sup> 2009-2010-ben érezhetően megnőtt a projektek szoftveres támogatására az igény. Informatikai tanácsadóként komoly fejlesztéseket specifikáltunk, és gyakorlatilag új köntösbe öltöztött az általam bevezetett szoftver projektmenedzsment modulja.

A vállalkozások vezetői által kitöltött kérdőív válaszaiban azt tapasztalhatjuk, hogy a nyereség, az árbevétel elérésére, nagyságára és mérésére vonatkozó állítások mindig előrébb kerültek a költségekre és folyamatok szervezetségére vonatkozó állításoknál. A rangsorkérdéseknél előfordult olyan eset, amikor csak a 3.-4. helyen jelentek meg elsőként ezek a szempontok (A5, D3 kérdések). A stratégiai gondolkodás és jövőkép megformálásánál az interjúk és a nyitott kérdések sem cáfoltak rá a hipotézisre. Amennyiben nem a nyereség jelent meg a küldetések megfogalmazásában, mint első számú prioritás, akkor a vevői elégedettség, a szolgáltatás színvonala vagy valamilyen egyéb egyedi piaci jellemző, amely kidomborította a cégek „megkülönböztető” stratégiai szemléletét. A piaci működés hatékonyságára vonatkozó módszertanok, mint az árréstömeg tervezése és elemzése, vagy a kiszolgálás hatékonyságának javítása is szignifikánsan a nagyobb vállalkozások esetében jelentek meg.

Így a kutatási eredmények alapján a **H1a hipotézist elfogadhatjuk.**

**H1b: A pénzügyi célok háttérbe szorulnak, a piaci stratégiai célok megvalósítása után fordulnak a pénzügyi célok felé.**

A vállalatok megkezdik működésüket, és egy valamilyen módon kialakult – például jövőképen nyugvó – stratégia mentén elindulnak. A kívánt befektetések és a kialakított szervezet meghatározzák az üzleti tevékenység elvégzéséhez szükséges szervezeti struktúrát, és egy időre konzerválják is azt, a legközelebbi jelentősebb innováció bekövetkeztéig. A vállalkozás versenyelőnyt termékeinek és szolgáltatásainak jellemzői, piaci pozíciója, valamint a szervezet hatékonyságának növelése révén tud elérni. Tehát a piaci eredmények, az árbevétel realizálása mellett azt is figyelembe kell venni, hogy milyen ráfordításokkal jut hozzá ezekhez az eredményekhez. A felmérések alapján azt mondhatjuk, hogy a költségek tervezése nem jelentkezik ilyen részletességgel. Az éves, többnyire a számviteli logikát követő költségtervek nem hivatottak a hatékonyság mérésére. A teljesítménymérésnél, pedig a belső erőforrások felhasználását és rendelkezésre állását mérő, a likviditás meglétét ellenőrző mutatók nagyon kis átlag mellett viszonylag nagy szórást mutattak. Nem látszik, hogy egységesen fontosnak tartanak a vállalkozások az eredményesség mellett a hatékonyságot is. A likviditás és a pénzeszközök rendelkezésre állása, a több üzletággal és nagyobb bevétellel rendelkező cégeknél került szignifikánsan előrébb.

Tehát az eredmények **igazolták a H1b hipotézist.**



**H1c: A kis- és középvállalati vezetők szemléletében az eredmények fokozottabban előtérbe kerülnek, mint a költségek, ráfordítások.**

Az interjúk során minden cégvezető különös lelkesedéssel mutatta be a vállalkozás múltját növekedését, és mindezt jellemzően az árbevétel változását szemléltető grafikon segítségével, majd hozzátették az egyre nagyobb és nevesebb vevőik nevét. A terveknél szintén a potenciális piaci rések és a lehetséges vevők voltak a beszélgetés középpontjában. A kérdőívre adott válaszok, viszont igazolják a költségtervezés fontosságát, a gazdaságossági szempontok meglétét és a vevők megszerzésére irányuló beruházások megvalósítását. Ebből következően a teljesítményt a magas bevétel, a magas megrendelés-állomány és a vevők elégedettsége jelenti. A kérdőíves felméréshez hasonlóan a vállalatvezetőkkel folytatott interjúk során sem kapott hangsúlyt a költség oldal és az egyéb ráfordítások alakulása. Olyan szempontok, mint az önköltség vagy ELÁBÉ nem kifejezetten szempontok a stratégiai döntéseknél, nem gondolják ezeket versenyelőnyt befolyásoló tényezőnek. A probléma a viszonylagosan (rövid időtávon mindenképpen) fix költségek magas szintjéből fakad, de úgy gondolják a KKV-vezetők, hogy nem tudják lényegesen befolyásolni ezek alakulását.

A hipotézist nem bizonyította a kutatás, mert a tervezésnél – ugyan kisebb fajsúlyú, de – meglévő költségoldali gondolkodás jelen van a vállalatoknál, de eltűnik az értékelés és elemzések oldalán, azaz amennyiben működik is valamilyen költségnyilvántartás, az azokból nyert adatok alapján nincs visszacsatolás a vezetői döntések irányába. Így nem válnak láthatóvá a költségeket okozó tényezők, ezért ezekre nehezen tudnak reagálni a vállalatok vezetői.

A **H1c** hipotézis a költségek és teljesítmények **tervezése szempontjából mindenképpen revízióra szorul**, viszont a költséginformációk **döntéshozatalnál játszó szerepe alapján abszolút helytálló**nak találom.

Az alhipotézisek elfogadásával, a középértékek vizsgálata és az interjúk során elhangzott állítások eredményeit is figyelembe véve a **H1 hipotézist** lényegi módosítás nélkül **elfogadhatjuk**.

**H2: A növekedésben lévő vállalkozások már módszeresen tervezik költségeiket, ami által sokkal tudatosabb erőforrás-gazdálkodást valósítanak meg, de ez a tervezés nem kapcsolódik szorosan az elérni kívánt teljesítménycélokhoz, ezért értékteremtési hatásukat nehezebb visszamérni.**

A második hipotézis jelentősége abban áll, hogy módszerességében és tudatosságában hatékonyabb vállalati vezetés valósuljon meg a KKV-k esetében. Ezt a tudatosságot és

módszerességet támogathatjuk meg kidolgozott rendszerek adaptációjával. Ezekre vonatkoznak az alábbi állítások.

**H2a: A költségtervezésnél és költségek értékelésénél már nem csak egy nyilvántartó rendszer működtetése a cél, hanem további lényeges információkat szeretnének a vállalkozások stratégiájuk megalapozásához, illetve folyamataik hatékonyságáról, azonban ez napi gyakorlatukban nem jelenik meg.**

A tervezési szempontok értékelésekor és a használati célok megfogalmazása esetén magas arányban nyilatkoztak úgy a vállalkozások vezetői, hogy költségeiket projektekhez kapcsolják valamint, hogy a költséginformációk befolyásolják az árakat, a beszállítók kiválasztását vagy éppen a marketing büdzsé nagyságát. A cégeknél nincs kiépült rendszer arra vonatkozóan, hogy folyamatában a tervezés, a célok meghatározása, az eredmények összegyűjtése és értékelése egymásra hassanak. Jellemezően magas átlagot kaptak azok az állítások, amelyek valamilyen teljesítménytényező hatását vetítették vissza a napi működésre. Például az alábbiak:

- Működési eredmény csökkenése rendre költségcsökkentő intézkedéseket von maga után.
- Vállalatunknál felmerülő működési költségnövekményt jellemzően áthárítjuk a vevőinkre.
- Vállalkozásunknál a költségszámítás módszerét folyamatosan felülvizsgáljuk, módosítjuk.
- Beszerzési folyamatunk teljes költségét nyilvántartjuk, követjük és megpróbálunk előrejelzéseket készíteni a jövőre nézve.

A két oldal (tervezés és értékelés) között elmarad a folyamatos iteráció, nehézkes a tervek és még inkább a jövőkép (stratégia) felülvizsgálata. Ha a költséggazdálkodási módszereket nézzük, még mindig a nem megfelelő információtartalom problémáját látjuk. Összefoglalva: a fejekben kialakult igényeket és a szemléletben elindult – mindenképpen pozitív – változásokat még nem követték a gyakorlati módszerek és eszközök. Így a **H2a hipotézist igazoltnak** tekinthetjük.

**H2b: A növekedés-orientált vállalkozások esetében adaptálhatóak a piaci és belső adottságokat kombináló folyamatokban és összvállalati teljesítményben gondolkodó költséggazdálkodási módszerek: szabad cash flow, folyamatköltség-számítás, célköltségszámítás.**

A korábbi kutatásokhoz képest eltérő módon, konkrét definíciókat olvashattak a kérdőív kitöltői. Így kellett nyilatkozniuk a használatról vagy a módszerek adaptálásának lehetőségéről. A C kérdéscsoport eredményeit tekintve a vártnál kisebb arányú használatot tapasztalhattunk, de nyíltak mondható a vállalati kör az elsősorban cash flow alapú módszerek bevezetésére. A felsorolt módszerek közül a szabad cash flow módszer kiemelkedően jobb értékelést kapott társainál. Ez megerősíti a korábbi feltételezéseket is, miszerint igény már van a pénzügyi teljesítmények pontosabb és jobb nyomonkövetésére. Mindezek mellett **H2b hipotézist teljesen nem fogadhatjuk el** csak azzal a módosítással, hogy jelenleg a cash flow alapú módszerek adaptálására láthatunk nagyobb esélyt, a folyamat-központú módszerek elterjesztése további feladatokat állít a KKV-k és tanácsadók elé is.

Az alaphipotézisre visszacsatolva láthatóan rész tétong az elméleti és tudományos eredmények, a vezetői igények és a gyakorlatba átültetett módszerek megléte között. Ha képletesen nézzük, a teóriákból, tudományos elméletekből és elképzelésekből megformált óriási szirtekről tekintve a szakadék másik oldalán, ugyan elég mélyen fekvő, de már jól megalapozott szilárd síkot találunk, ahová el kell kezdeni a módszeres építkezést. Ez a kettősség mondatja velünk, hogy **alapvetően ne utasítsuk el a H2 hipotézist, csak tartalmi elemeit tekintve vizsgáljuk felül.**

**H3: A „teljesítményprizma” koncepció elemeire épített rugalmas teljesítménymérő és -értékelő rendszer adaptálható a növekedés-orientált KKV-k üzleti gyakorlatára, fejlesztve a cégek kaleidoszkóp gondolkodását és együtt javítva piaci és belső hatékonyságukat.**

A kutatás központi gondolatát a „teljesítményprizma” koncepció adta és a KKV-k számára adaptálható teljesítményi szempontok közül ezen rendszer tartalmi elemeinek vizsgálatát végezte el a kérdőíves felmérés. Az 1. és 2. tézisek alapján egyértelmű, hogy változatlan formában nem megfelelő a teljesítményprizma a KKV-k teljesítménymérésére, az alkalmazhatóságához szükséges tartalmi módosítások irányaira vonatkoztak az alhipotézisek. Elsőként azt vizsgáltuk meg, hogy az alapmodell logikai felépítése eltér-e a KKV-knál tapasztalt működési logikától: a stratégia megvalósítása alapján szerveződnek a folyamatok, és ez vezérli a kompetenciák megszerzését, a kialakuló tanulási folyamatot. A második alhipotézis a kiemelt érintetti körre és az azokkal kapcsolatos viszony kialakításának keretét próbálta közelíteni. A harmadik pedig a rendszer komplexitását, azaz eredményességét és hatékonyságát garantáló folyamatszemplélet szükségességére irányult.

**H3a: A hazai KKV-k jellemzően nem a stratégia és az érintettekkel való kapcsolatuk szerint alakítják stratégiai és teljesítményi céljaikat, hanem sokkal inkább építkeznek saját belső kompetenciáikra, amellyel behatárolják a stratégiát ahelyett, hogy a stratégia „húzná” előre a kompetenciafejlesztést.**

A kompetenciák feltérképezésekor a kapcsolati és kognitív kompetencia állítások kaptak (5-ös Likert-skálán) 4 feletti átlagot, és a sorban viszonylag hátra sorolták a vállalkozások a stratégia és a stratégia viszonylatában értelmezett elkötelezettség kompetenciákat. Az eredmények tükrében nem támaszthatjuk alá, hogy a növekedést nagyon tudatosan alakított stratégiaalkotás előzi meg, viszont mindenképpen állíthatjuk, hogy a vállalkozások tisztában vannak saját lehetőségeikkel és képességeikkel. A stratégia – folyamatok – képességek hármasságában a KKV-k (főként a középvállalatok) úgy értékelték magukat, hogy kiindulásként mindenképpen a képességeket vennék alapul és erre építenék a stratégiát és folyamatokat. Amikor a teljesítménymenedzsment rendszerben fellelhető összefüggésekre vonatkozó állítások értékelésére kértem a cégvezetőket, azonos mértékben helyezték a hangsúlyt a képességek fejlesztésére irányuló és stratégiai szempontokat összefogó állításokra (azonos 4 módusz és 4,1-3,8 közötti átlaggal). Ilyen szempontból bizonytalanok lehetünk a hipotézis elfogadásában, de az interjúk során elmondottak egyértelműen megerősítettek abban, hogy a belső adottságokból fakadó kompetenciák felé billen a mérleg nyelve. Ezt támasztja alá a saját múltbéli adatokra épülő költségtervezés is, amely még mindig a leggyakoribb eljárás az üzleti tervezés gyakorlatában. Még sokszor esnek a cégek abba a csapdába, hogy a távlati célok és versenytársaik helyett korábbi önmagukhoz mérik saját teljesítményeiket, amely téves következtetésekhez vezethet. A hipotézis elfogadásával azt szeretném megerősíteni, hogy egy minden részletében átvett modell, így a teljesítményprizma sem alkalmazható a KKV-knál, hiszen annak logikai sorrendisége (stratégia – folyamatok – képességek) jellemzően módosul (képességek – stratégia – folyamatok).

A **H3a hipotézist elfogadhatjuk**, habár sok tekintetben erősödik a biztos jövőképre és stratégiára épülő teljesítménygondolkodás.

**H3b: A növekedésben lévő KKV-knál a felvállalható teljesítménymenedzsment rendszernek elsődlegesen a tulajdonosokkal, vevőkkel és szállítókkal való kapcsolatukban megjelenő törekvéseik és elvárásaik alapján kell működni.**

A KKV-k esetében nagyon gyakori, hogy a tulajdonosok egyben a cég menedzserei is. A dolgozatban nem volt célom, hogy a két szerep, mint eltérő érdekcsoportok közötti viszályokat és érdekazonosságokat elemezzem, viszont nem hagyhattam figyelmen kívül magát a kettős szerep tényét. Az interjúk során 4-en voltak tulajdonos-ügyvezetők, akik

jellemzően menedzserként gondolkodva reflektáltak a kérdéseimre. A nem tulajdonos cégvezetők pedig egyikük kivételével arról számoltak be, hogy sokkal több esetben részese a tulajdonos az üzleti döntéseknek, mint azt ő elvárná, vagy jónak tartaná. A kérdőívek válaszaiból szintén az derült ki, hogy a teljesítménycélok és egyéb teljesítményelemeknél meglehetősen sokféle operatív szintű döntésnél is jelen voltak a tulajdonosok. A kapcsolat szorossága indokolja, hogy ne hagyjuk ki őket a szempontrendszerből, hiszen annak egyik legfőbb eleméről beszélünk. A piaci központúság egyértelművé teszi a vevők és szállítók kiemelt szerepét, amelyet a kérdőív D6 kérdéscsoportjában adott válaszok igen magas (4,4-4,8) átlaga és módusza (5) mutat 10-15% körüli relatív szórással. A tartalmi elemek lényegét pontosan megértették a KKV-vezetők, nagyon jól differenciálható, értékelhető, következetes válaszokat adtak.

**Ezek alapján a H3b hipotézis beigazolódott.**

**H3c: A KKV-k gyakorlatából hiányzó folyamatmenedzsmentre láthatóan szükség van, amelyet erősíteni kell a teljesítmények jobb és pontosabb tervezése és értékelése által.**

A kutatás megkezdésekor biztosnak gondoltam – tanácsadói tapasztalatomra is alapozva – a folyamatmenedzsment KKV-k számára is elérhető hasznát. Kutatásomban olyan módszerek alkalmazhatóságát vizsgáltam, amelyek az erőforrás-gazdálkodást és teljesítménymenedzsmentet összekapcsoló összefüggések feltárása révén igazolják, hogy valóban hatékonyabban működő vállalkozások azok, amelyek figyelnek a folyamataik szervezettségére. A folyamatszemplélet viszont nem kapott elég megerősítést a kérdőív válaszaiból, tehát gyakorlatban nem alkalmazzák, és nem is tartják lényegesnek az ehhez kapcsolódó tényezőket a KKV-vezetők. Az interjúk során, a problémák és kockázatok tárgyalásakor a kudarctérkép logikája mentén végigvitt folyamatbeli kapcsolatok kiderítették, hogy igények szintjén érzik a folyamatok szervezatlenségét a cégvezetők, de nem tudnak tenni ellene, hol humán-erőforrás hiánya, hol időmenedzsment problémája, hol szervezetfejlesztési anomáliák miatt hátrítottak. Az interjúk során négy cég vezetője is kiemelte, hogy integrált vállalatirányítási rendszert vezettek be, ezáltal jobban kezdték látni a cég folyamatait. A bevezető projekt mutatott rá redundáns folyamatokra és elégtelen információkat hordozó rendszerrelemekre. Többen felismerték, hogy egy-egy alkalmazott köré épültek ki nagyon különböző funkciókat összefogó „üzleti egységek”, így párhuzamosan működtettek részfolyamatokat, ahelyett, hogy egy folyamatba illesztették volna a szereplőket, még akkor is, ha azoknak bizonyos fokig új dolgokat kellett elsajátítaniuk.

A magam részéről azt gondolom, hogy ezen a területen találjuk a legtöbb tennivalót, és nem kell pár mondatos igenlő válaszok után azt gondolni, hogy ezek a vállalkozások megfelelő módon foglalkoznak saját üzleti folyamataikkal.

**A H3c hipotézist egyértelműen igazolták a kvantitatív és kvalitatív kutatás eredményei is.**

Összességében **a H3 hipotézist elfogadhatjuk**, azzal a **kikötéssel**, hogy nem egy általános modell alapján lehetséges a „teljesítményprizma” koncepció alkalmazása ezekre a cégekre, hanem megfelelő előkészítés után egy testre szabott egyedi teljesítménymérő és -értékelő szisztémát lehet a cégeknél bevezetni. Kétségtelenül nagy felelőssége van a KKV-kat támogató és segítő állami és EU-s intézményrendszereknek, valamint ezt a vállalati kört kiszolgáló tanácsadóknak.

### **3.3.2. Új/újszerű tudományos eredmények**

A kutatás lefolytatása önmagában sok tapasztalattal gazdagított, a disszertáció pedig egy lezárása annak a sokszínű munkának, amely segítségével még pontosabban megérthettem a KKV-k működési problémáinak hátterét, az elhibázott, vagy tétova döntések okozóit, az elvárt teljesítmények elmaradásának okait. A disszertáció primer és szekunder kutatásra is épült, ezért kijelenthetjük, hogy továbbvisz az elődök munkáiból, de új ismereteket is igyekszik feltárni. Ennek alapján az alábbiakban összegezhetjük a megszületett tudományos eredményeket:

1. A disszertáció több tudományterületet szintetizáló módon nyújt áttekintést a külföldi és magyar szakirodalomról. A stratégiai menedzsment irodalom és stratégiai költséggazdálkodással kapcsolatos irodalom került bemutatásra, nem csak a múltbéli fejlődését összefoglaló módon, hanem már a kortárs tudományos eredményeket is felhasználva. A már bizonyított kapcsolatok mellett új szemléletben és új szempontrendszer mellett mutatja be a KKV-k esetén a stratégia – költségek – teljesítmény kapcsolatait vizsgáló modellt. Ezt az összekapcsolást és a megalkotott – empirikus vizsgálatokra alkalmas – keretmodellt újszerű eredménynek tekinthetjük.
2. A disszertáció újszerű módon konkrét definíciók megadásával vizsgálta a költséggazdálkodás és vállalati teljesítmény tervezésére alkalmas nagyvállalati módszerek adaptálásának lehetőségét. A korábbi átfogó magyarországi kutatások, mint a „Versenyben a Világgal” program zárótanulmánya is kritizálta, és további

lehetőségként emelte ki ennek fontosságát és eddigi hiányát. A rövid egymondatos lényegi magyarázatok alapján pontatlanabb eredményre számíthatunk, mint a konkretizált definícióknál. A módszereknél így világosan kiderült, hogy a vizsgált növekvő KKV-k nem feltétlenül a célszerű módszerek irányába elhivatottak, hanem sokkal inkább az ismertebb, a likviditás és pénzforgalmi szemléletet tükröző módszereket részesítik előnybe. Azok tartalmi elemeivel jobban tudnak azonosulni, így azok elfogadhatóbbak számukra. A folyamatköltség-eljárás és a célköltségszámítás helyett jóval használhatóbbnak látják a bevétel-kiadás logikát magába foglaló cash flow módszerek alkalmazását.

3. Új eredményként empirikus úton bizonyítást nyert, hogy a növekedés-orientált vállalkozások stratégiai gondolkodását erős – a tulajdonosok által nagymértékben befolyásolt és uralt – piacközpontúság határozza meg, amely a vevők megszerzésére, a bevétel maximalizálására és nyereség elérésére koncentrál. E mellett nem foglalkozik a cég belső folyamataival, a hatékonysággal. Az eredményesség mellett nem jelenik meg a gazdaságosság fontossága. Kiemelt célok mellett a teljesítmények értékelésénél nem kap hangsúlyt az eredmények elérése céljából felhasznált erőforrások nagysága. A már eleve eldöntött piacépítést „mindenáron” végigviszik a cégek.
4. Kockázatok felmérése és értékelésével kapcsolatos empirián túl a kvalitatív kutatási eredmények is alátámasztották, hogy a vállalkozások esetében jellemzően eredménycentrikus gondolkodásról beszélhetünk, a kudarc lehetőségek feltérképezése nem hangsúlyos. A társadalomkutatásokban sokszor kitűnő magyar pesszimizmus és baljós gondolkodás, láthatóan nem működik, ha vállalkozásokról beszélünk.
5. A „teljesítményprizma” hasznos, rugalmas és alkalmazható módszernek bizonyulhat ahhoz, hogy annak szabályai alapján egy elfogadható modellt ajánljunk a kis- és középvállalkozások számára is. Olyan testre szabható keretrendszert tud biztosítani, amellyel pótolni lehet a jelenleg a teljesítmények, illetve az erőforrások tervezésénél és értékelésénél meglévő hiányosságokat. A kutatás eredményes volt abból az aspektusból is, hogy megfelelő válaszokat, következetes és konzisztens álláspontot tükröztek a KKV-vezetőktől visszaérkező kérdőívek. A felmérés eredményei arra mutattak, hogy a képességek és kompetenciák előtérbe helyezése, valamint a megfelelő érintettek kiemelése lényeges lesz az modell adaptálhatósága szempontjából. A módszerekre felkészült KKV-k, természetesen igénylik a tanácsadói segítséget az alkalmazások és új rendszerelemek implementálásához.

### 3.3.3. Következtetések, javaslatok

A kutatási eredmények alapján két csoportba foglalva fogalmazhatunk meg javaslatokat egyfelől a kis- és középvállalkozások vezetői, másfelől a terület tudományos kutatói számára.

Javaslatok a KKV szektorban dolgozó vezetők számára:

- A vállalkozások erőforrás-gazdálkodása nem csak pénzkérdés. A nyereség és bevétel maximalizálás mellett, fontos időről-időre a belső folyamatokat áttekinteni és átformálni, hogy ne maradjanak redundanciák és pazarló tevékenységek a rendszerben.
- A folyamatos növekedéshez és működéshez szükség van a vízió megalkotására. Fontos, hogy a cégvezetők elképzeljék, hogy milyen utat szánnak cégüknek.
- A teljesítmények megítélése mellett alaposan végig kell gondolni a kockázatokat, mintegy forgatókönyv – akár írásos formában is – le kell tudni vezetni a kudarchoz vezető utat.
- Módszeresen mérni kell a bevétel és költségek mellett a szállítókkal, vevőkkel és tulajdonosokkal meglévő kapcsolat minőségi elemeit is (Pl.: határidők betartását, teljesített rendelések számát, sikeres projektek számát...stb.).

Kutatással foglalkozó kollégáim számára az alábbi javaslatokkal és iránymutatással szolgál a disszertáció:

- Miután empirikus vizsgálatok nyomán tapasztalhatjuk, hogy a komplexebb költségmenedzsment módszerek irányába nyitottak a kisebb vállalkozások, ezért megvan a lehetőség arra, hogy további nagyvállalati módszerek implementálását teszteljük.
- A kutatás a KKV-k egy kisebb speciális csoportjára összpontosított, viszont a teljesítmények megítélését más vállalkozásokra is vizsgálhatjuk, vagy egy sokkal szélesebb körben is elvégezhető ugyanez a kutatás.
- A disszertáció megtette az első lépést arra vonatkozóan, hogy a „teljesítményprizma” keretmodelljét lefordítsa a KKV-k irányába, viszont a koncepció sematizálására, adott esetben bevezetési projektek szerkezetének kialakítására indulhatnak el kutatási projektek.
- Tanácsadóként pedig a gyakorlati alkalmazhatóság tesztelése a következő lépés, egy konkrét pilot-projekt megvalósítása és dokumentálása, hogy segítse a további eredmények elérést és hasznos segédlet lehessen az oktatásban is.



## ÖSSZEFOGLALÁS

A disszertáció interdiszciplináris módon vizsgálja a kis- és középvállalkozások számára használható teljesítmény modell kialakításának lehetőségét. A számvitel és vezetéstudomány határterületeivel foglalkozó külföldi és magyar szakirodalom eredményeire támaszkodva foglalja össze azokat az alapelveket, amelyekre egy adaptálható teljesítménymérő és -értékelő koncepciót építhet.

A kutatás központi problémája a stratégia – folyamatok – teljesítmény-hármas harmonikus működtetésének kialakítása, egy tudatos vállalatvezetés által. Ehhez két – a nagyvállalati „best practise” gyakorlatból – ismert modell alapjaira épített keretmodellt vizsgál empirikusan. A kaplani költséggazdálkodási szisztémák 3-4 szintjének elveire épített belső erőforrás-gazdálkodás mellett egy rugalmas teljesítménymodell, a „teljesítményprizma” koncepció mentén alakítja ki a KKV-k számára adaptálhatónak vélt rendszert. Az eredményeket és következtetéseket a növekedés-orientált KKV-k körében végzett kérdőíves felmérés matematikai-statisztikai elemzése és cégvezetőkkel készült interjúk tapasztalatai alapján szűrte le.

Az eredmények arra utalnak, hogy a vizsgált magyarországi vállalkozások erős piac-központúsága akadályozza a belső hatékonyság megfelelő kontrollját. A tervezésnél a teljesítmények és költségek esetében sokkal részletesebb és gyakoribb a bevételek és a nyereség tervezése, mint a ráfordítások költség oldali számbavétele. A kockázatok felmérése és értékelése sokkal felszínesebb, mint az elvárható lenne. Kiderül a vizsgálatokból, hogy a piac fejlesztése és az intenzívebb növekedés esetében megmarad ez a féle „farkasvakság” a kudarclehetőségekkel szemben. Csak a pénzforgalmi és likviditási szemléletet preferáló cash flow alapú módszerek alkalmazása jelenik meg.

A javaslatok tekintetében azonban látszik, hogy a folyamatok hatékonyságának javítására és üzleti tevékenységük eredményének pontosabb kimutatására van igény, csak megfelelő teljesítménycélok és teljesítménymutatók mérésével lehet tudatos kontroll alatt tartani a céget. Ehhez szükség van egy, a vállalkozás képességeire épülő, az érintettekkel való kapcsolatban kölcsönös előnyök számszerűsítésre törekvő, mutatórendszer működtetésére.

## SUMMARY

The dissertation examines the opportunity for creating a feasible performance model for small and medium-sized enterprises with an interdisciplinary method. It summarizes the basic principles based on the results of foreign and Hungarian literature dealing with the borderlines of accountancy and the sciences of management on which an adaptable performance measuring and evaluating concept can be built.

The central problem of the research is how to form the harmonic operation of the trio of the strategy, the processes and the performance by a conscious company management. To that end it examines a frame model empirically built on the basics of two models known from the big businesses „best practise”. It forms a system which has proved adaptable for small and medium-sized enterprises along a flexible performance model the so called “performance prism” concept besides the internal resource management built on levels 3 or 4 of Kaplan’s cost management systems. It has received the results and came to the conclusions after the mathematical and statistical analysis of the survey conducted with growth-oriented small and medium-sized enterprises and based on the experiences of the interviews conducted with the company managers.

The results show that the strong marketing approach of the examined Hungarian businesses hinders the proper control of the internal efficiency. During the phase of planning the planning of the incomes and profits is much more detailed and frequent in the case of the performances and costs than the consideration of the expenditures and cost side. The assessment and evaluation of the risks is much more superficial than one would expect. The surveys show that this type of “night blindness” will be maintained to develop the market and to achieve a more intensive growth as opposed to the possibility of failure. Only the applications of cash flow-based methods appear that prefer the cash flow and liquidity approach.

However, the suggestions indicate that it is a demand to improve the processes’ effectiveness and to show the results of our business activities more precisely; the company needs to be kept under conscious control only by measuring the proper performance objectives and performance indices. To that end it is necessary to operate a system of indices which is based on the company’s capacities and tries to achieve mutual advantages in the relationship with the affected persons.

## ÁBRAJEGYZÉK

1... ábra: A működő KKV-k hozzáadott-értéke gazdálkodási formák szerint (1997-2006).....	7
2. ábra: Regisztrált és működő vállalkozások száma hazánkban (2003-2006).....	14
3. ábra: KKV-k hozzáadott érték tényező súlya 2003 és 2006 között.....	15
4. ábra: Stratégia és teljesítmény tartalmi elemeinek iterációja.....	20
5. ábra: ANSOFF-mátrix piaci stratégiái.....	26
6. ábra: Vezetői magatartást vizsgáló elméletek szempontjai.....	33
7. ábra: Vezetői magatartást vizsgáló kontingenciaelméletek szempontjai.....	34
8. ábra: Stratégia és kontroll kapcsolata Simons elméletében.....	53
9. ábra: Stratégia és teljesítmény támogatása Simons teljesítményértelmezésében.....	54
10. ábra: Otley nézetei a teljesítmény megfogalmazásáról.....	61
11. ábra: Balanced Scorecard stratégiaközpontú nézőpontjai.....	65
12. ábra: Teljesítményprizma modell strukturális tényezői.....	69
13. ábra: Stratégia kialakításának módozatai az egyes stratégiai iskoláknál.....	71
14. ábra: Stratégia megjelenése az egyes stratégiai felfogások mellett.....	72
15. ábra: Kis- és középvállalkozások teljesítménymodellje (keretmodell).....	78
16. ábra: A vizsgált vállalkozások megyénkénti megoszlása.....	91
17. ábra: A kutatásban részt vett vállalkozások a foglalkoztatottak létszáma szerint bontva.....	91
18. ábra: A válaszadó vállalkozások társasági forma szerinti megoszlása.....	92
19. ábra: A vizsgált KKV-k megoszlása üzletágak száma szerint.....	93
20. ábra: A kutatásban részt vett vállalkozások megoszlása alapítás éve alapján.....	93
21. ábra: A stratégia megjelenése a növekedés-orientált KKV-knál.....	96
22. ábra: A küldetés megfogalmazásának vizsgálta.....	97
23. ábra: A kisebb vállalkozások jövőképét meghatározó személyek.....	98
24. ábra: Szervezeti kompetenciák szignifikáns kapcsolatai.....	100
25. ábra: Versenyelőnyt biztosító tényezők szignifikáns kapcsolatai.....	102
26. ábra: Költségszámítási célok szignifikáns kapcsolatai.....	107
27. ábra: Költségtervezés és önköltségszámítás közötti kapcsolat.....	108
28. ábra: A költséghatások szignifikáns kapcsolatai.....	110
29. ábra: Költségekkel és teljesítményekkel kapcsolatos szignifikáns összefüggések.....	112
30. ábra: Vállalkozások véleményeloszlása a mérés (általánosítva) lehetőségéről.....	120

31. ábra:	A teljesítménymérésével kapcsolatos feltárt szignifikáns összefüggések.....	121
32. ábra:	Teljesítménymenedzsmenttel kapcsolatos szignifikáns összefüggések .....	126
33. ábra:	Az üzletágak száma és a folyamat-szemlélet kapcsolata .....	127
34. ábra:	A vevőkkel kapcsolatos teljesítményelemek szignifikáns jegyei I. ....	132
35. ábra:	A vevőkkel kapcsolatos teljesítményelemek szignifikáns jegyei II.....	133
36. ábra:	A szállítókkal kapcsolatos teljesítményelemek szignifikáns jegyei.....	135
37. ábra:	Az üzletágak száma és a kereslet-előrejelzés kapcsolata .....	136
38. ábra:	A tulajdonosokkal kapcsolatos teljesítményelemek szignifikáns jegyei I. ....	138
39. ábra:	A szabad pénzáram biztosításának szignifikáns összefüggése.....	139
40. ábra:	A tulajdonosokkal kapcsolatos teljesítményelemek szignifikáns jegyei II. ....	139
41. ábra:	Az árrésszint monitoring és a vállalati életciklus kapcsolata .....	140

## TÁBLÁZATOK JEGYZÉKE

1. táblázat: Faktorok csoportosítása .....	9
2. táblázat: Német kis- és középvállalkozások az egyes ágazatokban .....	10
3. táblázat: Tájföld Ipari minisztériumának KKV- definíciója .....	11
4. táblázat: Kis- és középvállalkozások definíciója Japánban.....	11
5. táblázat: Vállalkozások besorolása szervezettípusokba .....	27
6. táblázat: Hangyák és Gazellák kihívásai .....	28
7. táblázat: A vállalkozói iskola kiinduló pontjai.....	38
8. táblázat: A költségszámítás és a költségmenedzsment összehasonlítása .....	46
9. táblázat: A költségszámítási rendszerek kialakításának négy szintű modellje.....	47
10. táblázat: Az elszámolások típusai és használati módjuk Anthony szerint .....	58
11. táblázat: A vizsgált teljesítménytényezők és kérdőív kapcsolata.....	88
12. táblázat: Alkalmazott többváltozós matematika-statisztikai módszerek.....	89
13. táblázat: Vállalkozói kompetenciák értékelése .....	99
14. táblázat: Szervezeti kompetenciák rangsora (átlag alapján).....	99
15. táblázat: Versenyelőnyt jelentő tényezők rangsorolása.....	101
16. táblázat: Költségtervezés a KKV-k gyakorlatában.....	103
17. táblázat: Költséggazdálkodási célok értékelése .....	105
18. táblázat: költségek hatása az egyes vállalati tevékenységekre .....	109
19. táblázat: Teljesítményre és költséggazdálkodásra vonatkozó állítások értékelése..	111
20. táblázat: Módszerek adaptációjára vonatkozó lehetséges válaszok .....	114
21. táblázat: A szabad cash flow módszer adaptációjának értékelése.....	114
22. táblázat: A folyamatköltség-eljárás adaptációjának értékelése .....	115
23. táblázat: A célköltségszámítás adaptációjának értékelése.....	116
24. táblázat: Teljesítmények mérésével kapcsolatos állítások értékelése .....	118
25. táblázat: A teljesítményt befolyásoló tényezők rangsora .....	122
26. táblázat: Teljesítménymenedzsment kiépítésének mérföldkövei .....	124
27. táblázat: Teljesítményfaktorokhoz kapcsolódó állítások értékelése.....	124
28. táblázat: Az érintettekkel kapcsolatos állítások értékelése I. ....	128
29. táblázat: Az érintettekkel kapcsolatos állítások értékelése II. ....	129
30. táblázat: A vevőkkel kapcsolatos teljesítményelemek értékelése .....	131
31. táblázat: A szállítókkal kapcsolatos teljesítményelemek értékelése .....	134
32. táblázat: A tulajdonosokkal és befektetőkkel kapcsolatos teljesítményelemek értékelése.....	137
33. táblázat: Vállalkozásoknál meglévő költség- és teljesítménytényezők.....	144

## MELLÉKLETEK

I.	Melléklet: Irodalomjegyzék .....	162
II.	Melléklet: Kis- és középvállalkozások definícióinak változása .....	173
III.	Melléklet: Néhány távol-keleti ország KKV definíciója .....	174
IV.	Melléklet: A hazai teljesítménymenedzsment szakirodalom áttekintése .....	175
V.	Melléklet: „R” szoftverrel végzett elemzések programrutinja.....	191
VI.	Melléklet: Megfogalmazott küldetések saját tipizálás alapján osztályozva .....	195
VII.	Melléklet: Kérdőív a vállalkozások teljesítményeinek és költségeinek összefüggéséről.....	197
VIII.	Melléklet: Kérdőív elemzése során feltárt szignifikáns kapcsolatok ábrázolása.....	209
IX.	Melléklet: Jogi nyilatkozat.....	213
	Köszönetnyilvánítás .....	214

# I. Melléklet

## Irodalomjegyzék

1. Ackoff, Russell L. [1974]: Operációkutatás és vállalati tervezés. KJK, Budapest
2. Ackoff, Russell L. [1981]: Creating the Corporate Future; John Wiley and Sons, New York
3. Akadémiai Kiadó [1962]: Új Magyar Lexikon. Akadémiai Kiadó, Budapest
4. Ansoff, H. Igor [1965]: Corporate strategy: An analytic approach to business policy for growth and expansion. McGraw-Hill, New York
5. Anthony, Robert N. [1957]: Cost Concepts for Control. Accounting Review (April)
6. Anthony, Robert N. - Wersch, Glenn A. - Reece, James S. [1985]: Fundamentals of Management Accounting. Richard D. Irwin Inc., Homewood, Illinois
7. Anthony, R. N. [1988]: The Management Control Function, Harvard Business School, Press, Boston, MA.
8. Anthony, Robert N. [1989]: Reminiscences About Management Accounting. Journal of Management Accounting Research (Fall)
9. Anthony, Robert N. [1995a]: The Nonprofit Accounting Mess. Accounting Horizons (June)
10. Anthony, Robert N. [1995b]: Nonprofit Accounting Standards. Accounting Horizons (September)
11. Anthony, Robert N. [1998]: The Accounting Concepts We Need. Accounting Horizons (December)
12. Anthony, Robert N. [2003]: Management Accounting: A Personal History. Journal of Management Accounting Research
13. Anthony, Robert N. - Young, David W. [1984]: Management control in nonprofit organizations. Homewood, Ill. : Irwin
14. Bakacsi Gyula (szerk.) [1998]: Szervezeti magatartás és vezetés. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest
15. Balaton Károly [2003]: A Magyarországon működő vállalatok stratégiai és lehetőségek az átalakulási időszak végén (2002-ben), Vezetéstudomány, január 2-12 old.
16. Balaton Károly [2005]: Vállalati stratégiai magatartás a rendszerváltás után. Harvard Business Manager, Július-augusztus 54-63.

17. Becker Pál – Turner Anna – Varsányi Judit – Virág Miklós [2005]: Értékalapú stratégiák. Akadémiai Kiadó, Budapest
18. Bennis W. – Namus B. [1996]: Transzformatív vezetés. Network TwentyOne Kft., Budapest
19. Bensaou, B. M. [1999]: Portfolios of Buyer-Supplier Relationships. Sloan Management Review, Summer, 35-44.
20. Bihari Mihály – Pokol Béla [1992]: Politológia. Nemzeti Tankönyvkiadó, Budapest
21. Black, Andrew – Wright, Philip – Bachnam, John E. – Davies, John [1999] *Részvényesi érték*. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest
22. BKÁE szerzőkolektívája [2000]: Versenyben a világgal, 1999. Jelentés a magyar vállalati szféra versenyképességéről a Gazdasági Minisztérium számára. Budapesti Közgazdaságtudományi Egyetem, Versenyképességi Kutatóközpont.
23. Boda György – Szlávik Péter [1999]: Vezetői kontrolling. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest
24. Boda György – Szlávik Péter [2001]: Kontrolling rendszerek tervezése. KJK-KERSZÖV Kiadó, Budapest
25. Bodnár Viktória [1997a]: Menedzsmentkontroll, controlling, vezetői számvitel: nemzetközi elmélet és hazai gyakorlat - hazai tapasztalatok. A controlling vezetési megközelítése. Vezetéstudomány [No.5, 3-12].
26. Bodnár Viktória [1997b]: Menedzsment kontroll, controlling, vezetői számvitel: nemzetközi elmélet és hazai gyakorlat - hazai tapasztalatok. A controlling hazai gyakorlata. Vezetéstudomány [No.7&8, 20-30].
27. Bodnár Viktória [1999]: Controlling, avagy az intézményesített eredménycentrikusság. Doktori értekezés. BKE, Gazdálkodástudományi Kar, Gazdálkodástani Ph.D. Program.
28. Brealey, R – Myers S. C. [1994]: Modern vállalati pénzügyek. McGraw-Hill Companies, Inc. – Panem Könyvkiadó Kft. Budapest
29. Brophy, D. J. [1997]: Financing the Growth of Entrepreneurial Firms. In: Sexton, D. L. Smilor, R [eds.]: Entrepreneurship 2000. Chicago: Upstart Publishers, 5-27.
30. Bordáné Rabóczki Mária [1986]: Nyereségtervezés és -elemzés - vállalatvezetés. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest.
31. Burrell, G. – Morgan G. [1979]: Sociological Paradigms and Organizational Analysis. Heinemann, London.



32. Camillus, John C. [2008]: A stratégia, mint rosszindulatú probléma Harvard Business Review 2008. 10. száma Magyar kiadás, Budapest
33. Chikán Attila [1998]: Vállalatgazdaságtan. Aula Kiadó, Budapest
34. Chikán Attila. – Demeter Krisztina. [2002]: Az értékteremtő folyamatok menedzsmentje Aula Kiadó Kft. Budapest
35. Cooper, Robin [1993]: A vezetői számviteli rendszer bevezetése. Számvitel és könyvvizsgálat, 35 (7-8). 314-317 p.
36. Copeland, Tom – Koller, Tim – Murrin, Jack [1999]: Vállalatértékelés. Budapest: Panem – Wiley
37. Cowe, R. [1988]: Handbook of Management Accounting. Gower Publishing Company Limited, Aldershot, England
38. Cunningham, Ian [2009]: Innovation, Learning and SME's. Innovációmenedzsment konferencia kötet, 2009. március 27, Budapest, KJF Gazdálkodási és Menedzsment tanszék.
39. Csányi Tamás – Dolgos Olga – Wimmer Ágnes [1997]: Költséggazdálkodás, teljesítménymérés és hatékonyság a magyar vállalati gyakorlatban; Versenyben a világgal kutatási program zárótanulmánya Z27., BKE, Budapest
40. Cseke Hajnalka [2004]: Átminősített esetek – módosuló KKV-szabályozás. Figyelő 2004. március 18-24. 16-17 old.
41. Dansereau, F.- Yammarino, F.J. – Markham, S.E. [1995]: Leadership: The Multiple-Level Approaches. Leadership Quarterly, 6 (2) pp. 97-109.
42. Demeter Krisztina (szerk.) [1993]: Termelésmenedzsment 1-2 kötet. Richard B. Chase és Nicholas J Aquilano könyvének felhasználásával. BKE Vállalatgazdaságtan Tanszék, Budapest
43. Deming, W. Edwards [2000]: Out of the crisis. First MIT Press edition, Cambridge, Massachusetts. Originally Pressed in 1982.
44. Dobák Miklós (szerk.) [1991]: Vezetés-szervezés I-II. Aula Kiadó, Budapest.
45. Dobák Miklós (szerk.) [1996]: Szervezeti formák és vezetés. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó
46. Dobák Miklós [2008]: Átjárhatók-e a szervezeti határok? Harvard Business Review 2008. 6. száma Magyar kiadás, Budapest
47. Drucker, Peter F. [1970]: Entrepreneurship in Business Enterprise. *Journal of Business Policy I*, [1], 1970., 3-12 p.

48. Drucker, Peter F. [1993]: Innováció és vállalkozás az elméletben és a gyakorlatban. Budapest: Park Könyvkiadó
49. Drucker, Peter F. [1999]: Management Challenges of the 21st Century. New York: HarperBusiness
50. Drury, Colin [1992]: Management and Cost Accounting, 3. ed. Chapman & Hall, London
51. Drury, Colin [2001]: Management accounting for business decisions – Second Edition. Thomson Learning, London
52. Drury, Colin [2008]: Management and cost accounting. 7. ed. South-Western Ltd., London
53. Farkas Ferenc - Poór József [1990]: Példák és feladatok az iparvállalati szervezés témaköréből. Tankönyvkiadó, Budapest.
54. Farkas Ferenc - Karoliny Mártonné - Poór József [1997]: Személyzeti/emberi erőforrás-menedzsment. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest.
55. Fésűs Károly [1987]: A vállalati szervező munka fejlesztése. Budapest: Műszaki Könyvkiadó
56. Fésűs Károly [1983]: Az állóeszközgazdálkodás szervezése. Budapest: Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó
57. Francsovcics Anna [1995]: Controlling Elmélet és Módszertan. Budapest: Ligatúra Kiadó
58. Francsovcics Anna [2005]: A controlling fejlődésének sajátosságai. PhD értekezés, Budapesti Corvinus Egyetem, Gazdálkodástani Ph.D program. Budapest.
59. Goold, M. – Quinn, J. J. [1990]: The Paradox of Strategic Controls, *Strategic, Management Journal*, [11], 43-57. p.
60. Görög Mihály [2003]: A projekt vezetés mestersége Aula Kiadó, Budapest
61. Green, S. G. – Welsh, A. M. [1988]: Cybernetics and Dependence: Reframing the Control Concept, *Academic Management Review*, [13], 287-301. p.
62. Grant, Robert M. [1998]: Contemporary strategy analysis. Oxford: Blackwell Publisher Ltd
63. Haarhoff, K. [2002]: The UK's Middle Market – A statistical approach to defining the UK's Mittelstand. International Conference on Medium Enterprise Development. Collingwood College, University of Durham. 14–16 July.
64. Herczeg János – Kocsisné Kópházi Andrea [2000]: Vezetélméleti és módszertani alapok NYME KTK Sopron.

65. Hisrich, R. – Peters, M. [1991]: Vállalkozás. Új vállalkozások fejlesztése és működtetése. Akadémiai Kiadó, Budapest.
66. Horngern, C. T. – Harrison, W. T. Jr [1989]: Accounting. Prentice Hall, Inc. New Jersey,
67. Horváth Péter – Dobák Miklós [1990]: A controlling a sikeres vezetés eszköze. Budapest: Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó
68. Illés Mária [2002]: Vezetői gazdaságtan. Budapest: Kossuth Kiadó
69. Jaworski, B. J. [1988]: Toward a Theory of Marketing Control: Environmental Context,,Control Types, and Consequences, *Journal of Marketing*, [52] 23-29. p.
70. Jensen, Michael C. [2008]: Tulajdonosok és menedzserek. Alinea Kiadó, Budapest.
71. Kaplan, Robert S. – Atkinson, Anthony A. [2003]: Vezetői üzleti gazdaságtan. Budapest: Panem Business Kft.
72. Kaplan, Robert S. – Cooper, Robin [1988a]: How Cost Accounting Distorts Product Costs? *Management Accounting (USA)*, 4.; pp. 20-27.
73. Kaplan, Robert S. – Cooper, Robin [1988b]: Measure Cost Right: Make the Right Decisions *Harvard Business Review*, 9.; pp. 96-103.
74. Kaplan, Robert S. – Cooper, Robin [1998]: The design of cost management systems, 2. ed. Upper SaddleRiver: Prentice Hall.
75. Kaplan, Robert S. – Cooper, Robin [2001]: Költség & hatás. Budapest: Panem Könyvkiadó Kft.
76. Kaplan, Robert S. – Norton, David P. [1998]: Balanced Scorecard. Budapest: Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó
77. Kaplan, Robert S. – Norton, David P. [2002]: A stratégia-központú szervezet Budapest, Panem Business Kft
78. Kaplan, Robert S. – Norton, David P. [2005]: Stratégiai térképek Budapest: Panem Business Kft
79. Karácsony András [2006]: A leadership, a szervezeti kultúra és kapcsolatuk jellegzetességei a magyar szervezetek esetében. PhD disszertáció, Budapesti Corvinus Egyetem, Gazdálkodástani Doktori Iskola
80. Kieser, Alfred [1995]: Szervezetelméletek. Aula Kiadó, Budapest
81. Kilger, Wolfgang [1992]: Einführung in die Kostenrechnung, 3. Aufl.Gabler, Wiesbaden
82. Kolossváryné Juhász Györgyi PhD. [2007]: KKV-k a Keretprogramokban: FP6-os eredmények – FP7-es lehetőségek; KKV Információs nap, NKTH 2007.03.12.

83. Kopányi Mihály (szerk.) [1993]: Mikoökonómia. Budapest: Műszaki könyvkiadó
84. Kopányi Mihály (szerk.) [2004]: Mikoökonómia. Budapest: KJK-KERSZÖV Jogi és Üzleti Kiadó
85. Kosiol, E. [1979]: Kosten- und Leistungsrechnung: Grundlagen, Verfahren, Anwendungen de Gruyter, Berlin
86. Kotler, Philip [1991]: Marketing-menedzsment, Műszaki Könyvkiadó, Budapest.
87. Ladó László [1981]: Teljesítmények és ráfordítások. Budapest: Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó
88. Ladó László [1980]: Szervezélmélet és – módszertan. Budapest: Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó
89. Lawrie, Gavin – Andersen, Henrik – Cobbold, Ian [2006]: Balanced Scorecard Implementation in SMEs 2GC Working Paper
90. Lázár László [2003]: Értékek és mértékek - A vállalati erőforrás-felhasználás leképzése és elemzése hazai üzleti szervezetekben. Ph.D. értekezés, Budapesti Közgazdaságtudományi és Államigazgatási Egyetem, Gazdálkodástudományi Kar, Gazdálkodástani Ph.D. Program.
91. Likierman, Andrew [2010]: A teljesítménymérés öt csapdája. Harvard Business Review, magyar kiadás, 2010/4. szám, 22-27. old
92. Lloyd, T. [1993]: Corporate Giantism, a suitable Case for Treatment. Quarterly Enterprise Digest. [2] 8–11. p.
93. Loecher, U. [2000]: Small and Medium-sized Enterprises – Delimitation and the European Definition in the Area of Industrial Business. European Business Review 12. [5] 261–264. p.
94. Maddala, G. S. [2004]: Bevezetés az ökonometriába. Nemzeti Tankönyvkiadó, Budapest
95. Malhotra, N. K. [2001]: Marketingkutató Műszaki Könyvkiadó, Budapest
96. Marosán György [2001]: Stratégiai menedzsment. Budapest: Műszaki Kiadó
97. Marosi Miklós [1978]: Szervezés, ösztönzés, hatékonyság. Budapest: Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó
98. Marosi Miklós [1981]: A célszerű vállalati szervezet. Budapest: Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó
99. Marosi Miklós [1988]: A szervezés és irányítás nemzetközi fejlődése - magyar gyakorlata. Budapest: Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó
100. Mészáros Tamás [2002]: A stratégia jövője – a jövő stratégiája. Budapest: Aula Kiadó

101. Mészáros Tamás [2004]: Átalakuló tervezés – változó stratégiaalkotás. MTA Doktori disszertáció. Budapest.
102. Mészáros Tamás – Szirmai Péter [2003]: Egy kutatás tanulságai – az EU kisvállalkozáspolitikája. In: Szemelvénygyűjtemény a kis- és közepes vállalkozások a magyar és nemzetközi gazdaságban című tárgyhoz 229–234.
103. Mintzberg, Henry – Ahlstrand, Bruce – Lampel, Joseph [2005]: Stratégiai szafari. Budapest: Hvg. Kiadói Rt.
104. Neely, Andy [1999]: The Performance Measurement Revolution: Why Now and What Next? *International Journal of Operations & Production Management* (Vol.19, No.2, 205).
105. Neely, Andy – Adams, Chris – Kennerley, Mike [2004]: Teljesítményprizma. Budapest: Alinea Kiadó
106. Nemes Ferenc [1987]: A képzés mint a termelékenység növelésének forrása. *Ipar-Gazdaság* (Június, 14-17).
107. Olson Matthew S. – Derek van Bever – Seth Verry [2008]: Növekedésből mélyrepülés *Harvard Business Review* 2008. 6. száma Magyar kiadás, Budapest
108. Ostrenga, M. R. – Ozan, T. R. – McIlhattan, R. D. – Harwood, M. D. [1999]: *Guide to Total Cost Management*. Ernst & Young, CO-NEX Könyvkiadó Kft., Budapest,
109. Otley, David T. [1985]: The Accuracy of Budgetary Estimates: Some Statistical Evidence. *Journal of Business Finance & Accounting*
110. Otley, David T. [1994]: Management control in contemporary organizations: towards a wider framework. *Management Accounting Research* (No.5, 289-299).
111. Otley, David T. [1995]: Recent developments in management accounting. *Management Accounting: Magazine for Chartered Management Accountants* (Vol.73, No.5, January, 5).
112. Otley, David T. [1997]: Better Performance Management. *Management Accounting: Magazine for Chartered Management Accountants* (Vol.75, No.1, January).
113. Otley, David T. [1999]: Performance management: a framework for management control system research. *Management Accounting Research* (No.10, 363-382).
114. Otley, David T. - Berry, Anthony J. [1980]: Control, organisation and accounting. *Accounting, Organizations and Society* (Vol.5, No.2, 231-244).
115. Otley, David T. - Berry, Anthony J. - Brodabent, Jane (1995): Research in Management Control: An Overview of its Development. *British Journal of Management* (Vol.6, Special Issue, 31-44).

116. Papp Iлона [2006]: Tanulás és stratégiaalkotás a kis- és középvállalatoknál PhD disszertáció, SZE, Győr
117. Pitti Zoltán [2004]: Fenntartható gazdasági növekedés és a hazai vállalkozások K+F tevékenysége. Pécs: VIII. Ipar- és Vállalatgazdasági Konferencia. Konferenciakötet 300–312. p.
118. Pitti Zoltán [2007]: Az innovatív vállalkozások szerepe a gazdaságpolitikai célok megvalósításában – a gazdaságpolitika tennivalói az innovatív vállalkozások működési feltételeinek javításában. MEH és MTA közgazdaságtudományi Intézete közös kutatásának beszámolója. Budapest
119. Poór József (szerk.) [2001]: Menedzsment tanácsadási kézikönyv. KJK-KERSZÖV Jogi és Üzleti Kiadó, Budapest
120. Poór József [2008]: Kis- és középvállalkozások fejlődésének vizsgálata két empirikus felmérés tükrében, NKTH, Budapest 2008. november 4. (előadás)
121. Porter, Michael E. [1993]: Versenystratégia. Budapest: Akadémia Kiadó,
122. Rappaport, Alfred [1986]: Creating Shareholder Value, The New Standard for Business Performance, Free Press, New York.
123. Reppel, K. – Vigier, P. [2002]: SME Definition. Enterprise Europe No. 8. European Commission. DG Enterprise.
124. Román Zoltán [1997]: Vállalkozás- és kisvállalat-kutatások. *Vezetéstudomány*, 12
125. Román Zoltán [2003/a]: Vállalkozás Európában. *Bővülő Európa*, 2.
126. Román Zoltán [2003/b]: Egy bővülő kutatási terület: a vállalatdemográfia. *Statisztikai Szemle*, 5-6.
127. Román Zoltán [2004]: A vállalkozás az Európai Unióban és Magyarországon. *Európai Tükör*, 7
128. Román Zoltán [2006]: A kis és középvállalatok és a vállalkozások statisztikai helyzete, *Gazdaság és Statisztika (GÉS)* 17., 56 [2] 37-53. p.
129. Rutte, C.G., - Wilke, H.A.M. [1985]: Preference for Decision Structures in a Social Dilemma Situation. *European Journal of Social Psychology*, 15 pp. 367-370.
130. Salamonné Huszty Anna [1995]: Jövőkép, misszió, stratégia. BKE Vezetőképző Intézet Budapest
131. Salamonné Huszty Anna [2000]: Jövőkép és stratégiaalkotás. Kossuth Kiadó Budapest.
132. Schleicher Imre [1981]: A szervezetek esetlegességének az elmélete. Budapest: Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó

133. Schleicher Imre [1990]: A korszerűtlen vállalati szervezetek és a vezetés szerepe a válságok kialakulásában. *Vezetéstudomány*. 20 [4] 21-25. p.
134. Schmalenbach, E. [1963]: *Kostenrechnung und Preispolitik*, 8. Aufl. Westdeutscher Verlag, Köln und Opladen
135. Schumpeter, J. A. [1980]: *A gazdaság fejlődésének elmélete*, Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest.
136. Simons, Robert [1995a]: *Control in Age of Empowerment*. Harvard Business Review (March-April).
137. Simons, Robert [1995b]: *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Harvard Business School Press.
138. Simons, Robert [1999]: *How Risky is Your Company?* Harvard Business Review (May-June)
139. Simons, Robert - Mintzberg, Henry - Basu, Kunal [2002]: *Beyond Selfishness*. MIT Sloan Management Review (Fall)
140. Snaith, B. – Walker, J. [2002]: *The Definition of a Medium Enterprise: A Management Accounting and Control Systems Approach*. International Conference on Medium Enterprise Development. Collingwood College, University of Durham. 14–16 July.
141. Snaith, B. – Haarhoff, K. – Walker, J. [2002]: *The Medium Enterprise Development – Conceptual Framework*, International Conference on Medium Enterprise Development. Collingwood College, University of Durham. 14–16 July.
142. Snaith, B. [2002]: *Medium Enterprise Development*. International Conference on Medium Enterprise Development. Collingwood College, University of Durham. 14–16 July.
143. Spiegel, M. R. [1995]: *Statisztika elmélet és gyakorlat* Panem –McGrawHill Budapest.
144. Steade, Richard D. – Lowry, James R. [1987]: *Business an introduction*. Cincinnati: South-Western Publishing CO.
145. Susánszky János [1984]: *A racionalizálás módszertana*. Budapest: Műszaki Könyvkiadó
146. Szirmai Andrea [2000]: *A folyamatkalkuláció módszertana és alkalmazása a vezetői számvitelben*. Szám-Adó, 9 (5). 3-8 old.
147. Szirmai Péter [2002]: *Fejlődési szakaszok és szakaszváltások Magyarországon a kis- és középvállalkozások körében*, BKÁE Kisvállalkozás Fejlesztési Központ, Budapest
148. Szűcs István. et al. [2004]: *Alkalmazott statisztika* AGROINFORM Kiadó, Budapest

149. Taylor, Frederick. W. [1983]: Üzemvezetés. A tudományos vezetés alapjai. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest
150. Tomcsányi Pál [2000]: Általános Kutatásmódszertan. SZIE – OMMI, Gödöllő
151. Trzcielinski, Stefan [2009]: Agile Enterprise – an Innovative Organization, Innovációmenedzsment konferencia kötet, 2009. március 27, Budapest, KJF Gazdálkodási és Menedzsment tanszék.
152. Varsányi Judit [1996]: Üzleti stratégia – üzleti tervezés. Nemzeti Tankönyvkiadó, Budapest
153. Vecsenyi János [1999]: Vállalkozási szervezetek és stratégiák. Aula Kiadó, Budapest
154. Vecsenyi János [2002a]: A vállalkozási folyamat. CEO magazin, 4. sz.
155. Vecsenyi János [2002b]: A vállalkozástan alapjai. Vezetéstudomány, 10. sz.
156. Vroom V.H. – Jago, A.G. [1988]: The New Leadership: Managing Participation in Organization. Englewood Cliffs, Prentice-Hall, NJ.
157. Wasserman, Noam [2008]: Az alapító dilemmája. Harvard Business Review 2008 június. Magyar kiadás, Budapest
158. White Paper on Small and Medium Enterprises in Japan [2009]; Ministry of Economy, Trade and Industry, Japan Small Business Research Institute
159. Wickham P.A. [2001]: Strategic Entrepreneurship: A Decision-Making Approach to New Venture Creation and Management 2nd edition, Prentice Hall.
160. Wimmer Ágnes [2000]: A vállalati teljesítménymérés az értékteremtés szolgálatában. Ph.D. értekezés, BKÁE, Gazdálkodástudományi Kar, Gazdálkodástani Ph.D. Program.
161. Wimmer Ágnes [2002]: Üzleti teljesítménymérés. BKÁE Vállalatgazdaságtan Tanszék, 17. sz. Műhelytanulmány
162. Witt, Frank-Jürgen – Witt, Kerin [1994]: Controlling kis- és középvállalkozások számára. Budapest: Springer Hungarica Kiadó Kft.



## Internetes források

1. U.S Small Business Administration honlapja (<http://www.sba.gov/size>) (Letöltve: 2009.03.02.)
2. Thaiföldi Gazdasági minisztérium Kis- és középvállalkozásfejlesztési Intézetének angol nyelvű weblapjának oldalai (<http://www.ismed.or.th>) (Letöltve: 2008.09.22.)
3. Európai Bizottság (EU) [2002]: Final Report of the Expert Group on the Transfer of Small and Medium-sized Enterprises. (<http://www.europa.eu>) (Letöltve: 2004.03.20.)
4. A kis- és középvállalkozások helyzete 2008 [2009]: Éves jelentés Nemzeti Fejlesztési és Gazdasági Minisztérium, Budapest  
([www.nfgm.gov.hu/data/cms2009046/KKVk\\_helyzete2008.pdf](http://www.nfgm.gov.hu/data/cms2009046/KKVk_helyzete2008.pdf)) (Letöltve: 2009.08.03.)
5. Némethné Gál Andrea. [2006]: Statisztikai módszerek alkalmazásának lehetőségei a kis- és középvállalkozások versenyképességének elemzésében  
[http://www.sze.hu/etk/\\_konferencia/publikacio/Net/eloadas\\_nemethne\\_gal\\_andrea.doc](http://www.sze.hu/etk/_konferencia/publikacio/Net/eloadas_nemethne_gal_andrea.doc);  
(Letöltve: 2008.06.03.)
6. Bodnár Ádám [2004]: Az európai kis- és középvállalatok számára továbbra is a költségek csökkentése a legfontosabb. HWSW Informatikai Hírmagazin, ([www.hwsz.hu](http://www.hwsz.hu)) (Letöltve: 2005.02.14.)
7. Man, Thomas W.Y. – Lau, Theresa – Ed, Snape [2002]: Entrepreneurial competencies and the performance of small and medium enterprises: an investigation through a framework of competitiveness, Journal of Small Business and Entrepreneurship ([www.bnet.com](http://www.bnet.com)) (Letöltve: 2009.05.26.)
8. Kozmetsky, George blog bejegyzése az IC2 Institute honlapján 2001 májusában, <http://www.ic2.utexas.edu/blog/>, 2001 (Letöltve: 2003.05.14.)
9. KSH gyorsjelentések és havi közlemények KKV-ról ([www.ksh.hu](http://www.ksh.hu)) (Letöltve: 2002-2009 közötti időszakban)

## II. Melléklet

### Kis- és középvállalkozások definícióinak változása\*

<b>Méretkategória</b>	<b>EU csatlakozás előtt</b>	<b>2004. 05. 01-től</b>	<b>2005. 01. 01-től</b>
Mikrovállalkozás	0–9 alkalmazott	0–9 alkalmazott	0–9 alkalmazott max. 2 millió euró (520 millió Ft) éves nettó árbevétel, illetve mérlegfőösszeg
Kisvállalkozás	10–49 alkalmazott max. 700 millió Ft éves nettó árbevétel max. 500 millió Ft mérlegfőösszeg	10–49 alkalmazott max. 7 millió euró (1,8 milliárd Ft) éves nettó árbevétel max. 5 millió euró (1,5 milliárd Ft) mérlegfőösszeg	10–49 alkalmazott max. 10 millió euró (2,6 milliárd Ft) éves nettó árbevétel, illetve mérlegfőösszeg
Középvállalkozás	50–249 alkalmazott max. 4 milliárd Ft éves nettó árbevétel max. 2,7 milliárd Ft mérlegfőösszeg	50–249 alkalmazott max. 40 millió euró (10,4 milliárd Ft) éves nettó árbevétel max. 27 millió euró (7 milliárd Ft) mérlegfőösszeg	50–249 alkalmazott max. 50 millió euró (13 milliárd Ft) éves nettó árbevétel max. 43 millió euró (11,2 milliárd Ft) mérlegfőösszeg

\* Mind a három méretkategóriának teljesítenie kell az ún. függetlenségi kritériumot, mely szerint egy vállalkozás akkor minősül kis- és középvállalkozásnak, ha abban az állam, az önkormányzat vagy a nagyvállalkozások tulajdoni részesedése – tőke vagy szavazati jog alapján – külön-külön és együttesen sem haladja meg a 25%-ot.

Forrás: Cseke 2004. Átminősített esetek – módosuló KKV-szabályozás p. 16.

Reppel és Vigier 2002. SME Definition

### III. Melléklet

#### Néhány távol-keleti ország KKV definíciója

Ország	Kis- és középvállalkozások definíciója	Kritérium
<i>Kína</i>	Iparáganként eltérő, de általában kevesebb, mint 100 főt foglalkoztató	Foglalkoztatottak létszáma
<i>Indonézia</i>	Kevesebb, mint száz főt foglalkoztató vállalkozás	Foglalkoztatottak létszáma
<i>Japán</i>	Kevesebb, mint 300 fő, vagy 10 millió jen eszközérték. <ul style="list-style-type: none"> <li>- Nagyker.: kevesebb, mint 50 fő, max. 30 millió jen eszközérték</li> <li>- Kisker.: kevesebb, mint 50 fő, max. 10 millió jen eszközérték Taipei Chinese, Taipei</li> </ul>	Foglalkoztatottak létszáma és eszközök értéke (mérlegfőösszeg)
<i>Korea</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Gyártóipar: kevesebb, mint 300 foglalkoztatott</li> <li>- Szolgáltató ipar: kevesebb, mint 300 foglalkoztatott</li> </ul>	Foglalkoztatottak létszáma
<i>Malajzia</i>	Több variáció definiált, de általában kevesebb, mint 25 millió ringgit forgalom és 150 foglalkoztatott.	Tulajdonosok száma, tőkeérték foglalkoztatottak létszáma
<i>Fülöp-szigetek</i>	Kevesebb, mint 200 alkalmazott és kisebb, mint 40 millió fülöp-szigeteki pezó eszközérték	Összes eszköz és foglalkoztatottak létszáma
<i>Szingapúr</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Gyártóipar: kevesebb, mint 12 millió szingapúri dollár befektetett eszközérték</li> <li>- Szolgáltatás: kevesebb, mint 100 foglalkoztatott</li> </ul>	Eszközök and Foglalkoztatottak létszáma
<i>Tajvan</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Gyártóipar: Kevesebb, mint 40 millió új tajvani dollár jegyzett és befizetett tőke, és kevesebb, mint 120 millió új tajvani dollár összes eszközérték (mérlegfőösszeg).</li> <li>- Szállítás és szolgáltatás: értékesítés árbevétele kevesebb, mint 40 millió új tajvani dollár</li> </ul>	Befizetett jegyzett tőke, eszközérték and értékesítés árbevétele

Forrás: <http://www.datumxchange.com/articles/smearticle.htm> és <http://www.sme.go.th> alapján

## IV. Melléklet

### A hazai teljesítménymenedzsment szakirodalom áttekintése

Az értekezés 1.3.3 alfejezetében leírt, külföldi szerzők modelljeinek bemutatása után érdemes néhány magyarországi publikációt is áttekinteni. Bár szorosan nem illeszkednek a magyar szerzők a bemutatott modellek sorába, mégis érdekes felismeréseket tehetünk, ha a magyar menedzsmentirodalom néhány szerzőjének az 1970-es 80-as években leírt gondolatait olvassuk. A melléklettel az volt a célom, hogy a magyarországi szervezési és vezetési irodalmat feldolgozzam. Egyfelől, azért mert a disszertáció fajsúlyosabb része a teljesítmények és az azokat befolyásoló tényezők vizsgálata, viszont a terjedelmi korlátok miatt a törzsszövegben erre nem nyílt lehetőségem.

A társadalmi-gazdasági fejlődés egészen más utat járt be Magyarországon, mint az eddig citált szerzők munkáit ihlető nyugat-európai vagy az amerikai gazdaság. Szükségszerű, hogy a tervutasításos rendszerben megfogalmazódó gondolatok<sup>51</sup> nehezen, vagy egyáltalán nem összeegyeztethetők a fejlett gazdaságokban megfogalmazottakkal. Ellenben, ha megpróbálunk elvonatkoztatni az akkori magyar rezsim „kötelező” politikai hatásaitól, a sorok mögött magas piaci szemléletű gondolatok húzódnak meg.

A következőkben Dobák és munkatársai munkájának gondolatai után összeszedtem a fontosabbnak tartott tudományos munkákat, azok eredményeit, nézőpontjait [Dobák et al., 1991, 75-79 old.]. A magyar szerzők bemutatása során prioritás volt, hogy a teljesítménymérés és -értékelés szempontjából általam érdekesnek és fontosnak ítélt munkákból villantsak fel egy-egy gondolatot. Az idézett szerzők munkásságából is csak azokat, amelyek formálták a kutatás irányát és mindenképpen hatással voltak a bennem kialakult teljesítménykonceptióra, teljesítményfelfogásomra.

### Szervezés- és menedzsmenttudomány fejlődése 1990-es évekig

Ennek a korszaknak mérföldköve az 1957-es év volt, amikortól a szervezés újra teret nyerhetett, habár a vezetés tudományos művelését nem engedélyezték az 1960-as években a

---

<sup>51</sup> Jelentős eltérés van már a szóhasználatban, nem beszélve a szakkifejezések és egyéb definiált jelenségek meghatározásai között. Sajátos szocialista gazdaságot leíró fogalmakra nehéz megfelelő –sokszor hasonlót is – találni a nyugati gazdasági kultúrában.

szervezéstudomány a Magyar Tudományos Akadémiában is helyet kapott. Dobákék szerint a korai munkák az akkor uralkodó szellemi felfogás – elsősorban a taylorizmus és a fordizmus – ismertetéséről szólnak. Az 1930-as, 1938-40- es években születtek magyar szerzőktől önálló munkák, amelyek a racionalizálás, a munkaszervezés, a költségszámítás, költségelszámolás mellett már a vezetés alapvető kérdéseiről is szóltak.

Mégis miért emelhetjük ki az 50-es éveket? Ez a történelmi előzmények ismertetében válik egyértelművé. A második világháborút közvetlenül követő évtizedek a sztálinizmust jelentették a tudománynak és a gyakorlatnak is egyaránt: „1950-ben hatósági rendelkezéssel felszámolták a vállalatok szervezési osztályait is, és a szervezés, mint szakmai tevékenység megszűnt.” [Dobák et al., 1991, 77] A politika gátat szabott a szervezési kérdések tudományos vizsgálatának is, hiszen ezzel ellehetetlenítette a vállalati primerkutatásokat, valamint az ilyen szervezeteknél dolgozó szakembereket. A magyar szervezéstudományos újdonságokra várni kellett az 1960-70-es évekig. Az 1968-as gazdasági reformok támogatásával és a politikai ellenőrzés lazulásával lehetett szó arról, hogy a legújabb irányzatok – a kibernetika, az információelmélet, a rendszerelmélet, a kontingenciaelmélet, a matematikai módszerek alkalmazása a termelés-szervezésben – helyet kapjanak a magyar tudományos gondolkodásban is.

Az általános bemutatást követően kiemelek néhány szerzőt és munkájukat, akiket, és amelyeket a teljesítménymérés és –értékelés szempontjából fontosnak ítélem.

### **A teljesítménnyel kapcsolatos tudományos eredmények a szocialista érában**

A szerzők egyik csoportja a korabeli számviteli eljárások kapcsán próbálja definiálni a teljesítményeket, valamint feszegeti a számviteli módszerek korlátait. Láthatóan nagyon leegyszerűsített modellek, definíciók mentén tudták ezt megtenni.

Bordáné Rabóczki Mária [1986] a teljesítmény mérését és –értékelését a management accounting, a kontrolling oldaláról közelíti meg. Elsősorban a vállalati eredményt tekinti a teljesítmény mérésére szolgáló mutatószámoknak, s az értékelést a tervekben előzetesen meghatározott értékhez képest képzelel el. Részletesen elemzi azt is, hogy az össz-szervezeti teljesítmény mellett az egyes egységek teljesítményét is célszerű mérni és értékelni. Az összvállalati teljesítmény mérésének alapja, hogy a szervezet outputját a célnak megfelelően állítsa elő. Mindez a megfelelő hatékonysági kritériumoknak megfelelő termékek vagy szolgáltatások előállítását jelenti. A teljesítmény mérésének és értékelésének – azaz a nyereség elemzésének – számára két fő feladata van:

- „Egyrészt értékelni kell az alrendszerek<sup>52</sup> hozzájárulását a vállalati eredményhez(...);
- másrészt – eltekintve az alrendszerek, mint egyes elemek hozzájárulásától – az alrendszerek kölcsönös összefüggésére kell irányítani a figyelmet, és mérni az eredményt, mint az egész szerkezet optimumát, mint az új integrációs tulajdonság megjelenítőjét, a teljes vállalati gazdálkodás eredőjét.” [Bordáné, 1986, 51. old.]

A teljesítmény értékelését a számvitel által is használt (pénzügyi) mutatószámokon keresztül látja megvalósíthatónak, amely összhangban van az általa használt teljesítményfogalommal.

Ladó László teljesítménymérési és –értékelési felfogása szűkebb. A szervezeti teljesítmény tervezésére a kapacitásból indul ki, amelyet a felelősség és a költségek meghatározása követ. A teljesítmény értékelése is ennek megfelelően kibocsátás-orientált, azaz a szervezet végtermékére fókuszál [Ladó, 1981].

Marosi Miklós munkáiban tágabban értelmezi a szervezetek teljesítményét. A szervezetek legfontosabb jellemzője, hogy a szervezetek metacéljukat szeretnék elérni. Ebből a szempontból mindegy, hogy a cél piacgazdaságokban – ahogy Marosi hívja a polgári közgazdászok szerint – a szervezet szűken értelmezett fennmaradását jelenti, vagy a tágabb értelemben a szervezetnek valamilyen osztársadalmi hasznosságot kell növelnie. Az osztársadalmi hasznosság lehet valamely jószág előállítás, vagy a foglalkoztatás szintjének biztosítása, vagy központilag meghatározott tervszámok elérése is [Marosi, 1978, 1981, 1988; Ladó, 1980]. „*A célszerű vállalati szervezet*” című munkájában arra keresi a választ, hogy milyen – az adott környezeti feltételeknek megfelelő – vállalati szervezet a legmegfelelőbb. Ez implicite a kontingencialista felfogás megközelítésének elfogadását jelenti. Számára a szervezeti kérdések is a szervezet alapvető céljával vannak kapcsolatban, ha a szervezeti céllelérést támogatják a szervezeti átalakítások, akkor azokat el kell indítani [Marosi, 1981]. Komplexen fogja fel a szervezeti teljesítménymérést és -értékelést. A szerző nézőpontjában a szervezetek teljesítménymérése és -értékelése a kibernetika szabályai szerint zajlik. Mindez a célmeghatározó döntéseken, a szabályozáson és a végrehajtáson keresztül valósul meg. Hangsúlyozza: „a szabályozás uralkodó kapcsolási módja nem a visszacsatolás, hanem az előrecsatolás” [Marosi, 1978, 378. old.], azaz a jövőben történő változtatást előidéző beavatkozás.

---

<sup>52</sup> Bordáné Rabóczki Mária szerint az „alrendszerek a szervezetet alkotó önálló szervezeti egységek, ún. felelősségi központok.” (Bordáné, 1986).

Marosi a szervezeti teljesítmény (hatékonyságának) mérésével és -értékelésével kapcsolatban a következő tanácsokkal lát el bennünket:

- a nem számszerűsíthető szervezeti teljesítményt legalább sorrendbe kell állítani – azaz ordinális skálán mérnünk kell –,
- a különböző, mérésre használt mutatók közötti kapcsolatot a mérést megelőzően fel kell tárni,
- a szervezeti teljesítmény jövőbeli alakulását a jelenbeli teljesítménnyel nem célszerű mérni, mivel a már befejezett tevékenység nagyon gyakran nem árul el semmit a jövőbeli teljesítményről [Marosi, 1978, 456 alapján].

Egy másik magyar szerző, Fésűs Károly több munkájában használja az eredményesség fogalma mellett a hatékonyságét is, sőt nála a fő hangsúly a hatékonyságon van. „A vállalati szervező munka célja, a vállalati tervekben foglalt feladatok végrehajtási feltételeinek a biztosítása, a vállalati szervezet és a működési folyamatok alkalmazkodóképességének a javítása, a meglévő termékszerkezet és a gyártási rendszer folyamatos, a piaci igényeket messzemenően figyelembe vevő korszerűsítése, valamint a tartalékok feltárása és hasznosítása.” [Fésűs, 1983, 11. old.] Így tehát egyfajta (stratégiai) cél megvalósítását tűzi ki – ami az eredményességet jelenti –, teszi mindezt a hatékonyság megkövetelésével, tehát nem választja szét a fogalmakat. Sőt, kifejti, hogy a „...szervező munka a vállalatok működésének eredményességén keresztül hatással van az egész gazdaság működésének hatékonyságára. Ezért (...) fontos a vállalati szervező munka (...), a szervezőmunkában rejlő hatékonyságnövelési lehetőségek feltárása és gyakorlati érvényesítése.” [Fésűs, 1983, 12. old.] A legfontosabbnak a hatékonyságot tekinti, még ha eredményességgént is szól róla. Egy másik munkájában Fésűs a teljesítményt – saját véleményem alapján – a kibocsátás és a hatékonyság keverékeként jeleníti meg: „...a vezetés alapvető érdeke, hogy a vállalati teljesítmény legalább elérje, vagy kissé meghaladja a gazdaság egészének tervezett növekedését.” [Fésűs, 1987, 42. old.] Ebben a munkájában is az erőforrások hatékony felhasználása mellett érvel, a szervezetek eredményességét nem vizsgálja.

Schleicher Imre munkáját két dolog miatt fontos megemlíteni: a környezethez való alkalmazkodás és a pénzügyi mutatókon túlmutató szemlélet miatt. A kontingencialista elméletet bemutató munkájában – amit ő még esetlegességi elméletnek fordított – közvetve foglalkozik a szervezetek teljesítményével és eredményességével [Schleicher, 1981]. A nemzetközi – nagy-britanniai és USA-beli – eredmények bemutatása után a magyar élelmiszeripart elemzi, kontingencialista alapon, statisztikai eszközökkel. Az egyes szituatív

jellemzők tesztelését követően általános megállapításokat tesz a vállalatok sikerességére vonatkozóan. A sikerességet és az eredményességet szinonimaként használja. Az eredményességet azonban nemcsak pénzügyi értelemben gondolja: „Egy szervezet eredményessége természetesen nemcsak kizárólag pénzbeli haszon (nyereség) elérésében fejezhető ki” [Schleicher, 1981, 155. old.]. Schleicher a szervezet eredményességét a környezethez való alkalmazkodás mértékeként definiálja. Azonban aláhúzza, hogy a „...szervezet megfelelése a környezet feltételeinek bizonyosan nem az egyedüli meghatározója a szervezet eredményességének, de annak valószínűleg egyik meghatározója.” [Schleicher, 1981, 155. old.] Egy későbbi cikkében Schleicher a tervutasításos rendszer sikeres szervezetét úgy értelmezi, mint amelyik képes volt a mindenkori változó környezetben a túlélésre [Schleicher, 1990].

Susánszky Jánosnak a racionalizálásról írt művében központi elemként a hatékonyság jelenik meg. A racionalizálás célja szerinte a „termelékenységi tartalékok kiaknázása, munkaidő és az állóalapok jobb kihasználása, a munkafegyelem megszilárdítása, a munkakörülmények humanizálása, az önköltség csökkentése, a minőség javítása, az ügyvitel egyszerűsítése.” [Susánszky, 1984, 12. old.] Kifejti, hogy a vállalatokon nagyon nagy a nyomás a termelés fokozására, miközben a források egyre szűkösebbek. Ezért a racionalizálás – tulajdonképpen a hatékonyság növelése – segít abban, hogy ezt a dilemmát feloldják.

Nemes Ferenc 1987-ben írt cikkében szintén a hatékonyságról ír, amelyet egy termelési tényező – a szakképzett munkaerő – szempontjából emel ki, mint a teljesítmény növekedésének forrását. Állítása szerint, a tanulás és a képzés a sikeresség feltétele. Azonban ebben a tanulmányban már kitágítja a határokat, stratégiáról és vállalati célokról ír, ami nem pusztán az erőforrások hatékony felhasználását jelenti. Másrészt az egyén tanulása mellett szervezeti tanulást említ, ami lényeges hangsúlyeltolódást jelent a hatékonyság felől az eredményesség irányába [Nemes, 1987].

Farkas Ferenc – Poór József szerzőpáros a vállalatok szervezési kérdéseivel foglalkozik az 1980-as évek végén készült jegyzetében. A mű a szervezés kérdéseit állítja előtérbe az iparvállalatok szemszögéből. Mindez beilleszthető a szervezésnek matematikai eszköztárral dolgozó munkái közé, de az új környezetre jellemző termelészmenedzsment-felfogás jellemzői is megtalálhatók benne [Farkas et al., 1990].



## A rendszerváltás utáni fejlődés

Nem vitatkoznak az értelmiségi szakemberek azon, hogy a rendszerváltással egyfajta szellemi szabadság is elérkezett. A gazdaság nyitottsága, a gazdasági élénkülés hatásai hamar tetten érhetőek lettek a magyarországi gazdaságtudományban is. Az elsőként megjelenő szakirodalmi fordítások, már a modern piaci gondolatokat tartalmazták, és nem kis idő elteltével magyar szerzők tollából is születtek elemző és értékelő vagy éppen összefoglaló jellegű művek.

A következő felsorolásban leírt művek jelentős hatással voltak a magyar közgazdászok szemléletbeli változására több gazdaságtudományi területen is. Olyannyira, hogy ezek többnyire alapművei lettek a közgazdász felsőoktatásnak. Ha nem is tartoznak szorosan az értekezés témájához mégis fontosnak tartottam, hogy szerepeljenek a dolgozatban. Először az irányadó – főleg angolszász és német – szakirodalmat fordították le, hozzávetőlegesen az 1990-es évek első felében. Horváth et al.: Controlling, a sikeres vezetés eszköze [1990]; Porter: Versenystratégia [1993]; Demeter Krisztina: Termelésmenedzsment Chase-Aquilano alapján [1993]; Brealey-Myers: Modern vállalati pénzügyek [1994]; Kotler: Marketingmenedzsment [1991]; Kieser: Szervezetelméletek [1995] az új idők új dalait hozta a magyar közgazdászok számára. Az így megismert tanok már a magyarországi kiadványokba is bekerültek, így például az alábbiakba: Bihari-Pokol: Politológia [1992]; Kopányi: Mikoökonómia [1993]; Dobák és munkatársai: Vezetés-szervezés I-II. [Dobák et al., 1991]; Farkas-Karoliny-Poór: Személyzeti-emberi erőforrás menedzsment [1997]; Bakacsi: Szervezeti magatartás és vezetés [1998]. Látható, hogy több tudományterület is magáévá tette az elérhető új piaci gondolatokat. Természetesen mindezen változások a vezetést és szervezést, s azon belül a teljesítménymérést és –értékelést is változtatták.

Mivel a teljesítménymérés és -értékelés szempontjából egyik legjelentősebb magyar szintetizáló mű volt a „Szervezeti formák és vezetés”, amelyik révén kiemelem az utolsó másfél évtized szerzői közül Dobák Miklóst és munkatársait. Dobák és munkatársai több szempontból is bemutatják a szervezeti teljesítmény mérését és értékelését [Dobák et al., 1996]. A legrészletesebben a szervezeti változások kapcsán beszélnek teljesítménymérésről és -értékelésről. A szerzők szerint a szervezeti teljesítmény a legjobb mutatója a szervezet környezethez való alkalmazkodásának. A teljesítmény méréséről megjegyzi, hogy a teljesítmény mutatói összetettek, és sokszor nemcsak pénzügyi jellegűek. „A [szervezeti teljesítmény mutatói] a teljesség igénye nélkül (...): a humán tényezők (például a szervezeti

morál vagy a hiányzások és balesetek számának alakulása), a szervezet erőforrás-ellátottsága, a szervezeti innovációk száma vagy a szervezet tevékenységének társadalmi hasznossága. Minél összetettebb kritériumokat alakítunk ki a többféle mutató kombinálásával, annál nagyobb az esélye annak, hogy egyrészt valós képet kapjunk a szervezet teljesítményéről, másrészt vizsgálatunkba bevonjuk a szervezet kritikus szereplői számára fontos szempontokat is.” [Dobák et al., 1996, 187. old.] Dobák és munkatársai szerint a teljesítmény mérése szempontjából az időtényező is nagyon fontos. Nem mindegy, hogy a teljesítményt rövid vagy hosszú távon mérjük, ugyanis a teljesítmény rövid időtávot választva nagyon nagy változékonyságot mutat.

### **Kortárs szerzők kutatási koncepciói és eredményeik**

A továbbiakban a magyarországi kutatásokat összefoglaló disszertációkból választottam ki néhányat, amelyek – kutatói műhelyek, vagy doktori iskolák keretein belül – már a magyar és külföldi szakirodalmi nézeteket is magukba foglalják, és magyarországi mintákon tesztelték a tudományterületen kidolgozott (tovább gondolt) teljesítménymenedzsment koncepciókat.

A kiindulást sok esetben a kontrolling szolgáltatta ezért én is követtem ezt az utat, azonban saját kutatásomban igyekeztem nagyobb hangsúlyt fektetni a több generációs komplex teljesítmény modellekre. A következő részben Francsovcics Anna, Bodnár Viktória, Wimmer Ágnes és Lázár László munkáit elemzem részletesebben.

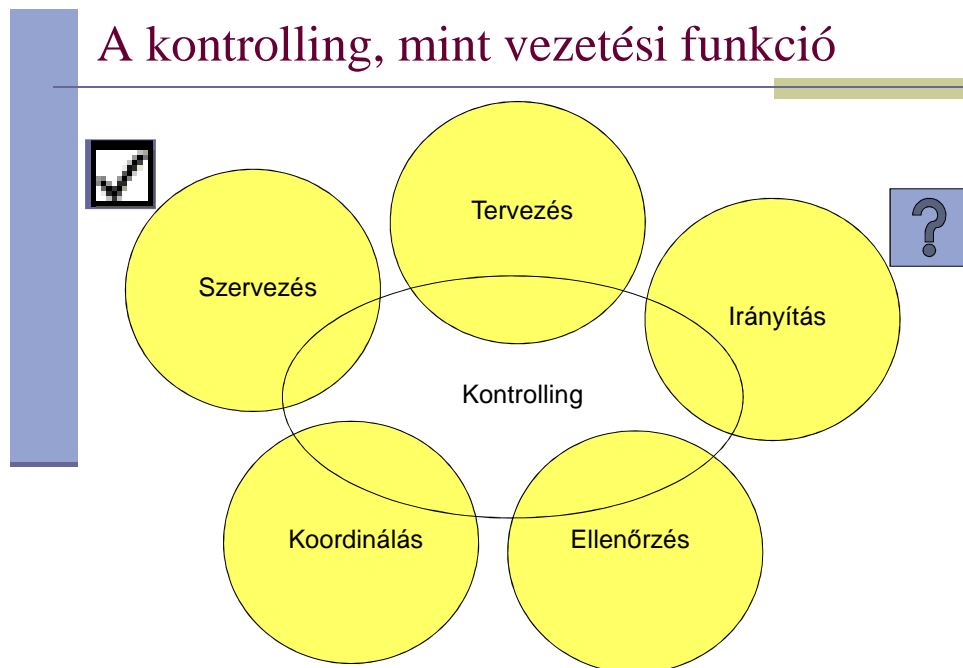
*Francsovcics Anna – a kontrolling, mint üzemgazdasági folyamatokra épülő vezetői információs rendszer*

A tudatos vállalatirányítás egyik lehetséges eszköze a jól kiépített kontrolling rendszer. A szervezeti kutatások is sokszor támaszkodnak a számviteli és kontrolling adatokra, valamint sok teljesítménymenedzsmenttel foglalkozó kutató is a kontrolling vizsgálatával kezdett elsőként foglalkozni és járt be jelentős utat, míg a teljesítményméréssel kapcsolatos modellekről állást foglal. Habár a kutatási kérdéseim és tudományos kíváncsiságom közvetlenül a teljesítmények és költséggazdálkodás kapcsolatára irányul – főként ez utóbbi miatt – fontosnak tartom a kontrolling, menedzsment és teljesítménymenedzsment tudományterületek közeledését.

A 2005-ben írt disszertáció „A kontrolling fejlődésének sajátosságai”-ról ezt az utat járja be, azzal együtt, hogy speciális iparágat (közszolgálati szolgáltatások) és egy funkcionális

területet (logisztika) szemelt ki és azokon keresztül világította meg vezetési funkciók fontosságát és gyakorlatiasság kérdéseit [Francsovcics, 2005].

A történeti alapokat a német iskola képviselői adják, amely precíz módszertant és több évtizedes empirikus tapasztalatot jelentenek [Horváth et al., 1990]. A kialakított koncepciók és elméleti keretek alapján igazoltnak látszik, hogy a kontrolling magában foglalja a tervezés, a koordináció és az ellenőrzés funkcióit, valamint sejthetjük, hogy az irányításban is szerepet játszik. A szervezés területén való jelenléte a kontrollingnak azonban még nem bizonyított. A dolgozat bemutatja, hogy sokkal több gyakorlatias elem és vezetési technika jelenik meg a kontrolling koncepcióban. Továbbá megemlíthetjük a folyamatszempléletet, mint lényeges elemet azon túl, hogy a kontrolling önmagában erős üzemgazdasági szemlélettel rendelkezik. A fejlődés az üzemgazdasági modelltől a menedzsment modell felé azt jelzi, hogy a kontrolling, mint integráló vezetési funkció az alábbi ábrán jelzett modell irányába halad.



IV/1. ábra: Kontrolling szerepe a vállalatvezetésben

Forrás: Francsovcics, 2005. 98. o.

Lényeges megállapítás Francsovcicsnál, hogy a kontrolling a vállalatvezetés támogatását szolgáló koordináló és információszolgáltató rendszer, amely a vállalatirányításra cselekvési alternatívák tervezésén, ellenőrzésén és – hangsúlyozzuk ki – fejlesztésén keresztül valósul meg. Tehát vezetési funkció és eszköz [Francsovcics, 1995].

Ezt a feladatát a kontrolling ellátja a vállalati alapfolyamatok és információs technológiai folyamatok szempontjából. Erre empirikus kutatási eredmények alapján mutat rá.

Mindezeknek konkrét megvalósulását a logisztikai rendszer kontextusában elemzi, ahol tézis szinten meghatározó összefüggésként írja le a logisztikai költségek és a logisztikai teljesítmény kapcsolatát. A stratégiai fontosságú logisztikai döntések cél- és feltételrendszere szoros összefüggést mutat, a termék (szolgáltatás) versenyképességével, azaz szervezetfejlesztés és információs rendszerek fejlesztésével integrált módon kell kezelni az anyagi folyamatokat.

Gyakorlati példákat – nagy mintán végzett tesztelés – összefoglalva a kontrolling, mint információ forrás tartalma általános értelemben kiterjed nemcsak a pénzügyi-számviteli információkra, hanem természetes mértékegységben a reálfolyamatokra is. Ez a megállapítás különösen érvényes volt a vizsgált esetek többségére, kivételt csak a kórházak és a főiskolák csoportja jelentette, ahol a pénzügyi kontrolling dominál.

Az alkalmazott információs rendszerek tehát hordozói a kontrolling rendszer információinak, ezért megállapítható, hogy a kontrolling, mint a vezetés információ forrása a gyakorlatban is működőképes. A kontrolling ilyen felfogása sokat segít a költséggazdálkodási rendszerek és a megcélzott eredmények kapcsolatának vizsgálatában, valamint, hogy ezeket elszakadva az üzemi környezettől tágabban értelmezhetjük.

#### *Bodnár Viktória – a teljesítmény és a kontrolling*

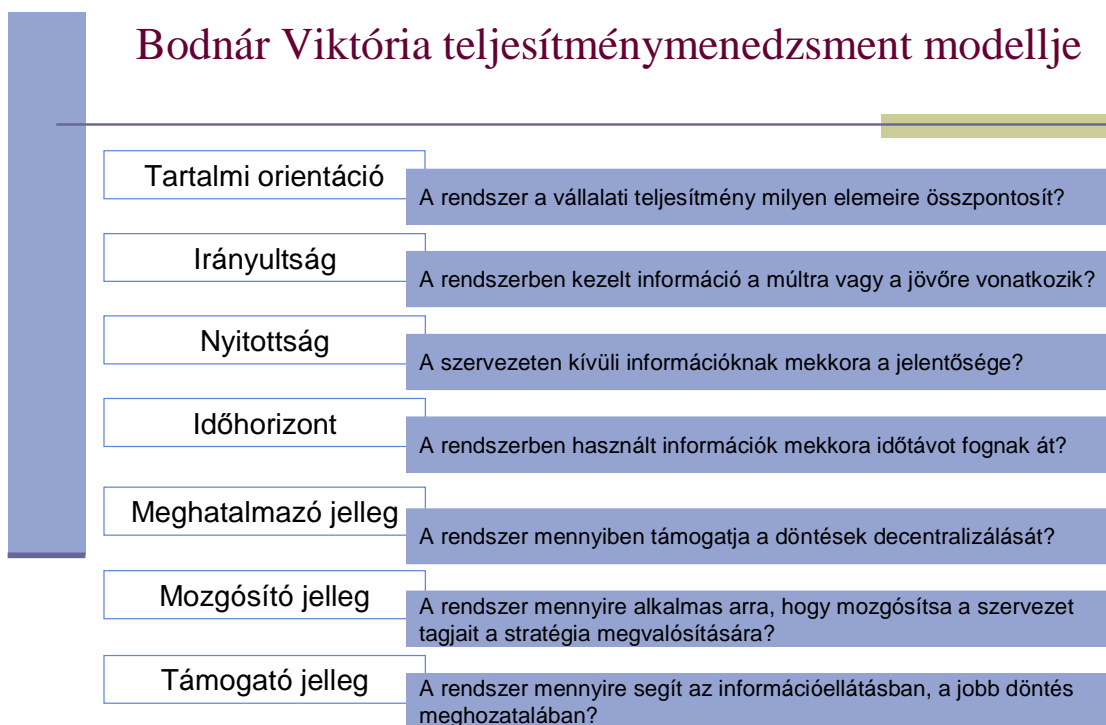
Egyik korai cikkében a kontrolling vezetési megközelítéséről ír Bodnár Viktória [Bodnár, 1997a]. Ebben kifejti, hogy a kontrolling funkciója, hogy „lehetővé tegye a szervezeten belüli döntésekben az eredményorientáltság érvényesülését, a mindennapi döntések összekapcsolását a szervezetek piaci, üzleti sikerességével.” [Bodnár, 1997a, 3. old.]

A teljesítménymérés és -értékelés fogalmkörét tekintve sok hasonlóságot tapasztalhatunk a Bodnár által vezetett logikai lépések és David Otley munkájában. Az említett szerző is először a kontrolling kutatásával és elméleti kérdéseivel foglalkozott, majd a kontrollingot kiszélesítette, és egyre hangsúlyosabban jelent meg nála a teljesítmény, a teljesítménymérés és -értékelés kérdéseinek vizsgálata. Doktori disszertációja címszerűen a kontrollinggal foglalkozik, de nagyon sok esetben a kontrolling helyett teljesítménymérést és -értékelést kifejezést is nyugodtan behelyettesíthetjük.

Visszakanyarodva az említett írására, abban alapvetően Anthony kontrollfelfogását fogadja el, de egy lépéssel túl is halad rajta. Már itt is látszik, hogy a kívánatos teljesítmény különleges helyet foglal el nála. Az Andy Neely-nél megismert eredményesség/hatékonyság elemekkel definiált teljesítmény visszaköszön Bodnár Viktóriánál is, hiszen a „menedzsment-kontroll

tárgya a szervezet aktuális működése, célja pedig az erőforrások eredményes és hatékony felhasználásának biztosítása. Az eredményesség és a hatékonyság a szervezet céljainak teljesülésével mérhető, a mérés elsődleges eszköze pedig a célok és a tényleges működés alakulásának pénzértékben való kifejezése, a számvitel.” [Bodnár, 1997a, 11. old.]

A költségszámítási rendszerekről írott munkájában a teljesítménymérés és -értékelés újabb részterületét érinti. Bár a hagyományos kontrolling beszámolókat elemezte, a teljesítménymérő rendszerekkel szemben megfogalmazott általános kritikát mutatta be: „[a kontrolling beszámolókra] jellemző a rövid távú szemlélet, a pénzügyi értelemben vett eredményességre való koncentráció, valamint a számszerűsíthető, mennyiségi mutatók kizárólagossága...” [Bodnár, 1997b, 9. old.]. Ezeket a megjegyzéseket nyugodtan beilleszthetjük a teljesítménymérő rendszerekkel szemben korábban már megismert kritikák közé.



IV/2. ábra: Bodnár Viktória teljesítménymenedzsment modellje

Forrás: Bodnár, 1999, 22. old. alapján

Bodnár Viktória disszertációjában, amely az addigi munkáinak összefoglalását jelenti, a kontrollingot a szervezetek „gazdasági teljesítményére” koncentráló rendszerként definiálja [Bodnár, 1999, 5. old.]. Teljesítményfelfogása ebben a művében még kapcsolódik a kontrolling értelmezéséhez, de már önállóan is megállja helyét. Teljesítmény-felfogása hét elemből áll. Számára a teljesítménymérő és -értékelő rendszerek ismérvei a következők:

- *tartalmi orientáció;*

- *irányultság;*
- *nyitottság;*
- *időhorizont;*
- *meghatalmazó jelleg;*
- *mozgósító jelleg;*
- *támogató jelleg.*

Ezek a jellemzők jó koncepcionális keretet adnak a teljesítménymenedzsment rendszerek elemzéséhez és összehasonlításához. A bemutatott kutatás során modelljét empirikusan tesztelte, statisztikai elemzésen túl tartalomelemzést is végzett. A minta egy közel 400 fős magyarországi vállalatokból álló halmaz, amely jó tükörképe a magyarországi vállalatoknak, bár a szerző megjegyzése szerint a nagyméretű vállalatok felülreprezentáltak. A mintába tartozó vállalatok a magyar gazdasági teljesítményének mintegy harmadát adja, ami igen komoly potenciált jelent. Megállapításai – amelyet 1999-ben tett – a teljesítménymérés és -értékelés szempontjából a következők:

- *A vállalatok alapvetően pénzügyi eredményre koncentrálnak.*
- *A rendszerek túlra orientáltak.*
- *A vállalatokra a befelé fordulás a jellemző.*
- *A tervezési időhorizont zsugorodik, a tervfelülvizsgálatra egyre gyakrabban kerül sor.*
- *A meghatalmazás nem működik, a rendszerek eredményeit a hierarchia alacsonyabb szintjén dolgozók utasításként élik meg.*
- *A teljesítmény alapú javadalmozás legtöbbször a rövid távú sikerekhez kötődik.*
- *A rendszerek elsősorban a felső vezetést támogatják. A szervezet további vezetői szintjeiről egyelőre nagyon kevés az igény a támogatásra.*

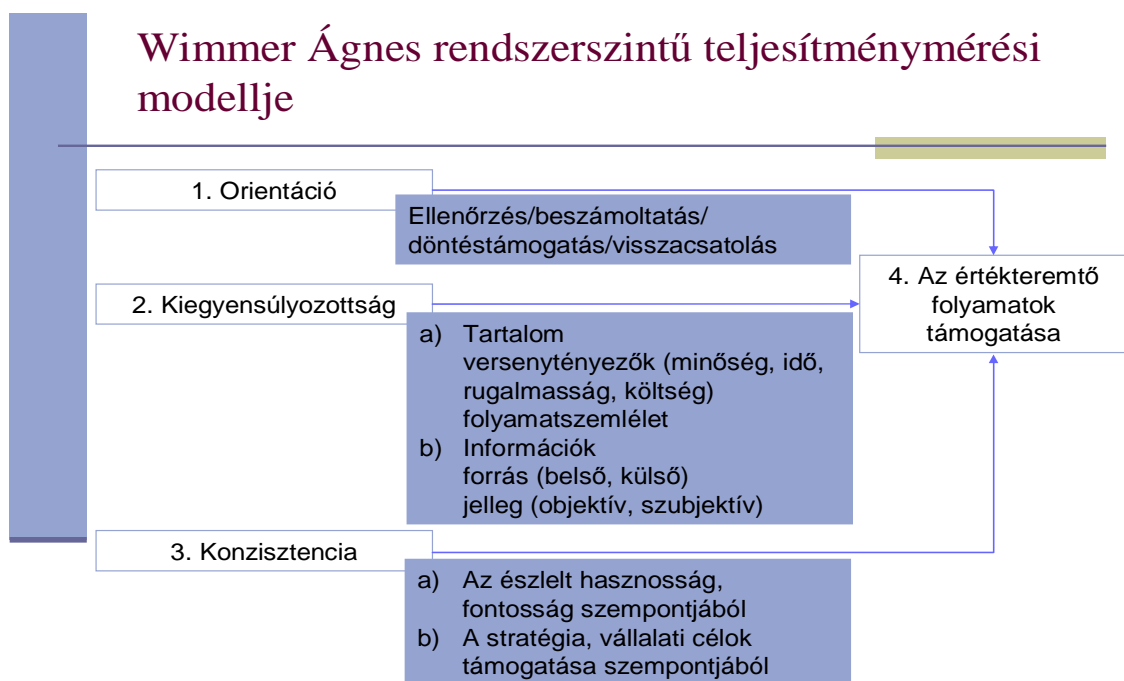
Mivel mind a vizsgált időszak, mind a minta nagyjából megegyezett Wimmer Ágnes és Bodnár Viktória esetében, ezért az eredmények sem térnek el lényegesen egymástól. Mégis saját kutatásomban sokkal több alapelemet adaptáltam Wimmer Ágnes modelljéből, hogy a modellben megmaradjon a „teljesítményprizma” koncepció rugalmassága és a vállalati folyamatok középpontba állíthatósága.

*Wimmer Ágnes – a rendszerszintű teljesítménymérés és a teljesítménymérési rendszerek*

A témakör szakirodalmi kutatásánál legjelentősebb hatással Wimmer Ágnes írásai voltak rám. Bár dolgozataiban leginkább a logisztikai teljesítmények és ellátási lánc koncepció tér vissza központi témaként, általános teljesítményfelfogása és kutatási eredményeit összefoglaló

disszertációjában [Wimmer, 2000] egyértelműen érezhetjük, hogy a szerző Neely gondolati struktúrájából kiindulva építette fel saját modelljét.<sup>53</sup>

Több műhelytanulmányban és cikkben fektette le a teljesítménymenedzsment módszerek definícióját, az azokkal szemben megfogalmazott kritikáit, és elvárható kritériumait, most a 2000-ben elkészült disszertáció alapján tekintem át kutatási eredményeit. Dolgozata a teljesítménymérés kérdését elemzi, elsősorban a működési (operation) teljesítmény és a pénzügyi teljesítmény közötti összefüggéseket bemutatva.



IV/3. ábra: Wimmer Ágnes teljesítménymérési modellje

Forrás: Wimmer, 2000, 76 old.

Munkája olyan kutatási modellen alapul, amely a teljesítménymérési rendszereket az orientáció, a kiegyensúlyozottság és a konzisztencia szempontjából vizsgálja. Teszi mindezt azért, hogy az értékteremtő folyamatoknak nyújtott támogatást tesztelni tudja.

Az orientáción a teljesítménymérési rendszer fő célját, rendeltetését érti. A kiegyensúlyozottság „azt jelzi, hogy a teljesítménymérési rendszer nem egyoldalú, hanem – a célokkal összhangban – többszemponú mind az alkalmazott eszközök tartalmi jellemzői, mind az információk forrása és jellege tekintetében.” [Wimmer, 2000, 77. old.] Ezek a szempontok jelentős tartalmi elemekkel bírnak, amelyek közül kiemelném a versenyelőnyforrásokat és a folyamatszempléletet. Ezek a kompetencia tényezők fontos közege a stratégia és

<sup>53</sup> Wimmer disszertációjának már a kezdő mondata is ugyanaz, mint amit Neely és munkatársai: Performance measurement system design dolgozatában találunk.

teljesítmények kapcsolatában értelmezett iterációnak. A konzisztenciával a szerző az alkalmazott módszerek hasznosságát, támogató jellegét jelöli.

A dolgozat az értékteremtő folyamatok támogatása szempontjából vizsgálja a teljesítménymérési rendszereket, ezért ez kiemelt fontosságot kap. A szerző azt tekinti az értékteremtő folyamatokat támogató teljesítménymérési gyakorlatnak, amely:

- „döntéstámogatás-orientált;
- mind a tartalom, mind a felhasznált információk tekintetében többszemponút, kiegyensúlyozott;
- konzisztens, vagyis a vállalat számára fontos (döntéshozók számára hasznos) stratégiai célokat támogató információkat tartalmaz” [Wimmer, 2000, 78. old.].

Wimmer Ágnes kutatását nagy jelentőségűnek tartom, mert azt matematikai-statisztikai eszközök felhasználásával végezte, továbbá a Versenyképesség kutatás mintegy 300 elemű mintáján elemezte a teljesítmény és a teljesítménymérési rendszerek kapcsolatát. Az adatok az 1990-es évtized legvégének gyakorlatát mutatták be. A kutatás önkitöltős kérdőívön alapult, ami természetesen rendelkezik bizonyos hátrányokkal, de a társadalomkutatási gyakorlatban nagyon gyakran alkalmazott módszer.<sup>54</sup>

A magyarországi teljesítménymérési gyakorlattal kapcsolatos megállapításai közül a legfontosabbak a következők [Wimmer 2002]:

- A hangsúly az utólagos ellenőrzésen van.
- A hagyományos pénzügyi-számviteli, költség alapú teljesítménymérési módszerek túlsúlya a jellemző.
- A minőség fontos versenytényező, ugyanakkor a mérés a végeredményre koncentrál.
- Az idő és a rugalmasság, mint versenytényező nem jelentős, az erre vonatkozó mutatók használata nem gyakori.
- A belső, pénzügyi információk dominálnak, a szubjektív információk szerepe nem jelentős.
- A hagyományos mutatók esetében (költség, kihasználtság) a túlmérés a jellemző, míg az új versenytényezők (minőség, idő, kiszolgálási színvonal) esetében alulmérés a jellemző.

---

<sup>54</sup> Dolgozatában számos olyan elem van, amelyet én is felhasználtam a kutatásomban. Legfontosabb ezek közül a dolgozat normativitása. Kifejti, hogy szerinte vannak sikeres vállalatok, s ezen vállalatoknak milyen a teljesítménymérési gyakorlata, különös tekintettel az értékteremtő folyamatokra.



A disszertáció metahipotéziseire adott válaszok a következők:

- A teljesítménymérési módszerek a stratégiához nem nagyon kapcsolódnak.
- A teljesítménymérési gyakorlat nem nyújt megfelelő támogatást az értékteremtő folyamatokkal kapcsolatos döntésekhez.

Végül egy nagyon érdekes megállapítás az Andy Neely által annyira hiányolt empirikus relevanciához:

- A sikeres vállalatokat az értékteremtő folyamatokat támogató gyakorlat jellemzi.

*Lázár László – az erőforrás-felhasználás mérése és leképezése*

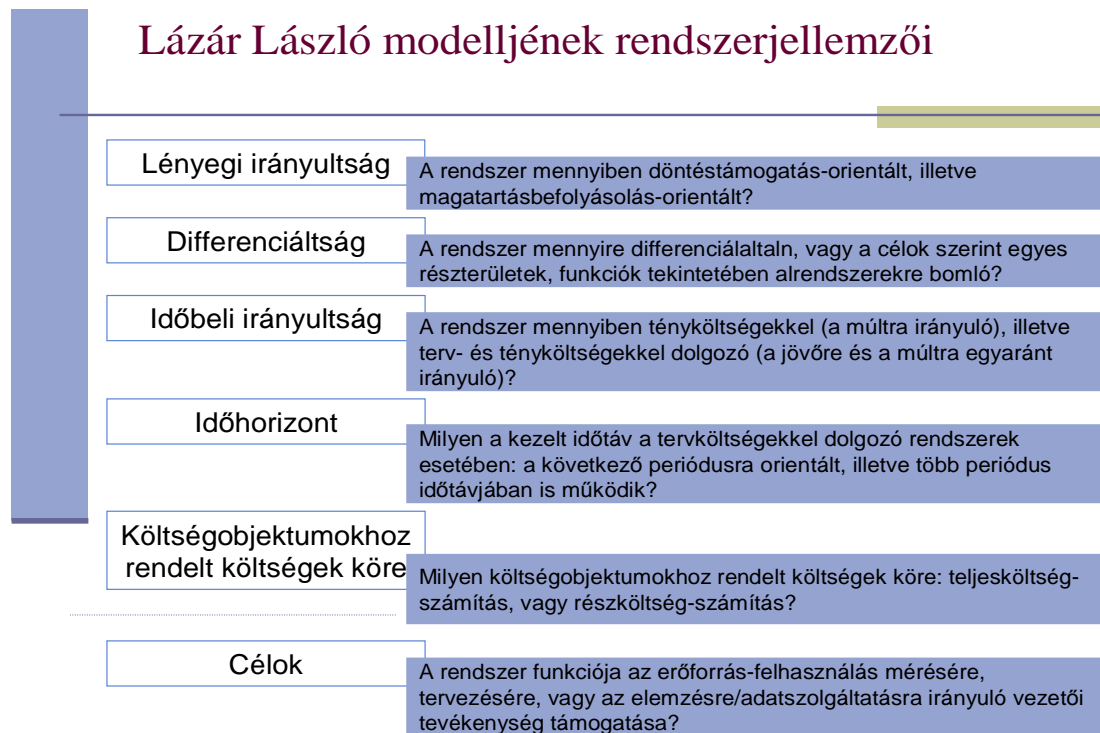
Végül a mai magyar írások közül egy olyan disszertáció bemutatását választottam, amelyik szintén valahol a vezetéstudomány és a számvitel határmezsgyéjén helyezkedik el. Továbbá mellette szól az is, hogy a dolgozat empirikus kutatása a hazai KKV-k költséggazdálkodására irányul. Az itt leírt következtetések sok esetben alapelveként beépültek a dolgozatomba. Lázár László doktori disszertációjában a vállalati erőforrás-felhasználás mérését és leképezését vizsgálta [Lázár, 2003]. Kutatási kérdéseit két csoportba sorolta. Arra volt kíváncsi, hogy:

- Melyek a stratégiaileg kritikus erőforrások és leképezésük speciális eszközei?
- Milyen az erőforrás-felhasználás költségek általi leképezése és elemzése?

Munkájában a teljesítménymérés és -értékelés egy szűk felfogásával találkozunk. A teljesítményt az erőforrás-felhasználáson keresztül vizsgálja, és mint ilyet, a költségszámítási rendszerrel méri. Mégis sok esetben a rendszerszerűség és a rendszert alkotók szerepe jelenik meg a modelljében. A szerző azokra a kérdésekre keresi a választ, hogy melyek a stratégiaileg kritikus erőforrások, milyen tényezők játszanak szerepet az erőforrásokat mérő rendszerek megalkotásában és melyek a rendszerek működési jellemzői és milyen az erőforrás-felhasználás leképezése a költségek szempontjából? Így tehát nem pusztán az erőforrásokra összpontosít, hanem sokkal szélesebben tárja fel azokat, kiemeli magát a rendszer jellemezőit, illetve a rendszeralkotó kapcsolatát elemzi.

Lázár László a költségszámítási, mérési és elemző rendszerek jellemzőit vizsgálta empirikusan. Kutatásában a német szakirodalomra támaszkodva a klasszikus költségszámítási módszerek használatát, valamint az újabb angolszász gondolatiság meglétét próbálja megfigyelni. Modelljében nagyon érdekes helyet foglal el a rendszert megalkotó ember.

Magát az embert úgy tekinti, mint egyet a kontextuális tényezők közül: a rendszer számára a belső környezet egyik eleme a rendszert megalkotó ember. A külső környezeti jellemzők esetében végigveszi mindazokat az elemeket, amelyek a szervezet – a vállalat – működését mindenféleképpen befolyásolják. Munkája részben tehát mintaként is szolgált számomra, hiszen a tudományos megközelítésben én is kontingencialista alapokra építettem.

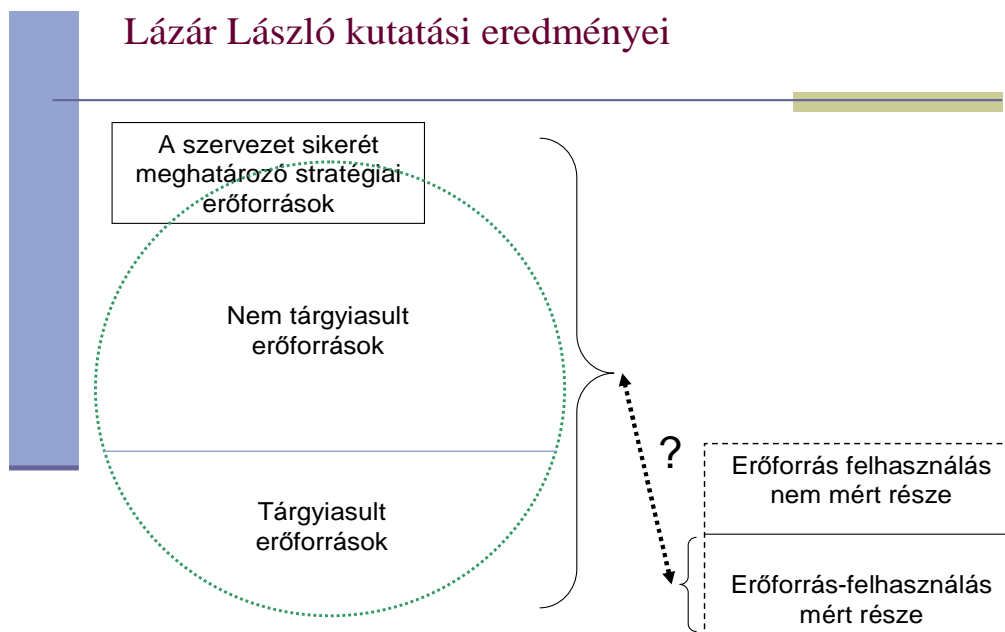


IV/4. ábra: Lázár László kutatási modellje a teljesítménymérő rendszerekről  
 Forrás: Lázár, 2003, 156-157. old. alapján

A disszertációban egy ötvennyolc magyarországi vállalat által kitöltött kérdőíves mintára alapozta empirikus kutatását. Kutatásának legfontosabb eredményei a következők:

- A stratégiaileg kritikus erőforrások gyakrabban nem tárgyiasultak. Ezek többnyire a szervezeti tagok kapcsolataiban, a struktúrában és a működésben érhetők tetten.
- A nem tárgyiasult kritikus erőforrások mérését a vezetők szeretnék megtenni, ehhez azonban nincsenek megfelelő eszközeik.
- A költség-számítási és -elemzési rendszerek legfontosabb befolyásoló tényezői az elsőszámú vezető és a mérést végző informatikai rendszer.
- A vezetők a költség-számítási és -elemzési rendszereket a döntések megalapozására és nem a szervezeti tagok magatartásának, teljesítményének meghatározására, értékelésére használják.
- Leggyakrabban terv- és tényköltségekkel egyaránt dolgozó rendszerek működnek.

- A vezetők számára hosszú időtávon keresztül jellemzően nem állnak rendelkezésre feldolgozható, és összehasonlítható költségadatok.
- Jellemzőbb a rész-, mint a teljes költség-számítás, tehát az output előállításában nem jelenítik meg a periódusban felmerült valamennyi erőforrás-felhasználást.
- A költség-számítási és -elemzési rendszerek működésével a vezetők elégedettek.



IV/5. ábra: Tárgyasult és nem tárgyiasult erőforrások mérési modellje

Forrás: Lázár 2003 kutatásai alapján

Megállapításai figyelemre méltók (különösen igaz ez, ha arra gondolunk, hogy 58 vállalat által alátámasztottak). Lényeges kijelentései a mérhetőség szabályait fogalmazzák meg, illetve a mérhető és nem mérhető erőforrások működésre és eredményekre gyakorolt hatásait.

A vezetők szerint a stratégiai erőforrások leginkább a nem tárgyiasult körből kerülnek ki, ezeket azonban nem tudják mérni. A vezetők a mérhető erőforrások számbavételére ugyan meghatározzák a költség-számítási rendszer jellemzőit, de jelentős kompromisszumokat kell vállalniuk, amikor az informatikai leképezést megalkotják. Amit végre mérnek, az viszont nem tükrözi a teljes erőforrás-felhasználást, csak annak egy részét, ráadásul historikus adatokkal ritkán hasonlítják össze. Amikor a költség-számítási rendszerből származó adatokat értékelik, akkor azt nem kötik össze a szervezeti tagok teljesítményének meghatározásával és elemzésével. A fenti eszmefuttatás végére egy csattanó: mindezen korlátok ellenére a vezetők elégedettek a költség-számítási rendszerükkel, vagy legalább is nem kívánják rajta változtatni.

## V. Melléklet

### „R” szoftverrel végzett elemzések programrutinja

```
# Fájlból beolvasása #####
```

```
library(RODBC)
setwd(„G:/Egyetem Sopron/Doktori/Kutatási anyagok/Disszertáció/Dolgozat_fejezetek/out/forras”)
kapcsolat=odbcConnectExcel(„Eredmenyektabla_alap_elemz_vissza_kis.xls”)
DS=sqlFetch(kapcsolat,„data”)
LB=sqlFetch(kapcsolat,„labellek”)
odbcCloseAll()
```

```
# Ciklusokhoz számsorozatok elkészítése #####
```

```
setwd(„G:/Egyetem Sopron/Doktori/Kutatási anyagok/Disszertáció/Dolgozat_fejezetek/out/kepek”)
D=DS
D_names=names(D[1:102])
D_index=seq(2,102)
I_names=names(D[103:107])
I_index_1=seq(103,105)
I_index_2=seq(106,107)
I_index=seq(103,107)
```

```
# Faktorok kialakítása #####
```

```
D$E08_6=as.factor(D$E08_6)
D$EB01=as.factor(D$EB01)
levels(D$E08_6)=c(„Nem 100%”,„100%”)
levels(D$EB01)=c(„Nem létezik”,„Létezik”)
```

```
# Keresztábra elemzés #####
```

```
for (i in D_index)
{
for (j in I_index)
{
f=strsplit(as.character(LB[i,2]),„_”)
if (length(f[[1]])>1) {cím=paste(f[[1]][1],„\n”,f[[1]][2], sep=„”)}
if (length(f[[1]])==1) {cím=paste(LB[i,2])}
ff=strsplit(as.character(LB[i,3]),„_”)
ind=D[,j]
ind_alc=paste(LB[j,2])
if (max(D[,i])==1 && length(levels(D[,j]))==2)
{
fugg=D[,i]
cteszt=chisq.test(x=as.numeric(ind), y=fugg)
fugg=as.factor(D[,i])
levels(fugg)=c(„Nem”,„Igen”)
if (cteszt$p.value<=0.05)
{
jpeg(filename=paste(D_names[i],„_”,I_names[j-102],„_chi.jpg”, sep=„”),
width=1350, height=1200, pointsize=10, quality=225,
bg=„white”, res=225, restoreConsole=TRUE)
par(oma=c(0,2,0,0))
plot(table(fugg,ind), main=cím,
xlab=„”, ylab=„”, sub=paste(„Chi-statistic: ,, round(cteszt$statistic, 6),
,, p-value: ,, round(cteszt$p.value, 6)), col=„darkgreen”)
if (length(ff[[1]])>1){
fugg_alc1=paste(ff[[1]][1])
fugg_alc2=paste(ff[[1]][2])
```

```

mtext(fugg_alc1, side=2, line=3)
mtext(fugg_alc2, side=2, line=2)}
if (length(ff[[1]])==1) {
fugg_alc=paste(LB[i,3])
mtext(fugg_alc, side=2, line=2.5)}
mtext(ind_alc, side=1, line=2.5)
dev.off()
}
}
}
}

```

**# T-teszt azokhoz a függő változókhoz, melyek binárisak (fordított elrendezés) #####**

---



---

```

for (i in D_index)
{
for (j in I_index)
{
f=strsplit(as.character(LB[i,2]),"_")
if (length(f[[1]])>1) {cím=paste(f[[1]][1],"\n",f[[1]][2], sep="")}
if (length(f[[1]])==1) {cím=paste(LB[i,2])}
ff=strsplit(as.character(LB[i,3]),"_")
ind=D[,j]
ind_alc=paste(LB[j,2])
if (max(D[,i])==1 && length(levels(as.factor(D[,j]))>2)
{
fugg=D[,i]
fugg_f=as.factor(fugg)
levels(fugg_f)=c(„Nem”, „Igen”)
teszt=t.test(ind ~ fugg_f, data=D, var.equal=F)
if (teszt[[3]]<=0.05)
{
jpeg(filename=paste(D_names[i], "_", I_names[j-102], "_t.jpg", sep=""),
width=1350, height=1200, pointsize=10, quality=225,
bg="white", res=225, restoreConsole=TRUE)
par(oma=c(0,2,0,0))
boxplot(ind ~ fugg_f, data=D, main=cím,
xlab="", sub=paste(„t-statistic: ,, round(teszt[[1]], 6),” p-value: ,,
round(teszt[[3]], 6), col="darkgreen”)
if (length(ff[[1]])>1){
fugg_alc1=paste(ff[[1]][1])
fugg_alc2=paste(ff[[1]][2])
mtext(fugg_alc1, side=1, line=3)
mtext(fugg_alc2, side=1, line=2)}
if (length(ff[[1]])==1) {
fugg_alc=paste(LB[i,3])
mtext(fugg_alc, side=1, line=2.5)}
mtext(ind_alc, side=2, line=2.5)
mtext(paste(„ Átlag: ,,round(teszt$estimate[1],0),sep=""), side=1, line=-1.1, adj=0)
mtext(paste(round(teszt$estimate[2],0),” ,,sep=""), side=1, line=-1.1, adj=1)
dev.off()
}
}
}
}
}

```

---



---

```
# Lineáris regresszió, ahol függő és független változók egyaránt folytonosak #####
```

```
for (i in D_index)
{
for (j in I_index_1)
{
fugg=D[,i]
f=strsplit(as.character(LB[i,2]),"_")
if (length(f[[1]])>1) {cím=paste(f[[1]][1],"\n",f[[1]][2], sep="")}
if (length(f[[1]])==1) {cím=paste(LB[i,2])}
ff=strsplit(as.character(LB[i,3]),"_")
ind=D[,j]
ind_alc=paste(LB[j,2])
if (max(D[,i])>1)
{
fit=lm(fugg ~ ind, data=D)
pfit=cor.test(fugg, ind, data=D)
if (pfit$p.value<=0.05)
{
jpeg(filename=paste(D_names[i],"_",I_names[j-102],"_reg.jpg", sep=""),
width=1350, height=1200, pointsize=10, quality=225,
bg="white", res=225, restoreConsole=TRUE)
par(oma=c(0,2,0,0))
sunflowerplot(fugg ~ ind, size=.08, main=cím,
ylab="", xlab="", col="darkblue", seg.col="red", seg.lwd=2,
sub=paste(.,correlation coefficients: ,,round(fit[[1]][2],6),
,, p-value: ,,round(pfit$p.value,6), sep=""))
if (length(ff[[1]])>1){
fugg_alc1=paste(ff[[1]][1])
fugg_alc2=paste(ff[[1]][2])
mtext(fugg_alc1, side=2, line=3)
mtext(fugg_alc2, side=2, line=2)}
if (length(ff[[1]])==1) {
fugg_alc=paste(LB[i,3])
mtext(fugg_alc, side=2, line=2.5)}
mtext(ind_alc, side=1, line=2.5)
abline(fit, col="darkgreen", lwd=2)
dev.off()
}
}
}
}
```

```
# T-teszt, ahol a független változók binárisak, de a függő változók folytonosak ##
```

```
for (i in D_index)
{
for (j in I_index_2)
{
fugg=D[,i]
f=strsplit(as.character(LB[i,2]),"_")
if (length(f[[1]])>1) {cím=paste(f[[1]][1],"\n",f[[1]][2], sep="")}
if (length(f[[1]])==1) {cím=paste(LB[i,2])}
ff=strsplit(as.character(LB[i,3]),"_")
ind=D[,j]
ind_alc=paste(LB[j,2])
if (max(D[,i])>1)
{
teszt=t.test(fugg ~ ind, data=D, var.equal=F)
if (teszt[[3]]<=0.05) {
jpeg(filename=paste(D_names[i],"_",I_names[j-102],"_t.jpg", sep=""),
width=1350, height=1200, pointsize=10, quality=225,
```

```

bg="white", res=225, restoreConsole=TRUE)
par(oma=c(0,2,0,0))
boxplot(fugg ~ ind, data=D, main=cím,
  xlab="", sub=paste(„t-statistic: ,, round(teszt[[1]], 6),” p-value: ,,
  round(teszt[[3]], 6), col="darkgreen")
if (length(ff[[1]])>1){
fugg_alc1=paste(ff[[1]][1])
fugg_alc2=paste(ff[[1]][2])
mtext(fugg_alc1, side=2, line=3)
mtext(fugg_alc2, side=2, line=2)}
if (length(ff[[1]])==1) {
fugg_alc=paste(LB[i,3])
mtext(fugg_alc, side=2, line=2.5)}
mtext(ind_alc, side=1, line=2.5)
mtext(paste(„ Átlag: ,,round(teszt$estimate[1],2),sep=""), side=1, line=-1.1, adj=0)
mtext(paste(round(teszt$estimate[2],2),” ,,sep=""), side=1, line=-1.1, adj=1)
dev.off()
}
}
}
}

```

# Vége #####

---



---

## VI. Melléklet

### Megfogalmazott küldetések saját tipizálás alapján osztályozva

<i>Küldetés típusa</i>	<i>Küldetés megfogalmazása</i>
Pontos, jól megfogalmazott küldetés	A vállalkozások hatékonyságának javítása.
	Más vállalkozások segítése az adózás és számvitel területén.
	Üzleti megoldásokat adjunk gondolkodtató problémákra, új és jobb folyamatok kialakításával.
	A nem fenntartható technológiák-, termékek-, és szolgáltatások kiváltása valamint elterjesztése a CEE régióban.
	Vállalkozások információ cseréje!
	Minőség elérhető áron, megbízható forrásból!
	PROVA Fejlesztési Tanácsadó Bt. célja, hogy Megbízói számára biztosítsa a versenyképességük javulását, a profit növelését, a közsférában pedig újabb, magasabb színvonalú szolgáltatások nyújtását tegye lehetővé.
	Az általunk képviselt külföldi gyártók termékeinek maradéktalan képviselése.
	A tankönyvpiacra kivívott második hely megőrzése korszerű tankönyvek és interaktív tananyagok előállításával
	Clients value in everything we do.
	Beszállítóként rugalmassággal segítve megbízóink, megrendelőink munkáját, gyártóként a környezetvédelmi termékeinkkel segíteni a szelektív hulladékgyűjtés elterjedését
	Megfelelő utazási megoldások megkeresése a lehető leggyorsabban, költséghatékonyan.
	Első osztályú új termék(érték!) előállítás, a vevők igényeinek maximális kielégítése.
	Hatékony és humánus vezetéshez adjuk a szakértelmünket.
	Minőség, megbízhatóság, hosszú távú munka.
	Minőségi munkával a \"vevők\" és a mi igényeinknek megfelelő terméket (fotók, honlapok) szolgáltatni.
	a hazai ügyvitel informatikai piacvezető cégévé kívánunk válni. A cégünket több emberöltőre kívánjuk megalapozni.
	Minőségi kábeltelevízió és internet szolgáltatás nyújtása
	Maradandó értéket létrehozni!
	kisvállalatok fellendítése marketingeszközök segítségével
	A közoktatás és a művészeti oktatás minél magasabb szinten történő művelése
	A hulladékokban rejlő értékes anyagok visszajuttatása a gazdaságba.
	"Önállóan alkotni, és saját gondolatot megvalósítani"
	gyors, pontos, szakszerű, európai szintű szolgáltatás
	A hazai ipari partnerek magas szintű ellátása villamos hajtástechnikai termékekkel, szakmai tanácsokkal.
	Győrben a lokális logisztikai infrastruktúra kiépítése
	Alis 2000 KFT Elkötelezett a termékhez kapcsolódó \"hozzáadott érték\" szolgáltatáshoz.
	Infokommunikációs megoldásszállítás magas fokon.
	Méretes szabóság - korszerű technológiák hatékony, egyedi alkalmazása
	vidéki kisvállalatok fellendítése marketingeszközök segítségével



<i>Küldetés típusa</i>	<i>Küldetés megfogalmazása</i>
Hiányosan vagy pontatlanul megfogalmazott küldetés	hiánypótlásként fellépő problémákat oldunk meg
	Biztonságos növekedés
	Minőség, postosság, megbízhatóság.
	piacvezetés
	Az oktatás, a kultúra fejlesztése
	Információ közvetítése és szolgáltatása az informatikáról
	Korszerű és hatékonyan használható honlapokat készítünk.
	Építőipari generál-kivitelezés I. osztályú minőségben.
	Hosszú távú profitmaximalizálás.
	Színvonalas szolgáltatás nyújtása
	Kitűzött céljaink teljesítése, az ügyfeleink maximális kiszolgálása érdekében.
	A vállalkozás folyamatos nyereséges működtetése
	A kezelésünkben lévő vagyon értékének növelése.
Egy holdinghoz kötődő ingatlanportfolió kezelése.	
Nem küldetés, főként magánjellegű megfogalmazások	A válság túlélése.
	Talpon maradás
	Kulturális kereskedelem, szolgáltatásokkal.
	növekedés
	Térképeket csinálni
	Megfelelő jövedelem biztosítása a tulajdonos számára.
	Megbízható, tisztességes, munkájára igényes üvegipari vállalkozás.
	A vállalkozás eredményes folytatásának elve
	Fennmaradni, a család megélhetését biztosítani.

## VII. Melléklet

### *Kérdőív a vállalkozások teljesítményeinek és költségeinek összefüggéséről*

Tisztelt Hölgym/Uram!

Kurucz Attila vagyok a Nyugat-Magyarországi Egyetem doktorandusz hallgatója. Már több éve foglalkozom a vállalkozások működését és eredményességét befolyásoló tényezők kutatásával, és vállalkozásfejlesztéssel tanácsadóként.

Kérem, hogy a kutatás mostani fázisában legyen segítségemre az alábbi kérdőív kitöltésével. A megadott válaszok és cégadatok csak számomra lesznek láthatóak, melyek a statisztikai kiértékelést segítik. A lezáró tanulmányba is csak összesített adatok kerülnek be.

Az Ön adatait biztonságosan és a titoktartási szabályoknak megfelelően fogom kezelni, azok harmadik fél számára semmilyen módon nem kerülhetnek ki. Ennek alapján, bevezetőmet tekintse egyben titoktartási nyilatkozatnak is.

A válaszadás teljes mértékben önkéntes, amely Önnek kb. 25-30 percébe kerül.

A kérdőív kitöltése során találkozhat olyan kérdésekkel, amelyek megválaszolása kötelező, mert a statisztikai elemzésekhez nélkülözhetetlen adatokat tartalmaznak. Más kérdések esetében kitöltés nélkül is továbbléphet.

Ha értelmezési nehézsége akadt forduljon bátran hozzám a lap alján található elérhetőségek bármelyikén. A kutatás szempontjából fontos, hogy a teljesítményt minden esetben szervezeti, vállalati teljesítményként kell értelmezni, nem a személyek egyéni teljesítményére vonatkozik.

A kérdőív várható lezárása 2009. május 2. A kutatás várható befejezése 2009. június 30.

Az eredményeket összefoglaló tanulmányt szívesen megosztom Önnel, kérem a kérdőív végén található adatlapon jelölje, amennyiben szeretné azt email-ben megkapni.

Köszönöm, hogy megtisztelt válaszaival:

Kurucz Attila

20/3539555

[attila.kurucz@tk.nyme.hu](mailto:attila.kurucz@tk.nyme.hu)

## Vállalkozások teljesítményének és költséggazdálkodásának összefüggései

### A Stratégia, jövőkép

#### A.1 Tegyen x-et az Ön szervezetére jellemző állítás mellé!

- a. Vállalatunknál írott stratégia áll rendelkezésre.
- b. Vállalatunknál íratlan stratégiát követünk.
- c. Nincs stratégia megfogalmazva, de egyértelmű elérendő célokat tűztünk ki magunk elé.
- d. Egyik napról a másikra „élünk”, nem foglalkozunk a stratégiával.

#### A.2 Fogalmazza meg egy mondatban cége küldetését!

.....

.....

.....

#### A.3 Kik gyakorolják a legnagyobb hatást az Ön vállalkozásának jövőképre (beosztás, pozíció)?

1. ....
2. ....
3. ....
4. ....
5. ....

#### A.4 Az alábbiakban egymást nem kizáró állításokat foglalmaztunk meg szervezetének kompetencia területeiről. Kérem, értékelje 1-5 skálán mennyire ért egyet ezekkel az állításokkal.

1: egyáltalán nem értek egyet vele, 5: teljesen egyetértek. A köztes értékeket a kettő szélsőérték közötti átmenetet jelölik.

**Kérem, jelölje X-szel a megfelelő értéket!**

	1	2	3	4	5
Egy-egy új üzleti lehetőség kiaknázása érdekében jelentős szervezeti átalakításokat kell végezni.					
A bizalmon alapuló folyamatos kommunikáció (munkatársakkal, vevőkkel, szállítókkal), a személyes kapcsolatok fenntartása elengedhetetlen a sikerhez.					
Vállalkozás lételeme a gyors döntéshozás, kockázatvállalás és innovativitás (fejlesztés, megújulás)					
A kisebb méretű vállalkozások könnyebben tudnak érvényesülni rugalmas szervezetük és egyszerű folyamataik miatt nagyobb méretű versenytársaikkal szemben.					
A hosszú távú működés módszeres stratégiaalkotást kíván – a „fejekben elképzelt” jövőkép nem elég.					
Az elkészült, megfogalmazott stratégia melletti elkötelezettség nem az egyetlen járható út – fontos, hogy ne vesszen el a vállalat rugalmassága.					

**A.5 Kérem, rangsorolja az alábbi fogalmakat aszerint, hogy melyik segíti legjobban az Ön vállalkozását a piaci versenyben!**

- Jól szervezett vállalati folyamatok .....
- Szakértelem .....
- Jó kommunikáció .....
- Márkanév .....
- Egyedi, speciális termék/szolgáltatás .....
- Alacsony önköltség .....
- Erős piaci pozíció .....
- Egyéb: .....

**B Költséggazdálkodás**

**B.1 Tervezi ön a költségeit?**

Kérem, válasszon egyet az alábbiak közül:

- Igen
- Nem

**B.1.b Ha az előző válasza igen, kérem, adja meg milyen időtávra tervezi Ön a költségeit. (Kérem, napokban adja meg: Például heti, havi, fél év, éves időtáv, stb.)**

Kérem, írja ide válaszát: .....

**B.1.c Tervezésnél milyen részletezettséget használ?**

Kérem, válasszon \*egyed\* az alábbiak közül:

- havi
- heti
- napi
- Egyéb: .....

**B.2 Az alábbiakban egymást nem kizáró állításokat fogalmaztunk meg szervezetének költséggazdálkodásával kapcsolatban. Kérem, értékelje 1-5 skálán mennyire ért egyet ezekkel az állításokkal.**

1: egyáltalán nem értek egyet vele, 5: teljesen egyetértek. A köztes értékeket a kettő szélsőérték közötti átmenetet jelölik.

**Kérem, jelölje X-szel a megfelelő értéket!**

Vállalkozásánál a költségszámítás...	1	2	3	4	5
...alapvető célja a termékek/szolgáltatások árának meghatározása.					
...alapvető célja a termékek önköltségének meghatározása.					
...alapvető célja a vállalati teljesítmény kontrollja.					
...alapvető célja a gazdálkodás mérése.					
...módszerét folyamatosan felülvizsgáljuk, módosítjuk.					
...összetett, sokrétű rendszer					

**B.3 A következő állításokban költségek tervezésével kapcsolatban jellemzőket, módszereket sorolunk. Kérem, jelölje, hogy az adott módszer létezik (igen) vagy nem létezik az Önök vállalati gyakorlatában.**

**Kérem, jelölje X-szel a megfelelő választ!**

<b>Költségeinket tervezzük...</b>	<b>IGEN</b>	<b>NEM</b>
...kölségnemenként		
...kölséghelyenként		
...termékre/szolgáltatásokra		
...egyek projektekre		
...üzleti folyamatokra		
...egy elszámolási időszakra		
...stratégiai (hosszú) időtávra		
..., így a fel nem osztott (általános) költségeket is		

**B.4 A következő állítások a költségek alakulásának lehetséges hatásait veszi számba. Kérem, jelölje, hogy az Önök vállalati gyakorlatában ténylegesen befolyásolja (igen) vagy pedig nincs hatással (nem) a leírt tényezőre**

**Kérem, jelölje X-szel a megfelelő választ!**

<b>Cégünknel a költségek alakulása befolyásolja...</b>	<b>IGEN</b>	<b>NEM</b>
...a szállítók kiválasztását		
...a beszerzési egységek alakulását		
...az elfogadható beszerzési ár meghatározását		
...a termelés volumenét		
...a termékekbe épített funkciókat		
...termékeink/szolgáltatásaink minimális árszintjét		
...tevékenységek és funkciók kihelyezését		
...marketing tevékenységet (reklám, promóció)		
...elfogadott vevői megrendelések számát		
...cég szervezeti felépítését		

**B.5 Az alábbiakban egymást nem kizáró állításokat fogalmaztunk meg szervezetének költségeit meghatározó jegyekről, az azokat befolyásoló összefüggésekről. Kérem, értékelje 1-5 skálán mennyire ért egyet ezekkel az állításokkal.**

1: egyáltalán nem értek egyet vele, 5: teljesen egyetértek. A köztes értékeket a kettő szélsőérték közötti átmenetet jelölik.

**Kérem, jelölje X-szel a megfelelő értéket!**

	1	2	3	4	5
Vállalatunknál felmerülő működési költségnövekményt jellemzően áthárítjuk a vevőinkre.					
A vállalkozásunkon erős a növekedési kényszer.					
Minél nagyobb a cégünk annál jobb a teljesítményünk					
A működési eredmény csökkenése rendre költségcsökkentő intézkedéseket von maga után.					
A belső folyamatokat rendszeresen áttekintjük és a jövőbeli célokkal összhangban változtatjuk.					
Vevőink elégedettségének megtartása (vagy növelése) érdekében elfogadható a költség szint növekedése.					
Piaci pozíció megtartása érdekében hajlandó a vállalatunk többlet beruházásokba fogni.					
A vállalat hatékonyságára sokkal inkább következtetünk a piaci visszajelzésekből, mint a belső mutatószámok alakulásából.					

**B.6 Az elmúlt évben történt-e olyan jelentős döntés, amelynek következtében megváltozott a cég belső folyamatainak valamelyike?**

Kérem, válasszon egyet az alábbiak közül:

Igen

Nem

**B.7 Ha az előző válasza „igen”, kérem, írja le mi változott.**

Kérem, írja ide válaszát: .....

.....

.....

.....

.....

## C *Költségzárkódás és menedzser eszközök*

A következőkben 3 módszert definiálunk, amelyek alkalmasak vállalkozások teljesítményének és költségzárkódásának értékelésére. Elsőként adja meg, hogy a módszert alkalmazzák-e az Önök vállalatánál. Másodikként pedig kérem, gondolja át, hogy a mostani helyzetet mérlegelve mennyire használható a módszer, vagy amennyiben még nem használják, akkor elképzelhetőnek tartja-e, hogy a későbbiekben ezek bevezetésre kerüljenek.

**C.1 Szabad cash flow:** azokat a pénzáramokat (bevétel-kiadás) veszi figyelembe, amelyek hosszú távon befolyásolhatják a cég működését. A számviteli cash flow-tól annyiban tér el, hogy abból még le kell vonni a rendkívüli tevékenységhez (pl.: gépek, berendezések, értékpapírok értékesítése, vásárlása) kapcsolódó pénzmozgásokat, valamint a hitelezőknek fizetendő pénzeket. A módszer alapja, hogy a normál tevékenység jövedelemtermelő képességét kell meghatározni.

### **Használják ezt a módszert?**

Tegyen X-et a válasz mellé! Válasznak megfelelően lépjen tovább a következő kérdéscsoportra.

Kérem, válasszon egyet az alábbiak közül:

- Igen
- Nem

**Ha Igen** – Hogyan értékeli a módszer alkalmazhatóságát és eredményeit cége gyakorlatában?

Kérem, válasszon egyet az alábbiak közül:

- Használható
- Módosításokra lenne szükség
- Fenntartásaim vannak az eredmények kapcsán
- Tanácsadó segítségére van szükségem a továbblépéshez
- Nem támogatja a cég működését

**Ha Nem** - Potenciálisan alkalmazhatónak tartja-e a módszert cégünknel?

Kérem, válasszon egyet az alábbiak közül:

- Használható
- Módosításokkal használható
- Fenntartásaim vannak
- Tanácsadó segítségét kérném
- Nem tartom használhatónak

**C.2 Folyamatköltség-eljárás:** a feladatok, műveletek, szervezetek egységköltségei helyett, több vállalati szervezeten keresztül vitt folyamatok költségeit mérik. Az idő, minőség, költség hármás dimenziójában jellemzik a belső folyamatokat (ciklusidő, minőségköltség). A hagyományos, mennyiség alapján történő (db-ra vetített) költség felosztáshoz (pótlékoló kalkuláció) képest több vetítési alapot használ (óra, db, hiba, munkahely) az eljárás, hogy a tényleges erőforrás-felhasználás alapján kapjuk meg az egyes folyamatok költségeit.

### **Használják ezt a módszert?**

Tegyen X-et a válasz mellé!

Kérem, válasszon egyet az alábbiak közül:

- Igen
- Nem

**Ha Igen** – Hogyan értékeli a módszer alkalmazhatóságát és eredményeit cége gyakorlatában?  
Kérem, válasszon egyet az alábbiak közül:

- Használható
- Módosításokra lenne szükség
- Fenntartásaim vannak az eredmények kapcsán
- Tanácsadó segítségére van szükségem a továbblépéshez
- Nem támogatja a cég működését

**Ha Nem** - Potenciálisan alkalmazhatónak tartja-e a módszert cégünknel?  
Kérem, válasszon egyet az alábbiak közül:

- Használható
- Módosításokkal használható
- Fenntartásaim vannak
- Tanácsadó segítségét kérném
- Nem tartom használhatónak

**C.3 Célköltségszámítás:** a piaci árból kiindulva – meghatározott árréssel – levonjuk, hogy mennyi nyereséget szeretnénk elérni, így megkapjuk a megengedhető költséget. Ebből a megmaradt költségkeretből kell biztosítani a termelést, azt hogy használható minőségi terméket tudjunk előállítani az adott beszerzési árak mellett. Az eljárást termékekre és alkatrészekre is elvégezhetjük, de az egész vállalati termelésre is alkalmazhatjuk. Ha most nagyobb költségeink vannak, mint amennyit a számítás ad, látható, hogy mekkora költségcsökkenést kell végrehajtani a célköltség és a tervezett nyereség elérése érdekében.

**Használják ezt a módszert?**

Tegyen X-et a válasz mellé!

Kérem, válasszon egyet az alábbiak közül:

- Igen
- Nem

**Ha Igen** – Hogyan értékeli a módszer alkalmazhatóságát és eredményeit cége gyakorlatában?  
Kérem, válasszon egyet az alábbiak közül:

- Használható
- Módosításokra lenne szükség
- Fenntartásaim vannak az eredmények kapcsán
- Tanácsadó segítségére van szükségem a továbblépéshez
- Nem támogatja a cég működését

**Ha Nem** - Potenciálisan alkalmazhatónak tartja-e a módszert cégünknel?  
Kérem, válasszon egyet az alábbiak közül:

- Használható
- Módosításokkal használható
- Fenntartásaim vannak
- Tanácsadó segítségét kérném
- Nem tartom használhatónak



## D Teljesítmények

**D.1 Kérem, fejezze be a mondatot:** Vállalkozásunk teljesítményét akkor tekinthetjük

jónak, ha, .....

.....

.....

.....

**D.2 Az alábbiakban egymást nem kizáró állításokat fogalmaztunk meg a teljesítményekkel és mérésükkel kapcsolatban. Kérem, értékelje 1-5 skálán mennyire ért egyet ezekkel az állításokkal.**

1: egyáltalán nem értek egyet vele, 5: teljesen egyetértek. A köztes értékeket a kettő szélsőérték közötti átmenetet jelölik.

**Kérem, jelölje X-szel a megfelelő értéket!**

	1	2	3	4	5
Teljesítménycélok megfogalmazása a felsővezetők feladata					
Minden mérhető, ami létezik.					
A teljesítményt belső információk, adatok alapján mérjük.					
A teljesítményértékeléshez külső információkat, adatokat is figyelembe veszünk.					
Az egyes szervezeti egységek teljesítményét (bevétel, költségek, fedezet) rendszeresen értékeli a vezetés.					
A szervezeti egységek egymás között nyújtott szolgáltatásainak értékét belső elszámoló árakkal számítjuk.					

**D.3 Az alábbi fogalmak közül melyek azok, amelyek leginkább befolyásolják vállalkozása teljesítményét? Kérem, rangsorolja.**

- Árbevétel \_\_\_\_\_
- Megrendelések száma \_\_\_\_\_
- Vevőink száma \_\_\_\_\_
- Nyereség \_\_\_\_\_
- Selejtelek/hibák száma \_\_\_\_\_
- Reklamációk száma \_\_\_\_\_
- Átfutási idő \_\_\_\_\_
- Hírnév \_\_\_\_\_
- Munkakörnyezet \_\_\_\_\_
- Üzleti folyamatok \_\_\_\_\_
- Önköltség nagysága \_\_\_\_\_
- Egyéb: \_\_\_\_\_

**D.4 Határozza meg az alábbi 3 teljesítménytényező sorrendjét, ahogyan Ön azokat cégnél egymás után kiépítené!**

Cége erősségét jelentő képességek (emberek, technológia, infrastruktúra, eljárások) \_\_\_\_\_

A cég jövőképét meghatározó stratégia \_\_\_\_\_

A cég működését meghatározó folyamatok \_\_\_\_\_

**D.5 Az alábbiakban egymást nem kizáró állításokat fogalmaztunk meg vállalkozásának teljesítményeivel kapcsolatban. Kérem, értékelje 1-5 skálán mennyire ért egyet ezekkel az állításokkal.**

1: egyáltalán nem értek egyet vele, 5: teljesen egyetértek. A köztes értékeket a kettő szélsőérték közötti átmenetet jelölik.

**Kérem, jelölje X-szel a megfelelő értéket!**

	1	2	3	4	5
Beruházási döntéseknél kiemelt figyelmet fordítunk a kockázatok felmérésére, kiértékelésére.					
Beszerezésünk egyik erőssége a szállítói számlák hatékony kezelése.					
Vevőink elégedettsége az értékesítés utáni szolgáltatásainknak és ügyfélkapcsolati menedzsmentünknek köszönhető.					
Cégünknel az értékesítési folyamat megszervezésére jelentős erőforrásokat fordítunk (képzések, szabályok, létesítmények)					
Kiemelt üzleti célok megvalósítására külön programokat, projekteket szervezünk a legolcsóbb és legjobb megoldás megtalálása érdekében.					
Beszerezési folyamatunk teljes költségét nyilvántartjuk, követjük és megpróbálunk előrejelzéseket készíteni a jövőre nézve.					
Tulajdonosaink jellemzően a tőkebefektetési és költségcsökkentési döntésekbe szólnak bele.					
Minőségi rendelésteljesítés érdekében igyekszünk jól együttműködni szállítóinkkal.					
Piaci teljesítményünk leginkább üzletszerzési és vevőmegtartásra irányuló tevékenységünk eredménye.					

**D.6 Az alábbi táblázatban cégük 4 érintett körére vonatkozóan fogalmazok meg olyan mutatókat és üzleti célokat, amelyekkel a partner elégedettségét, illetve amelyekkel a partnerek hozzájárulását mérhetjük cégünk teljesítményének növelése érdekében. Kérem jelölje be, hogy ezek a törekvések vagy elvárások, milyen módon van jelen az Önök cégének gyakorlatában!**

1: nem fontos, nem mérjük, 5: kulcsfontosságú tényező, rendszeresen mérjük. A köztes értékeket a kettő szélsőérték közötti átmenetet jelölik.

**Kérem, jelölje X-szel a megfelelő értéket!**

**A vevők, mint érintettek esetén:**

<b>Törekszünk...</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
...a minőségre, megbízhatóságra a termék /szolgáltatás használata során.					
...a magas vevőelégedettségre (felmérés, ellenőrzés, kérdőívek)					
...jövőbeli vevőink számának felmérésére					
...a panaszok megfelelő kezelésére					
...vevőink magas szintű megtakarításaira					
<b>Elvárjuk...</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
...a hűséget (kevés elpárolót)					
...hogyan vevőink ajánljanak minket.					
...a megismételt vásárlásokat					
...a vevőnkénti nyereség folyamatos kimutatását					
...számláink minél korábbi kiegyenlítését.					

**A szállítók, mint érintettek esetén:**

<b>Törekszünk...</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
...hosszú együttműködés kialakítására					
...a beszállítónknak megfelelő beszerzési mennyiség és érték biztosítására					
...a kereslet előrejelzésére					
...a pontos elszámolásra					
...a megrendelési specifikáció pontosságára					
<b>Elvárjuk...</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
...a megfelelő minőséget					
...az alacsony költségeket					
...a határidőre történő szállítást					
...garancia biztosítását					
...a fejlesztési és innovációs javaslatokat.					

1: nem fontos, nem mérjük, 5: kulcsfontosságú tényező, rendszeresen mérjük. A köztes értékeket a kettő szélsőérték közötti átmenetet jelölik.

**Az alkalmazottak, mint érintettek esetén:**

<b>Törekszünk...</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
...jó munkakörülmények megteremtésére					
...dolgozóink elégedettségének növelésére					
...panaszaikra figyelni, azokra reagálni.					
...távozásuk okát feltárni					
...egyéni képzéseket, fejlődési igényeket támogatni					
<b>Elvárjuk...</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
...az adott szintű termelékenységet					
...a kevés hiányzást					
...visszajelzéseiket a teljesítménycélokról és szükséges képzésekről.					
...az egy főre jutó bevétel növekedését					
...a folyamatos fejlődést tudásban és teljesítményben					

**A befektetők, tulajdonosok, mint érintettek esetén:**

<b>Törekszünk...</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
...a tulajdonosi hozam (haszon) elérésre					
...a megfelelő nyereség elérésére					
...a szabad pénzáram és árbevétel biztosítására					
...a megfelelő árrésszint kialakítására, mérésére.					
...az eszközök eredmény- es működtetésére elvárt eszközhozam elérésére					
<b>Elvárjuk...</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
...a megfelelő nagyságú saját tőkét					
...a befektetések elemzésénél a jó pozíciót (jó adós minősítés)					
...hogy készpénz tartalékot biztosítson a rendkívüli kiadásokra					
...a fejlesztési javaslatokat és azok megvalósításának támogatását					
...a szükséges forgótőke rendelkezésre állását (készlet, rulírozó hitel, kp)					

## ADATLAP

1. Melyik év tekinthető a vállalat alapítási évének?.....
2. Kérem, adja meg vállalkozása központi telephelyének irányítószámát. ....
3. Mennyi a foglalkoztatottak száma? .....Fő
4. Milyen társasági formában működik az Ön vállalkozása?.....

Kérem, válasszon \*egyet\* az alábbiak közül:

- Egyéni vállalkozás
- Betéti társaság (Bt.)
- Korlátolt felelősségű társaság (Kft.)
- Részvénytársaság (Rt.)
- Egyéb: .....

5. Mennyi volt az értékesítés nettó árbevétele 2007-ban? ..... Ft
6. Mennyi árbevétel várható a 2008-as évből? (becslés)..... Ft  
[Csak akkor válaszoljon a 7. kérdésre, ha a 4. kérdésre adott válasza Kft, vagy Rt.]
7. Mennyit tett ki a mérlegfőösszeg 2007-ben? Ft.....
8. Hány üzletág (termék-piac kombináció) különül el az Ön vállalkozásában? .....
9. Kérem, adja meg a tulajdonosi részarányokat (összesen 100 %)

9.1. Hány százalék a vállalatban az állami tulajdon részaránya? ..... %

9.2. Egyéb tulajdonosi részarányok az állami tulajdon mellett:

	Külföld	Belföld
Intézményi, szakmai:	.....%	.....%
Intézményi, pénzügyi:	.....%	.....%
Magán	.....%	.....%

10. Kérem, hogy a statisztikai elemzés megkönnyítése érdekében adja meg munkakörét.  
.....

**A kutatás során a cégek felsővezetőivel interjúkat is készítünk (kb. 1-1,5 óra időtartamban) az itt érintett témakörök összefüggéseiről. Kérem, jelölje, ha Ön hajlandó lenne egy ilyen interjúval segíteni munkámat, adja meg a telefonszámát a kapcsolatfelvételhez.**

.....**Köszönöm!**

Hálásan köszönöm, hogy kitöltötte a kérdőívet, ezzel nagyban segítve a kutatást! Ha a kérdőívvel, a témával, stb. kapcsolatban kérdése, megjegyzése lenne, kérem, az alábbi e-mail címen ossza meg velem: [attila.kurucz@ktk.nyme.hu](mailto:attila.kurucz@ktk.nyme.hu)

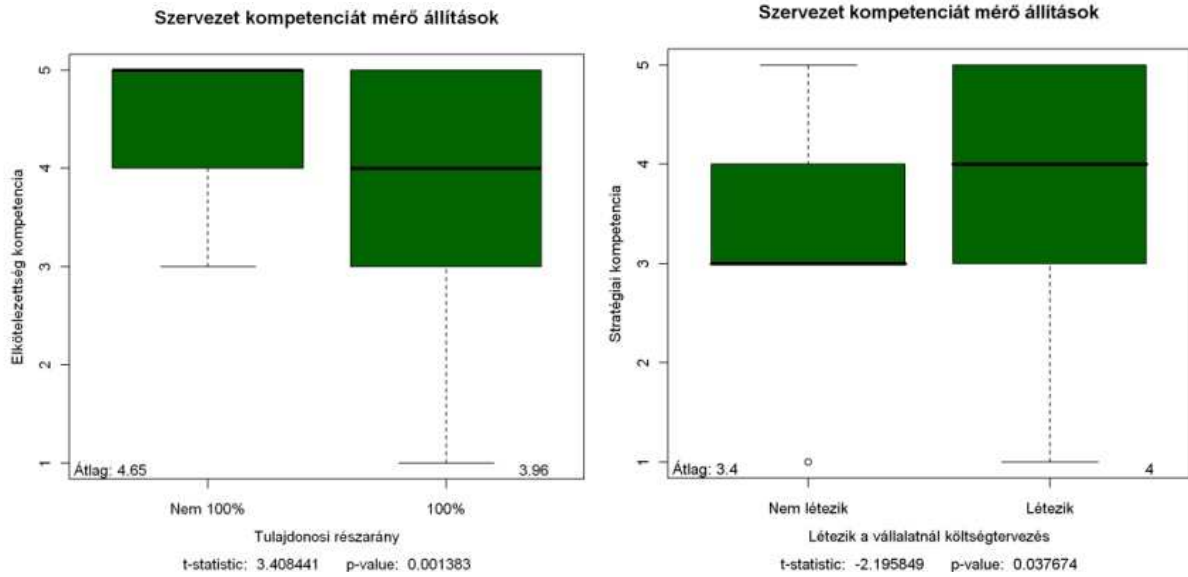
Tisztelettel:

Kurucz Attila

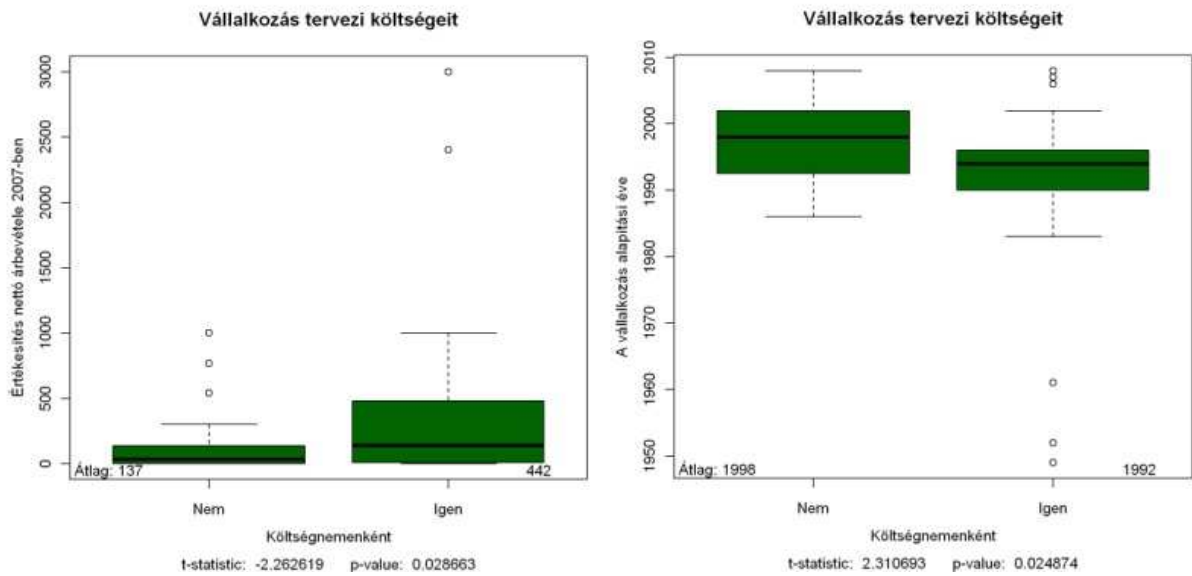
## VIII. Melléklet

### Kérdőív elemzése során feltárt szignifikáns kapcsolatok ábrázolása

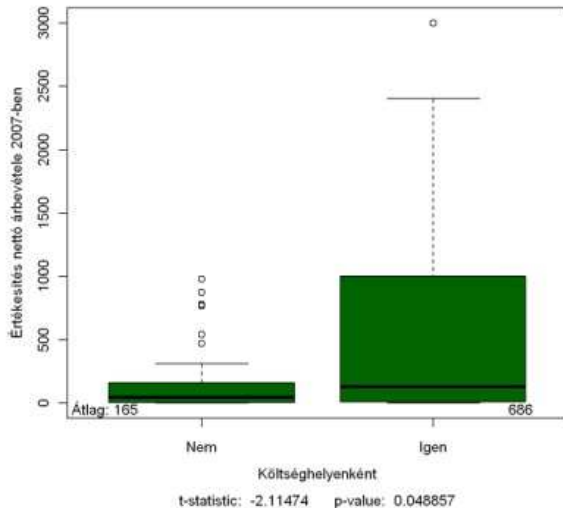
#### 1. Jövőképpel és kompetencia területekkel kapcsolatos eredmények



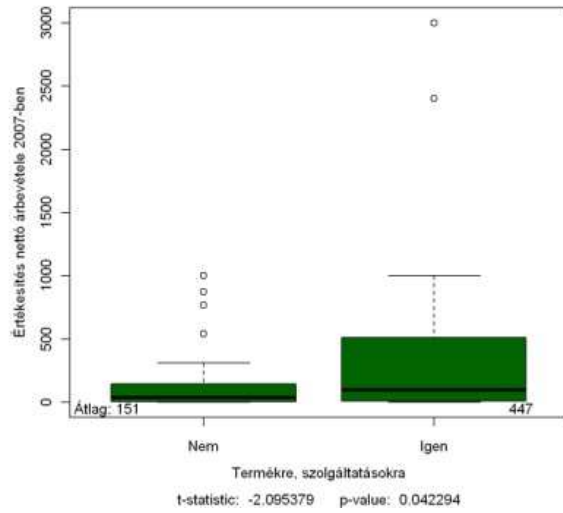
#### 2. Költséggazdálkodással kapcsolatos eredmények



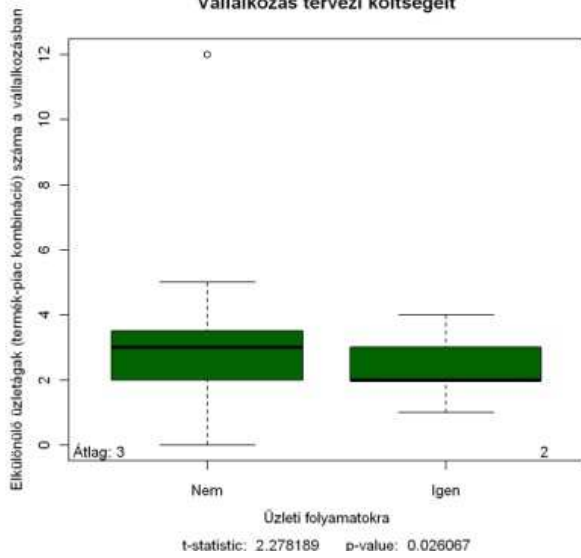
Vállalkozás tervezí költségeit



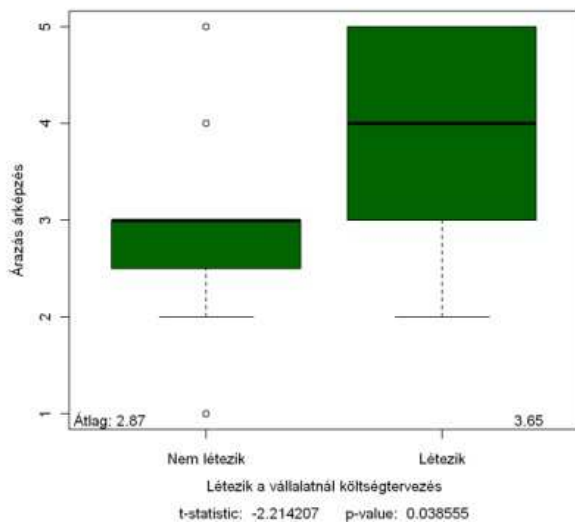
Vállalkozás tervezí költségeit



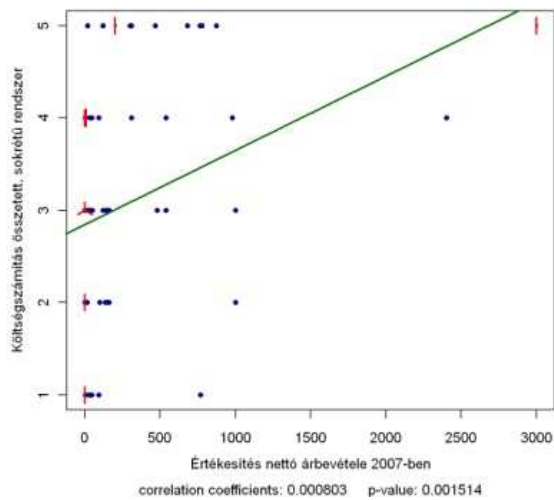
Vállalkozás tervezí költségeit



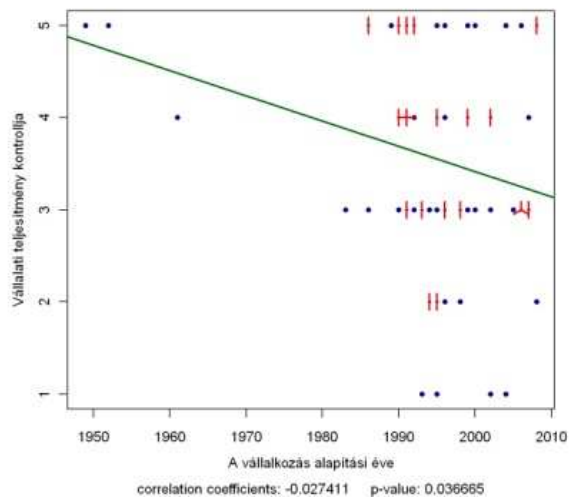
Vállalkozásnál végzett költségzsámítás célja

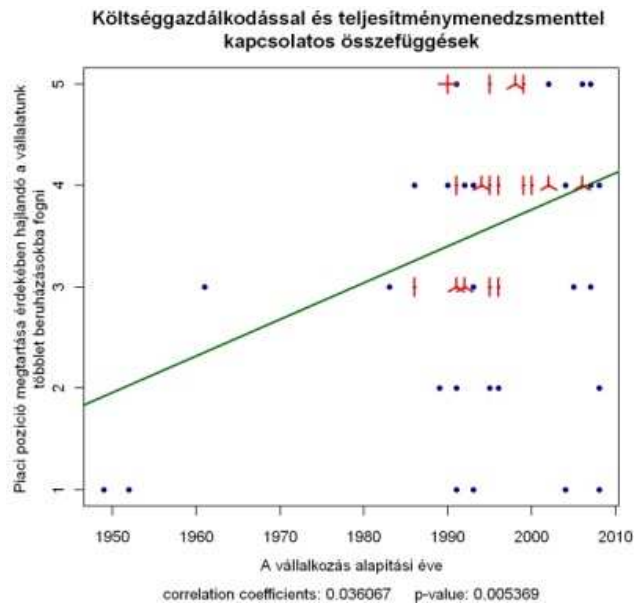


Vállalkozásnál végzett költségzsámítás

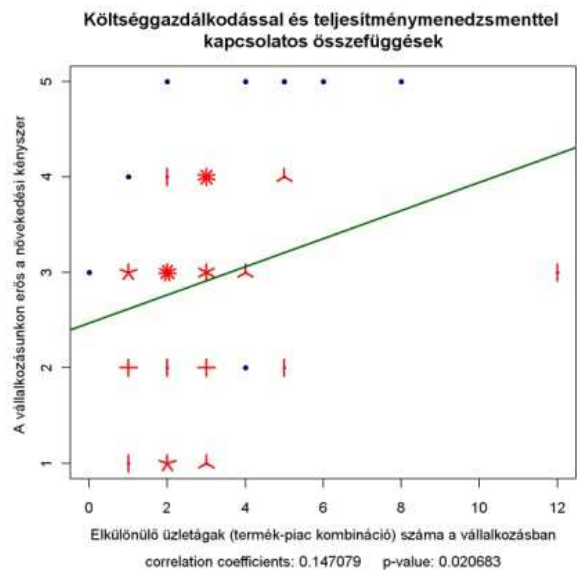
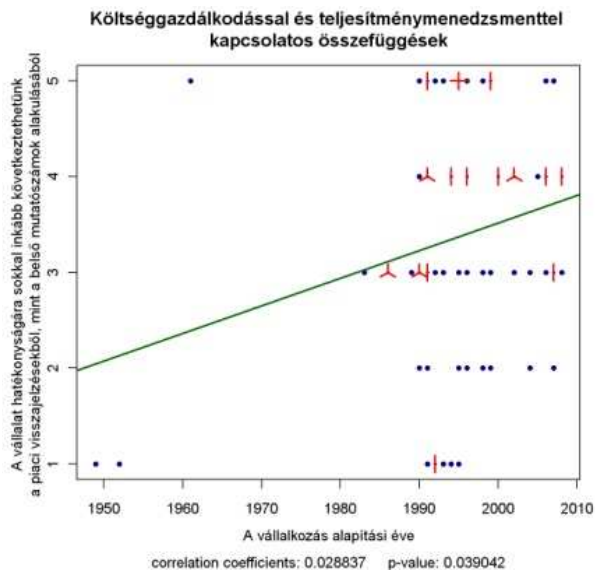


Vállalkozásnál végzett költségzsámítás célja





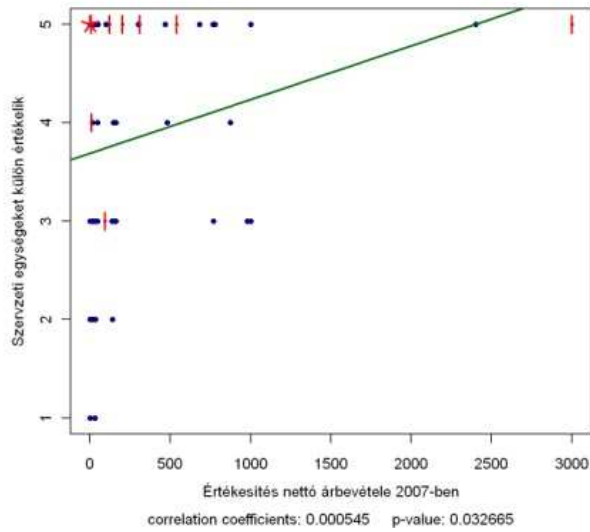
*Bővített mintán végzett elemzés eredményeit mutatja az alábbi két ábra*



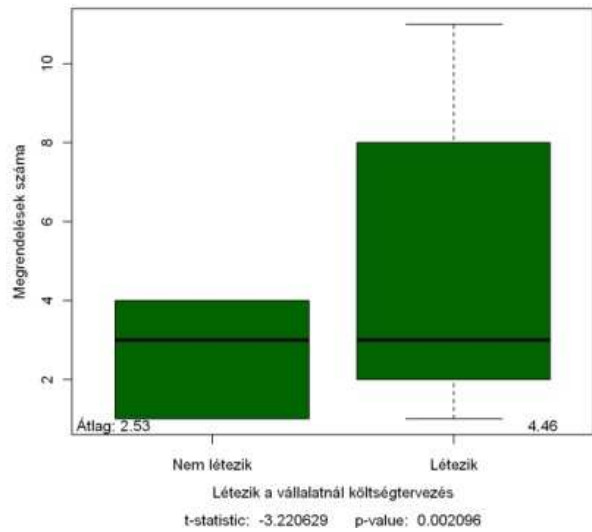


### 3. Teljesítménymenedzsmenttel kapcsolatos eredmények

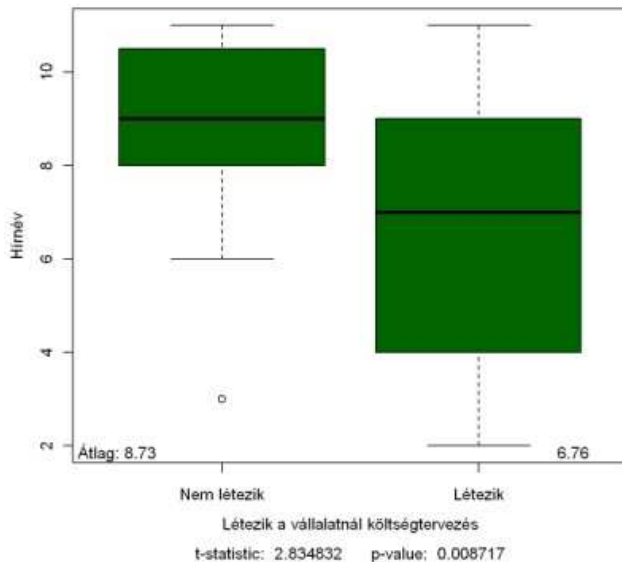
Teljesítménymenedzsmenttel kapcsolatos állítások



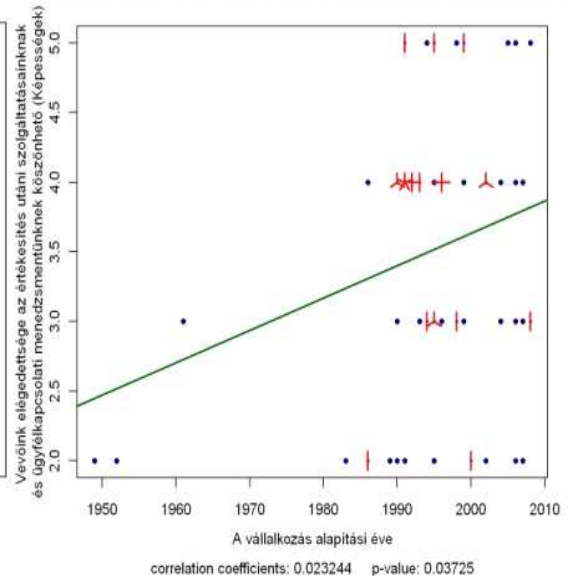
Vállalat teljesítményét befolyásoló tényezők



Vállalat teljesítményét befolyásoló tényezők



Vállalkozás teljesítménymenedzsmentjével kapcsolatos állítások



## IX. Melléklet

### JOGI NYILATKOZAT

Alulírott Kurucz Attila jelen nyilatkozat aláírásával kijelentem, hogy a(z) „**A teljesítménymenedzsment alkalmazhatóságának eredményei a hazai kis- és középvállalkozásoknál.**” című

#### PhD értekezésem

önálló munkám, az értekezés készítése során betartottam a szerzői jogról szóló 1999. évi LXXVI. tv. szabályait, valamint a Széchenyi István Gazdálkodás- és Szervezéstudományok Doktori Iskola által előírt, a doktori értekezés készítésére vonatkozó szabályokat, különösen a hivatkozások és idézések tekintetében.<sup>55</sup>

Kijelentem továbbá, hogy az értekezés készítése során az önálló kutatómunka kitétel tekintetében a programvezetőt illetve a témavezetőt nem tévesztettem meg.

Jelen nyilatkozat aláírásával tudomásul veszem, hogy amennyiben bizonyítható, hogy az értekezést nem magam készítettem, vagy az értekezéssel kapcsolatban szerzői jogsértés ténye merül fel, a Nyugat-magyarországi Egyetem megtagadja az értekezés befogadását.

Az értekezés befogadásának megtagadása nem érinti a szerzői jogsértés miatti egyéb (polgári jogi, szabálysértési jogi, büntet jogi) jogkövetkezményeket.

Sopron, .....

.....  
doktorjelölt

---

<sup>55</sup> **1999. évi LXXVI. tv. 34. § (1)** a mű részletét – az átvevő mű jellege és célja által indokolt terjedelemben és az eredetihez híven – a forrás, valamint az ott megjelölt szerző megnevezésével bárki idézheti.  
36. § (1) nyilvánosan tartott előadások és más hasonló művek részletei, valamint politikai beszédek tájékoztatás céljára – a cél által indokolt terjedelemben – szabadon felhasználhatók. Ilyen felhasználás esetén a forrást – a szerző nevével együtt – fel kell tüntetni, hacsak ez lehetetlennek nem bizonyul.

## Köszönetnyilvánítás

Egy elkészült disszertáció egy hosszú kutatási folyamat eredménye, amely időszakban sok érdekes élménnyel gazdagodik az írója, néha optimista perceket és néha pesszimista pillanatok átélve.

Szerencsére engem sokak bátorítottak és segítettek, akiknek szeretném megköszönni pár mondatban, hogy mellettem voltak.

Elsőként Tóth László tanár urat kell megemlítenem, aki az első próbálkozásaimat és botladozásaimat kísérte figyelemmel a tudomány rögös útján. Az ő inspirálására vágtam bele a tanszéki oktató és kutató munkába. Az akkor tanultak máig fontos útravalóul szolgálnak. Sajnos személyesen már nem köszönhetem meg az akkori segítő szavakat, de remélem, büszkeséggel tekint le az égi katedráról.

Köszönöm Juhász Lajos tanár úrnak azt a módszerességet, precizitást, amit elleshettem a tanszéki munka során. Doktoranduszként segítette oktató-kutató munkámat és ösztönözte újabb és újabb publikációk megszületését.

Nagybetűs köszönöm jár Tóth Ferencnek, aki témavezetőként gondolatébresztő kérdéseivel, felvetéseivel és építőkritikáival támogatott a disszertáció elkészítésében. Ötleteimet segítette koncepcióvá alkotni, és ő volt, aki bizonytalankodásaim alkalmával szakmai érveivel visszaterelt a helyes ösvényre.

A disszertáció-tervezet aprólékos korrektúrázásáért és értékes gondolataiért hálás vagyok Németh Gábornak, aki fontos szempontokra világított rá a végleges munka elkészítése előtt.

Köszönöm Simó Szilviának és Rádiné F. Hegedűs Teréziának, hogy magyarosították kusza mondataimat és korrigálták elütéseimet.

Külön köszönet jár családomnak, hogy mellettem maradtak a kimerítő hónapokban, és nem hánytorgatták fel az elmaradt fogócskákat, játékot, vagy egy közös vacsorát. Remélem, hogy Zsófi, Virág, Anna és Bence egyszer még büszkék lesznek apukájuk munkájára. Marcsinak pedig köszönöm, hogy néha a bírálóm, máskor a gépíróm, néha a korrektorom volt, de legfőképpen, hogy mindvégig kitartott mellettem.