

Doktori (Ph.D.) értekezés – Tézisgyűjtemény

Wimmer Ágnes:

A vállalati teljesítménymérés  
az értékteremtés szolgálatában

A működési és a pénzügyi teljesítmény  
kapcsolatának vizsgálata

Témavezető:

Dr. Chikán Attila

Budapesti Közgazdaságtudományi és Államigazgatási Egyetem

Gazdálkodástani Ph.D. program

2000

# Tartalomjegyzék

<b>1. A KUTATÁS ELŐZMÉNYEI .....</b>	<b>2</b>
1.1. A KUTATÁS ELMÉLETI HÁTTERE .....	2
1.2. A KUTATÁS CÉLJA .....	3
<b>2. A KUTATÁS MÓDSZERE.....</b>	<b>7</b>
2.1. KÖZELÍTÉSMÓD .....	7
2.2. A MINTA JELLEMZŐI.....	8
2.3. A KUTATÁS HIPOTÉZISEI.....	10
<b>3. A KUTATÁS EREDMÉNYEI .....</b>	<b>12</b>
3.1. A TELJESÍTMÉNYMÉRÉSI GYAKORLAT JELLEMZÉSE .....	12
3.1.1. A teljesítménymérés orientációja .....	12
3.1.2. Kiegyensúlyozottság .....	13
3.1.3. Konzisztencia.....	15
3.1.4. Az értékteremtő folyamatok támogatása .....	19
3.2. A TELJESÍTMÉNYELEMEN KAPCSOLATA, A TELJESÍTMÉNY ÉS A TELJESÍTMÉNYMÉRÉSI GYAKORLAT .....	20
<b>ÖSSZEGZÉS.....</b>	<b>25</b>
<b>A TÉZISGYŰJTEMÉNYBEN HIVATKOZOTT IRODALOM .....</b>	<b>27</b>
<b>A KUTATÁS TÉMÁJÁHOZ KAPCSOLÓDÓ FONTOSABB PUBLIKÁCIÓK</b>	<b>28</b>

## 1. A kutatás előzményei

Kutatásom célja a hazai vállalatok teljesítménymérési gyakorlatának vizsgálata volt, abból a szempontból, hogy mennyire támogatja az értékteremtő folyamatokkal kapcsolatos döntéseket. Az *értékteremtő folyamatok* fogalma<sup>1</sup> a termelés, szolgáltatás, logisztika területét, a vállalati működés színterét fogja át, az érték-, az anyagi és az információs áramlások integrált kezelésével. Ezek azok a folyamatok, melyekkel a vállalat képes a fogyasztók számára értéket létrehozni, amit ma már a tulajdonosi érték növelése feltételeként is tekintenek.

### 1.1. A kutatás elméleti háttere

Az értékteremtés napjaink üzleti irodalmának és gyakorlatának egyik kulcsfogalma. A vállalat célját egyre többen a *tulajdonosi érték* maximalizálásában határozzák meg (pl. Rappaport, 1998), mely a tőkeköltséget (az alternatív befektetések várható hozamát) meghaladó hozamot biztosít a tulajdonosok számára. A tulajdonosi érték növeléséhez ugyanakkor *a fogyasztó számára nyújtott (többlet)értéken* keresztül vezet az út, mely akkor jön létre, ha az eladott termék/szolgáltatás fogyasztó által észlelt hasznossága meghaladja a megszerzéshez kapcsolódó ráfordításokat. A fogyasztó számára értéket képviselő elemeket a különböző vállalati tevékenységek, folyamatok biztosítják: a *használati értéket* (a megfelelő terméktervezést feltételezve) a termelés<sup>2</sup> hozza létre, míg *a hely és az idő értékét*, vagyis a termék megfelelő időben, megfelelő helyre való eljuttatását a logisztika biztosítja. Az értékteremtő folyamatok szemléletmódja e tevékenységek integrált kezelésére helyezi a hangsúlyt.

A teljesítménymérés több oldalról is támogathatja az értékteremtés folyamatát. A vállalati teljesítmény, folyamatos nyomon követése és a befolyásolási lehetőségek feltárása, megértése kulcsfontosságú minden vállalat számára. Egy célszerűen kialakított teljesítménymérési rendszer visszacsatolásokat nyújt, információt adhat arról, hogy hol tart a vállalat a kitűzött célok teljesítésében. Segít feltárni a teljesítményre ható tényezőket, így megteremtheti az alapot a folyamatos fejlesztéshez. A döntéstámogatás és információszolgáltatás mellett a teljesítménymérés egyben kommunikációs eszköz is, hiszen segítheti a vállalati működés közreműködői számára a célok és részcélok ismertetését, s szerepük, felelősségük megértését. Ezekből következően a teljesítménymérési rendszer a stratégia kommunikálása, a motiváció és a kontroll eszköze is.

A vállalati teljesítménymérés módszerei a nyolcvanas évek második felétől sokat fejlődtek. A fejlődés egyik elindítója éppen az a felismerés volt, hogy a rendelkezésre álló – főként pénzügyi, számviteli – módszerek nem szolgálják megfelelően a működéssel

---

<sup>1</sup> "Az értékteremtő folyamat erőforrások beszerzése, kezelése és felhasználása abból a célból, hogy a fogyasztó számára értéket állítsunk elő." (Chikán – Demeter, szerk., 1999, p.3.).

<sup>2</sup>Az értékteremtő folyamatok fogalomrendszerében a "termelés" alatt mindig a tágan értelmezett termelést, vagyis termékek vagy szolgáltatások előállítását, a "termék" kifejezés alatt pedig terméket vagy szolgáltatást értünk.

kapcsolatos döntések támogatását. A relevanciát hiányoló észrevételek nyomán bővült, változott a teljesítménymérés eszköztára: új módszerek születtek, de ami még fontosabb, változott a szemléletmód is.

A disszertáció első két fejezete az érték, az értékteremtés és a teljesítmény, a teljesítménymérés alapfogalmait, különböző közelítéseit foglalja össze. A teljesítménymérési módszerek fejlődését ösztönző változások és a teljesítményméréssel szemben támasztott követelmények vizsgálatát követően négy fő fejlődési irányt különböztettem meg, s tekintettem át a kapcsolódó módszerek jellemzőit. E fejlődési irányok:

- a számviteli módszerek relevánsabbá tétele,
- a nem pénzügyi teljesítménymutatók szélesebb körű felhasználása,
- a pénzügyi és a működési szint kapcsolatának nyomon követése, valamint
- az integrált, stratégiai teljesítménymérési rendszerek kialakítása.

A teljesítmény-mutatók rendszerezése egyben kiindulópontként szolgált a hazai elemzésekhez használt kutatási modell kialakításához is.

A szakirodalom áttekintése azt jelzi, hogy a teljesítménymérés módszereinek fejlődése az értékteremtő folyamatok szempontjából relevánsabb módszerek kialakítását eredményezte. Összességében nem egyszerűen hangsúlyeltolódás történt a hagyományos számviteli kimutatások használata, a pénzben mért mutatók, a belső információforrások használata felől a nem pénzügyi tényezők, a külső információk felhasználása felé. A kulcstényező a *szemléletváltás*, mely a teljesítménymérést, a vezetői számvitelt, a költséggazdálkodást a vállalati döntéshozók igényeinek megfelelően igyekszik alakítani, s a vállalat értékteremtő tényezőinek szolgálatába állítani. Minden vállalatnak meg kell találnia azokat a kulcstényezőket (értékteremtő tényezőket, teljesítményokozókat, vagy cselekvési változókat a különböző közelítések megfogalmazásai szerint, lásd pl. Rappaport, 1998; Kaplan – Norton, 1992; Chiapello – Delmond, 1994), melyek befolyásolják eredményességét, melyeken keresztül versenyelőnyre tehet szert. A cél ugyanis nem a mérés, hanem a teljesítmény fejlesztése.

## **1.2. A kutatás célja**

A kutatás elméleti része a teljesítmény-mérési módszerek fejlődési irányainak rendszerezését és jellemzését, majd a teljesítménymérési gyakorlat értékelésére szolgáló vizsgálati modell kialakítását célozta, az értékteremtő folyamatok támogatását a középpontba állítva.

Az elméleti háttér áttekintése során kiemelt szempont volt a „multidiszciplináris” közelítés: felhasználva a vezetői számvitelt, a pénzügyek, a termelésmenedzsment, a logisztika, s közvetve a marketing, a stratégiai menedzsment közelítésmódját.

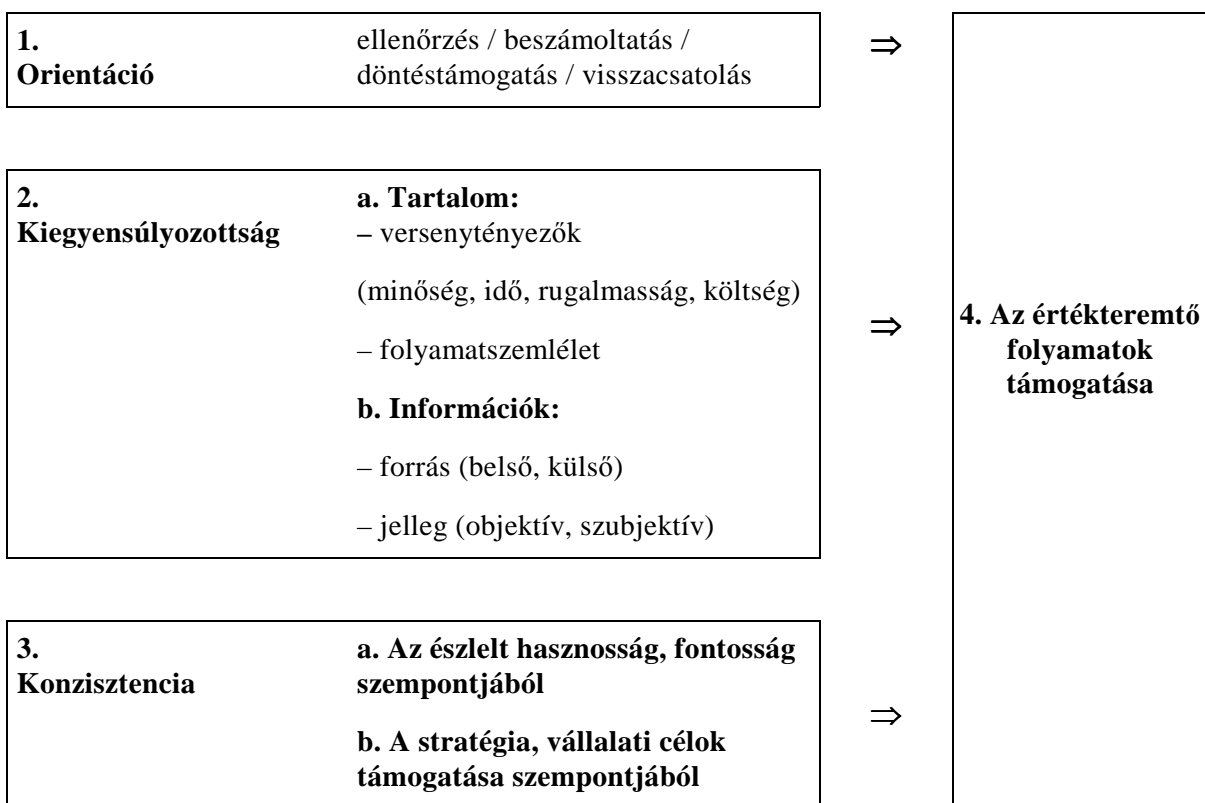
Az empirikus kutatásban *három egymáshoz kapcsolódó kérdéskört* vizsgáltam:

- A hazai vállalatok teljesítménymérési gyakorlata;
- A különböző teljesítményelemek, a működési, a piaci és a pénzügyi teljesítmény kapcsolata;
- A teljesítménymérési módszerek alkalmazása és a vállalati teljesítmény összefüggései.

A kutatás első kérdéskörében azt vizsgáltam, hogy “Mit mérnek?” a hazai vállalatok, hogyan jellemezhető teljesítménymérési gyakorlatuk, érvényesülnek-e a külföldön megfigyelhető tendenciák. A jellemzéshez, értékeléshez az elméleti ismeretek és a nemzetközi tapasztalatok alapján összeállított modellt szolgált keretként, melynek elemeit az 1. ábra foglalja össze.

### 1. ábra

#### A teljesítménymérési gyakorlat jellemzői – vizsgálati modell



A modell egyes elemeinek tartalma a következő:

#### 1. A teljesítménymérés orientációja

A teljesítménymérés (a teljesítménymérési rendszer, illetve gyakorlat) orientációja alatt a teljesítménymérés fő célját, szerepét értem. Lehetséges szerepek például az ellenőrzés, beszámoltatás, visszacsatolások biztosítása, a döntések támogatása, a tervezés segítése, stb. E célok támogatása természetesen nem zárja ki egymást: a kontroll-folyamat – a

PDCA (tervezés – végrehajtás – ellenőrzés – visszacsatolás, cselekvés) ciklus – különböző elemeinek támogatásáról van szó, melyek ideális esetben egymásra épülnek, összekapcsolódnak. A kutatás témája, az értékteremtés, az értékteremtő folyamatok támogatása szempontjából a döntések (a működési szint döntései) támogatását szolgáló információk nyújtása, a visszacsatolások biztosítása volt a kiemelt szempont.

## 2. Kiegyensúlyozottság

A kiegyensúlyozottság azt jelzi, hogy a teljesítménymérési rendszer többszemponútú-e az alkalmazott eszközök tartalmát, illetve a felhasznált információk forrását és jellegét tekintetve.

Ezen belül a *tartalmi jellemző* azt fejezi ki, hogy milyen típusú, mire vonatkozó információkat gyűjt, használ rendszeresen a vállalat. A kutatás témája szempontjából kiemelt elemek:

- A különböző versenyelőny-források, *versenytenyező* (költség, minőség, idő, rugalmasság stb.);
- A *folyamat-szemlélet* (a folyamatok különböző elemeinek követése, illetve a vevői, illetve beszállítói kapcsolatok figyelemmel kísérése, a célok kommunikálása az ellátási lánc tagjai között).

A *felhasznált információkat* vizsgálatának szempontjai:

- Az információ *forrása* (külső, belső információ; különböző érintettek véleményének becsatornázása);
- Az információ *jellege* (objektív, szubjektív információk felhasználása).

A többszemponútúságot tekintve a hangsúly a kiegyensúlyozottságon, a különböző elemzési eszközök, teljesítménymutatók összhangján kell, hogy legyen, mint ezt számos, a disszertációban is bemutatott teljesítménymérési keret (például a Balanced Scorecard, a SMART, stb.) is hirdeti. Az egyensúly relatív fogalom, s közvetlenül nehezen mérhető, figyelembe véve a teljesítménymérési rendszerek "vállalatra szabottságának" követelményét is. A többszemponútúság emellett nem jelenti automatikusan az integrált szemléletet, a különböző tényezők kapcsolatának, egymásra hatásának figyelembe vételét. Ez utóbbi szempontot a vizsgálati modell következő tényezője, a konzisztencia jellemzi.

## 3. Konzisztencia

A kutatás elméleti háttérét, filozófiáját figyelembe véve a konzisztencia az egyik legfontosabb jellemző, mivel az alkalmazott módszerek hasznosságára, támogató jellegére utal. A konzisztenciával kapcsolatban kiemelt két fő szempont:

- A *használat és* – a válaszadók által észlelt – *fontosság összhangja*;
- A stratégiához, illetve a kitűzött *célokhoz való kapcsolódás*.

#### 4. Az értékteremtő folyamatok támogatása

Az előbbi jellemzők figyelembevételével a teljesítménymérési gyakorlat jellemezhető a kutatás kiemelt kérdésköre, az *értékteremtő folyamatok támogatása* szempontjából is. Az értékteremtő folyamatokat támogató teljesítménymérési gyakorlat

- döntéstámogatás-orientált,
- többszemponútú, kiegyensúlyozott, mind a tartalom, mind a felhasznált információk tekintetében,
- konzisztens, vagyis a vállalat számára fontos (a döntéshozók számára hasznos), s a stratégiai célokat támogató információkat tartalmaz.

A vizsgálati modell szándékosan nem tért ki részletesen az ok-okozati kapcsolatok követhetőségére, a teljesítménymérés "rendszerként" való működésére. A kutatás módszertanilag kérdőíves adatok elemzésére épült, ami a rendszerszerűség vizsgálatát korlátozottan tette lehetővé. A konzisztencia különböző szempontok szerinti vizsgálata ugyanakkor hozzásegít az ok-okozati kapcsolatok követhetőségének, a rendszer logikus felépítésének a teszteléséhez.

A modell jellemzője a disszertációban idézett nemzetközi szempontrendszerekhez képest, hogy az elemzés fókuszában hangsúlyozottan a vállalati működés, az értékteremtő folyamatok támogatása áll. Ezzel együtt azonban számos ponton összecseng a szakirodalomban korábban megfogalmazott, teljesítménymérési rendszerrel szemben támasztott követelményekkel (lásd pl. Caplice-Sheffi, 1995): a többszemponútúság, kiegyensúlyozottság például az átfogóság követelményének, a konzisztencia a stratégia szempontjából a vertikális integráció, a különböző folyamatelemek megjelenése a horizontális integráció követelményének feleltethető meg.

A hazai vállalati gyakorlatot vizsgáló feltáró, leíró elemzés (a kutatás első kérdésköre) egyben kiindulópontként szolgált a második és a harmadik kérdéskör vizsgálatához, melyek már oksági kapcsolatok feltárására irányultak. Mind *a különböző teljesítményelemek kapcsolatának vizsgálata*, mind *a teljesítménymérési gyakorlat és a vállalati teljesítmény összefüggéseinek az elemzése* olyan kérdéskör, melyekkel kapcsolatban a nemzetközi kutatások is kevés az empirikus tapasztalattal szolgálnak. A Cambridge-ben alakult Teljesítménymérési Kutatóközpont vezető kutatója, Andy Neely munkájában (1999) két „kutatási résre” hívta fel a figyelmet. Egyrészt kevés a tapasztalat arról, hogy a fejlettebb teljesítménymérési gyakorlatot folytató vállalatok jobb teljesítményt nyújtanak-e, s hasonlóképpen ritkán mutatták ki a működési és a pénzügyi teljesítmény, illetve általában a különböző teljesítmény-elemek kapcsolatát. A kapcsolat léte logikai úton viszonylag könnyen belátható mindkét esetben, a gyakorlati bizonyíték azonban ritka a teljesítménymérési kutatásokban.

A kutatás e tekintetben tehát nemzetközi viszonylatban is kevés korábbi tapasztalattal támogatott kérdéseket is vizsgált. Mindkét kérdéskört fontosnak tartottam bevonni az elemzésbe, hiszen a kutatás egyik kiinduló tézise szerint nem a teljesítmény mérése, hanem annak menedzselése, fejlesztése a fő cél. A teljesítmény fejlesztéséhez pedig meg kell értenünk a vállalati működés ok-okozati kapcsolatait, a különböző teljesítményelemek egymásra hatását. Ezeknek a kapcsolatoknak a feltárása és megértése hozzásegíthet a

működést támogató, s a vállalati teljesítmény javítását szolgáló teljesítménymérési rendszerek kialakításához.

## **2. A kutatás módszere**

A kutatásban leíró, feltáró és magyarázó elemek (Babbie, 1996; Hussey – Hussey, 1997) is jelen voltak. Az első kérdéskör elemzése a teljesítménymérési gyakorlat jellemzőinek leírását szolgálta, a korábban bemutatott elméleti keret alapján. A hazai vállalatok által alkalmazott módszerek többszemponú elemzése mellett igyekeztem a nemzetközi irodalomban is hiányolt, kevés empirikus tapasztalattal alátámasztott kérdésköröket is górcső alá venni. E témák közé tartozik a működési és a pénzügyi teljesítmény közötti kapcsolat elemzése, illetve a korszerűnek tartott teljesítménymérési gyakorlat és a teljesítmény kapcsolatának vizsgálata. E további két kérdéskör elemzése magyarázó jellegű, oksági kapcsolatok feltárására irányult.

### **2.1. Közelítésmód**

Kutatásom fontos kiindulópontja volt a különböző menedzsment területek szemléletmódjának, közelítéseinek komplex, együttes alkalmazása. A vállalati teljesítménymérés pénzügyi módszerei közvetlenül a vezetői számvitel (management accounting) témakörébe tartoznak, ugyanakkor a hagyományos módszereken túllépő követelmények megfogalmazása több tekintetben is az anyagi folyamatok menedzsmentjéhez, a termelésmenedzsment (operations management) és a logisztika területéhez kapcsolódik. Az interdiszciplináris megközelítések szükségességét sok hazai és külföldi szerző szorgalmazta, s szorgalmazza ma is (pl. Marosi, 1980; Neely, 1999). Számos szakember a funkcionális határok nehéz áthághatóságában, s a közös nyelv hiányában látja a fejlődés egyik fő akadályát. A kutatás egyik célja volt a különböző menedzsment területek szemléletének alkalmazása, s a közös nyelv kialakításának segítése is.

A kutatás jellemzően deduktív logikát követett, s kvantitatív adatelemzésre épült. A kvantitatív eszközök középpontba állítása mellett közvetlen vagy közvetett módon kvalitatív módszerek is szerepet kaptak. Az elmúlt években folytatott kutatások, a témában készült interjúk, konferencia-előadások, beszélgetések, konzultált szakdolgozatok mindenképpen hasznos adalékokkal szolgáltak véleményem formálódásához, s a disszertáció elkészítéséhez is. A kvalitatív eszközök tehát – bár direkt módon nem képezték a kutatási metodológia részét – nyilvánvalóan befolyásolták az előzetes hipotézisek kialakítását, s a következtetések, ajánlások megfogalmazását is.

A hipotézisek vizsgálatához, illetve további összefüggések feltárásához a „Versenyben a világgal – A magyar gazdaság nemzetközi versenyképességének mikrogazdasági tényezői” kutatási program (a „Versenyképesség-kutatás”) adatbázisát használtam fel. A kutatási program első adatfelvételére 1996-ban, a másodikra 1999-ben került sor. A kutatásban több mint 300 vállalat 4-4 vezetője (felsővezetés, kereskedelem és marketing, termelés, valamint pénzügy) töltött ki egy-egy saját szakterületéhez kapcsolódó kérdőívet. A kutatásokat a BKE Vállalatgazdaságtan tanszéke mellett működő Versenyképesség Kutatóközpont koordinálta, Chikán Attila vezetésével. Az 1999-ben megismételt



kérdőíves felmérést Zoltayné Paprika Zita koordinálta, a kutatási programot Czakó Erzsébet vezette.

Előzetes tapasztalataim szerint az adatbázis jó alapot jelentett a vállalati működés többszemponútú elemzéséhez. Az 1996-os kutatás Költséggazdálkodás alprojektjében közreműködtem, s többek között készítettem egy háttér tanulmányt a vállalati teljesítménymérésről. Az 1999-es felmérésben a pénzügyi vezetők számára készült kérdőív felelőseként részt vettem a kérdőív átdolgozásában, kiegészítésében, majd az elemzések készítése mellett a kutatásról készült gyorsjelentés és jelentés összeállításában, szerkesztésében. Ezek a tapasztalatok is hozzásegítettek a disszertációban megcélzott kutatási kérdések megfogalmazásához, s az elemzések elkészítéséhez.

## 2.2. A minta jellemzői

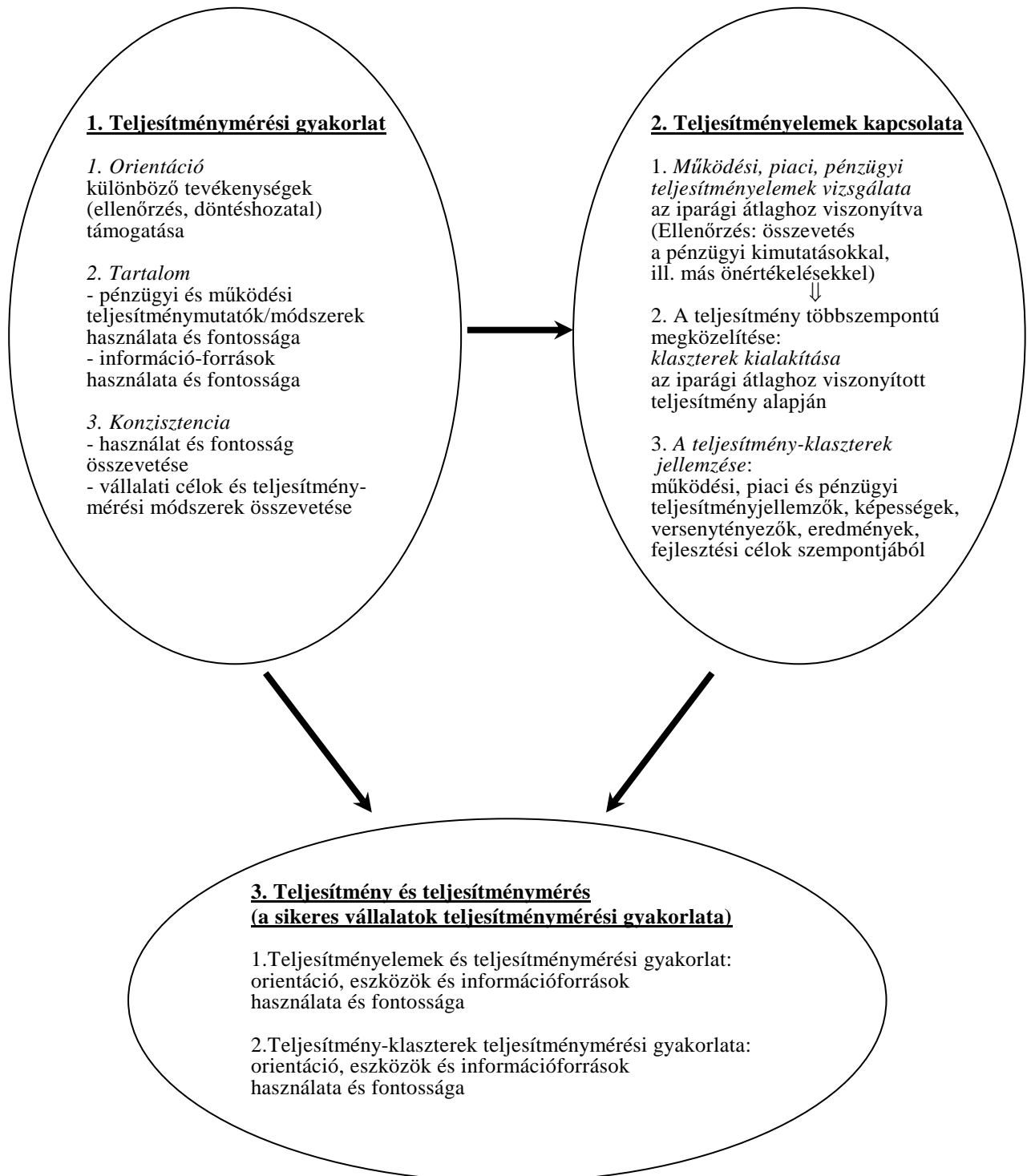
A Versenyképesség-kutatás első, 1996-os felméréséhez 325 vállalat nyújtott információt. A végleges minta a létszám, az eszközérték és az árbevétel tekintetében a nagyobb vállalatok irányába tolódott el, főként feldolgozóipari vállalatokat tartalmazott, a területi eloszlás szerint reprezentatív volt. Az 1999-es adatfelvétel során 319 vállalat töltött ki értékelhető kérdőíveket. A minta az előző adatfelvételhez képest a kisebb cégek irányába tolódott el, mind az árbevétel, mind a foglalkoztatottak száma tekintetében. A vizsgált vállalatok többsége az előző mintához hasonlóan a feldolgozóiparban működik. Összességében a minta nagysága jó alapot jelentett a különböző vállalatcsoportok elkülönítéséhez, összehasonlító elemzések készítéséhez. Bár statisztikai értelemben a minta nem reprezentatív, a főbb tendenciák nyomon követéséhez, a vállalati gyakorlat belső konzisztenciájának feltárásához hasznos információforrásként szolgált. A két minta eltérései óvatosságra intenek a közvetlen időbeli összehasonlítások tekintetében, ugyanakkor sok tekintetben érdekesebbé is teszik az elemzéseket, a kapott eredmények értelmezését (különös tekintettel a kisebb cégek felzárkózására vonatkozó előzetes feltételezésekre, melyeket a Versenyképesség-kutatás első eredményei megerősítettek).

Korábbi kutatásaim alapján az 1996-os felmérés néhány kapcsolódó eredménye rendelkezésre állt. Disszertációmban főleg az 1999-es eredményekre koncentrálok, de a főbb kérdésekben kitérek a változások elemzésére. Nem törekedtem teljes körű közvetlen összehasonlításra (ezt a minta említett eltolódása, illetve esetenként a kérdőívek néhány kisebb változása sem tenné teljesen lehetővé), de a két felmérés alapján levonható következtetések így is érdekes adalékokkal szolgálnak a hazai vállalatok gazdálkodás-módszertanának fejlődésére vonatkozóan.

A Versenyképesség-kutatás kérdéseinek többségénél arra kértük a válaszadókat, hogy egy ötfokozatú Likert-skálán értékeljék tevékenységüket, illetve véleményezzék a megfogalmazott állításokat (1 – egyáltalán nem ért egyet, 5 – teljesen egyetért). Kutatásomhoz az *alkalmazott teljesítménymérési módszerek, elemzési eszközök tartalmára és forrására* vonatkozóan a pénzügyi, illetve a termelési kérdőív egy-egy több részből álló kérdése szolgált adatokkal. A *vállalati teljesítmény különböző elemeinek értékeléséhez* a vállalatok egy része által rendelkezésünkre bocsátott pénzügyi kimutatásokat (az egyes évekre vonatkozóan 100-170 db), illetve a kérdőívekben a felső vezetés által különböző dimenziókban értékelt teljesítményre vonatkozó adatokat is felhasználtam.

A 2. ábra a kutatás vizsgálati térképét foglalja össze. A harmadik kérdéskör – a teljesítménymérés és a teljesítmény kapcsolata – elemzése során összekapcsolódik az első két témakör: az általános gyakorlat feltárásakor vizsgált jellemzőket használtam a különböző teljesítményt nyújtó vállalatok teljesítménymérési gyakorlatának jellemzésére.

**2. ábra**  
**Vizsgálati térkép**



## 2.3. A kutatás hipotézisei

### *A hazai vállalatok teljesítménymérési gyakorlata*

Az elmúlt évek/évtized során a magyar gazdaságban végbement változások után azt várhatjuk, hogy a hazai vállalati gyakorlatban is érvényesülnek azok a tendenciák, melyek külföldön a teljesítménymérési módszerek fejlődését eredményezték. A külföldi vállalati gyakorlatban a teljesítménymérésben a hagyományos módszerek dominanciája mellett a relevánsabbnak értékelt (többszemponútú, nem pénzügyi elemeket is tartalmazó, külső forrásokra is építő, a stratégiához és a vállalati folyamatokhoz kapcsolódó, stb.) módszerek terjedése jellemző. A hazai kutatási eredmények azt jelzik, hogy a magyar gazdaságban az átmenet befejeződött, vállalataink szemléletmódját, működési alapelveit a piacgazdasági szemlélet hatja át, bár a napi működésben, az alkalmazott módszerekben kevésbé jelentkezett még ez a szemléletváltás (Chikán et al., szerk., 1996; Czakó et al., szerk., 1999). Mindezekből következően feltételezhetjük, hogy az elmúlt években a szemléletváltozás tovább terjedt, s ha lassan is, de a gyakorlatban, a gazdálkodás módszertanában is helyet kapnak a korszerű módszerek, beleértve a vállalati teljesítménymérés eszközeit is.

A kutatás első kérdéskörében előzetes hipotézisem az volt, hogy **a hazai vállalatok<sup>3</sup> teljesítménymérési gyakorlatában is teret hódítanak a külföldön korszerűnek ítélt módszerek. A szemléletmód (bizonyos tényezők fontosságának felismerése) azonban gyorsabban terjed, mint az e szemléletmódot szolgáló módszerek tényleges használata. Az alkalmazott módszerek még nem támogatják megfelelően az értékteremtő folyamatokkal kapcsolatos döntéseket.**

Ezt az összefoglaló hipotézist az 1. ábrán bemutatott kutatási modell egyes elemeire építve hét, esetenként több részből álló részhipotézist megfogalmazva elemeztem, értékeltem.

### *A különböző teljesítményelemek kapcsolata*

A kutatás második kérdésköre a különböző teljesítményelemek kapcsolatát vizsgálta. A teljesítményméréssel foglalkozó kutatásokban az elmélet és az empirikus tapasztalatok között az egyik legnagyobb rés a működési és a pénzügyi kapcsolat vizsgálatában figyelhető meg (Neely, 1999). A kapcsolat meglétét szinte evidenciának tekintjük, az empirikus igazolás azonban gyakran hiányzik. A kapcsolat logikailag könnyen belátható az értékteremtést középpontba állítva is: a szakirodalomban egyre inkább elfogadott, hogy a tulajdonosi érték növelése a fogyasztói érték előállításán, növelésén keresztül érhető el, ugyanakkor a fogyasztói érték előállítása a vállalatok működési szintjén, az értékteremtő folyamatokon keresztül történik. Mindebből következik az a feltételezés, hogy a működési

---

<sup>3</sup> A hazai vállalatok megjelölés nem homogén csoportot takar. A multinacionális nagyvállalatok hazai leányvállalatait, vagy a kisebb hazai vállalkozásokat például meglehetősen eltérő gyakorlat jellemezhet. A külföldi szakmai tulajdonos általában saját bevált gazdálkodás-módszertani eszközeit igyekszik bevezetni, míg kisebb hazai vállalatok esetében sok esetben a szakismeretek illetve a források hiánya nem teszi lehetővé, de gyakran a vállalat mérete nem is teszi szükségessé a legújabb módszerek alkalmazását. A kutatásban vizsgált vállalati kör – mint ez a minta jellemzésekor látható volt – e tekintetben mentes a szélsőségektől.

teljesítmény javításának a tulajdonosi érték növekedését kell szolgálnia, s a pénzügyi teljesítmény javulásában is meg kell jelennie.

A rendelkezésre álló kérdőíves adatok alapján a tulajdonosi érték nehezen vizsgálható, így az elemzésben a pénzügyi teljesítmény különböző jellemzőit vettem figyelembe, melyek közvetetten a tulajdonosi értéket is jellemzik. A kutatás fókuszában a különböző teljesítményelemek, a működési, a piaci és a pénzügyi teljesítmény kapcsolatának elemzése, s ezen belül is kiemelten a működési (az értékteremtő folyamatok által meghatározott) és a pénzügyi teljesítmény kapcsolatának vizsgálata állt. A kiinduló hipotézis szerint:

### **A pénzügyi teljesítmény alakulásában meghatározó a működési teljesítmény szerepe.**

A pénzügyi teljesítményt a működési teljesítményen kívül számos egyéb tényező is befolyásolja, akár alapvetően meg is határozhatja. Ilyen tényezők lehetnek a pénzügyi döntések (finanszírozás, befektetések), vagy külső, piaci változások (például a világpiaci árak változása). Hatékony vállalati működés, az értékteremtő folyamatok eredményes – s a piac által is elismert – működése esetén is elképzelhető például, hogy egy vállalat működési szinten nyereséges, ugyanakkor a fizetési határidők, követelések nem megfelelő kezelése miatt likviditási problémái vannak, s pénzügyi szempontból eredménytelen. A pénzügyi teljesítményt – elvileg – befolyásoló tényezők közül a kutatás kiemelten a működési teljesítmény hatásával foglalkozott. A kutatásban a vállalati teljesítmény, eredményesség értékeléséhez célszerű volt a teljesítmény többféle dimenzióját, elemét figyelembe venni. Az eredményesség mérésére *pénzügyi, piaci és működési jellemzőket*, a vállalatok által adott, *versenyképességükre vonatkozó értékeléseket* használtam.

### **A teljesítménymérési gyakorlat és a teljesítmény kapcsolata**

A kutatás első két kérdésköre azt vizsgálta, hogy mi jellemzi vállalataink teljesítménymérési gyakorlatát, illetve a vállalati teljesítmény különböző elemeinek (működési, piaci, pénzügyi teljesítmény) kapcsolatát. Joggal merül fel a kérdés, hogy a sikeres vállalatok fejlettebb/korszerűbb teljesítménymérési módszereket alkalmaznak-e. A kutatás fókuszát figyelembe véve a kérdés tovább pontosítható, miszerint az értékteremtő folyamatokat támogató teljesítménymérési gyakorlat jellemzi-e a jobb teljesítményt nyújtó vállalatokat?

A szakirodalomban elfogadott, hogy a teljesítmény mérése a teljesítmény menedzselésének, befolyásolásának feltétele. A vezetői döntések támogatásához releváns információkra van szükség, s a teljesítményt befolyásoló tényezők (értékteremtő tényezők) megértése és nyomon követése elengedhetetlen a sikerhez. A vállalati teljesítménymérés módszereinek az elmúlt évtizedben történt fejlődése az értékteremtést és a vállalati stratégiát jobban szolgáló, az operatív működés számára is relevánsabb módszerek kialakítását hozta. A kutatás fókusza, az értékteremtő folyamatok szempontjából megfogalmazott hipotézis szerint:

### **A sikeres vállalatokat az értékteremtő folyamatokat támogató teljesítménymérési gyakorlat jellemzi.**

A hipotézis szándékosan nem utal a kapcsolat irányára. Az eredményesség és a teljesítménymérési gyakorlat kapcsolata önmagában nem elégséges az ok-okozati viszony feltárásához. A teljesítménymérési módszerek megfelelő alkalmazása egyik fontos támogató tényezője lehet a stratégia alakításának és a mindennapi működési döntések meghozatalának, ugyanakkor természetesen nem egyetlen befolyásoló eleme a rendszernek. A logikai kapcsolat fordítva is felállítható: az eredményesebb vállalatokat a különböző gazdálkodás-módszertani eszközök konzisztens alkalmazása jellemezheti. Elképzelhető az is, hogy pénzügyileg sikeres cégek igyekeznek a különböző új módszereket kipróbálni, s esetükben eddig nem a teljesítménymérés járult hozzá a sikerhez, hanem a pénzügyi siker tette lehetővé a módszerek korszerűsítést.

### 3. A kutatás eredményei

A következőkben összefoglalom a kutatás főbb megállapításait, a vizsgált kérdéskörök, a kutatási modell logikáját követve. A hipotézisek értékelése előtt röviden utalok a kapcsolódó elemzésekhez felhasznált változókra, s az alkalmazott elemzési eszközökre.

#### 3.1. A teljesítménymérési gyakorlat jellemzése

A hazai vállalatok teljesítménymérési gyakorlatára vonatkozóan a kutatás eredményei összességében igazolják az előzetesen megfogalmazott hipotézist, miszerint itthon is teret hódítanak a külföldön korszerűnek ítélt módszerek. A szemléletmód ugyanakkor gyorsabban terjed, mint az ezt szolgáló eszközök tényleges használata, s a teljesítménymérési gyakorlat még nem támogatja megfelelően az értékteremtő folyamatokkal kapcsolatos döntéseket. A kutatás első vizsgálati kérdéskörében (a teljesítménymérési gyakorlat jellemzése) a részletesebb hipotézisekre vonatkozóan a következő főbb megállapítások tehetők:

##### 3.1.1. A teljesítménymérés orientációja

**H1: A hazai vállalatok teljesítménymérési gyakorlatában a hangsúly inkább az utólagos ellenőrzésen van, mintsem a teljesítmény javítását szolgáló döntéstámogató információk biztosításán.**

*Elfogadva:* A vállalatvezetők önértékelése szerint a vállalati információrendszerek az ellenőrzést és a tervezést támogatják a leghatékonyabban. Az elemzési feladatok közül a jövedelmezőségi számítások és a költségelemzések támogatottsága a legnagyobb. A működéshez kapcsolódó döntések támogatottsága, illetve a különböző érintettek szerepének, teljesítményének értékelésében már jóval gyengébb a vállalati információ-ellátottság.

A teljesítménymérési gyakorlat orientációját tekintve fontos kérdés a visszacsatolások biztosítása, a szolgáltatási színvonal folyamatos nyomon követése, az eredmények becsatornázása a későbbi döntések támogatásához. A pénzügyi vezetők nem tartják túl

hatékonyak a vállalati információs rendszert a kiszolgálási színvonal, illetve a vevői elégedettség nyomon követésében.

Ezen a területen nem történt lényeges változás az 1996-os felmérés óta. Mindez azt is jelzi, hogy a vállalatvezetők nem használják ki az információrendszerben (kontrolling, teljesítménymérési rendszerben) rejlő lehetőségeket a működéshez kapcsolódó döntések támogatására.

### 3.1.2. Kiegyensúlyozottság

#### Tartalom

A teljesítménymérési gyakorlat tartalmi elemeinek értékelésére a pénzügyi illetve a termelési vezetők által kitöltött kérdőívek több kérdését használtam. A termelési vezetők 23 működéshez kapcsolódó, a pénzügyi vezetők 18 pénzügyi teljesítménymutatót/elemezési eszközt értékelték azok hasznossága/fontossága szempontjából 1-5 skálán, illetve nyilatkoztak használatukról. A mutatók – a felvázolt elemzési keretet felhasználva – jellemezhetők abból a szempontból, hogy milyen versenyelőny-forráshoz, illetve a folyamatok mely szakaszához kapcsolódnak

#### **H2a: A hazai vállalati gyakorlatban a hagyományos számviteli, pénzügyi, költség-alapú teljesítménymérési módszerek túlsúlya jellemző.**

*Elfogadva:* A pénzügyi mutatók és elemzési eszközök dominanciája érvényesül, bár kisebb mértékben, mint három évvel ezelőtt. Míg az 1996-os eredmények egyértelműen a pénzügyi, számviteli adatok túlsúlyát jelezték, addig az elmúlt években a működéshez, reálfolyamatokhoz kapcsolódó mutatók, módszerek is nagyobb szerepet kaptak. Ugyanakkor – a listavezető késztermékminőség kivételével – az elterjedtebb működéshez kapcsolódó teljesítménymutatók is gyakran költség/finanszírozás-orientáltak (készletmutatók, termelékenység). A reálfolyamatokat jellemző, piac- illetve vevőorientált mutatók használata kevésbé gyakori. A kontrolling jelentésekben a pénzügyi/számviteli információk, illetve a tervhez viszonyított értékesítési/termelési adatok dominálnak. A minőséghez, vevői elégedettséghez kapcsolódó információk csak ritkán szerepelnek.

#### **H2b: A minőség a hazai vállalatok számára is fontos versenytényező vált. A minőség mérése, nyomon követése terjed, ugyanakkor főleg a végeredményre koncentrálnak.**

*Elfogadva:* A késztermékek minőségének követése széles körben elterjedt, s egyben a legfontosabbnak tartott teljesítménymutató. Az alapanyagok minősége a fontosnak tartott mutatók között az élmezőnyben szerepel, ugyanakkor kevesebben figyelik rendszeresen, mint a késztermékminőséget. A kisebb elterjedtség relatív, hiszen míg a késztermék esetében a válaszadók négyötöde, a félkész termékek esetében fele, az alapanyagok esetében kétharmada nyilatkozott úgy, hogy használja a felsorolt mutatókat. Valamennyi minőségmutató esetében jelentősen nőtt a használók aránya 1996 óta.

**H2c: Az idő, mint versenytényező jelentősége kevésbé tudatosult a hazai vállalatokban. Az idő-alapú teljesítménymutatók használata nem túl elterjedt, ugyanakkor növekszik.**

*Részben elfogadva:* Az idő-alapú teljesítménymutatók használata nem túlságosan gyakori, de jelentősen nőtt az 1996-os felmérés óta, s a fontosság megítélése (mely már az előző felmérés idején is viszonylag magas volt) is tovább javult. A legelterjedtebb mutató a rendelésteljesítés késése, mely a fontosság szerinti rangsorban a második helyre került, a vásárlói elégedettséggel azonos értékeléssel.

A szemléletmód változását jelzi, hogy 1996-ban az időnormák pontossága volt a legelterjedtebb idő-alapú mutató, melyet ma a rendelésteljesítés késése, időtartama és a termelési átfutási idő is megelőz. Érezhetően nőtt tehát a fogyasztók által érzékelt időhöz kapcsolódó tényezők jelentősége.

Szembetűnő ugyanakkor, hogy az idő elsősorban a vásárlók felé tett ígérek betartása szempontjából lényeges, s nem a versenytársaknál gyorsabb kiszolgálást tartják fontosnak a vállalatok. A kontrolling-jelentések tartalmára vonatkozó kérdésre adott válaszok is igazolják ezt a feltevést: a rendelésteljesítés pontossága jóval gyakrabban szerepel a jelentésekben, mint a kiszolgálási idő alakulása, s fontosabbnak is tartják a válaszadók. (Helyesebb megfogalmazás tehát a pontosság előtérbe kerülése, mint a kiszolgálási idő fontossá válása.)

További érdekesség, hogy a terméktervezési idő továbbra sem játszik kiemelt szerepet a termelési vezetők szerint. A rendelésteljesítés pontosságát fontosnak tartják, de a belső folyamatok szervezésében nem kap kiemelt szerepet (bár szintén növekedett) az állásidők, vagy az átállítási idők figyelemmel kísérése. Ez a folyamat-orientált gondolkodás hiányára is utal (lásd H3 hipotézis).

**H2d: A rugalmasság mutatói nem játszanak lényeges szerepet a vállalati teljesítmény értékelésében.**

*Elfogadva:* A válaszadók negyedrésze nyilatkozott úgy, hogy figyelemmel kíséri a rendelésteljesítés rugalmasságának alakulását. A kérdőív nem kérdezett célzottan a rugalmasság különböző tényezőihez kapcsolódó lehetséges elemzési eszközök használatára (reagálás a fogyasztói igények változásaira, termelési terv változtatása, alapanyagok változásához való alkalmazkodás, stb.), de a felsővezetők által fejlesztendőként megjelölt területek listája is azt sugallja, hogy a rugalmasság növelése nem szerepel a kiemelt területek között. (A rugalmas vevői igény-kielégítést a válaszadók egyötöde, a rugalmas termelési rendszert a válaszadók egytizede jelölte meg az öt legfontosabb fejlesztendő terület között.) A különböző versenytényezők, például az idő, a rugalmasság jelentősége (s a kapcsolódó teljesítménymérés fontossága) különböző iparágakban működő, eltérő versenyhelyzetben lévő cégek esetében különböző lehet. E befolyásoló elemek hatásának vizsgálata további kutatások tárgya lehet.

### **H3: A teljesítménymérés főleg output-orientált, a folyamatok és az input minőségét kevésbé követik a vállalatok.**

*Elfogadva:* A válaszadók többsége elsősorban a végeredményre koncentrál a teljesítménymérésben, s a végeredményt befolyásoló folyamatok kevésbé jelennek meg. Ezt jelezte a minőség-mutatóinak a használata (a késztermékekre vonatkozóan elterjedtebb, mint az alapanyagok, illetve termelésben lévő termékek esetében), illetve az idő-alapú mutatók elterjedtsége is. Az eredmények azt jelzik, hogy a folyamat-orientált gondolkodás nem kap kiemelt szerepet.

#### *Felhasznált információk*

#### **H4a: A hazai vállalati gyakorlatban a teljesítménymérésben a belső forrásból származó, pénzügyi információk felhasználása dominál a külső információkkal szemben.**

*Elfogadva:* A felmérés eredményei szerint a vállalati információrendszer nagyobb részt pénzügyi, kisebb részt nem pénzügyi adataira építenek a válaszadók. A kontrolling jelentésekben a pénzügyi kimutatásokból származó adatok dominálnak, de gyakori a belső forrásból származó nem pénzügyi adatok felhasználása is. A külső információk közül a vevők véleménye kap némi – de észlelt fontosságánál kisebb – szerepet.

#### **H4b: A szubjektív, véleményeken alapuló információk szerepe, az érintettek (vevők, alkalmazottak, üzleti partnerek, stb.) véleményének felhasználására a vállalati teljesítménymérésben nem túl jelentős.**

*Elfogadva:* Az objektív információk (főként a pénzügyi kimutatások, illetve a vállalati információrendszer nem pénzügyi adatainak) túlsúlya jellemző a vállalati teljesítménymérésben. Véleményeken alapuló információkat jóval kevesebben használnak, bár látható, hogy ezek jelentőségét is egyre többen felismerik. A vállalatok egy része a vevők, illetve a munkatársak véleményét is igyekszik becsatornázni.

Összességében az objektív, belső információk egyértelmű dominanciája a jellemző, amit részben magyaráz, hogy ezek az információk könnyebben elérhetőek, az esetek többségében egyébként is rendelkezésre állnak. A szubjektív információk, vélemények összegyűjtése, feldolgozása mindenképpen további erőforrásokat igényel, amire nem minden esetben fordítanak energiát a vállalatok.

#### *3.1.3. Konzisztencia*

A teljesítménymérési gyakorlat konzisztenciáját a kutatási modell alapján a használat és az észlelt fontosság összhangja, illetve a stratégiához, a kitűzött célokhoz való kapcsolódás alapján értékeltem. A használat és az észlelt fontosság kapcsolatának elemzéséhez a termelési, illetve pénzügyi kérdőívekben szereplő, különböző teljesítménymutatók,



módszerek, illetve információforrások használatára és fontosságára vonatkozó kérdéseit használtam.

A kereszt táblák elemzése azt jelezte, hogy az egyes mutatókat, módszereket az azokat használó vállalatok jellemzően hasznosabbnak tartják, mint az átlag. A módszereket használó és nem használó válaszadók értékelése gyakorlatilag minden módszer esetében szignifikánsan eltér (a használók javára), illetve a kérdést megfordítva: az egyes eszközöket fontosabbnak tartók között szignifikánsan nagyobb arányban használják is az adott módszert. Mindez magyarázható a konzisztens teljesítménymérési gyakorlattal (azt mérik, ami fontos), de a kognitív disszonanciával is: a már használt mutatókat hajlamosabbak hasznosabbnak, fontosabbnak értékelni a szakemberek. Összességében 1996 óta nőtt az összhang, ami nagyobb tudatosságra utal. (Az előző felmérés idején néhány mutató esetében előfordult, hogy a nem használó vállalatok hasznosabbnak értékelték azt, mint a használók.)

A hasznosság, illetve elterjedtség közötti összhang esetenként hiányzik. „Alulmérésről” (vagy a Dixon et al., 1990 által definiált „résről”) beszélhetünk, ha egy módszer (mutató) hasznosságához képest kevéssé elterjedt. „Túlmérés” („hamis riadó”) esetén a használathoz viszonyítva a hasznosság megítélése viszonylag rosszabb. Az alulmérés illetve túlmérés minősítés a határok meghúzását tekintve szubjektív. Az értékelés során többféle közelítés használtam: a használat és a hasznosság szerinti rangsorban elfoglalt helyezést, az abszolút számokban mért elterjedtséget és átlagos értékelést, illetve a relatív – más, hasonlóan fontosnak tartott, illetve hasonlóan elterjedt módszerek – elterjedtségét, illetve hasznosságát is figyelembe vettem.<sup>4</sup> Kritikus túlmérésről eszerint például akkor beszélhetünk, ha olyan módszert használnak széles körben, melyek hasznosságának megítélése abszolút értékben is (nemcsak más mutatókhoz képest) alacsony.

### *Észlelt hasznosság és használat*

#### **H5a: A hagyományos teljesítménymutatókat tekintve (pl. költségek, termelékenységi mutatók, kihasználtság) „túlmérés” jellemzi vállalatainkat.**

*Elvetve:* Kritikus túlmérésről nem beszélhetünk. Bizonyos pénzügyi elemzési eszközök, illetve „klasszikus” mutatók (pl. cash-flow kimutatás, alkalmazottak hiányzása, készletforgási mutatók, stb.) a hasznosság szerinti rangsorban hátrább foglalnak helyet, mint az elterjedtség alapján, de e módszerek hasznosságát is viszonylag magasnak ítélték a válaszadók.

---

<sup>4</sup> Dixon et al. (1990) idézett munkájában a hasznosság és a használat értékelésére egyaránt a hétfokozatú Likert-skálát használta, így a vállalati gyakorlat konzisztenciájának megítélése a két mutató összevetéséből egyértelműen adódik. A Versenyképesség-kutatás adatai alapján nem adható egyértelmű megfeleltetés a használók aránya és a hasznosság/fontosság között. Alulmérésként vagy túlmérésként a szokásostól eltérő, kiugró adatokat tekinthetjük, melyeket fontosságukhoz képest az átlagosnál kevesebben vagy többen használnak. A két módszer így közvetlenül nem feleltethető meg teljesen egymással, de a mögöttes logika hasonló.

A három évvel korábbi felmérés óta csökkent a hagyományos teljesítménymutatók észlelt hasznossága és elterjedtsége közötti ellentmondás. Mindezt minősíthetjük konzisztens vállalati gyakorlatként, de magyarázhatjuk a kognitív disszonanciával is, miszerint a használt módszereknek hajlamosak a ténylegesnél nagyobb fontosságot tulajdonítani a vállalatvezetők.

Szembeűnő, hogy hasonlóan széles körben elterjedt mutatók hasznosságának értékelése esetenként jelentősen eltér. Például a nyersanyagminőség, a rendelésteljesítés késése, a készletforgási mutatók és az alkalmazottak hiányzása esetén egyaránt a válaszadók közelítőleg kétharmada jelezte, hogy rendszeresen figyeli az adott mutatót. Ugyanakkor a hasznosságot tekintve az első két mutató értékelése jóval kedvezőbb. Még feltűnőbb a különbség a késztermékminőség és a cash-flow kimutatás esetében: közel azonos a használók aránya, de a cash-flowt átlagos értékelése több mint egy ponttal alacsonyabb. Kritikus túlmérésről nem beszélhetünk, hiszen a 3,7 pontos átlagos értékelés is magasnak számít, s fontosnak tartott módszerről van szó. Ugyanakkor szembeűtlő a viszonylag rosszabb megítélés, amit a hasznosság és használat szerinti rangsorban elfoglalt helyezések különbsége is jelez: a 2. legelterjedtebb cash-flow kimutatás 19. a hasznosság tekintetében. Nagyobb eltérés, viszonylagos túlmérés jellemzi a készletszintek, készletforgási mutatók vizsgálatát, az alkalmazottak hiányzása, illetve a fix és változó költségek elemzését is.

A használat és a hasznosság közötti inkonzisztencia több okkal is magyarázható. A túlmérés, a szélesebb körű elterjedtség következhet a hagyományokból, a megszokásból a vállalati vezetők számára viszonylag kevésbé fontos módszerek esetében. De a fontosság/hasznosság alacsonyabb értékelése jelezheti azt is, hogy a válaszadók nem tudják megfelelően hasznosítani a különböző elemzési eszközöket, nem használják ki az információs rendszerben lévő lehetőségeket, nem értik (és ezért nem értékelik) az egyes módszerek hasznosságát. Az okok részletesebb elemzése további kutatásokat igényel.

### **H5b: Az újabban fontosabbá vált versenytényezőket (pl. minőség, idő, kiszolgálási színvonal) tekintve „alulmérés” jellemzi vállalatainkat.**

*Részben elfogadva:* A kép differenciáltabb, mint a hipotézisben megfogalmazott. A teljesítménymérési gyakorlat konzisztenciája bizonyos területeken javult az előző felmérés óta. A minőségi mutatók használatát 1996-ban még alulmérés jellemezte, mára azonban ez az elmaradás megszűnt. A késztermék minősége a felmérés tanulsága szerint például a legelterjedtebb, s egyben a leginkább hasznosnak tartott mutató. Ugyanakkor a kontrolling jelentések tartalmát tekintve kevésbé konzisztens a gyakorlat, s észlelt fontosságukhoz mérten viszonylag ritkábban szerepelnek a minőséggel kapcsolatos információk.

Úgy tűnik tehát, hogy változik a vállalatvezetők szemléletmódja, s ezt lassan követi a támogató módszerek alkalmazása is. Három évvel ezelőtt a minőségi mutatókat fontosnak tartották, de kevesen használták. Napjainkban a vevői elégedettség esetében a leginkább élesek ezek az ellentmondások, míg más versenytényezők, például az idő, vagy a rugalmasság mutatóinak követését kevesebben tartják fontosnak, hasznosnak, s viszonylag kevesen is használják.

Az *alulmérés* leginkább a *vevőkiszolgáláshoz kapcsolódó mutatókat* jellemezte. A legnagyobb ellentmondás a vásárlói elégedettség esetében tapasztalható, melyet a válaszadók alig több mint 40 százaléka mér, de a mutatót nem használók is igen fontosnak tartják (átlagos értékelés a teljes mintára 4,5). A rangsorok alapján a vásárlói elégedettséget hasznosság szempontjából a második legfontosabbnak tartották, ugyanakkor elterjedtségében csak a mezőny második felébe került (23.). A fogyasztó-kiszolgálás, a vevői elégedettség fontosságát láthatóan kezdik felismerni a vállalatok, s a fejlesztést sokan célként fogalmazzák meg, de a gyakorlati megvalósítás támogatása, a kapcsolódó visszacsatolások biztosítása gyakorta elmarad.

### **H5c: Észlelt fontosságuknál kisebb szerepet kapnak mind a külső információforrások, mind a szubjektív információk a vállalati teljesítménymérésben.**

*Részben elfogadva:* A felhasznált információk észlelt fontossága és felhasználásának elterjedtsége viszonylagos összhangban áll egymással. Az objektív, illetve a belső forrásból származó információk használata a leginkább jellemző (a válaszadók csaknem fele csak ilyen információkat használ). A vevői vélemények felhasználásában a legkevésbé konzisztens a vállalati gyakorlat: ez a legerjedtebb, egyben legfontosabbnak tartott külső, véleményen alapuló, szubjektív információforrás, melyet észlelt fontosságához képest viszonylag kevesen használnak.

#### *Kapcsolódás a stratégiához*

A konzisztencia más szempontú értékelése a stratégiai célok támogatásához kapcsolódik. A stratégiához való kapcsolódást a vállalatok által fejlesztendőként megjelölt területek alapján értékeltem. A felsővezetői kérdőív egyik kérdésében a válaszadók egy 42 tételből álló lista alapján értékelték vállalatuk tevékenységét a legerősebb versenytárhoz képest, majd a listából megjelöltek maximum öt területet, melynek fejlesztésére a következő 2-3 évben a legnagyobb figyelmet kívánják fordítani. Az elemzések során azt vizsgáltam, hogy a használt teljesítménymutatók mennyire vannak összhangban a felsővezetők által megjelölt fejlesztendő területekkel.

### **H6: A teljesítménymérési módszerek stratégiai célokhoz kapcsolása nem jellemző a hazai vállalati gyakorlatra. A használt mutatók, módszerek gyakran nem konzisztensek, nincsenek összhangban a stratégia fókuszaival.**

*Részben elfogadva:* A teljesítménymérési módszerei jobban igazodnak a stratégiai célokhoz, fejlesztendő területekhez, mint az előző felmérés idején. Tudatosan kialakított, a stratégiai célokat szolgáló teljesítménymérési gyakorlatról még ritkán beszélhetünk, de csökkentek, eltűntek a három évvel korábban megfigyelt ellentmondások.

Bár egy-egy területet fejlesztendőként megjelölő válaszadók általában nagyobb arányban számoltak be a kapcsolódó mutatók, módszerek használatáról, s fontosabbnak is tartják azokat, a különbség sokszor nem nagy, s a mutatók többsége esetében nem szignifikáns. Például a *termékminőséget* fejlesztendő területként megjelölő vállalatok körében elterjedtebb mind a nyersanyag, mind a befejezetlen termékek minőségének a mérése mint a

teljes mintában. A késztermék minőség mérése, illetve a késztermék minőséghez kapcsolódó mutatók fontosságának megítélésében ugyanakkor nincs jelentős különbség. A *szállítás pontosságát* fejleszteni kívánó cégek az időnormákat, illetve a rendelésteljesítéshez kapcsolódó mutatókat fontosabbnak tartják, és többen is használják. A vásárlói elégedettséghez kapcsolódó mutatók esetében a fontosság megítélésében nincs jelentős különbség a *fogyasztói kiszolgálási színvonal* javítását fejlesztendőként megjelölő vállalatok és a teljes vállalati kör véleménye között, a használatban azonban mutatkoznak eltérések.

A vevőkiszolgálás esetében további vizsgálatokat is végeztem, mivel a használat-hasznosság megítélése területén ez a kérdés mutatkozott a leginkább kritikusnak, ellentmondásosnak. Azok a válaszadók, akik fejleszteni szándékoznak a fogyasztói kiszolgálást, valamivel hatékonyabbnak tartják a vállalati információrendszert a vevői elégedettség követése szempontjából.

Összességében az 1996-os felmérés óta nőtt az összhang (vagy inkább csökkent az inkonzisztencia). Az akkori felmérés eredményeinek elemzése szerint több esetben egy adott célt fejlesztendőként megjelölő vállalatok kevésbé használták, és kevésbé tartották fontosnak a célokhoz kapcsolódó teljesítménymutatókat, eszközöket. A kérdéskör további vizsgálatot igényel, elsősorban vállalati esetek feldolgozásával.

#### 3.1.4. Az értékteremtő folyamatok támogatása

A kutatási modellt felhasználva a teljesítménymérési rendszert az előbb áttekintett jellemzők alapján értékelhetjük az értékteremtő folyamatok támogatottsága szempontjából is.

**H7: A teljesítménymérési gyakorlat összességében nem nyújt megfelelő információt a működéssel kapcsolatos döntésekhez, a lehetőségekhez képest nem támogatja megfelelően az értékteremtő folyamatokkal kapcsolatos döntéseket.**

*Elfogadva:* A vállalatok teljesítménymérési gyakorlata jellemzően *nem döntéstámogatás-orientált*. Inkább az ellenőrzés, beszámoltatás a fő cél, pontosabban az információrendszerek elsősorban ezt a célt képesek kiszolgálni. A reálfolyamatokhoz, termeléshez, logisztikához kapcsolódó döntések (elosztási csatornák, tevékenység-kihelyezés, kiszolgálási színvonal illetve szállítói teljesítmények értékelése, stb.) támogatottsága alacsony.

Az értékteremtő folyamatok támogatásához szükséges, *tartalmi szempontból kiegyensúlyozott* információk tekintetében láthatóan fejlődött a hazai vállalati gyakorlat, s a mindig fontos pénzügyi információk mellett ma már nagyobb hangsúlyt kap a minőség, s a működéshez kapcsolódó teljesítményelemek. A támogatottság, kiegyensúlyozottság nem teljes: az idő, mint versenytényező, illetve a fogyasztói kiszolgálás elemei kevésbé jelennek meg, s észlelt fontosságuknál kisebb szerepet kapnak.

A *folyamat-orientált szemléletmód* nem elterjedt, s a folyamatok nyomon követése nem kiegyensúlyozott: a végeredményére jobban figyelnek a vállalatok, mint az azt befolyásoló megelőző elemekre. Ez érvényes a belső, vállalati folyamatokra, a folyamatközi

teljesítményekre, de a beszállítókkal való kapcsolatra, az elvárások, fejlesztési célok közvetítésére is.

Az eredmények a teljesítménymérés módszereinek fejlődését jelzik az előző felmérés óta. Az esetenként fennálló ellentmondások, a nem mindig tudatos (a stratégiai illetve működési célok szolgálatába állított) használat ellenére is azt mondhatjuk: enyhülni látszik az a – nemzetközi viszonylatban is jellemző, s az 1996-os felmérésnél nálunk is megfigyelt – tendencia, hogy a vállalatok a működéshez kapcsolódó mutatókat tartják hasznosabbnak, ugyanakkor a pénzügyi mutatókat használják csak széles körben.

Összességében az értékteremtő folyamatok támogatottsága nem megfelelő, de a vállalatok teljesítménymérési gyakorlata – a hiányosságok ellenére – az elmúlt években olyan irányba fejlődött, mely közelít a nemzetközi szakirodalomban megfogalmazott elvekhez, s jobban szolgálja a működéssel, a reálfolyamatokkal kapcsolatos döntéseket. Az eredmények sok tekintetben összecsengenek a nemzetközi kutatási eredményekkel, melyek szerint szintén gyakori probléma, hogy a vállalatok nem fordítanak kellő figyelmet a külső érintettek véleményének a becsatornázására (pl. White, 1996), s viszonylag ritkán konzultál a szállító és a vevő a különböző teljesítményjellemzők értelmezéséről (pl. Keebler et al. 1999). Bár a fejlett vállalatok gyakorlatában nagyobb hangsúlyt kapnak a működés különböző elemeihez kapcsolódó teljesítménymutatók, a konzisztencia (a célok támogatása, illetve a döntéshozók számára hasznos információk követése) hasonlóképpen problémát jelent (pl. Dixon et al. 1990, Schmenner – Vollmann, 1994).

### **3.2. A teljesítményelemek kapcsolata, a teljesítmény és a teljesítménymérési gyakorlat**

A kutatás nagyrészt igazolta a különböző teljesítményelemek, a működési, piaci és pénzügyi teljesítmény kapcsolatának létre, illetve a teljesítménymérési gyakorlat és a teljesítmény összefüggéseire vonatkozó hipotéziseket. E két kérdéskör vizsgálatához a felsővezetői kérdőív egyik kérdése jelentette a kiindulópontot, melyben a válaszadók *az iparági átlaghoz viszonyítva értékelték vállalatuk teljesítményét* belföldi összehasonlításban *pénzügyi* (árbevétel-arányos nyereség, tőkejövedelmezőség), *piaci* (az árbevétel alapján mért piaci részesedés) és *működési jellemzők* (technológiai színvonal, menedzsment, a termék/szolgáltatás minősége) alapján.<sup>5</sup>

A vizsgált kérdés átfogta a vállalati teljesítmény különböző szintjeit, így jó kiindulópontot jelentett a különböző teljesítményelemek kapcsolatának vizsgálatához, majd különböző teljesítményjellemzőkkel bíró vállalatcsoportok, klaszterek elkülönítéshez. Az önértékelések konzisztenciájának vizsgálatához, illetve a kialakult klaszterek jellemzéséhez felhasználtam a felsővezetői kérdőív – a teljesítménymérési gyakorlat konzisztenciájának vizsgálata során már használt – kérdését, melyben 42 tényező alapján a legerősebb versenytárhoz viszonyították teljesítményüket, illetve jelölték ki a főbb

---

<sup>5</sup> Az értékelés ötfokozatú skálán történt a következők szerint: 1 – mélyen az iparági átlagszínvonal alatti, 2 – az iparági átlagszínvonaltól némileg elmaradó, 3 – az iparági átlagszínvonalhoz hasonló, 4 – az iparági átlagszínvonalat némileg meghaladó, 5 – az iparágban élenjáró színvonalat jelentő.

fejlesztendő területeket a vállalatvezetők, valamint a vállalatok egy része (100-170 db a különböző évekre) esetén rendelkezésre álló pénzügyi kimutatások adatait.

A minta egészét tekintve a vállalatok elsöprő többsége a termék, illetve szolgáltatások minőségében nem érez lemaradást az iparági átlaghoz képest. A válaszadók közel kétharmada szerint termékeinek/szolgáltatásainak minősége az ipari átlagot meghaladja, 98 százaléka szerint legalább eléri azt. Általában jónak ítélik a menedzsmentet, valamivel gyengébbnek a technológiai színvonalat a vállalatvezetők, ugyanakkor sokszor úgy érzik, hogy a piac nem értékeli megfelelően erőfeszítéseiket, teljesítményüket. A piaci részesedés átlagos megítélése gyengébb, a pénzügyi eredményesség (tőkejövedelmezőség illetve árbevétel-arányos nyereség) esetén pedig még kedvezőtlenebb az önértékelés. A válaszadók több mint egynegyede az iparági átlagnál rosszabbnak tartja pénzügyi teljesítményét. A pénzügyi adatokkal való összevetés a vállalatvezetők által adott értékelés konzisztenciájára utalt. A mérlegek és eredmény-kimutatások alapján kalkulált pénzügyi mutatószámok (árbevétel-arányos nyereség, eszközarányos, illetve sajáttőke-arányos megtérülés) összhangban állnak a vállalatvezetők értékítéletével.

### *A teljesítményklaszterek*

A teljesítményjellemzők alapján növekvő klaszterszám melletti K-középpontú klaszterelemzések szerint három jól értelmezhető vállalatcsoport rajzolódott ki, melyek elkülönülését a hierarchikus klaszterelemzés dendogramja is alátámasztott:

*A sikeresek csoportjába* (69 vállalat) az élenjáró vállalatok kerültek, valamennyi teljesítmény-jellemzőt tekintve az iparági átlag feletti teljesítménnyel.

*Az átlagosan teljesítőké* a legnagyobb csoport (126 vállalat) átlag körüli teljesítmény jellemzi szinte minden tekintetben. A termékek minőségét az átlagosnál jobbnak tartják a válaszadók, de úgy tűnik, ezt nem támogatja megfelelően korszerű technológia (itt a minta átlagánál kicsit gyengébb a megítélés). A piaci és pénzügyi teljesítmény is átlagosnak tekinthető.

*A lemaradók csoportját* (64 vállalat) átlag körülinek ítélt minőség és működési jellemzők mellett gyenge piaci és pénzügyi teljesítmény jellemzi. A termék/szolgáltatás minősége az egyetlen a vizsgált teljesítményjellemzők közül, melyet átlagosan az iparági átlagnál némileg jobbnak ítélték a válaszadók.

A táblázat a klaszterek teljesítményjellemzőit foglalja össze:

**A klaszterek jellemzői az iparági átlaghoz viszonyított értékelések alapján**

<b>Klaszter: Teljesítményjellemző:</b>	<b>Sikeresek</b>	<b>Átlagosan teljesítők</b>	<b>Lemaradók</b>	<b>Összes vállalat<sup>6</sup></b>
<b>Árbevétel-arányos nyereség</b>	4,06	3,00	1,98	3,03
<b>Tőkejövödelmezőség</b>	3,99	3,07	2,13	3,08
<b>Piaci részesedés</b>	4,01	3,22	2,14	3,17
<b>Technológiai színvonal</b>	4,13	3,19	2,78	3,34
<b>Menedzsment</b>	3,99	3,48	2,98	3,49
<b>Minőség</b>	4,26	3,70	3,27	3,74
<b>Értékelések átlaga</b>	4,07	3,28	2,55	3,31

**H8: A pénzügyi teljesítmény alakulásában meghatározó a működési teljesítmény.**

*Elfogadva:* Az eredmények a vállalati teljesítmény különböző elemeinek kapcsolatát, egymásra épülését jelzik. A vállalatvezetői vélemények alapján a működési jellemzők, a termékek/szolgáltatások minősége általában a piaci siker és a pénzügyi eredményesség feltétele. (A vállalati önértékeléseket a pénzügyi eredményesség tekintetében a pénzügyi kimutatások adatai is alátámasztották.)

A pénzügyi teljesítményt számos tényező (pénzügyi döntések, külső piaci változások, stb.) befolyásolja, alapvetően meghatározhatja. Ugyanakkor a működési teljesítmény, az értékteremtő folyamatok eredményessége fontos befolyásoló eleme a pénzügyi eredményességnek.

Az eredmények összecsengenek a versenylőny források egymásra épülését taglaló modellekkel, ahol a minőség jelenti az alapot, mely nélkül nem képzelhető el jó piaci, pénzügyi teljesítmény. A válaszadók által jónak ítélt minőséget azonban vállalataink egy része esetében lehet, hogy (még) nem értékeli kellően a piac, vagy értékeli ugyan, de rövid távon a pénzügyi mutatókban ez nem jelentkezik. Az is elképzelhető, hogy működési, gazdaságossági problémák miatt a vállalat nem képes nyereségesen előállítani a piac által igényelt terméket/szolgáltatást, ezért gyengébb a pénzügyi teljesítmény. Azt sem hagyhatjuk figyelmen kívül, hogy önértékelésekről van szó, így lehetséges, hogy a nehezebben mérhető/ellenőrizhető teljesítményjellemzők (minőség, menedzsment) a vállalatvezetők hajlamosabbak jobb értékelést adni magukról. Ugyanakkor a pénzügyi teljesítmény önértékelése összhangban volt a kimutatások alapján számított mutatókkal.

A különböző teljesítményelemek közötti kapcsolatot jelzi, hogy valamennyi változó esetén szignifikánsan eltérnek a különböző önértékelést adó vállalatok egyéb teljesítményjellemzői, s a jobb teljesítményekhez minden esetben – kisebb-nagyobb mértékben – a többi teljesítményjellemző esetében is jobb teljesítmény társult.

<sup>6</sup> Az összes vállalat a klaszterekbe besorolt vállalatokat jelenti. Az alapegyszerűsítésekkel összevetve megállapítható, hogy nincs lényeges eltérés a teljes minta (300 vállalat) és a besorolt vállalatok (259 vállalat) teljesítményjellemzői között.

Az iparági átlaghoz viszonyított különböző teljesítményelemek alapján elkülönített vállalati klaszterek jellemzése a sikeres vállalatok előnyét mutatta a működés (és az eredményesség) különböző dimenziói szinte minden területén. Érdekes módon a vevőkiszolgálás bizonyos elemeiben mutatkozott némileg gyengébbnek ez a klaszter. Ez jelezhetné azt is, hogy a sikeres vállalatok kevésbé vannak rákényszerülve, hogy a fogyasztók kegyeit keressék, de a működési teljesítmény – a fogyasztók által is érzékelt – más jellemzői (minőség, rendelésteljesítés pontossága, stb.) jó teljesítményt jeleznek. Egy másik – az elemzések alapján kibontakozó – lehetséges magyarázat, hogy a hazai piacokon a minőség és a fogyasztóknak tett ígérek (rendelésteljesítés pontossága, számlapontosság) megtartása fontos, de a rugalmasság, a gyorsaság, a kiegészítő szolgáltatások (még) nem jelentenek meghatározó verseny-tényezőt, így a szolgáltatások ezirányú fejlesztésére kevésbé fordítanak gondot a sikeres vállalatok.

A sikeres vállalatok által megjelölt fejlesztési fókuszok azt jelzik, hogy ennek a csoportnak kevésbé kell az alapok stabilitására (pénzügyi biztonság, technológiai, szervezeti adottságok) koncentrálnia, ugyanakkor nagyobb szerepet kapnak az integráló tényezők és a logisztikai rendszer működtetése.

Összességében a klaszterek elemzése a különböző teljesítményelemek többirányú kapcsolódására világított rá. A pénzügyi biztonság (hitelképesség, fizetőképesség, finanszírozási források) feltétele a működési fejlesztéseknek, ugyanakkor az eredményes piaci szereplésnek, s a pénzügyi sikernek (nyereség, jövedelmezőség) jó működési teljesítményen kell alapulnia. Érdekes kérdés, hogy a működési teljesítménynek melyek azok a – fogyasztók által észlelt és értékelt – elemei, amelyekre koncentrálni érdemes. Az eredmények azt jelzik, hogy a minőség mindenképpen ilyen tényező, míg a gyorsaság vagy a rugalmasság nem jelent meg a kiemelt versenytényezők között. (Iparáganként eltérőek lehetnek a súlypontok, így a kérdés további vizsgálatokat igényel.) A fogyasztó-kiszolgálás, a vevői elégedettség fontosságának észlelése, ugyanakkor gyakorlati elhanyagolása azt sugallja, hogy a jövőben várhatóan a teljesítmény többdimenziós megközelítéseiben ezek az elemek is nagyobb szerepet kapnak, s a piaci, pénzügyi siker meghatározóivá is válhatnak.

### **H9: A sikeres vállalatokat az értékteremtő folyamatokat támogató teljesítménymérési gyakorlat jellemzi.**

*Részben elfogadva:* A sikeres vállalatok – mind a vizsgált teljesítményelemek (termékminőség, piaci részesedés, jövedelmezőség, stb.) alapján, mind a teljesítmény többdimenziós megközelítésén alapuló klaszterelemzés szerint – általában intenzívebben használják a teljesítménymérés eszközeit. Az értékteremtő folyamatokat támogató teljesítménymérési rendszerrel szemben megfogalmazott feltételeket nem elégíti ki teljesen a sikeres vállalatokra jellemző teljesítménymérési gyakorlat, de a működés, a vállalati folyamatok különböző szakaszainak jobb támogatottsága megfigyelhető. A pénzügyi teljesítmény – kötelező számviteli kimutatásokon túlmutató – követése, kézben tartása mellett a működési teljesítmény bizonyos elemei is jobban elterjedtek, illetve fontosabbnak értékelték ebben a vállalati körben.



A sikeresek klaszterében a vállalati információs rendszer jobban segíti a tervezést, illetve az ellenőrzést és a beszámoltatást. Ugyanakkor a kiszolgálási színvonal változásának nyomon követését egyik csoportban sem támogatja megfelelően az információs rendszer, bár a támogatottság az átlagosan teljesítők és a lemaradók esetében jobb (kevésbé gyenge) mint a sikeresek esetében.

A kontrolling jelentésekben szereplő információkat tekintve elsősorban a fontosság megítélésében figyelhető meg szignifikáns különbség. A sikeres vállalatok a pénzügyi adatok mellett a vállalati információrendszer nem pénzügyi adatainak, az értékesítés mennyiségi mutatószámainak is nagy jelentőséget tulajdonítanak. A vevők véleményét hasonlóan fontosnak tartják a különböző teljesítményklaszterek vállalatai, ugyanakkor a sikeresek kevesebben szerepeltetik a vevői véleményeket a jelentésekben. (A lehetséges magyarázat az előző hipotézis során megfogalmazottakhoz kapcsolódik: a piaci kényszer, illetve a piaci igény hiánya miatt nem szerepelnek ezek az információk, vagy egyszerűen más módon, máshol jelennek meg ezeknél a vállalatoknál. Ez a kérdés is további elemzésre érdemes.)

A sikeres vállalatok jobban figyelnek a folyamatokra, de egyes pénzügyi elemzési eszközöket (cash-flow kimutatást, a fix-és változó költségek elkülönítését) is hasznosabbnak tartanak, s többen használnak, mint a többi vállalat. A minőség követését, mérését nemcsak a késztermékek, hanem az alapanyagok, illetve a termelés közben is hasznosnak tartják, emellett jobban figyelnek például az állásidőkre, illetve az alkalmazottak hiányzására. A teljesítménymérés klaszterek közötti különbségei sokszor nem bizonyos eszközök elterjedtségében, hanem a fontosság megítélésében nyilvánulnak meg. Mindez azt jelzi, hogy – bár a teljesítménymérési gyakorlat a sikeres vállalatok esetében sem feltétlenül támogatja a lehetőségekhez mérten az értékteremtő folyamatokat – a korszerű szemléletmód jelenléte, a sikertényezők, kulcselemek ismerete fontos tényezője a vállalati sikernek.

Az eredmények itt is összhangban vannak több külföldi kutatás következtetéseivel, melyek szerint a teljesítménymérési képesség (Fawcett – Clinton, 1996), illetve a folyamat-orientáció és az integrált logisztikai szemlélet kedvezően befolyásolja a teljesítményt (Daugherty et al. 1996). Ugyanakkor sikeres vállalatainkat kevésbé jellemzi a fogyasztóktól származó információk felhasználása, mint azt a külföldi eredmények mutatják.

## Összegzés

A vállalati teljesítménymérés jelentősen fejlődött az elmúlt egy-két évtizedben. Nem egyszerűen csak új, alkalmasabb módszerek születtek, vagy régiak éledtek újjá, hanem átalakult a szemléletmód, s a célrendszer is. Paradigmaváltásnak lehetünk tanúi, mely a kontroll, az ellenőrzés helyett a folyamatok megértésére és a stratégia megvalósításának támogatására koncentrál. A teljesítménymérés középpontjába egyre inkább a különböző érintettek szerepének, hozzájárulásának megértése, s a kapcsolódó, döntéseket támogató, illetve célokat közvetítő és cselekvésre ösztönző információk szolgáltatása kerül. A teljesítménymérésnek is az értékteremtést kell szolgálnia, mely napjaink menedzsment-megközelítései kulcselemévé vált. A különböző menedzsment területek közelítései e tekintetben, az érték és az értékteremtés fontosságának felismerésében hasonló irányba mutatnak, bár az egységes nyelv hiánya, s az együttműködés nehézsége következtében nem alkotnak egységes egészet. E tekintetben továbbra is érvényesek a már évtizedekkel ezelőtt is megfogalmazott ajánlások a multidiszciplináris közelítések, s a különböző menedzsment területek, vállalati funkciók közötti kommunikáció fontosságáról. A vállalati teljesítménymérés eszközei is segíthetik e kommunikáció javítását, a célok közvetítését, s az elérésüket befolyásoló folyamatok megértését, az érintettek hozzájárulásának nyomon követését.

Kutatásomban a vállalati teljesítménymérést vizsgáltam, abból a szempontból, hogy módszerei miként szolgálhatják az értékteremtést, az értékteremtő folyamatokkal kapcsolatos döntéseket. A teljesítménymérési rendszerekkel szembeni elvárások, illetve a különböző módszerek áttekintésének egyik fő üzenete az, hogy nincsenek csodamódszerek, minden vállalat számára egységesen alkalmazható, s eredményt hozó eszközök. A teljesítménymérési rendszernek is vállalatra szabottnak kell lennie, s a konkrét igényekhez, a stratégiai célkitűzésekhez, az adott vállalat folyamataihoz kell igazodnia. A teljesítménymutatók szélesebb körének alkalmazása, az integrált teljesítménymérési módszerek egyfajta keretet biztosítanak, s útmutatást adnak a saját eszköztár kialakításához.

A hazai vállalatok teljesítménymérési gyakorlatának vizsgálata azt jelzi, hogy az alkalmazott eszközök nem támogatják megfelelően az értékteremtő folyamatokat, bár az elmúlt években kedvező változások indultak el ezen a területen. A vállalatok teljesítménymérési gyakorlata sok tekintetben konzisztensebb lett (mind a fontosnak tartott, mind a stratégiai célokhoz kapcsolódó tényezők tekintetében). A hangsúly ugyanakkor továbbra is az utólagos ellenőrzésen van, s nem a döntések támogatásán. Az eredmények szerint a különböző versenytényezők nyomon követése kiegyensúlyozottabbá vált. A kiszolgálási színvonal, a vevői elégedettség mérése viszont kisebb szerepet kap a vállalatok által értékelt fontosságához képest, s elmarad a külföldi sikeres vállalatok gyakorlatától.

A vevői elégedettség követésének elhanyagolása, illetve a külső forrásból származó információk (pl. vevők, szállítók, üzleti partnerek véleménye) kis mértékű használata arra is utal, hogy a vállalatok többsége nem gondolkodik ellátási láncban. Napjainkban egyre inkább elfogadott, hogy a verseny nem önálló vállalatok, hanem ellátási láncok (sőt

ellátási hálók) között zajlik, s a vállalat sikerét nagy mértékben befolyásolja, hogy terméke/szolgáltatása hogyan jut el a végső felhasználóhoz, hogyan tud együttműködni beszállítóival, s a közös cél érdekében hogyan tudja a vevői elvárásokat becsatornázni, illetve kommunikálni beszállítói felé. A hazai vállalatok közelítésmódja jellemzően output-orientált, s a végeredményt befolyásoló belső folyamatok, illetve a beszállítói oldal teljesítménye kevésbé jelenik meg a teljesítménymérési gyakorlatban.

A kutatás eredményei megerősítik a nemzetközi kutatások tapasztalatait, miszerint a folyamat-orientált, integrált szemlélet pozitívan hat a vállalati teljesítményre. A sikeresek klaszterébe sorolt vállalatok nagyobb figyelmet fordítanak a folyamatok különböző szakaszaira, s intenzívebben használják a teljesítménymérés eszközeit. A sikeresek csoportja sem jellemezhető konzisztens, s az értékteremtést támogató teljesítménymérési gyakorlattal, de a korszerű szemlélet, a sikertényezők fontosságának felismerése esetükben jobban érzékelhető.

Az eredmények alapján a vállalati szféra felé megfogalmazható ajánlás, hogy használják aktívabban és kiegyensúlyozottabban, a vállalati célokkal összhangban a teljesítménymérés eszközeit. A kutatás a pénzügyileg és működési szempontból egyaránt sikeres vállalatok előnyét jelezte ezen a területen. A továbblépéshez a különböző menedzsment-területek művelőinek együttműködése is szükséges a közös fogalomrendszer kialakítása és az összefüggések feltárása érdekében, a kutatásokban és az oktatásban egyaránt. Hasonlóképpen kulcsfontosságú a vállalati gyakorlatban a funkcionális területek munkájának összehangolása, s a folyamat-orientált gondolkodás előtérbe helyezése is. Mindezek a változások hozzájárulhatnak ahhoz, hogy a vállalati teljesítménymérés valóban az értékteremtést, a fogyasztói és a tulajdonosi érték növelését szolgálja.

## A tézisyűjteményben hivatkozott irodalom

- Babbie, E. (1996): A társadalomtudományi kutatás gyakorlata, Balassi kiadó
- Chiapello, E. – Delmond, M. H. (1994): Les tableau de bord de gestion, outils d'introduction du management, *Revue Française de Gestion*, janvier-février, pp. 49-59.
- Caplice, C. – Sheffi, Y. (1995): A Review and Evaluation of Logistics Performance Measurement Systems, *The International Journal of Logistics Management*, Vol. 6. No.1, pp. 61-74.
- Chikán Attila – Czakó Erzsébet – Demeter Krisztina (szerk., 1996): Vállalataink erőltetett (át)menetben – Gyorsjelentés a „Versenyben a világgal” kutatási program kérdőíves felméréséről, Budapesti Közgazdaságtudományi Egyetem, Vállalatgazdaságtan Tanszék
- Chikán Attila – Demeter Krisztina (szerk., 1999): Az értékteremtő folyamatok menedzsmentje, AULA Kiadó
- Czakó Erzsébet – Wimmer Ágnes – Zoltayné Paprika Zita (szerk., 1999): Arccal a piac felé, Gyorsjelentés a Versenyképesség-kutatás 1999.évi kérdőíves felmérésének eredményeiről, Budapesti Közgazdaságtudományi Egyetem, Vállalatgazdaságtan tanszék, Versenyképességi Kutatóközpont
- Daugherty, P. A. – Ellinger, A. E. – Gustin, C. M. (1996): Integrated Logistics: Achieving Logistics Performance Improvements, *Supply Chain Management*, Vol.1. No.3. pp.25-33.
- Dixon, J. R. – Nanni, A. J. – Vollmann, T. E. (1990): The New Performance Challenge – Measuring Operations for World Class Competition, Dow Jones-Irwin, Homewood
- Fawcett, S. E. – Clinton, S.R. (1996): Enhancing Logistics Performance to Improve Competitiveness of Manufacturing Organizations, *Production and Inventory Management Journal*, First Quarter, pp. 40-46.
- Hussey, J. – Hussey, R. (1997): Business research – A practical Guide for Undergraduate and Postgraduate Students, Macmillan Press
- Kaplan, R. S. - Norton, D. P. (1992): The Balanced Scorecard – Measures That Drive Performance, *Harvard Business Review*, Vol. 70. No. 1., pp. 71-79.
- Keebler, J. S. – Manrodt, K. B. – Durtsche, D. A. – Ledyard, D. M. (1999): Keeping Score – Measuring the Business Value of Logistics in the Supply Chain, *Council of Logistics Management*
- Marosi Miklós (1980): Szervezés – Ösztönzés – Hatékonyság, 2., javított kiadás, Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó
- Neely, A. (1999): The Performance Measurement Revolution: Why Now and What Next?, *International Journal of Operations & Production Management*, Vol. 19. No. 2. pp. 205-228.
- Rappaport, A. (1998): Creating Shareholder Value – A Guide for Managers and Investors, 2., átdolgozott kiadás, The Free Press

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

White, G. P. (1996): A Survey and Taxonomy of Strategy-related Performance Measures for manufacturing, International Journal of Operations & Production Management, Vol. 16. No. 3., pp.42-61.

## **A kutatás témájához kapcsolódó fontosabb publikációk**

Wimmer Ágnes (2000a): Teljesítménymérés az értékteremtés szolgálatában, előadás az MTA Logisztikai Albizottsága "Logisztika a felsőfokú oktatásban és a Ph.D. képzésben" c. szakmai programján

Wimmer Ágnes (2000b): Az anyagi folyamatok pénzügyi elemzése, jegyzet a BKÁE Termelésmenedzsment és Logisztika szakirányos hallgatói számára, BKÁE Vállalatgazdaságtan tanszék

Wimmer Ágnes (2000c): A vállalati teljesítmény alapján elkülöníthető klaszterek, Vállalati teljesítménymérés, in: Czakó Erzsébet – Zoltayné Paprika Zita – Wimmer Ágnes (szerk., 2000): Jelentés a magyar vállalati szféra versenyképességéről, BKÁE, Vállalatgazdaságtan tanszék, Versenyképességi Kutatóközpont, pp. 18-33., 212-218.

Dolgos Olga – Wimmer Ágnes (1999): A logisztikai folyamatok pénzügyi elemzése, Záróbeszámoló az OTKA F022638 sz. kutatási projektjéhez (1996-98)

Wimmer Ágnes (1999): Teljesítménymérés, in: Chikán Attila – Demeter Krisztina (szerk.): Az értékteremtő folyamatok menedzsmentje, AULA Kiadó, pp. 531-567.

Vörösmarty Gyöngyi – Wimmer Ágnes (1998): Beszerzés és teljesítménymérés, előadás az MLBKT VI. éves kongresszusán

Wimmer Ágnes (1998a): Performance Measurement Serving Logistics, előadás, IFPMM Summer School, Salzburg, 1998. augusztus, megjelent: Chikán (szerk., 1999): Research Perspectives in Purchasing and Supply Chain Management, IFPMM

Wimmer Ágnes (1998b): Logisztikai teljesítménymérés, előadás a LogInfo'98 konferencián, Győr

Csányi Tamás – Dolgos Olga – Wimmer Ágnes (1997): Költséggazdálkodás, teljesítménymérés és hatékonyság a magyar vállalati gyakorlatban, "Versenyben a világgal" kutatási program, a Költséggazdálkodás alprojekt zárótanulmánya

Wimmer Ágnes (1997a): Vállalati teljesítménymérés – nemzetközi elmélet és hazai gyakorlat, előadás az MLBKT V. éves kongresszusán, megjelent: Logisztikai Híradó, 1997. december

Wimmer Ágnes (1997b): A vállalati versenyképesség és az alkalmazott teljesítménymérési módszerek kapcsolatáról, "Versenyben a világgal" kutatási program, háttér tanulmány

Wimmer Ágnes (1995): A logisztikai folyamatok pénzügyei, Jegyzet, Felsőfokú logisztikai szaktanfolyam, Magyar Logisztikai Beszerzési és Készletezési Társaság