

Szőke Brigitta – Tóth Enikő – Nagy Gergely Miklós

# Önköltségszámítás folyamata egy adott vállalat példáján keresztül

**A szoros verseny, a kiszámíthatatlan piaci változások és az innovációs ciklusok növekedése miatt a gazdasági folyamatok napjainkban felgyorsultak. A digitalizáció és az ipar fejlődésének köszönhetően egyre több valós adat áll rendelkezésre. A menedzsment a kontrollingot tanácsadó partnernek tekinti és a döntések meghozatalához megbízható előrejelzéseket és gyors riportokat vár el. Ez a kontrollingot új kihívások elé állítja, éppen ezért annak szakítani kell a hagyományos módszerekkel és nagyobb hatékonysággal kell támogatni a menedzsmentet az üzleti döntések meghozatalában. Ez a folyamat csak úgy érhető el hatékonyan, ha aktívan, mutatószámok segítségével mérjük a kontrolling eredményességét. Ezen méréseknek magában kell foglalniuk az adott vállalatnál alkalmazott részkontrolling-folyamatok tekintetében az idő-, a minőség- és legfőképpen a költségfaktorokat.**

## BEVEZETÉS

Tanulmányunk célja az önköltségszámítás gyakorlati folyamatainak bemutatása egy multinacionális termelő cég példáján keresztül. Miért és hogyan alkalmazzák a költségszámítást, mint stratégiai döntések alapját, hogyan befolyásolják a különféle beszerzési típusok az önköltségszámítást, milyen hibák merülnek fel a kalkuláció és az elemzés során, illetve, hogy ezeket elsősorban hogyan lehetne megelőzni és kijavítani. Részletezzük a folyamat alapvető lépéseit SAP vállalatirányítási rendszeren keresztül, kitérünk az eredmények kinyerésére, az elemzésre, illetve az elemzés során kijavított és gyanús tételek nyomon követésére is. A vizsgálatot az önköltségszámítás objektumainak, a termékek (készletek) fogalmának értelmezésével kezdjük. Készlet fogalma: *”A vállalkozási tevékenységet közvetlenül vagy közvetve szolgáló olyan eszközök, amelyek rendszerint egyetlen tevékenységi folyamatban vesznek részt.”* (Humberside, 1997) Eredeti megjelenési alakjukat elvesztik (anyagok), illetve változatlan állapotban maradnak (árúk). A készletek rövid lejáratú eszközök (általában a legnagyobb forgóeszköz tételek). A vállalkozások készleteket tartanak annak érdekében, hogy a késztermékek elérhetőek legyenek az ügyfelek számára történő eladáshoz. Amikor egy vállalat félkész- és késztermékek gyártásával foglalkozik, akkor készleteket is tartanak annak érdekében, hogy a gyártás igényeit ki tudják elégíteni. A készlet a számviteli kifejezés, amely azokra az árukra vonatkozik, amelyek különféle szakaszaiban vannak készen az értékesítésre, ideértve: Készárúkat (amelyek értékesíthetők), Befejezetlen termelés (azaz a gyártás folyamatában) és Nyersanyagok (több késztermék előállításához kell felhasználni). Annak biztosítása érdekében, hogy az összes könyvelési nyilvántartás naprakész és pontos legyen, a vállalkozások manuálisan készítik el a készletnyilvántartást minden elszámolási időszak végén (általában negyedévente vagy évente). Azokat a vállalatokat, amelyek napi készleteket számolnak, úgy tekintjük, hogy állandó készleteket készítenek, mivel számuk mindig aktuális. (Humberside, 1997) A készleteknek alapvetően két fő csoportját különböztetjük meg:

- Saját termelésű készletek: Azon készleteket értjük

ide, amelyeket a vállalkozásnál állítottak elő és ezek előállítási költsége a vállalatban belül merülnek fel. 3 formáját különböztetjük meg:

- ❖ Befejezetlen termelés: Olyan termék, amely befejezés alatt van vagy további megmunkálásra vár. Rajta már legalább egy műveletet elvégeztek, de az egész megmunkálási folyamaton még nem esett át.
- ❖ Félkész termék: Minden olyan termék, amely a teljes megmunkálási folyamaton végig ment, ebben a formában készletre vehető, de még nem késztermék. (pl: összeszerelt, de be nem épített motor)
- ❖ Késztermék: Minden olyan termék, amely az előírt technológiai és megmunkálási folyamaton végig ment, készletre vehető és értékesíthető. (pl: keringtető szivattyú)
- Vásárolt készletek: Azon készleteket értjük ide, amelyeket a vállalat nem maga állított elő, hanem külső forrásból jutott hozzá. Ezek lehetnek nyers és alapanyagok, segédanyagok, üzemanyagok, fűtőanyagok és fenntartási anyagok.

Az általunk vizsgált vállalat mind gyártó mind értékesítő vállalatként működik, ebből kifolyólag rendelkezik vásárolt és saját termelésű készlettel is.

## A COSTING FOLYAMAT

Szervezeti működés során a felmerülő költségeket a következőképpen lehet definiálni:

*„...A költségek a szervezeti erőforrások [...] megszerzéséből és használatából adódnak. [...] Amikor a szervezetek a tevékenységek végrehajtásához használják az erőforrásokat, a pénzügyi rendszer azt költségként rögzíti.”* (Kaplan, R. S. – Atkinson, 2003, p. 19)

A költségelszámolási rendszer (más néven termékköltségrendszer vagy költségszámítási rendszer) egy olyan keret, amelyet a cégek használnak termékeik költségének becslésére jövedelmezőség-elemzés, készletértékelés és költségkontroll céljából. A termékköltség nem abszolút kifejezés, amelynek állandó meghatározása van. A termékköltség meghatározása a termék költsége mögött rejlő céltól függ. A költségek kiszámí-

1. táblázat A vizsgált vállalat specifikus kifejezések magyar szótára

Product Costing	Termékönköltség-számítás, ár kalkuláció
Material / P/N (Part Number)	Cikkszám, termékszám
BOM (Bill of Material)	Anyagjegyzék, anyaglista, darabjegyzék
Routing	Az SAP rendszerben az egyes alkatrészek, termékek gyártásához szükséges műveletek felsorolása (nem feltétlenül a műveleti sorrend szerint). Az egyes műveletekhez költségeket rendelve lehetségessé válik, hogy az SAP automatikusan számolja az alkatrészeire eső összes műveleti költségeket.
MRP (Material Requirement Planning)	Szükséglet-és erőforrástervezési adatok
Purchasing Info Record (PIR)	Az SAP rendszer egyik tranzakciója, ahová a cikkszámhoz tartozó beszállító (vendor) és a hozzá kapcsolódó ár van feljegyezve
Source list	SAP rendszeren belüli tranzakció, ahol adott cikkszámhoz tartozó beszállítók, azok érvényességi ideje van feltüntetve
Procurement type	Gyártási típus (F: purchased = beszerzett, E: in-house production = gyártott, X: both = lehet beszerzett és gyártott is)
Threshold	Elemzési értékhatár (gyártó cégek esetében a costing folyamat során 3000 EUR, melyet a cég amerikai jellege miatt USD-re váltok)
Materia Master Data	Adott cikkszám törzsadatai találhatóak meg itt

Forrás: saját szerkesztés

tása nemcsak a profitszervezetekre vonatkozik, hanem minden olyan típusú szervezetre alkalmazandó, amely pénzügyi tranzakciókat von maga után és pénzügyi életképességet igényel. A költség-számítás alapelvei alkalmazandók függetlenül attól, hogy egy termékre, szolgáltatásra, kormányzati vagy nem kormányzati szervezetek által támogatott termékekre kerülnek-e. A termékköltség-rendszer lehetővé teszi a társaság számára a költségadatok felhalmozását és visszaszerzését. Azáltal, hogy információt ad meg a vállalat üzleti tervéhez, lehetővé teszi a vállalat számára a költséghatékonyság kezelését is. A helyes termékköltségi rendszer lehetővé teszi a gyártási folyamatok becslését annak meghatározása érdekében, hogy a vállalat alapvető hatásai közé tartozik-e a gyártási költségvetés, a terméktervezés és a könyvelés. A vállalat termékköltség-tervezése (CO-PC-PCP) egy olyan terület, amely a termékköltség-ellenőrzés (CO-PC) részét képezi, ahol a vállalat megtervezheti az anyagköltségeket a megrendelések nélkül, valamint az anyagokat és más költség-számítási objektumokat meghatározhatja. A költségelemzés területe szorosan kapcsolódik a kontrolling tevékenység filozófiájához, amelynek fogalmát a szakirodalom más-más módon határozza meg: „A controlling olyan funkciókat átfogó irányítási eszköz, amelynek a feladata a tervezés, az ellenőrzés és az információ-ellátás összehangolása.” (Horváth, 2009, 15.o). „A controlling nem más, mint költség és eredmény (nyereség) menedzsment. (Teljesítmény és ráfordítás menedzsment)”. (Sztanó – Veres, 2013) A kontrolling mint magyar szó az angol „to control” kifejezésből származik, mely irányítást, vezetést, szabályozást, ellenőrzést és irányítást jelent. (Zéman – Tóth, 2011). A költségelemzés olyan kérdésekre adhat választ, mint:

- Milyen hozzáadott értéket képvisel a gyártási folyamat egy adott lépése?
  - A hozzáadott érték mekkora hányada tulajdonítható egy adott szervezeti egységnek?
  - Milyen anyagi, termelési és általános költségek vannak?
  - Hogyan lehetne javítani a termelés hatékonyságát?
  - El lehet-e adni a terméket versenyképes áron?
- Az elemzéshez leggyakrabban használt SAP tranzakciók:

**ME1M:** Info records per material :(Beszállítókat és a hozzájuk tartozó árakat mutatja)

**S\_P99\_41000111:** Analyze/compare material cost estimates :

**CK33:** Comparison of Itemizations (Gyártott termékek BOM szintű összehasonlítása)

**ME23N:** Display Purchase order

**MM03:** Display material

**ZT83:** Transfer price request and distribution

**MB51:** Material document list

**CS03:** Display material BOM

**ME03:** Display source list

A Costing folyamat a vizsgált vállalatban belül egy havi folyamatnak számít, melynek során a következő hónapra kalkulálnak árakat a termékeknek. Ennek oka, hogy a következő hónap első napjától rendelkezniük kell olyan standard árakkal, amelyekben a készletmozgások történnek. A folyamat elvégzésének legalapvetőbb célja, hogy az adott havi árakat összehasonlítsák a következő hónapra kalkulált árakkal és ez alapján bizonyosodjanak meg róla, hogy a következő havi standard árak helyesek, vagy a következő munkafolyamat futtatásáig javítani kell-e őket. Két dolog alapján elemzik az eltéréseket:

- egyrészt, ha nagy a változás (pozitív vagy negatív irányba) a két hónap ára között
- másrészt, hogyha az árváltozásnak jelentős készletérték-növelő vagy készletérték-csökkentő hatása van

Mivel egy cégen belül több ezer (százezer) cikkszám létezik, ezért ki kell válogatni azokat a cikkszámokat, aminek az elemzésére van kapacitás. Ezeket thresholdok segítségével teszik meg. Egy hónapon belül a Costing folyamat háromszor ismétlődik meg:

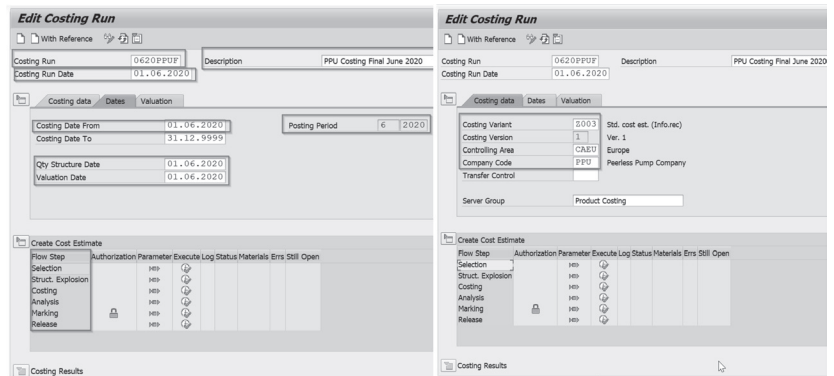
1. Purchase check: Ez a hónap 12-ik munkanapján futtatott munkafolyamat. Ennek keretében az adott cégre azokra a cikkszámokra kalkulálunk már árakat, amelyeknek a gyártási típusa beszerzett. Ennek célja, hogy kiszűrjék a nagyobb hibákat, melyeket vagy a cikkszám létrehozása közben vettek, ilyen például a helytelenül felvitt ár vagy árhoz tartozó mennyiség/mértékegység, illetve, hogy a legnagyobb változtatások, melyek nem hiba eredményei, helyesek-e.

2. Test Costing Run: Ez szintén egy SAP-ban futtatott munkafolyamat, a hónap utolsó munkanapjától visszszámolt 8-ik napon. Itt már nemcsak a beszerzett, hanem a gyártott termékekre is kalkulálnak következő havi árakat. Ennek célja, hogy meggyőződjenek arról, hogy az előbb leírt hibák kijavításra kerültek-e, továbbá észleljék a hibákat/nagy változásokat a gyártott termékek esetében is.

3. Final Costing Run: A hónap utolsó munkanapjától visszafelé számított 4-ik napon futtatott árkalkuláció. Itt már a végső javításokat végzik el a rendszerben, továbbá hogyha felbuknának még nagy eltérések azokat javítják. Fő cél, hogy megbizonyosodjanak, hogy az eddig észlelt hibák javításra kerültek, magyarázatot és megerősítést kapjanak a nagy értékű változtatásokra. Az itt kalkulált árak lesznek a következő hónap végleges (standard) árai.

A folyamat SAP-n belül a CK40N (Edit Costing Run) tranzakcióból indul ki. Ennek a tranzakciónak (és magának a Costing folyamatnak is) hat lépése van:

1. Selection<sup>1</sup> lépés: Ennek keretén belül kiválasztásra kerülnek azok a cikkszámok, melyekre Costing fog futni. Alapvetően a planteketi választási kritériumként adják meg. Ha semmilyen plantet vagy cikkszámot nem adnak meg akkor veszi figyelembe a rendszer az összes cikkszámot. Purchase check esetében ezek csak beszerzett, míg a Test és Final costing run keretében az összes cikkszámról van szó. Vannak azonban olyan Material Group<sup>2</sup>-ok, amelyekre nem kell árat kalkulálni. Ezeket háttérbeállításokkal tudják kiszűrni. Nagyon fontos tehát a háttérbeállítások ellenőrzése minden egyes munkafolyamat elindítása előtt.
2. Structure explosion lépés: Ennek a funkciónak a gyártott cikkszámok esetében van jelentősége. Arra szolgál, hogy ne csak a leggyártott cikkszámot, hanem az összes olyan beépülő termékszámot kiválassza és azokra kalkuláljon árat, amelyek a végterméket alkotják. A funkció célja, hogy biztosítsa, hogy a hozzáadott értéket képviselő félkész termékek és kiválasztott alapanyagok költségei az összköltséghez együtt kerüljenek be.
3. Costing lépés: Ez a funkció végzi el a tényleges kalkulációt. Ez magában foglalja a nyersanyag becsült költségeit, a külső szállítótól történő beszerzést, és kiszámítja a házon belül előállított anyagok költségét a terv tevékenységi áranya és az alapanyag költsége alapján.
4. Analysis lépés: Ez a lépés egy olyan letölthető riportot készít, melyben a költségbecslések részletei költség elem szinten tekinthetők meg.
5. Marking lépés: Ezen funkció elvégzése azt eredményezi, hogy a kalkulált árak egy jelölést kapnak, ezeken változtatni már nem lehet. Fizikailag a Material Master Data Costing<sup>2</sup> fülének Future Standard Cost rubrikájában jele-



1. ábra CK40N tranzakcióban az Costing folyamat kinézete és beállításai  
Forrás: saját szerkesztés

nik meg. Ezt a lépést a hónap utolsó előtti napján futtatják.

6. Release lépés: Ezt a lépést a következő hónap első napján futtatják. Ezután a kalkulált árak végleges árákká válnak a rendszerben. Innentől ezek lesznek az árajánlat és egyéb költségszámítási riportok alapjai.

Costing beállításnál mindig az előző havi munkafolyamatot másolják le, mert ott megvannak a fent említett háttérbeállítások. A másolás során ezek nem vesznek el, ezért a hiba lehetősége kiküszöbölésre kerül. A másolás során viszont vannak olyan adatok, amelyeket felül kell írni, mint például a costing run, costing date, description, posting period stb. Ezen beállítások után létrehozhatjuk magát a munkafolyamatot. A beállításokat és a folyamat kinézetét az 1. ábra mutatja.

A lépések elindítása kétféleképpen történik. A Selection lépést dátum és idő megadásával állítják be, majd a többi lépést egymásra fűzik. Ennek lényege, hogy a lépések egymás után és ne párhuzamosan induljanak el, hiszem maga a Costing folyamat is egymásra épülő lépésekből áll. Az SAP SM37 tranzakciójában nyomon tudjuk követni, hogy a folyamatok be lettek állítva, futnak vagy éppen már befejeződtek. Miután az SAP-ban a riport meggenerálódott, a Robotics Excellence csapat által létrehozott és fejlesztett robot kiexportálja az adatokat és olyan formára szerkeszti meg, hogy azzal már dolgozni lehessen. Ez azért nagy előny ennél a folyamatnál, mert az SAP-ból való kiexportálás során hatalmas adatmennyiséggel kellene dolgozni, ami időigényes és a végrehajtás alatt más munka nem végezhető. Amikor azonban a robot nem, vagy nem megfelelően exportálja ki az adatokat, akkor az elemzés előtt ezt manuálisan kell megtenni.

#### AZ ELEMZÉS MENETE

Az elemzendő tételek kiválasztása után az SAP rendszer S\_P99\_41000111 – List of Existing Mat. Cost Estimates tranzakciójában a gyártási helyet, cikkszámot és costing variantot megadva historikus adatok kaphatóak az adott cikkszámhoz tartozó korábbi költségekről. A termékek egységnyi költsége úgy épül fel, hogy összeállítják a csoportként előállított egységek tételéhez kapcsolódó költségeket és ezeket elosztják a gyártott egységek számával. következő ábra bemutatja, hogy egy konkrét cikkszám esetében ez hogyan jelenik meg. Képlet szerint:

<sup>1</sup> Selection: Kiválasztási lépés

<sup>2</sup> Material Group: Olyan cikkszámok tartoznak egy ilyen csoportba, melyeknek van közös tulajdonságuk. Pl: ZSER: Ebben a csoportba csak Service cikkszámok tartoznak.

Analyze/Compare Material Cost Estimates

Plant: PPU1  
 Material Number: 00000000097621552  
 Costing Variant: Z003  
 Currency: USD American Dollar  
 Base: Values Based On Costing Lot Size  
 Cost Component View: 01(Cost of goods manufactured)

Matr.	Valid from	Material Description	Plant	Sta.	Lot Size	Bűn	Costing Result	Labor cost	Ext.purc	Grp.purchased	Int.manufactured
97621552	01.04.2019	IMPELLER;14HXB;LC;1.9	PPU1	FR	1	PC	1,375.23	219.60			1,129.83
97621552	01.05.2019	IMPELLER;14HXB;LC;1.9	PPU1	FR	1	PC	1,375.23	219.60			1,129.83
97621552	01.06.2019	IMPELLER;14HXB;LC;1.9	PPU1	FR	1	PC	1,375.23	219.60			1,129.83
97621552	01.07.2019	IMPELLER;14HXB;LC;1.9	PPU1	FR	1	PC	1,375.23	219.60			1,129.83
97621552	01.08.2019	IMPELLER;14HXB;LC;1.9	PPU1	FR	1	PC	1,375.23	219.60			1,129.83
97621552	01.09.2019	IMPELLER;14HXB;LC;1.9	PPU1	FR	1	PC	1,375.23	219.60			1,129.83
97621552	01.10.2019	IMPELLER;14HXB;LC;1.9	PPU1	FR	1	PC	1,375.23	219.60			1,129.83
97621552	01.11.2019	IMPELLER;14HXB;LC;1.9	PPU1	FR	1	PC	1,375.23	219.60			1,129.83
97621552	02.12.2019	IMPELLER;14HXB;LC;1.9	PPU1	FR	1	PC	1,375.23	219.60			1,129.83
97621552	01.01.2020	IMPELLER;14HXB;LC;1.9	PPU1	FR	1	PC	1,371.21	215.58			1,129.83
97621552	01.02.2020	IMPELLER;14HXB;LC;1.9	PPU1	FR	1	PC	1,371.21	215.58			1,129.83
97621552	02.03.2020	IMPELLER;14HXB;LC;1.9	PPU1	FR	1	PC	1,371.21	215.58			1,129.83
97621552	01.04.2020	IMPELLER;14HXB;LC;1.9	PPU1	FR	1	PC	1,371.21	215.58			1,129.83
97621552	01.05.2020	IMPELLER;14HXB;LC;1.9	PPU1	FR	1	PC	808.50	215.58			579.68

2. ábra Adott termék egységköltség szerkezete

Forrás: saját szerkesztés

**(Teljes közvetlen anyagköltség + Teljes közvetlen munkaköltség) ÷ Gyártott egységek száma = Teljes közvetlen egységköltség**

BESZERZETT TERMÉKEK ELEMZÉSE

Amint már korábban is említettük, a vizsgált vállalat foglalkozik saját termeléssel és beszerzéssel is. A tanulmány a továbbiakban a beszerzett termékek elemzésére irányul. A beszerzés esetében kétféle lehetősége van, az egyik a külső beszállítótól való beszerzés. Ezen esetben a vállalat egy külső beszállítóval köt meg egyezést, melynek keretében a megrendelt anyagokat adott mennyiségben és határidőre a vállalatnak szállítanak. A másik lehetőség, hogy egy vállalatok közötti beszállító partnertől szerzi be a szükséges anyagokat. Ebben az esetben a két partner közötti ármegállapítás transzfer áron történik. A megkülönböztetésre a vállalat számokodokat használ: Az ICO beszállítókat ezer alatti számokkal (Pl: 996; 919), míg a külső beszállítókat ezer feletti számokkal jelöli. (pl: 383773; 453753) Elsősorban a nyersanyagokat, vagy a legapróbb beépülő anyagokat elemzik. Ennek az a lényege, hogyha egy ilyen cikkszám van a hiba, ez beépül rengeteg más termékbe is, ezért a költségszámítás nem csak ezt az egy cikkszámot érinti, hanem mindegyiket. Ha ez nem kerül javításra, annak jelentős negatív hatása lehet az eladott áruk beszerzési értékénél a beszámolóban. Ezek után elemzésre kerülnek a nagy változású, vagy jelentős pénzügyi hatást okozó változások, és a végére hagyják azokat a cikkszámokat, melyeknek kevesebb a hatása, vagy éppen csak a treshold fölé esnek. Az elemzés során megállapítható, hogy általában öt-hat olyan változás van, amely minden hónapban hatással van a készletekre. A külső beszállító átváltoztatása a leggyakoribb, amellyel az analízis során találkozni lehet. Az árváltozást nagy mértékben befolyásolja az alapanyag árak változása környezeti tényezők változása, a gazdasági helyzet változása és az árfolyam. Ilyen esetekben két dolog alapján győződnek meg, hogy a változtatás helyes:

- a. Számla: A beszerzés egyik alapelve, hogy az adott cikkszámról a vállalat számlát kap. Hogyha az árváltozást a számla alátámasztja, abban az esetben a változást jónak értékelik. Hogyha még nincs számla az új árral, de már PO van róla, mely alapján látom, hogy valóban az új ár lesz a helyes, a változást ebben az esetben is jónak értékelik. Abban az esetben, ha a változást sem számla, sem PO nem

támasztja alá, a változás mértéke és annak hatása dönt a további teendőkről. Ha a különbsége jelentős mértékű, ez esetben kapcsolatba lépnek a lokál kollégákkal, hogy megerősítést kérjenek (ez lehet egy új szerződés a beszállítóval, projekt ár alkalmazása) a változás elfogadására.

- b. Purchasing Info Record: Ennek lényege, hogy a cikkszámhoz kapcsolódó beszállítókat és az árakat mutatja. A costing variant (Z003) ezekre az Info recordokra épül, tehát amilyen eredményt kapnak a Costing során az a PIR-ből származik, ezért a változás alátámasztására használhatják ezt is. Abban az esetben, hogyha nincs sem számla, sem pedig PO az adott változsról, de ide már az új ár van feltöltve, (a változás nagyságától függően) ez szintén lehet egy megerősítés.

A PIR-nek összhangban kell lenni a számla árával, tehát a legnagyobb fokú megerősítést akkor kapják, hogyha mind a számla ár mind pedig a PIR alátámasztja és megerősíti a változást. Sajnos azonban vannak olyan esetek, amikor ide nem töltnek fel árat, vagy 1 USD árral töltik fel az Info Recordot. Ennek egyik oka, hogy még a beszerző kolléga is vár egy elfogadott árra a beszállítótól. Ilyenkor a PIR „No Price Found” státuszt kap és emiatt a Costing eredmény is hibás. Minden ilyen esetben a lokál kontakthoz kell fordulni. Olyan eset is előfordulhat, hogy a számlán más ár szerepel, mint itt. Ez esetben szintén a beszerző kolléga fog segíteni, hogy a számlán szereplő ár vagy a PIR ár a helyes. Ha a számlaár a jó, akkor frissíteni kell az Info record-ban szereplő árat.

Beszállítók változása esetén a vállalat folyton felülvizsgálja a már meglévő beszállítóit és mindig potenciális új beszállítók után kutat a piacon. Ez azt eredményezi, hogy időről-időre találkoznak beszállító változások miatti árváltozásokkal. Ez abban az esetben kedvező a cég számára, hogyha az árak csökkennek, ám vannak olyan esetek (különleges megállapodás, projekt) is, ahol a változás az árak növekedését jelenti. Ezt a változást a számla támasztja alá. Ha a változás több cikkszámot érint, és az összegzett változás értéke jelentős, a lokál kontakt megerősítését és jóváhagyását kérik a változást illetően.

A subcontracting beszállítók az ún. vállalaton belüli speciális beszállítók is. A subcontracting azt jelenti, hogy egy adott terméket a vállalat beszerz, de ezen beszerzett terméken még speciális módosításokat kell végezni, hogy a vevő igényeinek megfelelő termékkel tudják szolgálni. Vannak olyan esetek, amikor a cég a kért változtatásokat nem tudja elvégezni, mert nincsen rá megfelelő berendezése és/vagy kapacitása, vagy olcsóbban tudja megoldani, hogyha egy külső cégnek szervezi ki a módosítások elvégzését. Az elemzés során meg kell győződni arról, hogy a költség részét képezi az eredeti termék, melyen a módosítás történt, valamint az a díj is, amiért a módosítást elvégezték. A kettő együttes összege adja ki a cikkszám költségét.

Léteznek olyan beszállítók, akik mennyiségi megállapodásokat kötnek a vállalattal (scale hozzáadása). Ez azt jelenti, hogy a termék egységára mennyiségenként változó. Ezeket nevezzük skálának. Ezeket a skálákat mennyiségi csoportok alkotják és ez alapján vannak az árak is meghatározva. (pl: ha 1 és 10 db

közötti mennyiséget rendelnek, magasabb árat fizetnek, mint ha 10 és 20 db közötti mennyiséget rendelnek) Ilyen esetben, hogyha árváltozás van mindig érdemes megvizsgálni, hogy a jelenlegi lot size megfelelő-e, vagy érdemes-e megváltoztatni. A változtatás azonban kritériumokhoz kötött. Meg kell vizsgálni, hogy az utolsó számla hány darab termékről érkezett és mennyi a minimum rendelési nagyság (ezt az információt a PIR tartalmazza). Ezek alapján kell mérlegelni, hogy mennyire mennyire változtassuk a lot size-t annak érdekében, hogy kedvezőbb költségeket kapjanak egy-egy cikkszámra. A beszállítókhöz kapcsolódó változásokat leszámítva vannak még olyan esetek, amelyek az elemzés során felmerülnek. Ilyenre lehet példa, amikor az előző havi standard ár hibás volt. Felmerül a kérdés, hogy vajon miért nem kerül kiszűrésre az összes olyan cikkszám, amelynek hibás az adott havi költsége? Erre a magyarázat a változás mértékében is rejlik. Abban az esetben, hogyha a historikus adatokat tekintve nem történik olyan változás, amely a terméket az elemzési értékhatár fölé emelné, akkor a cikkszám nem kerül elemzésre. Ez okozza azt, hogy valószínűsíthetően több olyan cikkszám is van a rendszerben, amelynek a költségszámítása nem helyes.

A Test és Final Costing futtatása során készítene egy olyan fájlt, amely tartalmazza mindazon cikkszámok összességét, amelyben valamilyen hiba található. Az adatokat két csoportra bontják az alapján, hogy az adott termék van-e készleten vagy nincs. A fókuszban azok a termékek vannak, melyek vannak készleten, hiszen hogyha olyan hibák vannak a kalkulációban, ami rontja az adott vállalat készletértékét, az hatással van a vállalat egyéb pénzügyi mutatóira is, ez pedig befolyásolhatja a vezetői döntéshozatalt, ezért elsősorban a lokálnak ezeket a hibákat kell javítania.

Vannak viszont olyan cikkszámok, amelyeknek törzsadatában (Master Data) a gyártási típusnál X szerepel: tehát gyártják és be is szerzik az adott terméket. Ezt a rendszer viszont a kalkuláció során nem tudja kezelni, ezért ezt a mérnököknek kell beállítani az alapján, hogy az adott terméket a vállalat beszerez vagy valóban gyártja is. A beállítást befolyásolják különböző üzleti és gazdasági okok is, továbbá a gyártósor leterheltsége, valamint a termék raktározhatósága.

#### EREDMÉNYEK

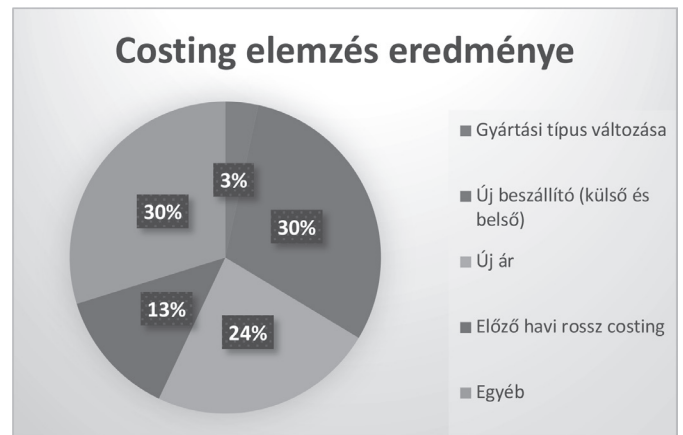
Az elemzés során háromféle eredményre juthatunk:

- OK: Ebben az esetben a változás/változtatás helyesnek bizonyul.
- Follow up: Ebben az esetben az adott cikkszámot a későbbiekben nyomon kell követni. Akkor fordul ez elő, hogyha valamilyen javítást kérünk a lokáltól, vagy a változásnak nagy a hatása, de nincs alátámasztó dokumentum (számla).

Ilyenkor várnak, hogy a hónap folyamán érkeznek-e valamilyen alátámasztó dokumentum, vagy látnak-e hasonló változást, ami igazolná az eredeti különbséget. Ha igen, akkor a státusz átvált OK-ra.

- Action needed: Ebben az esetben valami olyan probléma van a termék kalkulációjával, ami beavatkozást igényel akár a cég részéről (újra kalkuláció) akár a lokál részéről (PIR ár javítása, mértékegységbeli és skálához kapcsolódó javítások). A hónap során ezeket is monitorozzák, amíg a probléma meg nem oldódik.

Összefoglalásként elmondhatjuk, hogy az előbb felsorolt esetek adják a beszerzéshez kapcsolódó elemzendő tételek 70%-át, melyet a 4 legfőbb okra lebontva az alábbi diagram mutat.



3. ábra Beszerzéshez kapcsolódó elemzési esetek aránya

Forrás: saját szerkesztés

A tanulmány rávilágít, hogy egyik költségvetési rendszer sem tökéletes, de a controlling, gyártás és az adminisztráció szoros együttműködésével elkerülhető a súlyos hibák fellépése a kalkulációs folyamat során. Ugyanakkor elmondható, hogy ezen együttműködéssel a már felmerült hibák javítása hatékonyan és gyors átutási idővel eszközölhető, és emiatt ezek kisebb negatív hatást gyakorolnak a vállalat pénzügyi mutatóira.

#### IRODALOMJEGYZÉK

1. Horváth & Partners: Controlling. Út egy hatékony controlling rendszerhez. Budapest, (2009) [CompLex Kiadó]
2. Humberside, U. o. (1997). *Managerial Finance*. Cottingham Road, Hull: University of Lincolnshire and Humberside.
3. Robert S., K., & Anthony A., A. (2003). *Vezetői Üzleti Gazdaságtan*. Budapest: Panem Kft.
4. Dr. Sztanó, I., & Veres, A. (2013). *Vezetői számvitel*. Budapest: Saldo Kiadó.
5. Dr. Zéman Zoltán – Dr. Tóth Antal – Controlling (2011) [SZIE Jegyzet]