



Milicz Ákos

Ellenőrzési aspektusok a vállalatok versenyképességének szemszögéből¹

TM 15. sz. műhelytanulmány



BCE VÁLLALATGAZDASÁGTAN INTÉZET
VERSENYKÉPESSÉG KUTATÓ KÖZPONT

¹ A műhelytanulmány a TÁMOP-4.2.1.B-09/1/KMR-2010-0005 azonosítójú projektje, *A nemzetközi gazdasági folyamatok és a hazai üzleti szféra versenyképessége* címet viselő alprojektjének kutatási tevékenysége eredményeként készült.

Jelen műhelytanulmány az *Üzleti szféra és a versenyképesség c- műhely Vállalatirányítás és szervezetalakítás c. kutatócsoportjában készült.*

Műhelyvezető: Városiné Demeter Krisztina

Kutatócsoport-vezető: Dobák Miklós – Antal Zsuzsanna

A tanulmány szakmai tartalma a forrás megjelölésével és a hivatkozási szokások betartásával felhasználható és hivatkozható.

Tartalom

TARTALOM	3
ÁBRAJEGYZÉK	5
TÁBLÁZATJEGYZÉK	5
ABSZTRAKT	6
ABSTRAKT	7
BEVEZETÉS	8
ELMÉLETI HÁTTÉR	9
ELLENŐRZÉSRŐL ÉS KONTROLLRÓL ÁLTALÁBAN	9
MENEDZSMENTKONTROLL VS. KONTROLLING TEVÉKENYSÉG	12
PÉNZÜGYI ILL. BELSŐ ELLENŐRZÉS	14
MINŐSÉGBIZTOSÍTÁSI ELLENŐRZŐ ÉS VISSZACSATOLÓ RENDSZEREK.....	16
ELLENŐRZÉS ÉS A VERSENYKÉPESSÉG ÖSSZEFÜGGÉSEI A HAZAI ÉS A NEMZETKÖZI SZAKIRODALOMBAN	19
LEHETSÉGES KUTATÁSI KÉRDÉSEK.....	25
A VERSENYKÉPESSÉG FELMÉRÉS EREDMÉNYEI AZ ELLENŐRZÉSI MECHANIZMUSOK	
SZEMSZÖGÉBŐL	27
AZ ADATFELVÉTEL MÓDSZERE.....	27
ELLENŐRZÉSI TEVÉKENYSÉGEK (1)	28
1.A: AZ ELLENŐRZÉS FONTOSSÁGA ÉS SZEMÉLYES GYAKORLÁSA	28
MENEDZSMENTKONTROLL JELLEMZŐK (2).....	28
2.A: ÖNÁLLÓ KONTROLLING SZERVEZET LÉTE, JELLEMZŐI	28
2.B: TERVEZÉSI FELADATOK, TERVEK FAJTÁI, IDŐTÁVJA	30
2.C: BESZÁMOLÁS, JELENTÉSKÉSZÍTÉS, RIPORTOLÁS	32
A PÉNZÜGYI ILL. BELSŐ ELLENŐRZÉS ASPEKTUSAI (3).....	33
3.A: FELÜGYELŐ BIZOTTSÁG MŰKÖDÉSE, AKTIVITÁSA	33
3.B.1: DEVIZAKOCKÁZATOK, ÁRFOLYAMOK.....	35
3.B.2: FINANSZÍROZÁSI KOCKÁZATOK	35
3.B.3: VEVŐI NEMFIZETÉS KOCKÁZATA	36
MINŐSÉGBIZTOSÍTÁSI SZEMPONTOK (4).....	37
4.A: RENDSZERSZEMLELETŰ MŰKÖDÉS, TANÚSÍTVÁNY MEGLÉTE	37
4.B: PRODUKTUM MINŐSÉGÉNEK MÉRÉSE.....	38

4.C: MINŐSÉGGŐLTSGEK MÉRÉSE, SZÁMSZERŰSÍTÉSE	38
4.D: BESZÁLLÍTÓK URALOM ALATT TARTÁSA, ELLENŐRZÉSE	39
ÖSSZEGZÉS	44
SZÓSZEDET	46
IRODALOMJEGYZÉK	48
IDÉZETT FORRÁSMUNKÁK.....	50

Ábrajegyzék

1. ábra: A kontrolling egységekben dolgozók száma a vállalat létszáma függvényében.....	1
2. ábra: Javasolt intézkedések gyakorisága a jelentésekben, beszámolókbán	1
3. ábra: Bankhitel elterjedtsége a vállalkozások körében	1
4. ábra: A pénzügyintézetek rugalmasságának változása	1
5. ábra: Minőségköltségek aránya az árbevétel százalékában	1
6. ábra: A beszállítók okozta kockázatok fontossága most (2009.) és a jövőben.....	1

Táblázatjegyzék

1. táblázat: Vezetési módszerek jelentősége	28
2. táblázat: Kontrolling súlya és az önálló szervezeti egység léte	29
3. táblázat: Az egyes tervek jellemzői a vállalatokban.....	30
4. táblázat: Mely egységeknek és milyen gyakorisággal készül kontrolling jelentés	31
5. táblázat: Mutatószámok elterjedtsége és fontossága.....	38
6. táblázat: Beszállítókkal való kapcsolat értékességének tényezői.....	1

Absztrakt

Ellenőrzési aspektusok a vállalatok versenyképességének szemszögéből

Ez a műhelytanulmány a 2009-es versenyképesség kutatás során 317 vállalatra kiterjedő kérdőíves felmérés konkrét adataiból emeli ki az ellenőrzéssel, kontrollal összefüggő tényezőket és ezek eredményeit hasonlítja össze a hazai és nemzetközi szakirodalom ide vonatkozó elméleteivel.

A kutatási kérdések arra irányulnak, hogy milyen részekből, feladatokból, tevékenységekből tevődnek össze a vezetők ellenőrzési feladatai, azok mikre terjednek ki, és mennyiben tekinthetők fejlettnak a versenyképes vállalatoknál.

A műhelytanulmányban konkrétan a kontrolling eszköztár, a belső ill. pénzügyi ellenőrzés és kockázatkezelés, valamint a minőségirányítási sztenderdek, szabványok által megkövetelt ellenőrzési mechanizmusok vizsgálata történik a hazai, 50 főt meghaladó vállalkozások esetében.

A műhelytanulmány a klasszikus kutatási jelentések sémájában készült, elméleti felvezetéssel és szakirodalmi áttekintéssel indít, majd második részében a konkrét versenyképesség adatbázis adatainak bemutatása történik a témában, végül összegzés, segítő szöveget és irodalomjegyzék zárja azt.

Kulcsszavak: vállalati versenyképesség, ellenőrzés, kontroll, ellenőrzési mechanizmusok

Abstrakt

Control aspects and competitiveness in business companies

This workpaper is a report of controlmechanisms used by Hungarian companies. The latest stage of the Competitivness Research project started in 2009 during which data were collected from 317 Hungarian companies.

Themes of this workpaper are controlmechanism, or controll-framework of the companies and connection between controlmechanism and competitiveness. Main elements of the research are: controlling aspects, internal and financial audits completed by managment including critical risks, audits according to ISO 9001:2008 standards or other standards, and the way these elements support or influence the competitiveness of the companies.

The structure of this workpaper follows the common parts of other research reports. It begins with details of the theoretical background and presents main publications of the topic, than goes through several direct analisys and tests regarding the Hungarian competitiveness database of 2009. At the end the of the workpapaper a basic summary can be found with a glossary of explanations, and a bibliography of cited papers and publications.

Key words: company competitiveness, controlling, control, control-system

Bevezetés

A menedzsment funkciók egyike az ellenőrzés, melyet a vezetők naponta, mondhatni folyamatosan végeznek munkájuk során. E tevékenységet a menedzsmentirodalom igen széles körben határozza meg. Feltételezhetjük, hogy a jól működő vállalatokban hatékony és eredményes kontrollmechanizmusok működnek, melyek legfőbb ismérveit ebben a műhelytanulmányban is bemutatom. A jól működő vállalatok pedig élenjáró, sikeres, eredményes, avagy versenyképes vállalatok, ahol a siker egyik záloga a megfelelő visszacsatolások alkalmazása a szervezetben.

Jelen műhelytanulmányban azt vizsgálom, hogy milyen aspektusai, formái vannak az ellenőrzési mechanizmusoknak, hogyan ágyazódnak bele ezek a vállalatok működésébe, hogyan járulnak hozzá ezáltal a vállalkozások versenyképességéhez. Műhelytanulmányom második részében azt elemzem, hogy a magyar vállalkozások versenyképességében hogyan jelennek meg ezek a mechanizmusok, mi jellemző a válaszadóknál működő kontrollra.

A legutóbbi válság ismét ráirányította a figyelmet a vállalatok versenyképességének összetevőire is. Az a vállalkozás tudta túlélni a depressziót, aki elemezni tudta környezetét, volt ereje a teljesítményeket pontosan kimutatni, megfelelő IT eszközökkel támogatta a vezetők gyors és szakszerű döntéseit és nem utolsó sorban ellenőrizte a termékei, szolgáltatásai minőségét, az arra ható tényezőket.

Műhelytanulmányomban tehát azt is megvizsgálom, milyen törekvéseket tesznek a hazai vállalkozások a termékeik, szolgáltatásaik minőségének garantálásához, mennyiben uralják folyamataikat, milyen jellegű ellenőrzéseket folytatnak le, kiket és milyen szinten auditálnak annak érdekében, hogy a folyamat legvégén a vevő számára megfelelő produktum készüljön el.

Az ellenőrzési témakört 3 nagy részterületre bontom fel ebben a műhelytanulmányban. Bár az általános vezetői feladatok között az ellenőrzés megjelenik ugyan, de izgalmas területnek látszik (1) a hazai vállalkozások controlling rendszereinek megismerése és elemzése, (2) a formális szabályozás, a belső ellenőrzési pontok, a bürokratikus koordináció és a kockázatkezelés elemei működésének

értékelése, valamint (3) a komplex minőségirányítási rendszerekből következő és a vállalkozások napi rutinjaiba beépülő kontrollfolyamatok elemzése. Ezért jelen műhelytanulmányban ezt a három fő területet elemzem.

A konkrét vizsgálatokat a versenyképesség kutatás legutóbbi, 2009-es adatfelvétele alapján, mintegy 317 vállalatra kiterjedő adatbázis adataiból, alapvető statisztikai összefüggésekkel végeztem el. Ezek számszerűsített adatait a műhelytanulmányban szövegesen is elemzem, ill. a megértést táblázatok és ábrák segítik.

A műhelytanulmány legvégén összegzem gondolataimat, a kapott kutatási eredmények kapcsán szintetizálom következtetéseimet és további fejlesztési, fejlődési irányokat jelölök ki a vizsgált témákban. A tanulmány legvégén pedig szószedet segíti az ellenőrzés alapszavainak megértését, valamint irodalomjegyzékben pontosan hivatkozom az összes felhasznált forrásra.

Elméleti háttér

Ellenőrzésről és kontrollról általában

A magyar értelmező kéziszótárban² az ellenőrzés és a kontroll fogalom szinonimájáról győződhetünk meg. Ha a szótárban a kontroll kifejezést keressük³, akkor a kiadvány az ellenőrzés szóhoz irányít minket. A kéziszótár szerint az ellenőriz ige nem más, mint „1. Vkit ill. vmely tevékenységet, munkát vagy állapotot, helyzetet (elbírálás végett) megvizsgál, figyelemmel kísér. 2. Adatokat, méreteket helyességük szempontjából felülvizsgál.”⁴ Ugyancsak itt találjuk azt az értelmezést is, miszerint az ellenőrzés mint főnév „1. Az a cselekvés, eljárás hogy vkit, vmit ellenőriznek. 2. Az ezt végző szerv, részleg.” A kéziszótár ismerteti még az ellenőrzés katonai értelmezését, mely szerint „valamely területet felügyelet és irányítás alatt tart”, illetve az orvoslásból eredő, „kontrollra visszahív”

² Magyar Értelmező Kéziszótár, Akadémia Kiadó, második átdolgozott kiadás, 2003., Budapest

³ Magyar Értelmező Kéziszótár, 731. oldal, kontrollál szó

⁴ Magyar Értelmező Kéziszótár 279. oldal, ellen-öriz szó

kifejezést. A vizsgál szónál pedig azt olvashatjuk⁵, hogy „Alaposan, részletesen megnéz, figyel. Alaposan tanulmányoz vmit, hogy mivoltáról, állapotáról tudomást szerezzen.”

Az ellenőrzés mára a szervezetek működésének egyik elemévé nőtte ki magát. A vezetők ellenőrzési feladatköre az elmúlt évszázadban megkérdőjelezhetetlenné vált és ma már senki nem vonja kétségbe azt az állítást, hogy a vezetők sokszínű munkája során kiterjedt, többszemponú és folyamatos visszacsatolásokat kell végezniük. Az sem vita tárgya, hogy a szervezeteknek célokat kell kitűzniük és ezek teljesülését folyamatosan mérni, kontrollálni kell, a visszacsatolás alapján pedig a szervezet módosítani tudja működését vagy átértékelheti céljait. Tény tehát, hogy az ellenőrzés, a kontroll ma a menedzsment tudomány egyik jelentős területe.

A szakirodalom tanulmányozása során az önálló ellenőrzési funkcióval először Henri Fayol (Fayol, 1916) munkájában találkozunk, aki a következő vezetési funkciókat különböztette meg: tervezés, szervezés, direkt irányítás, koordinálás, és végül ellenőrzés. A fayoli értelemben vett ellenőrzés a kiadott utasítások betartásának ellenőrzését jelentette, kifejezetten a termelő, gyártó környezetre fókuszálva. Gulick és Urwick (Gulick-Urwick, 1937) híres POSTCORB modelljében az „R” betű a reporting, azaz a beszámoltatást jelentette, míg a többi betű egy-egy további vezetői feladatot jelölt, mint például „P” – Planing (azaz tervezés), „S” – Staffing (azaz személyi ügyek), stb. Az önálló ellenőrzési funkció Koontz és O'Donnell (Koontz - O'Donnell, 1964) művében is megjelenik, igaz itt már némiképp átfogóan, mint standardokhoz való mérésnéként értelmezhető.

Ouchi (Ouchi, 1979) főművében a fentiekől eltérő aspektusban vizsgálta a szervezeten belüli kontrollmechanizmusokat. Megközelítésében nem a vezetői feladat, hanem a kontroll típusa volt hangsúlyos. Művében megkülönböztetett piaci típusú kontrollt, bürokratikus típusú kontrollt és az úgynevezett klán kontrollt. Ouchi piaci típusúnak (output kontroll) tekintette a vállalatnak a piacon elért teljesítményét, eredményét, melynek lényege, hogy a szervezet a vevői, ügyfelei körében megmérettetik és elfogadottá válik, ha terméke, szolgáltatása jól árazott, megfelelő piaci keresletet elégít ki, jó minőségű, stb. Ezzel szemben a bürokratikus kontroll (tevékenység kontroll)⁶ fő jellemzője a folyamatok szabályozottságának megléte és betartásának ellenőrzése a szervezeten belül. Ez a kontroll típus azt vizsgálja, hogy a szervezet tagjai, munkavállalói a hierarchia szintjein betartották-e az oda

⁵ Magyar Értelmező Kéziszótár 1481. oldal, vizsgál szó

⁶ Ouchi féle bürokratikus kontroll nem azonos a bürokratikus koordinációval annak ellenére, hogy vannak hasonló vonásai.

vonatkozó utasításokat, szabályzatokat, előírásokat, standardokat, melyek ahhoz kellene, hogy a szervezet működése egységes és állandó legyen. Végül a klán kontroll (magatartás kontroll) lényege, hogy a szervezet tagjainak egyéni cselekedeteit és szervezethez való viszonyát minősíti. Itt kapott helyet a szervezeti kultúrával való azonosulás, a csoportmunka elveinek elfogadása vagy a szervezet iránti dolgozói lojalitás.

Árnyaltabban ugyan, de más szerzők műveiben is megjelenik az ellenőrző, kontrolláló vezetési feladatkör. Például Mintzberg 1979-ben publikálta (Mintzberg, 1979) a vezetői szerepeket bemutató művét, és abban kontrolláló, ellenőrző funkciót nevesítetten nem találhatunk, ám az információgyűjtő szerepek között a monitoring funkció, illetve az adatgyűjtés és –értékelés, valamint a vállalkozó szerepkörben a környezeti feltételekhez való igazodás sikeressége megjelenik, mely gyakorlatban megfeleltethető a korábban bemutatott kontroll tevékenységeknek.

Ugyanakkor vannak olyan szerzők is, akiknél hiányzik ezen aspektus műveikből. Kotter például több művet jelentetett meg⁷ a menedzser feladatairól, a leaderi szerepköréről, illetve a változásvezetés tudományáról, s bár érinti a visszacsatolás és elemzés tárgykörét, műveiben mégsem jelenik meg hangsúlyosan önálló ellenőrző, kontrolláló vezetői szerepkör vagy feladat.

A menedzsment tudomány fejlődésével párhuzamosan a szervezeten belüli kontroll ill. ellenőrzés témája köré többféle megközelítés, ill. diszciplína is felsorakozott az elmúlt 30-50 évben. Egyrészt a vállalati célkijelölés és tervezés, a magatartási befolyásolás és beszámolás ill. visszacsatolás hármásából mára kinőtte magát a menedzsment-kontroll ill. controlling⁸ szakterület. Ezzel szemben a pénzügyi és számviteli szakterületen a nyilvántartások, a hatáskörök, ezek szabályozottsága, a beszámolók háttértartalma, a bizonylatok és a tranzakciók kaptak nagyobb figyelmet, ezekre koncentrálva kialakult a számviteli ellenőrzés, a könyvvizsgálat és a függetlenített belső ellenőrzés intézménye. A termelési, szolgáltatási területen pedig a minőségbiztosítási törekvések erősödtek meg, mely az ellenőrzésnek az auditáló, alapfolyamatokat elemző, hibákat feltáró és

⁷ Lásd részletesen: <http://www.kotterinternational.com/BooksAndResources/Books.aspx> (2011. 03. 16.)

⁸ A controlling szó írásmódja és jelentése a hazai szakirodalomban, és a vállalati egységek elnevezésénél sem egységes, hol k-val, hol c-vel írva láthatjuk. Jelen műhelytanulmányban én a továbbiakban a szót a hazai, azaz k betűvel írt változatban használom, mivel a Versenyképesség Kutatás kérdőíveiben is és a korábbi évek műhelytanulmányaiban is k-val szerepelt a szó.

visszacsatoló eszközrendszerét erősítette meg, valamint a termékek és szolgáltatások minőségét, szabványok szerinti előállítását hangsúlyozza.

Napjainkban pedig egyre nagyobb hangsúlyt kap a felelős és etikus vállalati viselkedés, mely újabb követelményeket és ellenőrzési, visszacsatolási pontokat iktat be a szervezetek működésébe, miközben azok fenntartják, olykor megerősítik a már meglévő, fentebb bemutatott ellenőrzési és kontroll tevékenységeket is. Ugyancsak napjainkban terjed a szervezeten belüli szándékos visszaélések feltárásával és megakadályozásával foglalkozó fraud menedzsment⁹ irányzat.

Menedzsmentkontroll vs. kontrolling tevékenység

Maga a szó helyes írásmódja is vitatott. Magyarországon a „controlling” jelölés, illetve ennek magyarított „kontrolling” elnevezése gyakori a vállalatok szervezeti ábrájában, telefonkönyvében. Ismert kifejezés ugyanakkor a „management control” (magyarosan leírva: menedzsmentkontroll) kifejezés az angolszász területen, ahol ugyancsak használják a „management accounting”, magyar fordításban „vezetői számvitel” kifejezést.

A menedzsmentkontroll kifejezésre önálló, az angolszász megközelítésben helytálló és átfogó definíciót Anthony és Govindarajan (Anthony-Govindarajan, 2009, old.: 7.) adott, mely szerint a „menedzsmentkontroll az a folyamat, amelynek során a vezetők annak érdekében befolyásolják a szervezet tagjainak magatartását, hogy megvalósítsák a szervezet stratégiáját.” A szerzők a vállalati hierarchia különböző szintjein elhelyezkedő személyeknek különféle menedzsmentkontroll szerepet szánnak. Ezért megkülönböztetik a stratégiaalkotást, a menedzsmentkontrollt, és a feladatkontrollt (Anthony-Govindarajan, 2009, old.: 12.). Feltételezik, hogy van olyan szervezeti stratégia, melynek megvalósulását, lebontását kell a menedzsmentnek elvégeznie és teljesüléséről visszacsatolást nyújtania, szükség esetén beavatkoznia. Anthony és Govindarajan szerint a menedzsmentkontroll átfogó tevékenység, a tervezés, a koordináció, a kommunikáció, az értékelés, a döntés és a befolyásolás tevékenységét foglalja magába, ugyanakkor nem különbözteti meg e tevékenység szereplőit. Ezzel szemben a feladatkontroll egy konkrét tevékenységre vonatkozó, egyszeri ellenőrzési tevékenység.

Hasonló megfogalmazást ad számunkra Robert Simons (Simons, 1995, old.: 5.), aki maga is átvette és érvényesítette műveiben a következő meghatározást „menedzsmentkontroll-rendszer azon

⁹ A szónak még nincs magyar megfelelője, fordítása.

formális és informális eljárások és folyamatok összessége, melynek során a menedzserek fenntartják ill. módosítják a szervezet tevékenységét.”. Simons megközelítésével szinte azonosak Hofstade (Hofstede, 1968, old.: 11.) és Tannenbaum közel 30 évvel korábbi definíciói.

Ezzel szemben a kontinentális, elsősorban német megközelítésben a menedzsmentkontroll kifejezés helyett a controlling szó terjedt el. Ennek oka, hogy ezen irányzat fő képviselőjének számító Horváth Péter művében (Horváth & Partners, 2003, old.: 15.) elválasztja egymástól a menedzsment és a kontrollert. Megfogalmazásában a „controlling¹⁰ olyan funkciókat átfogó irányítási eszköz, amelynek feladata a tervezés, az ellenőrzés és az információ-ellátás összehangolása. E feladat megvalósításáért a controller felelős.” A szerző kifejti, hogy a controller az adatok előállításáért, ill. a controlling keretrendszer fenntartásáért és működtetéséért felel (ide tartozik az egységes tervezés és beszámolóképzés, az eltérések elemzése, a kalkulációs folyamatok menedzselése, koordinálása), míg a menedzsment a tervek tartalmáért és az azok elérését biztosító döntések meghozataláért felelős. Utóbbiakhoz a controller ill. a controlling rendszer szolgáltat adatokat, tesz javaslatokat vezetői intézkedésekre. Horváth Péter megközelítésében tehát a controlling funkció a menedzsment és a controller együttműködésének közös halmaza.

A vezetői számvitel korábban egyértelműen a költségek mérésére, a költségfelosztásra és a költséginformációkra, valamint a költségtervezésre korlátozódott, ezek körében nyújtott információkat a vezetés, a döntéshozók számára. Mára a vezetői számvitel határai és területei erősen kitolódtak, helyet kapott benne a bevételek értékelése, a teljesítménymutatók, de éppúgy része a stratégiátámogatás, vagy a jövőbeli befektetések értékelése. A korszerű vezetői számvitel ill. controlling rendszerek¹¹ komoly belső adatbázisokkal és informatikai alkalmazásokkal dolgoznak, a controlling rendszereket pedig időről-időre fejleszteni szükséges ahhoz, hogy vezetők a szükséges információkat, oksági elemzéseket kézhez kapják. Éppen ezért a vezetői számvitelre egyértelmű definíciót nem találunk, azt inkább a pénzügyi (operatív) számviteltől való elhatárolás révén tudjuk körbehatárolni. Ahogy Kaplan és Atkinson is írja könyvének előszavában (Kaplan & Atkinson, 2003., old.: XV.), a haladó vezetői számvitel kifejezés ma már a vezetés komplex támogatását jelenti, ide értve az innováció, a vevői igények, a tőke megtérülés aspektusát is, de nem elfeledve a költséggazdálkodással összefüggő vezetői

¹⁰ Horváth Péter műveiben a kontrollert következetesen c-vel írja annak érdekében, hogy kifejezze a szó angol eredetét, ezért a szövegszerinti idézetekben továbbra is a c-vel történő írásmódot alkalmazom, a saját szövegemben pedig k-vel írom a szót.

¹¹ Mely áll a szoftverekből, alkalmazásokból, vállalatirányítási programokból, valamint az adatokat tároló szerverekből, hardware eszközökből, valamint a működtetését biztosító személyzetből, azaz IT specialistákból, controllerből, vezető elemzőkből, számviteli munkatársakból, és az őket összefogó belső szabályrendszerből, kézikönyvből amely a teljes controlling-rendszer működését írja le.

fókuszpontokat. Kaplan és Atkinson művében viszont nem ír a kontrollt megtestesítő munkavállalóról, nevesítetten a kontrollerről. Megközelítésében ugyanis a személy nem kulcsszereplő, a lényeg a tevékenységen van.

Bármely definícióját is nézzük a kontrolleri munkának, közös elemeit az alábbiak szerint tudjuk azonosítani:

- a vezető nélkül nem elképzelhető, önmagában nem értelmezhető tevékenység, hiszen a vezető hozza a döntéseket, a visszacsatolásnak ő a címzettje,
- kapcsolódik a szervezet stratégiájához, küldetéséhez, annak folyamánként kel életre,
- elemei modellenként változnak, de nagyvonalakban a tervezés, a beszámolás, az elemzés, az információszolgáltatás az építőkövei.

Pénzügyi ill. belső ellenőrzés

A pénzügyi ellenőrzés kifejezés az állam létrejöttével és az adók beszedésével egyidőben megjelenő kifejezés, mely végigkíséri az emberiség fejlődését¹². A modern kor a kapitalizmus kialakulásával és a számvitel térnyerésével egyidőben kialakította a maga ellenőrzési mechanizmusait, így létrejött az önálló könyvvizsgálói, a felügyelő bizottsági és a revizori tevékenység. Az 1950-es évektől kezdődően ezen a területen is komoly előrelépés zajlott le a menedzsmenttudományban, ennek köszönhetően tökéletesedett a könyvvizsgálói ellenőrzés, megjelentek a nemzetközi számviteli és könyvvizsgálati ellenőrzési standardok¹³, ezzel párhuzamosan egyértelműen szétválasztásra került az ellenőrzés külső és belső volta. A külső ellenőrzést továbbiakban az állami szervek, hatóságok, hivatalok végezték, míg a belső ellenőrzési és kontroll mechanizmusok kialakítására a szervezetek maguk lettek hivatottak. Továbbiakban az állam a külső ellenőrzés kapcsán, míg a vállalkozások a belső kontrollmechanizmusaikon keresztül biztosították saját érdekeiket.

A vállalaton belüli pénzügyi, megbízhatósági és teljesítmény alapú ellenőrzések kialakulásában és elterjedésében jelentős szerepe volt Adrian Cadburynek, aki művében (Cadbury, 1992) bemutatja a vállalatok pénzügyi ellenőrzésével, a hatékony és gazdaságos pénzügyi működéssel és a törvényeknek

¹² Történelmi tanulmányainkból ismerjük a görög tamiasz, vagy az ókori Rómában szolgáló questor szerepét, a középkorban Mátyás Király kincstartójának, Napóleon főszámvevőjének, a későbbi magyar nádorok, és a monarchia kamarásainak feladatkörét, mely az uralkodók vagyonának kezelésén túl kiterjed a kincstárnoki feladatokra és az adók beszedésére, ezek folyamatos ellenőrzésére is.

¹³ Lásd: <http://www.mkvk.hu/tudastar/standardok/ISA> ill. <http://www.mkvk.hu/tudastar/standardok> (2011. 03. 28.)

és más jogszabályoknak való megfeleléssel összefüggő belső, a vállalat határain belül teljesítendő kritériumokat. A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezete¹⁴ által kiadott nemzetközi belső ellenőrzési standard (IIA Standardok, 1992) a belső ellenőrzési tevékenységet a következőképpen határozza meg: „A belső ellenőrzés olyan független, objektív bizonyosságot adó eszköz és tanácsadói tevékenység, amely értéket ad a szervezet működéséhez és javítja annak minőségét. Módszeres és szabályozott eljárással értékeli és javítja a kockázatkezelési, a kontroll és az irányítási folyamatok hatékonyságát, ezáltal segíti a szervezeti célok megvalósítását.”

Hasonlóképpen fogalmaz a Legfőbb Ellenőrzési Intézmények Nemzetközi Szervezetének¹⁵ kiadványa is (INTOSAI, 2004., old.: 13.), amely szerint „belső ellenőrzés az a szervezeten belüli folyamat, amely a kockázatok beazonosítása és feltárása révén biztosítja a szervezet küldetésének teljesülését a következő kritériumok teljesítése mellett: 1. a tevékenység szabályozott keretek között zajlik, etikusan, és gazdaságilag hatékonyan, eredményesen. 2. eleget tesz az átláthatóság követelményeinek. 3. a vonatkozó jogszabályoknak és előírásoknak megfelel. 4. saját vagyonának védelme biztosított a károkozással, lopással, visszaéléssel szemben.”

Hasonló megközelítéssel találkozhatunk a COSO alapmodellben (COSO, 2009), mely három dimenzióban vizsgálja a vállalatok működését: 1. belső kontrollrendszer, 2. irányítási és szabályozási rendszer, 3. egyes szervezeti egységek tevékenysége. A COSO modell ill. az arra épülő eljárások, ajánlások a vállalaton belüli kockázatok feltárására és szisztematikus kezelésére adnak javaslatokat a szervezetek számára. Ugyancsak hangsúlyos a kockázatkezelés és a belső ellenőrzés rendszerének működtetése az úgynevezett SOX (Amerikai Egyesült Államok Szenátusa, 2002) törvényben, mely az amerikai székhelyű vállalatokra ír elő kötelezettségeket e témában.

A fenti megközelítéseket alkalmazza a hazai ellenőrzési szakirodalom is, igaz ezen szerzők inkább az államháztartás ellenőrzése kapcsán, azzal összefüggésben határozták meg a pénzügyi (közpénzügyi) ellenőrzés módszertani és elvi kérdéseit. Nagy és Németh művében (Nagy & Németh, 2009., old.: 61.) menedzsment szempontból, célorientáltan közelíti meg a szervezeten belüli kontrollt: „általánosságban kontrollnak nevezünk mindazon folyamatokat, tevékenységeket, intézkedéseket,

¹⁴ Institute of Internal Auditors (IIA), honlapjuk: <http://www.theiia.org/> (2011. 11. 10.)

¹⁵ International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), honlapjuk: <http://www.intosai.org/> (2011. 11. 10.)

amelyeket egy szervezet tagjai (vezetők és alkalmazottak) hajtanak végre a szervezeti célok elérésének biztosítása, valamint a célok elérését veszélyeztető kockázatok csökkentése érdekében.” Ezzel szemben Vörös László (Vörös, 2008., old.: 24.) az ellenőrzés fogalmát inkább tartalma alapján határozza meg: „az ellenőrzés minden formája a megismert, feltárt tényeknek valamilyen követelményeihez történő hasonlítására és ezek alapján a megállapított tények értékelésére a követelményektől való eltérések okainak feltárására irányuló tevékenység.” Ehhez képest némileg más definíciót adott a pénzügyi ellenőrzésnek Kovács Árpád (Kovács, 2007., old.: 27.): „Az ellenőrzés (jogi) tartalma: információk szerzése, elemzése, értékelése és továbbítása intézkedések, korrekciós döntések céljából.” Hasonló definíciót adott meg művében Kamarás Jenő (Kamarás, 1993., old.: 13.) és dr. Nyikos László (Nyikos, 1999., old.: 11.) is.

A fenti három definíciót megvizsgálva szintetizálni tudjuk annak tartalmi elemeit a következők szerint. A pénzügyi ill. belső ellenőrzés

- célja, orientációja: szervezeti célok elérésének biztosítása, melyben a vezetőnek kulcsszerepe van
- módszere: standardokhoz, követelményekhez való hasonlítás ill. kockázatteltárás
- fókusza: elvi követelményektől való eltérés megállapítása, annak elemzése, oda vezető okok azonosítása
- következménye: korrekciós döntések, intézkedések meghozatala a vezetés részéről.

Minőségbiztosítási ellenőrző és visszacsatoló rendszerek

A vállalaton belüli mérés és visszacsatolás harmadik nagy területe a minőségbiztosítás. Míg korábban a minőségbiztosítás csak a termelésben volt elfogadott (s ott is inkább minőségszabályozásnak tekintették), addig mára a minőségbiztosítás meghaladta a standardizálás és statisztikai mintavétel témaköreit. Jól mutatja ezt neve is, mely a hatályos sztenderdek alapján minőségirányítás, amely azt jelképezi, hogy a minőségbiztosítási rendszer egyben a vállalat működésének keretét szabó irányítási filozófia is.

Fókuszja az egész vállalatra, annak minden működési területére (beszerzés, értékesítés, képzés, menedzsment, stb.), tervszerűségére, munkatársaira, beszállítóira is kiterjed. Mind az ISO

szabvány, mind a TQM filozófia lefedi a teljes értékalkotó és támogató folyamatrendszert a szervezeteken belül. Valamennyi minőségügyi megközelítés ill. elmélet gyakorlatilag a PDCA¹⁶ ciklusra építi logikáját, melynek harmadik eleme ugyancsak az ellenőrzési, visszacsatolási tevékenység.

A modern minőségbiztosítási elvek megalapozója Deming volt, akinek nevéhez kötjük a PDCA ciklus bevezetését és 14 pontból álló, a vezetés minőségét garantáló pontját (Deming, 1986., old.: 23-24.). Ugyancsak ebben a publikációjában olvashatunk először átfogóan a minőségbiztosítás és a költségek kapcsolatáról (1-18. old.), a termelékenység és a standardizálás fontosságáról (297-309. old.). A minőségügy másik elméleti kulcsembere Juran volt, aki 1951-ben publikálta minőségellenőrzésről szóló kézikönyvét (Juran, 1951), majd több további művet is publikált melyben vázolta és indokolta a menedzsment szükségszerű elköteleződését a minőségügy mellett, ill. nevéhez fűződik a tudatos minőségtervezés meghonosítása is a vállalatokban.

Az ezredfordulóra ezek az minőségügyi elvek konkrét standardokká, szabványokká értek meg. Az ISO 9001:2008 szabvány (ISO 9001, 2008)¹⁷ egy saját követelményrendszert állít a szervezetek elé, mely alapelvekből és konkrét szabványelemekből áll össze, úgy mint dokumentációs kötelezettségek, erőforrásokkal való gazdálkodás, vezetőség felelősségi köre, stb. Az ISO 9001 tanúsítványt megszerző vállalat tehát eleget tesz a szabványban leírt kritériumoknak, amennyiben a követelményeket jelentős hiba nélkül teljesíti. Ezzel szemben a teljeskörű minőségmenedzsment (TQM¹⁸) egy vezetési filozófia, amely egyszerre koncentrálna a vevőkre és a vevői igénykielégítésre, a vezetés minőségére és a vállalat belső szervezettségére, valamint a folyamatok szabályozottságára és az eddig felsoroltak szisztematikus mérésére (POWELL, 1995, old.: 18.), így kényszerítve a vállalatot a folyamatok állandó javítására, tudatosabb menedzselésére. A TQM szerint működő sikeres vállalatokat különböző országokban eltérő követelmények alapján díjazták, minősítik.

Mindkét rendszer közös vonása, hogy alapelveiben megegyeznek és olyan ellenőrzési módszerek alkalmazását igénylik, mint a követelmények rendszeres mérése és értékelése, tényeken alapuló döntéshozatal, tervezés és megvalósítás összevetése, stb. Ezért a minőségorientált szervezetekben gyakoriak az auditok, elterjedtek az ellenőrzési jegyzékek és formanyomtatványok, a folyamatmérő és –elemző eszközök, az információkat értékelő és fejlesztő teamek, csakúgy mint az FMEA-k, a minőségkörök, stb. A minőségirányításba befektető és abból profitáló szervezetek magas

¹⁶ Az egyes betűk a ciklus egy-egy állomását jelölik: P=Plan/tervezés; D=Do/végrehajtás; C=Check/ellenőrzés; A=Act/visszacsatolás, beavatkozás

¹⁷ Itt a szabvány aktuális hivatkozása látható, ez a szabvány természetesen más korábbi szabványokra épül, azok utódának tekinthető.

¹⁸ Total Quality Management szavakból képzett rövidítés

szintű statisztikai folyamatszabályozást visznek végbe, folyamatosan mérik és elemzik a minőségköltségeiket (amely kiterjed a megelőzés, maga a mérés és a bekövetkezett hiba elhárításának költségeire is) és kalibrált, ill. hitelesített mérőeszközökkel dolgoznak. Ezek az ellenőrzési ill. kontroll eszközök mind azt szolgálják, hogy a szervezet elérje minőségcéljait, azaz végső soron kiváló terméket vagy szolgáltatást nyújtson az elégedett vevők számára, akik ezáltal megfelelő jövedelemhez juttatják a céget, mely a tulajdonosok számára értéket teremtő tényező. Ezek részletes használatát lásd Gutassy két művében (Gutassy, Menedzsmentrendszerek auditálása, 2003.) és (Gutassy, Ellenőrzés és minőségbiztosítás, 2010.) részletekben menően kifejtve.

A hatályos szabványok alapján a minőségirányítás a szervezet irányításának része. A szervezet pedig akkor tud sikeres lenni, ha az irányítási rendszert (beleértve a minőségirányítást is) folyamatosan fejlesztik az összes érdekelt fél szükségleteinek figyelembevételével (ISO 9000:2000 - Minőségirányítási rendszerek. Alapok és szótár, 2001., old.: 4.). Ezért a szabvány előírja és meghatározza a menedzsment, a felső vezetés konkrét szerepét a minőségirányítási rendszerekben azáltal, hogy dokumentálniuk kell a szervezet folyamatait, időközönként át kell vizsgálniuk az irányítási rendszer működését, biztosítaniuk kell az erőforrásokat a rendszer működtetéséhez, stb.

A szabvány meghatározza a követelmény definícióját, amely „kinyilvánított igény vagy elvárás, amely általában magától értetődő vagy kötelező” (ISO 9000:2000. 3.1.2 pontja). Ezek azok a követelmények, amelyeket a szervezetnek folyamataik - ide értve termelést/szolgáltatást, gyártást, értékesítést, stb. is – során meg kell határozni és teljesítenie kell. Ezek betartására pedig auditokat kell végeznie.

Az ISO 9000:2000 szabvány mélyrehatóan foglalkozik az egyes ellenőrző-megerősítő fogalmakkal. Ezek szerint:

- „ellenőrzés: a megfelelőség kiértékelése megfigyeléssel és ítéletalkotással, továbbá értelemszerűen méréssel, vizsgálattal vagy, idomszeres ellenőrzéssel.” (3.8.2)
- „vizsgálat: egy vagy több jellemző (3.5.1.) valamely eljárás (3.4.5.) szerinti meghatározása.” (3.8.3)
- „igazolás (verifikálás): annak megerősítése objektív bizonyíték (3.8.1.) szolgáltatásával, hogy az előírt követelmények (3.1.2) teljesültek.” (3.8.4.)

- „átvizsgálás: tevékenység, amely a vizsgálat tárgyára vonatkozóan az alkalmasság, a célnak való megfelelés és az eredményesség meghatározására irányul, a kitűzött célok elérése érdekében.” (3.8.7.)
- „audit: auditbizonyítékok (3.9.4) nyerése és ezek objektív kiértékelésére irányuló módszeres, független és dokumentált folyamat (3.4.1) annak meghatározására, hogy az auditkritériumok (3.9.3.) milyen mértékben teljesülnek. (3.9.1)

Fentiekből kitűnik, hogy a minőségirányítási megközelítésben a követelmények teljesülését az igazolás és nem az ellenőrzés igazolja vissza. Más kontextusban használja a szabvány az ellenőrzést is, mint azt korábbiakban a pénzügyi ellenőrzésnél láttuk. És végül az átvizsgálás szó definíciójában is más jelentést olvashatunk, mint azt a hétköznapi szóhasználatban megszoktuk. Ugyanakkor – a definíciók tartalmára és a szabvány logikájára építve – itt is megtaláljuk azokat az alapvető elemeket, melyek meghatározzák egy minőségközpontú irányítási rendszert. Ezek a következők:

- szükséges a követelmények meghatározása, lefektetése helyben,
- folyamatos és módszeres adatgyűjtés, feltárás és elemzés, kiértékelés zajlik,
- megkerülhetetlen a vezetőség irányító szerepe a folyamatokban és a visszacsatolás során.

Ellenőrzés és a versenyképesség összefüggései a hazai és a nemzetközi szakirodalomban

A hazai versenyképesség kutatások – összhangban a nemzetközi szinten zajló hasonló kutatásokkal – teret szentelnek annak, hogy a versenyképességnek milyen dimenziói vannak. Ennek alapján Chikán (Chikán, 2011) megkülönbözteti egy termék, a vállalat és egy ország versenyképességét. Míg a társadalmi szint igen széles elemekből áll össze, addig a termékszint kifejezetten az adott termék/szolgáltatás szűken vett jellemzőire összpontosít. Továbbiakban a műhelytanulmányban én versenyképesség alatt alapvetően szervezeti szintű, azaz vállalati versenyképességet értek és vizsgállok.

A korábbi kutatások alapján meghatározták a *versenyképes vállalat definícióját* (Chikán & Czakó, Versenyben a világgal - Vállalataink versenyképessége az új évezred küszöbén, 2009., old.: 78.), mely szerint „a vállalatok versenyképessége abban áll, hogy a társadalmi normák betartásával úgy

kínáljanak termékeket a fogyasztóknak, hogy azok hajlandók legyenek ezekért a versenytársakénál nagyobb jövedelmezőséget biztosító árat kifizetni. Ennek feltétele, hogy a vállalatok oly módon legyenek képesek alkalmazkodni a külső és belső változásokhoz, hogy a piaci versenykritériumokat a versenytársaiknál kedvezőbben tudják teljesíteni.”

Hasonló definíciót használ több európai uniós szakpolitikai dokumentum, valamint külföldi publikációkban is tartalmában ezt a definíciót találjuk (pl.: (Dunford, Louri, & Rosenstock, 2001.), ill. lásd az IMD Year Competitiveness Yearbook¹⁹ és a WEF The Global Competitiveness Reportját²⁰.

A kutatások azt is feltárták, hogy a versenyképes vállalatoknak milyen jellemzői, ismérvei vannak (Chikán & Czakó, Versenyben a világgal - Vállalataink versenyképessége az új évezred küszöbén, 2009., old.: 81-94.). Ezek közül néhány, témánk szempontjából fontos összefüggést itt is bemutatunk²¹:

- A menedzsment a vállalati siker meghatározói, akik felkészültek, pragmatikusak, a megváltozott viszonyokhoz adaptálódtak, de kevésbé offenzívek és kockázatvállalók.
- A kutatás-fejlesztési és az innovációs tevékenység az élenjáró vállalati teljesítmény egyik meghatározója.
- A pénzügyi mutatók mellett egyre nagyobb teret nyernek a nem pénzügyi tervezési és mérési eszközök.
- A termékminőség kiemelt dimenzióvá vált.
- A vállalatoknak koncentrálniuk kell arra, hogy a vevői igényeket ki tudják elégíteni.
- Versenyképes vállalatoknál nincsenek finanszírozási akadályok, a piacképes projektek folyamatosan finanszírozhatók pénzügyi intézmények hitelei révén.
- A teljesítmény javításának egyik kiaknázható potenciálja a pontos információ, melyet a vállalati információmenedzsment eszközökből nyerhetnek ki a vállalatok.

Fentiek alapján látható, hogy visszaköszönnek azok az alapvető menedzsment elemek, melyeket az elméleti bevezető elején már tárgyaltunk. Ide tartoznak a pénzügyi és nem pénzügyi

¹⁹ Lásd itt: <http://www.imd.org/research/publications/wcy/index.cfm> (2011. 11. 10.)

²⁰ Lásd itt: <http://gcr.weforum.org/gcr2011/> (2011. 11. 10.)

²¹ Az itt felsorolt összefüggések a 2009-es adatfelvételt megelőző, jellemzően 2004-es, 1999-es és 1995-ös kutatási jelentésekből valók. Lásd részletesen: <http://www.versenykepesség.uni-corvinus.hu/index.php?id=46169> (2011. 11. 03.)

mutatók, a teljesítménymérés szükségessége, a termékminőség követelményeinek vevőközpontú meghatározása, vagy az információs háttérbázis rendelkezésre állása. Ha pedig továbbgondoljuk egy-egy vállalat versenyképességét, akkor olyan mezo és makro szintre juthatunk, amelyek a versenyképesség magasabb dimenzióit jelentik. Ide tartoznak a következő összefüggések (Chikán & Czakó, Versenyben a világgal - Vállalataink versenyképessége az új évezred küszöbén, 2009., old.: 74-80.):

- A versenyképes vállalatok hosszútávon biztosítják a tulajdonosok számára a megfelelő tulajdonosi értéket, miközben eleget tesznek a felelős és etikus vállalati elvárásoknak.
- A sikeres vállalatokban felértékelődik a humán tőke szerepe, az emberi erőforrás válik a nyereségtermelő képesség egyik megbecsült és megfizetett kulcstényezőjévé.
- Az erőforrások felhasználása és az ezzel járó kockázatok megosztása révén létrejönnek stratégiai szövetségek, vállalatközi együttműködések és közös hálózatok.
- A versenyképes vállalatok számára kitárul a piac, regionális vagy földrész szintű piacvezető szerepet tudnak kiharcolni maguknak.

A versenyképes vállalat tehát nem önmagában a nyereségtermelő, profitmaximumot elérő vállalkozás. A versenyképesség összetevői mögött meghúzódnak azok a tényezők is, amelyek az ellenőrzés és kontroll, visszacsatolás és mérés elveit jelentik. Hiszen a menedzsmentkontroll lesz az, amely a vállalatról átfogó képet ad teljesítmény és a pénzügyi eredmények szemszögéből, prezentálja a termelés, az értékesítés, a logisztika, de a treasury, a szállítmányozás, vagy éppen a HR terület aktuális teljesítménymutatóit a menedzsment számára, annak érdekében, hogy a vállalat céljai teljesüljenek. A versenyképesség és a menedzsmentkontroll kapcsolatát a BCE Vezetés-Szervezés Tanszékének oktatói részletesen elemezték (Bodnár, Dobák, & Lázár, 1997., old.: 1-20) a korábbi versenyképesség kutatások során. A vállalatok teljesítményének versenyképességgel való összefüggéseit pedig Wimmer Ágnes és Szántó Richárd (Wimmer & Szántó, 2006) tárgyalja alaposan műhelytanulmányában.

Külön kiemelendő Wimmer Ágnes és Zoltainé Paprika Zita versenyképességre, vezetésre és döntésre vonatkozó összegzése (Chikán & Czakó, Versenyben a világgal - Vállalataink versenyképessége az új évezred küszöbén, 2009., old.: 185-230.), melyben a korábbi hazai versenyképességkutatás adatait elemzik a vállalati teljesítménymérés, döntéstámogató rendszerek, érintettekkel való kapcsolatok kezelése és a társadalmi felelősségvállalás témakörében. A korábbi

kutatások²² alapján a szerzők megállapítják, hogy vannak fontosságukhoz képest többször, ill. jobban mért - úgynevezett túlmért - mutatók (pl. cashflow, alkalmazottak hiányzása, készletszint, készletforgás), de a szükségeshez képest ugyanakkor kevesebb hangsúlyt helyeznek a vállalatok olyan fontos mutatókra, mint a vásárlói elégedettség, rendelésteljesítés pontossága, vevői reklomációk kezelése, nyersanyag minősége, stb. Ugyancsak kimutatták a korábbi felmérések, hogy a versenyképességnek szükséges eleme lenne a hatékony vállalati információs rendszer, de az mégsem támogatja pl. a kiszervezési döntések meghozatalát, a termékfejlesztést, vagy éppen a kiszolgálási színvonal alakulását. Ugyancsak megerősítették a korábbi kutatások, hogy a beszállítók, alvállalkozók szerepe nem a legolcsóbb alapanyag beszállítása, hanem inkább a gyors, színvonalas kiszolgálás, a stabil, kiszámítható kapcsolat a lényeges számukra.

De a versenyképesség elérésében a belső ellenőrzési és megbízhatósági, ill. szabályszerűségi auditoknak is szerepe van, hiszen a normák megszegését, a szabályzatokban foglaltaktól való eltérést, a szándékos káreseteket ezek a vizsgálatok tudják módszeresen és szakszerűen feltárni annak érdekében, hogy a jövőbeli hibázás, ennek következtében veszteségek keletkezése megakadályozásra kerüljön. Erre sajnos a korábbi versenyképesség kutatások nem tértek ki, adatgyűjtés nem történt.

S megkerülhetetlen a minőségbiztosítás illetve a versenyképesség összefüggése akkor, amikor a fogyasztói elégedettség mérése, a képzési tervek hatékonysága, a menedzsment tudatosságának vizsgálata, a nem megfelelések kezelése, vagy éppen a beszállítók minősítése van terítéken annak érdekében, hogy a vállalat a vevők számára stabilan megfelelő terméket vagy szolgáltatást tudjanak nyújtani.

Megfelelő termelési alapadatok, ezt értelmező és érvényesítő mérési rendszer, ellenőrzött bizonylatokból összeálló számviteli információs adathalmazok, szakszerűen feldolgozott és értelmezett piaci információk, stb. mind szükségesek ahhoz, hogy a menedzsment – aki kulcsszereplője a vállalkozásban zajló eseményeknek – megfelelő döntést tudjon hozni egy-egy kérdésben. Ezek a döntések pedig a vállalatot a céljai elérésében segítik (vagy éppen gátolják), amely csak akkor lesz sikeres, ha a menedzsment mögött auditált, folyamatos kontroll alatt tartott, ellenőrzésekkel megtámogatott operációs szintek működnek.

²² A hivatkozott publikáció a 2004-es és az 1999-es versenyképesség adatbázis adatait és az ott született kutatási eredményeket összegzi.

A nemzetközi szakirodalomban többféle ismertetését olvashatjuk a versenyképes avagy tartósan élenjáró vállalkozások gyakorlati tulajdonságainak, kívánalmainak. Továbbiakban ezekből emelek ki néhányat a műhelytanulmány témájával összefüggésben.

MacMillan (MacMillan, 1998) cikkében sorba elemzi azokat az üzletviteli tényezőket (beszerzés, eszkozgazdálkodás, termékdesign, kulcsvevők kezelése, termékinnováció, stb.) és szervezeti képességeket (szervezeti struktúra, belső kommunikáció, tervezés és visszacsatolás, költségcsökkentési törekvések, stb.), melyeket a vállalkozásoknak kiválóan kell végezniük ahhoz, hogy a stratégiai céljaikat elérjék.

Wacker és Sheu (WACKER & SHEU, 2006.) publikálták kutatási eredményeiket a termelési folyamatok hatékonysága és a belső kontrollrendszerek működése közötti összefüggésekről. 768 vállalatot vizsgálva 21 tényezőt állapítottak meg fontosnak, melyeket 7 kulcstényezőbe sűrítettek össze. Kutatásuk révén arra a megállapításra jutottak, hogy a (1) gyártás alapos megtervése és a (2) termelési folyamatok kontrollja a két legfontosabb tényező a vállalat teljesítménycéljainak teljesülése érdekében. Harmadik helyen említik a (3) termék(fejlesztési)politikát, negyedik legfontosabbnak a (4) vállalati tervezés szisztematikusságát és gyakoriságát említik a hét meghatározó tényezőtől. Cikkükben bemutatják azt is, hogy ez a 7 kulcstényező hogyan függ össze a vállalat versenyképességét adó tényezőkkel. Megállapításuk szerint ilyen versenyelőnyt jelentő képességek a költségek csökkentésének képessége, az átfutási idő rövidítése és az időben való szállítás, a minőség biztosítása, a termelés rugalmasságának kezelése, a rossz előrejelzésekhez való alkalmazkodás és az új termékek kifejlesztésének képessége.

Mezher és Ramadam (Mezher & Ramadan, 1999.) cikkükben 32 szaudarábiai termelő vállalatnál végzett, 320 munkavállalóra kiterjedő kérdőíves kutatásuk eredményeit publikálják, melynek fő témája, hogy milyen hasznai és milyen hátrányai vannak az ISO 9000-as szabvány szerinti tanúsítvány megszerzésének vállalatukra nézve. Cikkükben rámutatnak, hogy melyek a legfontosabb versenyelőnyök, melyekre sikerült szert tenni az ISO minőségirányítási rendszer bevezetésével, ill. ismertetik azokat a hátrányokat is, melyek gyengítő körülményként, akadályozó tényezőként, értékromboló következményként azonosítottak az ISO minőségirányítási rendszer bevezetésével. Fő előnyök a szerzők szerint: a szabvány alkalmazásával a vállalatok működése átláthatóbb lett, a termékek és szolgáltatások minősége javult, a piaci részesedést sikerült megtartani, vagy éppen növelni ill. hatékonyabb lett a gyártási folyamatuk. Ezzel szemben fő negatívumként (ezáltal a működésük romlásának, pénzügyi eredmény csökkentésének) említették a válaszadók a rendszer bevezetésére és

működtetésére fordítandó jelentős időt, az ISO működtetésével járó magas költségeket, a megnövekedett papírmunkát, és a standard alkalmazásának és értelmezésének nehézségeit.

Pressly cikkében (Pressly, 2009) ismerteti a belső kontrollfolyamatok kiépítésének módszertanát a vállalkozásoknál, majd rámutat ezek versenyelőnyt jelentő tényezőire. Ide sorolja a hosszútávú vevői és szállítói monitoring funkció létét, a költségcsökkentést, a hatékony likviditásmenedzsmentet és adófizetést, a gyors és szakszerű döntéshozatalt, valamint a kielégítő kapcsolatokat az érintettekkel (stakeholderekkel). Ezen kívül cikkében előnyként említi még a külső és a belső ellenőrzések közötti nagyobb összhangot, pozitív üzenetet a leendő felvásárlók, befektetők számára, valamint az alacsonyabb tőkeszükségletet. Mindezek összességében a szervezet versenyképességét jelentősen javítják, állítja a szerző.

Ezen kívül pénzügyesek, politikusok, kkv specialisták, tanácsadó cégek és más véleményformálók publikálták még saját elképzeléseiket, indexszámítási kezdeményezéseiket (szándékosan nem idézem őket tételesen) a vállalati versenyképesség összetevői ill. tényezői kapcsán. Általában ezek között is szerepelnek olyan faktorok, mint a jó költséggazdálkodás, gyors és szakszerű termékfejlesztés, átlátható szervezeti felépítés, beruházás az emberekbe, nyitottság az exportkereskedelemre ill. a külkereskedelemre, stb. Ezen tevékenységek mögött pedig olyan mérési módszerek, IT támogatás, céltudatos működés és munkaszervezés áll, amely valóban megjelenik a fentebb idézett tudományos publikációkban, szakkönyvekben is.

A hivatkozott szakirodalmak közös vonásai a versenyképesség és az ellenőrzési mechanizmusok aspektusában az alábbiakban foglalhatók össze:

- A szervezetben léteznek átfogó, stratégiai horderejű célok, célkitűzések, melyek irányítják, mederben tartják a működést. Azonban a célok elérését, teljesülését folyamatos kontroll alatt kell tartani. A versenyképes vállalatok abban kiemelkedőek, hogy nem veszítik el a stratégiai fókuszot.
- A termelés felügyelete mellett figyelemmel kell kísérni az értékesítést, a logisztikát, a pénzügyeket, az emberi erőforrásokat, stb. funkcionális területét is, vagyis a kontrollmechanizmusok az alapfolyamatokon kívül kiterjednek a támogató, kiegészítő folyamatokra is. A versenyképes vállalatok erőforrásokat áldoznak ezen kontrollok működtetésére is.

- A vezetésnek átfogó, széleskörű tervezési és jelentéstételi rendszert érdemes működtetnie a vállalat minden területére kiterjedően. A működésbe ágyazott, rendszerszerű visszacsatolás biztosítja, hogy a vállalkozás vezetői mindig naprakészek legyenek a szervezet működését, eredményét, teljesítményét illetően.
- A szervezetben szükség van standardokra, szabályokra, előre rögzített kritériumokra, melyek elérését, megtartását, az attól való eltérést elemezni és értelmezni lehet. Versenyelőnyt jelent, ha a vállalkozás az eltéréseket időben felismeri és hatékony intézkedéseket hoz azok kezelésére, az eltérések megszüntetésére.

Lehetséges kutatási kérdések

Fentiekből levezetve megfogalmazok néhány lehetséges kutatási kérdést, illetve hipotézist (feltételezést) a versenyképes vállalatok ellenőrzési rendszereire vonatkozóan. Ezeket az általános hipotéziseket későbbiekben igazolni, vagy cáfolni lehet a különböző mintákon, kutatási fórumok nyitó állításai, szakértői feladatok kulcskérdései lehetnek.

Én a következő fejezetekben a hazai versenyképesség kutatás 2009-es adatain kívánom tesztelni ezen állításokat. Ebből kifolyólag itt a lehetséges állításoknak, hipotéziseknek csak egy szűkebb körét fogalmazom meg, amely a 2009-es versenyképesség felmérés kérdőíves adatfelvétele alapján elemezhető, értékelhető. A versenyképesség kutatás kérdőíve a kontrolling rendszer, az alkalmazott minőségirányítási rendszer, illetve a függetlenített belső ellenőrzés rendszernek minden aspektusára nem kérdez rá, minden elemét nem vizsgálja részletesen. Ezért az alábbi kutatási kérdések úgy kerültek kiválasztásra, megfogalmazásra, hogy azok az elméleti bevezetés alapján, de a gyakorlat kapcsán a mintából is igazolható vagy cáfolható legyen.

A vizsgálati témák, hipotézisek jelen műhelytanulmányra vonatkozóan a következők:

1. Általában az ellenőrzésről
 - a. A vezetők számára az ellenőrzés lényeges, meghatározó tevékenység, melyet személyesen is gyakorolnak munkájuk során.
2. Menedzsmentkontroll terület
 - a. Vannak, léteznek kontrolling egységek a vállalatok szervezeti struktúrájában.

- b. A kontrolling feladata a tervezés koordinálása, a tervezési folyamat mederben tartása.
- c. A tervezés során a vállalatok megkülönböztetnek stratégiai jellegű, hosszabb távra szóló terveket és rövidtávra szóló, azaz max. néhány évre szóló üzleti, vagy operatív éves tervet.
- d. Van, működik folyamatos beszámolási, jelentéstételi (riportolási) rendszer a vezetők irányába.

3. Pénzügyi és belső ellenőrzési terület

- a. Vannak, működnek felügyelő bizottságok a szervezetekben, akik aktív részesei, szereplői a vállalatok ellenőrzési tevékenységének.
- b. Van kockázatkezelés, kockázatmenedzsment rendszere a szervezetnek, mely kiterjed a következőkre:
 - i. devizaárfolyamok kedvezőtlen alakulása
 - ii. finanszírozási nehézségek keletkezése
 - iii. vevők nemfizetése

4. Minőségirányítási területe

- a. Van valamilyen minőségirányítási, minőségbiztosítási rendszere a vállalkozásoknak.
- b. A szervezetek mérik a termékeik, szolgáltatásaik minőségét.
- c. A költségek között megjelennek, kimutatásra a minőségköltségek is.

A beszállítók, partnerek teljesítménye jelentős felügyelet, kontroll alatt van.

A versenyképesség felmérés eredményei az ellenőrzési mechanizmusok szemszögéből

Az adatfelvétel módszere

A Budapesti Corvinus Egyetem Versenyképesség Kutatóközpontja 2009-ben végezte el negyedik alkalommal a kérdőíves adatfelvételt, mely során a kiválasztott vállalkozásoktól termelési, pénzügyi, értékesítési és menedzsment adatokat kértek kérdőíves adatfelvétel keretében.

A Kutatóközpont összesen 2500 vállalkozást keresett meg külső fél, a TÁRKI-n keresztül. A minta kiválasztásába az 50 főnél többet foglalkoztató, önálló jogi személyiségként működő vállalkozások kerültek bele, illetve azok, akiket a korábbi felmérésekben a Kutatóközpont megkeresett. Bár a mintavétel így semmiképp sem tekinthető reprezentatívnak, konzekvens abból a szempontból, hogy a korábbi kutatási eredmények is hasonló mintavételi elven alapultak. A kérdőíves válaszadási hajlandóság összességében 13 %-os volt, 317 vállalattól érkezett be értékelhető adat.

A mintavételről, annak további elveiről, a kapott eredmények reprezentativitásáról és az adatok értelmezhetőségéről a Kutatóközpont külön gyorsjelentésében (Chikán, Czakó, & Zoltayné Paprika, Vállalati versenyképesség válsághelyzetben - Gyorsjelentés a 2009. évi kérdőíves felmérés eredményeiről, 2010.) olvashatunk további részleteket²³. Ezért ebben a műhelytanulmányban a minta részletes jellemzőinek további ismertetésétől, elemzésétől eltekintek. A kérdőívbe írt adatok - tisztítás után - SPSS-ben kerültek további elemzésre, tesztelésre, értelmezésre. Az analízis során az SPSS 19. verziójú programját használtam.

²³ További adatok, információk a kutatással, annak előzményeivel kapcsolatosan elérhetők a <http://www.versenykepessseg.uni-corvinus.hu/index.php?id=46170> oldalon.

Ellenőrzési tevékenységek (1)

1.a: Az ellenőrzés fontossága és személyes gyakorlása

Vezetői módszer	N	Átlag
Utasítás	241	3,42
Felelősségre vonás	241	3,54
Meggyőzés	241	3,56
Beszámoltatás	242	3,77
Szabályozás	240	3,79
Motiválás	242	3,79
Tervezés	240	3,89
Ellenőrzés	241	4,00
Konzultáció	243	4,05
Iránymutatás	242	4,11
Egyeztetés	243	4,16
Döntés	241	4,34

1. táblázat: Vezetési módszerek jelentősége

Az előző fejezetben hivatkoztunk a vezetői szerepekre és különböző elméletekre, amelyek szerint a vezetők megvalósítják a szervezet céljait. A kérdőíves lekérdezés során a vezetők és vezetésre vonatkozó részben megkértük a válaszadókat, hogy rangsorolják alkalmazott vezetői módszereiket jelentőségük tükrében 1-5 tartó fontossági skálán.

241 válaszadóból 169 fő (válaszadók 70,1%-a) sorolta **jelentős, vagy igen jelentős kategóriába az általános vezetői ellenőrzési tevékenységet**. Ugyanilyen rangsorolásban a beszámoltatás 59%-os szinten, a szabályozási tevékenység 62,5 %-ban, míg a felelősségre vonás 50,6%-ban jelentős ill.

igen jelentős a válaszadók szerint. Összehasonlítás végett közöljük, hogy konzultáció 76,5%-ban, az egyeztetés 70,6%-ban, míg az iránymutatás 80,6%-ban, a döntés pedig 86,7 %-ban bír jelentőséggel a válaszadók szerint.

A számadatokból látszik, hogy a vezetői módszerek között a konzultatív, eszmecserén nyugvó szerepek (lásd Mintzberg és Fayol korábban idézett vezetői szerepeit, feladatait) után **a második legfontosabb tevékenységkört valóban a vezetők beszámoltató, ellenőrző, felelősségre vonó tevékenységi körei képezik.**

Menedzsmentkontroll jellemzők (2)

2.a: Önálló kontrollig szervezet léte, jellemzői

A mintában lévő vállalkozások közül 263 tudott válaszolni arra a kérdésre, hogy van-e náluk *önálló kontrollig szervezet*. A válaszok alapján mindössze **csak minden negyedikben (azaz 25,3%-ában) található önálló kontrollig szervezet**. Ez azonban nem jelenti azt, hogy a kontrollig funkciót, ill. menedzsmentkontroll tevékenységet nem végez a vállalat, hiszen 237 vállalat azt is mérlegelte, hogy a kontrollignek milyen tényleges súlya van az összvállalati működés sikere szempontjából. Utóbbi

kérdést a válaszadók 1-5 skálán értékelték, mely válaszok átlaga 3,49 lett, amely közepes-erős jelentőséget mutat (összehasonlítás végett: a számviteli terület súlya 4,02, míg a költséggazdálkodási területnek 4,28-as jelentőséget ért el ugyanebben a kérdőívben). Mindez arra enged következtetni, hogy **bár a szervezetekben lényeges sikertényezőnek tekintik a kontrolleri szerepkört, ugyanakkor önálló szervezeti egység helyett a kontrolleri feladatkört más személy, vagy szervezeti egység végzi el** (pl. számvitel, pénzügy, vezetőnek közvetlenül alárendelt kontroller egyszemélyben, stb.).

		Kontrollingnak milyen tényleges súlya van az összvállalati működés sikere szempontjából?					Összesen (db.)
		Csekély a jelentősége	2	3	4	Meghatározó tényező	
Önálló kontrolling szervezet van-e a vállalatnál?	Van	0	2	16	27	20	65
	Nincs	22	15	51	45	25	158
Összesen (db.)		22	17	67	72	45	223

2. táblázat: Kontrolling súlya és az önálló szervezeti egység léte

A kérdőív fenti két kérdését keresztábrás lekérdezésnek ill. korrelációs számításnak vetettük alá 223 együttes kitöltő adatai alapján avégett, hogy a köztük lévő összefüggésről mélyebb megállapításokat szűrhesünk le. Fontos ugyanis kiemelni, hogy a kontrolling terület fontosságát 223 válaszadóból 117 4-es (jelentős) vagy 5-ös (meghatározó) tényezőnek értékelte, ugyanakkor közülük csak 47 vállalat működtet önálló kontrolling szervezetet, amely a fenti 25,3%-os gyakoriságnál is alacsonyabb. A két szempont közötti Cramer's féle korrelációs mutató értéke 0,299 , amely megerősíti azt a feltételezést, hogy a két változó között gyenge-közepes kapcsolat van, azaz nem determinisztikus az összefüggés. Ez megerősíti azt az állításunkat, hogy a kontrolling fontosságát nem befolyásolja érdemben az, hogy van-e önálló kontrolling szervezet a vállalkozásokban.

Ahol van önálló kontrolling-szervezet, érdemes megvizsgálni annak létszámát. A vizsgálatuk tárgyát képező 55 vállalatnál (a többiek nem válaszoltak erre a kérdésre, vagy nincs náluk önálló kontrolling-szervezet) **jellemzően 1-4 munkatárs dolgozik a kontrolling osztályon, ők teszik ki a válaszadók több mint 76%-át.**



1. ábra: A kontrolling egységekben dolgozók száma a vállalat létszáma függvényében

Tipikusan 2 fő dolgozik az osztályon (27,3%), ill. 1 fő dolgozik (21,8%) a nevezett szervezetnél, de a válaszadók 5%-ánál 12, 13, vagy akár 20 fős kontrolling szervezet is működik.

A kérdés mélyebb megválaszolhatósága érdekében lineáris regressziós elemzésnek vetettük alá a kontrolleri létszámot, feltételezve, hogy arra a szervezeti méretek (árbevétel, mérlegfőösszeg, létszám, üzemi eredmény, stb.) jelentős magyarázó erővel bírnak²⁴. Az ANNOVA elemzés és a koefficiensek vizsgálata során azonban egyik ilyen tényezőt sem tudtunk a modell részévé tenni, mivel azok szignifikancia szintje a t próbánál elbukott, azaz a változók függetlensége nem biztosított. A méretet jelentő számadatokkal tehát a kontrolling-szervezet létszámadatát nem tudjuk igazolni, sem regressziós függvénnyel modellezni.

2.b: Tervezési feladatok, tervek fajtái, időtávja

A kontrolling terület egyik jellemző feladata tervek készítése, a tervezés koordinálása a következő időszakra vonatkozóan. A vállalatok közül 250 cég készít ilyen, vagy olyan típusú tervet magának. Ezek közül esetünkben létfontosságú terv a vállalati stratégia, a többéves üzleti terv és az egyéves (operatív) terv megléte,

	Vállalati stratégia	Többéves üzleti terv	Operatív éves terv
Milyen arányban létezik (válaszadók %-a)	58,60%	85,40%	73,00%
Milyen időtávra készül? (évek átlaga)	2,584	1,224	1,084
Milyen gyakran újítják meg? (évek átlaga)	1,529	0,954	0,947

3. táblázat: Az egyes tervek jellemzői a vállalatokban

tartalma, időtávja és megújítási gyakorisága. Ezen tervek megléte árulkodik arról, hogy a vállalat, a vezetés, a tulajdonos előre lát-e, előre tekint, reális célokat tűz-e ki maga elé, melyeket később az összehasonlítás, a teljesítményértékelés és a visszacsatolás alapja kell legyen.

Stratégiai terv: Stratégiai terve 251 válaszadó közül mindössze 147 vállalkozásnak volt (58,6 %). Míg a szakirodalom következetesen kiáll amellett, hogy a vállalati stratégiai terv egy fix, több évre szóló, alapvető iránymutató dokumentuma a vállalkozásnak, addig a kitöltött kérdőívek alapján azt látjuk, hogy a vállalati stratégiák majdnem fele (47,2 %-a) egy éves távlatra készül, és mindössze

²⁴ Értsd: Nagyobb szervezet több kontrollert foglalkoztat, mivel a nagyobb árbevétel, ill. költségek, komplex működés, stb. nagyobb kontrolleri apparátust feltételez.

24,8%-a szól 3 évnél hosszabb időszakra. Ezzel összefüggésben a válaszadók 69.6%-a a stratégiai tervének évenkénti megújítását hajtja végre.

Üzleti terv: 253 vállalatból 216 készít magának üzleti tervet, ez a válaszadók 85,4 %-a. Ugyanakkor ezek 87,9 %-a, azaz 160 db. esetében az üzleti terv időtávja is csak egy év és a válaszadók 82,4%-a évente meg is újítja saját üzleti tervét.

Éves terv: Éves (operatív) vállalati tervet a válaszadók 73%-a készít, ezek 97,4%-a egy évről szól, s 83,9%-uk évente meg is újítja azt.

A vállalati tervek kapcsán egyfajta rövidlátásról beszélhetünk a fentiek alapján. **A vállalatok meghatározó többségénél az éves „alkotó-felülvizsgáló” tervezési módszer működik, az előretekintés pedig jellemzően nem hosszabb 1 évnél.** Mivel a vállalat három meghatározó, jövőjének zálogát jelentő alapidokumentumáról beszélünk, ezt **mindenképpen negatívumként kell megállapítani, mely a versenyképesség ellen hat.** A rövidlátás azt is okozza, hogy a vállalatok a bővítésről, hosszabbtávú projectjeikről, fejlesztéseikről sem tudnak nyilatkozni éven túlmenően, melyek azonban az innováció, a terjeszkedés, a bővülés kulcstényezői lennének.

	Legalább havonta (%)	Negyed-évente (%)	Évente (%)	Egyéb gyakoriság (%)	Összesen (%)
Pénzügy	79,0	15,6	3,6	1,8	100,0
Felsővezetés	73,1	21,4	5,0	,5	100,0
Termelés	73,1	20,8	5,4	,8	100,0
Kereskedelem / Marketing	50,7	34,0	13,9	1,4	100,0
Logisztika	47,1	32,7	20,2	,0	100,0
Humán erőforrás	42,4	35,6	22,0	,0	100,0
Kutatásfejlesztés	27,1	23,7	49,2	,0	100,0
Informatika	27,0	37,1	36,0	,0	100,0

4. táblázat: Mely egységeknek és milyen gyakorisággal készül controlling jelentés

Ugyanakkor a kapott eredmények szemantikai, nyelvészeti elemzése is szükségyszerű. Bár a szakirodalom a stratégiát jellemzően 3-5 évre, a többéves üzleti tervet általában 1-3 évre, míg a rövidtávú operatív tervet jellemzően maximum 1 évre készíttetné el a vállalkozásokkal,

nem jelenti azt, hogy a valóságban a szervezetek meg tudják nyelvtanilag különböztetni a középtávú üzleti tervet a rövidtávú éves operatív tervtől. S bár utóbbit működési vagy kerettervnek is szokták nevezni, a gyakorló vállalatvezetők körében ezek összekeveredhetnek és mindkettőt üzleti tervnek nevezhetik saját fogalmaikban.

Ugyanez a stratégiai tervre már kevésbé mondható indok, hiszen a stratégia nevéből adódóan is tartós, többéves, alapvető terv kellene legyen, ezzel szemben a jelenlegi helyzetben ez a terv is 1

évre szól. Az éves időhorizont másik magyarázó indoka a gazdasági világválság hatása lehet, melyből következően megrendeléseiket, kilátásaikat csak egy évre előre tudják prognosztizálni a válaszadók. Erre vonatkozóan keresztábrák elemzéssel arra voltunk kíváncsiak, hogy a válság okozta árbevétel visszaesés és a stratégiai terv készítése között van-e valamilyen összefüggés. $P < 0,063$ szignifikanciaszint mellett úgy találtuk, hogy a Cramer's féle korrelációs együttható értéke 0,192, amely alacsony összefüggést mutat a válság okozta árbevétel kiesés és stratégiai terv léte vagy nem léte között. A vezetőknek szóló kérdőívben viszont rákérdeztünk arra is, hogy a következő 2 évben mennyire látja tisztán a vállalat a piaci lehetőségeket. **A válaszadók 65,4%-a inkább úgy érzi, hogy a következő 2 évben nem fogja ismerni a vállalatuk a piaci lehetőségeit. Ezen válaszadás már megmagyarázza azt is, hogy a vállalatok közel fele miért éves szinten tervezi csak jövőjét.**

2.c: Beszámolás, jelentéskészítés, riportolás

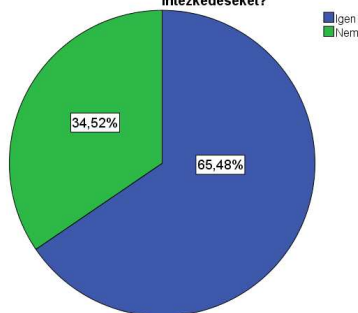
A kontrolleri tevékenység másik sarkalatos pontja a megfelelő beszámolók készítése a felsővezetés, a funkcionális vezetők, a döntéshozók számára. Bár jelentéseket, riportokat a számviteli terület mellett általában minden vezető készít, ezek különböző bonyolultságúak, és általában a vezető saját területére vonatkozik. Ezzel szemben a kontroller az egyik belső beszámoló-készítésért felelős, információt nyújtó, összehasonlítást megalapozó, intézkedéseket sürgető személy. Legalábbis a szakirodalmi és tudományos megközelítésben. Ő az aki, a vezetés számára terv-tény összehasonlításokat, adhoc jelentéseket, teljesítmény-kimutatásokat, stb. készít ahhoz, hogy vezetőség kellő időben és szükséges mértékben be tudjon avatkozni a folyamatokba

A vizsgált 259 vállalkozás közül 57 db. (22%) egyáltalán nem készít kontrolling jelentéseket. Ahol készül valamilyen riport, ott jellemzően havonta, de legalább negyedévente történik ez. A havi riportok fő címzettje első helyen a pénzügyi terület (79%), második helyen a menedzsment (73%), harmadik helyen a termelés (73%) kapja a legtöbb jelentést, a sor legvégén a kutatás-fejlesztés (27,1%) és az informatika (27%) áll. Ugyanakkor a negyedéves riportok fő címzettjei kereskedelem, a logisztika és a HR ill. az IT terület. A K+F terület jellemzően évente kap csak riportot a kontrolling osztálytól.

Érdekes megemlíteni, hogy a kereskedelmi, ill. értékesítési részleg csak a válaszadók kb. felénél (50,4%) kap riportot a kontrolling részlegtől. A válaszadók 88,4 %-ánál a terv és a tény adatok struktúrája megegyezik, amely az összehasonlíthatóság egyik alapkövetelménye. A riportok 65,5%-a pedig a vezetők számára szöveges intézkedésekre is javaslatot tesz.

A jelentésekkel kapcsolatos elvárás, hogy azok pontos, naprakész és valós, összességében megbízható adatokat tartalmazzanak és előállításuk ne okozza a kontrolling szervezet túlterhelését. Ehhez a megfelelő, támogató informatikai háttér mindenképpen szükséges. A válaszadók majdnem egyharmada (29,8%) úgy gondolja, hogy saját vállalati információs rendszere éppen csak az elégséges, vagy az alatti mértékben támogatja a döntéshozók ellenőrző, kontrolláló tevékenységét. Ugyanezen válaszadói kör 43,8%-a szerint a terv-tény összehasonlítást a vállalati információs rendszerek nem támogatják, nem kellően hatékony a működő megoldásuk. Felelős vállalatirányítási döntésekben pedig a válaszadók 58,3%-a csak elégséges szintig, vagy az alatt tudja kihasználni az információs rendszer nyújtotta lehetőségeket. A válaszokból arra következtethetünk, hogy **a készülő riportok információs támogató háttere még fejlesztést igényel, ami azt is jelenti, hogy jelenleg a jelentéseket készítő kollégák erőforrás-felhasználása nem elég hatékony, pazarló.**

Általában tartalmazznak-e a jelentések a vezetők számára javasolt intézkedéseket?



2. ábra: Javasolt intézkedések gyakorisága a jelentésekben, beszámolókbán

A válaszadók közül 57 vállalatnál nem értelmezhetők, nem relevánsak a vezetőknek szóló intézkedési javaslatok a beszámolókbán. 129 válaszadónál (65,48%) van, míg 68 vállalkozás esetében (34,52%) nincs a beszámolókbán a vezetők számára javasolt intézkedések, beavatkozást sürgető javaslatok.

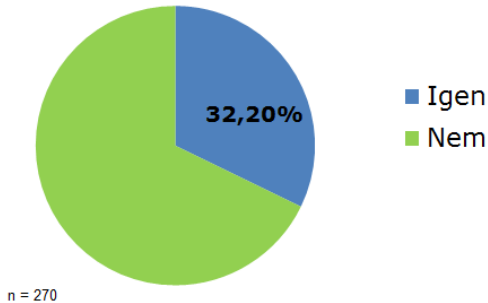
A pénzügyi ill. belső ellenőrzés aspektusai (3)

3.a: Felügyelő bizottság működése, aktivitása

A vállalkozások társaságirányításából adódóan ellenőrzési feladatokban ill. a pénzügyi kontrollban első számú szerepet tölt be a felügyelő bizottság. A kérdőívet érdemben kitöltő 270 vállalkozásból **mindössze 32,2%-ában működik felügyelő bizottság.** Összehasonlítás végett jelezzük, hogy ugyanezen válaszadói kör 26,3%-ában működik igazgatóság és csupán 11%-ban működik igazgatótanács. Ez arra utal, hogy az ügyvezető ill. egyszemélyes vezetésű vállalkozások egy részében is jelentőséget tulajdonítanak a felügyelő bizottság működésének. Ugyanakkor ki kell

jelentenünk, hogy ez a testület részben formális keretek között is működhet bizonyos vállalati körben, ahol nem tölti be funkcióját.

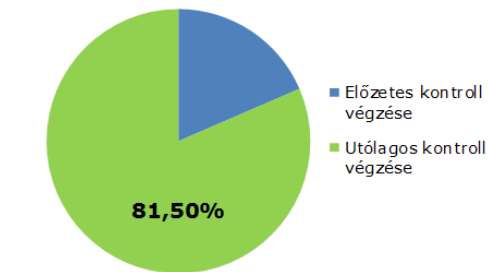
Működik-e felügyelő bizottság?



n = 270

2. ábra: Felügyelő bizottság létezése a vállalkozásokban

igazgatótanáccsal vagy az igazgatósággal, további 56%-nál ez esetileg fordul elő. Ez arra enged következtetni, hogy a felügyelő bizottság nem csak a



n = 67

3. ábra: Felügyelő Bizottság kontrollvégzési tevékenysége a vállalkozásokban

bizottság rendszeresen együtt ülésezik az igazgatótanáccsal vagy az igazgatósággal, további 56%-nál ez esetileg fordul elő. Ez arra enged következtetni, hogy a felügyelő bizottság nem csak a legfőbb szervnek (közgyűlésnek, taggyűlésnek), hanem a választott tisztségviselők felé is közvetlenül becsatornázza észrevételeit, megállapításait. Bár elvi lehetősége fennáll, hogy az igazgatótanács vagy az igazgatóság saját bizottságot (non-executive committee) működtessen, ez a 270 válaszadóból mindössze 1-1 helyen fordult elő. Ebből leszűrhetjük, hogy elkülönített audit bizottság ill. etikai bizottság a vezetésnek alárendelten jellemzően nem működik.

A Budapesti Értéktőzsde által kiadott úgynevezett felelős társaságirányítási ajánlásnak²⁵ a válaszadók mindössze 37,1%-a felel meg teljes mértékben vagy igen nagy mértékben, további 46,7%-uk részben tesz eleget az ott közölt kívánalmaknak (átláthatóság biztosítása, ellenőrzési mechanizmusok megléte és meghatározottsága, üzleti etikai kérdéskörök, stb.).

A belső ill. pénzügyi ellenőrzés szoros kapcsolatban áll a különböző működési kockázatok mérésével és értékelésével, amelyek kapcsán rizikócsökkentő intézkedések születnek. Ezért érdemes azt is vizsgálni, hogy a vállalkozások milyen kockázatmanagement eszközöket alkalmaznak helyzetük javítása, versenyképességük megerősítése céljából. Ilyen kockázatok lehetnek a vevői nemfizetés, az árfolyamok romlása, vagy éppen a megnehezülő finanszírozási források, hitelösszegek lehívása.

²⁵ Lásd: <http://www.bet.hu/topmenu/kibocsatok/tarsasagiranyitas>

3.b.1: Devizakockázatok, árfolyamok

Hozzávetőlegesen 250 db. vállalkozás számolt be devizaügyleteiről. Ezek tanulmányozása során azt láthatjuk, hogy sem a dollár/forint sem az euró/forint árfolyamváltozás nem okozott egyértelműen kedvezőtlen, vagy éppen pozitívabb helyzetet a vállalkozások számára. Mindazonáltal a forint gyengülését általában 15-20 esetszámmal többen jelezték ártalmasnak, mint erősödését saját vállalkozásuk tekintetében. Az árfolyamváltozások okozta kellemetlen hatások kiküszöbölésére a pénzügyi piacok különböző technikákat ismernek. Ezek közül a szerződéses feltételek rögzítését a válaszadók 36%-a sohasem alkalmazta, határidős és opciós ügyleteket a vállalkozások 50,6%-a, míg egyéb módszert 70,5%-uk nem alkalmazott. Ebből tehát leszűrhetjük azt a következtetést, hogy **a vállalkozások többsége nem törekszik az árfolyamváltozások kiküszöbölésére.**

Különösen érdekes annak vizsgálata, hogy azon vállalkozásoknál, ahol az árfolyamváltozás erősen negatív, ott alkalmaznak-e kockázatcsökkentő eszközöket. Mind a keresztábrák, mind a spermann ill. a kendal féle korrelációs számítás is azt jelezte számunkra, hogy a kedvezőtlen árfolyamhatás léte és annak kivédésére tett intézkedések között gyenge (0,25 alatti) kapcsolat áll fenn. Ugyanakkor azt is láthatjuk a válaszokból, hogy ha valamelyik vállalat az egyik kockázat-kivédő módszert alkalmazza, akkor általában a másik vagy harmadik módszert is alkalmaz párhuzamosan. Vagyis az árfolyamváltozás és a volatilitás ellen nem egyféle eszközzel, hanem többféle módszerrel, csoportba szedve védekeznek.

3.b.2: Finanszírozási kockázatok

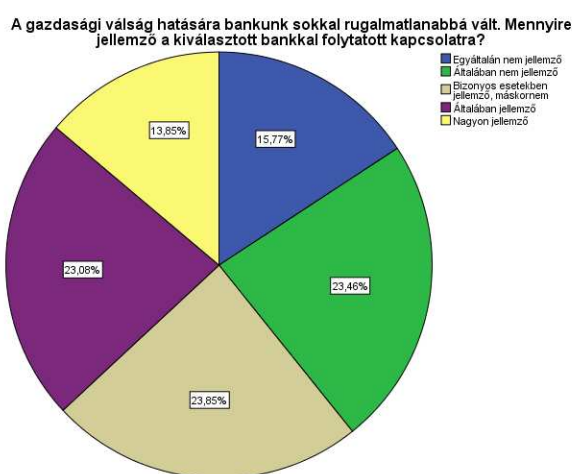


3. ábra: Bankhitel elterjedtsége a vállalkozások körében

Bankhitellel a válaszadó 250 vállalkozásnak mindössze 19,6%-a nem rendelkezik. A hitelt kérelmezők 7,4%-a nem képes rövidlejáratú (éven belüli) hitelt szerezni, míg további 7,0%-ának ez komoly nehézséget jelent. Hasonló százalékokat (6,7% ill. 8,6%) látunk, amikor a vállalatok éven túli hiteleket kívánnak felvenni sikertelenül, ill. igen nagy nehézség árán.

A felmérés kitért arra is, hogy a válság mennyiben változtatta meg a vállalatok és a bankjuk közötti viszonyt. A 260 válaszadó 36,9%-a szerint a bankjuk a válság hatására sokkal rugalmatlanabbá vált, további 23,9% szerint esetenként előfordul, hogy a bank rugalmatlanabb. A válaszadók harmada (33,3%) úgy látja, hogy a bankjával való kapcsolatát negatívan befolyásolta a válság. Ugyanezen válaszadók háromnegyede (75,4%) ugyanakkor elégedett jelenlegi bankjával. Mindezekből arra következtethetünk, hogy **a pénzüzetek kb. minden harmadik ügyfele kedvezőtlenebb helyzetben van jelenleg, mint a válság előtt, mindazonáltal a cégek elfogadják a bankok által kényszerűségből, megfelelő indokkal tett szigorító intézkedéseket.** Helyesen teszi tehát egy vállalkozás, ha kockázatkezelésébe bevonja a hitelhez jutás kockázatát és azt a negatív esetet is vizsgálja, ha a bank szükségképpen szigorítja a hitelezési feltételeket.

3.b.3: Vevői nemfizetés kockázata



4. ábra: A pénzüzetek rugalmasságának változása

A vevői nemfizetés vagy jelentős késve fizetés a társaság likviditási helyzetét rontja. A 258 válaszadóból 41,5%-nál fordul elő gyakran, ill. rendszeresen, hogy a vevők a számláikat csak a lejáratukat követő 30 napon túl egyenlítik ki. A nem fizető vevőkkel szemben 35,4% számít fel rendszeresen késedelmi kamatot, 32,2% a lejárt számla fizetéséig felfüggeszti a szállítást, 31,6%-uk jogi szankciókat helyez kilátásba, 11,2%-a pedig végleg megszünteti a szállítást az adós felé. Az esetek közel harmadában (30,1%) fordult

elő, hogy a vállalat az adós ellen végül felszámolást kezdeményezett. Fentiekből látszik, hogy **a vevői késve fizetés ill. a nem fizetés kockázata minden harmadik cégben jelen van, ezért különböző módszerekkel élnek a vállalkozások e kockázat elkerülése, csökkentése érdekében.**

A vállalatok működési környezetéből a feketegazdaság és a korrupció az két negatív hatás, mely kiemelendő és ellenőrzési, megbízhatósági aspektusból vizsgálhatók. 241 válaszadó 61,8%-a

szerint a feketegazdaság jelenléte hátrányos a vállalkozása számára, ugyanezen válaszadói körből 62,8% szerint a korrupció is hátrányosan hat a vállalkozásra. A korrelációs elemzés egyértelműen szoros (0,8 körüli) összefüggést mutatott a két vizsgálati szempont között 99%-os szignifikanciaszinten. Azaz a vállalkozások közül az amelyik a korrupciót károsnak és az eredményekre negatív hatást gyakorlónak tartja, egyértelműen hátrányosnak tartja a feketegazdaság létét is. Összehasonlítás végett közöljük, hogy a válaszadók kb. 12%-a viszont egyértelműen hasznosnak tartja a korrupció és a feketegazdaság jelenlétét saját vállalkozásánál.

Minősbiztosítási szempontok (4)

4.a: Rendszerszemléletű működés, tanúsítvány megléte

ISO 9001 szabvány²⁶ szerinti minőségirányítási rendszer szerint a 233 vállalkozás 67%-a működik. Ugyanezen válaszadói körben a környezetközpontú vállalatirányítás²⁷ rendszer 25,4%-ban, egészség és biztonsági menedzsment rendszer²⁸ szerinti minősítés 20,4%-ban van. A válaszadók mintegy tizedénél (11%) különféle egyéb szabvány szerinti tanúsítás létezik (pl. HACCP, ISO 27001, MSZ EN ISO/IEC 17025:2005, stb.). 122 válaszadó adta meg a minősbiztosítási egység szervezeten belüli helyét, e szerint az esetek többségében (50,8%) a minősbiztosítási területet osztályvezető, főosztályvezető irányítja, aki valamilyen igazgató, vagy a legfelsőbb szintű vezetőséghez tartozik. A válaszadók 64,9%-a szerint a vállalat termékeinek minősége nőtt a 2005-2008 közötti időszakban. 253 válaszadónak 74,7%-a szerint a vevői megrendelések elnyerése érdekében lényeges szempont a terméktervezés ill. a minőség. Ugyanezen válaszadói kör 34,8%-a szerint a válság miatt ezen szempont fontossága megnőtt, míg 61,3% szerint ugyanolyan fontos, mint a válság előtt volt, s mindössze 4% szerint csökkent ennek fontossága. Összességében tehát elmondható, hogy **a minőség iránti elkötelezettség, a minőség szemléletű vállalati működés a megkérdezett vállalatoknál jelentős szempontnak számít, annak fejlesztése, magasabb szintre emelése versenyelőnyüket emeli.**

²⁶ A kérdőíves felvétel időszakában a társaságok az MSZ EN ISO 9001:2000 vagy az MSZ EN ISO 9001:2009 szabvány szerint lehettek tanúsítottak.

²⁷ MSZ EN ISO 14001:2005 szabvány szerint

²⁸ MSZ 28001 vagy OHSAS 18001 szerinti szabvány

4.b: Produktum minőségének mérése

A minőség mérésére vonatkozóan közepes elkötelezettséget tapasztaltunk. 249 válaszadóból 161 (64,7%) vállalkozásnál mérik a termék vagy a szolgáltatás minőségét valamilyen mutatószám segítségével. Ugyanakkor ennek a tényezőnek a fontosságát ötös skálán csak a válaszadók 80%-a tartotta fontosnak, igen fontosnak válaszában. Összehasonlítás végett ugyanebben a teljesítménymérési aspektusban a vásárlói elégedettség fontossága 85,8% (a válaszadók 65,2%-a méri mutatószámmal), a rendelésteljesítés pontossága 83,2%-ban fontos (mutatószámmal méri a válaszadók 61,8%-a), míg a termelékenység 81,9%-ban fontos (válaszadók 60,1%-a méri mutatószámmal) a válaszadók szempontjából. Nem tehát a minőség a kiugró, vagy éppen elhanyagolt mutatószám a vállalkozásoknál alkalmazott mutatószámok között. Ezt mutatja részletesen az alábbi táblázat:

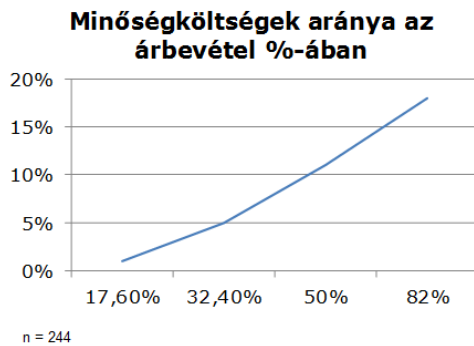
Tényező	Használják-e mérőszámot a következők mérésére?		Mennyire tartja fontosnak az adott tényezők mérését?				
	Igen (%)	Nem (%)	Nem lényeges (%)	2 (%)	3 (%)	4 (%)	Nagyon fontos (%)
Vevői reklamációk száma	72,9	27,1	2,2	3,0	14,8	31,7	48,3
Vásárlói elégedettség	65,2	34,8	1,3	3,1	9,8	25,8	60,0
Termék/szolgáltatás minősége	64,7	35,3	1,8	2,7	15,6	24,4	55,6
Rendelésteljesítés pontossága	61,8	38,2	3,1	1,8	11,9	36,3	46,9
Termelékenység	60,1	39,9	1,9	1,9	14,4	34,0	47,9
Reklamációkezelés gyorsasága	56,0	44,0	3,1	4,9	15,0	31,4	45,6
Rendelésteljesítés időtartama	52,4	47,6	3,2	6,5	18,0	31,3	41,0
Alkalmazottak elégedettsége	45,0	55,0	3,2	5,6	27,8	37,0	26,4
Alkalmazotti javaslatok száma	41,7	58,3	3,8	5,8	32,2	34,6	23,6
Vásárlói lojalitás	35,9	64,1	4,0	6,5	21,5	34,5	33,5

5. táblázat: Mutatószámok elterjedtsége és fontossága

4.c: Minőségköltségek mérése, számszerűsítése

A minőségköltségek alakulását szokás a szervezetek árbevételének arányában kifejezni, jellemezni. E költségkörbe tartozik a hibamegelőzés költségei, maguk a vizsgálatok költségei, és a mégis bekövetkezett hibák elhárításának költségei. Utóbbi hibák fakadhatnak a vállalaton belüli kedvezőtlen tényezők miatt, de származhatnak külső (pl.) alvállalkozói teljesítményekből is. **A**

megkérdezett vállalatok többségében, azaz 188-ban mérik a minőségköltségeket (75,8%). Ennek aránya az árbevételre illetően az 1%-ot nem haladja meg a válaszadók 17,6%-ánál és 5%-ot pedig a válaszadók 32,4%-ánál. A válaszadók 50%-a a minőségköltségekre az árbevétel 11%-ánál nem költ többet. Összességében elmondható tehát, hogy a minőségköltségek számszerűsített nyilvántartása létezik a válaszadó társaságoknál, de mértéke jellemzően 10% alatt van.



5. ábra: Minőségköltségek aránya az árbevétel százalékában

Minőségjavító intézkedéseket, ellenőrzési programok fejlesztését a megkérdezett vállalatok 21,1%-a tarja hangsúlyosabbnak a válság óta, míg a maradék 71,8% szerint e területen nem következett be változás, ill. csökkent a hangsúly. Ugyanakkor a válaszadók 70,7%-a nyilatkozott úgy, hogy valamilyen szinten erőfeszítéseket tett a minőség javítására, illetve akciókat indított az ellenőrzési programok hatékonyabb lebonyolítását illetően (az elemzések 208 válaszadó

adataira vonatkoznak). A két tényező (változás bekövetkezése – saját erőfeszítés megtétele) között gyenge, 0,284-es (pearson féle) korrelációt mérhetünk. A válaszadók döntő többsége szerint (71,8%) ugyanis a válság óta nem változott a hangsúly a minőségjavító intézkedéseket, ellenőrzési programok fejlesztését illetően, ezzel szemben a kisebbség (40 vállalat, azaz 19,2%) úgy látja, hogy a piacon komolyabb hangsúlyt kell helyezni erre a célra és ő maga is komoly, jelentős erőfeszítéseket tett e célból.

4.d: Beszállítók uralom alatt tartása, ellenőrzése

A minőségirányítás ill. az ellátási lánc menedzselése területén kritikus tényező a beszállítók ellenőrizhetősége, tevékenységük tudatos fejlesztése, javító ill. megelőző célzatú vizsgálatuk annak érdekében, hogy az esetlegesen felmerülő hibákat még a gyártónál, a beszállítást megelőzően ki lehessen szűrni. Az ellátási lánc uralása kérdésében a válaszadó 254 vállalatból mindössze 34,7% nyilatkozott úgy, hogy ők képezik az iparági háló központi szereplőjét és ilyen minőségükben befolyásolni tudják az iparági eseményeket. Az ellátási lánc lényeges szereplői a beszállító vállalatok, akiket felügyelni, fejleszteni kívánnak az ellátási lánc fő irányítói. Látható, hogy **a válaszadók komoly többsége, azaz kétharmada nem uralja azt az ellátási láncot, amelyben működik.**

A megkérdezett 231 vállalatból 94 darab (40,7%) érzi úgy, hogy az elmúlt 3 évben sok, vagy nagyon sok erőfeszítést tett a termékminőség felügyeletének növelésére az ellátási láncban. A

válaszadók 28,2%-a szerint ez a hangsúly a válság miatt nőtt meg. Érezhető tehát, hogy a válaszadók több mint fele (kétharmada az erőfeszítések alapján és háromtizede a válságra való reagálás okán) úgy látja, hogy nincs hangsúlyeltolódás és nem szükséges további erőfeszítéseket kifejezni a termékminőség felügyeletének során. Ugyanezen válaszadói körből 78 vállalat (válaszadók 34,1%-a) vezetett be szállítókat fejlesztő és minősítő (auditáló) programokat az elmúlt évben. Hasonlóan az előző válaszhoz, itt is azt tapasztaljuk, hogy a válaszadók 82,5%-a szerint a válság hatására a hangsúly ezen a területen nem változott, nem nőtt.

A két tényezőt jobban megvizsgálva láthatjuk, hogy köztük lévő (pearson féle) korreláció 0,554 –ös értéket vett fel, amely közepes erősséget jelez számunkra a két vizsgált tényező között, ami arra utal, hogy többé-kevésbé **azok a cégek foglalkoztak erőteljesebben a szállítóik minősítésével, auditjával, akik egyébként az ellátási láncon belüli termékminőség felügyeletének növelésére is komolyabb hangsúlyt helyeztek** az elmúlt 3 évben.

Itt érdemes a szélsőséges válaszokat is vizsgálni keresztábrás elemzéssel és megnézni azokat a válaszadókat, akik a fő áramlattól eltérően nyilatkoztak. 229 vállalatból 10 olyan válaszadó volt, aki bár az ellátási lánc felügyeletében komoly előrelépéseket tett az elmúlt 3 évben, beszállítói minőségén nem fejlesztett (vagy nem is végzett ilyen feladatot). További egy vállalat pedig jelentős előrelépéseket tett a beszállítói fejlesztések területén, de az ellátási lánc felügyeletére nem helyezett hangsúlyt az elmúlt 3 évben.

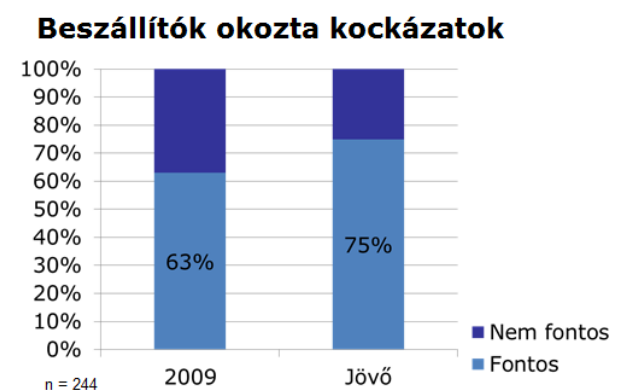
A jó beszállító jellemzőit, az adott beszállítóval való kapcsolat értékességét illetően a válaszadók eltérő visszajelzéseket adtak. Ötös skálán (5 = nagyon értékes, fontos, 1 = nem értékes, nem fontos) az ismérveket fontosság szerint csökkenő sorrendben a következő táblázat mutatja:

<i>Beszállítói kapcsolat értékességének indoka</i>	<i>Átlagos fontosság</i>
A beszállító megbízható	4,56
A szállító betartja az ígéreteit	4,50
Hozzáértők azok az emberek, akikkel a szállító vállalatánál önöknek kapcsolata van	4,30
A szállítótól kapott információk megbízhatók és relevánsak	4,23
A beszállító a termék fejlesztésekor gondol a vevő vevőire, együttműködő a fejlesztésekben	4,13
A beszállító hozzájárul vállalatunk kedvező megítéléséhez az iparágban	3,93
A beszállító megosztja önökkel a legjobb iparági megoldásokat és gyakorlatot	3,89
A beszállító folyamatos termékfejlesztést végez	3,89
Az önök iparágában a beszállító különleges szaktudásáról ismert	3,88
Az adott szállítóval való kapcsolat fenntartása könnyebb, mint más, potenciális szállítókkal való kapcsolatok kialakítása	3,84
A beszállítónak jó a hírneve	3,77
Az adott beszállítóval végzett fejlesztések más kapcsolatokban is felhasználhatók	3,76

6. táblázat: Beszállítókkal való kapcsolat értékességének tényezői

A fenti táblázatból látható, hogy közvetlenül a beszállítók kontroll alatt tartása, uralása nem jelenik meg szempontként a beszállítókkal való kapcsolat jóságában, értékességében. Ugyanakkor a megbízhatóság, hozzáértőség, megbízható információszolgáltatás követelményei mögött meghúzódhat egy mögöttes faktor, amely arra vonatkozik, hogy a szállító mennyire együttműködő és milyen mértékben hajlandó alávetni magát a vevő auditjának, felülvizsgálatának.

Azok a társaságok, akik nem képesek a beszállítóikat irányítani, uralom alatt tartani, jobban ki vannak téve a beszállítói kockázatoknak. Ez főleg az olyan relációkban fedezhető fel, ahol a beszállító és a vevő is kellően nagyméretű, így egyikük alkupozíciója sem olyan nagy, hogy maga alá tudja gyúrni a másik felet. Az ilyen relációkban kialakuló kockázatok a következők lehetnek: beszállító megszűnése, feldarabolódása; késve szállítás, nem szállítás, nem megfelelő minőségű termék szállítása, kapcsolódó szolgáltatások területén szolgáltatási szint (alkatrész ellátás, konszignációs raktár, magyar nyelvű információs anyagok, stb.) csökkenése; beszállító biztosítékot követel, indokolatlan vagy túlzott áremelés, szerződött árfolyam változtatása, visszatérítésekben jelentkező kedvezményrendszer átalakítása, stb.



6. ábra: A beszállítók okozta kockázatok fontossága most (2009.) és a jövőben

A megkérdezett válaszadók (244 vállalat) közül 63% tartotta fontosnak, igen fontosnak a beszállítói kockázatok csökkentését, ez az arány a következő évekre vonatkozóan 75%-ra ugrik fel a válaszadók szerint. Látható tehát, hogy a megkérdezettek döntő többsége figyelembe veszi a beszállítókkal kapcsolatos üzleti kockázatokat jövőbeni működésük során.

A beszállítói terület kontrollja számadatokon, mutatószámokon keresztül is megnyilvánul, amely lehetővé teszi a beszállítók egymáshoz való viszonyítását, korábbi önmagukhoz való hasonlítást, illetve piaci benchmark adatokkal való hasonlítást is. A beszállítókkal kapcsolatos legizgalmasabb, legfontosabb kérdések napjainkban a következők: milyen költséget okoz a beszállító (alapanyagok beszerzési ára, szállítás-szállítmányozás, minőségköltségek, stb.); hogyan mérhető egy beszállító teljesítménye objektív alapokon, mutatószámok segítségével, hogyan tervezhetők előre a beszállítóval kapcsolatos információk, döntési tényezők (beszerzési ár, készletterv, forgási sebesség, stb.).

A szállítókkal kapcsolatos vállalati elemzések, kimutatások sarokkövei a TCO (total costs of ownership) típusú számítások, melyek a szállítókat úgy értékelik, hogy azok összességében mennyi költséget okoztak a vállalatnak. E körbe beleértendő mindenféle olyan költség, amely az adott vállalkozással, beszállítóval összefügg. A direkt költségek mellett itt megjelenik a használat ideje alatt felmerülő karbantartási, javítási költségek, betanítás, oktatások költségei, szükséges kiegészítő vezérlő és szoftver költségek, valamint a menedzsment ide vonatkozó „ügyintézési” idejének számszerűsített költsége, és a szállítóval kapcsolatos adminisztrációs díjak (megrendelések transzferja, EDI rendszer, szállítólevél menedzsment, átutalások díjai, könyvelési díjak, stb.),

A megkérdezett 252 vállalatból 179 (71%) nem használja a TCO típusú elemzést, szállító-értékelést, habár 46,1%-uk szerint ez hasznos, igen hasznos kimutatásnak számít. Megállapíthatjuk tehát, hogy a beszállítókkal kapcsolatos teljes tulajdonlás költségeinek nyilvántartási és elemzési módszerei nem igazán elterjedtek a hazai vállalkozásokban. Ezzel szemben például olyan egyszerű mutatót, mint a szállítók forgási sebessége, a megkérdezettek 54,9%-a használ és 64,7%-a hasznosnak, igen hasznosnak vél.

A beszállítókkal kapcsolatos adatok menedzsmentje az aktuális vállalatirányítási rendszerek moduljaitól, az információs rendszer felkészültségétől és kiterjedtségétől is függ. A különböző döntéstámogató, modellező, stb. szoftverek input adatként tudják értelmezni az egyes beszállítókkal kapcsolatos tranzakciós adatokat, így – előzetes paraméterezés után – véleményt tudnak adni a beszállító kiszolgálási színvonaláról, outsourcing döntésekben, vagy pl. készletgazdálkodási ügyekben.

Ehhez képest a vállalatoknak csak 63,5%-a állítja azt, hogy kiszervezési kérdésekben a saját információs rendszerük megfelelő, támogató adatokat tud szolgáltatni. Ugyanezen válaszadói körben az alkalmazott információs rendszer 78,6%-ban segíti a beszállító teljesítményének mérését és 74,2%-a támogatja megfelelően a kiszolgálási színvonal változásának nyomon követését, ám 91,5%-a segíti a készletgazdálkodási tevékenységet. Megállapíthatjuk, hogy a vizsgált vállalatok minősített többségében, azaz kétharmaduknál nagyobb arányban támogatja a vállalati információs rendszer (vállalatirányítási rendszer) a beszállítókkal kapcsolatos adatszolgáltatást, döntéselőkészítést.

A minőségirányítás és a kontrolling terület átfedési pontjai között megtaláljuk a termékminőségre, a rendelésteljesítésére, vevői elégedettségre, beszállító értékelésére vonatkozó adatokat is. A megkérdezett vállalatok 55%-ában a kontrolling kimutatások tartalmazzák is a termékek

(szolgáltatások) minőségére vonatkozó adatokat, és 75,8%-uk tartja fontosnak, igen fontosnak azt. A rendelésteljesítés pontosságát a jelentések 51,4%-a közli és 66,9%-a tartja hasznosnak, a vevői elégedettség mértékét a válaszadók 58,2%-a találhatja meg a kontrolling jelentésekben és 73,8%-uk szerint fontos tényező, míg a beszállítók teljesítményére vonatkozó adatokat a kontrolling jelentések 49,3%-a tartalmaz és a válaszadók 61,5%-a tartja fontosnak, hasznosnak ezeket. Összességében azt mondhatjuk, hogy **a vállalatok kontrolling jelentései az alapvető minőségbiztosítással kapcsolatos információk közepes szinten, 50-60%-ban találhatók meg, ám ezek fontossága minden vizsgált esetben meghaladja a rendelkezésre állás mértékét, azaz alulmérték.**

Összegzés

Műhelytanulmányom első részében az ellenőrzés fogalmát, történeti fejlődését és különböző aspektusait mutattam be a hazai és a nemzetközi szakirodalomban, kitérve ezeknek a versenyképességre gyakorolt hatására is. Mindezek alapján kutatási kérdéseket, vizsgálati lehetőségeket rögzítettem, majd a műhelytanulmány második részében konkrétan a 2009-es hazai versenyképesség kutatás kérdőíves felmérései alapján elemeztem ezeket a kutatási kérdéseket.

Alábbiakban a feltárt eredményeket összegzem, értékelem a versenyképesség főbb kritériumainak szemszögéből:

1. A konkrét eredmények birtokában azt mondhatjuk, hogy az ellenőrzés különböző aspektusai a vállalatok körében ismert fogalmak, használják a kontrolling eszköztárat, általában működik felügyelő bizottság, képesek a minőség érdekében erőfeszítéseket tenni és a vezetők is fontosnak érzik a személyes ellenőrzést munkájuk során. Ám ha a részletes adatokat is megvizsgáljuk, kitűnik, hogy nem minden vállalat alkalmazza ezeket a lehetőséget teljeskörűen, minden potenciálját kihasználva. Korábbiakban láthattuk, hogy önálló kontrolling egység a vállalatok negyedében van, ott is jellemzően 1-4 fővel működő kis csoportról beszélhetünk. A Felügyelő Bizottságok négyötödében csak utólagos kontroll működik, a szervezetek egyharmada pedig nem rendelkezik semmilyen minőségtanúsítvánnyal sem. Ez a kettősség jól mutatja tehát, hogy míg szavakban a vállalatok elkötelezettek az ellenőrzés és kontroll gyakorlása kapcsán, a tettek szintjén már ez nem mindig mutatkozik meg.
2. A tervezés, az előrelátás, a forgatókönyvek és scenáriók készítése állandó menedzsment feladat, mely alapja lesz (lenne) a későbbi összehasonlításnak, eltéréselemzésnek. A konkrét vizsgálatok azt mutatták, hogy a hazai vállalkozások pénzügyi előrelátása időben igencsak beszűkült a következő 1-3 évre. A stratégia tervek kevesebb mint negyede szól 3 évnél távolabbi időszakra, a tervek jellemzően 1 évre előre látnak csak. Ez pedig magával hozza a menedzsment rövidlátását is, hiszen hosszútávú tervek hiányában sem beruházásokról, sem fejlesztésekről, sem terjeszkedésről, sem humán létszám kezeléséről

sem lehet érdemben nyilatkozni. Ezek hiányában pedig az üzleti teljesítmények sikere nem ítéhető meg egyértelműen, hiszen az elért eredményeket évről-évre folyamatosan, tendenciájában is szükséges vizsgálni, elemezni.

3. Felemás a vezetői döntéshozatalt támogató informatikai alkalmazások, IT rendszerek használata, vezetést segítő volta. A különböző IT-ra vonatkozó kérdéseknél a válaszadók 30-50%-a nyilatkozott úgy, hogy elégedetlen az alkalmazásával, az nem segíti munkájában, nem támogatja a döntéshozatalában. Márpedig a versenyképesség egyik komoly és megkerülhetetlen tényezője a pontos belső és külső információk rendelkezésre állása. Ezek hiányában a vezetők csak vakon, érzéseikre hagyatkozva tudnak dönteni.
4. A kockázatkezelés területén a legnagyobb problémát, aggodalmat a vevői nemfizetések vagy késve fizetések jelentik, ez a vállalkozások több mint 40%-át érinti. A válaszadók sem a finanszírozási források átalakulásától, sem a deviza árfolyam kedvezőtlen alakulásától nem félnek annyira, mint a vevőiktől, akik nem akarnak, vagy nem képesek fizetni nekik, vagy csak késve teljesítik pénzügyi kötelezettségeiket. Ugyancsak jelentős kihívást jelent a beszállítói kockázatok kezelése a szervezetek számára, azaz hogyan befolyásolja, uralja, irányítsa azokat a szervezeteket, akiknek a teljesítményétől következő lépésben ő is függ. A válaszadók háromnegyede szerint ez a tényező meghatározó lesz az ő teljesítményére nézve a közeljövőben.
5. A minőség iránti elkötelezettség és az ezirányú törekvés valamennyi vállalatnál deklarált cél valamilyen szinten. Azonban ennek operacionalizálása már elmarad a kívánatostól. A minőség mérése, értékelése, minőségmutatók és minőségköltségek számítása, a minőségről készített vezetői jelentések a szervezetek esetében még további fejlődést, fejlesztést tesznek szükségessé.

Szószedet

(a pénzügyi, gazdasági, ill. menedzsment területen használt különféle kifejezésekről)

Ellenőrzés: „1. Vkit ill. vmely tevékenységet, munkát vagy állapotot, helyzetet (elbírálás végett) megvizsgál, figyelemmel kísér. 2. Adatokat, méreteket helyességük szempontjából felülvizsgál.” (Magyar Értelmező Kéziszótár 279. oldal, ellenőriz szó)

Menedzsment kontroll: „menedzsmentkontroll az a folyamat, amelynek során a vezetők annak érdekében befolyásolják a szervezet tagjainak magatartását, hogy megvalósítsák a szervezet stratégiáját.” (Anthony-Govindarajan, 2009, old.: 7.)

Feladatkontroll: „A feladatkontroll folyamata biztosítja, hogy meghatározott feladatokat hatékonyan és eredményesen valósítsanak meg.” (Anthony-Govindarajan, 2009, old.: 11.)

Controlling: „controlling olyan funkciókat átfogó irányítási eszköz, amelynek feladata a tervezés, az ellenőrzés és az információ-ellátás összehangolása.” (Horváth & Partners, 2003, old.: 15.)

Belső ellenőrzés: „A belső ellenőrzés olyan független, objektív bizonyosságot adó eszköz és tanácsadói tevékenység, amely értéket ad a szervezet működéséhez és javítja annak minőségét. Módszeres és szabályozott eljárással értékeli és javítja a kockázatkezelési, a kontroll és az irányítási folyamatok hatékonyságát, ezáltal segíti a szervezeti célok megvalósítását.” (IIA Standardok, 1992)

Kontroll: „általánosságban kontrollnak nevezzünk mindazon folyamatokat, tevékenységeket, intézkedéseket, amelyeket egy szervezet tagjai (vezetők és alkalmazottak) hajtanak végre a szervezeti célok elérésének biztosítása, valamint a célok elérését veszélyeztető kockázatok csökkentése érdekében.” (Nagy & Németh, 2009., old.: 61.)

Ellenőrzés: a megfelelés kiértékelése megfigyeléssel és ítéletalkotással, továbbá értelemszerűen méréssel, vizsgálattal vagy, idomszeres ellenőrzéssel.” (ISO 9000:2000 szabvány , 3.8.2)

Vizsgál: „Alaposan, részletesen megnéz, figyel. Alaposan tanulmányoz vmit, hogy mivoltáról, állapotáról tudomást szerezzen.” (Magyar Értelmező Kéziszótár 1481. oldal, vizsgál szó). Más

aspektusban: **vizsgálat:** „egy vagy több jellemző (3.5.1.) valamely eljárás (3.4.5.) szerinti meghatározása.” (ISO 9000:2000 szabvány , 3.8.3)

Igazolás (verifikálás): annak megerősítése objektív bizonyíték (3.8.1.) szolgáltatásával, hogy az előírt követelmények (3.1.2) teljesültek.” (ISO 9000:2000 szabvány , 3.8.4.)

Átvizsgálás: tevékenység, amely a vizsgálat tárgyára vonatkozóan az alkalmasság, a célnak való megfelelés és az eredményesség meghatározására irányul, a kitűzött célok elérése érdekében.” (ISO 9000:2000 szabvány , 3.8.7.)

Audit: auditbizonyítékok (3.9.4) nyerése és ezek objektív kiértékelésére irányuló módszeres, független és dokumentált folyamat (3.4.1) annak meghatározására, hogy az auditkritériumok (3.9.3.) milyen mértékben teljesülnek. (ISO 9000:2000 szabvány , 3.9.1)

Monitoroz: „(Természeti) jelenséget tudományos módszerességgel, folyamatosan megfigyel.” (Magyar Értelmező Kéziszótár 941. oldal, monitoroz szó).; máshol: „Monitorozás (**monitoring**). Időben rendszertelenül vagy rendszeresen megismételt megfigyelés. A vizsgálat célja az, hogy a standarddal való egyezést igazolja, vagy éppen bemutassa az eltérést és annak mértékét.” (Hahn István(2006): A hosszú távú biológiai monitoring módszertani problémái, in: Kalapos Tibor(szerk.): Jelez a flóra és a vegetáció, Scientia, Budapest, 2006., 117-128. old.)²⁹

Revízió: „1. Felülvizsgálat alapján történő módosítás. 2. Ellenőrző vizsgálat. 3. Intézmény, vállalat gazdálkodásának hiv. ellenőrzése.” (Magyar Értelmező Kéziszótár 1145. oldal, revízió szó)

²⁹ A szó fordítás nélkül, természettudományi gyökerét levetkőzve került át az üzleti életbe. Habár meg kell jegyezni, hogy a pályázatmenedzsment, különösképpen az Európai Unió források felhasználására vonatkozó monitoring tevékenységre további speciális, jogszabályokba foglalt meghatározások is léteznek. Lásd: www.nfu.hu/download/3030/25_Monitoring.pdf (2011. 11. 06.)

Irodalomjegyzék

- ISO 9000:2000 - Minőségirányítási rendszerek. Alapok és szótár.* (2001.). Genevé: International Organization for Standardization.
- ISO 19011:2002 szabvány - Útmutató minőségirányítási és/vagy környezetközpontú irányítási rendszerek auditjához.* (2002). Genevé: International Organization for Standardization.
- ISO 9001:2008 szabvány - Minőségirányítási rendszerek. Követelmények.* (2008). Genevé: International Organization for Standardization.
- Amerikai Egyesült Államok Szenátusa. (2002). *Sarbanes-Oxley Act of 2002.* Washington: Amerikai Egyesült Államok Szenátusa.
- Anthony-Govindarajan. (2009). *Menedzsmentkontroll-rendszerek.* Budapest: Panem.
- Cadbury, A. (1992). *The Financial Aspects of Corporate Governance.* London: Gee and Co.
- Chikán, A., & Czakó, E. (2009.). *Versenyben a világgal - Vállalataink versenyképessége az új évezred küszöbén.* Budapest: Akadémia Kiadó.
- Chikán, A., Czakó, E., & Zoltayné Paprika, Z. (2010.). *Vállalati versenyképesség válsághelyzetben - Gyorsjelentés a 2009. évi kérdőíves felmérés eredményeiről.* Budapest: BUDAPESTI CORVINUS EGYETEM Vállalatgazdaságtani Intézet.
- COSO. (2009). *Guidance on Monitoring Internal Control Systems.* Altamonte Springs, FL.: The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.
- Deming. (1986.). *Out of the crisis.* Cambridge: MIT Center for Advanced Engineering Study.
- Fayol. (1916). *Administration industrielle eg général.* Párizs: Dunod - Idézi: Dobák-Antal(2010): Vezetés és szervezés, Aula Kiadó, Budapest, 80. oldal.
- Gulick-Urwick. (1937). *Papers on the Science of Administration.* New York: Ismeretlen Kikadó - Idézi: Dobák-Antal(2010): Vezetés és Szervezés, Aula, Budapest, 81. oldal.
- Gutassy, A. (2003.). *Menedzsmentrendszerek auditálása.* Budapest: TÜV Rheinland InterCert.
- Gutassy, A. (2010.). *Ellenőrzés és minőségbiztosítás.* Budapest: Műszaki Kiadó.
- Hofstede. (1968). *The Game of Budget Control.* Assen: Tavistock Publications.

- Horváth & Partners. (2003). *Controlling - Út egy hatékony controlling-rendszerhez*. Budapest: KJK-Kerszöv.
- IIA Standardok. (1992). *A belső ellenőrzés definíciója*. Budapest: Belső Ellenőrök Magyarországi Szervezete.
- INTOSAI. (2004.). *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*. Brussel: INTOSAI Internal Control Standards Committee.
- Juran. (1951). *Quality-control handbook*. New York: McGraw-Hill.
- Kamarás, J. (1993.). *A gazdasági ellenőrzés módszertani alapjai*. Budapest: Perfekt.
- Kaplan, R., & Atkinson, A. (2003.). *Vezetői Üzleti gazdaságtan - Haladó Vezetői Számvitel*. Budapest: Panem.
- Koontz - O'Donnell. (1964). *Principles of Management*. New York-Roronto-London: Ismeretlen Kiadó - Idézi Dobák-Antal(2010): Vezetés és Szervezés, Aula, Budapest, 81. oldal.
- Kovács, Á. (2007.). *Az ellenőrzés rendszere és módszerei*. Budapest: Perfekt.
- Mintzberg. (1979). *The Structuring of Organisations*. Engelwood Cliffs, NJ: Prentice Hall.
- Nagy, O., & Németh, E. (2009.). *Államháztartási szakellenőrzés*. Budapest: Perfekt.
- Nyikos, L. (1999.). *Az ellenőrzés rendszere Magyarországon*. Budapest: Saldo.
- Ouchi. (1979). *A conceptual Framework for Organisational Control Mechanism* (Management Science. kötet). Ismeretlen Kiadó - Idézi Dobák-Antal(2010): Vezetés és Szervezés, Aula, Budapest, 427-437. old.
- POWELL, T. C. (1995). *TOTAL QUALITY MANAGEMENT AS COMPETITIVE ADVANTAGE: A REVIEW AND EMPIRICAL STUDY* (vol 16.. kötet). Chichago, USA: Strategic Management Journal.
- Simons, R. (1995). *Levers of Control - How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Boston-Massachusetts: Harvard Business School Press.
- Vörös, L. (2008.). *Az ellenőrzés rendszere és általános módszertana*. Budapest: Saldo.

Idézett forrásmunkák

- Bodnár, V., Dobák, M., & Lázár, L. (1997.). A „SZERVEZETTERVEZÉS ÉS MENEDZSMENT KONTROLL” ALPROJEKT ZÁRÓTANULMÁNYA. Budapest: BUDAPESTI KÖZGAZDASÁGTUDOMÁNYI EGYETEM Vállalatgazdaságtan tanszék.
- Chikán, A. (2011). *A multinacionális vállalatok hatása a hazai versenyre és versenyképességre*. Budapest: Budapesti Corvinus Egyetem Vállalatgazdaságtan Intézet Versenyképesség Kutató Központja.
- Chikán, A., & Czakó, E. (2009.). *Versenyben a világgal - Vállalataink versenyképessége az új évezred küszöbén*. Budapest: Akadémia Kiadó.
- Dunford, M., Louri, H., & Rosenstock, M. (2001.). Competition, competitiveness and enterprise policies. *Competitiveness and cohesion in EU policies, Oxford University Press*, pp. 109-14. .
- MacMillan, I. C. (1998). Controlling Competitive Dynamics by Taking Strategic Initiative. *The Academy of Management Executive*, Vol. II. No. 2. pp. 177-778.
- Mezher, T., & Ramadan, H. (1999.). THE COSTS AND BENEFITS OF GETTING THE ISO 9000 CERTIFICATION IN THE MANUFACTURING SECTOR IN SAUDI ARABIA. *Quality Assurance*, 107–122, Nr. 6.
- Pressly, T. R. (2009). COMBINING STRATEGIC MANAGEMENT AND INTERNAL CONTROL PROCESSES: A RECIPE FOR ENTREPRENEURIAL COMPETITIVE ADVANTAGE. *Entrepreneurial Executive*, Vol. 14., 49-64.
- WACKER, J., & SHEU, C. (2006.). Effectiveness of manufacturing planning and control systems on manufacturing competitiveness: evidence from global manufacturing data. *International Journal of Production Research*, 1015–1036, Vol. 44, No. 5.
- Wimmer, Á., & Szántó, R. (2006). *TELJESÍTMÉNYMENEDZSMENT ÉS ÉRTÉKTEREMTÉS AZ ÉRINTETTEKKELVALÓ KAPCSOLATOK KEZELÉSE TÜKRÉBEN*. Budapest: BCE Vállalatgazdaságtan Intézet Versenyképesség Kutató központ.

Jelen tanulmány a VERSENYKÉPESSÉG KUTATÁS MŰHELYTANULMÁNYSOROZAT kötetét képezi.
BCE Versenyképesség Kutató Központ
Kiadásért felelős: Chikán Attila igazgató
ISSN 1787-6915