



MAGYAR AGRÁR- ÉS
ÉLETTUDOMÁNYI EGYETEM

DOKTORI (PhD) ÉRTEKEZÉS TÉZISEI

**A FUNKCIONÁLIS CONTROLLINGRA,
CONTROLLINGTUDATOSSÁGRA HATÓ TÉNYEZŐK VIZSGÁLATA A
MAGYAR NAGYVÁLLALATOK KÖRÉBEN**

Készítette: Gábor Ágnes

**Gödöllő
2021**

A doktori iskola megnevezése:

Magyar Agrár- és Élettudományi Egyetem
Gazdaság- és Regionális Tudományi Doktori Iskola

A doktori iskola tudományága:

Gazdálkodás- és Szervezéstudományi

A Doktori Iskola vezetője:

Prof. Dr. Lakner Zoltán
egyetemi tanár, DSc.
Magyar Agrár- és Élettudományi Egyetem
Agrár- és Élelmiszergazdasági Intézet

Témavezető:

Prof. Dr. Zéman Zoltán
egyetemi tanár, PhD
Magyar Agrár- és Élettudományi Egyetem
Vidékfejlesztés és Fenntartható Gazdaság Intézet

.....
Iskolavezető jóváhagyása

.....
Témavezető jóváhagyása

TARTALOMJEGYZÉK

1.	BEVEZETÉS	3
2.	A MUNKA ELŐZMÉNYEI, CÉLKITŰZÉSEK	6
	2.1. Célkitűzések részletezése	8
	2.2. Hipotézisek bemutatása	8
3.	ANYAG ÉS MÓDSZER	11
	3.1. Kutatási módszerek leírása	11
	3.2. A vizsgált minta bemutatása.....	12
4.	EREDMÉNYEK ÉS AZOK MEGBESZÉLÉSE	14
	4.1. Faktor elemzés.....	14
	4.1.1. A stratégiai funkciók a controlling alkalmazásánál.....	14
	4.1.2. Az operatív funkciók a controlling alkalmazásánál	14
	4.1.3. A marketing controlling felülvizsgálati gyakorisága.....	15
	4.1.4. A kutatás és fejlesztés controlling felülvizsgálati gyakorisága	15
	4.1.5. A humán erőforrás controlling felülvizsgálati gyakorisága	15
	4.1.6. A controlling folyamatok és a funkcionalitás kapcsolati pontjainak összefoglalása	16
	4.1.7. Beszámolási rendszerek vezetői támogatási hasznossága.....	16
	4.2. A klaszterelemzés	16
	4.3. A korrelációelemzés	17
	4.4. A keresztábra elemzés	18
5.	KÖVETKEZTETÉSEK ÉS A JAVASLATOK	19
6.	ÚJ TUDOMÁNYOS EREDMÉNYEK	21
7.	ÖSSZEFOGLALÁS	22
8.	IRODALOMJEGYZÉK	24
9.	AZ ÉRTEKEZÉS TÉMAKÖRÉHEZ KAPCSOLÓDÓ PUBLIKÁCIÓK	26

1. BEVEZETÉS

Az elmúlt évtizedekben a digitalizáció és az ipar fejlődésének hatására a gazdálkodásszervezési folyamatok jelentős fejlődésen mentek keresztül (BOWERSOX et al. 2002). Az informatikai és matematikai-statisztikai fejlődés hatására a rendelkezésre álló adatok széleskörűbbé és kiterjedtebbé váltak, amely megteremtik az alapját az információk által optimalizált vállalati működésnek (SALIMYANOVA et al. 2019). Ezen fejlődés és lehetőségek a controlling területére, és mint funkcióra is jelentős hatást gyakorolt. A változások által a controlling tradicionális szerepköre kiterjedtebbé vált, a pénzügyi-számviteli nézőpontok átértékelődtek. Kezdetben a controlling valóban főként a pénzhez kötődött, majd fokozatosan terjedt ki a teljesítmény, kapacitás és képességfeladatokra is. A pénzügyi controlling inkább központi funkciót lát el, a teljesítmény, kapacitás és képesség controlling jellemzően decentralizált funkcióként szolgál (KAPITÁNY 1991). A vállalat különböző funkcionális területeit monitoringozó és vezetőit támogató controlling folyamatokat nevezzük funkcionális controllingnak (VÉRY 2009). A funkcionális controlling különböző módszereket és szempontrendszereket igényelnek a hatékony monitoringozás és a vezetői döntés támogatása érdekében (KOVÁCS 2019).

Kutatási témám bemutatásakor a funkcionális controllrendszereket ismertetem, amelyek a vállalati működést támogatja. A vállalatok részéről a kielezett globális piaci versenyben jelent meg az igény, ami inkább már alapvető kritériumként tekinthető, hogy a döntéseket elegendő, illetve releváns információk mellett és azok feldolgozása után hozzák meg (TÓTH – ZÉMAN 2003). Ez alapozta meg annak a strukturált rendszernek a létrejöttét, amely különböző struktúrák mentén összegyűjti, összegzi, szelektálja és feldolgozza azokat az információkat, amelyek a vállalat irányításhoz, a működés közben felmerülő esetleges problémákra gyors és hatékony válasszal szolgál (ZÉMAN 2016). Ezen igények kapcsán értékelődött fel a controllingrendszer jelentősége. Ám itt is fontos tényező volt, hogy a controlling ne ömlesztve kapja az információkat, hanem területenként, funkcióként strukturálja azokat (GOELDEL 2010). Hiszen a vállalatok struktúrákból épülnek fel és minden struktúra centruma a funkció. A funkcionális megközelítés a részrendszerek és azok együttműködését helyezi előtérbe. A funkcionális controllrendszer a vállalati funkciós területeket kontrollálja (TÓTH – ZÉMAN 2003).

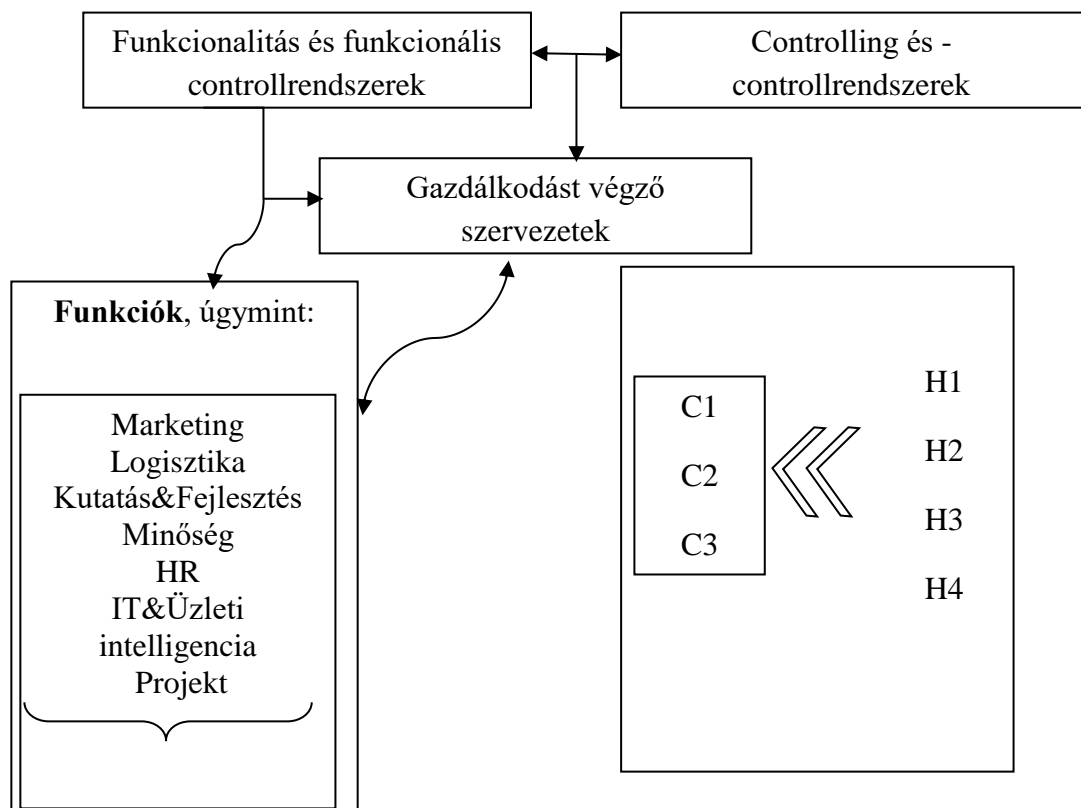
A téma aktualitása, hogy az elmúlt években a hangsúly a vállalatok számára a controlling módszereiről, a controlling különböző céljaira és elvárásaira helyeződött. Példaként említhető meg ezen folyamat szemléltetésére, a költséganalitikai módszerek háttérbe szorulása és a stratégiai szempontok teljesülését is monitoringozó controlling rendszerek fejlődése. Ezen fejlődési irányok hazánkban is megfigyelhetők, mind a vállalati mind a tudományos kutatásokban (ZÉMAN et al. 2014).

A controlling története hazánkban a rendszerváltással kezdődött. A vállalatoknak szükségük volt egy rendszerre, ami koordinálta a profit, pénz, és vagyonirányítást (CHIKAN 2003). Természetesen, már korábban is működött ez a vállalatoknál valamilyen hasonló formában, ám a különbséget két tényező jelentette. Egyrészt nem alkottak egy, egységes rendszert, másrészt nem kifejezetten azt a célt szolgálták, mint, maga a controlling funkció. Azokban az években még nem volt alapvető szükséglet a világos, átlátható rendszer működtetésére (GLEICH – LAUBER 2013).

Napjainkra, azonban a fogalmak sokasága, kezd letisztult rendszert alkotni, hogy mi is a controlling pontosan, illetve mely esetekben ad támogató segítséget a vállalatok számára. Így a controlling nem más, mint, a vezetésnek olyan alrendszere, amely a tervezést, az ellenőrzést és az információellátást hangolja össze (CHAMPY 2000). Napjainkban ez a megállapítás hazánkban is a legelterjedtebb controlling megfogalmazás (ZÉMAN et al. 2011).

A controlling rendszer egyik legjelentősebb célja, hogy a jövedelmezőséget és a finanszírozási helyzetet javító intézkedések meghozatalát már a tervezés időszakában biztosítsa (AMANN – PETZOLD 2014). A controlling rendszer által szolgáltatott információknak minden esetben alapvető célja a vezetők és a döntéshozók támogatása, különböző pénzügyi, üzemgazdasági eszközökkel és módszerekkel (HORVÁTH 1993).

Ezen gondolatok, valamint kutatási céljaim és a hipotéziseim alapján megfogalmaztam a „controllingrendszer beágyazottsága”, a „controllingrendszer funkcionális területei” és a „controlling tudatosság” fogalmát (1. ábra)



1. ábra: A doktori kutatás folyamatábrája

Forrás: saját vizsgálat alapján, (2020), saját szerkesztés

A továbbiakban néhány olyan fogalmat definiálok, amelyek a célkitűzések és a hipotézisek megfogalmazása során felmerül és meghatározásuk szükséges. Ezeket a fogalmakat a későbbi fejezetekben részletesebben ismertetem, ugyanakkor fontosnak tartom a hipotéziseim ismertetése előtt a dolgozatom szempontjából kiemelt fontossággal rendelkező fogalmakat felsorolni:

Funkciók: A funkció minden struktúra origója. Rendszerező elvként működik a gazdálkodó szervezetben.

Funkcionális controlling: A gazdálkodó szervezetek funkcionális területeinek a vezetőit, illetve a támogató controlling folyamatokat és ehhez kapcsolódó tevékenységek összefoglaló elnevezése.

Szervezeti teljesítmény(menedzsment): A controlling rendszer erre fókuszálva magában foglalja a controlling folyamatot, illetve annak menedzselését, jövőorientált gondolkodásmódot, továbbá, összekapcsolja a célokat a funkcionális területek között, ezek mellett pedig ügyel a folyamatos rendszerfejlesztésekre, az adatok minőségére a gazdasági racionalitást szem előtt tartva. A szervezeti teljesítménymenedzsment egyfajta halmaza azoknak a módszertanoknak, folyamatoknak és informatikai megoldásoknak, amelyeknek köszönhetően analitikus szemlélettel vizsgálhatjuk a szervezetek működését és ezáltal biztosítható a célorientált döntéstámogatás. Informatikai szemszögből, tekinthetjük olyan keretrendszernek, amely egységet képez, egységes felhasználói felületen keresztül érhető el az információk, és amelyben megvalósul a stratégiai és operatív tervezés és visszamérés, illetve a tranzakciós rendszerekhez kapcsolódó riportálás.

Controllingtudatosság: A fogalom azt hivatott prezentálni, hogy az adott vállalat milyen mértékben él a controlling eszközök nyújtotta lehetőségekkel és milyen módon gyakorolja azokat. A controllingtudatosság annak a kifejezése, hogy a gazdálkodó szervezetek milyen mértékben alkalmazzák a controllingot, és annak eszköztárát. Minél magasabb, nagyobb komplexitású rendszert használ az adott vállalat, annál erősebb a controlling tudatossága.

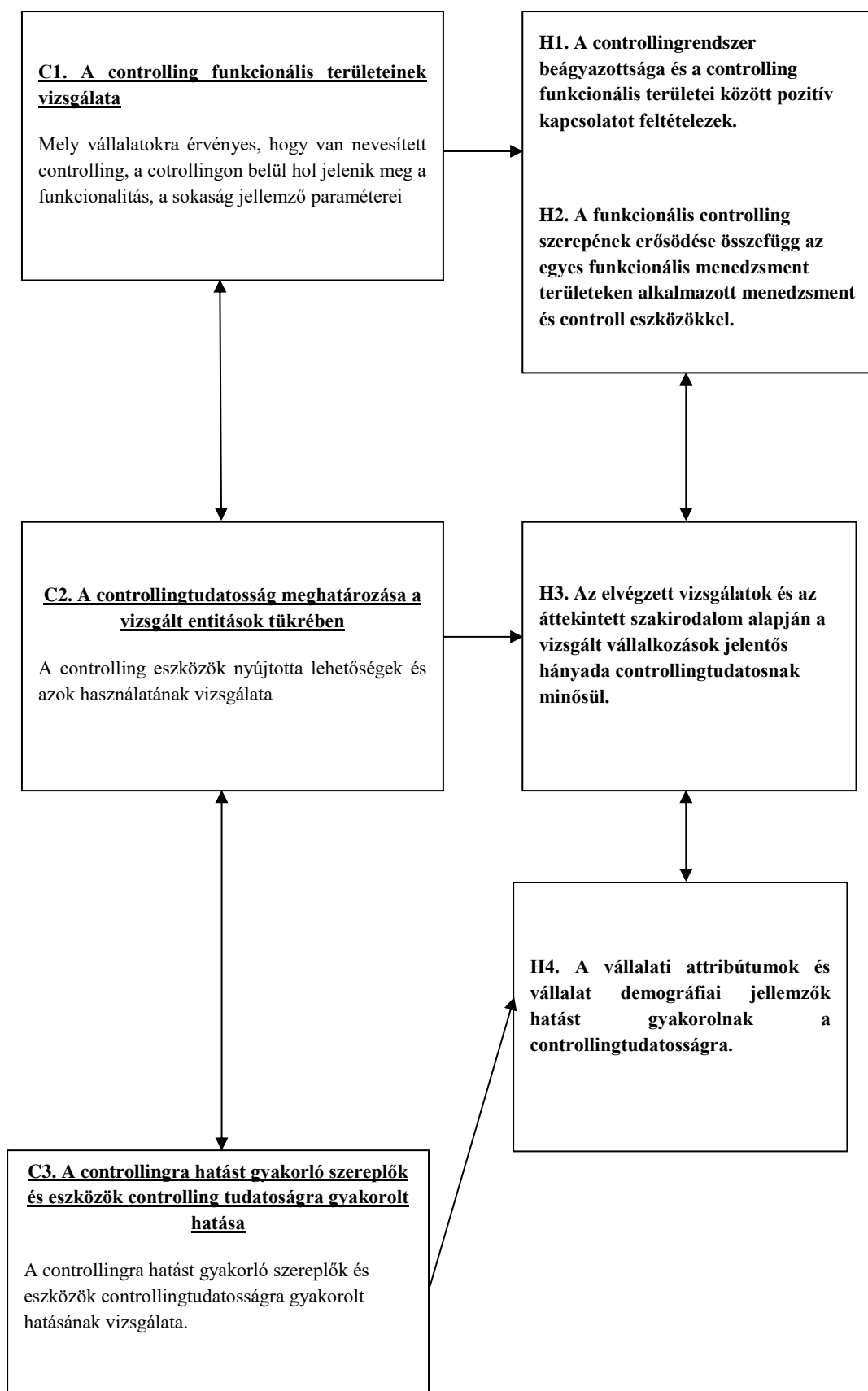
Geopolitika és geoökonómia: A geopolitikáról elmondhatjuk, hogy a politikai folyamatok geográfiai adottságaiból kiindulva vizsgálja a nemzetközi politika adott pillanatban jellemző viszonyrendszerét. Ez mellett a geoökonómiát úgy definiálják, mint, az olyan állami stratégiák analizálásának eszközét, amely arra fókuszál, hogy ez a stratégia miként irányul a nemzetgazdaság megóvására, hogyan helyezi a figyelem középpontjába a hazai exporttermékeket és szolgáltatásokat, az állam hogyan próbál minél nagyobb részt kiharítani a világpiacból, miként tudja bizonyos termékek piacait kizárólagosan ellenőrzés alá vonni és miképp próbál új technológiákra szert tenni. Míg a geopolitika, az adott területi egység feletti irányítás szempontjából értékeli egyes szereplőinek hatalmát és érdekérvényesítő képességének sikerességét, addig a geoökonómia a piacok feletti befolyás mértékében és a rendelkezésre álló technológiák rendelkezésre állásában méri ugyanezt. A résztvevőket tekintve a differenciálódás abban figyelhető meg, hogy a geopolitika jobban fókuszba helyezi az államok, államcsoportok szerepvállalását, míg a geoökonómia inkább vizsgálja a multinacionális vállalatok és államok, állami bürokrácia tevékenységét (LOROT 1999).

2. A MUNKA ELŐZMÉNYEI, CÉLKITŰZÉSEK

A téma aktualitását az adja, hogy a vállalatok gazdálkodás szervezési folyamatainak a fejlődése, valamint a digitalizáció adta előnyökből fakadóan a controlling specializáltsága, és az egyes menedzsment területekre történő fókusza, egyre inkább növekszik. Ezt támasztja alá, hogy a vállalkozások már a pandémia előtt is törekedtek arra, hogy folyamataikat digitalizálják, ez pedig feltétele annak, hogy a controlling rendszerek tovább tudjanak fejlődni, mivel a 21. század egyik legfontosabb termelési tényezője az információ.

A kutatásom során a felállított hipotézisek és célkitűzések vizsgálatának első mérföldköve, a választott kutatási témának megfelelő szakirodalom feldolgozása, annak áttekintése volt. Ez megfelelő alapot adott arra, hogy a controlling területen belül egy szűkebb metszetet kezdhessek el vizsgálni, amely a funkcióra, a funkcionalitásra helyezte a fókuszt. A funkcionalitás és annak vetületeit kérdőíves formában kívántam feltárni, mivel ez adott elég széles spektrumot arra, hogy méretben, iparágban, hazai vagy külföldi viszonylatban is valós és minél színesebb képet adjak a vizsgált controlling területről. A kérdőíves felmérést több fórumon és csatornán keresztül végeztem, folyamatos szakmai konzultációk mellett, amely nagy segítséget jelentettek. A szakmai egyeztetések és a szakirodalom megfelelő tanulmányozása arra engedett következtetni, hogy a funkcionális controlling tevékenység elkülönült és megfelelően szemléltethető megjelenítéséhez szükséges, hogy a vizsgált vállalat egy adott vállalati méretet elérjen. Ez a következtetés visszaköszön a kérdőívben, amely, több kérdésen keresztül foglalkozik azzal, hogy a különböző gazdasági egységeket vizsgálja

Ezen válaszok tükrében már jól láthatóan kezdett kirajzolódni az a minta, amely a gazdálkodást végző entitásokat jellemzi, és amelyek alapján a felállított célok és hipotézisek igazolást nyernek (2. ábra).



2. ábra: A felállított hipotézisek és célkitűzések kapcsolatának ismertetése
Forrás: saját vizsgálat alapján, (2020), saját szerkesztés

2.1 Célkitűzések részletezése

C1

Kutatómunkám alatt megfogalmazott első célkitűzésem a „controlling funkcionális területeinek vizsgálata” volt. A kérdőíves felméréssel azt kívánom értékelni, milyen a vállalati controllingrendszerben a funkcionális területek elterjedtsége, mely eszközt alkalmazzák a cégek leginkább.

C2

Megfogalmaztam a „**controllingtudatosság**” fogalmát, amely az elvégzett vizsgálatok alapján, azt mutatja meg, hogy az adott vállalat milyen mértékben él a controlling eszközök nyújtotta lehetőségekkel és milyen módon gyakorolja azokat. A controllingtudatosság annak szintje, hogy milyen mértékben alkalmazzák a controllingot, milyen módon alkalmazzák a controlling eszköztárát. Minél magasabb, nagyobb komplexitású rendszert használ az adott vállalat, annál erősebb a controlling tudatossága. Ezt a tényezőt a funkcionális controlling változóival tesztelem. A controllingtudatosság azt jelenti, hogy a vállalatnál az alapvető controlling funkciók mellett a funkcionális controlling eszközei is megjelennek.

C3

A controllingra hatást gyakorló szereplők és eszközök milyen mértékben befolyásolják a controllingtudatosságot. Ezek között megemlítendő a vállalati méret, tulajdonosi struktúra, iparág, egyéb vállalati jellemzők, illetve a funkcionális controlling eszközök.

2.2. Hipotézisek bemutatása

A controllingrendszer beágyazottsága, amelyet a controlling folyamatok és tervek felülvizsgálatának gyakoriságával mérünk és a controlling funkcionális területei között pozitív kapcsolatot feltételezek.

A controllingrendszer beágyazottsága azt hivatott mérni, hogy a vállalkozás pénzügyi terveinek elkészítési módszertanát milyen gyakorisággal vizsgálja felül, eleget téve a controlling szabályozó kör visszacsatolási funkciójának (SAJTOS – MITEVA 2007). Ezt a változót a kérdőív első kérdéscsoportjának 5.-6. kérdéscsoportjából (1.5-6 Gyakoriság, illetve a 1.1-1.2 kérdéscsoport változóból) faktorelemzéséből nyertem (KVALE 2005).

A controlling, mint, menedzsment támogató szisztéma a tervezésből, ellenőrzésből, visszacsatolásból áll (ANTHONY – GOVINDARAJAN 2006). Az egyik fontos funkció tehát a tervezéssel van összefüggésben, hiszen ezen tényezők meghatározzák mennyire képes a vállalkozás felkészülni a váratlan helyzetekre. A tervezés fontossága ugyan nem tükröződik jogszabályokkal összefüggésben, ugyanakkor mégis a controlling rendszer alapvető funkcióját adja. Ennek megfelelően a controlling rendszer beágyazottságát ezen tényezőkre alapoztam, a kérdőívemben két kérdéscsoport vonatkozott erre (1.5 és 1.6-os kérdések).

A tervezés mellett a stratégiai és operatív controlling feladatok is meghatározzák a vállalati controllingrendszer mélységét. Ezzel összefüggésben van jelen a stratégiai és operatív controlling, erről a kérdőív 1.1 és 1.2-es kérdéscsoportjai adnak választ. Ezen kérdéscsoport változóinak összességével mértem a controlling rendszer beágyazottságát.

A controlling funkcionális területeinek előrejelzésekben betöltött szerepét a 2. ábrában bemutatott funkcionális területek vonatkozásában vizsgáltam. Kutatásom során ezen változókat is faktorelemzés alapján csoportosítottam (1.7.MC_gyakoribb, 1.7.MC_hetnap, 1.7.LC_gyakoriság, 1.7.KF_gyakoribb, 1.7.KF_napiheti, 1.7.Mingyakoriság, 1.7.HR C_gyakori, 1.7.HR C_napiheti). Ezen változók a különböző funkcionális controlling területekre terjednek ki, így a marketingcontrollingra, logisztikai controllingra, HR controllingra, valamint a K+F controllingra, továbbá a minőségcontrollingra a kérdőívben.

A két terület összefüggését abból adódóan feltételeztem, hogy a stratégiai és operatív controlling eszközök alkalmazása, továbbá a tervezés fontossága összefüggést mutat a funkcionális controlling terület tervezési rendszereivel, mivel a vállalati tervezés ezen funkcionális menedzsment területekre is kiterjed.

A controllingnak a szervezetben betöltött kiemelt szerepéről, Simon és munkatársai írtak (SIMON et al. 1954). Hazai és nemzetközi tanulmányok sora igazolja, hogy a folyamatosan változó geoökonómiai környezetben a vállalatok controllingtudatossága és a magának a controlling rendszernek a felállítása és megfelelő alkalmazása egyre inkább hangsúlyosabbá válik (lásd BURNS – SCAPENS (2000), SZILÁGYI (2018), ZÉMAN et al. (2018)).

A controlling rendszer alapjait képező stratégiai, operatív és kockázatmenedzsment feloleli a vállalati részterületeket, stabilitást, rendszert és fejlődési lehetőséget biztosítva számukra (LAM 2003).

A controlling rendszer irányultságát tekintve, szerteágazó, ám ki kell emelni azokat a kritériumokat, amelyek mentén területek és funkciók jellemezhetők. Ez pedig a **jövőorientált** gondolkodás, a **célközpontú** fókusz, ami magával hozza a **szűk keresztmetszet-orientáltságot** is. A **költségre való figyelem** pedig a döntésorientált gondolkodásmódot irányozza elő. (ANTHONY – GOVINDARAJAN 2006). A controlling rendszer kiemelt feladatai közé tartozik a saját szervezetének fejlesztése és a controlling módszerek alkalmazásának folyamatos naprakészé tétele, hogy válaszoljon a piaci környezet adta kihívásokra, továbbá az alapfunkciókat is el kell látnia, úgymint a tervezés, terv-tény ellenőrzés és az információszolgáltatás (KÖRMENDI – TÓTH 2011). A controlling, mint a szervezetek belső irányításának egyik alrendszere abban az esetben lehet folytonos és nyújthat állandóan jó teljesítményt, ha azonos szemlélettel és orientáltsággal van a controlling módszerekkel és annak funkcióival.

H2

A funkcionális controlling erősödését volt hivatott tesztelni a 2. kérdéscsoport. Ezen kérdésekkel azt szerettem volna tesztelni, hogy milyen módon látják a vállalati controlling, rendszerbe illeszkedését. A controllingfunkció erősítése (2.0 C funkció erősítése) a kérdőív 2. kérdéscsoportjából került faktorelemzéssel létrehozásra. Ennek a változónak az üzenete, hogy a funkcionális controlling erős hozzájárulást tud adni a vállalat stratégiai és operatív működésének optimalizálásához (MALLYA 2007).

A controlling funkcionális területei változócsoporthoz az 1.9-es kérdéscsoportból kerültek ki, ezen kérdések a különböző funkcionális controlling eszközök alkalmazására vonatkozó állításokat tartalmazták. A változók közötti kapcsolatot korrelációelemzéssel vizsgáltam meg. **A feltevésem az volt, hogy a funkcionális controlling szerepének erősödése összefügg az egyes funkcionális menedzsment területeken alkalmazott menedzsment és controll eszközökkel, tehát a két tényező között ok-okozati összefüggés mutatható ki.**

Ennek magyarázata, hogy az egyes menedzsment eszközöket a vállalati működés során korábban beépítésre kerültek, ezek nyomkövetése viszont indukálja a kontroll eszközök használatát, amely a funkcionális controlling szerepének növekedésével jár együtt.

H3

Az elvégzett vizsgálatok és szakirodalom (HORVÁTH (2011), SINKOVICS (2013), ZÉMAN et al. (2018)) alapján, a vizsgált vállalkozások jelentős hányada controllingtudatosnak minősül.

Controllingtudatosság fogalmi köre azt mutatja meg, hogy adott vállalat milyen mértékben él a controlling nyújtotta lehetőségekkel, és milyen gyakorisággal alkalmazza, használja azokat. A controllingtudatosság komplex fogalom, mivel beletartozik az alapvető controlling eszközök mellett a funkcionális controlling eszközök kiterjedt alkalmazása. Ezen fogalmakat a kérdőív elemzése útján csoportosítás útján határozom meg. Ennek során az 1.1, 1.2, 1.3, 1.4, 1.5, 1.6, 1.8, 1.9 és 2.0 kérdéscsoportokból képzett faktorokból klaszterelemzést végeztem el, ez alapján mértem fel a vállalatok controllingtudatosságát.

A feltevésem arra alapozom, hogy a válaszadók jelentős hányada nagyvállalatnak minősül a foglalkoztatotti létszám alapján, ahol a tevékenységek sokszínűsége, a vállalat piaci pozíciója, esetleg a tulajdonosi szerkezete megköveteli, hogy a vállalat széles spektrumban építse be a controlling alkalmazott eszközeit, filozófiáját és módszereit. Ebből fakadóan, az általam definiált komplex controllingtudatosság, valamint a cégméret között összefüggés mutatható ki.

H4

A vállalati attribútumok és vállalatdemográfiai jellemzők hatást gyakorolnak a controllingtudatosságra. Befolyásoló hatást feltételezek iparági jellemzők, valamint, a controllingtudatosság vonatkozásában, amely lehetséges összefüggést keresztábra elemzés segítségével vizsgállok.

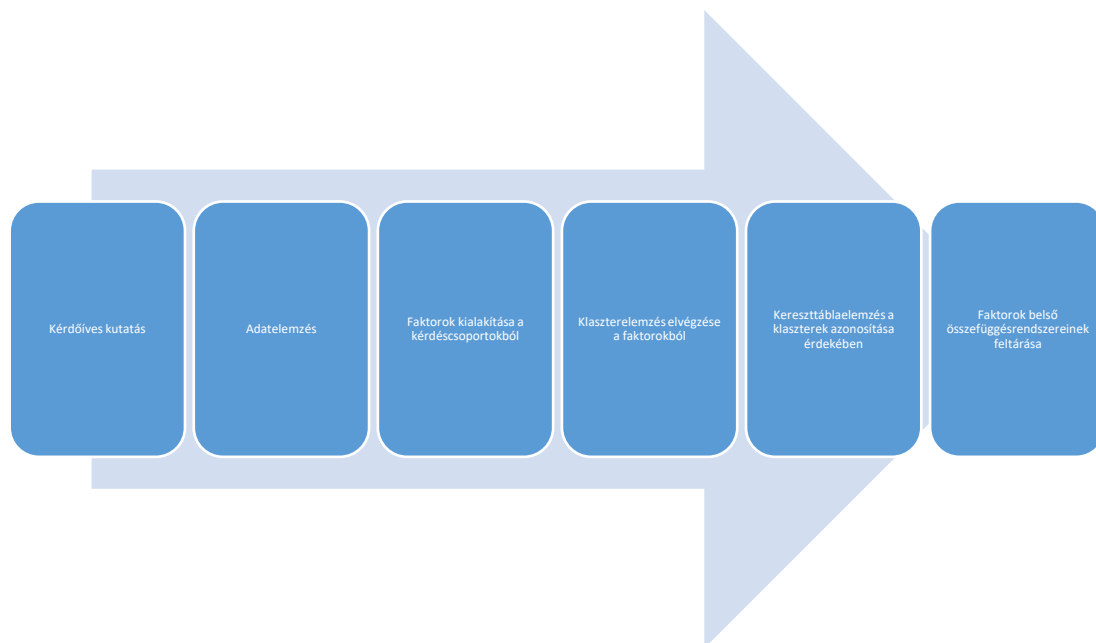
A szervezeti jellemzők és a controllingtudatosság kapcsolatának vizsgálatával lehetőség nyílik a controllingtudatosság pontosabb interpretálására, és a különböző látens változók feltárására, amelyek a controllingtudatosságot meghatározzák és befolyásolják.

3. ANYAG ÉS MÓDSZER

3.1. Kutatási módszerek leírása

A kutatásomban alkalmazott módszerként kvantitatív elemzést alkalmaztam. Kutatásom folyamatát a 3. ábra szemlélteti. A kutatás primer adatfelvételen alapult. Az adatfelvételt szakértői kérdőíves módszer formájában készítettem el (KVALE 2005). A kérdőívezés 2018 nyara és 2019 tavasza között történt. Ezen kérdőív eredményeinek tisztítása és struktúrálása után dolgoztam fel a válaszokat. A kérdőívből származó kiértékelhető eredmények száma összesen 138 db. Az így megkapott 138 kiértékelhető eredményt olyan formában kódoltam, hogy az alkalmas legyen a további elemzésre (MAJOROS 2004).

A kutatási folyamat második lépésében adatelemzést végeztem MS Office és SPSS programcsomaggal. Különböző leíró statisztikai módszerek alkalmazásával vizsgáltam meg a kérdőív változóinak megoszlását, amelyet a 3. számú melléklet tartalmaz.



3. ábra: A kutatási folyamat leírása

Forrás: Saját kutatás, 2021

Az elemzés során a változók csoportosítása, illetve aggregálása érdekében elvégeztem egy faktoranalízist (SZÉKELYI – BARNA 2008). Ezen módszer alkalmazása során a főbb kérdéscsoportok adattartalmának logikai tömörítése, valamint szakmai szempontok alapján jól magyarázható változók létrehozása, megalkotása volt a célom.

A klaszterelemzésben szereplő kérdéscsoportok azon a témákra vonatkoznak, amelyek a kutatásban relevánsak. Ezen témák, az adott vállalatok számára a controlling nyújtotta lehetőségeknek a kihasználására, illetve, a különböző módszerek alkalmazásának gyakoriságára vonatkozik. A faktorelemzés során nyert változók közötti összefüggés tesztelésére korrelációelemzést végeztem el.

A kutatási eredmények a faktoranalízis által létrehozott eredményekre támaszkodik, ennek következményeképp felmérhetővé válhat a különböző csoportosított szervezetek controllinghoz való viszonyulása, illetve, a különböző controlling módszerek alkalmazása, valamint alkalmazásnak gyakorisága.

Ezen tényezőket egységesen, controllingtudatosságként definiálom. Ahhoz, hogy ezen controllingtudatosságot pontosan, és a csoportokat egymástól elkülönülten tudjam meghatározni, klaszteranalízist alkalmaztam. A klaszterelemzéssel tehát az volt a célom, hogy a faktorelemzés során létrehozott változók segítségével azonosítani tudjam a controllingtudatosság mértékét, illetve, ezáltal csoportosítsam a vizsgált vállalkozásokat. A klaszterek adatainak további szofisztikálása érdekében kereszttábla elemzéseket végeztem el a kérdőívben szereplő vállalatdemográfiai változókra.

A vizsgálat során Chi2 próbát, és Cramer V mutatót vizsgáltam.

Az SPSS output feldolgozásra került Excelben, feltételes formázással. Így megfelelőbben látszanak azok az eltérések, amelyeknek nyomán a dendrogram szemlélteti a különböző szignifikancia szintek mentén történő csoportosítást. Azaz, vizuálisan is jól láthatóvá válnak azok a különbségek, amelyek miatt egymástól elhatárolódnak az egyes csoportok.

Végül a kérdőív tartalmát bemutatva, a kérdések között nominális és ordinális változók dominálnak. Ez utóbbi kapcsán Likert-skálát alkalmaztam, 1-5-ös skálával.

3.2. A vizsgált minta bemutatása

A válaszadásra felkért intézményeket vizsgálva elmondhatjuk, hogy a vállalatok meghatározó hányada leányvállalat, cégformát tekintve pedig Kft formában működik. Ezen túlmenően magas a vállalatcsoporttól független vállalatok száma és részaránya.

A minta válaszadói közül meghatározó a lineáris szervezet, emellett a funkcionális szervezet a jellemző szervezeti típus. A lineáris szervezetek az utóbbi időben ismét reneszánszukat élik, amely főként az új menedzsment filozófiák miatt kapott népszerűséget.

A kérdőív további részében megkérdezésre került, hogy mely pozíciót tölti be a válaszadó az adott cégnél. Az eredmények alapján legnagyobb hányadban a tulajdonosi jogokat gyakorló, üzletlársi viszonyban álló, válaszadó volt a harmadik leggyakoribb válaszadó típus.

Ezen túlmenően meghatározó volt a válaszadók között a controller, amely a leggyakoribb válaszadó pozíció volt és a felső vezető is, amely a második leggyakoribb válaszadó.

Az elemzésből az derült ki, hogy a szervezetek jelentős hányadában jelen van a controller, hiszen, ilyen pozícióban foglalkoztatott munkatárs adott leginkább választ a kérdésekre. Ezen túlmenően közhelyszerű, hogy egy nagyvállalat megköveteli a controlling rendszert.

Folytatva a kapott adatok elemzését, azt mondhatjuk, hogy az alkalmazottak számából adódóan megállapítható, hogy főként nagyvállalatok adtak választ a kérdőív kérdéseire, míg bevétel tekintetében a cégek meghatározó hányada 13,5 milliárd Ft felett realizált a válaszadás évében. A mérlegfőösszeg vonatkozásában a cégek nagyrésze 11,6 milliárd Ft feletti értéket ért el 2018-ban. A válaszadó vállalatok ebből fakadóan főként nagyvállalatok közül kerültek ki.

A válaszok elemzése után arra a megállapításra jutottam, hogy a KKV méretkategóriák alapján a nagyvállalatok adtak választ döntő hányadban a kérdésekre, ezek részaránya 82%-os volt. Ebből fakadóan a felvétel főként nagyvállalati fókuszú.

Összegezve, a vállalatok mintegy 80%-a nagyvállalatnak minősül a három vizsgált üzleti kategóriát alapul véve, amely alátámasztja a nagyvállalati fókuszot. A nagyvállalatok melletti döntést magyarázza, hogy főként ők működtetnek komplex controlling rendszert.

Iparági szempontból homogén a kép, leginkább a szolgáltatószektorból, és a kereskedeleméből adtak választ a vállalatok a kérdőív kérdéseire. Feldolgozóipar, építőipar, valamint a pénzügyi szolgáltatások szerepe csekély volt a vizsgálati mintában. Ebből adódóan, a tapasztalatok főként a kereskedelmi és szolgáltatószektorbeli nagyvállalatokra vonatkoznak.

4. EREDMÉNYEK ÉS AZOK MEGBESZÉLÉSE

4.1. Faktor elemzés

A faktorelemzést a kérdőív kérdéscsoportjaiban szereplő változók csoportosítása érdekében hoztam létre. A faktorelemzés során alapelvem volt, hogy részletes bemutatást ott végezzem el, ahol az elemzés egynél több faktort volt képes azonosítani.

4.1.1. A stratégiai funkciók a controlling alkalmazásánál

Az eredmények értelmezésénél nem mutatom be a „Total Variance Expained” nevű SPSS outputot, illetve, azt ezt vizualizáló vonaldiagramot, mivel ezeknek kiterjedése és így terjedelme nagy, viszont információtartalmuk egy mondatba összefoglalható. Két komponensű modellel jól magyarázható a stratégiai funkciók controlling alkalmazása nevű szegmens, ugyanis az együttes szórásnégyzetük 93,47%, amely statisztikailag kifogástalannak tekinthető.

Az 1. faktor elemei tehát az Üzletfejlesztés, a Vállalati értéknövelés tervezése, a Versenyelemzés/Benchmarking, Pénzügypolitika, Beruházásgazdaságossági számítások, és a Tőkestruktúra/Tőkebefektetés. Ezt a faktort Növekedés-támogatásnak neveztem el.

A 2. faktor elemei a Stratégiai forgatókönyv készítése, a Hosszútávú pénzügyi tervezés, Kockázatkezelési politika, Kockázat-hozam optimalizálás. E faktor neve: Kockázatkezelési dominancia. Ezen faktor alapján megállapítható, hogy ezen faktor változói főleg a controlling stratégiai fókuszpontjainak együttállására utalnak. A KMO teszt értéke 0,65 volt, amely azt jelenti, hogy a változók alkalmasak a klaszterezésre.

4.1.2. Az operatív funkciók a controlling alkalmazásánál

Jelen esetben is két faktor került kialakításra a modellben, melyek együttesen több, mint 91,5%-os kumulált szórásnégyzetet jelentenek, vagyis ekkora hányadot magyaráz meg, az adatvesztés mértéke alacsony. A KMO teszt értéke ebben az esetben 0,687, a Bartlett teszt szignifikáns volt.

Az *első faktorhoz* a Tranzakciók feldolgozása, a Rövid távú pénzügyi tervezés, a Vezetői jelentések/elemzések, Finanszírozási politika/likviditás menedzsment, Tőkeallokáció, Kockázati kitettség menedzselése és a Költségmenedzsment tartozik. A faktor neve: Pénzügyi és Eredmény controlling. Ezen változók tehát főként a pénzügyi menedzsment kontroll operatív eszköztárának kulcstevékenységei.

A controlling folyamatok kapcsolódási pontjai változó elsődlegesen egy faktorba kerültek összevonásra, itt nem különült el szignifikánsan egymástól a tervek pontosítása, vagyis nem volt tapasztalható időbeli eltérés a válaszadók között.

A *második faktorhoz* az Operatív forgatókönyvek készítése, a Lekötött működőtőke-menedzsment és Beruházási pénzáramlás menedzsment tartozik. Ennek a faktornak a neve: operatív pénzügyi menedzsment. A változók főként a controlling operatív komponensei, pénzügyi fókusszal.

4.1.3 A marketing controlling felülvizsgálati gyakorisága

Két komponensű modellel jól magyarázható ez a szegmens, ugyanis az együttes szórásnégyzetük 99,35%. A megkérdezettek körében a marketing-controlling vagy szinte azonnali összeköttetésben áll a funkcionális kapcsolati pontjaival, vagy pedig – az általánosabbnak nevezhető – havi, negyed- vagy féléves, éves szintű az időtáv. A KMO teszt értéke 0,688.

4.1.4 A kutatás és fejlesztés controlling felülvizsgálati gyakorisága

A K+F tevékenység kapcsán megállapítható, hogy napi szinten 26,8%-a foglalkozik, míg heti dimenzióban is hasonló arány figyelhető meg, tehát a két arányszám egybevágnak a marketing controllingnál tapasztalattal.

A kutatás fejlesztés controlling felülvizsgálati gyakoriságának faktorelemzésénél 99,8%-os együttes szórásnégyzet mellett a modellt használhatónak ítélem. Az előző vizsgálathoz hasonló eredményeket értem el, ebből tehát a két tényező között kapcsolat vélelmezhető. Látható, hogy alapvetően a vezetők vagy kimondottan rövid vagy pedig közepes távú időszakonként foglalkoznak az ilyen típusú kérdésekkel.

4.1.5. A humánerőforrás controlling felülvizsgálati gyakorisága

A HR controlling esetében is egy rendkívül erős, 97% feletti együttes szórásnégyzetű modellel dolgoztam. Ahhoz hasonlókat lehet csak elmondani az elemzés értelmezéseként, amelyeket már kifejtettem.

A KMO teszt értéke 0,66 volt.

Tehát alapvetően vagy igen rövid, vagy középtávú idősíkon jelennek meg a megkérdezett gazdasági társaságok életében a humánerőforrás controlling feladatok is. Ezt szemlélteti tehát a korábban alkalmazott két elemű faktoranalízis output.

A humán controlling kapcsán megállapítható, hogy a K+F és a marketing controllinghoz hasonlatosan, rövid távon, illetve éven belüli távon kerültek a faktorok kialakításra. Tehát, ezen funkcionális területeknél a vállalkozások két fő csoportra oszthatók, amelyek legalább heti gyakorisággal végzik a controlling tevékenységük felülvizsgálatát, és azok, amelyek ennél ritkábban teszik ezt.

A logisztikai controlling, illetve a minőség controlling kapcsán nem sikerült egynél több faktort azonosítani, noha az elemzést elvégeztem. Ezen változóknál nincs elkülönülve a controlling rendszer felülvizsgálatában eltérés, ezt az egyfaktoros modell segítségével tártam fel.

A továbbiakban a kapott változókat korrelációelemzésnek vettem alá, hogy a feltételezett kapcsolat bebizonyosodik-e.

4.1.6. A controlling folyamatok és a funkcionalitás kapcsolati pontjainak összefoglalása

A következőkben azt vizsgáltam, hogy a controlling folyamatok mennyire foglalkoznak a funkcionalitás kapcsolati pontjaival. Ezt az interjúk során a marketing controlling, a logisztika controlling, kutatás és fejlesztés controlling, minőség controlling és humánerőforrás controlling eseteiben vizsgáltam.

Mindhárom esetében azt lehet mondani, hogy az első faktor neve a napi, heti gyakoriságú felülvizsgálat, a másodiké pedig a havi, negyedéves, féléves vagy éves gyakoriságú felülvizsgálatok. Kissé túl egzaktak tűnhet a címadás, azonban a félreértések és pontatlanságok elkerülése érdekében indokolt ennek használata.

Adott kérdéscsoport azt tesztelte, hogy milyen mértékben ért egyet a controlling funkcionalitásának változásával. Az első kérdés kapcsán megállapítható, hogy a válaszadók 55,8%-a nyilatkozta, hogy jellemző a controlling funkciók erősödése, a funkciók összetettségére a válaszadók 55,8%-a jelölte meg a nagymértékben válaszlehetősége. A felmérésben résztvevők 82,6%-a erősítette meg, hogy gyakrabban, és több információt kell szolgáltatni a rendszer szereplőinek, a vezetés koordinációs feladatainak erősödését 50,7%-a tartotta jelentős mértékűnek, ugyanakkor csak 26,8%-a nyilatkozta, hogy nő a controlling súlya a stratégiai kérdésekben számottevő mértékben. A legnagyobb támogatást a vezetői számvitel adja a válaszadók szerint, ennél kisebb mértékű a menedzsment információs rendszer szerepe. Ez utóbbinál nagyobb mértékű funkcionális területek kimutatásainak szerepe, de jelentősen támogatják a BI rendszerek is. A legnagyobb támogatást a controlling rendszer egésze adja a válaszadók adatai alapján.

4.1.7. Beszámolási rendszerek vezetői támogatási hasznossága

Jelen elemzésnél a KMO teszt értéke 0,7 volt. 94,8%-os szórásnégyzetű, tehát teljesen használható modellt épített újfent az SPSS, azokkal a nevesített változókkal, amelyek a stratégiai marketing controlling és az operatív marketing controlling elemei (az egyéb változó kivételével).

Az egyes faktorok nem különülnek el az említett csoportosítás mentén, azaz, ezeket a megkérdozettek vegyesen hasznosítják.

A faktorokat elhatárolni egymástól leginkább a módszertanok komplexitása mentén lehetséges. Az első faktor vállalatainál több, és bonyolultabb rendszerek (is) hasznosítása kerülnek, míg a második faktor esetében mindössze két, általános és könnyebb metódus alkalmazására kerülhet sor jellemzően.

4.2. A klaszterelemzés

A kutatásom eső részében nyert összevont változókat, faktorváltozókat csoportosítottam, amelyekből a controlling tudatosság mértékének megítélése volt a cél.

A klaszteranalízis során az SPSS Statistic programmal 3 különböző csoportot azonosítottam és nevesítettem az alábbiak szerint:

- 1. klaszter: Nem controllingtudatos vállalatok
- 2. klaszter: Közepesen controllingtudatos vállalatok
- 3. klaszter: Erősen controllingtudatos vállalatok

A klaszterek elnevezésében az volt a döntő és mérvadó, hogy az egyes leíró statisztikai értékek, mely klaszter vonatkozásában voltak a legmagasabbak. Ez alapján határoztam meg a controllingtudatosságot. Amennyiben nem ezen tényező jelentené a szempontot, hanem a változók közötti kapcsolatok jellege alapján az első klaszter elnevezésén nem változtatnék. A harmadik klaszter alternatív elnevezése lehetne stratégiai funkcionális controlling, mivel egyaránt a stratégiai tényezők, valamint a napi és heti gyakoriságú funkcionális controlling a meghatározó, ezen túlmenően a controlling funkciók fontossága és ezek erősítése. Tehát, ezen cégeknél várható a controlling rendszer további, kedvező irányú változása, ezen a területen e cégek lehetnek az innovátorok. A második klaszter a működő funkcionális controllingot jelenti megítélésem szerint, hiszen a tőkemenedzsmentben, operatív pénzügyi menedzsmentben, valamint controlling explicit hatása a meghatározó, valamint, a funkcionális területek ebben a klaszterben voltak a legmagasabbak.

A klaszterelemzés minőségét ellenőrizendő varianciaelemzést végeztem, amelyet összegezve azt mondhatom, hogy a kapott adatokat azt mondhatjuk, hogy 8 változó esetében találtam szignifikáns kapcsolatot, amely a 138 változós adatsorhoz mérten teljes mértékben elfogadhatónak tekinthető, azaz a klaszteranalízis eredményeivel szembe statisztikai kifogásokat nem gördíték. (Kiváltképp, hiszen a faktoranalízisnél tapasztalt KMO értékek is 0,6 és 0,8 között voltak.)

Az első klaszter esetében a vizsgált vállalatok minden változó esetében a teljes (Total) átlag alatt helyezkednek el. A medián és a szórás esetében is ez állapítható meg. A Total minimum értéke e klaszter esetében merült fel, a maximum, pedig itt a legalacsonyabb a másik kettő klaszterhez viszonyítva.

A második klaszter értékei vegyesen alakultak. Egyes változók mentén a legjobb, míg más kategóriákban kimondottan gyenge eredményt produkáltak.

A harmadik klaszter vállalatai a legtöbb változó esetében a maximumot, vagy ahhoz közeli értéket vesznek fel. Viszont, 9 változó esetében ezek közt merült fel a legalacsonyabb érték a Total tekintetében. A legkiemelkedőbb hiányosságok az Operatív pénzügyi menedzsment és a Controlling explicit hatása mentén vannak. Ezek között az átlag, a medián, a minimum és a maximum, valamint a szórás is itt a legalacsonyabb.

4.3. A korrelációelemzés

A faktoranalízis adatait megvizsgáltam korreláció elemzéssel is. Ennek a lényege, hogy az ismérvek közötti kapcsolatot feltérképezem egy olyan rendszerbe helyezés során, amely egy matematikai modell által segít leírni jelenséget. Abból indulunk ki, hogy egy jelenség együtt jár egy egyéb alakulásával. Esetünkben tehát arra igyekszem választ adni, hogy egy bizonyos tevékenység végzése, mely további munkafolyamat végzésével és milyen mértékben áll kapcsolatban.

A kapott adatok összegzésekor elmondható, hogy a kapcsolatokat 0,7-től tekintem erősnek. Így, a kapott értékek azt mutatják, hogy a tőkemenedzsmenttel erős kapcsolatban 11 változó van. A stratégiai menedzsment egyedül a gyakorisággal mutat erős kapcsolatot. A tervezés és stratégia nevű változó esetében 14 másik változóval kapcsolatban mutatható ki erős korreláció, amíg az operatív pénzügyi menedzsmenttel MC_hetinapi, KF napiheti, C eszköztár, C explicit hatása és Vezetői szerep nevű változók mutatnak erős korrelációt.

A vizsgált adatokat összegezve azt mondhatjuk, hogy ha egy adott szervezet, egy előre meghatározott tevékenységét, controlling tevékenységét szeretné fejleszteni, illetve hatékonyan működtetni, azok milyen hatást gyakorolhatnak a különböző egyéb folyamatokra és controlling módszerekre. Tehát a hatékony controlling fejlesztés érdekében a vállalkozások számára szükséges széleskörűen és egyértelműen megérteni a controlling és a funkcionális controlling hatásmechanizmusait, mivel ezen elemzés által egyértelművé vált, hogy számos összefüggés létezik.

4.4. A keresztábra elemzés

A klaszterelemzésnél alkalmazott kategóriákat keresztábra elemzés segítségével szofisztikáltam. A kapott értékeket elemezve, azt a következtetést adhatjuk, hogy a nem controllingtudatos vállalatok döntő hányadában vállalatcsoporttól független vállalatok, illetve Kft formában működő vállalatok kerültek be. Az erősen controllingtudatos vállalatok jelentős része leányvállalat, ahol az anyavállalatok riportolási rendszerei és módszerei terjedtek el. Ide sorolhatóak a részvénytársaságok is, amelyek tevékenységéből adódóan fontos a megfelelő controlling háttér, ezen állítás az anyavállalatokra is helytálló. A közepesen controllingtudatos cégek jellemzően kft-k, kismértékben leányvállalatok.

A cégméret adatait vizsgálva azt mondhatjuk, hogy minél nagyobb és specializáltabb a vállalat, annál inkább számít controllingtudatos vállalatnak. További tapasztalás volt az is, hogy a controllerrel leginkább az erős controllingtudatosságú vállalatoknál lehetett interjú készíteni, míg a közepesen controllingtudatos vállalatok esetében is számottevő volt az ilyen lehetőség, azonban a nem tudatos cégek esetében erre egyszer sem volt példa. A vizsgálatból az is kiderült, hogy a leginkább elért vállalatok a szolgáltató szektorból származnak. Arányuk mindhárom tudatossági kategóriában kiemelkedő. A nem controllingtudatos vállalatok csoportjába az említett szegmens mellett építő- és feldolgozóipari, valamint kereskedelmi vállalkozások találhatók. A közepesen controllingtudatos vállalatok mindegyike a szolgáltató szektorból származnak. Az erősen controllingtudatos cégek köre sokkal megosztottabb. mezőgazdasági, feldolgozóipari, építőipari, kereskedelmi, pénzügyi, biztosítási tevékenységű, szolgáltató és energia szektorbeli, illetve egyéb vállalatok alkotják körét.

5. KÖVETKEZTETÉSEK ÉS A JAVASLATOK

A kutatásom eredményeit az alábbi táblázat foglalja össze:

1. táblázat: Hipotézisek vizsgálata

Hipotézis	Alkalmazott módszertan	Döntés
H1	Faktorelemzés, varimax eljárás, illetve korrelációelemzés	Elfogadva
H2	Faktorelemzés, varimax eljárás, illetve korrelációelemzés	Elfogadva
H3	Klaszterelemzés	Elfogadva
H4	Keresztábra elemzés	Elfogadva

Forrás: saját vizsgálat alapján, (2019), saját szerkesztés

A kutatásom **első hipotéziséhez** a vizsgált változókat a kérdőív változóiból és azok eredményeiből, klaszterelemzéssel állítottam elő. Az elemzésem során egyértelműen bizonyítást nyert, hogy szignifikáns összefüggés, kapcsolat, áll fenn a controllingrendszer felülvizsgálatának gyakorisága, illetve a funkcionális controllingrendszer felülvizsgálatának, előrejelzésének gyakorisága között. A gyakoriság alapján azt a következtetést lehet levonni, hogy főként legalább negyedévente megtörténik az előrejelzés, illetve felülvizsgálat, amely a funkcionális controlling elterjedését mutatja. A hipotézist ezek alapján elfogadtam.

A **második hipotézisem** arra vonatkozott, hogy a controllingrendszer, és a controlling funkciók erősítése milyen mértékben hat a funkcionális controllingban foglalt értékek felülvizsgálatára. A vizsgálatba bevont változók közötti korrelációelemzés segítségével kapcsolatot mutattam ki. Ezen kapcsolat erősnek minősül a gyakori felülvizsgálat esetében, de, a heti, vagy napi gyakorisággal is közepesnél erősebb volt a kapcsolat a legtöbb funkcionális controlling területen. Ezen tényezőket alapul véve a hipotézis beigazolódott.

A **harmadik hipotézisemhez** kapcsolódóan a faktorelemzésből nyert változókat klaszteranalízis alapján csoportosítottam. Ezen klaszteranalízis eredményeképp három egymásól különböző csoportba tudtam besorolni a vizsgált szervezeteket:

- Erősen controllingtudatos vállalatok,
- Közepesen controllingtudatos vállalatok,
- Nem controllingtudatos vállalatok.

A megoszlás alapján megállapítható, hogy a mintában szereplő vállalatok döntő hányada, 55,8%-a erősen controllingtudatosnak számít, a közepesen controllingtudatos cégek részaránya pedig 26,8%. Ennek alapján leszűrhető az a következtetés, hogy a vizsgált vállalatok meghatározó hányada bízik a controlling módszerekben, és alkalmazza a controlling elveit, amely kiterjed a funkcionális controllingra is. A hipotézist ezáltal elfogadottnak minősítem.

A **negyedik hipotézis**emben a vállalati demográfiai jellemzők és egyéb attribútumok segítségével vizsgáltam meg a controllingtudatosság azonosítását, és értelmezését.

A hipotézist keresztábla elemzéssel vizsgáltam, amelynek eredménye alapján kapcsolatot tártam fel a vizsgált vállalat tulajdonosi jellemzői, szervezeti típus, vállalati méret, illetve az iparági jellemzők között. A kapcsolat erőssége a vállalat tulajdonosi és cégformabeli jellemzők esetében, valamint az iparág vonatkozásában volt közepesnél erősebb a Cramer V mutató alapján. Ezek alapján elfogadtam a hipotézist.

6. ÚJ TUDOMÁNYOS EREDMÉNYEK

1. Többváltozós módszerek segítségével azonosítottam a controlling beágyazottságának mértékét. A kutatómunkám során megállapítást nyert, hogy a controllingrendszer beágyazottsága befolyásolja a funkcionális controlling felülvizsgálati gyakoriságát, amely jellemzően legalább éves dimenzióban megtörténik a funkcionális controlling területein.

2. A vizsgálataim megállapították, hogy a controlling funkciók erősítése, erősödése, és elmélyülése magával vonja a controlling más menedzsment területekre történő integrálódását. A tudományos tézisem, hogy a controllingrendszer fejlődése elősegíti a komplexitás felé elmozdulást, ezzel együtt a funkcionális területeken történő alkalmazását.

3. A harmadik hipotézisem során a faktorelemzéssel nyert változókból klaszterelemzéssel három csoportot állapítottam meg, amely csoportok szignifikánsan elkülönülnek egymástól. A tudományos megállapításom, hogy a minta vállalatainak meghatározó többsége jól felépített controllingrendszert működtet, azt folyamatosan fejleszti, és kiterjed a funkcionális controllingterületekre is a rendszer működése.

4. A negyedik tézisem, hogy a controllingtudatosság szintjét befolyásolják a vállalati jellemzők. A vizsgálataimból bizonyítást nyert, hogy a cégforma, a tulajdonosi szerkezet, valamint az iparági jellemző befolyásolja a vállalatok controllingtudatosságát, míg ezeknél kisebb magyarázó erővel bír a vállalati méret hatása.

7. ÖSSZEFOGLALÁS

A kutatásom során a szakirodalmi feldolgozásban törekedtem a controlling hazai és nemzetközi szakirodalmát áttekinteni, a fókuszom a funkcionális területek szakirodalmára vonatkozott. A szakirodalmi kutatásom legfontosabb eredménye a funkcionális controlling területek lehatárolása volt. A szakirodalom feldolgozás során egyértelműen rámutattam arra, hogy a funkcionális controlling a tudományos kutatások területén jelentős. Számos esettanulmány arra enged következtetni, hogy a különböző vállalati funkciókhoz kötődő controlling módszerek és rendszerek egy fejlődő területet mutat az üzleti életben is, amellyel a jelenben is de jövőben kiemelten kell foglalkozni. A feldolgozott szakirodalmak alapján kijelenthető, hogy a controlling hagyományos, pénzügyre fókuszáló területe az elmúlt években kiegészítésre került számos egyéb más funkciókra összpontosító módszerekkel és nézőpontokkal, amely által a pénzügyi nézőpont veszített a súlyából.

A szakirodalmi feldolgozást követően szakértői kérdőívet állítottam össze, amelyet papír alapon, illetve online juttattam el a válaszadókhoz, amelyre 2018 és 2019 nyara között kaptam válaszokat. Összesen 138 db értékelhető, teljeskörűen elemezhető kérdőívet kaptam meg a válaszadóimtól.

Az visszakapott válaszok adattisztítást követően elvégeztem az adatok elemzését, a hipotézisek megfogalmazását, amely részint az adatelemzésből, részint a szakirodalomból táplálkozott. Az adatelemzéshez SPSS, és Excel programcsomagokat és azoknak különböző moduljait alkalmaztam. Az adatok elemzése során a kérdőívem fő fejezeteinek változóiból faktoranalízis alkalmazásával egymástól független csoportokat alkottam meg. Ezen egymástól független csoportok alkalmazásával számos további elemzést végeztem el. Ezen módszerek közül kiemelő a klaszteranalízis és a keresztábrák elemzési módszerek.

A faktoranalízis által feltérképezett faktorok között korrelációelemzést végeztem el, az első és második hipotézisem igazolása érdekében. A vizsgálataim egyértelmű kapcsolatot tártak fel a vizsgált változók között. A kapott faktorokból a vállalatok csoportosítása érdekében klaszterelemzést folytattam le, amelynek eredményeképp három csoportra tudtam osztani a vállalatokat. Ezen három csoportot elneveztem a controllingtudatossági szintjük alapján. A klaszterek azonosítása érdekében keresztábráelemzést végeztem a vállalati attribútumokkal, amelynek célja az volt, hogy azonosítsam a klaszterelemzés során nyert csoportokat. Ennek eredményeképp meghatároztam, mely vállalati jellemzők vannak összefüggésben a controllingtudatossággal. A kutatásom zárásaként elbíráltam a hipotéziseim, és megfogalmaztam négy tudományos tézisémet.

Kutatási eredményeim által lehetőség nyílik a különböző vállalkozások controlling tudatosságának fejlesztésére. Az elemzésim rámutattak arra a tényre, hogy ha a vállalkozások növelik a controlling hatékonyságát a vállalkozásban, akkor azzal együtt a funkcionális controlling hatékonysága és szerepe is növelhető. A vizsgálataim segítségével rámutattam a funkcionális controlling szerepére és hangsúlyosságára. Az eredményim által arra a következtetésre jutottam, hogy a különböző funkcionális controlling módszerek a jelenben bizonyos klaszterbe tartozó vállalkozások esetében nagyon jelentős.

További kutatási lehetőségként a funkcionális controlling módszerek integrálását jelölöm meg. Egy olyan modell megalkotását, amely segítségével integrálhatóak a különböző, egymástól függetlenül működő módszerek.

Kutatási potenciál rejlik még véleményem szerint a különböző iparágakban tartozó vállalati és funkcionális szintű controlling módszerek feltérképezésében, illetve azoknak a látens változóknak a feltárására, amelyek gátolják a controlling és a funkcionális controlling hatékony működését. A különböző a funkcionális controlling vezetőkre és controllerekre vonatkozó elvárt készségek és kompetenciák feltárása is egy további kutatási lehetőség, illetve annak feltárása, hogy ezen kompetenciák miben különböznek az általános, illetve az összvállalati (elsősorban pénzügyi) controllerektől elvárt kompetenciáktól.

8. IRODALOMJEGYZÉK

1. AMANN, K. - PETZOLD, J. (2014): Management und Controlling (p. 209). Wiesbaden: Springer Fachmedien Wiesbaden. doi:10.1007/978-3-658-00727-0
2. BOWERSOX, D. J. – CLOSS, D. J. – COOPER, M. B. (2002): Supply Chain Logistics Management. New York: McGraw Hill Ed.
3. BURNS, J. – SCAPENS, R. W. (2000): Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. In: *Management Accounting Research*, 11 3–25. p.
4. CHAMPY J. (2000): A vezetés újjáalakítása. Budapest: SHL Hungary Kft. p. 249.
5. CONRAD GÜNTHER (2012): Je besser die Controller sind, desto mehr verstehen sie vom Geschäft, das sie kontrollieren. *ZfCM–Zeitschrift Für Controlling und Management*, 56 (1), 37–38. doi:10.1365/s12176-012-0107-1
6. ERNST, E. – REINHARD H. – HENDRIK V. (2006): Next Generation Controlling, p. 30.
7. FORUM, S. C. (2011): Controlling beschleunigt zunehmend. IS Report.
8. GLEICH, R. – LAUBER, A. (2013): Ein aktuelles Kompetenzmodell für Controller. *Controlling: Zeitschrift Für Erfolgsorientierte Unternehmenssteuerung*, 25 (10), pp. 512–514.
9. GOELDEL, H. (2010): „Controlling im Unternehmen neu positionieren“. *Controlling - Management*, 54 (1 Supplement), pp. 46–47. doi:10.1365/s12176-012-0274-0
10. GRÄF, J. – HORVÁTH - PARTNERS (2014): Management Reporting im Wandel – Big Challenge, p. 28
11. HORVÁTH és Partner (1997): Controlling (Út egy hatékony controlling rendszerhez) KJK Budapest
12. HORVÁTH és Partner (1997): Controlling, KJK Budapest
13. HORVÁTH és Partner (1997): Controlling. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest. Idézi: Chikán, A. (2003): Vállalatgazdaságtan. Aula Kiadó, p. 314.
14. HORVÁTH P. (1990): Controlling in Handbook of German Business Management, Poeschel, Stuttgart
15. JUNEJA P. (s.a.): Relationship between planning and controlling; <https://www.managementstudyguide.com/relationship-planning-controlling.htm>, Keresőprogram: Google, Kulcsszavak: planning, controlling, Lekérdezés időpontja:2020.04.30.
16. KAPITÁNY A (1991): Controlling: a szervezet és funkció kapcsolata, Ipargazdaság, Budapest.
17. KOVÁCS, B. (2019): A controlling-folyamatok hatékonyságának mérése és növelése. In: *E-CONOM*, 8(1), 27-37.
18. KVALE, S. (2005): Az Interjú: Bevezetés a kvalitatív kutatás interjútechnikáiba, József Műhely Kiadó, Budapest
19. LAM, J. (2003): Enterprise Risk Management: From Incentives to Controls, Wiley Finance Series, 2nd editions, John Wiley and Sons
20. LOROT, P. (1999): Introduction à la géoéconomie. Paris: Economica.
21. MALLYA T. (2007): Principles of Strategic Management and Decision Making, Grada Publishing, Prague.
22. SAJTOS L. – MITEV A. (2007): SPSS Kutatási és Adatelemzési Kézikönyv. Budapest: Alinea Kiadó. pp. 137–163, pp.283-329.

23. SALIMYANOVA, I. G. - NOVIKOV, A. A. - NOVIKOVA, E. V. (2019): Economy digitalization: Information impact on market entities. In: *Journal of Environmental Treatment Techniques*, 7(4), 654-658. p.
24. SIMON, H. – GUETZKOW, H. – KOZMETSKY, G. – TYNDALL, G. (1954): Centralization vs. Decentralization in Organizing the Controller's Department. New York: Controllershship Foundation
25. SULAIMAN S. – FALCONER M. (2005): Utilising a typology of management accounting change: An empirical analysis. *Management Accounting Research*, Volume 16: p. 422–437.
26. TÓTH A. – ZÉMAN Z. (2003): A konszerncontrolling gyakorlati megvalósításának lehetőségei, *Pénzügyi Szemle* 2003/8.
27. TÓTH A. – ZÉMAN Z. (2003): *Controlling Károly Róbert Főiskola Jegyzete* Gyöngyös
28. VÉRY Z. et al. (2009): *Funkcionális controlling*, Raabe Kiadó, Budapest

9. AZ ÉRTEKEZÉS TÉMAKÖRÉHEZ KAPCSOLÓDÓ PUBLIKÁCIÓK

Idegen nyelven megjelent folyóirat cikkek

1. GÁBOR Á. - ZÉMAN Z. (2016): The encounter of project control and innovation in a newbusiness modell - or, Book-Save-Sleep Wisely, International journal of innovation and research in educational sciences, 3(1), pp.1–8.
2. ZÉMAN Z. - GÁBOR Á. - BÁRCZI J. - GÁL ZS. (2018): The role of controlling in sustainable development and competitiveness II Modern science/Modern inveda ISSN:2336-498X2 018:(2) pp.7-18
3. ZÉMAN Z. - GÁBOR Á. - BÁRCZI J. - GÁL ZS. (2018): The role of controlling in sustainable development and competitiveness in Zéman Z.,Iggtatievle, Kucherenko D.,Chagrak N.,(szerk.) Theory and parctice of social economic and technological changes 368p. Prága Nemoros 2018 pp.8-19' (ISBN:978-617-673-747)
4. ZÉMAN Z. - GÁCSI R. - GÁBOR Á. (2013): Business Management - Practice and theory in the 21 century marketing controlling and sustainability. in human capital and corporate responsibility : challenges for future. pp. 53–59.

Magyar nyelven megjelent folyóirat cikkek

1. BOGÁTH E. - GÁBOR Á. (2019): A magyar befektetési piac vizsgálata 2005 és 2017 között. CONTROLLER INFO, 7 (2), pp.36–38.
2. DOMJÁN D. - GÁBOR Á. - SZABÓ Z. (2013): Controlling „1×1” az építőipari kis- és középvállalkozások számára, Controller Info 2013. I.évf.(3) szám pp.2-5
3. GÁBOR Á. - GÁL ZS. (2020):A HR funkciók szerepe a controlling fókuszú szervezetben a korona vírus utáni időszakban Controller Info, VIII. évf. 4. szám pp.30-33
4. GÁBOR Á. - GÁL ZS. - KERÉKES E. (2020): Értékteremtés a minőségcontrolling tükrében, Controller Info, VIII. évf. 2. SZÁM 32-36
5. GÁBOR Á. (2020): A HR funkciók szerepe a controlling fókuszú szervezetben, Controller Info IX. évf. 1. szám pp. 30-31
6. GÁBOR Á. (2020): A marketingcontrolling szerepe a minőségorientált szervezet életében, Controller Info, VIII.évf. 3. szám pp.26-28.
7. GÁBOR Á. (2020): A szervezeti kultúra dimenziói a controlling alapú szervezetben: Controller Info, Lapszám: VII. ÉVF. 2019. 2. szám
8. GÁBOR Á. (2020): Értékteremtés a minőségcontrolling tükrében, Controller Info, VIII. évf. 2. szám, pp. 32-36)
9. GÁBOR Á. et al., (2015): A projektcontrolling és az Innováció egy vállalati modellben. Controller Info, 3 (4), pp.15–20.
10. GÁBOR Á. - BÁRCZI J. (2015): A Magyar Nemzeti Bank felelősségvállalási és oktatási programja. Polgári szemle, 11 (4–6), pp.306–316.
11. GÁBOR Á. - BARNA ZS. (2021):. A HR funkciók szerepe a controlling fókuszú szervezetben. Controller Info, IX. évf. 2021.1. szám, pp. 30-31
12. GÁBOR Á. - GÁL ZS. (2020): A marketing controlling szerepének felértékelődése a korona vírus után a minőségorientált szervezetben Controller Info, IX. évf. 2021.1. szám, pp.20-23

13. GÁBOR Á. - GÁL ZS. (2020): Hatékonyság a korona vírus utáni időszakban a gazdálkodó szervezetek életében, *Controller Info*, VIII.évf. 3. szám pp. 9-11
14. GÁBOR Á. - SUHAJDA Á. (2019): A szervezeti kultúra dimenziói a controlling fókuszú szervezetben. *Controller Info*, 7 (2), pp.30–35.
15. GÁBOR Á. - GÁL ZS. (2020) : A marketing controlling szerepe az új magyar bor márkakoncepció bevezetésében, *Controller Info* VIII. évf. 3. pp. 34-38
16. GÁBOR Á. - ZÉMAN Z. - SZŐKE B. (2017).: A controlling szerepe a fenntartható fejlődésben (Évtizedek a számvitelben) In: Zéman, Zoltán (szerk.) *Évtizedek a számvitelben: Controller Info Tanulmánykötet* Budapest, Magyarország: Copy és Consulting Kft., pp. 79-94., 16 p.
17. SZŐKE B. - GÁBOR Á. - BARCZI J. (2019): Az intellektuális tőke értékelésére alkalmazott mérési módszerek összehasonlító elemzése, 2019. I. negyedév, *Controller Info*, 1 pp. 24-28., 5 p.
18. ZÉMAN Z. - GÁBOR Á. (2012): Zöld gazdaság és versenyképesség a controlling eszközök támogatásával, *A falu*, 27(2), pp.75–79.
19. ZÉMAN Z. - GÁBOR Á. (2013): A marketing-controlling eredményes használata. *Controller Info*, 1(3), pp.6–9.
20. ZÉMAN Z. - GÁBOR Á. (2012): Az innovatív BSC a controlling alkalmazásában, azaz az innováció Kontrollja. *A controller*, 8(11–12), pp.4–9.

Idegen nyelven megjelent konferencia közlemények

1. GÁBOR Á. - ZÉMAN Z. (2010): Features of functional systems and presentation of the factors influencing their contacts. In 6th International Conference for Young Researchers. pp. 73–77.
2. GÁBOR Á. - ZÉMAN Z. (2010): Features of functional systems and presentation of the factors influencing their contacts. In 6th International Conference for Young Researchers. pp. 15–15.
3. SOMOGYI N. - GÁBOR Á. - BRÁJ R (2019.05.08.): XVII. Wellmann International Scientific Conference, Geopolitical future of Hungary in agricultural research cooperation for development in particular as regards the relationship with Central Europe and Mediterranean region, pp.66-67
4. SZŐKE B. et al., (2016.) Megatrendek scorecard hatása a controllerekre. In “Innovációs kihívások és lehetőségek 2014-2020 között”: XV. Nemzetközi tudományos napok: program: előadások és poszterek összefoglalói = “Challenges and prospects for innovation between 2014-2020”: 15th International Scientific Days : programme : summaries of presentations and posters = “Herausforderungen und Möglichkeiten von Innovationen zwischen 2014-2020”: XV. Internationale Wissenschaftliche Tagung: Programm: Zusammenfassungen der Vorträge. pp. 1463–1469.
5. SZŐKE B. et al., (2016): Megatrendek Scorecard hatása a controllerekre. In “Innovációs kihívások és lehetőségek 2014-2020 között”: XV. Nemzetközi tudományos napok: program: előadások és poszterek összefoglalói = “Challenges and prospects for innovation between 2014-2020”: 15th International Scientific Days : programme : summaries of presentations and posters = “Herausforderungen und Möglichkeiten von Innovationen zwischen 2014-2020”: XV. Internationale Wissenschaftliche Tagung: Programm: Zusammenfassungen der Vorträge. pp. 237–237.
6. ZÉMAN Z. - GÁBOR Á. - BARCZI J. (2018): The importance of controlling in sustainable development, The role of the information support of strategic management 9th International scientific conference, *Company diagnostics*,

- controlling and logistics, University of Zilina, the faculty of operations and economics of transport and communication, April 12-13th 2018
7. ZÉMAN Z. et al., (2012): The controlling methods possibilities in the green economy in. In Knowledge and sustainable economic development. pp. 405–412.
 8. ZÉMAN Z. et al., (2016.) The Role of Controlling in Sustainable Development - in the Information Support of Strategic Management. In Management 2016: International business and management, domestic particularities and emerging markets in the light of research. pp. 344–350.
 9. ZÉMAN Z. et al.,(2014.): The application of an operative controlling system based on process costing (Process-Controlling) through production process of an Agricultural Plc. In Controller Info Studies I. pp. 211–216.

Magyar nyelven megjelent konferencia közlemények

1. GÁBOR Á. (2019): A szervezeti kultúra dimenziói a pénzügyi környezetben. In Gyakorlati megoldások a számvitel és a pénzügy aktuális kihívásaira. pp. 40–47.
2. GÁBOR Á. (2019): BGE Kereskedelmi, Vendéglátóipari és Idegenforgalmi Kar Közgazdasági és Üzleti Tudományok tanszék által szervezett „Multidiszciplináris kihívások, sokszínű válaszok” 10. jubileumi tudományos szimpózium, 2019.05.20. Multidiszciplináris kihívások, sokszínű válaszok, 10. Tudományos Szimpózium, Absztrakt kötet (2019) pp. 72-73. ,p.1
3. GÁBOR Á. - ZÉMAN Z. (2013): A funkcionális kontrollerrendszerek kapcsolatának standard elemei. In Menedzsment innovációk a businessben és a non-businessben c. konferencia. p. 63.
4. GÁBOR Á. - ZÉMAN Z. (2013). A bankcontrolling, mint a sikeres működés eszköze. In A jövő gazdasága, a jövő befektetése. p. 6.
5. GÁBOR Á. - ZÉMAN Z. (2013). Controlling a funkciók tükrében. In A jövő gazdasága, a jövő befektetése. p. 5.
6. GÁBOR Á. - GÁCSI R. - ZÉMAN Z. (2013): A Balanced scorecard, mint a vállalatok jövőbeni sikerének titka. In A jövő gazdasága, a jövő befektetése. pp. 7–7.
7. GÁBOR Á. - GÁCSI R. - ZÉMAN Z. (2013): A marketing controlling a jövőbeni sikeres döntésekért. In A jövő gazdasága, a jövő befektetése. pp. 3–3.
8. GÁBOR Á. - GÁCSI R. - ZÉMAN Z. (2012): Vállalkozói és gazdasági trendek a Kárpát medencében. In Vállalkozói és gazdasági trendek a Kárpát-medencében. pp. 79–88.
9. GÁBOR Á. - GÁCSI R. - ZÉMAN Z. (2011): Controlling a változó és Innovatív Környezetben. In Változó környezet Innovatív Stratégiák, Shifting environment, innovative strategies. pp. 182–182.
10. GÁBOR Á. (2018): Geopolitikai folyamatok közép-európai perspektívából PhD konferencia, Budapest Óbudai egyetem, Gazdasági és pénzügyi folyamatok Gábor Á.: Amikor a projektcontrolling az innovációval találkozik egy új üzleti modellben, avagy book- save-sleep okosan, (Modern geográfia ISSN:2062-1655)