



# E-CONOM

Online tudományos folyóirat | Online Scientific Journal

**Főszerkesztő | Editor-in-Chief**  
KOLOSZÁR László

**Kiadja | Publisher**  
Soproni Egyetem Kiadó |  
University of Sopron Press

**A szerkesztőség címe | Address**  
9400 Sopron, Erzsébet u. 9., Hungary  
e-conom@uni-sopron.hu

**A kiadó címe | Publisher's Address**  
9400 Sopron, Bajcsy-Zs. u. 4., Hungary

**Szerkesztőbizottság | Editorial Board**  
CZEGLÉDY Tamás  
HOSCHEK Mónika  
JANKÓ Ferenc  
SZÓKA Károly

**Tanácsadó Testület | Advisory Board**  
BÁGER Gusztáv  
BLAHÓ András  
FÁBIÁN Attila  
FARKAS Péter  
GILÁNYI Zsolt  
KOVÁCS Árpád  
LIGETI Zsombor  
POGÁTSA Zoltán  
SZÉKELY Csaba

**Technikai szerkesztő | Technical Editor**  
TAKÁCS Eszter

**A szerkesztőség munkatársa | Editorial Assistant**  
PATYI Balázs

**ISSN 2063-644X**



**KOVÁCS BRIGITTA<sup>1</sup>**

## **A controlling-folyamatok hatékonyságának mérése és növelése**

Az elmúlt években a gazdasági folyamatok felgyorsultak. A digitalizáció hatására egyre több valós idejű adat áll rendelkezésre. A menedzsment a controllingot egyre inkább tanácsadó partnernek tekinti és döntéseik meghozatalához szimulációkat, megbízható előrejelzéseket és gyors riportokat vár el. Ez új kihívások elé állítja a controllingot, melynek csak úgy tud megfelelni, ha a controlling folyamatok hatékonyságát növeli. A hatékonyság növelése úgy képzelhető el, ha azt folyamatosan mérik, a menedzsment intézkedéseket hoz a cél érték elérésére és a célok megvalósulását nyomon követik. Publikációmban bemutatom a hatékonyság mérésére alkalmas mutatószámokat és grafikus módszereket.

*Kulcsszavak: controlling folyamat, teljesítmény mérés, hatékonyság, mérés*

*JEL-kódok: M11, M49, O11, O20*

## **Measurement and Increase of Controlling Process Efficiency**

Economic processes become more fast in the last years. Due to digitalization even more real time data is available. Controller became a business partner of the management and they request simulations, predictive forecasts and fast reports to support them in decision taking. This mean new challenges to the controlling. These higher expectations can be satisfied only by increasing efficiency of controlling processes. In order to develop efficiency of controlling processes, it should be measured, management initiate actions to reach the target values and monitor them. In my publication I demonstrate the measures and charts, which can be used to monitor efficiency of controlling processes.

*Keywords: controlling process, performance indicators, efficiency, measurement*

*JEL codes: M11, M49, O11, O20*

---

<sup>1</sup> A szerző a Soproni Egyetem Széchenyi István Doktori Iskola PHD Hallgatója (brigi.kovacs@gmail.com).

## Bevezetés

*„What you can measure, you can manage, and what you want to manage, you have to measure.” Roos at all (1997:7.)*

Az elmúlt években a controller szerepköre megváltozott és a menedzsment üzleti partnerévé vált. Ezt az új szerepkört csak úgy tudja betölteni, ha a controlling folyamatok hatékonyan szervezettek. Indirekt módon tehát a controlling is hozzájárul a szervezet hatékony működéséhez, segítve a vezetést a döntéshozatalban. Azonban amíg a gyártás területén széles körben elterjedt a folyamatok hatékonyságának mérése, addig a controlling folyamatok hatékonyságát alig mérik a vállalatok. A controlling-folyamatok csak úgy fejleszthetők, ha mutatószámok segítségével rendszeresen mérjük azokat, célértékeket tűzünk ki, majd nyomon követjük ezek elérését. Jelen publikáció célja a controlling-folyamatok hatékonyságát mérő mutatószámok összegyűjtése és bemutatása, ezzel is segítve a vállalatokat controlling-folyamataik fejlesztésében. Publikációm első részében áttekintést adok a szakirodalmi forrásokról majd bemutatom a Lengyelországban és Horvátországban végzett kutatásokat felvetve ezzel egy hasonló magyarországi kutatás lehetőségét.

## Controlling mint folyamat

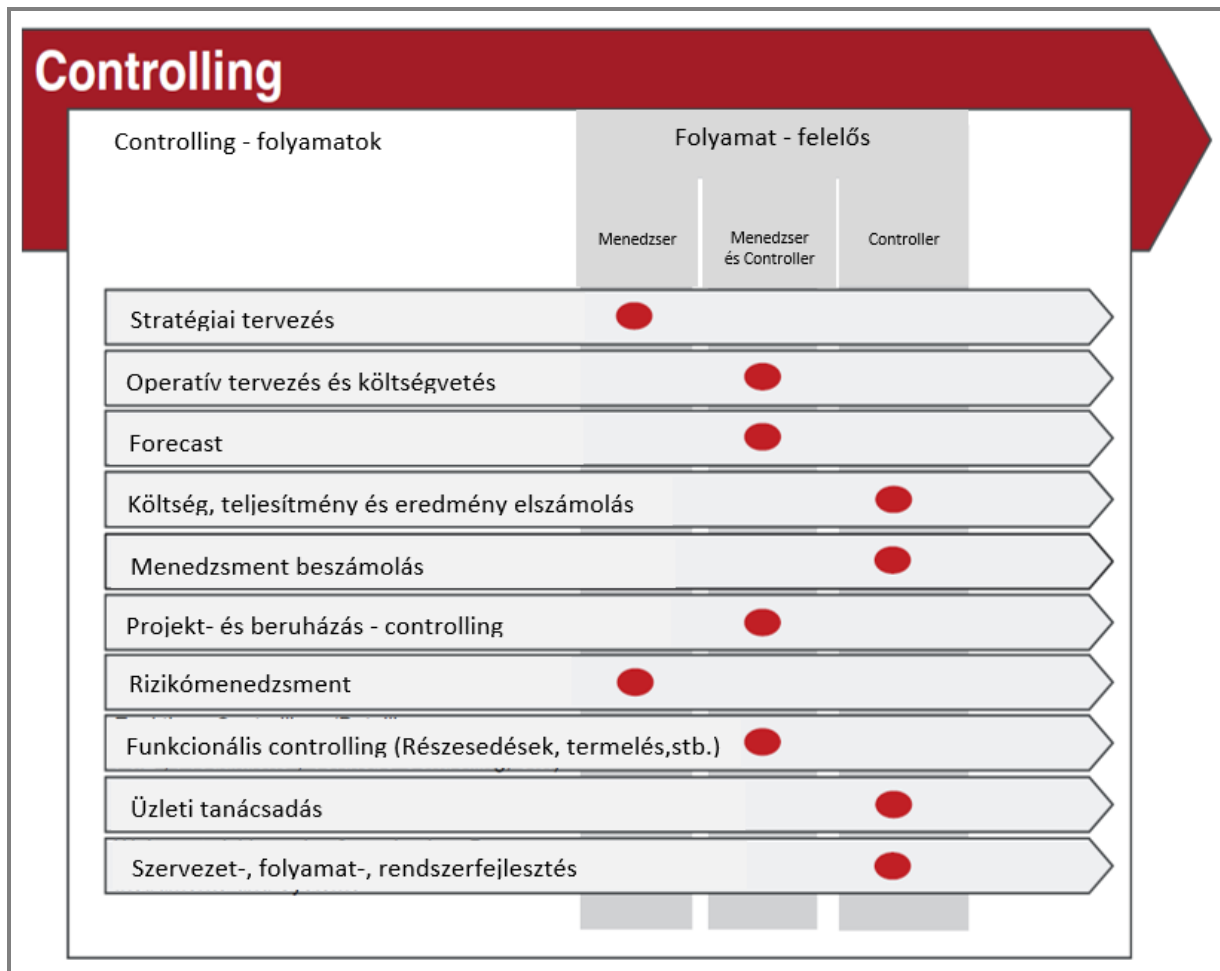
Dinamikusan változó környezetben a vállalatok sikeres vezetése csak hatékonyan működő controlling-rendszer segítségével lehetséges. A controlling felfogható egy üzleti folyamatként, ami a rendelkezésre álló információkból a controlling-számítások és -eszközök segítségével terveket, előrejelzéseket és riportokat állít elő.

Horváth (2012) szerint a controlling-folyamatokat mindig sajátosan az adott vállalathoz igazodóan kell kialakítani. Ennek során a legfontosabb feladat a releváns befolyásoló tényezők (pl.: profil, vezetési stílus) alapos elemzése. Ha erre nem fordítanak kellő figyelmet a kialakítás során, akkor ugyan létrejöhet egy komplex és modern controlling-rendszer, de az nem fogja kiszolgálni a vezetők információs igényét.

A controller részben (a menedzsmenttel közösen) vagy egészben felelős azért, hogy a controlling-folyamatok hatékonyan menjenek végbe. A controller felel azért, hogy a controlling-folyamat átlátható és megbízható legyen. A controller feladata a tervezés során az egyes résztervek (értékesítési terv, beruházási terv, létszám terv) elkészítésének koordinálása, illetve a havi zárás során a zárási folyamathoz szükséges feladatok összehangolása. A controller tanácsadó funkciót is ellát, melynek során segíti a társosztályokat a tervezésben és a terv-tény összehasonlítások elemzésében. Nem utolsó sorban a controller felelős a controlling-eszközök folyamatos fejlesztéséért. Az előrejelzések és riportok alapján meghozott döntésekért viszont már a vállalat menedzsmentje felel.

Az International Group of Controlling (IGC) az alábbi tíz controlling folyamatot különíti el. A folyamatok négy szintre bonthatók: üzleti folyamatra, fő folyamatra, rész folyamatra és tevékenységre. Az *1. ábra* szemlélteti azt is, hogy a controller, a menedzsment vagy közösen felelősek-e a folyamat hatékonyságáért. Az IGC a menedzsment felelősségi körébe sorolja a stratégiai tervezést és a rizikómenedzsmentet. A menedzsment információkat szolgáltat a controllingnak az operatív tervezéshez, az előrejelzés-készítéshez, a beruházás-controllinghoz és bizonyos funkcionális controlling-feladatokhoz. Ezekért a folyamatokért közösen felelnek és hatékony lebonyolításuk nagyban függ attól, hogy a menedzsment a tervezési paramétereket, célokat és elvárásokat mennyire világosan fogalmazza meg a controlling számára és milyen gyakran történik változtatás ezekben. A menedzsment-beszámolás, a költség-, eredmény- és teljesítmény-elszámolás, az üzleti tanácsadás és a controlling szervezet-, folyamat- és rend-

szerfejlés a controlling feladata és felelőssége. Folyamatmenedzsmenten az IGC a folyamatok elemzését, értékelését, kialakítását (javítását) és ellenőrzését érti.



**1. ábra: Controlling-folyamatmodell és felelősség**

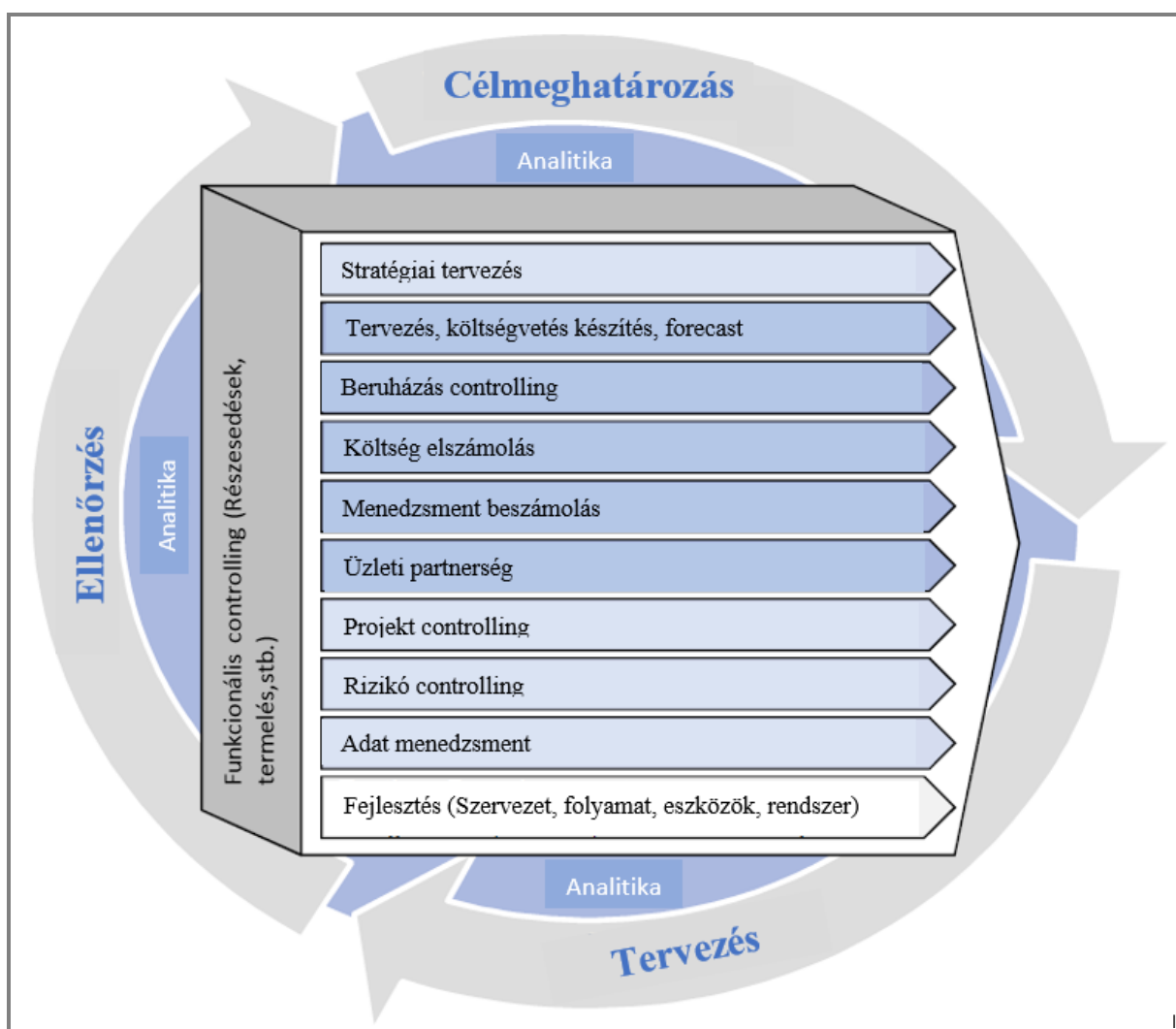
Forrás: Gleich, R. (2013) alapján saját szerkesztés

Körmendi és Tóth (1998) a controlling-folyamatot a részfolyamatokra specializálódott szakcontrolling-részrendszerekre bontja. Ezen belül megkülönböztet projektcontrolling, ökocontrolling, minőségcontrolling, logisztikai controlling, marketingcontrolling, humáncontrolling és pénzügyi controlling részrendszereket.

Gleich fent szemléltetett controlling folyamatmodelljét tovább gondolva Feichter, Ruthner, Waniczek (2014) felhívja a figyelmet az erőforrások tervezésének problémáira. Először a vállalatoknak meg kell állapítani, hogy mely controlling funkciók (pl: menedzsment-beszámolás, beruházás-controlling, operatív tervezés, stratégiai tervezés, rizikómenedzsment) találhatóak meg a szervezetben és ezek milyen alfolyamatokból (pl.: sales controlling, HR controlling, beruházások utókalkulációja) állnak. Majd a folyamatokhoz hozzá kell rendelni a személyeket (controllerek), akik a feladatokat elvégzik. Ezen a ponton a vállalatnak döntést kell hoznia, hogy specialistákat, azaz egy adott részfolyamatra szakosodott, arról mély tudással rendelkező szakértőket vagy generalistákat, azaz átfogó, de felszínesebb tudással rendelkező munkavállalókat alkalmaz. Továbbá nagy vállalatkomplexumok esetében azt is meg kell határozni, hogy mely feladatokat és folyamatokat centralizálja és vonja az anya vállalat felelősségi körébe, illetve mely folyamatokat végzik a leányvállalatok. Felhívják a figyelmet arra is, hogyha a controlling szervezet tovább tagolt részcontrolling-feladatok szerint (pl.: beruhá-

zás-controlling, pénzügyi controlling) akkor a hatás- és feladatköröket közöttük világosan definiálni kell, különben az erőforrások felhasználásának hatékonysága sérül.

Az ipar 4.0 egy olyan termelési környezetet vizionál, ahol az intelligens gyár (Smart Factory) keretein belül a gyártó- és vezérlőberendezések emberi beavatkozás nélkül maguk hangolják össze és szervezik a működésüket. Ennek technológiai alapját a kiber–fizikai rendszerek alkotják, melyek az internet segítségével (Internet of Things) kommunikálnak egymással. Ennek hatására exponenciálisan megnő a rendelkezésre álló adatok mennyisége. Ruther és Schwarzl (2018) rámutatnak arra, hogy ezeknek az új technológiáknak a megjelenése a controlling-folyamatok felgyorsulásához (real-time data), nagyobb rugalmassághoz és magasabb adatminőséghez vezetnek. Azonban hangsúlyozzák azt is, hogy a controlling-folyamatok hatékonysága nem javítható csak technológiai fejlesztésekkel, hanem azokkal egyidejűleg a folyamatokat, a szervezetet és az emberi kompetenciákat is fejleszteni szükséges. Az optimalizálás során a társosztályokkal való együttműködést is javítani kell, ami a controller üzleti tanácsadó partner szerepkörét tovább növeli. Az interaktív riportok bevezetésével tovább növelhető a társosztályok információs igényeinek kielégítése.



**2. ábra: Controlling folyamatmodell és felelősség**

Forrás: Möller K., Illich-Edlinger S. (2019) alapján saját szerkesztés

Az előbb felsorolt új elvárásoknak megfelelően Möller és Illich-Edlinger (2019) átdolgozta az 1. ábrán bemutatott folyamatmodellt. Új folyamatként jelenítik meg az adatmenedzsmentet. Felismerték ugyanis, hogy az ipar 4.0 hatására a rendelkezésre álló adatok mennyisége

ugrásszerűen megnőtt. Megjelent a Big Data, ami nagyon nagy mennyiségű, nagy sebességgel változó és nagyon változatos adatokat jelent. Az információk tárolása is teljesen átalakult a felhő struktúra (Cloud) megjelenése révén. Ez új feladatot jelent a controllerek számára, hiszen olyan rendszereket kell kiépíteniük, melyekkel képesek a nagy volumenű adatokat kezelni, kiértékelni és elemezni. A controller felelőssége az adatminőség garantálása és ezekből az üzleti döntések szempontjából szükséges információk kinyerése. Az üzleti partnerség is felkerült a listára, ezzel is hangsúlyozza a szerzőpáros a controllek tanácsadó szerepét. A tervezés, költségvetés-készítés és forecast folyamatokat egy pontba vonták össze. A projekt és beruházás kontrolligot két folyamatba szeparálták. A funkcionális controlling mint második dimenzió jelenik meg az átdolgozott modellben. A menedzsment controlling mint a tervezés, ellenőrzés és célmeghatározás iterációja jelenik meg a modellben. (Möller–Illich-Edlinger, 2019)

Szóka (2018) arra hívja fel a figyelmet, hogy az ipar 4.0 nagy lehetőség, de egyben nagy felelősség is. Olyan új üzleti modellek alakulnak ki, amelyek növelik a hatékonyságot. Azonban ennek ára is van, hiszen ki kell építeni egy komplex infrastruktúrát, szoftvereket kell alkalmazni és gondoskodni kell az adatok védelméről is. Az óriási adathalmaz miatt a controllereknek még inkább bele kell látni az üzleti folyamatokba és együtt kell működniük az adatbányászokkal és adattudósokkal. (Szóka, 2018)

Taganovic (2018) a pénzügyi vezető (CFO) bővülő feladataira hívja fel a figyelmet. Rámutat arra, hogy a compliance és a fenntarthatósági riport (CSR) is a pénzügyi szervezet feladatai közé tartozik. Véleménye szerint a bővülő feladatokat csak úgy lehet hatékonyan, az erőforrások drasztikus növelése nélkül ellátni, ha a visszatérő feladatokat kiszervezik, a rutin-folyamatokat pedig automatizálják.

Osmanagić Bedenik és Lalovac (2007) azt hangsúlyozza, hogy a controlling küldetése olyan eszközök bevezetése és hatékony alkalmazása, ami növeli az üzleti folyamatok átláthatóságát és javítja a menedzsment külső és belső változásokra adott válaszait, amely végső soron a vállalat életképességének erősítését eredményezi. (Vuko és Ojvan, 2013)

## **A controlling-folyamat hatékonyságának mérése**

Ahhoz, hogy a controlling-folyamatokat mérni és fejleszteni lehessen, mutatószámokat kell alkalmazni, nem elég, ha a vállalat csak megérzéseire hagyatkozik a folyamatok megítélése során. A controlling-folyamatok hatékonyságát szisztematikus mérésekkel kell feltérképezni és e mutatószámokkal a jövőbeni fejlődést mérni. A controlling-folyamatok hatékonyságának aktív mérésével növekszik azok minősége, ami jobb menedzsment-döntésekhez és végső soron magasabb gazdasági eredményhez vezet.

Sajnos a controlling-folyamatok hatékonyságát csak kevés cég méri mutatószámokkal. Az Österreichisches Controlling Institut (ÖCI) (Gleich, 2013) kutatása szerint csak a vállalatok 11%-a méri és fejleszti controlling-folyamatait mutatószámok segítségével Ausztriában. Magyarországon is elenyésző azoknak a cégeknek a száma, ahol a controlling-folyamatok hatékonyságát aktívan mérik.

A mutatószámoknak a gyakorlatban könnyen mérhetőnek kell lenni és egyértelmű, valamint jól hasznosítható mérési eredményt kell biztosítaniuk, továbbá mind a mennyiségi, mind a minőségi mérést lehetővé kell tenniük. A controlling-folyamatok mérésére használt mutatószámok akkor hasznosíthatók jól, ha:

- Egyszerűen számíthatók.
- Egyértelmű, intuitív jelentéssel bírnak.
- Minden controlling részfolyamathoz néhány mutatószám tartozik.
- Mérési gyakorisága a felhasználói igényeknek megfelelő.
- Egyensúlyban van a folyamatok egészére és az egyes részfolyamatok mérésére használt mutatószámok aránya.

A mutatószámok mind szervezeten belüli, mind külső összehasonlításokra (benchmarking) használhatóak. Összeállítható belőlük egy átfogó mutatószám rendszer (scorecard modell), mellyel a folyamatok átfogóan vizsgálhatók.

A controlling folyamatok hatékonyságát az alábbi három dimenzióban mérhetjük:

- Minőség,
- Idő,
- Költség.

Az egyes dimenziók természetesen kölcsönhatásban állnak egymással. Például az erőforrások növelése nélkül (költség) a rendelkezésre álló idő csökkentésével (gyors zárás – fast close) csökken a minőség, ezért a cél egy egyensúly elérése a három dimenzió között.

A mutatószámok lehetővé teszik a folyamatok fejlődésének mérését a vállalaton belül. Munkavállalói bónuszok köthetők az egyes mutatószámokhoz, ami tovább segíti a controlling-folyamatok optimalizálását. Illetve ágazaton belüli összehasonlítások végezhetők velük. (Gleich, 2013)

Az International Group of Controlling (IGC) szerint a controller felelős a controlling folyamatok átláthatóságáért és ezzel hozzájárul a cég gazdasági hatékonyságának növeléséhez. Az IGC 2011-ben munkacsoportot hozott létre a controlling-folyamatok hatékonyságát mérő mutatószámok kidolgozására, amit 2012-ben kiadott munkájukban foglalnak össze. Az *1. táblázat* mutatja ezeket a mérőszámokat. A mutatószámok követik az *1. ábrában* bemutatott controlling-folyamatokat és mindegyik folyamatnál ajánlást tesznek egy-két csúcs mutatószámra, amellyel az adott folyamat a leginkább mérhető. A mutatószámok mérik a kitűzött hatékonysági célok elérésének mértékét, azaz a folyamatok átláthatóságát, a célok és (rész)tervek közötti konzisztenciát, a beszámolási rendszer működését, a társosztályoknak nyújtott tanácsadás minőségét és a controlling-rendszerek továbbfejlesztését. A controller számára is motivációt jelent, hogy munkájának hatékony elvégzésével aktívan hozzájárul a helyes vezetői döntésekhez és ezzel közvetve növeli a cég teljesítményét. Így tehát indirekt módon a controller is felelős a cég gazdasági sikereiért és hosszú távú fennmaradásáért.

Az IGC ajánlatot tesz egy kibővített mutatószám-rendszerre is, amely segítségével felépíthető a controlling-folyamatok scorecard-modellje. A vállalatoknak a mérőszámokból maguknak kell kiválasztaniuk, melyek relevánsak a számukra, figyelembe véve azt is, hogy mely controlling folyamat fejlesztésére helyezik a hangsúlyt.



**1. táblázat: A controlling folyamatok legfőbb mutatószámai az International Group of Controlling (IGC) ajánlása szerint**

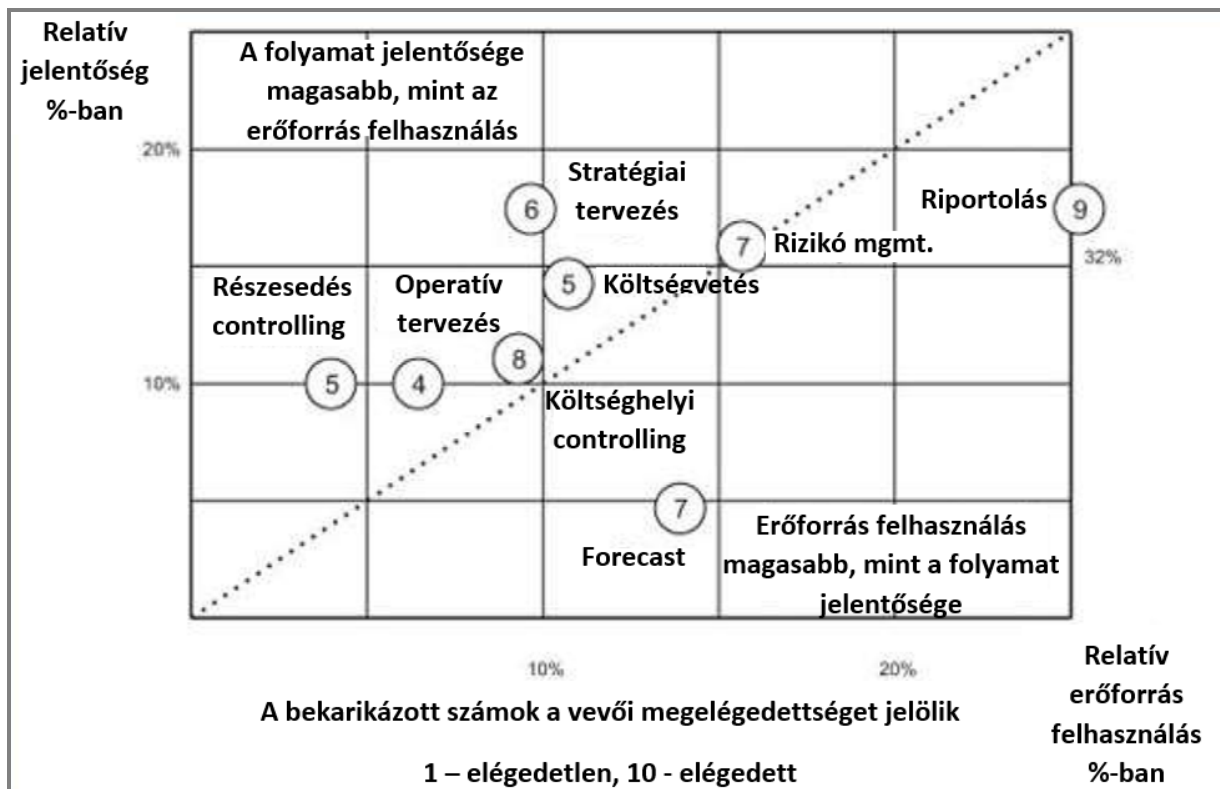
CÉL	MUTATÓSZÁM MEGNEVEZÉSE	MUTATÓSZÁM SZÁMÍTÁSA	EGYSÉG
<b>Controlling-folyamatok fejlesztése</b>			
Határidőre, terv szerint elkészült fejlesztések	Folyamat optimalizációk száma	Folyamat optimalizációk száma az elmúlt 2 évben	Darab-szám
<b>Stratégiai tervezés és felülvizsgálat (Strategie Review)</b>			
Konzekvens stratégiamegvalósítás	Stratégia megvalósítási foka	Tervezett stratégiai kezdeményezések (db) / Megvalósított stratégiai kezdeményezések (db) * 100	%
<b>Operatív tervezés és költségvetés</b>			
Tervezés minősége	Tervezés felfokozottsága	EBIT Budget / EBIT Forecast *100	%
Rövidebb tervezési folyamat	Átfutási idő	Munkanapok a tervezés megkezdésétől (tervezési paraméterek kihirdetése) az elfogadásig (felügyelőbizottsági ülés)	Munkanap
<b>Projekt- és beruházás-controlling</b>			
A költség és megtérülési előrejelzések pontossága	Előrejelzések minősége	Költségvetési kereten belül megvalósult projektek (beruházások)/Összes projekt (beruházás) * 100	%
Tanulás a lezárt projektekből (beruházásokból)	Utókalkulációk száma	Utókalkulációval ellenőrzött projektek (beruházások) száma / Összes projekt (beruházás) * 100	%
<b>Költség-, teljesítmény- és eredményelszámolás</b>			
Az eredmény/eredménytelenség okainak elemzése	Előrejelzések minősége	Átlag [(utókalkulált fedezet - előkalkulált fedezet) / előkalkulált fedezet] * 100]	%
Ad hoc elemzések gyors elkészítése	Reakcióidő	Átfutási idő az igény felmerülésétől az elemzés elkészítéséig	Munkanap
<b>Forecast</b>			
Az előrejelzések pontossága	Eltérés az előrejelzéstől	((Tény EBIT - Forecast EBIT) / Forecast EBIT) * 100	%
Rövidebb előrejelzés készítési folyamat	Átfutási idő	Munkanapok az előrejelzés készítésének megkezdésétől a befejezéséig	Munkanap
<b>Rizikómenedzsment</b>			
A lehetőségek és veszélyek számszerűsítésének pontossága	Rizikóeltérés	((Tény eredmény (EBIT) - Rizikómenedzsment által előre jelzett eredmény (EBIT)) / Rizikómenedzsment által előre jelzett eredmény (EBIT)) * 100	%
<b>Menedzsment-riportálás</b>			
Határidőre elkészült riport	Határidő betartása	(Határidőre elkészült riportok (db) / Összes riport (db)) * 100	%
Gyorsan rendelkezésre álló információ	Átfutási idő	Munkanapok a riportálás megkezdésétől a befejezéséig	Munkanap
<b>Üzleti tanácsadás</b>			
Megfelelő erőforrás felhasználás	Kapacitás (FTE)	(FTE üzleti tanácsadás / FTE controlling szervezet) * 100	%
<b>Controlling-szervezet</b>			
Megfelelő erőforrás felhasználás/ Költségek összehasonlítása	A controlling-szervezet költsége	(Controlling-szervezet költsége / Árbevétel) * 100	%
Társosztályok igényeinek kielégítése	Társosztályok megelégedettsége	Az értékelések átlaga	Skála 1-5

Forrás: International Group of Controlling (2012) 24. oldal alapján saját szerkesztés

Gleich (2011) szerint a controlling hatékonyságát a következő három aspektusban kell megítélni:

- A controlling termékeinek (riportok) használhatósága.
- A controlling-folyamatok hatékonysága és
- a társosztályoknak (pl.: beszerzés, értékesítés, termelés, karbantartás, minőségbiztosítás, HR) és a menedzsmentnek nyújtott tanácsadási szolgáltatások színvonala.

Gleich (2011) az erőforrások ráfordítását, a társosztályoknak és a menedzsmentnek a megelégedettségét (belső vevők) vizsgálta mélyrehatóan. Egy gépipari cégnél folytatott vizsgálatait mutatja a 3. ábra, amelyből jól látható, hogy melyek azok a folyamatok, amelyek jelentősek a vállalat számára, még sincs elegendő erőforrás azok elvégzésére és továbbfejlesztésére (az átló feletti terület) és mely folyamatoknál túlzott az erőforrás felhasználás (átló alatti terület).



**3. ábra: Erőforrás felhasználás és elégedettség**

Forrás: Gleich, R. (2011) 4. oldal alapján saját szerkesztés

Ruthner és Waniczek (2014) ezzel szemben a controlling hatékonyságának növelésére a „controlling audit” módszerét ajánlja. Ennek során az alábbi öt optimalizálási területet hiányosságainak azonosítását és fejlesztését értik:

- Controller szerepkör és pozíció,
- Controlling szervezet,
- Controlling folyamatok,
- Controlling eszközök,
- IT/BI eszközök, könyvelési rendszerek.<sup>2</sup>

Felhívják arra is a figyelmet, hogy a controlling hatékonyságának növelése során nem elég csak a controlling-eszközökre (szoftver) koncentrálni, hiszen gyakran a problémák a

<sup>2</sup> Üzleti intelligencia (BI – Business Intelligence) olyan módszerek, fogalmak halmazát jelenti, melyek a döntéshozás folyamatát javítják adatok és tényalapú rendszerek használatával.

controlling-szervezetben belül betöltött gyenge pozíciójában rejlenek, vagy a nem megfelelően definiált felelősségi körökben és folyamatokban.

Kaum, Steuer, Westeppe (2015) azt elemzi, hogy milyen hatékonyságnövekedés érhető el a controlling területén a folyamatok Shared Service Centerbe történő kiszervezése révén. A hatékonyság növelésnek két területét azonosítják: egyrészt a standardizált riportok kiszervezésével költséget lehet megtakarítani, másrészt a speciális tudást igénylő feladatok központosításával növelhető az adatok minősége.

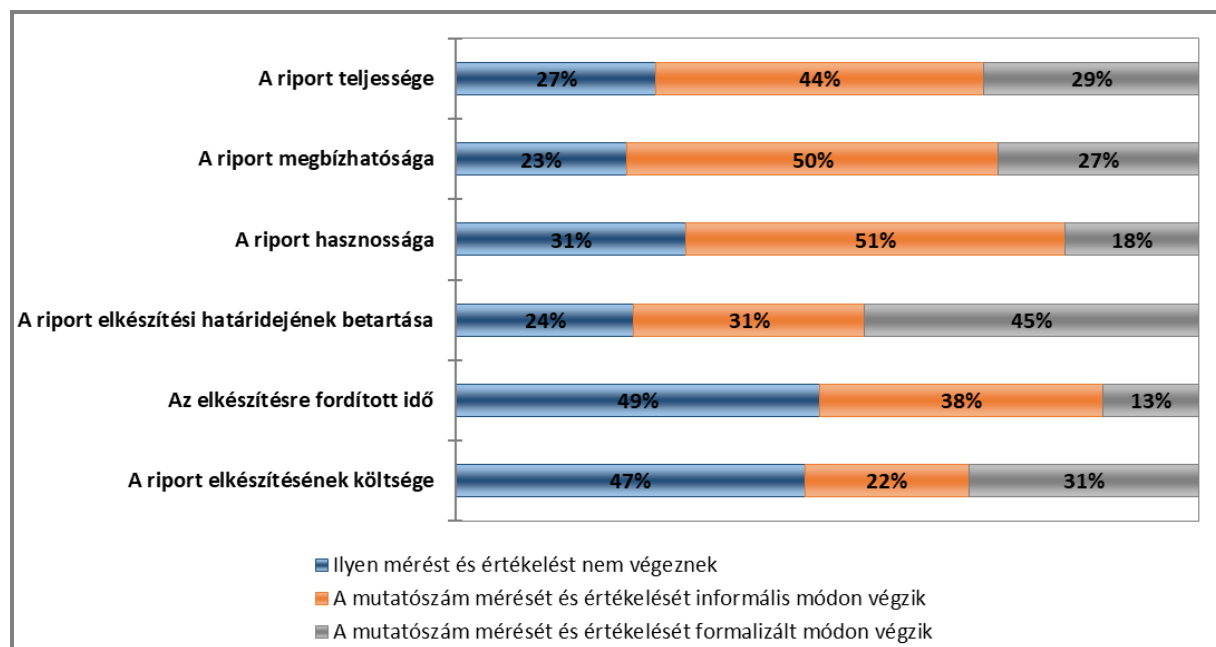
### A környező országokban végzett kutatások eredményei

Lengyelországban Nowosielski K. 2012-2013-ban 82 cég bevonásával végzett kérdőíves kutatást a témában. Kutatásában az alábbi kérdésekre kereste a választ:

- Rendelkeznek a vállalatok információval a controlling folyamatok hatékonyságáról?
- Milyen mutatószámokat használnak a controlling folyamatok eredményeinek mérésére?
- Van-e formalizált módja a controlling folyamatok hatékonyság mérésének?
- Hogyan hasznosítják a mérések eredményeit?

Kutatási eredményeit a minőség, a riport elkészítési ideje és a költségek alapján összesítette. Az eredményekből (lásd 4. ábra) kiderül, hogy a controlling-folyamatok hatékonyságának mérése és értékelése ugyan nem ismeretlen a vállalatok számára Lengyelországban, de formalizált módon csak kevés vállalat méri a folyamatok hatékonyságát.

Nowosielski (2014) empirikus kutatása során azt is elemzi, hogy milyen korreláció van a controlling-kézikönyv alkalmazása és a hatékonyság mérése között. Kutatásából kiderül, hogy amely cégek rendelkeznek controlling kézikönyvvel, azoknál a folyamatok hatékonyságának mérése előre meghatározott mérőszámokat használnak, míg a kézikönyvvel nem rendelkező vállalatoknál a hatékonyság mérése csak nem standardizált megfigyeléseken alapul.



**4. ábra: Controlling folyamatok mérésére használt mutatószámok, Lengyelország**

Forrás: Nowosielski K. (2014) alapján saját szerkesztés

Vuko és Ojvan, (2013) 39 horvát tőzsdén jegyzett cég bevonásával végzett empirikus kutatást. Regressziós modelljük segítségével arra keresték a választ, hogy milyen kapcsolat van a vállalatok sajáttőke-megtérülés (ROE) mutatója és a controlling-folyamatok között. Ku-

tatásaik azt igazolták, hogy amelyik vállalatnak van saját controlling osztálya, annak magasabb a ROE mutatója. A controlling osztály hatékonyságát egy 5 fokozatú Likert skálával mérték (1 – nem hatékony, 5 – nagyon hatékony) és azt mutatták ki, hogy a controlling-folyamatok hatékonyságának megítélése és a ROE mutató között szignifikáns kapcsolat van. Ebből azt a következtetést vonták le, hogy a controlling hatékonyságának növelése pozitívan hat a vállalat teljesítményére.

## Összegzés

Napjainkban az üzleti élet a szoros verseny, a kiszámíthatatlan piaci változások és a rövidebb innovációs ciklusok hatására felgyorsult. Ez új kihívás elé állítja a controllingot, aminek szakítania kell a hagyományos módszerekkel és nagyobb hatékonysággal kell támogatnia a menedzsmentet üzleti döntéseikben. Ez a hatékonyság növelés csak úgy érhető el, ha aktívan, mutatószámok segítségével mérjük a controlling hatékonyságát. Méréseinknek ki kell terjednie a vállalatnál alkalmazott részcontrolling-folyamatok tekintetében az idő-, a minőség- és a költségfaktorokra. Publikációmban bemutattam azokat a mutatószámokat és grafikus módszereket, melyekkel a cégek méréseiket elvégezhetik. Lengyelországból és Horvátországból állnak rendelkezésre információk arról, hogyan méri az üzleti szféra a controlling-folyamatok hatékonyságát. Ezekből a kutatásokból kiderül, hogy a controlling-folyamatok hatékonyságának mérése ugyan nem ismeretlen a vállalatok számára, de azt rendszeresen, előre definiált mutatószámokkal mégis kevesen mérik. Sok esetben, ha maga a mutatószám mérése meg is történik, célértéket már nem kapcsolnak hozzá, így a fejlesztés is elmarad. A Nowosielski (2014) lengyelországi kutatásai rávilágítottak, hogy amelyik cég rendelkezik controlling kézikönyvvel, ott nagyobb mértékben használnak mutatószámokat a controlling folyamatok hatékonyságának mérésére és fejlesztésére. Vuko és Ojvan (2013) regressziós modellje bebizonyította, hogy Horvátországban kapcsolat van a controlling osztály hatékonysága és a vállalat sajáttőke-megtérülés (ROE) mutatója között. Az előbb bemutatott eredmények felvetik egy mélyebb magyarországi kutatás lehetőségét is.

## Irodalom

- Feichter, A. – Ruthner, R. – Waniczek M. (2014): Der Weg zur schlagkräftigen Controllingorganisation. *CFO aktuell* 6/2014.
- Gleich, R. (2013): Der Controlling-Berater Band 25 Controllingprozesse optimieren. Freiburg: Haufe Lexware, pp. 97–114. ISBN: 978-3-648-03316-6
- Gleich, R. (2011): Controlling des Controllingbereiches. *CFO aktuell* 2/2011.
- Horváth et al. (2012): Út egy hatékony controlling-rendszerhez. Complex Kiadó. ISBN 963 224 545 8
- International Group of Controlling (2012): Controlling-Prozesskennzahlen– Ein Leitfaden für die Leistungsmessung von Controlling-Prozessen. Freiburg: Haufe Lexware. ISBN 978-3-648-03540-5
- Kaum, S. – Steuer, R. – Westeppe S. (2015): Controlling as a shared service: driving efficiency and effectiveness. EY Germany.  
<https://consulting.ey.com/controlling-as-a-shared-service-driving-efficiency-and-effectiveness/> (letöltve: 2018.09.25.)
- Körmendi L. – Tóth A. (1998): Controlling a hazai szervezetek gazdálkodási gyakorlatában. Weka. ISBN 978 963 394 639 8
- Möller, K. – Illich-Edlinger, S. (2019): Controlling-Prozessmodell 2.0. *CFO aktuell* 1/2019.
- Nowosielski K. (2014): Controlling process performance indicators. Results of empirical and theoretical research. ISSN 1429-9321, DOI: <http://dx.doi.org/10.2478/manment-2014-0033>  
[https://www.researchgate.net/profile/Krzysztof\\_Nowosielski2/publication/270269821\\_Controling\\_process\\_performance\\_indicators\\_Results\\_of\\_empirical\\_and\\_theoretical\\_research/links/567a85b308ae7fea2e9a141f/Controlling-process-performance-indicators-Results-of-empirical-and-theoretical-research.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Krzysztof_Nowosielski2/publication/270269821_Controling_process_performance_indicators_Results_of_empirical_and_theoretical_research/links/567a85b308ae7fea2e9a141f/Controlling-process-performance-indicators-Results-of-empirical-and-theoretical-research.pdf) (letöltve: 2018.09.26.)

- Roos, J. – Roos, G. – Dragonetti, N. – Edvinsson L. (1997): Intellectual capital. Navigating in the new business landscape. London: MacMillan Press Ltd. ISBN 0-333-69479-1
- Ruthner, R. – Waniczek M. (2014): Die zentralen Hebel für den CFO zur Leistungssteigerung im Controlling. *CFO aktuell* 5/2014.
- Ruthner, R. – Schwarzl P. (2018): Zukunft des Reportings – Reporting der Zukunft. *CFO aktuell* 2018.
- Szóka K. (2018): Controlling elvárások és változások az Ipar 4.0-val összefüggésben. Controller Info, Copy & Consulting Kft., Budapest, pp. 34–37. ISSN 2063-9309
- Osmanagić Bedenik, N. – Lalovac, B. (2007): Kontroling – faktor poslovnog uspjeha na primjeru hotelskih poduzeća. *Acta turistica*, 19 (1), pp. 83–99.
- Taganovic F. (2018): Effizientes Finanzcontrolling für den CFO. *CFO aktuell* 2018.
- Vuko, T. – Ojvan, I. (2013): Controlling and business efficiency. *Croatian Operational Research Review (CRORR)*, <https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:zMA3EvLemD4J:https://hrcak.srce.hr/file/143327+&cd=11&hl=en&ct=clnk&gl=at> (letöltve: 2018.09.25.)