

A komplex kontrolling működés meghatározó tényezői a központi költségvetési szervezetekben – egy empirikus vizsgálat eredményei

Determinants of Complex Management Control Systems in Central Government Organizations: Evidence from an Empirical Study

DOI: [HTTPS://DOI.ORG/10.53793/RV.2026.3.3](https://doi.org/10.53793/RV.2026.3.3)

Absztrakt

A tanulmány célja annak empirikus vizsgálata, hogy az elemzés alá vont központi költségvetési szervezetek gazdálkodási döntéshozatalában mely tényezők járulnak hozzá a komplex kontrolling működés érvényesüléséhez. A kutatás kérdőíves adatfelvételre épül (N=159), amelynek eredményeit statisztikai módszerekkel elemeztük. Az eredmények alapján a komplex kontrolling működés három dimenziója – az információs rendszerek támogatása, a kontrolling szemlélet szervezeti beágyazottsága és a kontrolling információk döntéstámogató hasznosulása – szignifikánsan jelen van a vizsgált szervezetekben. Az ágazati különbségek nem bizonyultak meghatározónak. A vizsgálat rámutat, hogy a döntéstámogató szerep legerősebb magyarázó tényezője a szervezeti kontrolling szemlélet, míg az információs rendszerek inkább támogató szerepet töltenek be. Az eredmények hangsúlyozzák a szervezeti kultúra és vezetési gyakorlat meghatározó jelentőségét.

KULCSSZAVAK: KONTROLLING, KÖZSZFÉRA, KÖLTSÉGVETÉSI SZERVEZETEK, DÖNTÉSTÁMOGATÁS

Abstract

The aim of this study is to empirically examine which factors contribute to the effective functioning of complex controlling systems in the financial decision-making processes of central government budgetary organizations under study. The research is based on a questionnaire survey (N=159), the results of which were analyzed using statistical methods. The findings indicate that three dimensions of complex controlling – information system support, the organizational embeddedness of the controlling mindset, and the decision-support utilization of controlling information – are significantly present in the examined organizations. Sectoral differences were not found to be determining factors. The results reveal that the strongest determinant of the decision-support role of controlling is the organizational controlling mindset, while information systems primarily play a supportive role. Overall, the findings highlight the crucial importance of organizational culture and managerial practices in ensuring effective controlling operations.

KEYWORDS: CONTROLLING, PUBLIC SECTOR, BUDGETARY ORGANIZATIONS, DECISION SUPPORT

Bevezetés

Az állami közfeladatok sokrétűsége, valamint mennyiségi-minőségi biztosításuk erősen összefügg a külső környezeti hatások változásaival (pl. migrációs krízis, pandémiás helyzetek, energiaválság, geopolitikai konfliktusok). Ennek következtében az állam számára kulcsfontosságú a rendelkezésre álló erőforrások optimális felhasználása, ennek mérése, valamint a

döntéshozók számára történő visszacsatolása. A folyamatban meghatározóvá válik az adatokra épülő információ-előállítás, hasonlóan az üzleti szektorhoz, ahol a kontrollerek – egyre inkább a mesterséges intelligencia és az adattudomány támogatásával –

¹ Debreceni Egyetem, Gazdaságtudományi Kar, Gazdálkodás- és Szervezéstudományok Doktori Iskola, hallgató; BM gyakornoki program 2025 résztvevője

² Debreceni Egyetem, Gazdaságtudományi Kar, Számviteli és Pénzügyi Intézet, egyetemi tanár, kancellár, intézetigazgató

szolgáltatják a menedzsment számára szükséges információkat. A gazdaságos, hatékony és eredményes működés feltétele a megfelelő humán erőforrás-kapacitás, a materiális és immateriális erőforrások rendelkezésre állása, a korszerű szervezeti struktúra, valamint a változásokhoz gyorsan alkalmazkodni képes vezetési szemlélet (Kovács–Bács 2025).

A fentiek alapján kutatási témának a központi költségvetéshez tartozó gazdasági szakterület kontrollingszisztemének megfigyelése és fejlesztési lehetőségeinek feltárása került megjelölésre. A kutatómunka gyakorlati biztosítása a Belügyminisztérium külső gyakornoki rendszerében³ valósult meg. A fogadó szerv a Belügyminisztérium Fejezeti Összefoglaló Főosztálya volt. A kutatás célja az államháztartás központi költségvetésének egyik legnagyobb fejezetét képviselő Belügyminisztérium költségvetési és kontrolling szervezeti egységeinek, gazdálkodási irányelveinek, továbbá operatív-taktikai-stratégiai időtávú kontrolling gyakorlatainak (közvetlen és közvetett) empirikus vizsgálata. A tanulmány alapját egy kérdőíves empirikus vizsgálat (N=159) képezi, amelynek eredményeit többváltozós statisztikai módszerekkel elemeztük. A vizsgálat célja nem csupán a kontrolling működésének leíró bemutatása, hanem annak feltárása is, hogy mely tényezők magyarázzák a kontrolling tényleges döntéstámogató szerepének érvényesülését a közszférában.

Szakirodalmi áttekintés

A tanulmány ezen részében röviden bemutatjuk a szakirodalmi kutatás során meghatározott célokat és hipotéziseket, valamint az empirikus vizsgálat módszertanát.

Cél és hipotézis meghatározása

A kontrolling rendszerek döntéstámogató szerepe az elmúlt évtizedben a nemzetközi és hazai szakirodalom egyik központi témájává vált. A vizsgálat cél- és hipotézissziszteme a Kovács–Bács (2025) által publikált szisztematikus szakirodalom-elemzés eredményeire támaszkodva került kialakításra. A 2013–2024. közötti időszak szisztematikus irodalomelemzése alapján (N=56 publikáció) megállapításra került, hogy a kutatások három fő irányba sorolhatóak: elméleti kontrolling, támogató kontrolling és gyakorlati/alkalmazási kontrolling. A publikációk arányai (18% elméleti, 43% támogató, 39% gyakorlati/alkalmazási) arra utalnak, hogy a kontrolling kutatás súlypontja a működtetési és

technológiai kérdések irányába tolódott el, ugyanakkor az elméleti dimenzió továbbra is meghatározó jelentőségű. A kontrolling téma hangsúlya éves megoszlás szerint ciklikus mintázatot mutatott: a páros években kisebb visszaesés, míg a páratlan években számottevő növekedés figyelhető meg, melyek háttérben feltételezhetően különböző globális társadalmi és gazdasági események állhatnak. *Jelen publikációban kizárólag a „H1 A gazdálkodási döntéshozataloknál szignifikánsan megvalósul a komplex kontrolling tevékenység.” hipotézis kifejtésére és vizsgálatára került sor.*

A kontrolling komplex funkciója és intézményi beágyazottsága (H1)

Az elméleti kontrolling irányzat a teljesítménymenedzsment integrált eszközrendszerévé vált, amely a tervezés, ellenőrzés és információszolgáltatás funkcióit rendszerszerűen kapcsolja össze (Blumné Bán–Zéman 2014). A klasszikus költségvetési és terv-ellenőrzési modell mára adatvezérelt, információ-intenzív döntéstámogató keretű alakult át (Bajnai 2023; Bajnai–Fenyves 2021; Zéman–Vajda–Thalmeiner 2023). Zéman (2016, 2021) hangsúlyozza, hogy a kontrolling fejlődése ciklikus módon reagál a gazdasági környezet változásaira és egyre inkább a stratégiai illeszkedés és az információminőség irányába mozdul el. Bagdác (2023) történeti megközelítése alapján a kontrolling fejlődése a 20. század eleji költségellenőrzési funkcióból a 21. századra komplex, menedzsmentorientált irányítási eszközzé vált. Van Helden–Reichard (2019) szerint a közszfektorban alkalmazott management control rendszerek nem klasszikus kontrolling típusú vállalati modellek, hanem intézményi és politikai beágyazottságuk miatt sajátos működési logikával rendelkeznek, amelyek csak korlátozott mértékben feleltethetők meg a klasszikus vállalati kontrollingmodelleknek. A hazai szakirodalomban Bajor (2017) szintén rámutat arra, hogy a közigazgatási kontrolling rendszerek működését erősen meghatározza a szabályozottság, az elszámoltathatósági követelmények és az intézményi környezet sajátossága. A közszféra kontrolling célrendszerében a fegyelem mellett az elszámoltathatóság és a közérdek érvényesítése is megjelenik (Nikliné Gáldonyi 2016). A szakirodalom alapján tehát a kontrolling komplex működése a közszférában egyszerre értelmezhető integrált irányítási, információs és szervezeti

³ A gyakornoki időszak a megállapodás szerint 2025. szeptember 1. és 2026. február 28. közötti fél éves időtartamot ölelt fel. A gyakornoki programban a szerző (PhD hallgató) doktori képzésének harmadik félévében vett részt, amely időzítés lehetővé tette, hogy a doktori kutatás megalapozási szakasza és az empirikus vizsgálati fázis között átmenetet képezzen, melyet intézményi szakmai háttérrel és közvetlen szervezeti tapasztalatszerzéssel támogatott.

beágyazottságú rendszerként, ami indokoltá teszi a működés többdimenziós empirikus vizsgálatát.

Ezen szakirodalmi alapok indokolják a H₁ főhipotézist, amely a komplex kontrolling tevékenység operatív szintű megvalósulását vizsgálja.

Információs rendszerek és technológiai támogatás (H_{1a})

A támogató szakirodalom rámutat arra, hogy a kontrolling működése egyre inkább információs rendszerekre és adatvezérelt megoldásokra épül (Fabricius-Ferke 2017; Fabricius-Ferke–Zéman 2016; Fekete 2023; Kalmár 2017). A digitális technológiák térnyerése nem pusztán eszköztári bővülést jelent, hanem a döntéshozatali logika átalakulását is (Bajnai 2023; Bajnai–Fenyves 2021). Fedchenko et al. (2023) és Felício–Samagaio–Rodrigues (2021) empirikus vizsgálatai kimutatták, hogy a közszféra menedzsmentkontroll rendszereinek minősége pozitív kapcsolatban áll a szervezeti teljesítménnyel és a minőségjavulással. Ugyanakkor a digitalizáció csak akkor eredményez valódi döntéstámogatást, ha az információk aktuálisak, megbízhatóak (Zéman–Lukács 2018). Az információs rendszerekhez kapcsolódó szakirodalom közös üzenete, hogy a technológiai háttér önmagában nem elegendő, de alapvető előfeltételét képezi a döntéstámogató kontrolling működésnek. *Ez a szakirodalmi irány közvetlenül megalapozza a H_{1a} alhipotézist, amely a központi információs rendszerek döntéstámogató szerepét vizsgálja.*

Kontrolling szemlélet és szervezeti kultúra (H_{1b})

A kontrolling nem csupán technológiai rendszer, hanem szervezeti működésbe beépülő folyamat is. Fabricius-Ferke (2015) szerint a kontrolling leadership-támogató funkcióként értelmezhető, amely a vezetői döntéshozatal minőségét befolyásolja. Gábor és Suhajda (2019) rámutatnak, hogy a szervezeti kultúra meghatározó a kontrolling folyamatok sikeres működésében. Doszpoly (2019) a kompetencia- és tudásdimenzió fontosságát emeli ki, ennek okán a kontrolling rendszerek csak megfelelő humán háttérrel képesek hatékonyan működni a modernizációtól függetlenül. A szervezeti kultúrához és szemlélethez kapcsolódó megközelítések alapján a kontrolling hatékonysága nem pusztán eszközrendszeri, hanem szervezeti működésmódbeli kérdés is. *Ez a megközelítés képezi a H_{1b} alhipotézis elméleti alapját, amely a kontrolling szemlélet és gyakorlati jelenlét szervezeti szintű vizsgálatára irányul.*

A kontrollig információk tényleges hasznosulása (H_{1c})

A gyakorlati kontrollig tanulmányok rámutatnak arra, hogy a kontrollig információk beépülése a döntéshozatalba kulcsfontosságú tényező (Krenyác 2018; Liapis–Spanos 2015). Bracci és Tallaki (2021) szerint a menedzsmentkontroll rendszerek a szervezeti reziliencia alapját képezik, míg Nikliné (2016) hangsúlyozza, hogy a rendszer formalizáltsága önmagában még nem garantálja a döntéstámogató funkció érvényesülését, a vezetői használat és a közvetlen munkatársak visszacsatolása kulcsfontosságú a kontrollig eszköztár által biztosított információ előállításában. A gyakorlati szakirodalom összességében azt támasztja alá, hogy a kontrollig értéke elsősorban nem az információ előállításában, hanem annak tényleges döntéshozatali hasznosulásában ragadható meg. *Ez a szakirodalmi háttér szolgál a H_{1c} alhipotézis megalapozásul, amely a kontrollig információk döntéshozatalba történő integrációját vizsgálja.*

Ágazati sajátosságok és intézményi eltérések (H_{1d})

A közszféra kontrollig rendszerei erősen függenek az intézményi környezettől és az ágazati sajátosságoktól (Tahar–Menacere 2013; van Helden–Reichard 2019). Tahar és Menacere (2013) kimutatták, hogy a strukturális és intézményi különbségek jelentősen befolyásolják a menedzsmentkontroll rendszerek működését. Novoszath (2019) szerint a magyar közszféra egyes szakterületein megindult a módszertanilag elvárt kontrollig szemlélet kialakítása, de ezek még szektorális eltéréseket mutatnak. *E megállapítások indokolják a H_{1d} alhipotézist, amely az ágazatok közötti különbségek empirikus vizsgálatára irányul.*

Összegzés

A szisztematikus irodalomelemzés alapján a kontrollig a közszférában:

- komplex, integrált irányítási rendszer,
- technológia-intenzív és adatvezérelt,
- szervezeti kultúrába ágyazott,
- vezetői döntéstámogatást biztosító eszköz,
- ugyanakkor intézményi és ágazati sajátosságok által meghatározott struktúra.

E szakirodalmi keret alapján indokolt a H₁ hipotézis és alhipotéziseinek empirikus vizsgálata a központi költségvetési intézmények operatív döntéshozatali gyakorlatában (1. sz. táblázat).

Kutatási célok (kérdések)	Hipotézis
C1 A kontrolling szemlélet, valamint annak gyakorlati érvényesülésének vizsgálata a különböző szintű és típusú gazdálkodási döntéshozatalokban.	H1 A gazdálkodási döntéshozataloknál szignifikánsan megvalósul a komplex kontrolling tevékenység.
	H1a Központi költségvetés államháztartás információs rendszere szignifikánsan támogatja az intézményi előirányzat felhasználás-mérését, időbeli követését.
	H1b Kontrolling szemlélete és gyakorlata szignifikánsan jelen van az érintett szervezetek működésében.
	H1c Kontrolling tevékenységből származó információk szignifikánsan hasznosulnak a döntéshozatali folyamatoknál.
	H1d Kontrolling eljárások alkalmazása szignifikánsan eltér a központi költségvetési ágazatokban.

1. sz. táblázat: A kutatási célok és hipotézisek rendszere

Forrás: Saját szerkesztés

A H1 hipotézis és aldimenzióinak empirikus mérési módszertana

A kutatás célja a központi költségvetési intézményekben működő kontrollingsrendszer komplex működésének empirikus vizsgálata volt. A vizsgálat a kontrolling rendszer dimenzióira: az információs támogatás, a szervezeti beágyazottság és a döntéstámogató hasznosulás, valamint az ágazati különbségekre terjedt ki. A kutatás kvantitatív kérdőíves adatfelvételre épült, amely módszer a szervezeti gyakorlatok és azok tulajdonságainak mérésére szolgált.

Skálaképzés és változók mérhetővé alakítása

A H1 főhipotézis empirikus vizsgálata többdimenziós mérési modellel történt. A kérdőív Likert-skálás (0-5) állításokat tartalmazott, amelyek a kontrolling rendszer egyes funkcionális dimenzióit mérték. A többváltozós kérdésblokkokból skálák kerültek kialakításra, amely módszer a komplex konstrukciók mérésére szolgált (Hair et al. 2019). A skálák megbízhatóságának ellenőrzése Cronbach-alfa mutató segítségével történt. A szakirodalom alapján a 0,70 feletti Cronbach-alfa érték megfelelő belső konzisztenciát jelez és alkalmas a skálák megbízhatóságának értékelésére.

One-sample t-próba alkalmazása

A H1a-H1c alhipotézisek vizsgálatához egymintás t-próbát alkalmaztunk. A módszer lehetővé teszi annak

vizsgálatát, hogy az adott skála átlaga szignifikánsan eltér-e a semleges értéktől, amelyet mi a 3-as érték tekintetében határoztunk meg (a 0-5 értékű Likert-skála középpértékeként). Az eljárás alkalmazása indokoltá vált a kutatási cél meghatározása kapcsán, hogy a szervezeti jelenség mértéke kimutatható-e a vizsgált halmazban (Field 2018). Az egymintás t-próba a szakirodalomban gyakran alkalmazott módszer a szervezeti jelenségek megítélésének vizsgálatára (Becsky-Nagy–Droppa 2017).

Varianciaanalízis: az ágazati különbségek vizsgálata

A H1d alhipotézis az ágazati különbségek vizsgálatára irányult, ezért egyutas varianciaanalízist (one-way ANOVA) alkalmaztunk. Az ANOVA több független csoport átlagának összehasonlítására alkalmas statisztikai eljárás (Field 2018). Az alkalmazott módszer lehetővé tette annak vizsgálatát, hogy a kontrollingsrendszer működésének megítélése szignifikánsan eltér-e a különböző költségvetési ágazatok között. Szignifikáns különbség esetén a csoportok közötti eltérések pontos azonosítása érdekében Tukey-féle post hoc tesztet alkalmaztunk. Ennek vizsgálata azért indokolt, mert a szakirodalom szerint a közszféra menedzsmentkontroll-rendszereinek működését az intézményi és ágazati sajátosságok érdemben befolyásolhatják (Novoszách 2017).

Korrelációs és regressziós elemzés

A kontrollig dimenziók közötti összefüggések feltárása Pearson-féle korrelációelemzéssel történt. A módszer a változók közötti kapcsolat irányának és erősségének meghatározására irányult (Hair et al. 2019). A kontrollig dimenziók közötti magyarázó kapcsolatok feltárására lineáris regressziós modellt alkalmaztunk annak vizsgálatára, hogy az információs háttér és a kontrollig szemlélet milyen mértékben befolyásolja a döntéstámogató hasznosulást. A regresszióelemzés a kontrollig rendszerek működésének empirikus modellezésére alkalmazott módszerként került felhasználásra (Otley 2016).

Összegzés

A *H1 főhipotézis és aldimenzióinak* empirikus vizsgálata többlépcsős statisztikai eljárással történt, amely magában foglalta a skálaképzést, a megbízhatósági vizsgálatot, az egymintás t-próbát, a varianciaanalízist, valamint a korrelációs és regressziós elemzést is. A módszertani keret lehetővé tette a kontrollig rendszer működésének többdimenziós vizsgálatát, valamint a dimenziók közötti statisztikai összefüggések feltárását.

A kutatás bemutatása, eredmények és azok értékelése

Az empirikus adatgyűjtés rövid bemutatása

A szakirodalmi áttekintés és annak szisztematikus elemzése alapján leképezésre került a kutatási cél vizsgálatához szükséges feltételezési rendszer, amely fő

hipotézisekből és azok aldimenzióiból áll. Az empirikus adatgyűjtés megvalósítására egy 77 kérdésből álló online kérdőíves felmérés került kialakításra. A kérdőív véglegesítése előtt pilot vizsgálat került lefolytatásra korlátozott számú, a vizsgált szervezeti környezetet jól ismerő szakértői mintán. A pilot célja a tételek egyértelműségének, értelmezhetőségének, valamint a tartalmi validitás előzetes ellenőrzése volt. A visszajelzések alapján kisebb nyelvi pontosítások, valamint néhány tétel strukturális átfogalmazása történt annak érdekében, hogy a mérőeszköz a szervezeti kontextusban egyértelműen értelmezhető legyen. A kérdőív első blokkjában demográfiai és szervezeti háttérinformációk felmérése történt, ezt követően a *fő hipotézisekhez és aldimenzióikhoz egyenként 10-10 kérdés került megfogalmazásra*. A kérdőív tételei 0-5 fokozatú⁴ Likert-típusú skálán kerültek mérésre. Bár a Likert-skála formálisan ordinális mérési szintű, a szakirodalomban elfogadott gyakorlat szerint megfelelő elemszám és közel normális eloszlás esetén intervallumskálaként kezelhető a parametrikus statisztikai elemzések során. A kérdések mintegy 25%-a fordított irányú állításként került beépítésre, amelyek esetében az értékelés során az értékskála ellentétes irányú kódolása történt meg a torzítások csökkentése érdekében. A kérdőív lehetőséget biztosított a „0 – Nem tudok relevánsan nyilatkozni” válasz opció megjelölésére. E válaszok az elemzés során – a torzító hatások elkerülése érdekében – kizárásra kerültek⁵. A kitöltést rövid szöveges magyarázatok segítették az egyértelmű értelmezés biztosítása érdekében. Az adatfelvételt a Belügyminisztérium Gazdasági Helyettes Államtitkársága (BM/31972/2025) rendelte el az alábbi belügyi szervek vonatkozásában (2. sz. táblázat):

⁴ 0. Nem tudok relevánsan nyilatkozni; 1. Egyáltalán nem jellemző; 2. Inkább nem jellemző; 3. Részben jellemző; 4. Többnyire jellemző; 5. Teljes mértékben jellemző

⁵ System Missing: values=0, mely a statisztikai számításoknál a „0” érték hiányzóként lett kezelve, nem került elemzési tételként bele például az átlag, szórás, korreláció, ... stb. számításoknál.

Ssz.	Cím azonosító	Cím megnevezése	Ágazati kategória ⁶
1.	0100	Belügyminisztérium igazgatása	Központi igazgatás
2.	0200	Nemzeti Védelmi Szolgálat	Rendvédelem és biztonság
3.	0301	Szociális és Gyermekvédelmi Főigazgatóság	Szociális ellátórendszer
4.	0302	Slachta Margit Nemzeti Szociálpolitikai Intézet	Szociális ellátórendszer
5.	0500	Büntetés-végrehajtás Országos Parancsnoksága	Rendvédelem és biztonság
6.	0600	Oktatási Hivatal	Oktatás
7.	0700	Országos Rendőr-főkapitányság	Rendvédelem és biztonság
8.	1000	Országos Mentőszolgálat	Egészségügyi háttérintézmény
9.	1100	Nemzeti Népegészségügyi és Gyógyszerészeti Központ	Egészségügyi háttérintézmény
10.	1200	BM Országos Katasztrófavédelmi Főigazgatóság	Rendvédelem és biztonság
11.	1300	Országos Idegenrendészeti Főigazgatóság	Rendvédelem és biztonság
12.	1400	Országos Vércellátó Szolgálat	Egészségügyi háttérintézmény
13.	1500	Klebelsberg Központ	Oktatás
14.	1600	Társadalmi Esélyteremtési Főigazgatóság	Szociális ellátórendszer

2. sz. táblázat: A vizsgálatban szereplő központi költségvetési szervezetek és ágazati besorolásuk

Forrás: Saját adatgyűjtés alapján, saját szerkesztés

A kérdőíves felmérés költségvetési szervként került lebonyolításra. Középirányítói cím esetén a középirányító szerv mellett az általa kijelölt további öt középirányított költségvetési szerv vonatkozásában – elkülönített módon – történt az adatgyűjtés. Szervezetenként legalább három különböző, releváns beosztású személy (lehetőség szerint felsővezető, középvezető és munkatárs) részvétele volt elvárt. A felmérés nem volt teljes mértékben anonim, mivel az intézményi azonosítás szükséges volt az ágazati és szervezeti szintű összehasonlító elemzések elvégzéséhez, ugyanakkor az egyéni válaszadók személyazonosítása nem történt meg. Az adatfelvétel a Microsoft Forms (Office 365 Forms) alkalmazás használatával, több

elérési hálózaton biztosítva, 2025. december 9. és 2025. december 17. között zajlott. Az empirikus adatgyűjtés eredményeként $N=159$ elemszámú kvantitatív adatállomány jött létre, amely alkalmasnak bizonyult a kontrollinglevelektől szervezeti megítélésének és működési jellemzőinek statisztikai vizsgálatára. Az adatállomány tisztítását és előkészítését követően leíró statisztikai, reliabilitási, varianciaanalitikai, korrelációs és regressziós elemzések elvégzésére került sor az IBM SPSS Statistics 22 szoftver (a továbbiakban: SPSS) alkalmazásával, különös tekintettel a H_1 hipotéziscsoport empirikus vizsgálatára.

⁶ Az intézményi háttér vizsgálata során a válaszadók szervezeti ágazati kategóriákba kerültek besorolásra, ellenben az adatbázisban a válaszadók eredetileg konkrét intézményi megnevezésekkel szerepeltek. Az összevonás módszertani indoka az volt, hogy a nagyszámú intézményi kategória helyett statisztikailag kezelhető csoportok jöjjenek létre, amelyek lehetővé teszik a kontrollinglevelektől ágazati szintű összehasonlító vizsgálatát.

Empirikus kutatás eredményei

Az adatbázis leíró statisztikai vizsgálata

A kutatás empirikus adatfelvétele strukturált online kérdőív segítségével történt, amely a központi költségvetési intézmények gazdasági munkatársainak és

vezetői állományának körében került meghatározásra. A kérdőív összesen 159 kitöltést eredményezett, amelyek érvényes válaszként kerültek be az adatbázisba. Az elemszám megfelelő alapot biztosít a statisztikai elemzések elvégzéséhez és a vizsgált jelenségek feltárásához (3. sz. táblázat).

Változó megnevezése	Kategória	Gyakoriság (N)	Megoszlási arány (%)
Nem	Férfi	36	22,6
	Nő	123	77,4
	Összesen	159	100,0
Életkor	18-30 év	7	4,4
	31-44 év	34	21,4
	45-60 év	112	70,4
	60 év felett	6	3,8
	Összesen	159	100,0
Legmagasabb iskolai végzettség	Középfok	24	15,1
	Felsőoktatási alapképzés (BA/BSc)	98	61,6
	Felsőoktatási mesterképzés (MA/MSc)	28	17,6
	Doktori / osztatlan	9	5,7
	Összesen	159	100,0
Beosztás	Beosztott	63	39,6
	Középvezető	63	39,6
	Felsővezető	33	20,8
	Összesen	159	100,0
Ágazati kategória	Rendvédelem és biztonság	101	63,5
	Egészségügyi háttérintézmény	9	5,7
	Szociális ellátórendszer	24	15,1
	Oktatás	24	15,1
	Központi igazgatás	1	0,6
	Összesen	159	100,0

3. sz. táblázat: A minta jellemzői

Forrás: Saját kérdőíves adatgyűjtés alapján, a szerzők számításai (SPSS)

A válaszadók demográfiai megoszlása alapján a minta jelentős részét női válaszadók alkották: 77,4%, míg a férfiak aránya: 22,6%. Az *életkori struktúra* alapján a kitöltők többsége a 45-60 év közötti korosztályba tartozott: 70,4%, ami arra utal, hogy a vizsgálat elsősorban tapasztalt szakemberek véleményét tükrözi. A fiatalabb korosztály (18-30 év) aránya: 4,4%, míg a 31-44 év közötti válaszadók aránya: 21,4%, illetve a 60. évnél idősebb: 3,8% volt. A szervezetben *betöltött pozíciók* vizsgálata során a válaszadók közel azonos arányban képviselték a beosztotti és a középvezetői szintet, melynél mindkét kategória: 39,6%-ot eredményezett. A felsővezetők aránya: 20,8% volt. Ez a megoszlás lehetővé tette, hogy a kutatás eredményei több szervezeti szint tapasztalatait mutassák be. Az *iskolai végzettség* tekintetében a minta magas kvalifikációs szintet mutat. A válaszadók 61,6%-a felsőoktatási alapképzésben (BA/BSc), 17,6%-a mesterképzésben (MA/MSc) szerzett végzettséggel rendelkezik, míg 5,7% doktori vagy osztatlan egyetemi képzésben szerzett diplomát. A középfokú végzettséggel rendelkezők aránya: 15,1%. Ez a magas képzettségi szint indokolja a kontrollig jellegű kérdések szakmai relevanciáját és értelmezhetőségét. Az intézményi háttér vizsgálata során a válaszadók szervezeti ágazati kategóriákba kerültek besorolásra. A minta legnagyobb részét a rendvédelem és biztonság területéhez tartozó intézmények adják: 63,5%. Az oktatási és a szociális ellátórendszer egyaránt 15,1%-os arányban képviselteti magát, míg az egészségügyi háttérintézményi ágazat aránya 5,7%, ellenben a központi igazgatás kategóriába egy válaszadó tartozott, amely az elemzések során statisztikai okokból kizárásra került az ágazati összehasonlító vizsgálatokból. Ennek következményeként az ágazati sokszínűség lehetővé tette a kontrollig gyakorlatok összehasonlító vizsgálatát a közszféra különböző területein.

Az adatbázis statisztikai jellemzőinek vizsgálata során megállapítható, hogy a változók többsége alacsony hiányzó adat arányt mutat, amely nem befolyásolta érdemben az elemzések elvégzését.

A skálák leíró statisztikai vizsgálata

A kérdőív Likert-skálás változói megfelelő variabilitást mutattak, ami lehetővé tette a további parametrikus statisztikai módszerek alkalmazását. A fő kutatási változók leíró statisztikai mutatói alapján (4. sz. táblázat) a kontrollig dimenziók átlagértékei minden esetben meghaladják a skála középtértékét: 3. Az információs rendszer támogatását mérő (*H1a*) skála átlaga: 3,80, ami azt jelzi, hogy a központi információs rendszerek a válaszadók megítélése szerint alapvetően támogatják a gazdálkodási folyamatok nyomon követését és az információ szolgáltatást. A kontrollig szemléletet vizsgáló (*H1b*) skála átlaga: 3,58, ami arra utal, hogy a kontrollig szemlélet és eszközrendszer a szervezetek működésében jelen van, ugyanakkor a szórás értéke viszonylag magasabb ($SD=0,76$), így feltételezhetően a szervezetek között jelentős eltérések lehetnek a kontrollig gyakorlata (alkalmazás) során. A döntéstámogató hasznosulást mérő (*H1c*) skála átlaga: 3,72 volt, amely mérésnél megállapítható, hogy a válaszadók szerint a kontrollig információk a vezetői döntéshozatalban jelentős mértékben hasznosulnak. Az ágazati különbségeket vizsgáló (*H1d*) dimenzió átlagértéke: 3,33, ami arra utal, hogy az ágazati sajátosságok hatása a kontrollig gyakorlatokra mérsékelt mértékben érzékelhető. Az eredmények arra utalnak, hogy a válaszadók szerint a kontrollig rendszerek jelenléte érzékelhető a vizsgált központi költségvetési intézmények működésében.

Skála azonosítás	Elemek száma (N)	Min. érték	Max. érték	Átlag (számtani) érték	Szórás érték	Ferdesség		Csúcsosság	
						érték	Std. hiba	érték	Std. hiba
H1a_scale	147	2,14	5,00	3,8042	0,56045	-0,555	0,200	0,516	0,397
H1b_scale	151	1,00	5,00	3,5848	0,76123	-0,617	0,197	0,592	0,392
H1c_scale	150	2,00	5,00	3,7224	0,65576	-0,262	0,198	-0,581	0,394
H1d_scale	143	1,20	4,80	3,3322	0,51579	0,150	0,203	1,829	0,403

4. sz. táblázat: A H1 hipotézis dimenzióinak leíró statisztikai mutatói
Forrás: Saját kérdőíves adatgyűjtés alapján, a szerzők számításai (SPSS)

A ferdeség és csúcsosság értékei a -2 és +2 közötti tartományban helyezkednek el, ami a szakirodalomban elfogadott határértékek alapján közel normális eloszlást jelez. A minta nagyságával együtt ez lehetővé tette parametrikus statisztikai módszerek alkalmazását.

A skálák megbízhatósági vizsgálata

A skálák belső konzisztenciáját Cronbach-alfa mutató segítségével vizsgáltuk meg. Az 5. sz. táblázatban

megfigyelhető eredmények alapján a H_{1a} , H_{1b} és H_{1c} dimenziók megbízhatósága jó szintű ($\alpha > 0,70$), míg a H_{1d} dimenzió esetében a mutató értéke $\alpha = 0,696$, ami a szakirodalomban elfogadott alsó határ közelében helyezkedik el, így a skálát empirikus elemzésre megfelelőnek tekintettük.

Skála azonosítás	Dimenzió megnevezése	Tételek száma	Cronbach-alfa (α)
H_{1a}_scale ⁷	Központi költségvetési információs rendszer támogatása	9	0,765
H_{1b}_scale	Kontrollig szemlélet és szervezeti gyakorlat	10	0,872
H_{1c}_scale	Kontrollig információk döntéstámogató szerepe	10	0,867
H_{1d}_scale	Ágazati kontrollig sajátosságok	10	0,696

5. sz. táblázat: A vizsgált skálák megbízhatósági mutatói

Forrás: Saját kérdőíves adatgyűjtés alapján, a szerzők számításai (SPSS)

Hipotézis	Dimenzió megnevezése	Átlag	t / F érték	p érték	Következtetés
H_{1a}	Központi költségvetési információs rendszer támogatása	3,80	17,398	<0,001	elfogadva
H_{1b}	Kontrollig szemlélet és szervezeti gyakorlat	3,58	9,441	<0,001	elfogadva
H_{1c}	Kontrollig információk döntéstámogató szerepe	3,72	13,492	<0,001	elfogadva
H_{1d} ⁸	Ágazati kontrollig sajátosságok	-	F=0,296	0,828	elutasítva

6. sz. táblázat: A H₁ hipotéziscsoport aldimenzióinak empirikus vizsgálata

Forrás: Saját kérdőíves adatgyűjtés alapján, a szerzők számításai (SPSS)

A H₁ hipotézis empirikus vizsgálata

A H₁ hipotézis azt vizsgálta (6. sz. táblázat), hogy az operatív szintű gazdálkodási döntéshozatal során a kontrollig tevékenység komplex módon jelenik-e meg a szervezetek működésében. A hipotézis tesztelése során a skálák átlagértékeit egymintás t-próba segítségével vizsgáltuk, ahol a tesztérték a semleges értéket reprezentáló 3-as érték volt.

Az eredmények alapján a H_{1a} dimenzió esetében az átlagérték szignifikánsan meghaladja a tesztértéket ($t=17,398$; $p<0,001$), ami arra utal, hogy a központi költségvetési információs rendszerek a válaszadók megítélése szerint szignifikáns mértékben támogatják a gazdálkodási folyamatok nyomon követését.

⁷ Az eredeti 10 itemet tartalmazó skála közepes megbízhatóságot mutatott ($\alpha=0,677$). Az item-total statisztikák elemzése alapján egy, a konstrukciótól statisztikailag és tartalmilag eltérő item kizárásra került, amelynek eredményeként a skála belső konzisztenciája megfelelő szintre javult ($\alpha=0,765$). A végleges skála 9 itemet tartalmaz.

⁸ A H_{1a} - H_{1c} alhipotézisek tesztelése egymintás t-próbával történt (tesztérték=3), míg a H_{1d} dimenzió esetében az ágakat közötti különbségek vizsgálatára egyutas varianciaanalízist (ANOVA) alkalmaztunk.

A H_{1b} dimenzió esetében az átlag szintén szignifikánsan magasabb a semleges értéknél ($t=9,441$; $p<0,001$), ami azt jelzi, hogy a kontrollig szemlélet és gyakorlat a szervezetek működésében ténylegesen jelen van.

A H_{1c} dimenzió vizsgálata során szintén szignifikáns eredmény született ($t=13,492$; $p<0,001$), ami megerősíti, hogy a kontrollig információk a gazdasági döntéshozatalban ténylegesen hasznosulnak.

Ágazati különbségek vizsgálata

Az ágazati különbségek vizsgálatára *varianciaanalízist* (ANOVA⁹) alkalmaztunk. Az eredmények azt mutatták (7. sz. táblázat), hogy a H_{1a} és H_{1b} dimenziók esetében nem mutatható ki szignifikáns különbség az egyes ágazatok között. Ez arra utal, hogy a kontrollig rendszerek információs és szervezeti gyakorlati dimenziói a vizsgált ágazatokban hasonló módon működnek.

Skála azonosítás	Dimenzió megnevezése	F érték	p érték	Következtetés
H _{1a} _scale	Központi költségvetési információs rendszer támogatása	1,154	0,330	nincs szignifikáns különbség
H _{1b} _scale	Kontrollig szemlélet és szervezeti gyakorlat	2,416	0,069	nincs szignifikáns különbség ¹⁰
H _{1c} _scale	Kontrollig információk döntéstámogató szerepe	3,629	0,015	szignifikáns különbség
H _{1d} _scale	Ágazati kontrollig sajátosságok	0,296	0,828	nincs szignifikáns különbség

7. sz. táblázat: A kontrollig dimenziók ágazati különbségeinek vizsgálata (ANOVA)

Forrás: Saját kérdőíves adatgyűjtés alapján, a szerzők számításai (SPSS)

A H_{1c} dimenzió esetében azonban szignifikáns különbség mutatható ki az ágazatok között ($F=3,629$; $p=0,015$). A szignifikáns ANOVA-eredményt követően Tukey-féle post hoc tesztet alkalmaztunk annak feltárására, hogy mely ágazati csoportok között mutatható ki statisztikailag szignifikáns különbség. Az egyutas varianciaanalízist követő Tukey-féle post hoc vizsgálat eredményei (1. sz. ábra, Megjegyzés: Tukey HSD post hoc teszt, $\alpha=0,05$).

8. sz. táblázat) alapján az ágazatok közötti különbség nem általános jellegű, hanem egy konkrét ágazati eltéréshez köthető.

A kontrollig információk döntéshozatalban betöltött szerepét mérő H_{1c} skála átlagértéke az oktatási ágazatban szignifikánsan magasabb, mint a rendvédelem és biztonság ágazatban ($p=0,012$). Az oktatási ágazat és a további vizsgált ágazatok (egészségügy, szociális ellátórendszer) között

ugyanakkor nem mutatható ki statisztikailag szignifikáns eltérés. Az oktatási ágazatban a kontrollig információk:

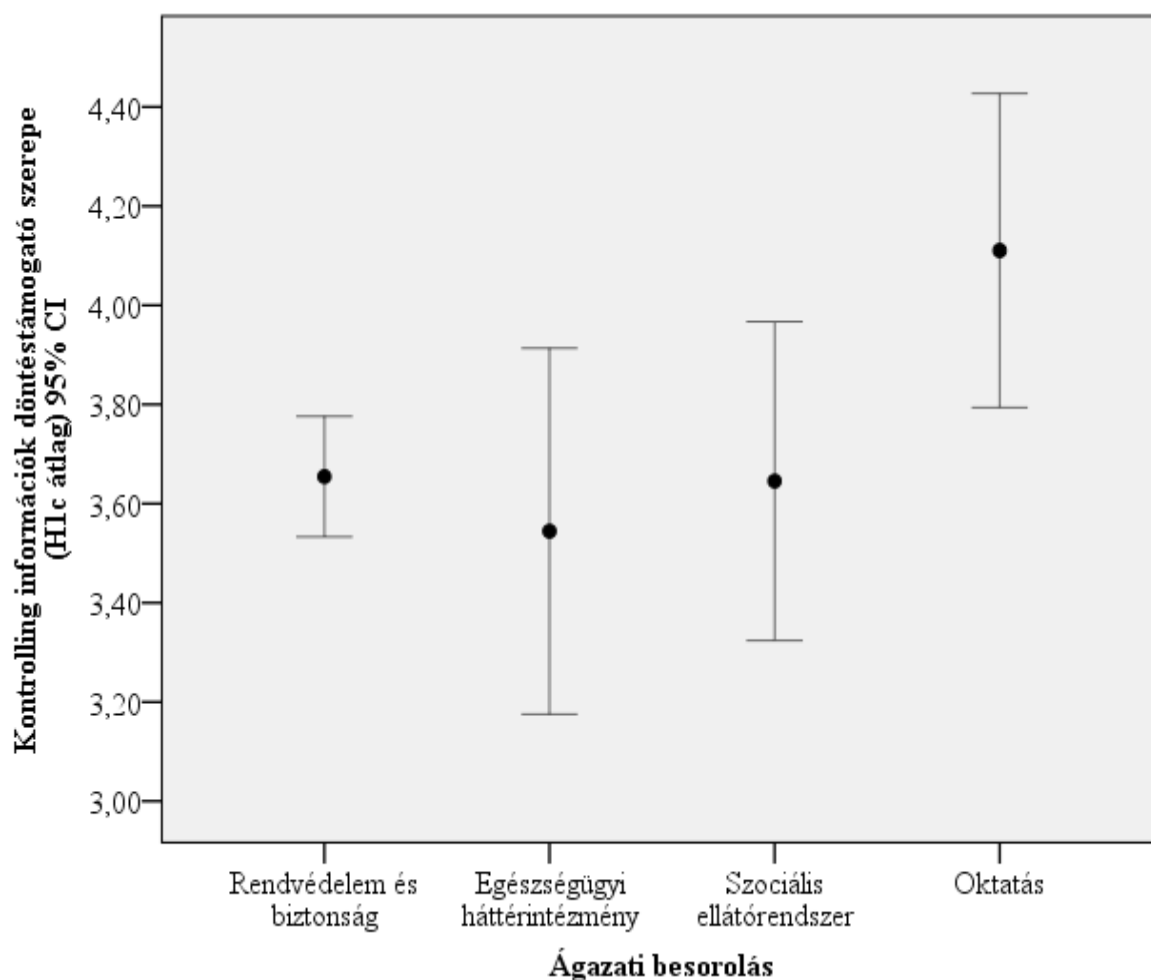
- gyakrabban épülnek be döntésekbe
- jobban értelmezettek
- erősebben támogatják a gazdálkodási döntéseket.

Az eredmények arra utalnak, hogy a kontrollig információk tényleges döntéstámogató szerepe elsősorban az oktatási ágazatban jelenik meg markánsabban, ellenben a rendvédelmi/biztonsági ágazatban ez a szerep szignifikánsan gyengébb.

A H_{1d} dimenzió vizsgálata nem mutatott szignifikáns ágazati különbséget ($F=0,296$; $p=0,828$), ami arra utal, hogy a kontrollig módszertani eltérései a vizsgált szervezetek között nem mutatnak jelentős ágazati különbségeket.

⁹ Az ágazati különbségek vizsgálatára egyutas varianciaanalízist (ANOVA) alkalmaztunk. Amennyiben az ANOVA vizsgálat szignifikáns eredményt mutatott ($p<0,05$), a csoportok közötti különbségek pontos azonosítása érdekében Tukey-féle post hoc összehasonlítást végeztünk.

¹⁰ Kiegészítés: nem éri el a 0,05-ös szignifikanciaszintet, formálisan nem szignifikáns, de trend szintű különbség megfigyelhető.



I. sz. ábra: A kontrollíng információk döntéstámogató szerepe ágazatonként (H1c dimenzió)

Forrás: Saját kérdőíves adatgyűjtés alapján, a szerzők számításai (SPSS)

Ágazat (A)	Ágazat (B)	Átlagkülönbségek (A-B)	p érték	Szignifikancia
Oktatás	Rendvédelem és biztonság	0,456	0,012	szignifikáns
Oktatás	Egészségügyi háttérintézmény	0,566	0,112	nem szignifikáns
Oktatás	Szociális ellátórendszer	0,465	0,062	nem szignifikáns

Megjegyzés: Tukey HSD post hoc teszt, $\alpha=0,05$.

8. sz. táblázat: A H1c dimenzió ágazati különbségeinek post hoc összehasonlítása (Tukey HSD)

Forrás: Saját kérdőíves adatgyűjtés alapján, a szerzők számításai (SPSS)

A kontrollig dimenziók közötti kapcsolatok vizsgálata

A kontrollig rendszer dimenziói közötti összefüggések feltárása *Pearson-féle korrelációs elemzéssel* történt (**Megjegyzés: A kapott korrelációs együttható statisztikailag szignifikánsnak bizonyul a $p < 0,01$ szignifikanciaszinten, kétoldali próbát alkalmazva.

9. sz. táblázat). Az eredmények szerint a *H1a* és *H1b* dimenziók között közepes erősségű pozitív kapcsolat mutatható ki ($r = 0,464$; $p < 0,01$). Hasonló erősségű kapcsolat figyelhető meg a *H1a* és *H1c* dimenziók között is ($r = 0,462$; $p < 0,01$).

A legerősebb kapcsolat a *H1b* és *H1c* dimenziók között jelentkezett ($r = 0,730$; $p < 0,01$), ami arra utal, hogy a kontrollig szemlélet és szervezeti működés erősen összefügg a kontrollig információk döntéstámogató szerepével.

Regressziós modell

A kontrollig információk döntéstámogató szerepének magyarázatára lineáris regressziós modellt alkalmaztunk. A modell függő változója a *H1c* dimenzió volt, míg magyarázó változóként a *H1a* és *H1b* dimenziók kerültek bevonásra (10. sz. táblázat, 11. sz. táblázat).

Változók	Dimenzió megnevezése	H1a_scale	H1b_scale	H1c_scale
H1a_scale	Központi költségvetési információs rendszer támogatása	I	0,464 **	0,462 **
H1b_scale	Kontrollig szemlélet és szervezeti gyakorlat	0,464 **	I	0,730 **
H1c_scale	Kontrollig információk döntéstámogató szerepe	0,462 **	0,730 **	I

**Megjegyzés: A kapott korrelációs együttható statisztikailag szignifikánsnak bizonyul a $p < 0,01$ szignifikanciaszinten, kétoldali próbát alkalmazva.

9. sz. táblázat: A kontrollig dimenziók közötti kapcsolat (korreláció)

Forrás: Saját kérdőíves adatgyűjtés alapján, a szerzők számításai (SPSS)

Mutató	Érték
Determinációs együttható (R^2)	0,569
Korrigált determinációs együttható (Adjusted R^2)	0,563
F-próba	$F(2,139) = 91,796$
Szignifikanciaszint	$p < 0,001$

10. sz. táblázat: A kontrollig dimenziók regressziós modelljének illeszkedési mutatói

Forrás: Saját kérdőíves adatgyűjtés alapján, a szerzők számításai (SPSS)

Modell	Változó	Nem standard. együttható (B)	Standard hiba	Standard. együttható (β)	t-érték	Szignifikancia szint (p)	Kollinearitási mutató (tolerancia)
I	Konstans	0,824	0,262	-	3,150	0,002	-
	H1a_scale	0,197	0,072	0,169	2,727	0,007	0,805
	H1b_scale	0,596	0,056	0,664	10,706	0,001	0,805

Kimeneti változó: H1c_scale

11. sz. táblázat: A kontrollig dimenziók regressziós modellje

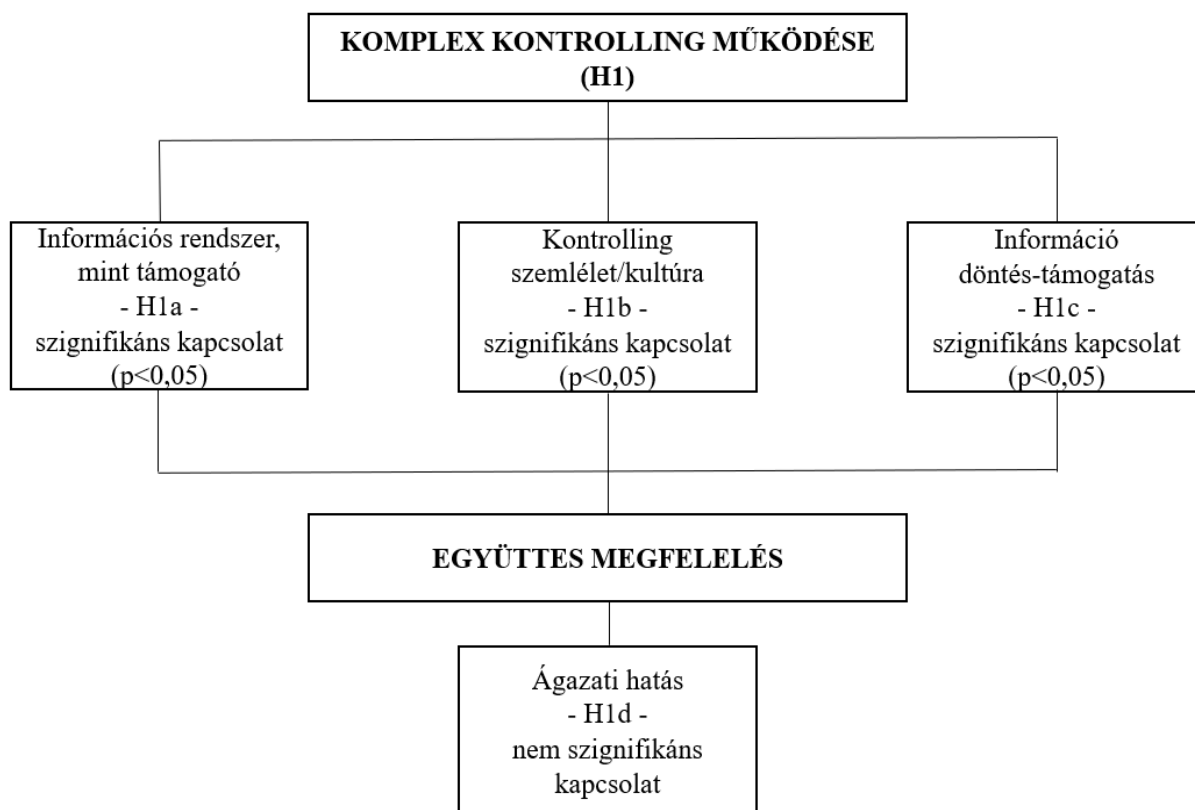
Forrás: Saját kérdőíves adatgyűjtés alapján, a szerzők számításai (SPSS)

A kollinearitási statisztikák alapján multikollinearitási probléma nem mutatható ki (tolerancia=0,805). A regressziós modell szignifikáns eredményt mutatott ($F=91,796$; $p<0,001$) és a modell magyarázó ereje jelentősnek tekinthető ($R^2=0,569$). Ez azt jelenti, hogy a modell a kontrollíng információk döntéstámogató szerepe varianciájának közel 57%-át magyarázza. A standardizált regressziós együtthatók alapján a legerősebb magyarázó tényező a kontrollíng szemlélet és szervezeti működés ($\beta=0,664$; $p<0,001$), míg a központi információk rendszer támogatása szintén szignifikáns, de kisebb hatással rendelkezik ($\beta=0,169$; $p=0,007$). Az eredmények alapján megállapítható, hogy a kontrollíng információk döntéstámogató szerepe elsősorban a szervezeti kontrollíng kultúra és gyakorlat függvénye, míg az információk rendszer inkább támogató infrastruktúrát biztosít.

Következtetések

Az empirikus vizsgálat célja annak feltárása volt, hogy a központi költségvetési szervezetek gazdálkodási döntéshozatalában milyen tényezők járulnak hozzá a komplex kontrollíng működés érvényesüléséhez. A hipotézisvizsgálat eredményei alapján megállapítható,

hogy a H_1 főhipotézis három aldimenziója (H_{1a} , H_{1b} , H_{1c}) statisztikailag szignifikáns eredményt mutatott. Ez arra utal, hogy a kontrollíng információk, szervezeti és döntéstámogató dimenziói ténylegesen jelen vannak a vizsgált központi költségvetési szervezetek működésében. A H_{1d} alhipotézis ugyanakkor nem igazolódott, mivel az ágazati különbségek a vizsgált mintában nem bizonyultak statisztikailag szignifikánsnak. A kapott eredmények alapján vizualizálttá vált a komplex kontrollíng működés empirikus modellje (2. sz. ábra), amely három egymással összefüggő dimenzióra épül: az információk rendszerek döntéstámogató szerepére, a kontrollíng szemlélet szervezeti beágyazottságára, valamint a kontrollíng információk tényleges döntéshozatali hasznosulására. Az elemzések azt mutatták, hogy a döntéstámogató kontrollíng működésében a legerősebb magyarázó tényező a szervezeti kontrollíng szemlélet és gyakorlat, míg az információk rendszerek elsősorban támogató infrastruktúraként járulnak hozzá a döntéshozatalhoz. Ez azt jelzi, hogy a technológiai háttér önmagában nem elegendő a kontrollíng hatékony működéséhez, annak érvényesüléséhez elengedhetetlen a szervezeti kultúrában és a vezetői gyakorlatban megjelenő kontrollíng szemlélet.



2. sz. ábra: A komplex kontrollíng működés empirikus modellje (H_1)

Forrás: Saját szerkesztés, a kérdőíves adatgyűjtés és az SPSS statisztikai elemzések alapján

Az ágazati különbségek vizsgálata alapján megállapítható, hogy a kontrolling működésének alapvető dimenziói a különböző központi költségvetési ágazatokban nagyrészt hasonló módon jelennek meg. Bár a kontrolling információk döntéshozatalban történő hasznosulásának intenzitása bizonyos ágazatokban eltérést mutatott, a módszertani és szervezeti kontrollinggyakorlatok összességében nem mutattak szignifikáns ágazati különbséget. Ez arra utal, hogy a központi költségvetési szervezetekben a kontrolling rendszerek működése egyre inkább egységes irányba fejlődik, ami a módszertani megközelítések és a szervezeti gyakorlatok fokozatos konvergenciáját jelzi.

Az eredmények összességében azt mutatják, hogy a komplex kontrolling működés a központi költségvetési szervezetekben elsősorban szervezeti és információs tényezők kölcsönhatására épül. A kontrolling szemlélet szervezeti beágyazottsága, a vezetői döntéshozatalhoz kapcsolódó információs támogatás, valamint a kontrolling információk tényleges felhasználása együttesen határozzák meg a rendszer működésének hatékonyságát. A kutatás eredményei így megerősítik azt a szakirodalomban is megjelenő megközelítést, amely szerint a közszférában alkalmazott menedzsmentkontroll rendszerek hatékonysága nem kizárólag technológiai vagy módszertani kérdés, hanem jelentős mértékben a szervezeti kultúra és a vezetési gyakorlat függvénye.

Korlátok és jövőbeni kutatási irányok

A kutatás eredményeinek értelmezése során ugyanakkor figyelembe kell venni a vizsgálat korlátaait is. A kutatás keresztmetszeti kérdőíves adatfelvétellel épült, így az eredmények elsősorban a válaszadói percepciók alapján ragadják meg a kontrolling működésének jellemzőit. Emellett a minta a központi költségvetési szervezetek meghatározott körére terjedt ki, ezért az eredmények általánosíthatósága elsősorban a vizsgált intézményi környezetre vonatkozik. A további kutatások számára indokolt lehet más államháztartási alrendszerekre is kiterjeszteni a vizsgálatot, valamint kvalitatív módszerekkel mélyíteni a szervezeti működés értelmezését.

Köszönetnyilvánítás

A kutatás a Belügyminisztérium külső PhD gyakornoki programja keretében valósult meg. A kutatómunka intézményi szakmai környezetét a Belügyminisztérium Fejezeti Összefoglaló Főosztálya biztosította, amely lehetőséget teremtett a központi költségvetési szervezetek kontrollingfolyamatainak közvetlen megfigyelésére és empirikus vizsgálatára. A szerző¹¹ ezúton fejezi ki köszönetét a Belügyi Tudományos

Tanácsnak, amely a gyakornoki programba történő felvétellel támogatta a doktori kutatás intézményi keretek közötti megvalósítását. Köszönet illeti Marsi Márta gazdasági helyettes államtitkár asszonyt a kutatás intézményi támogatásáért és az empirikus adatgyűjtés megvalósításához nyújtott segítségért. Kiemelt köszönet illeti Farkas Viktor urat, a Belügyminisztérium részéről kijelölt szakmai instruktort, aki folyamatos szakmai iránymutatásával és konstruktív támogatásával jelentős mértékben hozzájárult a kutatás empirikus megalapozásához és az intézményi együttműködések kialakításához. A szerző háláját fejezi ki témavezetőjének, Prof. Dr. Bács Zoltán úrnak a kutatás teljes időtartama alatt nyújtott szakmai támogatásáért, tudományos iránymutatásáért és ösztönző szakmai hozzáállásáért. Végül köszönet illeti mindazon szakmai vezetőket és kollégákat, akik a kérdőíves felmérés kitöltésével és szakmai tapasztalataik megosztásával hozzájárultak a kutatás megvalósításához.

Irodalomjegyzék

- Bagdács, P. (2023) A kontrolling fejlődése a 20. századtól napjainkig. *Jelenkori Társadalmi és Gazdasági Folyamatok*, Vol. 18. pp. 29–35. doi: <https://doi.org/10.14232/jtgf.2023.kulonszam.29-35>
- Bajnai, P. (2023) A vállalati controlling funkció digitális átalakulásának sajátosságai a hazai szolgáltató szektorban. *Jelenkori Társadalmi és Gazdasági Folyamatok*, Vol. 18. pp. 37–52. doi: <https://doi.org/10.14232/jtgf.2023.kulonszam.37-52>
- Bajnai, P.–Fenyves, V. (2021) A controlling szerepének és eszköztárának átalakulása a digitalizáció hatására. *Controller Info*, Vol. 9. No. 4. pp. 2–8.
- Bajor, T. (2017) Kontrolling a közigazgatásban. *Új Magyar Közigazgatás*, Vol. 10. No. 4. pp. 30–36.
- Becsky-Nagy, P.–Droppa, M. (2017) Corporate governance and controlling systems in organizations. *Theory Methodology Practice*, Vol. 13. No. 1. pp. 3–10.
- Blumné Bán, E.–Zéman, Z. (2014) Controlling a vezetés szolgálatában. Történeti fejlődés, perspektívák. *Taylor: Gazdálkodás- és Szervezéstudományi Folyóirat*, Vol. 6. No. 1–2. pp. 439–447.
- Bracci, E.–Tallaki, M. (2021) Resilience capacities and management control systems in public sector organisations. *Journal of Accounting and Organizational Change*, Vol. 17. No. 3. pp. 332–351. doi: <https://doi.org/10.1108/JAOC-10-2019-0111>

¹¹ Gyakornok

- Doszpoly, P. (2019) Küszöbön a digitalizáció: A kontrollerekkel szemben támasztott kompetencia-elvárások változása – szakirodalmi áttekintés. *Economica*, Vol. 10. No. 3–4. <https://ojs.lib.unideb.hu/economica/article/view/4699> [Letöltve: 2024.09.10.].
- Fabricsius-Ferke, G. (2015) Controlling: Management, vagy leadership? *Controller Info*, Vol. 3. No. 2. pp. 37–44.
- Fabricsius-Ferke, G.–Zéman, Z. (2016) A controlling megatrendek egyes információ-technológiai vonatkozásai (I. rész). *Controller Info*, Vol. 4. No. 3. pp. 10–14.
- Fabricsius-Ferke, G. (2017) A controlling megatrendek egyes információ-technológiai vonatkozásai [II. rész]. *Controller Info*, Vol. 5. No. 1. pp. 8–11.
- Fekete, Z. (2023) Hogyan hat a kontrolling szakmára a Power BI, mint új trend? *Controller Info*, Vol. 11. No. 3. pp. 23–26.
- Fedchenko, E.–Savina, N.–Timkin, T.–Lipatova, I.–Vinogradova, A. (2023) Developing a controlling system as a factor in improving the quality of public administration. *Revista Gestão & Tecnologia – Journal of Management and Technology*, Vol. 23. pp. 136–153.
- Felício, T.–Samagaio, A.–Rodrigues, R. (2021) Adoption of management control systems and performance in public sector organizations. *Journal of Business Research*, Vol. 124. pp. 593–602. doi: <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2020.10.069>
- Field, A. (2018) *Discovering Statistics Using IBM SPSS Statistics*. 5th ed. London, Sage Publications.
- Gábor, Á.–Suhajda, Á. (2019) A szervezeti kultúra dimenziói a controlling fókuszú szervezetben. *Controller Info*, Vol. 7. No. 2. pp. 30–35.
- Hair, J. F.–Black, W. C.–Babin, B. J.–Anderson, R. E. (2019) *Multivariate Data Analysis*. 8th ed. Boston, Cengage Learning.
- Liapis, K.–Spanos, P. (2015) Public accounting analysis under budgeting and controlling process: The Greek evidence. *Procedia Economics and Finance*, Vol. 33. pp. 103–120. doi: [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(15\)01697-4](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)01697-4)
- Kalmár, P. (2017) Adattudomány és 'big data' technológia a controlling szolgálatában. *Controller Info*, Vol. 5. No. 2. pp. 2–5.
- Kovács, N.–Bács, Z. (2025) The Role of Controlling in Public Finance: A Systematic Literature Review with a Disaster Management Perspective. *Védelem Tudomány*, Vol. 10. No. 3. pp. 101–132. doi: <https://doi.org/10.61790/vt.2025.20429>
- Krenyácz, É. (2018) Controlling in Hungarian hospitals: History and key issues. *Society and Economy*, Vol. 40. No. 4. pp. 605–622. doi: <https://doi.org/10.1556/204.2018.40.4.8>
- Nikliné Gáldonyi, E. (2016) Az egységes kontrolling módszertan és implementációjának tapasztalatai. *IME – Interdiszciplináris Magyar Egészségügy*, Vol. 15. No. 2. pp. 21–24.
- Novoszáth, P. (2017) A kontrolling szerepe a magyar közsférában. *Pénzügyi Szemle*, Vol. 62. No. 2. pp. 217–232.
- Novoszáth, P. (2019) A kontrolling szerepe és főbb kihívásai a jelenlegi magyar köz- és nonprofit sférában. *Taylor: Gazdálkodás- és Szervezéstudományi Folyóirat*, Vol. 11. No. 1. pp. 56–72.
- Otley, D. (2016) The contingency theory of management accounting and control: 1980–2014. *Management Accounting Research*, Vol. 31. pp. 45–62. doi: <https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.02.001>
- Tahar, A.–Menacere, K. (2013) Management accounting practices in the public sector of developing countries. *African Journal of Accounting, Auditing and Finance*, Vol. 2. No. 2. pp. 128–145. doi: <https://doi.org/10.1504/AJAAF.2013.057075>
- van Helden, J.–Reichard, C. (2019) Management control and public sector performance management. *Baltic Journal of Management*, Vol. 14. No. 1. pp. 158–176. doi: <https://doi.org/10.1108/BJM-01-2018-0021>
- Zéman, Z. (2016) A kontrolling fejlődéstörténetének főbb irányzatai. *Gazdaság és Társadalom*, Vol. 8. No. 2. pp. 77–91. doi: <https://doi.org/10.21637/GT.2016.2.04>
- Zéman, Z. (2021) Controlling kutatás jelene és jövője. *Controller Info*, Vol. 9. No. 4. pp. 67–73.
- Zéman, Z.–Lukács, J. (2018) A kontrolling információigénye. *Számvitel, Adó, Könyvvizsgálat*, Vol. 60. No. 10. p. 38.