

Ellenőrzési szerepek és gyakorlatok a szervezetek belső életében

Ez a háttéranyag a szervezeten belül ellenőrzést végzők munkájának összehasonlításáról, szerepükről, munkásságukról, a vállalkozás érdekében végzett tevékenységükről szól. A dokumentum bemutatja a controller kapcsolódását és viszonyát más munkakörökhöz. A vállalatban belül kontrollal, ellenőrzéssel sokan foglalkoznak. Ez a szervezet kultúrájától, méretétől, tevékenységi körétől függően akár több tíz vagy száz ember is lehet. Ők tranzakciókat, tevékenységeket, termékeket, működési szisztémákat ellenőrizhetnek. A controller, az ISO minőségirányítási belső auditor, a függetlenített belső ellenőr, a könyvvizsgáló mind olyan személyek, akik valamilyen módon ellenőriznek, kontrollt gyakorolnak a szervezetben. Munkakörükre több hasonlóság és több eltérés is jellemző, ennek ellenére munkájuk összekapcsolása szinergiákkal járhat. Munkájuk értelmét meg kell becsülni, tevékenységük eredményeit pedig fel kell használni a szervezet működésének jobbítása érdekében.

Második címsor-2: Ellenőrzési feladatok, funkciók, szerepek

szöveg: Egy működő vállalkozásban szükség van ellenőrzésre, mert számtalan dolgot kell felülvizsgálni nap-nap után. Ezek egy része egyszeri, másik része folyamatos ellenőrző tevékenység. Ellenőrzik például a beérkező számlákat, a legyártott termék minőségét, a munkatársak kimenő telefonhívásainak listáját, a normáktól való eltérést, a portán kihajtó teherautók rakományát, de ellenőrizni szokták a szerződéseket is megkötésük előtt, és az alvállalkozók teljesítését is. Ezek egyszerű, a vállalat működése érdekében bekövetkező egyszeri ellenőrzési tranzakciók a szervezetben.

A cégek egy részében felügyelő bizottság működik, a vezetőség saját tagja közül felelőst választ az irányítási és ellenőrzési folyamatok ellátására, de audit bizottság is alakulhat. A munkatársak között pedig megjelenik a controller, a minőségbiztosítási belső auditor és a függetlenített belső ellenőr is, akinek munkája javarészt ellenőrzésekkel és visszacsatolásokkal telik (Kresalek-Merétey, 2008.).

Természetesen ellenőrzést külső személyek is végrehajtanak egy szervezetben. Az adóellenőr a bevallások helyességét, a pénzügyőr a jövedéki termékek bizonylatolását, a munkaügyi ellenőr a jelenléti íveket ellenőrzi mint külső hatóság, ellenőrzési jogkörrel felkent szereplői. Ugyancsak külső ellenőrzést valósít meg munkájával a könyvvizsgáló, a pályázati támogatás felhasználását monitoringozó szakember, és a tulajdonos megbízásából eljáró cégátvilágító pénzügyi tanácsadó is. Ők a szervezet működésének egy részét, vagy egészét vizsgálják saját szempontjaik és megbízóik érdeke alapján (Kresalek-Merétey, 2008.).

Harmadik címsor-3: A controller kapcsolódása más belső szereplőkhöz

Szöveg: Mai közepes méretű vállalkozás nem tud anélkül biztonságosan működni, hogy ne alkalmazna olyan szakembereket, akik a vállalatok belső működésének valamiféle átfogó ellenőrzését végeznék. Ezek a személyek a vállalat vezetőinek, ill. vezetőségének nyújtanak tanácsokat, információkat, segítséget abban, hogy a szervezet hosszútávon is megfelelő hatékonysággal, sikeresen, célirányosan működjön.

Ezen belső személyek közül kiemelkedik a controller, a belső ellenőr és a minőségirányítási belső auditor. Munkakörüket tekintve a következőket végzik:

1. A *controller*, aki jellemzően a pénzügyi, gazdasági szemléletben vizsgálja a vállalat folyamatait és eredményeit. Mérőszámokkal, terv-tény összehasonlításokkal, kalkulációkkal foglalkozik, és számokon keresztül látja és láttatja a vállalat működését a vezetők számára. Jelentései, riportjai és prognózisai nagymértékben alátámasztják a

vállalatvezetők döntéseit, határozatait, s így befolyással bírnak a cég működésének irányára. Nem véletlen, hogy gyakran menedzsment-controllernek nevezik őket.

A controller nem azonos a könyvvizsgálóval és nem is az adóellenőr szervezetén belüli megfelelője. A controller kevéssé folyik bele a számviteli jogszabályok által kijelölt könyvviteli és beszámoló-készítési rendszerbe, inkább csak annak eredményeivel dolgozik. A controller a múlt vizsgálata mellett erősen fókuszál a jövőre, azaz modellezi és elemzi, hogy mi fog bekövetkezni a jövőben, erre vonatkozóan számításokat végez, forgatókönyveket, stratégiai szenáriókat is készít. A controller a menedzserek számára szolgáltat információkat a cég múltbeli és jövőbeli helyzetéről, ezért képletesen érve a vállalat navigátoraiként is tekintünk rájuk (Anthony-Govindarajan, 2009.).

2. A *belső auditor*, aki a vállalat minőségbiztosítási rendszerének bevalását, alkalmazásának fokát és rendjét vizsgálja. Az ISO belső auditor állandóan bizonyítékokat keres a minőségbiztosítási dokumentumokban lefektetett elvek, szabályok, eljárások és utasítások megtartása kapcsán. A vezetőségi átvizsgálásokon és az audit jelentésében a szervezet minőség iránti elkötelezettségét és ezen kritériumainak teljesülését tükrözi vissza a vállalat vezetése számára, biztatva őket új célok kijelölésére, beavatkozásra vagy éppen a teljesítmény elismerésére (Koczor, 2006.).

A belső auditor nem azonos a minőségügyi mérnökkel illetve a minőségügyi megbízottal, de szoros kapcsolatban van vele, hiszen a minőségügyi rendszer fejlesztésén a minőségügyi szakemberek dolgoznak, míg a rendszer működésének bevalását és eredményességét a belső auditor vizsgálja. A belső auditor inkább ellenőriz, megbizonyosodik dolgok meglétéről, betartásáról, elvégzéséről a vállalatban. Mivel pedig a szabványok a vállalat számára az elméletileg helyes utat írják le, az auditor ellenőrzései folyamatosan a helyes úton tartják a vállalatot (Guttasy 2003.).

3. A *belső ellenőr*, aki a szervezet működését szisztematikusan, részterületenként, de több szempontból vizsgálja, így a pénzügyi szemlélete mellett a jog, a kereskedelem, az etika szempontjai is megjelennek. A revizor dokumentumokat elemez, megbizonyosodik a belső szabályzatok betartásáról, hatékonysági összefüggéseket tár fel, visszaéléseket és csalásokat leplez le, rámutat a vállalat jogsértő tevékenységeinek elemeire. Belső ellenőrzési jelentése a vizsgált témát a jogszerűség, a szükségszerűség, és az okszerűség oldaláról közelíti meg, a vállalat vezetését pedig intézkedésekre sarkallja és ezáltal a szervezetet szabályos, jövőbeni hatékonyabb működésre ösztönzi. A belső ellenőr nem azonos a köznapi értelemben vett revizzorral, feladata nem arra korlátozódik, hogy az egyes egységek nyilvántartási, könyvelési és dokumentációs ill. szabályozási rendszere megfelelő-e, hanem ennél szélesebb körben vizsgálja a szervezeti egységek teljesítményét, a munkatársak tevékenységét. A belső ellenőr – bár nevéből eredően ellenőriz – részben belső tanácsadó feladatokat is ellát, ezzel hozzájárul a vezetők munkájának szakmai támogatásához (Vörös, 2008.).

E három személy munkássága, tevékenysége valahol egy közös cél érdekében összekapcsolódik, közös mederbe terelődik. *A maguk nyelvén és a saját eszközrendszerükkel mindhárman ugyanazt vizsgálják*, azaz hogy mitől nem hatékony a vállalat, hol követnek el hibákat, mi az oka a kedvezőtlen eltéréseknek és vajon a vezetőknek milyen lépéseket kell rövid-, közép-, vagy hosszútávon meghoznia ahhoz, hogy ezek a problémákat a vállalat végleg felszámolja (Koczor 2006.).

Mindhárom tevékenység kapcsán megjelenik tehát egyfajta *belső tanácsadói szerep*, küldetésük a feltárásban és a segítségnyújtásban teljeseedik ki. Hiszen az eltérés megállapítása

bárkinek sikerülhet, ám az oda vezető okok elemzése és a szükségesnek vélt beavatkozásokra megalapozott javaslatokat tenni csak erre felkent, szakmájukat értő személyek tudnak.

Mindhárman *káros kockázatokat kezelnek* a maguk területén. A controller pénzügyi kockázatokat elemez, szenáriói, forgatókönyvei és elemzései mind azt vizsgálják, hogy mi fog történni, ha ez és ez bekövetkezne. A belső auditor azt tudja bemutatni a vezetőknek, hogy a céloktól, etalonoktól, követelményektől való eltérés milyen kockázatokat hordoz magában és ez milyen következményekkel járhat a termelésben, az értékesítésben, vagy például a logisztikában. A belső ellenőr pedig működési kockázatokat keres, azt próbálja meg felderíteni, hogy milyen rendellenességek hatnak a cég érdekével ellentétesen a vállalaton belül¹.

Közös területnek számít a *stratégiai szemléletmód képviselője*, vizsgálata és erősítése a vállalaton belül, mivel mindhárom személy az ellenőrzései révén a vállalat stratégiájának útjában álló akadályokat azonosít, tár fel, elemez ki, mutat be a vállalat számára. A belső auditor évente vizsgálja a szervezet tudatosságát, valamint stratégiai célkitűzéseit és ezek megvalósulását a szervezeten belül. A controller a stratégiai tervezést támogatja elemzésekkel, koordinációval és közreműködik az üzleti tervek elkészítésében is. A belső auditor vizsgálati tervében pedig általában szerepelnek a vezetők közötti kommunikáció formáinak vizsgálata, továbbá a tulajdonos és a felügyelő bizottság felé történő jelentéstétel rendszere, illetve a vállalati stratégiaalkotás és –felülvizsgálat folyamatainak és szabályzatainak ellenőrzése.

Mindhárman a *folyamatok vizsgálatával* foglalkoznak saját munkakörükben, saját eszközeikkel. Az ISO belső auditor éppen azt a minőségirányítási rendszert ellenőrzi, amely a szervezet alapfolyamatait határozza meg és dokumentálja a vállalaton belül. Ezekben a folyamatleírásokban inputok, outputok, felelősök, közreműködők, mérőszámok és információhordozók egyaránt szerepelnek (Guttasy, 2003.). A controller a folyamatok mérőszámait és eredménymutatóit vizsgálja természetes vagy absztrakt mutatószámokkal, azok egymáshoz viszonyításával, valamint közreműködik a folyamatköltség-számítás kialakításában, s ha ez mind nem elegendő, akkor további információt kér a folyamatban résztvevő munkatársaitól egy-egy eseményre, jelenségre vonatkozóan. A belső ellenőr az egyes ellenőrzési területeken a folyamatok szervezettségét és az oda tartozó szabályzatok, utasítások betartását vizsgálja, az inputok és outputok szolgáltatásának rendjét elemzi, de felméri annak gazdaságos, hatékony és eredményes voltát is, ha a jelenségek alapján a folyamatban veszteségre, visszaélésre, pazarlásra gyanakszik.

A controller, az ISO auditor, és a belső ellenőr három meghatározó személy egy szervezeten belül. *Munkájuk által szinergia jöhet létre*, amely összehangolt, több szempontból megerősített és tényekkel sokoldalúan alátámasztott közös cselekvésre tudja készíteni a vállalatok menedzsmentjét.

Negyedik címsor-4: A controller együttműködési lehetőségei más belső kontrollt gyakorlókkal

A szinergia görög eredetű szó, a gazdasági nyelvben általában kedvező közös hatást, hasznos együttműködést jelent, vagyis arra utal, hogy két külön dolog együtt hasznosabb, mintha külön-külön léteznek. Fent említett három munkakör ill. három szereplő munkája során több ilyen szinergia is azonosítható.

1. Jelenségek, *összefüggések jobb magyarázata* válik lehetségessé. Ebben az esetben az egyik szereplő segítséget, magyarázatot tud kérni a másiktól, feltételezve, hogy az már vizsgálta azt a területet. Például a controller szívesen olvassa a belső ellenőr logisztikával kapcsolatos megállapításait, mert azok az általa vizsgált és kedvezőtlen

¹ Lásd részletesen Dr. Bodnár Viktória érvelését Anthony-Govindarajan[2009] műve magyar kiadásának előszavában (XXVII. old.).

raktározási és kiszállítási arányszámokra megfejtést, magyarázatot adhatnak. Utóbbit a minőségirányítási rendszerből nyert mutatószámok is alátámasztják, miszerint a saját gépjárművek alvállalkozóval történt kiváltása a szállítás pontosságára kedvezőtlenül hatott. Utóbbit a controller a saját adatbázisából rövid idő alatt, más információk beszerzése nélkül nem tudta volna megállapítani.

Hasonlóképpen egészítik ki egymást, ha például a belső auditornak vagy a belső ellenőrnek külső, azaz piaci benchmark adatokra van szüksége, amely viszont csak a controllernél áll rendelkezésre. Ekkor utóbbi tudja referenciaadatokkal segíteni az ellenőrzést végző munkatársait. Hasonlóképpen a minőségköltségek meghatározásánál is a controller segít be a minőségbiztosítási terület munkájába.

2. *Egymás munkaterületeinek kiegészítésére* kerülhet sor, amikor olyan téma kerül terítésre, amely valamilyen szempontból további elemzést igényel. Például: A controller a beszállítóknak kifizetett összegek vizsgálata során arra lett figyelmes, hogy egy cég az utóbbi hónapokban több kisösszegű számlát küldött, míg korábban ezen a költségnemen nem volt ekkora a rezsianyag-felhasználás. A controller a témát a belső ellenőr és az ISO auditor figyelmébe ajánlja. Utóbbi megállapítja, hogy a dolgozók elégedetlenek a beszállított rezsianyag minőségével, azt a társ műszaki szervezet bevizsgálása alapján sem javasolják továbbiakban használni az üzemen gyenge minősége miatt. Az ügy kapcsán a belső ellenőr eseti vizsgálatot végez és kideríti, hogy az anyagot fél éve az üzemvezető egyik közeli hozzátartozójának érdekességébe eső cégtől rendelik. A megrendeléseket az üzemvezető adta ki és a teljesítéseket is ő igazolta. Megállapítást nyer, hogy a termék a piaci ár felett került leszállításra a céghez. Megállapítja a belső ellenőr továbbá azt is, hogy a megkötött szerződés előnytelen a vállalat számára, mert nem rendelkezik a minőségi kifogások kezeléséről, a benne foglalt fizetési határidő túl rövid, a szerződés felmondása miatt pedig a beszállító egyértelműen kártérítést követelhet.
3. *Azonos álláspont kialakítása* történhet egyazon témában. Például a munkaerő gazdálkodás és a bérköltségek mindig kritikus pontjai a szervezeteknek. A belső auditor már korábban feltárta, hogy a meglévő termelési tervhez képest betöltetlen helyek vannak, azért a dolgozók többiben túlórára kényszerülnek, amely a selejtarány megugrásával járt. Ugyanezt a tényt a controller főkönyvi adatokon keresztül látja, ahol a selejt mértéke és a túlórára kifizetett összege forintban is jelentkezik. A belső ellenőr a létszámgazdálkodás és a túlórák jogosságát és elszámolását vizsgálta, és jelentésében kitért a fluktuáció miatti munkaerő felvétel szükségességére. Együtt, mindhárman, egymást megerősítve tudják javasolni a vállalat vezetésének a kiesett munkaerő pótlását, új dolgozók felvételét.
4. Részben lehetőség nyílik *ugyanazon mutatószámok használatára*. A tendenciák és a folyamatok mérésére használt mutatószámok a controlling rendszer és a minőségirányítási rendszer között részben egységesíthetők, amely azzal jár, hogy azonos mérőszám, azonos mérési mód, azonos mértékegység és azonos bemeneti adatok tárnak hozzá. Így ezeket a mutatószámokat elegendő egyhelyen, egyféleképpen definiálni és ezt mindkét, ill. mindhárom munkakör fel tudja használni munkája során. E standardizált mérőszámok bevezetésével a mutatószámok mérésére, képzésére, és riportálására fordított idő töredékére csökkenhet, miközben annak jelentéstartalma is világos minden fél számára.
5. Egymásnak tudnak *belső szolgáltatásokat nyújtani*, amikor például a controller a belső ellenőrzési egység költségeit elemzi, vagy amikor az ISO auditor a belső ellenőrzési tevékenység tervezettségét, minőségbiztosítottságát és a visszacsatolások meglétét és következményeit kéri számon. Utóbbi követelmény a nemzetközi standardokban pl. kifejezetten megjelenik, amely olyan terület, ahol az ISO területen jártas,

minőségbiztosítási rendszer ellenőrzésében tapasztalatokat szerzett személy munkájára van szükség. A belső ellenőr pedig azt tudja ellenőrizni egy célvizsgálatában, hogy a rendelkezésre álló, folyamatosan készülő riportok valóban mindig elkészülnek-e és azokat a vezetés, a címzettek megtekintik-e és milyen intézkedéseket indukál az további munkájukban.

Források

- Hanyecz Lajos[2006]: A controlling rendszere, Saldo Kiadó, Budapest
- Robert N. Anthony-Vijay Govindarajan[2009]: Menedzsmentkontroll-rendszerek, Panem Kiadó, Budapest
- Milicz Ákos[2010]: A controller, az ISO auditor és a belső ellenőr - A három testőr - Ellenőrzési szerepek és gyakorlatok a szervezetek belső életében, Budapesti Corvinus Egyetem, Budapest
- Dobák Miklós[2001]: Szervezeti formák és vezetés, KJK-Kerszöv Kiadó, Budapest
- Kresalek Péter-Merétey-Vida Zsolt[2008]: Ellenőrzési alapismeretek, Perfekt Kiadó, Budapest
- Vörös László[2008]: Az ellenőrzés rendszere és általános módszertana, Saldo Kiadó, Budapest
- Guttasy Attila[2003]: Menedzsment rendszerek auditálása, TÜV Rheinland InterCert, Budapest
- Koczor Zoltán[2006]: Minőségirányítási rendszerek fejlesztése, TÜV Rheinland InterCert, Budapest

További információk

- http://www.controllingportal.hu/Tematikus_konyvtar/Internal_Audit_Belso_ellenorzes/Internal_audit_es_controlling
- http://www.laabagnes.hu/wp-content/uploads/2008/04/06_az-ellenorzes-es-beavatkozas-jelentosege-a-hatekony-kontrollingban.PPS#1
<http://www.tankonyvtar.hu/gazdasagtudomany/controlling-gyakorlatban-080904-20>
- http://archivum.iaa.hu/files/PwC_IA%20Survey_Broshure_HUN.pdf
- <http://iaa.hu/hu/letoltheto-dokumentumok.html>

Kapcsolódó anyag tartalom

Témakör: Controlling alapjai

Wiki szócikk: kontroll

Kapcsolódó anyag címe: Ellenőrzési és kontroll definíciók

Kapcsolódó anyag szövege összefoglalása: Ez a rész a kontroll ill. az ellenőrzés szó különféle értelmezését, használati aspektusát mutatja be. Az ellenőrzés szónak van hétköznapi jelentése, melyet a kontroll szóval azonosan használunk a magyar nyelvben. Ugyanakkor a vállalatok működésén belül van vezetői ellenőrzés, belső ellenőrzés, minőségbiztosítási audit, folyamatba épített kontroll és működnek audit bizottságok is.

Második címsor-2: Ellenőrzés alapdefiníciója

A magyar értelmező kéziszótárban² az ellenőrzés és a kontroll fogalom szinonimájáról győződhetünk meg. Ha a szótárban a kontroll kifejezést keressük³, akkor a kiadvány az ellenőrzés szóhoz irányít minket. A kéziszótár szerint az ellenőriz ige nem más, mint „1. Vkit ill. vmely tevékenységet, munkát vagy állapotot, helyzetet (elbírálás végett) megvizsgál, figyelemmel kísér. 2. Adatokat, méreteket helyességük szempontjából felülvizsgál.”⁴ Ugyancsak itt találjuk azt az értelmezést is, miszerint az ellenőrzés mint főnév „1. Az a cselekvés, eljárás hogy vkit, vmit ellenőriznek. 2. Az ezt végző szerv, részleg.” A kéziszótár ismerteti még az ellenőrzés katonai értelmezését, mely szerint „valamely területet felügyelet és irányítás alatt tart”, illetve az orvoslásból eredő „kontrollra visszahív” kifejezést. A vizsgált szónál pedig azt olvashatjuk⁵, hogy „Alaposan, részletesen megnéz, figyel. Alaposan tanulmányoz vmit, hogy mivoltáról, állapotáról tudomást szerezzen.”

Harmadik címsor-3: Vezetői ellenőrzés ill. vezetői kontroll

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

A menedzsment tudomány fejlődésével párhuzamosan a szervezeten belüli kontroll ill. ellenőrzés témája köré többféle megközelítés, ill. diszciplína is felsorakozott az elmúlt 30-50 évben. Egyrészt a vállalati célkijelölés és tervezés, a magatartási befolyásolás és beszámolás ill. visszacsatolás hármából mára kinőtte magát a menedzsment-kontroll ill. controlling⁶ szakterület. Ezzel szemben a pénzügyi és számviteli szakterületen a nyilvántartások, a hatáskörök, ezek szabályozottsága, a beszámolók háttértartalma, a bizonylatok és a tranzakciók kaptak nagyobb figyelmet, ezekre koncentrálnak kialakult a számviteli ellenőrzés, a könyvvizsgálat és a függetlenített belső ellenőrzés intézménye. A termelési, szolgáltatási

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

³ Magyar Értelmező Kéziszótár, 731. oldal, kontrollál szó

⁴ Magyar Értelmező Kéziszótár 279. oldal, ellenőriz szó

⁵ Magyar Értelmező Kéziszótár 1481. oldal, vizsgál szó

⁶ A controlling szó írásmódja és jelentése a hazai szakirodalomban, és a vállalati egységek elnevezésénél sem egységes, hol k-val, hol c-vel írva láthatjuk..

területen pedig a minőségbiztosítási törekvések erősödtek meg, mely az ellenőrzésnek az auditáló, alapfolyamatokat elemző, hibákat feltáró és visszacsatoló eszközrendszerét erősítette meg, valamint a termékek és szolgáltatások minőségét, szabványok szerinti előállítását hangsúlyozza.

A kontroll a szervezet céljainak elérését támogató folyamat, melynek alapja a visszacsatolás, amely a célok és a tényleges működés eredményei közötti különbséget mutatják. A kontrollfolyamat során a szervezeti célokat mintegy "lefordítva" a kontrollált egységek egyes jellemzőire, standardokat, elvárásokat határoznak meg. Ezek a standardok lehetnek szövegesek (pl. szabályzatok, normatív előírások) és számszakiak (pl. budget, selejtszázalék, készletforgási-sebesség mutató).

Negyedik címsor-4: Pénzügyi ill. belső ellenőrzés

A pénzügyi ellenőrzés kifejezés az állam létrejöttével és az adók beszedésével egyidőben megjelenő kifejezés, mely végigkíséri az emberiség fejlődését⁷. A modern kor a kapitalizmus kialakulásával és a számvitel térnyerésével egyidőben kialakította a maga ellenőrzési mechanizmusait, így létrejött az önálló könyvvizsgálói, a felügyelő bizottsági és a revizori tevékenység. Az 1950-es évektől kezdődően ezen a területen is komoly előrelépés zajlott le a menedzsmenttudományban, ennek köszönhetően tökéletesedett a könyvvizsgálói ellenőrzés, megjelentek a nemzetközi számviteli és könyvvizsgálati ellenőrzési standardok⁸, ezzel párhuzamosan egyértelműen szétválasztásra került az ellenőrzés külső és belső volta. A külső ellenőrzést továbbiakban az állami szervek, hatóságok, hivatalok végezték, míg a belső ellenőrzési és kontroll mechanizmusok kialakítására a szervezetek maguk lettek hivatottak. Továbbiakban az állam a külső ellenőrzés kapcsán, míg a vállalkozások a belső kontrollmechanizmusaikon keresztül biztosították saját érdekeiket.

A vállalaton belüli pénzügyi, megbízhatósági és teljesítmény alapú ellenőrzések kialakulásában és elterjedésében jelentős szerepe volt Adrian Cadburynek, aki művében (Cadbury, 1992) bemutatja a vállalatok pénzügyi ellenőrzésével, a hatékony és gazdaságos pénzügyi működéssel és a törvényeknek és más jogszabályoknak való megfeleléssel összefüggő belső, a vállalat határain belül teljesítendő kritériumokat. A Belső Ellenőrök Nemzetközi Szervezete⁹ által kiadott nemzetközi belső ellenőrzési standard (IIA Standardok, 1992) a belső ellenőrzési tevékenységet a következőképpen határozza meg: „A belső ellenőrzés olyan független, objektív bizonyosságot adó eszköz és tanácsadói tevékenység, amely értéket ad a szervezet működéséhez és javítja annak minőségét. Módszeres és szabályozott eljárással értékeli és javítja a kockázatkezelési, a kontroll és az irányítási folyamatok hatékonyságát, ezáltal segíti a szervezeti célok megvalósítását.”

Hasonlóképpen fogalmaz a Legfőbb Ellenőrzési Intézmények Nemzetközi Szervezetének¹⁰ kiadványa is (INTOSAI, 2004., old.: 13.), amely szerint „belső ellenőrzés az a szervezeten belüli folyamat, amely a kockázatok beazonosítása és feltárása révén biztosítja a szervezet küldetésének teljesülését a következő kritériumok teljesítése mellett: 1. a tevékenység szabályozott keretek között zajlik, etikusan, és gazdaságilag hatékonyan, eredményesen. 2. eleget tesz az átláthatóság követelményeinek. 3. a vonatkozó jogszabályoknak és előírásoknak

⁷ Történelmi tanulmányainkból ismerjük a görög tamiasz, vagy az ókori Rómában szolgáló questor szerepét, a középkorban Mátyás Király kincstartójának, Napóleon főszámvevőjének, a későbbi magyar nádorok, és a monarchia kamarásainak feladatkörét, mely az uralkodók vagyonának kezelésén túl kiterjed a kincstárnoki feladatokra és az adók beszedésére, ezek folyamatos ellenőrzésére is.

⁸ Lásd: <http://www.mkvk.hu/tudastar/standardok/ISA> ill. <http://www.mkvk.hu/tudastar/standardok> (2011. 03. 28.)

⁹ Institute of Internal Auditors (IIA), honlapjuk: <http://www.theiia.org/> (2011. 11. 10.)

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

megfelel. 4. saját vagyonának védelme biztosított a károkozással, lopással, visszaéléssel szemben.”

Ötödik címsor-5: Ellenőrzés a minőségirányításban

Az ISO 9000:2005 szabvány mélyrehatóan foglalkozik az egyes ellenőrző-megerősítő fogalmakkal. Ezek szerint:

- „ellenőrzés: a megfelelőség kiértékelése megfigyeléssel és ítéletalkotással, továbbá értelemszerűen méréssel, vizsgálattal vagy, idomszeres ellenőrzéssel.” (3.8.2)
- „vizsgálat: egy vagy több jellemző (3.5.1.) valamely eljárás (3.4.5.) szerinti meghatározása.” (3.8.3)
- „igazolás (verifikálás): annak megerősítése objektív bizonyíték (3.8.1.) szolgáltatásával, hogy az előírt követelmények (3.1.2) teljesültek.” (3.8.4.)
- „átvizsgálás: tevékenység, amely a vizsgálat tárgyára vonatkozóan az alkalmasság, a célnak való megfelelés és az eredményesség meghatározására irányul, a kitűzött célok elérése érdekében.” (3.8.7.)
- „audit: auditbizonyítékok (3.9.4) nyerése és ezek objektív kiértékelésére irányuló módszeres, független és dokumentált folyamat (3.4.1) annak meghatározására, hogy az auditkritériumok (3.9.3.) milyen mértékben teljesülnek. (3.9.1)

Fentiekből kitűnik, hogy a minőségirányítási megközelítésben a követelmények teljesülését az igazolás és nem az ellenőrzés igazolja vissza. Más kontextusban használja a szabvány az ellenőrzést is, mint azt korábbiakban a pénzügyi ellenőrzésnél láttuk. És végül az átvizsgálás szó definíciójában is más jelentést olvashatunk, mint azt a hétköznapi szóhasználatban megszoktuk.

Források

1. Kresalek Péter-Merétey-Vida Zsolt[2008]: Ellenőrzési alapismeretek, Perfekt Kiadó, Budapest
2. Vörös László[2008]: Az ellenőrzés rendszere és általános módszertana, Saldo Kiadó, Budapest
3. Horváth & Partners. (2003). Controlling - Út egy hatékony controlling-rendszerhez. Budapest: KJK-Kerszöv.
4. IIA Standardok. (1992). A belső ellenőrzés definíciója. Budapest: Belső Ellenőrök Magyarországi Szervezete.
5. INTOSAI. (2004.). Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector. Brussel: INTOSAI Internal Control Standards Committee.
6. ISO 9000:2000 - Minőségirányítási rendszerek. Alapok és szótár. (2001.). Genévé: International Organization for Standardization.
7. ISO 19011:2002 szabvány - Útmutató minőségirányítási és/vagy környezetközpontú irányítási rendszerek auditjához. (2002). Genévé: International Organization for Standardization.
8. ISO 9001:2008 szabvány - Minőségirányítási rendszerek. Követelmények. (2008). Genévé: International Organization for Standardization.
9. http://www.controllingportal.hu/Controlling_alapok/Koordinacio_es_controll?PHPS_ESSID=7edc1aa4c24f9ec5376cca33ed32355b
10. http://elib.kkf.hu/okt_publ/szf_22_10.pdf

További információk

<http://www.asz.hu/>

<http://iaa.hu/>

<http://www.mpgehirportal.hu/>

Kapcsolódó anyag tartalom

Témakör: Controlling alapjai

Wiki szócikk: controlling

Kapcsolódó anyag címe: controlling C-vel vagy K-vel

Kapcsolódó anyag szövege összefoglalása: Ez a cikk részlet a controlling c-vel ill, k-vel való írásmódjának történeti okait, ezen keresztül szemléletbeli különbségeit foglalja össze, mutatja be. A controlling írásmódja angolszász területen c-vel, míg a kontinentális nyugat-európai, elsősorban német területen k-vel történő írásmód terjedt el. Ennek okait és a két felfogás közötti különbségeket ismerteti ez a fejezet.

Második címsor-2: folyamat vagy funkció

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

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

Fentiekből látható, hogy maga a szó helyes írásmódja is vitatott Magyarországon. Hazánkban a „controlling” jelölés, illetve ennek magyarított „kontrolling” elnevezése gyakori a vállalatok szervezeti ábrájában, telefonkönyvében. Ismert kifejezés ugyanakkor a „management control” (magyarosan leírva: menedzsmentkontroll) kifejezés az angolszász területen, ahol ugyancsak használják a „management accounting”, magyar fordításban „vezetői számvitel” kifejezést. A menedzsmentkontroll kifejezésre önálló, az angolszász megközelítésben helytálló és átfogó definíciót Anthony és Govindarajan (Anthony-Govindarajan, 2009, old.: 7.) adott, mely szerint a „menedzsmentkontroll az a folyamat, amelynek során a vezetők annak érdekében befolyásolják a szervezet tagjainak magatartását, hogy megvalósítsák a szervezet stratégiáját.” A szerzők a vállalati hierarchia különböző szintjein elhelyezkedő személyeknek különféle menedzsmentkontroll szerepet szánnak. Ezért megkülönböztetik a stratégiaalkotást, a menedzsmentkontrollt, és a feladatkontrollt (Anthony-Govindarajan, 2009, old.: 12.). Feltételezik, hogy van olyan szervezeti stratégia, melynek megvalósulását, lebontását kell a menedzsmentnek elvégeznie és teljesüléséről visszacsatolást nyújtania, szükség esetén beavatkozni. Anthony és Govindarajan szerint a menedzsmentkontroll átfogó tevékenység, a tervezés, a koordináció, a kommunikáció, az értékelés, a döntés és a befolyásolás tevékenységét foglalja magába, ugyanakkor nem különbözteti meg e tevékenység szereplőit. Ezzel szemben a feladatkontroll egy konkrét tevékenységre vonatkozó, egyszeri ellenőrzési tevékenység.

Ezzel szemben a kontinentális, elsősorban német megközelítésben a menedzsmentkontroll kifejezés helyett a controlling szó terjedt el. Ennek oka, hogy ezen irányzat fő képviselőjének számító Horváth Péter művében (Horváth & Partners, 2003, old.: 15.) elválasztja egymástól a menedzsment és a controllert. Megfogalmazásában a „controlling olyan funkciókat átfogó irányítási eszköz, amelynek feladata a tervezés, az ellenőrzés és az információ-ellátás összehangolása. E feladat megvalósításáért a controller felelős.” A szerző kifejti, hogy a controller az adatok előállításáért, ill. a controlling keretrendszer fenntartásáért és

működtetéséért felel (ide tartozik az egységes tervezés és beszámolóképzés, az eltérések elemzése, a kalkulációs folyamatok menedzselése, koordinálása), míg a menedzsment a tervek tartalmáért és az azok elérését biztosító döntések meghozataláért felelős. Utóbbiakhoz a controller ill. a controlling rendszer szolgáltat adatokat, tesz javaslatokat vezetői intézkedésekre. Horváth Péter megközelítésében tehát a controlling funkció a menedzsment és a controller együttműködésének közös halmaza.

A vezetői számvitel korábban egyértelműen a költségek mérésére, a költségfelosztásra és a költséginformációkra, valamint a költségtervezésre korlátozódott, ezek körében nyújtott információkat a vezetés, a döntéshozók számára. Mára a vezetői számvitel határai és területei erősen kitolódtak, helyet kapott benne a bevételek értékelése, a teljesítménymutatók, de éppúgy része a stratégiátámogatás, vagy a jövőbeli befektetések értékelése. A korszerű vezetői számvitel ill. controlling rendszerek komoly belső adatbázisokkal és informatikai alkalmazásokkal dolgoznak, a controlling rendszereket pedig időről-időre fejleszteni szükséges ahhoz, hogy vezetők a szükséges információkat, oksági elemzéseket kézhez kapják.

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

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

Források

1. Anthony-Govindarajan(2009): *Menedzsmentkontroll-rendszerek*, Budapest: Panem
2. Horváth & Partners(2008): *Controlling - Út egy hatékony controlling-rendszerhez*, Budapest: Complex Kiadó.
3. Milicz Ákos(2012): Ellenőrzési aspektusok a vállalatok versenyképességének szemszögéből, Budapesti Corvinus Egyetem, Budapest
4. <http://blog.mfor.hu/controlling/1480.html>
5. http://www.felvi.hu/felveteli/palyaorientacio/palyak_foglalkozasok_kepzesek/kontroller
6. <http://www.tankonyvtar.hu/hu/tartalom/tkt/controlling-gyakorlatban/ch01s05.html>
7. http://www.profession.hu/cikk_szakmak/20100407/kontroller-a-gazdasag-folyamatok-nostradamusa/350

További információk

<http://www.controllingportal.hu/>

<http://mce.hu/>

Kapcsolódó anyag tartalom

Témakör: Controlling alapjai

Wiki szócikk: controlling szervezet

Kapcsolódó anyag címe: Controlling szervezetek létezése és mérete a hazai vállalkozásokban

Kapcsolódó anyag szövege összefoglalása: Ez a cikkrészlet a 2009-es BCE versenyképesség kutatás eredményeiből idéz megállapításokat a hazai közép- és nagyvállalatok controlling szervezetére, létezésére, méretére vonatkozóan.

Második címsor-2: Adatfelvétel, mintavételi módszerek

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

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

Harmadik címsor-3: létezés és fontosság

A mintában lévő vállalkozások közül 263 tudott válaszolni arra a kérdésre, hogy van-e náluk *önálló controlling szervezet*. A válaszok alapján mindössze csak minden negyedikben (azaz 25,3%-ában) található önálló controlling szervezet. Ez azonban nem jelenti azt, hogy a controlling funkciót, ill. menedzsmentkontroll tevékenységet nem végez a vállalat, hiszen 237 vállalat azt is mérlegelte, hogy a controllingnak milyen tényleges súlya van az összvállalati működés sikere szempontjából. Utóbbi kérdést a válaszadók 1-5 skálán értékelték, mely válaszok átlaga 3,49 lett, amely közepes-erős jelentőséget mutat (összehasonlítás végett: a számviteli terület súlya 4,02, míg a költséggazdálkodási területnek 4,28-as jelentőséget ért el ugyanebben a kérdőívben). Mindez arra enged következtetni, hogy bár a szervezetekben lényeges sikertényezőknak tekintik a controlleri szerepkört, ugyanakkor önálló szervezeti egység helyett a controlleri feladatkört más személy, vagy szervezeti egység végzi el (pl. számvitel, pénzügy, vezetőnek közvetlenül alárendelt controller egyszemélyben, tulajdonos, anyavállalat, stb.).

Negyedik címsor-4: Foglalkoztatott controllerek száma

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

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

Források

1. Milicz Ákos(2012): Ellenőrzési aspektusok a vállalatok versenyképességének szemszögéből, Budapesti Corvinus Egyetem, Budapest

További információk

<http://www.versenykepesség.uni-corvinus.hu/>