

Domokos László

Integritáselvű és eredményes vezetői irányítás a közvagyonnal működő gazdasági társaságoknál

Felelős vezetés

Integrity-Driven and Effective Corporate Governance in Companies Funded through Public Assets

Responsible Management



Összefoglalás

A nemzetek gazdaságainak versenyképessége a hatékonyság javulásának a függvénye – állítják a nemzetközi gazdasági értékelő szervezetek szakértői. Ez széles körben el is fogadott, de a kérdés: hogyan érvényesüljön ez a hatékonyság javítás az egyes gazdálkodó szervezetek esetében. Közérdek, ha ezek a gazdálkodó feladatokat ellátó, közpénzen is működnek és közvagyon felhasználásával nyújtják szolgáltatásaikat. Egy közvállalat esetében a szabályos és csalásmentes, integritás-elvű vezetés alapkövetelmény, és ennek gyakorlatba ültetése a vezető alapérdeke. A közpénzek elköltése esetén a teljesítmény fokmérője az eredményesség, amely eredményesség a dokumentált célok, stratégiai elfogadásán majd ennek a gazdasági társaság menedzsmentjének alkalmazásának minősége határozza meg.

Journal of Economic Literature (JEL) kódok: H10, P43, P48

Kulcsszavak: integritás, stratégiai irányítás, felelős vezető, közvagyon

DR. DOMOKOS LÁSZLÓ, címzetes egyetemi tanár (dr.domokoslaszlo@gmail.com).

Summary

The competitiveness of the nations' economies depends on the improvement of efficiency, claim experts of international economic evaluation organizations. This is a widely accepted fact, but the question remains: how should this improvement in efficiency be implemented in the cases of individual business organizations? It is in the interest of the public if these entities, which perform economic tasks, also operate on public funds and provide their services using public assets. In the case of a public company, orderly and fraud-free, integrity-based management is a fundamental requirement, and the implementation of this is the core interest of the head of the organization. In the case of spending public funds, the measure of performance is effectiveness, which is determined by the quality of documented goals and their strategic acceptance, and the application of these by the company's management.

Journal of Economic Literature (JEL) codes: H10, P43, P48

Keywords: integrity, strategic management, responsible manager, public property

BEVEZETÉS

A gazdaságok versenyképességének egyik fundamentális tényezője az egységnyi termelési-szolgáltatási kimenetre jutó költségek szintje, amely fizetőképes vásárlói igényt elégít ki. Ennek a költség szintnek a fajlagos, vagyis a vásárlók által is elismert outputja költség szintjének a gazdaság egyes vállalkozása számára releváns piacán való alakulása adja meg tartósan a fenntarthatóságát az egyes piaci szereplők gazdálkodási aktivitásának. Így mindenkor piacképességi kérdés az egyes vállalkozások tulajdonosa számára befektetésének a költséghatékonysága és annak napról-napra alakuló, de trendszerű viszonya más, azonos fizetőképes igényeket kielégítő piaci szereplőhöz, eladóhoz képest.

A költséghatékonyság javítása az egyes vállalkozások célkitűzésében mindennapos kritérium és jellemzően a gazdasági társaságok tulajdonosai az éves beszámoló, az üzleti jelentések és a következő évi tervek tárgyalása során ezt az állapotot számonkérlik az ügyvezetésen. Sok vállalat stratégiai tervében is szerepel a működési hatékonyság ügye, sőt az ügyvezetői értékelés, esetleg az elismerés kritériumaként is jelen van. Egy gazdasági társaság felelős vezetője ily módon közvetlenül, a tulajdonos által diktált követelmény állításával ösztönzést kap arra, hogy megalapozott vezetői döntést is hozzon a költséghatékonyság és a termelékenység javítására. A beavatkozásról szóló vezetői döntés esetén feladat – felelős – határidő megfogalmazásával és annak ütemezett elrendelésével jól megcélzott feladat-szabás történik és ez a változások megindítását átláthatóan megalapozza (Domokos, 2023c).

Ez igaz a mintegy 2000 állami, önkormányzati tulajdonú vállalkozások esetében is, de a közvagyonból alapított alapítványok, egyesületek gazdasági társaságai körében is. Vagyis a közpénzzel és közvagyonnal érintett vállalkozások esetében is a költséghatékonyság fundamentális tényezője a társaság működésének. A társaságok erőforrásainak és kapacitásainak kihasználása, a munkafolyamatok jól szervezettsége és a minőség elveinek érvényesítése a out-

putok előállítására, valamint a hatékony értékesítés megszervezése. Ezek az alapvető üzleti folyamatok meghatározzák a társaságok gazdasági eredményességét, de a sikerhez a társadalmi eredményesség, az úgynevezett hatásosság is elengedhetetlen siker tényezőjük. Hiszen az államot, mint tulajdonost megtestesítő személyek egy demokratikus választásokon győztes politikusok, a közélet szereplői, akik egy sajátos kommunikációs és hatalmi térben újraválasztásukat igyekeznek biztosítani miközben cselekszenek. Ezen közpénzzel és közvagyonnal érintett vállalkozások feladat-ellátásának értelme, társadalmi funkciója a szélesen vett, de a politikai térben közvetített közjó javulását és fenntartását célozza meg. Sok esetben nemcsak a közvetlen érintettek - szerencsés esetben - haszonélvezők alakítanak ki róla véleményt, hanem a kommunikációs tér véleményvezérei – esetleg – sztékholderei, az adófizetők, a társaságok beszállítói, de akár a hasonló vevői igényeket kielégítő, ellenséges piaci szereplők. Tehát egy ilyen helyzetű társaság a nyilvánosságnak jóval kitettebb, mint az üzleti alapon működő vállalkozások. A nyilvánosságnak való kitettség olyan kockázatot hordoz, amelyet kezelni kell szervezeti szinten és folyamatosan. A korrupció vádjának, illetve a csalásoknak való veszélyek kivédése érdekében megelőzés elvű, jól szabályozott irányítási rendszert szükséges kiépíteni, az úgynevezett integritás elvű állammenedzsmentet. sok esetben nagyobb energiát kell fordítani a vezetésnek arra, hogy valóban jónak is látszódjon, mint arra, hogy csak önmagában jót tegyen (Domokos, 2023b).

A gazdasági társaságok sajátos körét adják az állami tulajdonú társaságok, amelyek száma mintegy 2000 db. A központi állam mintegy 500 db társaságot tulajdonol, míg a helyi önkormányzatok nagyjából 1500 db társaságot. Emellett egy sajátos kör, az állam által a Magyar Országgyűlés és a helyi önkormányzatok által létrehozott Alapítványok (ilyenek tipikusan az egyetemeket működtető vagyonkezelő alapítványok) körébe tartozó néhány tucat társaság. A polgári jog alapján létrehozott és működő vállalkozások ugyanolyan gazdasági társasági formában működnek, mint magántulajdonban lévők, így korlátolt felelősségű társasági és részvénytársasági keretek között.

ÁLLAMI TULAJDONÚ VÁLLALATOK SZABÁLYOZÁSI SAJÁTÓSÁGAI ÉS JELLEGZETES HIÁNYOSSÁGAI

A nemzeti vagyon megőrzése és megóvása érdekében kiemelt jelentőségű a felelős vagyongazdálkodás. Ennek részét képezi a keretek szabályszerű kialakítása, a szabályozás, valamint a vagyon szabályszerű elszámolása, nyilvántartása és a beszámolási kötelezettség teljesítése.

Az állami tulajdonú gazdasági társaságok első számú vezetői – a rábízott nemzeti vagyon megőrzése, védelme, a nemzeti vagyonnal való felelős gazdálkodás feltételeinek megteremtése érdekében – a tervezési-, működési-, gazdálkodási-, mérési-, kontroll-, etikai- és integritási feltételek komplex és koherens kialakításáért felelősek (ÁSZ Elemzés, 2021a.)

Azelvárásokat egyrészt a jogszabályi előírások adják meg, amelyek érvényesítése a gazdasági társaságokra nézve kötelező; másrészt az elvárásokat ugyan valamilyen jogszabály írja le. A közpénzzel és közvagyonnal érintett vállalkozások esetében a hatalmi térben és a közéletben betöltött sajátos szerepe, valamint a közpénzzel való érintettség miatt a magán üzleti vállalkozásokkal szemben megfogalmazottaknál háromszor

összetettebb elvárás csoporttal kell számolni a felelős vezetésnek. Az elvárásokat azonban érdemes figyelembe venni és bevezetni gyakorlatába, mivel az növeli a szervezet irányításának minőségét. Harmadrészt lehetnek olyan szempontú elvárások is, amelyeket jogszabály sem fogalmaz meg, ellenben társadalmi kultúrából adódó elvárásokon, ajánlásokon, esetleg közös normákon vagy éppen valamilyen jó gyakorlatokon alapulnak. Mindhárom elvárás-csoportnak történő megfelelés jelentősen erősíthetik a bizalmat a társadalomban a gazdasági társaságokkal, azok tevékenységével és szolgáltatásaival szemben, amely bizalom vevői elégedettséget és ezzel együtt többlet árbevételt, valamint gazdasági hasznot teremt. Emellett az első számú vezetőt támogatja irányítási feladataiban – a szervezeten belülről és kívülről egyaránt – ez a proaktív, integritás elvű stratégiai vezetési magatartás.

Alkotmányos elvárások, jogszabályi előírások és társadalmi normák szabályozó szerepe

A magánvállalatok esetében a tulajdonosi, míg a közvagyonnal működő vállalatok esetében a közérdek indokolja a belső védelmi vonalak létét. A közszféra hatékonysága, tartós fenntarthatósága hatással van a társadalmi jólétre. Így az Alaptörvénytől, a jogszabályokon keresztül a társadalmi normáig erős, szabályalapú, dokumentáltan átlátható és elszámoltatható keretek léteznek hazánkban (Kocziszky, 2020).

Az Alaptörvény 38. cikk (1) bekezdése értelmében az állam és a helyi önkormányzatok vagyona nemzeti vagyon. Az Alaptörvény 38. cikk (5) bekezdése rögzíti, hogy az állam és a helyi önkormányzatok tulajdonában álló gazdálkodó szervezetek törvényben meghatározott módon, önállóan és felelősen gazdálkodnak a törvényesség, a célszerűség és az eredményesség követelményei szerint. Az Alaptörvény 39. cikk (2) bekezdésében meghatározza a nemzeti vagyonnal kapcsolatos elvárásokat, ami a nyilvánosság előtti elszámolást, az átláthatóságot, a közélet tisztaságának elvét és a közérdekű adatként való megjelölést nevesíti a nemzeti vagyonnal való gazdálkodás alkotmányos jellemzőjeként. A nemzeti vagyonról szóló 2011. évi CXCVI. törvény (Nvt.) is hasonló elvárásokat fogalmaz meg a nemzeti vagyongazdálkodás feladatkörének, tartalmának definiálásakor. Az Alaptörvény 38. cikkében foglaltakkal egybehangzóan az Nvt. preambulumban nevesíti a nemzeti vagyonnal való gazdálkodás kiemelt céljait: a közérdek szolgálatát, a közösségi szükségletek kielégítését, a nemzeti értékek megőrzését, a természeti erőforrások megővését, valamint a jövő nemzedékek szükségleteinek figyelembevételét, vagyis a fenntarthatóságot. A nemzeti vagyon alapvető rendeltetése a közfeladatok, közszolgáltatások ellátásának biztonságos biztosítása, amelyből következik az azzal való felelős gazdálkodás követelménye. Alapelvárás, hogy a nemzeti vagyon hosszú távú és stabil biztosítása érdekében a tulajdonosi joggyakorlók, a vagyonkezelők és vagyonhasználók felelős módon, rendeltetés-szerűen gazdálkodjanak (ÁSZ Elemzés, 2021a.)

A hosszútávú fenntartható közgazdasági megközelítés szükséges az állami közfeladatellátásban, amelyet a közvagyonnal gazdálkodó szervezetekben is érvényesíteni kell a szervezet felelős, első számú vezetőjének irányítási munkájában (Domokos, 2023). A számvevőszéki elnöki tapasztalatom során azt kellett látnom, hogy az önkormányzati többségi tulajdonú társaságok közül számosnak nem volt szabályszerű a gazdálkodása és vagyongazdálkodása sem. A hiányosságok és a szabályok be nem tartása veszélyeztette a közvagyonot működtető

társaságok gazdálkodásának átláthatóságát és feladat ellátásának átláthatóságát. A számvevőszéki ellenőrzés során tapasztalható közvagyonnal kapcsolatosan felmerült problémaként az alábbiak jelentkeztek:

- a vagyonynyilvántartás kereteinek kialakítása hiányosan történt meg;
- a Számviteli törvényben számukra kötelezően előírt szabályzatok valamelyikével nem rendelkeztek;
- nem határozta meg a kezelésében lévő nemzeti vagyon nyilvántartásának szabályait;
- a számviteli szabályzatok hiányában a Számviteli törvény elvei nem tudtak érvényesülni, így nem biztosított az objektív, összehasonlítás alapjául szolgáló megalapozott információk előállítását, amely a tulajdonos számára az értékelést, a szervezetek működésének összemérését támogathatta volna;
- a számviteli bizonylatok hiánya, a hibás számviteli elszámolások, a főkönyvi és analitikus nyilvántartások egyeztetésének és egyeztetetőségének hiányosságai miatt nem szabályosan végezte a vagyonnal kapcsolatos nyilvántartások vezetését, illetve az elszámolásokat;
- a vagyongekezdett vagyont nem a vagyongekezdési szerződésben szereplő könyvszerinti értékben szerepeltette mérlegében;
- a gazdasági társaság a kezelésébe került önkormányzati vagyont a Számviteli törvény előírását megsértve nem szerepeltette mérlegében;
- a gazdasági társaságok nagy része rendelkezett ugyan a Számviteli törvény által előírt leltárkészítési és leltározási szabállyal, azonban az éves beszámoló mérlegében szereplő tételek alátámasztásául nem állítottak össze szabályszerű leltárt; a leltár hiányában a szervezet számviteli beszámolója nem biztosít valós információkat a tényleges vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről, továbbá a társaság nemzeti vagyon megőrző, megóvó szerepe is veszélybe kerülhet (ÁSZ Elemzés, 2021b).

A számviteli beszámoló feletti tulajdonosi kontroll jellemzői

A felelős gazdálkodás feltételei akkor tekinthetők kedvezőnek, ha a társaság vezetője a monitoring adatszolgáltatáson túl olyan belső vezetői információs rendszert működtet, amelyben biztosított a döntési folyamatok dokumentálása, nyomon követhetősége és visszakereshetősége. A terv, tény és várható adatok alakulásának bemutatásával megoldott a társaság üzleti tervének havi szintű nyomon követése. A vezetői információs rendszer kiterjed a szakmai feladatok ellátásának, a vagyon értéke alakulásának figyelemmel kísérésére, továbbá a likviditás folyamatos értékelésére. A 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről (továbbiakban: Bkr.) 9. §-a rögzíti, hogy a vezetőnek olyan információs és kommunikációs rendszert kell kialakítani, és működtetni, amely biztosítja, hogy a megfelelő információk a megfelelő időben eljussanak az illetékes szervezethez, szervezeti egységhez, illetve személyhez. A döntések úgy kerüljenek dokumentálásra, hogy a döntési folyamat egésze nyomon követhető és visszakereshető legyen. A Bkr. 4. §-a teljesítése érdekében, ahhoz, hogy a vezetői döntéshez megfelelő, pontos és naprakész információk álljanak rendelkezésre meg kell határozni a vezetői információs rendszerben az adatok gyűjtéséért, az adatszolgáltatásért felelős személyeket, az adatszolgáltatások teljesíté-

sének határidejét, valamint a beszámolás, illetve beszámoltatás módját. A közpénzfelhasználás védelme érdekében szükséges részletesen szabályozni a pénzügyi jogkörök szabályszerű gyakorlásának a feltételeit, valamint be kell építeni a tevékenységek folyamatába a megfelelő kontrolltevékenységeket. Ennek keretében a Bkr. 6. és 8. §-ai szerint a társaság vezetője köteles a szervezeten belül olyan kontrolltevékenységeket kialakítani, melyek biztosítják a kockázatok kezelését, a kockázatelemzési tevékenység hozzájárul a szervezet céljainak eléréséhez, és erősíti a szervezet integritását. Ugyancsak szükséges kialakítani az éves beszámoló összeállításához, adatainak ellenőrzéséhez kapcsolódó kontrollok eljárásrendjét, valamint a pénzügyi döntések dokumentumai elkészítésének, előzetes és utólagos pénzügyi ellenőrzésének, a pénzügyi döntések jóváhagyásának rendjét, továbbá a gazdasági események elszámolása tekintetében nélkülözhetetlen biztosítani a feladatköri elkülönítést. Indokolt meghatározni emellett a pénzügyi kihatású döntések felelősségi körét, továbbá ehhez kapcsolódóan az engedélyezési, jóváhagyási és kontroll eljárásokat, a dokumentumokhoz és információkhoz való hozzáférés rendjét és a beszámolási eljárásokat. A Bkr. 6. § (2) bekezdésének megfelelően a társaság vezetője köteles olyan szabályzatokat kiadni, folyamatokat kialakítani és működtetni a szervezeten belül, amelyek biztosítják a rendelkezésre álló források átlátható, szabályszerű, szabályozott, gazdaságos, hatékony és eredményes felhasználását. Ennek keretében keresni kell a költségek, illetve ráfordítások csökkentésére vonatkozó ésszerűsítési lehetőségeket, valamint feltárni a bevétel növelési lehetőségeket. Célszerű a Kbt. figyelembevételével a közbeszerzési értékhatárt el nem érő beszerzésekre is kiterjedően több árajánlat bekérésével törekedni a költségcsökkentés feltételeinek megteremtésére. Az átláthatóság és az üzleti terv teljesülésének nyomon követése érdekében olyan kontrolling rendszert szükséges kialakítani és működtetni, amely képes a tulajdonosi joggyakorló által előírt adatszolgáltatások teljesítésére (ÁSZ Elemzés, 2021a).

A tulajdonosi joggyakorló feladatai körében a számviteli beszámoló elfogadásának gyakorlatára érdemes odafigyelni az alábbi esetekben:

- gazdasági társaságnál a beszámoló elfogadásáról szóló tulajdonosi döntéshez a felügyelőbizottság írásbeli jelentése álljon rendelkezésre;
- a beszámoló elfogadásáról és az adózott eredmény felhasználásáról határozattal szükséges dönteni;
- a gazdasági társaság vezetője terjessze a szabályosan összehívott tulajdonosi taggyűlés elé jóváhagyásra a beszámolót, illetve a beszámoló készítési kötelezettségének törvény szerinti határidőre tegyen eleget. A számviteli beszámoló elfogadásáról szóló döntés hiányában a tulajdonos önkormányzatok nem rendelkeztek információval arról, hogy a gazdasági társaságba befektetett közpénz, továbbá a működéshez átadott nemzeti vagyon értékmegőrzése biztosított volt-e, a gazdasági társaság működése, eladósodottsága jelenthetett-e kockázatot a tulajdonos gazdálkodására;
- a felügyelőbizottság és a könyvvizsgáló írásos véleménye hivatott a vagyonról szóló információk hitelességét, megalapozottságát biztosítani, a tulajdonosi döntést előkészíteni. A tulajdonosi joggyakorló – vagyongazdálkodás és beszámolás feletti – kontrolljának nem megfelelő működése kockázatot jelent a gazdasági társaságok vagyonának, a közvagyonnak megőrzése, nyomon követése, a gazdálkodás átláthatósága szempontjából (ÁSZ Elemzés, 2021b).

A KÖZVAGYONNAL ÉRINTETT VÁLLALATOK IRÁNYÍTÁSI RENDSZERÉNEK FEJLESZTÉSE

A gazdasági értelemben vett fenntarthatóság egyik kulcstényezője a hatékonyság, a termelékenység, vagyis, hogy egységnyi erőforrás felhasználásával mennyi érték állítható elő. A technológiai haladás és ezen keresztül a termelékenység bővülése fontos szerepet játszik a fenntartható növekedésben. A fejlett gazdaságokban ugyanakkor megfigyelhető, hogy a gazdasági növekedés lassulása mögött elsősorban a termelékenység növekedésének lassulása áll (Bergeaud et al., 2016).

A fenntartható növekedés biztosítása érdekében nélkülözhetetlen a hazai vállalatok termelékenységének növelése és ezzel együtt a nagyvállalatok és a kkv-k közötti termelékenységi rés csökkentése. A vállalati dualitás jelentősen eltolódott az elmúlt években, a magyar kkv-k relatív termelékenysége közeledett a belföldi agyvállalatokéhoz, termelékenységük azonban továbbra is a nagyvállalatok termelékenységének 60 százaléka alatt van (MNB, 2021a).

Az állami és önkormányzati tulajdonú vállalatok termelékenység javítása mindennapi feladattá válik. Ezen magyar Kkv-k körébe tartozik közpénzzel és közvagyonnal érintett vállalkozások döntő része. Az igen hatalmas – nemzetgazdasági méretű – rájuk bízott vagyon hatékonyabb kihasználása, illetve a rájuk bízott feladatok, termelési és szolgáltatási tevékenységük termelékenységének gyorsított javítása közelíti a Kkv-k és a nagyvállalatok termelékenységének egymáshoz való viszonyát. Így az állami és az önkormányzati tulajdonú vállalatok tevékenységének javítása mindennapi feladatként jelentkezik az állam, mint tulajdonos és a társaságok ügyvezetése számára. Amennyiben ez a mutató nem javul, az a magyar gazdaság össz-hatékonysági mutatójához sem járul hozzá.

A termelékenység javítása egy hosszú távú fejlesztési folyamat, nem egy bárki számára elérhető „késztermék”. A folyamat lépéseit az alábbi pontokban lehet összefoglalni:

1. átlátható, integritás elvű szervezeti működés;
2. vállalati működési folyamatok kialakítása, illetve hatékonyságuk javítása;
3. adatalapú információáramlás és monitoring működtetése;
4. a monitoringon alapuló kontrolling, amely megalapozza a vezetői döntéseket;
5. kompetencia alapú döntéshozás és a döntések nyomkövetése;
6. motiváción alapuló, célhoz kötött teljesítményértékelés;
7. a munkavállalók erősségein alapuló továbbképzés és készségeken alapuló felelős kijelölése;
8. digitális eszközök beépítése a folyamatok hatékonyságának javításába.

Minden vezetőnek a rábízott szervezet tekintetében tisztázni kell, hogy mi igazolja azt, hogy az adófizetőktől beszedett közpénzre igényt tart. Milyen hasznos hozzáadott értéket nyújt az állampolgárok számára, amely célszerűvé teszi a közpénz és közvagyon felhasználását és éppen annyit szed be, amennyit felhasznál és arra, amire felhasználja. Mondhatjuk általánosabban is: Mi végre van a világon, mi igazolja a működését? Erre ad választ a küldetésnyilatkozata egy közpénzt és közvagyon felhasználó szervezetnek.

VÉGSŐ MÉRCE A CÉLSZERŰ ÉS INTEGRITÁSALAPÚ FELADAT-ELLÁTÁS ÉS AZ EREDMÉNYES MŰKÖDÉS FENNTARTHATÓSÁGÁNAK ERŐSÖDÉSE, A FELELŐS VEZETÉS KRITÉRIUMAI

A stratégia és annak nyomonkövetése, értékelése

A felelős és eredményes gazdálkodást biztosító, hiteles és átlátható vezetői magatartás garanciája a kötelező érvényű jogszabályok, a tulajdonos által kijelölt feladatok és az elfogadott stratégia dokumentált és kommunikált érvényesítése a szervezet működése folyamatában, az elfogadott célok mérése és értékelése.

A gazdasági társaságok működése során, mint minden gazdálkodó szervezet esetében is a szervezeti fennmaradás, a hatékonyság, a versenyképesség, a célszerű feladat-ellátás feltétele az, hogy rendelkezzen stratégiával, egyértelmű koncepcióval és jövőképpel. Így átláthatóan és nyomon követhetően rögzítésre kerül a társaság célkitűzései és hozzárendelésre kerül a célok megvalósulásához szükséges erőforrások. A stratégia végrehajtásaként éves üzleti tervekben kerül kijelölésre a társasági részcélok, és azok megvalósítását biztosító programok. Felső vezetői döntések jelölik ki a szakmai és szervezeti intézkedéseket, a szükséges forrásokat és azok ütemezését, valamint a teljesítéshez szükséges személyi és tárgyi feltételeket. A kitűzött célok időarányos teljesülésének a feltétele az, hogy folyamatosan megtörténjen a stratégiában és az éves üzleti tervben, valamint a vezetői döntésekben dokumentált határidők, feladatok mérése és értékelése.

A Ptk. 3:112. §-a alapján a vezető tisztségviselő a gazdasági társaság érdekeit elsődlegesen szem előtt tartva a jogszabályoknak, a létesítő okiratnak és a társaság legfőbb szerve határozatainak megfelelően látja el ügyvezetési feladatait, a tulajdonosi jogkörgyakorló előírhatja a gazdasági társaság számára a stratégia elkészítését. A vezetőnek a Számviteli törvény 8. §-a alapján el kell készítenie a számviteli beszámolót, valamint bizonyos nagyságrend felett a társaság üzleti jelentését, illetve a Ptk. 3:284. §-a szerint a társaság vagyoni helyzetéről és üzletpolitikájáról szóló jelentést. Az elszámoltathatóság, az átláthatóság és a nyilvánosság alkotmányos alapelvei a számviteli beszámoló készítésével érvényesülnek. A vagyoni helyzet és az eredményesség átláthatóságát leginkább a társaságok éves beszámolója, kiegészítő melléklete és üzleti jelentése teszi lehetővé (ÁSZ Elemzés, 2021a).

Amennyiben a társaság számára kötelező az üzleti jelentés készítése, akkor annak tartalmaznia kell minden olyan pénzügyi és a jóváhagyott nem pénzügyi jellegű teljesítménymutatatókat, amely beszámol a társaságok valós vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről. A vállalkozások teljesítményértékelésénél, különösen a könyvvizsgálat során kiemelt jelentőséget kap annak megítélése, hogy a gazdálkodó képes-e a jövőben a működését fenntartani, nem kényszerül-e annak beszüntetésére, vagy igen nagy mértékű korlátozására. Gyakorlati jelentőségét adja a folyamatos üzletvitelre való képességnek, hogy a gazdálkodóval kapcsolatban álló szállítók, hitelezők annak tükrében adnak hitelt, vagy egyeznek bele halasztott fizetésbe, hogy a kötelezett pozícióba lépő vállalat jövőbeli fizetőképességét feltételezik. Másrészt, a piaci vagy közszektorban működők képesek-e termelési, illetve közszolgáltatási feladatokat ellátni. Ennek alapja, kiindulópontja, hogy a kötelezettséget vállaló cég vezetése magáról olyan bizonyítványt (éves beszámolót) állít ki, amely a későbbi, halasztott kötelezettség teljesítését vélelmezi (Lentner, 2014). Az éves beszámoló kötelező nyilvánosságra hozása a társaság üzleti partnereinek nyújt információt a jelenlegi, illetve jövőbeni kapcsolat alakításának háttéréről, esetleges kockázatairól.

Az integritás elvű vezetés a gazdasági társaságok stratégiai menedzsmentjében

Az integritási kontrollok kialakításának hiánya esetén nincs védelem a szervezetekben a korrupciós kockázatok ellen, egyértelmű kockázatkezelés és -értékelés, valamint a kockázatok bekövetkezését mérséklő intézkedések hiányában pedig nem alakul ki a szervezeti integritás. Nem válik a dolgozók azonosulása által követett belső normává a helyes, a szervezeti értékrendnek megfelelő munkavállalói és vezetői magatartás. Érdekkonfliktus vagy összeférhetetlenség felmerülése esetén sérülhetnek a társaság és a tulajdonos érdekei, valamint a külső szabályozásnak, illetve a szervezet számára megfogalmazott vagy általa kinyilvánított elveknek és értékeknek megfelelő működés (ÁSZ Elemzés, 2021a). Az integritás szemlélet érvényesülését előmozdítja, amennyiben a gazdasági társaság felelős vezetője megfontolja a következő elemek bevezetését:

- a szervezet működését érintő integritási és korrupciós kockázatok kezelésére alkalmas eljárásrend kialakítása;
- összeférhetetlenségi szabályok bevezetése és alkalmazása a munkavállalók és az alvállalkozók, illetve beszállítók kijelölt körére;
- a pénzügyi kihatással bíró munkavállalókra vonatkozó vagyonynyilatkozat tételi kötelezettségek szabályainak meghatározása és alkalmazása;
- mindegyik beszerzésre kiterjedő szabályzó belső eljárások kialakítása;
- az ügyfél és munkavállalók bejelentéseinek fogadására és kezelésére vonatkozó szabályozást és a panaszokkal kapcsolatos értékelések rendjét;
- a társaság vezetője intézkedjen a külső ellenőrzések által feltárt szabálytalanságok kezeléséről, szervezeten belüli érvényesítéséről;
- a társaság vagyongazdálkodással kapcsolatos feladat- és hatásköreinek, felelősségi viszonyainak meghatározása;
- az értékcsökkenés főkönyvi elszámolása szabályszerűségének biztosítása;
- a vagyon üzemszerű működését fenntartó gépekre és berendezésekre vonatkozóan kötelezően elvégzendő rendszeres karbantartási kötelezettséget, illetve a biztonságos üzemvitelhez kapcsolódó karbantartási előírás megalkotása és alkalmazása;
- mennyiségi felvétellel történő évenkénti leltározás alkalmazása a tárgyi eszközök és készletekre vonatkozóan;
- a társaság vagyonának védelmével, őrzésével, illetve állagának megővésével kapcsolatos rend leszállítás és alkalmazása.

KÖVETKEZTETÉSEK ÉS AJÁNLÁSOK

Magyarországon a nyugati, fejlett gazdaságokban évtizedekkel korábban megjelent vezetési irányítási rendszerek jelentős átalakulása is egyre időszerűbb napjainkban. A tudásalapú eszközök, így jellemzően a munkaerő és az adatfeldolgozás kiemelkedő szerepet töltenek be a vállalatok sikereiben. Ezzel szemben a társaságok elsődleges mérőrendszere a pénzügyi, számviteli rendszer maradt, azonban ma már nem egyszerűen csak költség számtalan olyan tényező, amely inkább erőforrása és sikertényezője a vállalatoknak:

- munkavállaló képességei;
- adatbázisok;
- az új szolgáltatások és innovatív termékek;
- a partnerkapcsolatok;
- a minőség és
- az információ.

Ezek az elemek pedig értéket teremtenek, amelyek mérése, kezelése és fejlesztése indokolt. Leszögezhetjük, hogy amit nem mérünk, azt nem is irányítjuk. Tehát a fenti tényezők teljesítménymérése nélkül a szervezetek vezetői ezeket továbbra is kiadásoknak és nem értékteremtő befektetésnek tekintik. Egy szervezet stratégiájának megalkotása keretet teremt arra, hogy szervezet számára rendelkezésre álló erőforrások egyenkénti és együttes fejlesztését keretbe foglalja, mérje és értékelje annak hozzájárulását a szervezet eredményéhez.

Hazánkban a Számvevőszéki tapasztalatok is azt mutatják, hogy számos szervezet egyáltalán nem, vagy nem megfelelően kidolgozott stratégiával rendelkezik. Jellemző, hogy a stratégiák, ha el is készülnek, a polcon porosodnak, ezért különösen fontossá vált, hogy minden állami és önkormányzati tulajdonú vállalat – mint ahogy minden piacon meglévő vállalat – rendelkezzen stratégiával és annak megvalósítási képességével. Korábban leginkább a termelési, szolgáltatási képességekkel és azok kimenetének tulajdonságaival versengő vállalati magatartás nem elégséges, a gazdálkodás sikerének a lényege az ügyfelek és piacaik alapos megértésével valósulhat meg. Meg kell fogalmazniuk az általuk szolgáltatott output célcsoportját, illetve a számukra nyújtott szolgáltatások megoldásait. A közszféra intézményei, hivatalai, társaságai esetében is folyamatosan felvetődik a kérdés, miképp teremtenek értéket a szolgáltatás igénybe vevők, illetve egyáltalán a választóik számára. Így hazánkban minden szektorban kettős kihívással kell szembenézni: egyrészt miképp mozgósítják a humán- és információs erőforrásokat, másrészt ezt hogyan képezik le szervezeteik stratégiájában a fogyasztóik eredményes kielégítése szempontjából. A stratégia lényege, hogy a megcélzott vevői vagy ügyfélszegmensek számára nagyobb hozzáadott értéket teremtsenek.

A kérdés másik fele, amikor már a stratégia elkészült, hogy azt hogyan tudjuk a napi működésben érvényre juttatni, mi a stratégia megvalósításának módja. A feladat tehát az, hogy a kinyilatkoztatott stratégiát megértsék a szervezetben dolgozók különösen abból a szempontból, hogy mit jelent a saját munkakörükben a stratégiai célokhoz való hozzájárulásuk. Ehhez olyan mutatórendszer alkalmazó szervezeti megoldások kellenek, amelyek alkalmasak a stratégián alapuló mérés megoldására, vagyis a stratégiát közvetíti és végrehajtását elősegíti számukra. Ez egy stratégiaközpontú szervezeti gondolkodást és működés megvalósítását jelenti, összehangolva és fókuszáltnak. Az öt kiemelt alapelv, amely támogatja a szervezet stratégiaközpontúvá válását (Kaplan – Norton, 2005):

- a stratégia lefordítása az operatív működés számára;
- a stratégia és a szervezet összehangolása;
- a stratégia valamennyi munkatárs munkájának része;
- a stratégiaalkotás megszakítás nélküli folyamat;
- a változást a felsővezetés indítja el.

Sajátos dilemmát jelent, hogy egy társasági formában működő vállalkozás vezetése, menedzmentje és tulajdonosa között, miként alakul a döntési jogkör egy stratégiai alkotási és nyomkövetési, vagy egy integritást megerősítő, fenntarthatóságot fejlesztő témakörökben. Különösen közpénzügyi alkotmányos kritériumok teljesítése szempontjából kényes kérdés ez, amennyiben a tulajdonos nem hozott ilyen döntést. Kérdés, hogy a célszerűség, az eredményesség és a hatékonyság szempontjából hogyan valósulhat meg objektíven az értékelés lehetősége és a dokumentáltság. Milyen tényezők adják az integritás és a teljesítménymérés minimumát? Az elmúlt évek ellenőrzési tapasztalatainak tovább gondolására és modell alkotására tesz javaslatot a szerző.

Stratégiaivá válására vonatkozó gyakorlati megvalósítására ajánlások

- A tulajdonos jelöli ki a társaság alapvető működésének kritériumait:
 - célját és képviselt értékeit;
 - profilját és annak arányait, területi kiterjedését;
 - a fejlődés és fejlesztés kereteit, kritériumát, forrását;
 - vezetését és hatáskörét.
- A tulajdonos dönt a célhoz vezető útról, vagyis a társaság stratégiájáról.
- Amennyiben a tulajdonos nem dönt a stratégia egyes vagy egyetlen lényeges pontjáról, azzal a társaság ügyvezetésének engedi át az operatív, napi irányításon keresztül a haladást vagy sodródást. De ebben az esetben a stratégiai tervezés végzése a jó kormányzási magatartása a társaság operatív vezetésének. Ezt úgy tudja elérni, hogy kétirányú cselekvést szükséges megszerveznie: egyrészt kiemelt hangsúlyt kell helyeznie a külső környezet jelenségei irányába; másrészt indokolt a szervezet átvilágítása, belső szisztematikus önértékelés alapuló erősségek számbavétele.
- A minden évben benyújtott és elfogadott tervben a társaság erősségeinek a további erősítésére kell koncentrálni és annak megszervezésére kell az operatív figyelmet fordítani a meglévő keretek között. Mindezek mellett a felmerülő veszélyek elhárítása kap létjogosultságot, már lehetőleg a lehetséges kockázatok felmerülése előtt, a kockázatok értékelési és kezelési folyamatában.
- A környezeti jelenségek azonban nem csak veszélyt hordoznak, hanem előre- vagy továbblépési lehetőségeket is. A lehetőségek beazonosítása, a szervezeti erősségekkel való összevetése változásokat és fejlesztéseket kínál fel. Ezen változtatások előkészítést és kisebb – nagyobb fejlesztési projekt terveket igényelnek. Ennek kereteit kétütemű projekttervezésben indokolt kialakítani: egyrészt szükséges a belső erőforrások felhasználásával eredményesség bővülést tervezni; másrészt a külső erőforrások bevonásával meg kell valósítani a fejlesztés üzleti tervének előkészítését a tulajdonosi döntés biztosítása érdekében.
- A szervezet általános jó kondícióban tartását hozza magával a kézben tartott irányítás alátámasztását az összehasonlítható időszakokat átláthatóvá tevő jelentési, prezentációs és értékelési dokumentumok. A legegyszerűbb értékelési rendszer az éven belül ismétlődő időszakok összehasonlítása az előző 2-3 év azonos időszakainak eseményeivel és adataival. Egy fokkal informatívabb, ha ezt kiegészíti a viszonyítást az ágazati átlaghoz való viszony alakulása a korábbi időszakhoz.

A stratégiai cél időarányos összevetése csak akkor releváns, amennyiben a tulajdonos döntötte el a célokat. Ebben az esetben trendelemzés és piaci helyzet változását is hasznos értékelni. Az éves terv értékelésének a színtere az éves beszámolót tárgyaló taggyűlés, illetve tulajdonosi jóváhagyás alkalma.

Az átláthatóság másik szintje, amikor már a főbb működési, tevékenységi helyek költség és bevételi helyzetét elkülönítetten értékeli. Ez különösen a társaság termékeinek és szolgáltatásainak költségfedezeti pontja alakulásának nyomkövetésére ad lehetőséget. Az átláthatóság harmadik szintje, amikor a szervezet tevékenysége és megvalósulási folyamata kerül felbontásra folyamatábrában, majd nyomvonal formájában kerül rögzítésre a megvalósítás dokumentumában. Ekkor folyamat-menedzsment bevezetésével a hatékonyság értékelésére és a beavatkozás megtervezésére nyílik lehetőség. A korszerű szabályozás kialakítása részeként a gazdasági társaságok a fenntarthatóság elvének gyakorlatban való érvényesülését be lehet építeni a gazdasági társaságok irányítási követelményeként, mint a fenntarthatón állammenedzsment modelljét (Domokos 2023a).

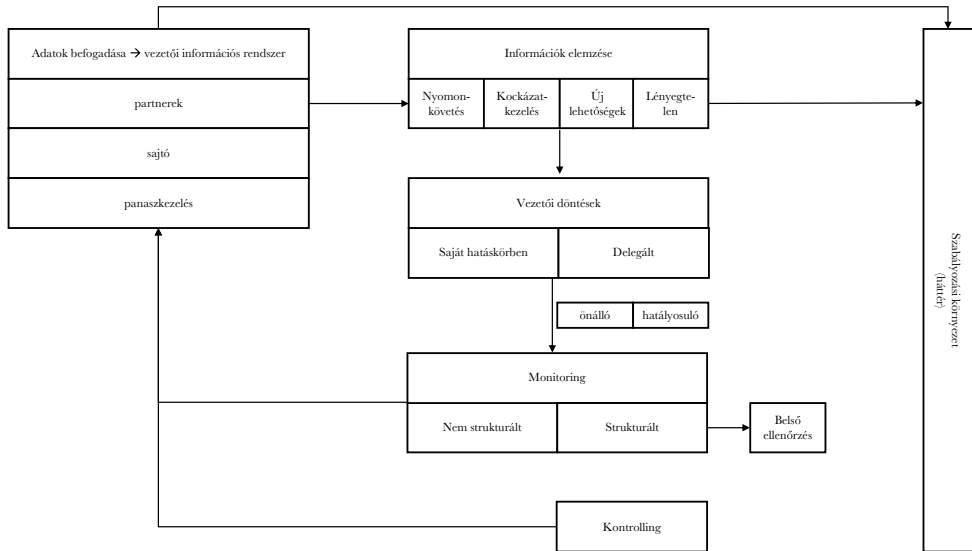
Az átláthatóság proaktív negyedik szintje, amikor már nem a múlt, vagy a jelen objektív prezentálása kerül megvalósításra, hanem a várható folyamatok, történések és adatok kerülnek megalapozottan becslésre. A várható teljesítési állapotok és adatok még érdemi vezetői, gazdálkodási döntéselőkészítésre és esetleges beavatkozásra is érdemi lehetőséget adnak. A becslés minőségét az előrelátás egyes részterületek menedzsmentjének színvonala és a környezet változékonyságának intenzitása befolyásolja. Minél nagyobb a bizonytalanság annál nagyobb bevethető tartalékokat kell fenntartani a társaság vezetésének. Amennyiben ez a tartalékolás nem történik meg a szervezeten belül, akkor a tulajdonosnak kell ezt később kezelnie kényszerhelyzetben. A kényszerhelyzetben történő döntési szituáció a közpénzügyi területen széles körben elterjedt. Az elterjedésének oka, hogy a váratlanul megjelenő és kommunikált veszélyhelyzet az egyrészt sokszor a vezető személyes felelősége alól felmentési körülmény a széleskörű közvélemény körében. Másrészt az átlátható és kommunikált működés mindig jobban támadható, hiszen sokan sokfélet feltételezhetnek a szervezetről. Emellett minden eredménynek van költsége, gyengesége, esetleg irigye, amit kezelnie kell a vezetőnek munkája során.

A stratégia-menedzsment irodalom számos megoldást dolgozott ki, amelynek feltétele egyrészt, hogy megalkotásra kerüljön a stratégia, másrészt, hogy az első számú vezető elköltezze magát a stratégia mindennapi szinten, minden munkakörben történő megvalósulása mellett. Az Egyesült Államok szabályozói törvényi keretbe foglalták 2000-ben, hogy nagyobb hangsúlyt adnak a minőségi vállalatirányításnak, mint a megfelelő banki gyakorlat tényezőjének. Ezzel az Alaptörvény szerint versenyalapú magyar gazdaságban sem idegen, hogy a teljes vállalati szféra termelékenység és hatékonyság javítása érdekében egy minőségi vállalatirányítási rendszert előmozdító szabályozási környezetet teremtsünk.

Napjainkban időszerűen van minden vezető, a napi „tűzoltó” feladatok alig hagynak teret arra, hogy lépést tudjon váltani egy új minőség bevezetéséhez. Ilyen „tartalék” időszak lehet pl. az év első hetei, amikor nem vagy ritkábban szükséges napi szintű döntések meghozatala, vagy legalább is elhalasztható. Így ekkor lehetőséget kap arra, hogy újra gondolja a rá bízott szervezet vezetői irányítási rendszerét. Ekkor zárójelben téve az időt, mintha egy átv-

lágítás után állna, egy új, minőségorientált irányítási rendszert és annak elemeit hozza létre annak érdekében, hogy a szervezet a jövőben eredményesebben és egyúttal hatékonyabban működjön. Ennek megvalósításának kereteit érdemes áttekinthető, egyszerűsített ábrában is megrajzolni. A minőségi vezetői irányítás főbb elemeit az alábbi ábra segíti áttekinteni (1. ábra).

1. ábra: Minőségi vezetői irányítás funkciói



Forrás: saját szerkesztés

Az ábrán megjelenő funkciók és azok viszonyát az alábbiakban lehet összefoglalni:

- *adatbefogadási funkció:* a legszélesebb értelemben vett információ áramlás, amelynek eredménye, hogy egy pontban gyűjti a szervezetet ért hatásokat. Ilyen lehet pl. a partnerektől, sajtótól, panaszkezelés körébe tartozó vagy a vezetői információs rendszerből kinyert és strukturált adat. Itt történik meg az információk elemzésének, értékelésének megalapozása, amely az adatokat a kezelés módja szerint strukturálja.
- *információ elemző funkció:* a fenti struktúra alapján történik meg az információ csoportosítása – lényeges és lényegtelen kategóriába. A lényeges információk további értékelése alapján lehetnek kockázatot, illetve új lehetőségeket lehetővé tevők. A csoportosítást követően nem csak a kezelésük módja, hanem a nyomonkövetésük is egységesíthető.
- *vezetői döntések funkciója:* legfontosabb kritérium ezek dokumentáltságának biztosítása a teljesülés értékelése, illetve nyomonkövetése érdekében. Maga a vezetői döntés lehet saját hatáskörben meghozott, illetve delegált. Ez utóbbi kétféle módon jöhet létre, önálló döntés keretében, illetve a döntést követő hatályosulási folyamat (vezetői jóváhagyás) eredményeként. Így minden döntés nyomon követhető, illetve strukturálhatóak azok az információk, amelyek hozzájárultak a döntés meghozatalához.
- *nyomonkövetési funkció:* ideértve a szervezet alapvető pénzügyi és szakmai működését és

a stratégia megvalósítást. Ezen túl a monitoring másik fő funkciója az atipikus, nem strukturált adatok rendszerbe illesztése, nyomonkövetése.

- *kontrollíng funkció*: a monitoring eredményeinek értékelése, különös tekintettel PI. tervtől való eltérés, amely önálló impulzust adhat az értékelő funkció számára; ok-okozati összefüggést tárhat fel, új jelenségeket azonosíthat be, illetve új tényezőkre hívhatja fel a figyelmet. Ezek együtt vezetői információs jelzést ad, egyrészt az adatokat fogadó, gyűjtő-rendszerző funkció számára, illetve közvetlenül kezdeményeznie kell egyedi, gyakorlaton átment vezetői döntések értékelését, a szabályozás megújítása érdekében. A hangsúly nem a szabályzat készítésen van, hanem a szabályzatok által betöltött funkción, ezzel szempontokat ad az időről-időre történő szabályzat megújításhoz.
- *belső ellenőrzés funkció*: szabályozás érvényesülésének ellenőrzése.
- *teljes rendszert lefedő szabályozási funkció*: a szabály alapú működést meghatározó szabályozási környezet időszakról időszakra történő formálása, amely a gyakorlatban is megmért eseti döntések állandósítása, rendszerbe illesztése. A szabályozási környezet része a vezetői döntések rendszerbe illesztési folyamata, amit annak lefolytatását követően értékelni szükséges és amennyiben az kellő pozitív hatást eredményezett, úgy a szabályzás megújításának kiinduló pontjává válhat. Ellenkező esetben a belső ellenőrzés látókörébe kerül, az anomáliák értékelése érdekében (belső ellenőrzés tanácsadó funkciója). Az impulzusok együttes értékelés és vezetői jóváhagyását követően kerül sor a szabályzatba foglalásra.

FELHASZNÁLT IRODALOM

- Antonin Bergeaud – Gilbert Cette – Remy Lecat (2016): *Productivity trends from 1890 to 2012 in advanced countries*. The Review of Income and Wealth 2016.
- ÁSZ Elemzés (2021a): *Felelős vezető – az állami tulajdonban lévő gazdasági társaságoknál* – Állami Számvevőszék https://www.asz.hu/dokumentumok/felelos_vezeto_20210420.pdf
- ÁSZ Elemzés (2021b): *A tulajdonosi joggyakorlási tevékenység megerősítése* – Állami Számvevőszék. https://www.asz.hu/dokumentumok/Elemzes_A_tulajdonosi_joggyakorlasi_tevékenyseg_megerositese.pdf
- Domokos László (2019): *Ellenőrzés – a fenntartható jó kormányzás eszköze*. Akadémiai Kiadó. Budapest.
- Domokos László (2023a): *A fenntartható állammenedzsment támogató intézményi vezetés*. Észak-magyarországi Stratégiai Füzetek. 2023. XX. évfolyam 1. szám. pp. 31.
- Domokos László (2023b) – *Érték és hozzáadott érték teremtése a vezetői munkában* - Szín Közösségi Művelődés 2023. május XXIII. évfolyam 1. szám 16-19 pp. ISSN 1416-6925 (nyomtatott), ISSN 2416-1004 (online)
- Domokos László (2023c) - *Gondolatok a megőrzve meghaladás vezetés szemléletéről, avagy hogyan tudunk jövőképes közösségek építő részesei lenni* - Tanulmányok és Köszöntők SIKOS T. TAMÁS Tiszteletére, Miskolci Egyetem GTK Jubileumi tanulmány kötete, 2023; ISBN 978-963-358-298-5
- Kocziszky György – Kardkóvács Kolos (2020): *A compliance szerepe a közösségi értékek és érdekek védelmében*. Akadémiai Kiadó
- Lentner Csaba (2014): A vállalkozás folytatása számviteli alapelvről. *Gazdaság és Jog* 2014. 3. szám
- MNB (2021): *Versenyképességi jelentés 2021*. <https://www.mnb.hu/letoltes/versenyeke-esse-gi-jelente-s-hun-2021-1018.pdf>
- Matolcsy György (2023): A gazdasági, a társadalmi, a pénzügyi és a környezeti fenntarthatósági szempontok megjelenése a Magyar Nemzeti Bank gyakorlatában. *Pénzügyi Szemle* 2022/3.
- Pulai Gyula (2021): *Integritásmenedzsment – A bizalom megteremtése és megőrzése* – Akadémiai Kiadó.
- Robert S. Kaplan – David P. Norton (2005): *Stratégiai Térképek – Hogyan alakulnak át az immateriális javak pénzügyi eredményé?* Panem Könyvkiadó.