

OTDK-dolgozat

2025

**DEBRECENI EGYETEM
GAZDASÁGTUDOMÁNYI KAR**

**CSR controlling – a társadalomért és a vállalatért
CSR controlling – A New Discipline at the Service of the Society and the
Company**

Boda Boglárka

Konzulensek: Prof. Dr. Fenyves Veronika, Dr. Szenderák János

Kézirat lezárásnak dátuma: 2023.10.25

TARTALOMJEGYZÉK

Bevezetés.....	1
1. Témafelvetés	2
2. Szakirodalmi áttekintés	3
2.1. CSR (Corporate Social Responsibility).....	3
2.1.1. CSR fogalma, alapjai.....	3
2.1.2. CSR dimenziói	5
2.1.3. A valóban felelős vállalat	7
2.2. Controlling	9
2.2.1. A controlling fogalma	9
2.2.2. A controlling szemlélete.....	10
2.2.3. Controlling rendszer kialakítása és helye a vállalkozásban	11
2.2.4. A controllingra ható trendek	12
2.3. CSR controlling.....	12
2.3.1. CSR controlling fogalma, alapjai	12
2.3.2. CSR controlling irányultsága	13
2.3.3. CSR controlling eszközök.....	17
2.3.4. CSR controlling integrálása a vállalatba	21
3. Anyag és módszer	24
3.1. Az adatbázis bemutatása	24
3.2. Kérdőív értékelésekor alkalmazott módszer és a szakmai interjú bemutatása.....	26
4. Eredmények és azok értékelése.....	29
4.1. A kérdőív kiértékelése: Cégre vonatkozó általános adatok értékelése	29
4.2. A kérdőív kiértékelése és szakmai interjúk összefüggéseinek vizsgálata.....	30
5. Következtetések és javaslatok	50
Összefoglalás.....	54
Szakirodalmi jegyzék	56
Mellékletek.....	56

BEVEZETÉS

A vállalati társadalmi felelősségvállalást (CSR) kezdetben a vállalatok önkéntesen integrálhatták a működésükbe, azonban az elmúlt években egyre fontosabbá vált ez a témakör, és napjainkban már egy elvárássá nőtte ki magát. A vállalatoktól mindezen tevékenységek végzését elvárják a fogyasztók, a partnerek és az uniós szabályozások is.

A fenntarthatósági jelentésekre vonatkozó folyamatos szigorítások is erősítették azt a tényt, hogy a vállalatok felelőséggel tartoznak a környezetük iránt, és az erre vonatkozó tevékenységükről be is kell számolniuk. Mindezek miatt egyre több vállalatnak kell egyre nagyobb hangsúlyt fektetnie erre a területre. Azonban annak érdekében, hogy a CSR tevékenység végzése során is lehetővé váljon az értékteremtés a vállalatok számára mindenképpen szükségessé válik ezen tevékenységek tervezése, felügyelése, ellenőrzése és koordinálása a vállalaton belül.

Így dolgozatomban – a controlling egy új alrendszerének – a CSR controllingnak a bemutatására vállalkoztam. A controlling nagy mértékben hozzá tud járulni ahhoz, hogy egy adott vállalat a CSR tevékenységével kapcsolatos költségeket és hasznokat is számszerűsíteni tudja, valamint ahhoz is, hogy képes legyen úgy kialakítani ezt a tevékenységet, hogy közben a vállalati értékteremtés is megvalósuljon.

A CSR controlling a tevékenységeivel a vezetői döntéseket támogatja a társadalmi, ökológia és gazdasági intézkedések kialakításában és kiválasztásában. Azonban a controlling csak akkor lehet a CSR pillére, ha a CSR-t lehetőségként, a CSR-controllingot pedig a lehetőségek megvalósításának logikus módjaként értelmezik a vállalatok.

A vállalati társadalmi felelősségvállalással az egyetemen ismerkedtem meg egy óra keretein belül, és ekkor ragadott magával teljesen ez a téma. Nyilvánvalóan idejét múlt az a feltevés, hogy a vállalatoknak az elsődleges célja csupán a profitmaximalizálás, azonban hazánkban még mindig nem terjedt el teljes mértékben a CSR magatartásforma úgy, mint a nyugati országokban. Úgy gondolom, hogy ennek köze van ahhoz is, hogy a vállalatok nem látják pontosan a hatását a CSR tevékenységeknek, pedig egy igazán jó befektetés lehet ez mind a vállalat mind a társadalom számára. A CSR controlling egy nagyszerű lehetőséget nyújt ezen probléma áthidalására is. Mindezek miatt úgy gondolom, hogy az elkövetkezendő években egyre nagyobb teret fog nyerni a CSR controlling koncepció, és ezért is tartom fontosnak bemutatni ezt a dolgozatomban. Segítségével megfelelhet a vállalat a jelen és a jövő generációk kihívásainak, ugyanakkor szem előtt tudja tartani a jövőbeli sikereit is.

1. TÉMAFELVETÉS

A dolgozat aktualitását adja, hogy napjainkban egyre nagyobb elvárás már a vállalkozásokkal szemben a társadalmi felelősségvállalás. Azonban legtöbbször problémát jelent, hogy egy adott vállalat át tudja látni ezen tevékenységek végzésének a költségeit és hasznait, és úgy tudja végezni ezt, hogy közben megvalósuljon az értékteremtés. A CSR controlling segítheti a vállalatokat ezen probléma leküzdésében.

A dolgozatom célja, hogy ismertessem magát a CSR controllingot és bizonyítsam létjogosultságát, melyhez szekunder kutatást végeztem, így ennek keretében külföldi és hazai szakcikkeket és könyveket dolgoztam fel. Mivel magyar nyelvű forrásokat nem igazán találtam magával a CSR controllinggal kapcsolatban, így további célként határoztam meg, hogy primer kutatás segítségével megvizsgáljam egyrészt, hogy hazánkban mennyire elterjedt a CSR controlling koncepció a vállalatok körében, másrészt pedig azt, hogy mennyire adottak a feltételek ezen koncepció kiépítéséhez és milyen akadályai lehetnek ennek. Ennek keretében részcélként a következő kérdések megválaszolását tűztem ki:

1. Foglalkoznak-e a hazai vállalatok a CSR-ral oly módon, mely igényelheti a CSR controlling bevezetését?
2. Megjelenhetnek-e befolyásoló tényezőként a CSR fontosságánál a vállalatok sajátos jellemzői?
3. Azok a hazai vállalatok, amelyeknek fontos a társadalmi felelősségvállalás, az árbevételük magasabb százalékát költik a CSR-ra?
4. Alkalmazzák-e a hazai vállalatok a CSR controllingot támogató eszközöket?
5. Melyek a gátló tényezők a CSR controlling elterjedésének a hazai vállalatoknál?
6. Azonosítottak-e előnyöket azok a hazai vállalatok, melyek alkalmazzák a CSR controlling koncepciót?

Kvantitatív és kvalitatív primer kutatást is végeztem dolgozatomban, annak érdekében, hogy minél pontosabb képet kaphassak a hazai vállalatok véleményéről a témában. Kvantitatív kutatásként kérdőíves felmérést végeztem, melynek értékelése során leíró jellegű, paraméteres és nem paraméteres statisztikai módszereket is alkalmaztam. Kvalitatív kutatásként szakmai interjúkat folytattam, melynek keretében a kérdőív eredményéről beszélgettem olyan gazdasági szakemberekkel, akik azon vállalatok egyikénél dolgoznak, amely kitöltötte a kérdőívet.

Ezen kutatások eredményét felhasználva igyekszem a feltett kérdéseimre a választ megtalálni a dolgozatomban.

2. SZAKIRODALMI ÁTTEKINTÉS

Dolgozatomban a szakirodalmi áttekintés 3 nagyobb egységből épül fel. Bemutatásra kerül elsősorban a vállalati társadalmi felelősségvállalás majd a controlling, végezetül pedig a CSR controlling.

2.1. CSR (Corporate Social Responsibility)

2.1.1. CSR fogalma, alapjai

A CSR az angol Corporate Social Responsibility kifejezés rövidítése, mely magyarra fordítva a vállalati társadalmi felelősségvállalást jelenti. Napjainkban ez már egy igen elterjedt üzleti fogalom, viszont konkrét definíciója nincsen, helyette számos meghatározása ismert. Ezek közül a dolgozatomban három kerül bemutatásra.

Az ISO 26000 szabvány mutatja be talán leginkább a fogalom összetettségét, mely szerint a CSR „egy szervezetnek a társadalmat és a környezetet befolyásoló döntéseiért és tevékenységeiért tett felelősségvállalása olyan átlátható és etikus viselkedés révén, mely hozzájárul a fenntartható fejlődéshez – beleértve a társadalmi jólétet és egészséget is –, figyelembe veszi az érintettek elvárásait; megfelel az alkalmazandó jogszabályoknak és a nemzetközi viselkedési normáknak; az a szervezet valamennyi területén integráltan megjelenik és azt a vállalat kapcsolatainak keresztül érvényesíti (ISO, 2010, p.3).”

A szabvány követelmények helyett útmutatást fogalmaz meg, mely segítséget nyújthat tevékenységtől, helytől és mérettől függetlenül minden szervezet számára a felelős magatartás kialakításában. Felhívja a figyelmet, hogy a vállalkozások nem elszigetelten működnek a társadalomtól és a környezettől, hanem kölcsönösen hatással vannak egymásra, és ez a kapcsolat a hatékonyság szempontjából kritikus tényező. A hármas eredményességekritérium (triple bottom line) fogalmazza meg, hogy a vállalat eredményességének a pénzügyi sikeren túl, a környezeti és társadalmi teljesítményében is mérhetőnek kell lennie (Braun, 2015).

A CSR egyik klasszikus definíciója Archie Caroll által 1991-ben megalkotott CSR piramishoz (1. ábra) kötődik, mely alapját a gazdasági felelősség adja és a filantropikus felelősségben csúcsosodik ki. A piramis a vállalatok négyféle felelősségét mutatja be, melyek a gazdasági, a jogi, az etikai és a filantropikus felelősség (Csapóné – Tóth, 2017).



1. ábra: **Carroll-féle CSR piramis**

Forrás: Saját szerkesztés Carroll (1991) alapján

A vállalatoknak vannak részvényeseik, akik elvárják és követelik befektetéseik ésszerű megtérülését, és vannak ügyfeleik, akik tisztességes áron minőségi terméket akarnak. Mindez a gazdasági felelősségben jelenik meg, mely alapvető felelősség, hiszen ez az egyetlen módja annak, hogy a vállalatok profitot realizáljanak és hosszú távon fennmaradjanak. A jogi felelősség - mely kötelező erejű - a nemzeti, regionális és helyi szabályozások, előírások, törvények elfogadását, és ezeknek való megfelelést foglalja magában. Ezekre épül az etikai felelősség, ami egy elvárt felelősség a társadalom részéről, miszerint a vállalkozás az etikai és erkölcsi normákat tiszteletben tartva folytatja működését. A piramis csúcsa a filantropikus felelősség egy kívánatos felelősség, mely a vállalkozások önkéntes tevékenységeit takarja. A vállalat célja ezzel, hogy valamit visszaadjon a közösségnek és ezáltal különböző jellegű társadalmi célokhoz járulnak hozzá teljesen önkéntesen. Carroll piramisa ezek által fogalmi keretet kínál a szervezeteknek, és felhívja a figyelmet a CSR összetettségére is (Kun, 2006; Ásványi, 2018).

Az Európai Unió Zöld Könyvében került megfogalmazásra a leggyakrabban használt definíció, mely az önkéntességet emelte ki, így „a CSR olyan megközelítés, amely szerint a vállalatok önkéntes alapon környezeti és társadalmi szempontokat építenek be üzleti tevékenységeikbe, és az érdekelt felekkel való kapcsolatokba (Európai Bizottság, 2001, p.6).” Azonban 2011-ben új definíció került elfogadásra az Európai Bizottság által, melyben már az önkéntesség nem kap hangsúlyt. Ez nem meglepő, hiszen a CSR tevékenység végzése

alkalmazkodási kényszerként is megjelenik már, mivel egyre nagyobb az elvárás erre vonatkozóan az üzleti partnerek, vevők, valamint az Európai Unió részéről is. 2014-ben a nem pénzügyi jelentések önkéntes közzététele is megszűnt egyes vállalatok esetében, valamint ebben az évben újabb uniós irányelvek jelentek meg további szigorításokkal (Hajdu et al., 2023). Ezen irányelvek bemutatására dolgozatomban később kerül sor.

2.1.2. CSR dimenziói

A CSR dimenziói a már korábban említett 2001-ben kiadott Zöld Könyvben kerültek meghatározásra, és ez alapján kerülnek dolgozatomban is bemutatásra. A vállalati társadalmi felelősségvállalás vállalaton kívüli és vállalaton belüli dimenzióra osztható, melyet az 1. táblázat részletez.

1. táblázat: A CSR dimenziói

Belső dimenzió	Külső dimenzió
Humán erőforrás menedzsment	Helyi közösségekkel való kapcsolatok
Munkahelyi egészség és biztonság	Üzleti partnerek (beszállítók, vevők)
A változásokhoz való alkalmazkodás	Emberi jogok
Környezeti hatások és természeti erőforrások kezelése	Globális környezeti problémák

Forrás: Saját szerkesztés az Európai Bizottság (2001) alapján

Belső dimenzió elemei:

Humán erőforrás menedzsment: A vállalatok számára a legértékesebb erőforrás az ember, így fontos cél a képzett munkaerő vonzása és megtartása. Mindezek során szükséges az egyenlő bánásmód biztosítása. Ezen túlmenően hangsúlyt kell fektetnie a vállalatnak a tanulás segítésére és a munkavállalók képzésére, mellyel még a versenyképességét is növelheti. Fontos a munkamagánélet megfelelő arányának biztosítása és támogatása, a megfelelő kommunikáció kialakítása a dolgozókkal, valamint a nők számára is kialakított lehetőség a karrierépítésre.

Munkahelyi egészség és biztonság: Habár ez egy, a jog által szabályozott terület, itt is fontos lehet az önkéntes lépések és vállalások bevezetése. Ennek egyik oka, hogy ezen teljesítmények mérése, értékelése és kommunikálhatósága iránti igény megnőtt.

A változásokhoz való alkalmazkodás, illetve az átalakulások, átszervezések, leépítések, krízishelyzetek menedzselése: A bekövetkező változások esetében fontos, hogy a vállalat tudatosan és felelősen járjon el, ügyelve az érintettek érdekeire, és azoknak a kiegyensúlyozására. Hangsúlyos szerepe van itt a költségek kalkulációjának, a kockázatok

felmérésének, a különböző stratégiák kidolgozásának és értékelésének, az alapos előkészítésnek, és nem utolsósorban a munkavállalói jogok biztosításának.

Környezeti határok és természeti erőforrások kezelése: Egyes intézkedések bevezetésével egy „win-win” helyzet idézhető elő, mely a vállalatok és a környezet számára is kedvező lehet. Ilyen intézkedések például az energiafogyasztás csökkentése, vagy a hulladék és szennyezés kibocsátásának redukálása. Kétség sem fér hozzá, hogy ez környezetvédelmi szempontból mindképpen pozitív, a vállalat számára pedig alacsonyabb energia-, és hulladékkezelési költséget jelent, továbbá az újrahasznosításból esetleges bevétele is származhat (Kiss et al., 2018; Kun, 2004; Balogh et al., 2014).

Külső dimenzió elemei:

Helyi közösségekkel való kapcsolatok: A vállalatok nem csak a természeti, hanem a társadalmi környezetükkel is kölcsönös kapcsolatban állnak, melyek hatással vannak a vállalatok hosszú távú sikereire és eredményességükre is. Egy vállalkozás függetlenül attól, hogy hol működik, egyértelműen kapcsolatban áll azzal az adott hellyel. A vállalkozás munkalehetőséget, béreket és juttatásokat biztosít a közösség számára, de ezen túlmenően a velük való kapcsolatra is nagy hangsúlyt kell fektessen, hiszen innen kerülnek ki a potenciális munkavállalók. Éppen ezért meghatározó a vállalat számára az adott közösség jóléte, egészsége, munkaerejének képzettsége, és ezáltal a támogatások nyújtása, és a jó kapcsolat kialakítása.

Üzleti partnerekkel, szállítókkal és a fogyasztókkal történő együttműködés: A vállalati társadalmi felelősség esetében meghatározó szerepe van az érintetteknek, ezáltal a külső érintetteknek is, mint például a vevőknek, beszállítóknak és partnereknek. Ennek oka, hogy a vállalat működése hatással van rájuk, és ők is hatással vannak a vállalat működésére, megítélésére. Felelős vállalatként az üzleti kapcsolatok kialakítása során figyelemmel kell lenni erre, hiszen szociális felelősségük értékelését is befolyásolja ez. Célszerű a beszállítók kiválasztása során figyelemmel lenni a környezetvédelmi és biztonsági szempontokra, valamint a piacon az érintettekkel szemben biztosítani az etikus magatartást.

Emberi jogok kérdésköre: Az emberi jogok kérdésköre fontos szerepet kap a CSR-ban, hiszen ebben az esetben a jogi szabályozásoknak való megfelelés ellenőrzése sokkalta nehezebb. Éppen ezért a vállalatok felelőssége, hogy partnereik, beszállítóik etikus magatartásáról, bizonyos elveknek való megfelelésükről megbizonyosodjanak. A fejlődő országokban gyakran jelent problémát a korrupció, valamint az emberi jogokkal való visszaélés, melyek szintén ezen kérdéskörbe tartoznak. Jellemzően egyre több vállalat fogad el

magatartási-kódexeket, viszont az ezekben foglaltak alapos végrehajtása és folyamatos ellenőrzése szükséges a hatékonyság szempontjából.

Globális környezetvédelmi megfontolások: A globális környezetvédelmi kérdésekben való szerepvállalást a fenntartható fejlődés eszméje a vállalatoktól is megkívánja. Ez az elvárás nem alaptalan, hiszen a globalizációnak köszönhetően a vállalatok tevékenysége határon átvihetővé vált, mely által a globális környezet használóivá, és olykor pusztítóivá is válnak (Kun, 2004; Kiss et al., 2018; Angyal, 2009).

2.1.3. A valóban felelős vállalat

A valóban felelős vállalat modelljét, mely, habár réginek számít, a magyar gondolatmeneten való alapulása miatt tartok fontosnak bemutatni. A modellt a Környezettudatos Vállalatirányítási Egyesület (KÖVET) népszerűsíti és a 2. táblázatban bemutatott 5 alapelvre épül.

A 2. táblázatban felsoroltokkal való közegyetértés bizonyára lefelé haladva csökken, azonban az kétségtelen, hogy a közlekedés és áruszállítás természetére gyakorolt negatív hatása egyre nagyobb. A globalizációnak köszönhető egyre nagyobb távolságok váltak elérhetővé, mely a széndioxid-kibocsátást tovább növelte. Éppen ezért a valóban felelős vállalatnak törekednie kell a szállítás okozta káros kibocsátás csökkentésére, valamint ez a felelősség az alvállalkozóira is ki kell terjedjen. Ezen felül az érintettekhez (beszállítókhöz, partnerekhez, vevőkhöz) való közeli elhelyezkedés is fontos. Az ezt követő négy alapelvnél viszont már nem lehet ilyen egyértelmű kijelentéseket és ideális szinteket meghatározni, hiszen ezek jobban függenek a körülményektől és gyakran nem is mérhetőek. Viszont fontos felismerni, hogy habár a határok változóak, és nehezebben adhatóak meg, ettől függetlenül még léteznek. Az igazságosságnak fontos szerepe van a munkavállalói bérek esetében, valamint a kereskedelemben is. A harmadik alapelv értelmében a valóban felelős vállalatoknál a nyereség nem célként, hanem eszközként jelenik meg és a munkavállalói megbecsülés kerül a középpontba. A negyedik alapelv megértéséhez elsősorban azt fontos belátnunk, hogy a határtalan növekedés bolygónkon egy ideig problémák nélkül fenntartható, viszont később egymás és majd az egész Föld kárára valósítható csak meg. Éppen ezért célszerű egy optimális méret meghatározása, és a folyamatos hozamnövekedés helyett tisztességes megélhetés biztosítása az alkalmazottak számára. Fontos megemlíteni, hogy a vállalkozások nagy részét a kkv-k teszik ki, így a méretre vonatkozó szabályozások legtöbbször automatikusan is betartásra kerülnek a korlátozó tényezők miatt. Az ötödik alapelv esetében a legnehezebb a mérhető és objektív válasz megfogalmazása. Támpontként szolgálhat, ha a termék előállítását megelőzően

az erkölcsi, környezetvédelmi és igazságossági szempontok átgondolásra kerülnek (Tóth, 2007).

A 2. táblázatban az imént ismertetett 5 szempont alapján bemutatásra kerülnek a hagyományos és a valóban felelős vállalat közötti alapvető különbségek. Valóban felelős vállalattá válni egyáltalán nem könnyű, viszont mindenképpen célszerű a felszínes CSR tevékenységek helyett ezeket a szempontokat figyelembe venni.

2. táblázat: Az öt alapelv a valóban felelős vállalatoknál

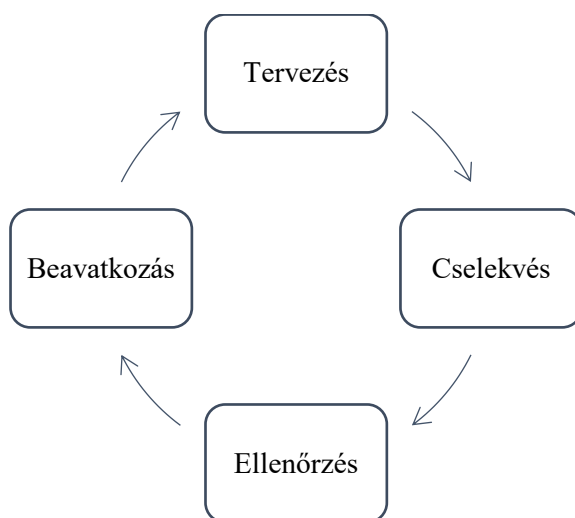
	HAGYOMÁNYOS VÁLLALAT	VALÓBAN FELELŐS VÁLLALAT
SZÁLLÍTÁS	A szállítási távolság csak a költségek tekintetében számít, cél az olcsó beszerzés és minél nagyobb piac.	Szállítási teher minimalizálendő, távolság szállítás csak nagyon indokolt esetben. Törekvés helyi beszerzésre, piacokra.
IGAZSÁGOSSÁG	Ennek elérése nem a cég feladata, hanem az államé, egyházaké, társadalmi szervezeteké. Cél a hatékonyság, olcsóbb termékek előállítása jobb minőségben	Bár a fő cél nem az igazságosság növelése, a cég tevékenységével nem erősítheti az igazságtalanságot. Méltányos kereskedelem, munkabérek, és - körülmények.
ÖKONOMIZMUS	A fogalom nem érthető. Gazdasági szereplőknek természetes célja a gazdaságosság.	Érthető a különbség a gazdaság és a gazdasági mánia között. A gazdaságosság fontos feltétel, de nem fő cél.
MÉRET	Cél a növekedés – mindenáron. A versenyképesség és a piaci erő ezzel arányosan nő, a méretgazdaságosság törvénye szerint a növekedéssel csökkennek a relatív költségek. Aki nem tapos, azt eltapossák. Évről évre növekvő jövedelem kell.	Cél az optimális méret. A túlnövekedés éppen olyan veszélyes, mint ha csenevésznek vagyunk. Meg kell találnunk a piaci helyünket és hosszútávon fenntartható hozamunkat. Hosszútávon állandó, s nem növekvő jövedelem kell.
TERMÉK	Azt állítjuk elő, amire fizetőképes kereslet van. Minden megengedett, amit a törvények nem tiltanak. A termékeink iránti kereslet (igények) aktív növelése kötelező.	Olyan terméket, tevékenységet keresünk, aminek igazán helye van egy fenntartható világban. Nem minden jó, amit szabad. Valódi szükségleteket elégítünk ki, s nem keltünk igényeket. Ott viszont vállaljuk a versenyt.

Forrás: Tóth (2007) p.66

2.2. Controlling

2.2.1. A controlling fogalma

A controlling az angol „to control” kifejezésből származik, melyet gyakran tévesen csak az egyik jelentésével az „ellenőrzéssel” azonosítanak, megfeledkezve a másik jelentéséről, mely az „irányítani”. A controlling valóban magába foglalja az ellenőrzést, viszont túl is mutat azon. Ezen két jelentés közötti kapcsolat a PDCA-ciklus segítségével szemléltethető a legkönnyebben, mely a 2. ábrán látható. A ciklus elnevezése egy mozaikszó, mely a plan (tervezd), do (csináld), control (ellenőrizd) és act (cselekedj) angol kifejezések kezdőbetűiből épül fel. Az első lépés a tervezés, mely elengedhetetlen a hatékony és a hosszú távú fennmaradáshoz. Mindez magába foglalja a vállalati célkitűzések, és az ehhez szükséges intézkedések meghatározását is. Ezt követi a tervek a végrehajtása. A végrehajtás és működés során fontos szerepe van az ellenőrzésnek, mely a harmadik eleme a ciklusnak. Folyamatosan szükséges ellenőrizni, hogy a tényadatok hogyan alakulnak a tervezetthez képest, valamint az előforduló eltérések elemzésére is nagy hangsúlyt kell fektetni. A tervektől való eltérések esetében elengedhetetlen a beavatkozás, mellyel biztosítható a megfelelő működés. Azonban előfordulhat, hogy a beavatkozással nem érhető el a kívánt hatás, mivel a terv és a hibát kiváltó okok nem hangolhatóak össze. Ebben az esetben vissza kell térni a ciklus elejére, a tervezéshez (Boda - Szilávik, 2005).



2. ábra: **PDCA-ciklus**

Forrás: Saját szerkesztés Boda - Szilávik (2005) p.14. alapján

Horváth Pétertől származik a hazánkban leginkább elterjedt definíció a controllingról, amely a szerző véleménye szerint tükrözi is a többség nézetét: „A controlling – funkcionális szempontból – a vezetés alrendszere, mely a tervezést, az ellenőrzést, valamint az információellátást koordinálja. A controlling tehát a vezetés egyik támasza: lehetővé teszi a vezető számára, hogy célra orientáltan, a környezeti változásokhoz igazodva irányítsa a vállalatot, és a koordinációs feladatait az operatív rendszer követelményeinek megfelelően lássa el (Horváth–Dobák, 1990, p.14).”

Egy másik megfogalmazás szerint: „A kontrolling egy szervezeti alrendszer, melynek feladata az irányítás hatékonyságának növelése (Boda–Szlávik, 2005, p.14).”

További megfogalmazás, mely a controlling komplexitását helyezi előtérbe: „A controllingot a vezetés eszközeként tartjuk számon, mégpedig olyan eszközként, amely elősegíti azt, hogy a vezetés alkalmazkodni tudjon a környezet dinamikus változásaihoz. (...) A controlling egy felelősségi elven felépített tervezési, elszámolási, információszolgáltatási, ellenőrzési és érdekeltségi rendszer (Körmendi–Tóth, 2003 p.27).”

Számos fogalmi meghatározás fellelhető még, de mindegyik közös jellemzője, hogy a kontrollingot egy összetett tevékenységként és nem csupán ellenőrzésként definiálja. A controlling lehetővé teszi, hogy a tervezés, az ellenőrzés és az információellátás összefonódva támogassa a vezetést, és ezáltal a vállalati célok elérését. Segíti az újabb lehetőségek kihasználását, a külső és belső hatásokra való gyors és hatékony reagálást, mellyel támogatja a vállalat reagáló és adaptációs képességét, és így a vállalkozás sikeres működését is. Mindezek függvényében napjainkra már a kontrolling elengedhetetlen vezetési funkcióvá vált (Hágen–Kondorosi, 2011).

2.2.2. A controlling szemlélete

A controlling megfelelő működéséhez fontos, hogy azt jellemezze a cél-, a jövő-, és a szűk keresztmetszetorientáltság, valamint a költségtudatosság. A célorientáltság biztosítja a folyamatos célképzést, mely alkalmas a motiválásra, amennyiben reális és megvalósítható cél került meghatározásra, de ezen túlmenően alapot nyújt a tervezéshez, a teljesítmények ellenőrzéséhez és értékeléséhez. A jövőorientáció fontos szerepet tölt be a kontrollingban. Egyrészt a célok kitűzéséhez, másrészt a tervek kidolgozásához is elengedhetetlen. A tervtény és terv-terv analízisekkel biztosítható a hibák és kockázatok csökkentése. Megfelelően működő rendszer mellett időben lehetőség van a problémák korai felismerésére, a reagálásra és szükséges változtatásra. A szűk keresztmetszet orientáció által a vállalat korlátozó tényezői meghatározásra kerülnek, és ezek feloldásával biztosítható a teljesítmény és a hatékonyság

növekedése is. Célszerű a megadott célok elérését korlátozó tényezők feltárására helyezni a hangsúlyt elsősorban. A költségtudatosságot érvényesíteni szükséges a teljesítmények, a finanszírozás és a költségek tervezésénél. Így a tervezés során érvényesülnie kell a költség haszon elvének, a hatékonyság elvének, valamint a költségtudatos tervezésnek (Hanyecz, 2006; Hágen–Kondorosi, 2011).

2.2.3. Controlling rendszer kialakítása és helye a vállalkozásban

Nem beszélhetünk egy általánosan mindenhol jól működő controlling koncepcióról, hiszen a controlling alapvető feladata, mint ahogy korábban is említésre került már, a vezetés támogatása. Ebből kifolyólag mindig egy adott vállalkozás sajátosságaihoz igazodóan kell kialakítani. A megfelelő controlling rendszer kialakítását számos külső és belső tényező befolyásolja. Ezek közül a leginkább kiemelkedő a vállalat nagysága, valamint a vállalatot körülvevő környezeti változások. A nagyobb vállalatoknál külön kontrolleri munkakör, vagy controlling osztály kialakítása a jellemző, ezzel szemben a kis- és közepes méretű vállalatoknál ezt a feladatot valamely vezető látja el. A környezet dinamikájától való függés esetében két állapotot különböztetünk meg; a stabil és a dinamikus környezetet. Stabil gazdasági környezetben a controlling feladatok rutinszerűek, ezzel ellentétben a dinamikus környezetben újabb és újabb problémák merülnek fel, melyekre megoldást szükséges találni. A két esetben eltérő az elvégzendő feladatok mennyisége, és jellege, így eltérő a controlling rendszer kidolgozottsága is (Horváth–Dobák, 1990).

A controlling rendszer helye a vállalkozásban nagyban függ attól, hogy a vezetés milyen segítséget vár el a controllingtól, de mindenképpen fontos szempont, hogy a szervezetben való elhelyezkedése feladatainak teljesítését elősegítse, és semmiképpen sem hátráltassa azt. Amennyiben nem külön feladatkörként jelenik meg a controlling, ami a kis és középvállalatoknál jellemző, több megoldási lehetőség is kínálkozik, viszont valamennyi esetben több probléma is társul ehhez. A megvalósítás egyik alternatívájaként a feladatok elvégzésével megbízható egyetlen személy (általában a számvitelért felelős személy), vagy egy másik megoldást jelenthet a feladatok megosztása a vezetők között. Mindkét esetben problémát jelenhet a megfelelő szakmai ismeretek hiánya, a dolgozói leterheltség megnövekedése, az objektivitás hiánya stb. A közepes és nagyobb méretű vállalatoknál célszerű éppen ezen problémák miatt az önálló kontrolleri munkakör, vagy csoport létrehozása. Ebben az esetben a controlling helye a szervezetben három módon valósulhat meg. Egyrésről vonalbeli (hierarchikus) módon, melyre jellemző az alá-fölé rendeltség. A controlling, a többi szervezeti egységgel együttesen a felsőszintű vezetésnek van alárendelve, ezáltal lefelé az utasítások,

felfelé a jelentések haladnak. Másrészt törzskari, tanácsadói módon, ahol a controlling vezetés támogatásának a feladatát tölti be, és nem rendelkezik döntési vagy utasítási joggal. Harmadrészt pedig törzskari formában, controlling team működtetésével, mivel a vállalat méretének növekedése szükségessé teheti a decentralizált controlling egységek működtetését, melyek a vállalat különböző részlegeinek (pl.: termelés, értékesítés) támogatását látják el (Hágen–Kondorosi, 2011).

2.2.4. A controllingra ható trendek

A környezeti változások, bizonytalanságok hatással vannak a controllingra, és az utóbbi években bőven akadt ezekből (Szukits, 2015). A Covid19 világjárvány alatt és után a legnagyobb kihívást a pénzügyi stabilitás megteremtése jelentette, azonban a hosszú távú hatását tekintve elmondható, hogy nagy mértékben előre mozdította a digitalizáció térnyerését is a controlling területén. A controlling vezetők munkáját, és a vállalati teljesítményt nagy mértékben támogathatja a digitalizáció, viszont újabb elvárásokat (pl.: megfelelő informatikai tudás) is támaszt a kontrollerekkel szemben. Jelenleg a fejlett módszerek alkalmazása kezdetleges fázisban van hazánkban, hiszen a bevezetése igen költséges és a megfelelő képesség hiánya is problémát jelent egyes vállalatok esetében. Azonban az biztos, hogy elengedhetetlen a folyamatos digitális fejlődés ezen a területen (Főfai, 2021).

A dolgozatomban korábban említett nem pénzügyi jelentéstételre vonatkozó irányelvek is hatással vannak a controllingra napjainkban. 2023-ban lépett hatályba az új Vállalati Fenntarthatósági Jelentési Irányelv (CSRD), mely elősegíti, hogy a fenntarthatósági jelentések még inkább átfogó és részletes képet adjanak a vállalkozások ESG-teljesítményéről. Ezen jelentéstételhez az Unió közös szabványokat (ESRS) fogadott el, melyek még inkább elősegítik az átláthatóságot és összehasonlíthatóságot. Ennek köszönhetően a fenntarthatósági jelentések felértékelődnek, és a fenntarthatósági mutatók miatt a számviteli, valamint a controlling részlegeknek is szükséges mindezekkel foglalkozniuk (Teveli–Gazsó et al., 2023).

2.3. CSR controlling

2.3.1. CSR controlling fogalma, alapjai

Napjainkban egyre nagyobb elvárást jelent a vállalatok társadalmi felelősségvállalása és fenntartható működése iránti igény, melynek oka többek között az átalakult fogyasztói gondolkodás és magatartás, a fokozódó klímahelyzet, valamint a nemzetközi szabályozások. Így a vállalatok rövid távú profitmaximalizáló szemléletét fel kell váltsa egy hosszabb távban,

és fenntarthatóbb módon való gondolkodás. Egyre fontosabbá válnak a fenntarthatósági célok, a működés környezetre és társadalomra való hatásainak vizsgálata, és mindezek által a CSR controlling (Főfai et al., 2021).

A CSR controlling a dolgozatomban korábban ismertetett két fogalom – a CSR és a controlling – elegye. Kidolgozottsága elméleti és gyakorlati szempontból is igazán kezdetleges, hiszen a controlling ezen alrendszere még nem igazán tekint hosszú múltra vissza. A vállalati társadalmi felelősségvállalás csak akkor rögzülhet fenntarthatóan a vállalatban, ha azt integrálják a vállalati stratégiába, kapcsolódnak a vállalati érdekekhez, és mindenekelőtt aktívan kezelik a teljes értékteremtési folyamat során. A CSR-nak lehetnek pozitív (pl.: fokozott erőforrás hatékonyság, környezetvédelmi innováció növelte versenyképesség, vevők hajlandósága az árfelár megfizetésére, munkavállalói lojalitás) és negatív (pl.: pénzügyi és egyéb forrásokat von el, ellentétben áll a vállalat profitszerzési szándékával) hatásai a vállalati sikerre nézve, éppen ezért fontos kérdés, hogy hogyan lehet kezelni a vállalati társadalmi felelősségvállalást ahhoz, hogy lehetővé váljon közben az értékteremtés. Ehhez szükség van a controllingra, mely nagyszerű lehetőséget kínál a CSR integrálására a tervezési és ellenőrzési folyamatokba, és ezzel fenntarthatóbbá is válhatnak a vállalatok. Továbbá az újonnan elfogadott CSRD irányelvnek való megfelelést is nagyban elősegítheti. A CSR controlling így a tervezési, ellenőrzési és információszolgáltatási tevékenységével a vezetői döntéseket támogatja a társadalmi, ökológiai és gazdasági intézkedések kialakításában és kiválasztásában. Ez segíthet megfelelni a jelen és a jövő generációk kihívásainak a vállalat határain túl, ugyanakkor szem előtt tartani a vállalat jövőbeli sikereit is. Fontos megjegyezni, hogy a controlling csak akkor lehet a CSR pillére, ha a CSR-t lehetőségként, a CSR-controllingot pedig a lehetőségek megvalósításának logikus módjaként értelmezzük (Günther et al., 2016).

2.3.2. CSR controlling irányultsága

A CSR controlling irányultsága a hármas eredményességkritériumon (triple bottom line) alapul, így a fenntarthatóság három pillérére, a gazdasági, ökológiai és társadalmi szempontokra, valamint a közöttük lévő kölcsönhatásokra terjed ki (Günther et al., 2016). Egyelőre az egyes kategóriák vizsgálata során a GRI (Global Reporting Initiatives) szabványaiból érdemes kiindulni, hiszen a vállalati társadalmi felelősségvállalásról szóló jelentések ezen standardok alkalmazása által valamelyest összehasonlíthatóvá és ellenőrizhetővé válnak. A probléma ezzel kapcsolatban abban rejlik, hogy ekkor a vállalatok maguk dönthetik el, mely mutatószámok illeszkednek leginkább a vállalat működéséhez, valamint az érintettek érdekeihez és elsősorban ezeket alkalmazzák a jelentéskészítés során, így ugyanarra a kérdésre is akár eltérő

mutatószámok kerülhetnek alkalmazásra, melynek eredményeképpen az összehasonlíthatóság lehetetlenné válik (Hajdu et al., 2023).

A 3. táblázatban kerülnek bemutatásra a GRI szabványai alapján a különböző kategóriák és alkategóriák, valamint az ezeken belül vizsgálandó szempontok.

3. táblázat: CSR controlling irányultsága a GRI szabványai alapján

Kategória	Gazdasági		Ökológiai	
Szempont	-Gazdasági teljesítmény -Piaci jelenlét -Közvetett gazdasági hatások -Beszerzési gyakorlatok		-Anyaghatékonyság -Energiahatékonyság -Vízfogyasztás -Biológiai sokféleség -Kibocsátások -Szennyvíz és hulladék -Termékek és szolgáltatások -Szállítás -A beszállítók környezeti értékelése	
Kategória	Társadalmi			
Alkategória	Munkaügy és tisztességes foglalkoztatás	Emberi jogok	Társadalom	Termékfelelősség
Szempont	-Foglalkoztatás -Munkavállaló és munkaadó kapcsolata -Továbbképzés és oktatás -Sokszínűség és esélyegyenlőség -Azonos bérek a nők és férfiak számára	-Beruházások -Egyenlő bánásmód -Egyesületi szabadság és kollektív tárgyalás szabadsága -Gyermekmunka -Kényszermunka és kötelező munka -Biztonsági gyakorlatok	-Helyi közösségek -Politika -Korrupció elleni küzdelem -Versenyellenes magatartás -Beszállítók társadalmi megítélése	-Vevőegészség, és vevőbiztonság -Marketing és címkézés -Irányelveknek, szabályoknak, előírásoknak való megfelelés

Forrás: GRI, 2021

2021-ben bővítésre kerültek a GRI szabványok, melynek célja az átláthatóság növelése volt. Ennek keretében ágazatspecifikus szabványok is megjelentek, melyek a 3. táblázatban nem kerültek bemutatásra, pontosan azért, mert azok egy-egy ágazathoz kapcsolódnak. Az érintett ágazatokhoz tartozik az olaj- és gázszektor, a szénipar, a mezőgazdaság és a halászat, valamint további ágazatok bevonására is sor kerül. Mindezek által az adott iparágak környezetre, társadalomra és gazdaságra való hatása még átláthatóbbá vált (Denkstatt, 2023a).

Azonban – ahogy korábban többször említettem a dolgozatomban – a vállalatok nem-pénzügyi adatokra vonatkozó beszámolási kötelezettségére vonatkozó új irányelvet (CSRD) az

Európai Unió 2023-ban elfogadta, és ezen kötelezettség teljesítéséhez egy szabványt (ESRS) is meghatározott. Az irányelv és szabvány alkalmazása 2024-es évre vonatkozóan azon vállalatok számára kötelező, melyekre a korábbi irányelv (NFRD) alából is vonatkozott. A 2025-ös évről már azon EU-s nagyvállalatnak is kell jelentést készíteni, melyre az egyes feltételek teljesülnek (a felsoroltak közül legalább kettőnek kell teljesülni: eléri a foglalkoztatottak száma a 250 főt, a mérlegfőösszeg a 20 millió eurót, az árbevétel a 40 millió eurót). A 2026-os évről pedig már a tőzsdén jegyzett kis-és középvállalkozásoknak is kell jelenteniük (Denkstatt, 2023b). Mindezek alapján dolgozatomban ezen részében bemutatom a GRI szabványait, valamint a CSRD irányelvhez kapcsolódó ESRS szabványokat is, hiszen ezek elősegítik, hogy a vállalatok minél átfogóbb képet kaphassanak arról, hogy mely CSR-hoz kapcsolódó mutatók meghatározását igényli a jelentéstétel, és ez alapján mely kulcsadatok figyelembevétele szükséges. A CSR-hoz több más egyéb szabvány is kapcsolódik, azonban a GRI szabvány alkalmazása a legelterjedtebb, valamint az ESRS szabvány is nagyban támaszkodik erre, így emiatt kerülnek ezek bemutatásra (Hajdu et al., 2023).

4. táblázat: ESRS szabványok

Tematikus szabványok			Átfogó szabványok
Környezet	Társadalom	Vállalatirányítás	
Klímaváltozás	Saját munkaerő	Üzletvitel	Általános elvárások: ESRS1
Szennyezés	Munkaerő az értékláncban		Általános közzétételek: ESRS2
Vízi és tengeri erőforrások	Hatásviselő közösségek		
Biodiverzitás és ökoszisztémák	Vásárlók és végfelhasználók		
Erőforrások használata és körforgásos gazdaság			

Forrás: Európai Bizottság, 2023

A 4. táblázatban bemutatásra kerül az a 12 ESRS szabvány, melyet 2023 augusztusában adtak ki. A szabvány bővítésére a következő években fog sor kerülni. A szabványcsomag jelenleg 10 tematikus és 2 általános szabványt tartalmaz, a későbbiekben pedig az ágazatspecifikus szabványok és a kkv-kre vonatkozó ESRS megjelenése várható (Hajdu et al., 2023). Dolgozatomban szempontjából a tematikus szabványok a jelentősek, melyek a környezeti, társadalmi és vállalatirányítás szempontokhoz kapcsolódnak, és az 1. számú melléklet

tartalmazza a 4. táblázatban felsorolt témakörökhöz kapcsolódó altémákat, valamint az alaltémákat is.

A környezetszennyezés elkerülése és csökkentése az ökológiailag orientált vállalati célok értelmében a vállalati társadalmi felelősségvállalás koncepciójának meghatározó eleme és központi témája. A kontrolling hozzájárulását az ökológiailag orientált vállalati célok méréséhez és ellenőrzéséhez évtizedek óta olyan fogalmakkal írják le, mint a "környezeti kontrolling", a "környezeti (menedzsment) számvitel" és a "zöld kontrolling" (Burritt–Schaltegger, 2001). A zöld kontrolling a kontrolling feladatainak, folyamatainak és eszközeinek kiterjesztése az ökológiai fenntarthatóság szempontjaira. A zöld kontrolling a CSR kontrolling elengedhetetlen része, amely a vállalat tevékenységének ökológiai szempontjaira összpontosít (Horváth–Berlin, 2016).

A CSR kontrolling társadalmi irányultsága már sokkal nehezebben meghatározható, hiszen több olyan tényező is megjelenik, amely nehezen számszerűsíthető és ellenőrizhető. Így elkerülhetetlenül mérési problémák merülnek fel, melynek okai:

- A megfelelő információk gyakran csak szóban állnak rendelkezésre, ezért szubjektívnek és nehezen ellenőrizhetőnek tekintik őket.
- A releváns befolyásoló tényezők némelyike "puha tény", mint például a munkahelyi légkör, és ezért nehezen számszerűsíthető.

Mint ahogy korábban említésre került a környezeti menedzsment, és környezeti kontrolling az ökológiai irányultsággal kapcsolatban, úgy a társadalmi irányultsággal kapcsolatosan megemlíthető az emberi erőforrás menedzsment. Fontos, hogy a menedzsment ezen ága természetesen nem fedi le a teljes társadalmi irányultság témakörét, viszont mindenképpen segítséget nyújthat ahhoz. További lényeges szempont, hogy a CSR kontrollinghoz csak akkor járulhat hozzá hatékonyan a humánerőforrás menedzsment, amennyiben a fenntarthatóság eszméje megjelenik abban. Az emberi erőforrás menedzsment fejlesztésének ideális esetben a munkavállalók képzettségére és nem az értékesítési számokra kell irányulnia. A fenntartható humánerőforrás menedzsment csak akkor válhat sikeressé, ha a munkavállalók széles körét érinti és ha lehetséges a gazdasági tevékenység vállalkozói érdekeinek és a munkavállalók igényeinek összehangolása. A fenntarthatóság fogalmának az utóbbi években tapasztalható térnyerése a humánerőforrás-gazdálkodásban a CSR-jelentés bevezetéséhez kapcsolódik (Geursen, 2022).

2.3.3. CSR controlling eszközök

A gazdasági irányultságú kulcsadatok mérése és elemzése nem tekinthető új feladatnak a kontrollingban. A hatások értékelése lehet monetáris (mint a számvitelben) vagy nem monetáris, ahol az utóbbi esetben különbséget kell tenni a mennyiség (pl. CO₂-kibocsátás tonnában) és minőség (pl. nemek közötti egyenlőség) között. A CSR controlling eszközök számbavétele során fontosnak tartom megemlíteni, hogy a környezeti kontrollinggal már Magyarországon is foglalkoztak 20 évvel ezelőtt, így több gyakorlati megoldás is rendelkezésre áll ebben a témakörben, viszont a szocio-kontrollingra alig van alkalmazási példa (Günther et al., 2016).

A gyakorlatban használt általános kontrolling eszközök közül sok, mint például a költség- és teljesítményszámolás, a kulcsadatok és mutatószámrendszerek vagy a kiegyensúlyozott eredménymutató koncepció adaptált formában használható az ökológiai és bizonyos mértékig a társadalmi szempontok vizsgálatához is. Dolgozatom ezen fejezetében nem vállalkoztam az összes CSR eszköz bemutatására, ehelyett inkább néhány ismertetésével szeretném bizonyítani a CSR létjogosultságát a kontrollingban. Ennek keretében bemutatásra kerül néhány kulcsadat, a CSR scorecard, a CSR swot-analízis, a költségvetés és különböző költségszámítási módszerek, valamint a SROI.

A kulcsfontosságú adatok használatakor a vállalatoknak ügyelniük kell a releváns kulcsadatok kiválasztására. A legfontosabb számadatok nem csak az éves jelentéstétel szempontjából relevánsak, hanem az év során is fontos betekintést nyújthatnak a stratégiai döntésekbe. Az előfeltétel azonban az, hogy egyértelműen meghatározottak és értelmesek legyenek. A külső jelentések esetében a kulcsadatokat gyakran tömörítik. Ennek azonban gyakran kevés értelme van a vezetői jelentésekben, mivel a releváns információk elvesznek. A kulcsfontosságú adatok kiválasztásánál célszerű figyelembe venni azt is, hogy mely mutatók bemutatása válik szükségessé a fenntarthatósági jelentésben (Wellbrock et al., 2020).

Különböző kulcsfontosságú adatok a környezetvédelmi szempontokkal kapcsolatosan:

- Üvegházhatásúgáz-kibocsátás
- CO₂-megtakarítás,
- Vízfogyasztás
- Energiafogyasztás
- Hulladékkezelés
- Újrahasznosítási arányok.

Ezek a mérőszámok felhasználhatók annak mérésére, hogy egy vállalat milyen mértékben tudta "csökkenteni környezeti lábnyomát". Különböző referenciaértékek – mint például

termékegység, termelési folyamat, termelőüzem – megválasztásával hatékonysági mutatók is számíthatóak. Számos környezeti költségmodell (például EPA modell, Schaltegger-Burritt modell, UNDSO modell, IFAC modell, japán modell) áll rendelkezésre ahhoz, hogy a környezeti költségek és hasznok mérhetővé, elemezhető és ellenőrizhetővé váljanak. Ezen modellek segítségével könnyen számszerűsíthetők a CSR tevékenységek környezetre vonatkozó intézkedéseinek a vállalatra gyakorolt hatásai (Ván, 2012).

A munkavállalói ügyekkel és a szociális kérdésekkel viszont gyakran olyan kulcsadatok segítségével foglalkoznak, mint

- Munkaerő forgalmi ráta az elhagyás típusa szerint
- Betegség, baleset, sérülés miatt kimaradt munkanapok aránya
- Munkaerő átlagéletkora
- Korszerkezet
- Nem és beosztás szerinti alkalmazotti fizetések
- Nők aránya a vezetői pozíciókban
- Továbbképzési programok költségei
- Baleseti adatok és munkahelyi biztonság, egészség költségei

A társadalmi elkötelezettség sokrétű lehet – legyen szó oktatásról, művészetről, a helyi közösségek támogatásáról stb. Itt is szintén ki lehet dolgozni a megfelelő kulcsadatokat (Geursen, 2022).

Eredetileg Kaplan és Norton (1992) dolgozta ki a Balanced Scorecardot (kiegyensúlyozott üzleti mutatószám-rendszer), mely egy olyan teljesítménymérési és irányítási eszköz, amely integrálja a pénzügyi és nem pénzügyi, valamint a rövid és hosszú távú szempontokat. A Balanced Scorecard azonban nem kizárólag a teljesítménymutatók rendszere; inkább a stratégia fejlesztésére és végrehajtására összpontosít. Az eredeti Balanced Scorecard alapján, amely négy dimenzióra (pénzügyi, vevői, belső folyamatok, valamint egy tanulási és fejlődési dimenzió) tagolódott, Mayr és Ausweger (2013) egy CSR scorecardot dolgozott ki a CSR-stratégia megvalósítására és ellenőrzésére. A szerzők ötödik dimenzióként hozzáadták a CSR-szemléletet, melybe mind a vállalat irányítása, mind a vállalati stratégia szempontjából jelentős CSR-kulcsszámok kerültek beépítésre. Ez az öt perspektíva arra szolgál, hogy szisztematikusan megvizsgáljuk a környezeti és társadalmi kérdéseket, valamint azok gazdasági hatásait a különböző piacok (pénzügyi piac, értékesítési piac, közbeszerzési piac, munkaerőpiac) szempontjából, valamint a piacon kívüli, társadalmi szempontból (pl. nem kormányzati szervezetek, média).

Az SBSC 5 perspektívája a következőket foglalhatja magába:

A pénzügyi terv foglalkozik a tevékenységekből származó költségekkel, bevételekkel és kockázatokkal, beleértve a közvetlen pénzügyi hatással járó, társadalmi és környezetvédelmi szempontból releváns intézkedéseket is.

A vevő/érdeelt felek perspektíva az érdekelt felekre (alkalmazottak, közösség, környezet, piac stb.) és azok konkrét elvárásaira összpontosít. Az ügyfélhűséget, az értékesítést, az árat vizsgálja, beleértve a társadalmi és ökológiai szempontból releváns tevékenységeket, termékeket és szolgáltatásokat, amelyek közvetlen értékesítési piaci hatással bírnak.

A belső folyamat perspektívája rávilágít a termelési és innovációs folyamatokra, beleértve e folyamatok ökológiai és társadalmi hatásait, valamint a beszerzési piacot. Tisztázza, hogy mely belső folyamatokat és eljárásokat kell javítani vagy létrehozni ahhoz, hogy a CSR-stratégiát az érdekelt felek megelégedésére lehessen végrehajtani.

A tanulási perspektíva figyelembe veszi a know-how-t, a szervezeti tanulást és a munkahelyi elégedettséget, beleértve a fenntarthatóságnak a munkáltatói vonzerőre és a munkavállalók motivációjára gyakorolt hatásait. Ezen túlmenően minden olyan tevékenységre összpontosít, amely az üzleti folyamatok további optimalizálását szolgálja az érdekelt felek elvárásainak figyelembevételével.

A nem piaci perspektíva megvizsgálja a társadalmi és ökológiai szempontokat, valamint azok hatását a vállalat sikere szempontjából stratégiai jelentőségű hírnévre, legitimitásra és immateriális értékekre (Schaltegger, 2016; Kuttner, 2019).

Egy másik kontrollingszköz, amelyet szintén a CSR-kontrolling keretében tárgyalnak, a költségvetés-tervezés. A költségvetés elsősorban teljesítménycélokon alapuló előíró keret, mely egy szervezeti egységnek egy meghatározott időszakra előre meghatározott kötelezettségvállalásáról rendelkezik. Egyes szakemberek azt állítják, hogy a CSR költségvetések alacsony használata elsősorban a CSR intézkedéseknek a tényleges vállalkozói tevékenységhez képest alárendelt jelentőségének köszönhető. Burritt és Schaltegger (2001) azt állítják, hogy a környezetvédelmi intézkedések költségeinek pusztá kiszámítása nem elegendő, hanem a költségvetésbe való integrálása szükséges. Ennek megfelelően a controllereket be kell vonni a hosszú távú ökohatékonyság tervezésébe. A környezeti költségvetés-tervezés bevezetésének fő tényezői: a működési költségmegtakarítás és a megnövekedett értékesítés mellett a vezetőségi elképzelések és a társadalmi nyomás. Mint ellenőrzési rendszer bevezetésével a vállalatok képesek az anyag-, víz- és energiafogyasztás, valamint a kibocsátások fokozatos csökkentésére. A költségvetés-tervezés során nem csak a környezeti,

hanem a társadalmi szempontokat is éppúgy figyelembe kell venni, hogy megfelelő CSR költségvetést hozzon létre a vállalat (Kuttner, 2019).

A CSR költségszámítás alkalmazásának fő indokai a belső irányítási ellenőrzés, a vezetői döntések támogatása és a monetáris információk mérése. Azonban kihívást jelentenek a nem monetáris információk számszerűsítése, a CSR költségek figyelembevételének hiánya a hagyományos költségszámítási rendszerekben, valamint a CSR költségekre vonatkozó információk korlátozott hozzáférhetősége a gyakorlatban.

Az activity-based costing a CSR költségszámítás során lehetőséget nyújt, hogy az egyes, akár rejtett környezeti és társadalmi költségeket a megfelelő költségviselőkhöz lehessen rendelni. Az életciklus-értékelés és az életciklus-költségszámítás (life cycle costing) elősegíti, hogy a termékek életciklusa során a gazdasági és ökológiai szempontok feltérképezhetővé váljanak. Az életciklus-értékelés és az életciklus-költségszámítás közötti összekötő kapocs az anyagáramlási költségszámítás (flow cost accounting), amelyet elsősorban a termelési folyamatok anyag-, és energiahatékonysági hiányosságainak azonosítására és értékelésére használnak. Az anyagáramlási költségszámítás integrálása lehetővé teszi a vállalaton belüli monetáris és nem monetáris célértékek átfogó értékelését. Ezen túlmenően alkalmas eszköz az erőforrás-hatékony vállalati stratégia megvalósítására. A természeti erőforrások hatékony és fenntartható felhasználásának célját azonban csak akkor lehet elérni, ha az erőforrás-hatékonyságot a vállalati stratégiába integrálják, és a vezetésirányítási rendszer segítségével minden vállalati szintre átviszik. (Főfai et al., 2021)

Az ökológiai szempontokat a gazdasági változókkal összekapcsoló mérési koncepció az ökohatékonysági elemzés. A módszer lényege, hogy egy termék vagy szolgáltatás teljes életciklusa során csökkentse a környezetre gyakorolt hatását. Egy termék vizsgálata a nyersanyag kitermelésétől az ártalmatlanítás módjáig terjed. Az ökológiai szemlélet mellett a gazdasági költségtényezőket is meghatározzák, mint például az energiaköltségek, a karbantartási és környezetvédelmi költségek, valamint a különböző alternatívák előnyeit és hátrányait is összehasonlítják. A hangsúly mindig az ügyfél számára jelentkező előnyökön van.

Mivel az ökohatékonyság egy olyan kulcsszám, amely a gazdasági értéket a környezeti hatáshoz viszonyítva méri, egy vállalat akkor jár el ökohatékonyan, ha ez a gazdasági érték a lehető legkisebb környezeti hatást eredményezi. Segítséget nyújt a fejlesztési lehetőségek azonosításában, a termékmarketingben és a stratégiai döntéshozatali folyamatokban. Mivel az elemzés relatív összehasonlítás, az ökohatékonyság soha nem határozható meg egyetlen termék vagy szolgáltatás esetében. Ebben az esetben a kontroller nem tud nyilatkozni arról, hogy a mutatószám jó vagy rossz. Továbbá ezzel az elemzési módszerrel csak a hatékonyságot lehet

értékelni, de a következetességet nem, mivel csak a relatíve legjobb változatot választják ki, de nem lehet megítélni, hogy az abszolút értelemben is optimális-e (Kuttner, 2019).

A szociális intézkedések is hasznos befektetések lehetnek a vállalat számára, mely a befektetés társadalmi megtérülése (SROI) mutatóval határozható meg. A SROI a szociális projektek társadalmi hozzáadott értékét méri, mely gazdasági mutatókon alapul, de más a célja. Nemcsak a saját vállalkozói teljesítményt méri, hanem annak az érdekelt felekre gyakorolt hatását is. A beruházások társadalmi megtérülésének mérése hasonló folyamatot követ, mint a szokásos ROI, de vannak kihívások. Ennek a koncepciónak a használata nehéz lehet, mert pontatlan és sok feltételezésre támaszkodik. A teljes körű mélyreható elemzés általában költséges és időigényes költség-haszon elemzést igényel (Wellbrock et al., 2020).

2.3.4. CSR controlling integrálása a vállalatba

A CSR controlling kialakítása előtt fontos vizsgálni, hogy milyen tartalommal, milyen mértékben és módon történhet meg az ökológiai és társadalmi célok integrálása a vállalatok irányításába. Minél fontosabb a fenntarthatóság egy vállalat számára, annál inkább törekednie kell az ökológiai és társadalmi célok elérésére a vállalat controlling rendszerébe való átfogó integráció révén. Ezután foglalkozni kell a tervezés és ellenőrzés különböző szintjeivel, valamint az ösztönző tervezéssel és a fenntarthatóság megszervezésével. Ebben az esetben szükség van egy megfelelő információs bázisra is, amely nélkül a szabályok ellenőrzése nem történhet meg. Ezzel szemben, ha a fenntarthatóság csekély jelentőséggel bír, az irányítás egyéni, szelektív projektekre korlátozódhat, amelyek aztán elegendőek a társadalmi és ökológiai célok megfelelő eléréséhez (Guenther, 2016).

Annak érdekében, hogy a fenntarthatósági erőfeszítések hitelesen végrehajthatóak legyenek, szükséges a CSR-t a vállalat stratégiájába integrálni, és ebben a folyamatban a controllingnak jelentős szerepe van. A stratégiaileg integrált CSR előnyöket teremt nem csak a társadalom, hanem a vállalat számára is, viszont fontos, hogy az integrálás során az egyes lépéseket a vállalat a sajátosságainak megfelelően végezze el. Első lépésként a CSR egységes értelmezését kell megvalósítani a vállalaton belül. Itt nem a fogalom értelmezéséről van szó, hanem azoknak a területeknek a meghatározásáról, ahol a vállalat pozitívan hozzájárulhat a társadalomhoz. A vállalatoknak elsősorban a saját erősségeikre és kompetenciáikra kell összpontosítaniuk ahhoz, hogy a megfelelő területeket megtalálják. Célszerű a vállalati küldetésbe és jövőképbe is beépíteni a társadalmi felelősségvállalásról szóló célokat. Ezután a vállalatnak meg kell határoznia azokat a CSR alapterületeket, amelyeken CSR tevékenységeket kíván végezni. Ez azért fontos, mert egy vállalat nem tudja megoldani a társadalom összes

problémáját, így célszerű kiválasztani azokat a területeket, ahol felelősséget kívánnak vállalni. Azoknak a területeknek az azonosítása is rendkívül fontos, ahol értéket lehet teremteni a társadalom és a vállalat számára is. Célszerű elvégezni a már meglévő CSR tevékenység elemzését, valamint az érdekelt felek igényeire és elvárásaira összpontosító elemzést is. Ezt követi a CSR stratégia levezetése, valamint a célok és a megvalósítása levezetése. Az átfogó (stratégiai) tervezésen túl nem szabad megfeledkezni az operatív tervezésről sem, melyeknek összhangban kell állniuk egymással. Fontos mindezeknek a szervezetbe és a vállalati kultúrába való integrálása is (például CSR tisztségviselő kinevezése, CSR integrálása a vezetői cél-és ösztönzőrendszerekbe). Végezetül pedig hangsúlyt kell fektetni a CSR kommunikáció megvalósítására is. Lényeges szempont, hogy ebben az esetben a külső és a belső kommunikációnak is nagy jelentősége van, valamint a hitelességnek is. Mint dolgozatomban korábban is említettem a fenttarthatósági jelentés közzététele néhány vállalat számára már kötelező, valamint 2024-től még szigorúbb formában válik kötelezővé. A belső kommunikáció során biztosítani kell, hogy a munkavállalók átfogó tájékoztatást kapják, hiszen a projekteket a munkaerőnek is kell támogatnia és végrehajtania (Mayr, 2016).

A CSR controlling feladata a vállalati stratégiákba és célokba integrált CSR célok számszerűsíthető meghatározása és koordinálása a megfelelő döntéshozatali helyzetekben. Ennek megfelelően a CSR stratégia csak akkor hajtható végre sikeresen a vállalatnál, ha azt megfelelő teljesítménymutatókkal is feltérképezik. Így a CSR controlling az egyes tervezett intézkedések és a CSR stratégia egészének sikerét is értékeli. Annak érdekében, hogy a CSR tevékenységek stratégiailag sikeresen rögzüljenek a kontrollingban, ésszerű, hogy a kontroller a kezdetektől fogva részt vegyen a tervezésben és a végrehajtásban, és így tágabb értelemben felügyelje a stratégiai folyamatot (támogató funkció). A konkrét célok, intézkedések és kulcsadatok kidolgozásával, tervezésével és nyomon követésével működőképessé kell tennie a CSR-stratégiát, valamint az ehhez szükséges megfelelő anyagi, humán és tőkeerőforrásokat is rendelkezésre kell bocsátani a vállalatnál (tervezési funkció). A kulcsadatok és azok integrálása a folyamatos jelentésekbe biztosíthatja a CSR-tevékenységek operatív és stratégiai ellenőrzését azáltal, hogy a tervezett értékekkel összehasonlíthatóvá válnak (koordinációs és ellenőrzési funkció). Így a CSR-intézkedések folyamatának és pontos költségvetésének támogatása mellett a kontrolling feladata a CSR kulcsadatainak kidolgozása (Schaltegger, 2016).

A CSR-tevékenységek ellenőrzése tekintetében két szempont különböztethető meg: a pontos költségvetés (felhasznált források ellenőrzése a jövedelmezőség nyomon követése érdekében), valamint a siker mérése és ezáltal az elért fenntarthatósági teljesítmény értékelése. Bár viszonylag könnyű ellenőrizni az összes CSR-tevékenységhez felhasznált erőforrásokat,

egyértelmű, hogy nem mindig lehetséges vagy ésszerű értékelni az intézkedések hatását vagy teljesítményét. Egyes esetekben csak minőségi információk állnak rendelkezésre a CSR-intézkedések hatásáról (pl. bizonyos érdekcsoportok elégedettsége vagy hozzáállása). A kivételek közé tartoznak a mérhető kibocsátási szintek, az ártalmatlanítási költségek vagy a munkavállalói fluktuáció. Ezért a kontrolling elsősorban a CSR-tevékenységek összehangolt tervezésére és ellenőrzésére összpontosít, tekintettel a felhasznált erőforrásokra, kiegészítve a CSR-intézkedések észlelt hatására vonatkozó minőségi információkkal. Mivel CSR-kommunikáció is nagyon fontos szempont, a kontrolling segíthet koordinálni ezt a kommunikációt, és biztosíthatja a megfelelő alapokat, például áttekintést nyújt a projekt állapotáról és előrehaladásáról, valamint információt nyújt a CSR kulcsadatairól és a CSR tevékenységeknek az egyes érdekképviselői csoportokra gyakorolt hatásairól (információs funkció) (Mayr, 2016).

A CSR kontrolling kialakítása során figyelembe kell venni, hogy a megoldások differenciálásának hiánya ("egyenmegoldás") három problémához vezethet a végrehajtás tekintetében:

1. Hiányzik az orientáció a szükségleteken alapuló eszközök és folyamatok kiválasztására és használatára vonatkozóan. Ez megnehezíti, különösen a közép vállalkozások számára, a CSR kontrolling hatékony és eredményes megvalósítását.
2. Egy univerzális megoldással nagyon valószínű, hogy a döntéshozók túl- vagy alullátottak lesznek az információkkal. Ezáltal a CSR kontrolling nem a vállalatvezetés igényeihez igazodik, így nem is lesz hatékony.
3. Az univerzális megoldás túlterheli a felelős alkalmazottakat, mivel a megvalósítást általában túl kiterjedtnek tartják. Ez hátráltatja a munkavállalók és vezetők bevonását, amely döntő fontosságú a CSR-kérdések végrehajtásának szempontjából.

Éppen ezért szükséges mindenképpen, hogy a CSR kontrolling a vállalat céljaihoz és sajátosságaihoz igazodjon, valamint a vállalatoknak integrálniuk kell a meglévő folyamatokba, ahelyett, hogy párhuzamos fenntarthatósági szempontokat szem előtt tartó kontrolling folyamatokat és rendszereket hoznának létre (Horváth – Berlin, 2016).

3. ANYAG ÉS MÓDSZER

3.1. Az adatbázis bemutatása

Szakedolgozatomban a szekunder kutatás keretében külföldi és hazai szakcikkeket és könyveket dolgoztam fel, mely során megszerzett információkat a primer kutatásom elvégzése során is figyelembe vettem. A primer kutatásom célja, hogy a CSR controlling elterjedését megvizsgáljam a hazai vállalatok körében. Ezzel kapcsolatosan részcélokat is megfogalmaztam és ennek keretében az alábbi kérdésekre szeretném a választ megtalálni:

K1.: Foglalkoznak-e a hazai vállalatok a CSR-ral oly módon, mely igényelheti a CSR controlling bevezetését?

K2.: Megjelenhetnek-e befolyásoló tényezőként a CSR fontosságánál a vállalatok sajátos jellemzői?

K3.: Azok a hazai vállalatok, amelyeknek fontos a társadalmi felelősségvállalás, az árbevételük magasabb százalékát költik a CSR-ra?

K4.: Alkalmazzák-e a hazai vállalatok a CSR controllingot támogató eszközöket?

K5.: Melyek a gátló tényezők a CSR controlling elterjedésének a hazai vállalatoknál?

K6.: Azonosítottak-e előnyöket azok a hazai vállalatok, melyek alkalmazzák a CSR controlling koncepciót?

A kutatáshoz kapcsolódóan kvantitatív, online kérdőíves felmérést végeztem. A kérdőíves felmérés leíró kutatási módszer és segítségével a kutatási kérdések megválaszolásához szükséges információkhoz lehet hozzájutni. Az online, önkitöltős kérdőíves felmérésnek megvannak a maga előnyei és hátrányai is. Előnyként emlegetik a szakirodalmak például a magas standardizáltságot, valamint azt is, hogy nagy mennyiségű információ gyűjthető be rövid időn belül és a kérdezőbiztosnak nincs befolyása a kitöltő válaszára. Hátrányai közé sorolható azonban, hogy akár a kitöltő akarata ellenére is a válaszok gyakran eltérhetnek a valóságtól (pl.: egy kérdés téves értelmezése miatt). Az online kérdőíves felmérés mindezek tudatában is napjainkban már az egyik legelterjedtebb kérdőívezési technika (Szabó, 2020).

A kutatásomhoz készített kérdőív teljes terjedelmét a *2. számú melléklet* tartalmazza. A kérdőívet Google Drive Űrlap formában készítettem el, és a Debreceni Egyetem Gazdaságtudományi Karának a partnervállalataihoz emailen keresztül juttattam el. A kitöltése teljesen anonim módon, önkéntes jelleggel zajlott. A kitöltésre a vállalatoknak 3 hét állt rendelkezésükre, így 2023.09.22-2023.10.12. között volt elérhető a kérdőív és ez idő alatt 100

értékelhető kitöltés érkezett be. A kérdőív 4 szakaszból épül fel, melyeknek a témái a következők:

1. szakasz: A kitöltő vállalatra vonatkozó általános kérdések (8 kérdés)
2. szakasz: CSR-ral kapcsolatos kérdések (11 kérdés)
3. szakasz: Controllinggal kapcsolatos kérdések (5 kérdés)
4. szakasz: CSR controllinggal kapcsolatos kérdések (9 kérdés)

Így összesen 33 kérdés került feltételre.

A kérdések típusát tekintve megkülönböztethetők a nyitott és a zárt kérdések. A nyitott kérdések alkalmazásával sokkal inkább felmérhető a válaszadó személyes véleménye, ezáltal kevésbé torzítottak a válaszok, hiszen nem a kutató adja meg a lehetséges válaszlehetőségeket. Azonban a szakirodalmak nem feltétlenül ajánlják ezt a kérdésfajtát, hiszen a kitöltők nem szívesen válaszolnak hosszan, és az elemzés során is nehézséget jelenthet a kutató számára a kapott válaszok csoportosítása (Szabó, 2020). A kutatásom során egyetlen kérdésnél alkalmaztam ezt a kérdéstípust, mikor arra voltam kíváncsi, hogy a CSR kiadások a vállalat árbevételének hány százalékát teszik ki. Így ennél a kérdésnél érkeztek be eltérően megfogalmazott azonos válaszok, melyeket az elemzés érdekében csoportosítottam. Legtöbbször a nincs adat választ írták különböző megfogalmazásokban, így ezek kerültek egy csoportba, valamint, ha köztes százalékos értéket adtak meg, ott a két szám számtani átlagát vettem figyelembe.

A zárt kérdések esetében többféle kérdéslehetőség különböztethető meg, melyek bemutatásra a továbbiakban kerül sor. Az eldöntendő (igen/nem) kérdéseknél a válaszadó eldöntheti, hogy egy adott állítással egyetért-e vagy sem, valamint azt is, hogy igaz-e rá vagy sem. Ilyen kérdést alkalmaztam például akkor, amikor arra voltam kíváncsi, hogy alkalmazza-e a CSR controlling koncepciót az adott vállalat. Ezeknél a kérdéseknél nem tudja árnyalni a választ a kitöltő, így annak érdekében, hogy egyes esetekben a kérdőívben az ilyen jellegű kérdéseknél ne csak szélsőséges válaszokat kapjak, beillesztettem olyan válaszlehetőségeket is, melyekkel több információhoz hozzáférhettem. Leginkább azon kérdéseknél alkalmaztam ezt, amikor arra voltam kíváncsi, hogy egyes mutatók kiszámításával foglalkoznak-e a vállalatnál, és ekkor három lehetőség közül lehetett választani, melyek a következők voltak: igen; nem, de tervben van; nem és nem is tervezi a vállalat. Továbbá a válaszadók ötfokú, illetve hét fokú Likert-skálán is jelölhették véleményüket egy-egy kérdés esetében, például amikor arra voltam kíváncsi, hogy mennyire tartja fontosnak a vállalat a CSR-t. A skála előnye egyrészt a könnyű számszerűsíthetőség, másrészt pedig az árnyaltabb válaszlehetőségek biztosítása. Ezeken túlmenően olyan zárt kérdések is megjelentek a kutatásomban, mellyel több lehetőség közül

egy (például, hogy milyen jogi formában működik a vállalat), vagy több választ (például milyen költségkalkulációs módszereket alkalmaz a vállalat) is jelölhettek a kitöltők. A zárt kérdések lehetővé teszik az egyszerűbb kiértékelést és a könnyebb összehasonlítást is, ezért esett a választásom leginkább ezekre a kérdéstípusokra (Ghauri–Gronhaug, 2011).

3.2. Kérdőív értékelésekor alkalmazott módszer és a szakmai interjú bemutatása

A kérdőív értékelése során leíró és magasabb szintű statisztikai módszereket alkalmaztam, melyek ebben az alfejezetben kerülnek bemutatásra.

A leíró statisztikai módszereknek a célja, az információtömörítés, valamint az is, hogy a megfigyelt adatok, oly módon kerüljenek bemutatásra, melyek elősegítik a legkönnyebb megértést. Így ennek keretében megtörténik az adatok rendszerezése, összefoglalása és grafikus ábrázolása (Kerékgyártó et al., 2009). A leíró statisztikai elemzés során főleg ordinális változókkal dolgoztam, és ezeket olyan módszerekkel elemeztem, amelyek rangátlaggal foglalkoznak (Kruskal-Wallis próba például). Egyes esetekben az ordinális változóknál is számoltam hagyományos számtani átlagot, mivel a medián értékek ábrázolása nem közvetítette megfelelően az adatokban lévő eltéréseket.

A kérdőív elemzése során a statisztikai módszerek közül a Pearson féle Khi-négyzet (χ^2) próbát, valamint a Kruskal-Wallis próbát és ehhez kapcsolódóan post-hoc tesztként a Dunn próbát alkalmaztam.

A Pearson féle Khi-négyzet (χ^2) próba segítségével kategorikus változókat lehet összehasonlítani, tehát ez már egy többtényezős elemzés. Azt mutatja meg, hogy van-e a két változó (sor- és oszlopváltozó) között szignifikáns asszociáció. A teszt a nullhipotézis során azt feltételezi, hogy a sor és oszlopváltozó egymástól független, ennek megfelelően számítja ki az adott cellák úgynevezett „várható gyakoriságát”. A megfigyelt adatok jelentik az úgynevezett „megfigyelt gyakoriságot”. Amennyiben a két változó valóban független, úgy a várható és a megfigyelt gyakoriság közötti különbség kicsi lesz. Amennyiben viszont néhány cellában a vártnál több vagy kevesebb változó van, úgy a teszt szignifikáns különbséget fog kimutatni. A kapott adatok alapján, a jellemzést a „vártnál többen/kevesebben” kifejezéssel jellemezzük (Field, 2013). A teszt képlete:

$$\chi^2 = \sum_{i,j} \frac{(\text{megfigyelt}_{ij} - \text{várható}_{ij})^2}{\text{várható}_{ij}}$$

Ahol i és j a sorokra és oszlopokra utal. A kalkuláció eredménye egy khi-négyzet eloszlást követő tesztstatisztika $(\text{sorok száma}-1) \cdot (\text{oszlopok száma}-1)$ szabadságfok mellett. Mivel több

cella is hozzájárulhat a szignifikáns értékekhez, ezért az adott cella standardizált maradékát vizsgáltuk meg. Ez függetlenség esetén +2 és -2 közötti értéket vesz, szignifikáns különbség esetén pedig kívül esik ezeken a határokon (Field, 2013).

Míg a Khi négyzet próba csak minőségi változók esetén alkalmazható, addig a Kruskal-Wallis-próbát mennyiségi változók esetében lehet figyelembe venni. A Kruskal-Wallis próba szintén többtényezős elemzés, mely során tesztelhető, hogy sztochasztikus dominanciával rendelkezik-e az egyik minta a másik fölött (Kruskal, 1952; Field, 2013). A próba egy ordinális változó értékét hasonlítja össze független csoportok szerint. Ha a próba eredménye szignifikáns, akkor elmondható, hogy szignifikáns különbség van legalább egy csoport között, de azt nem tudjuk meg, hogy mely párok között van az eltérés. A Dunn-próba egy post-hoc teszt és segítségével meg lehet állapítani, hogy a Kruskal-Wallis próbán megállapított eltérés, mely párok esetében lép fel (Kerékgyártó et al., 2009; Dunn, 1964; Field, 2013). A Kruskal-Wallis teszt nem az alapadatokkal, hanem azok rangszámaival dolgozik, azaz a sorbarendezt adatok esetében az első adat értéke 1 lesz, a következő 2 és így tovább. Ez kedvező transzformáció akkor is, ha az adatok nem normál eloszlást követnek. Ordinális változók esetén maga az adatfelvétel is hasonlóan zajlik a rangszámok kiosztásához, így rendkívül alkalmas lesz a teszt ezek vizsgálatára (Field, 2013).

A dolgozatomban a Khi-négyzet próba segítségével vizsgáltam a „A költség- és bevételek tervezésénél figyelembe veszi a vállalati társadalmi felelősségvállalás szempontjait?” kérdőíves kérdés kategóriáinak összevetését más változókkal. A Kruskal-Wallis próbát és ehhez kapcsolódóan a Dunn próbát a „Mennyire tartja fontosnak az Ön vállalkozása a vállalati társadalmi felelősségvállalás (CSR) kérdéskörét?” kérdőíves kérdés több csoport szerinti elemzése során alkalmaztam. Egyes esetekben bizonyos kategóriákat kevesen, vagy egyáltalán nem jelöltek meg a válaszadók. Ilyen esetben nem volt szükség statisztikai összehasonlításra, mivel az eredmények egyértelműek voltak.

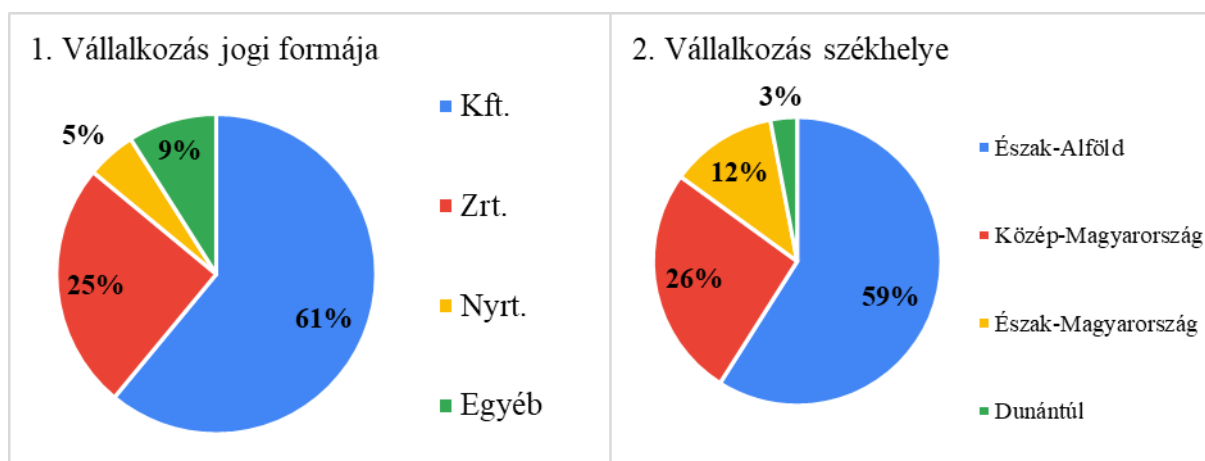
A dolgozatomban kvalitatív kutatási módszert is alkalmaztam és ennek keretében szakmai interjúkat folytattam le, melynek kérdéseit a *3. számú melléklet* tartalmazza. A kvalitatív kutatás előnye, hogy a kvantitatív kutatás során kapott eredmények miértjeire is választ kaphat a kutató. Ebben az esetben nagyobb hangsúlyt kap a minőségi információk megszerzése, valamint segítségével a hipotézisek még inkább ellenőrizhetőbbé válnak, viszont ennek eredményeképpen statisztikai módszerekkel nem elemezhető adatokhoz lehet hozzájutni. A kvalitatív adatok elemzése során mindenképpen szükséges az adatok tömörítése és a kutatás szempontjából legfontosabb információk kiszűrése, hiszen enélkül könnyen elveszhet a kutató a válaszok tömegében (Ghauri–Gronhaug, 2011).

A szakmai interjú keretében a kvantitatív kutatás eredményeit ismertettem 6 olyan gazdasági szakemberrel, akik magát a CSR controllingról szóló kérdőívet is kitöltötték. A célom ezzel az volt, hogy mélyebb betekintést nyerjek a hazai vállalatok állásfoglalásába a témában, és ezáltal pontosabb következtetéseket is vonhassak majd le. A szakmai interjúkat a szakemberekkel telefonon keresztül bonyolítottam le különböző időpontokban. Az anonimitást, az interjúalanyok kérésére, biztosítottam (mint, ahogyan a kérdőív kitöltése is anonim módon zajlott), így név szerint nem kerülnek bemutatásra dolgozatomban. A szakemberek különböző vállalatoknál dolgoznak, így ennek köszönhetően szélesebb körben tudtam vizsgálni az eredményekkel kapcsolatos véleményeket, mely azt jelenti, hogy a szakemberek között akadt legalább egy olyan személy, akinek kis-és középvállalkozással, nagyvállalattal, vagy külföldi tulajdonú vállalkozással volt/van tapasztalata.

4. EREDMÉNYEK ÉS AZOK ÉRTÉKELÉSE

4.1. A kérdőív kiértékelése: Cégre vonatkozó általános adatok értékelése

A kérdőíves felmérés első 8 kérdése a kitöltő vállalatok általános megismerését segítette elő. Ennek keretében információt szereztem a vállalatok méretéről, tulajdonosi köréről, székhelyéről és egyéb tényezőkről, melyek ebben az alfejezetben kerülnek bemutatásra. A cégek jogi formáját tekintve, a válaszadók több mint fele (61%-a) korlátolt felelősségű társaságként, 30%-a részvénytársaságként (25%-a Zrt. és 5%-a Nyrt.) valamint csekély százalékban egyéb jogi formában működik (például betéti társaság, egyéb szervezet, alapítvány). A kitöltő cégek székhelye túlnyomórészt (59%-a) az Észak-Alföldön, 26%-a Közép-Magyarországon, 12%-a Észak-Magyarországon és elenyésző százalékban a Dunántúlon helyezkedik el. Ennek oka, hogy a kérdőívet a Debreceni Egyetem Gazdaságtudományi Karának a partnervállalatai töltötték ki elsősorban. Az imént említetteket a 3. ábra szemlélteti.

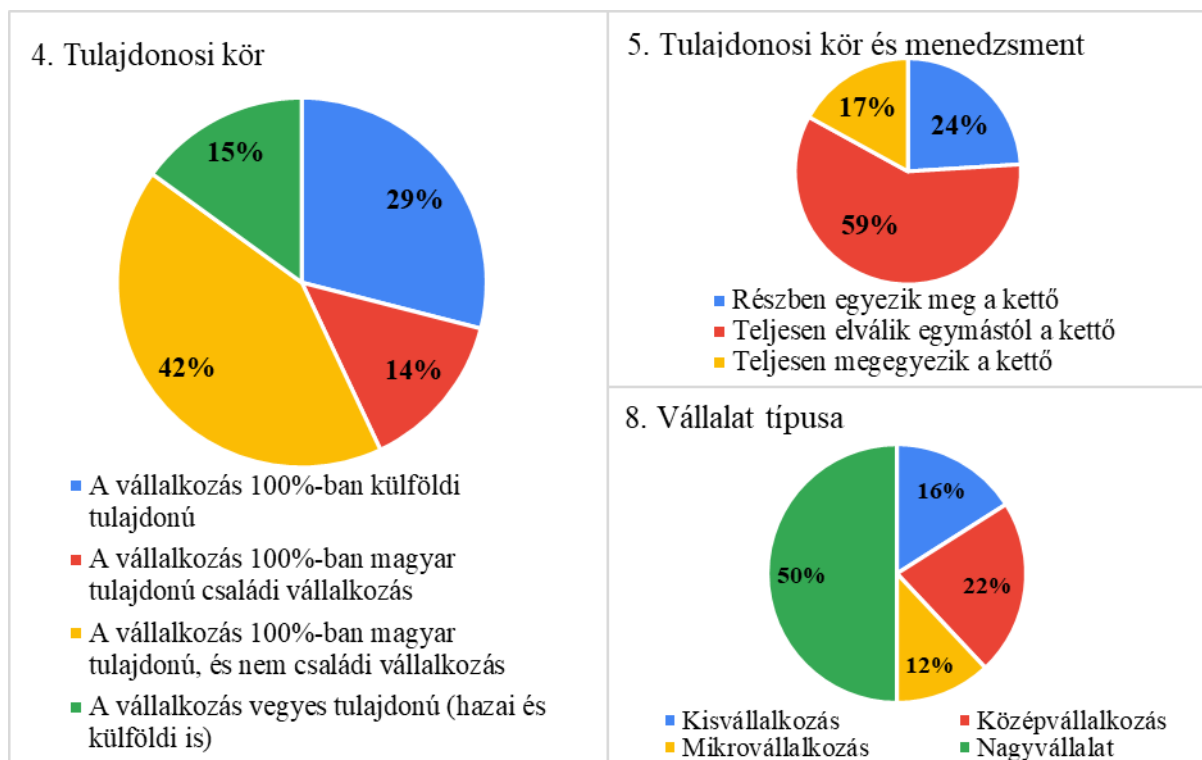


3. ábra: A kitöltő vállalatok jogi formája és székhelye (N=100)

Forrás: Saját szerkesztés (2023) a Google Forms kérdőív alapján

A vállalatok főtevékenységét tekintve a kitöltők 21%-a egyéb szolgáltatással, 15%-a feldolgozóiparral, 12%-a mezőgazdasággal, 12%-a pénzügyi, biztosítási tevékenységgel, 9%-a kereskedelemmel és 7%-a szállítással és raktározással foglalkozik, valamint elenyésző százalékban egyéb tevékenységek is megjelentek. A 4. ábrán látható, hogy a tulajdonosi kör szerint a kitöltő vállalatok 56%-a 100%-ban magyar tulajdonú (42%-a nem családi vállalkozás, 14%-a családi vállalkozás), 29%-a 100%-ban külföldi tulajdonú és 15%-a vegyes tulajdonú. A kérdőívben a tulajdonosi kör és a menedzsment közötti átfedést is vizsgáltam és az eredmények

alapján a vállalatok 59%-ánál teljesen elválík egymástól a kettő, 24%-ánál részben egyezik meg a kettő, míg 17%-ánál nem válík el egymástól a kettő. A vállalat méret szerinti típusa alapján a kitöltők pontosan fele (50%-a) nagyvállalat, 38%-a kis-és középvállalkozás, valamint 12%-a mikrovállalkozás. A 4. ábra továbbá kördiagrammon szemlélteti a tulajdonosi kör és menedzsment kapcsolatát, valamint a vállalatok méret szerinti megoszlását. Az átlagos statisztikai létszám a kitöltő vállalatok felénél több, mint 250 fő (mely a nagyvállalatokra jellemző) és a másik felénél pedig 250 főnél kevesebb (mely a kkv-ra jellemző), így ez összhangban van a vállalat méret szerinti típusaival. Az éves nettó árbevétel a vállalatok 30%-ánál haladja meg a 20 milliárd 12,5 millió forintot, 70%-ánál pedig kevesebb ennél. Itt már van eltérés a méret szerinti megoszláshoz képest.



4. ábra: A kitöltő vállalatok tulajdonosi köre, a tulajdonosi kör és menedzsment kapcsolata, valamint a vállalat típusa nagyságrend szerint (N=100)

Forrás: Saját szerkesztés (2023) a Google Forms kérdőív alapján

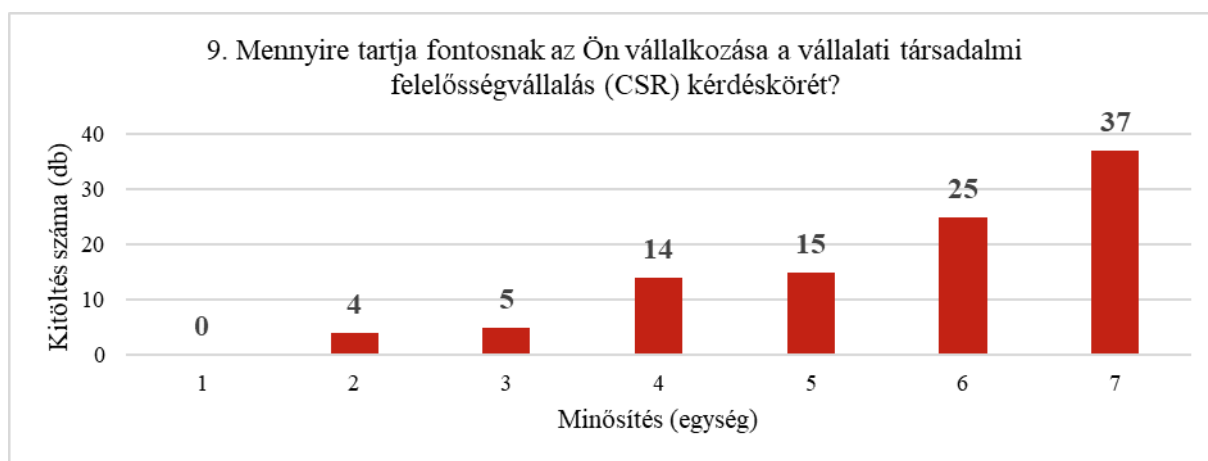
4.2. A kérdőív kiértékelése és szakmai interjúk összefüggéseinek vizsgálata

A kérdőív további részében a vállalati társadalmi felelősségvállalással, a controllinggal és a CSR controllinggal kapcsolatos kérdések szerepelnek.

Mindenképpen fontosnak tartottam, hogy felmérjem a vállalatok véleményét a CSR-ról, valamint azt is, hogy milyen mértékben és módon végeznek CSR tevékenységet, hiszen nem

lehet egy olyan vállalat számára releváns a CSR controlling, amelynél nem is jelenik meg a CSR. Ezen logika alapján tartottam fontosnak a controllinggal kapcsolatos kérdések beillesztését is a kérdőívbe.

A vállalatok hétfokú Likert skálán jelölhették, hogy mennyire tartják fontosnak a CSR kérdéskörét, ahol az egyes fokozat az „egyáltalán nem fontos”, míg a hetes fokozat a „nagyon fontos” választ jelentette. Az 5. ábrán látható, hogy a vállalatok többsége (91%-a) 4-es vagy annál magasabb értéket jelölt (a kitöltők több mint fele – 62%-a – a 6-os vagy 7-es értéket jelölte), így elmondható, hogy túlnyomórészt a kitöltő vállalatok fontosnak tartják a CSR kérdéskörét. A vállalatok 9%-a jelölte a 2-es vagy 3-as értéket, és ezen vállalatok 78%-a nem végez CSR tevékenységet, és nem is tervez végezni, míg a 22%-a nem végez CSR tevékenységet, de tervezi a későbbiekben.



5. ábra: A CSR fontossága a vállalatok számára (N=100)

Forrás: Saját szerkesztés (2023) a Google Forms kérdőív alapján

A Kruskal-Wallis próbával is megvizsgáltam a „Mennyire tartja fontosnak az Ön vállalkozása a vállalati társadalmi felelősségvállalás (CSR) kérdéskörét?” kérdést több csoport szerint. Az 5. táblázatban kerülnek bemutatásra a vizsgált csoportok és a próba eredménye. A Kruskal-Wallis próba egy ordinális változó értékeléseit hasonlítja össze egymástól független csoportok szerint. Mivel a Kruskal-Wallis próba csak azt mutatja meg, hogy valahol, valamely csoportok között eltérés van, ezért úgynevezett post-hoc próbával kell kimutatni, hogy melyik párok között volt eltérés. Ez a post-hoc teszt jelen esetben a Dunn próba.

Az eredmények szerint szignifikáns különbség volt a tulajdonosi struktúra szerint abban, hogy mennyire tartják a vállalkozások fontosnak a CSR kérdéskörét ($p = 0,01$). A tulajdonosi struktúra csoportjai az alábbiak voltak:

- Hazai tulajdonú (családi) vállalkozás
- Hazai tulajdonú (nem családi) vállalkozás
- Külföldi tulajdonú vállalkozás
- Vegyes tulajdonú vállalkozás

A fenti csoportok közötti különbséget a Dunn-próbával vizsgáltam meg, amely azt mutatta, hogy a külföldi tulajdonú vállalkozások fontosabbra értékelték a CSR kérdéskörét, mint a hazai családi és nem családi tulajdonú vállalkozások. Míg a külföldi tulajdonú vállalkozások medián értékelése 7 volt, addig a hazai családi és nem családi vállalkozásoké „csak” 5-5,5 volt. Ebből látszik, hogy a hazai vállalatok szerint is fontos, de nem annyira, mint a külföldi vállalkozások számára.

A vállalkozás jogi formája szerint három csoportot képeztem:

- Kft.
- Rt. (ZRT. és NYRT.)
- Egyéb (betéti társaság, egyéb szervezetek)

Az eredmények alapján viszont a jogi forma szerint nem volt szignifikáns különbség ($p = 0,87$). A vállalkozás mérete (mikro-, kis-, közép- és nagyvállalkozás) esetében csak a mikro- és nagyvállalatok között volt szignifikáns különbség, ahol a nagyvállalatok szignifikánsan magasabbra értékelték a CSR fontosságát.

A szakmai interjú során érdekelt a szakemberek véleménye arról, hogy tapasztalataik alapján miért lehet, hogy a külföldi tulajdonú vállalatok és a nagyvállalatok számára jellemzően fontosabb a CSR. A válaszok egészen egybehangzóak voltak a témával kapcsolatban.

A vélemények alapján azáltal, hogy egy vállalat külföldi tulajdonban van egy másabb nemzetközi rálátással rendelkezik a világról. Ha egy olyan közegben működik egy vállalat, ahol nyitottabbak erre a kérdésre az nagy mértékben tudja befolyásolni a vállalat hozzáállását is a témában. A külföldi tulajdonú cégek esetében erős befolyás érkezik külföldről, mivel ott már sokkal elterjedtebb a CSR magatartásforma, és így nyilvánvalóan egy elvárásként megjelenik a hazánkban működő vállalatokkal szemben is. Továbbá külföldi tulajdonú cégek leginkább olyan környezetből jönnek (például akár az Európai Unió belül van az anyacég), ahol már meglátták a jelentőségét a CSR-nak. A magyar tulajdonban lévő vállalatok a tapasztalatok alapján még nem feltétlenül érzékelik ezt olyan mértékben. Egyes szakemberek véleménye szerint a CSR nagyon fontos, de picit elfeledett téma is Magyarországon. A legnagyobb probléma, hogy sok vállalat nem tudja, hogy pontosan mibe is öli a pénzét. Nem tudja, hogy melyik tevékenységben térülhet ez meg. A CSR tevékenység nem rendezett formában jelenik meg a vállalatnál, és amíg egy vállalat nem látja azt, hogy milyen hozamokat érhet el vele, nem

is biztos, hogy belekezd. Sokan csak a költségeit látják ennek és egy vállalat akkor fog valamibe belekezdeni, ha azt látja, hogy ez meg is éri neki

Azonban a hazai vállalatoknak is kell ezzel foglalkozniuk mindenképpen, hiszen egy új iránymutatás az Európai Unió részéről, hogy el kell készíteni a CSR/fenntarthatósági jelentéseket, és a nagyvállalatoknak erre készülniük kell. A szakmai interjú alapján a legtöbb válasz egyezett a következőkben megállapítottakkal. A nagyvállalat esetében sokkal nagyobb a mozgástér, mint egy kkv-nál. Nagyobb budgetből gazdálkodnak, nagyobb az árbevételük, nagyobb a munkavállalói létszám és ebből kifolyólag többféle problémával is találkoznak. Ezeknek a cégeknek egy nagyobb közönségnek is meg kell már felelniük, pont a méretük miatt, így külső nyomásként is megjelenik ez számukra. Továbbá sokkal tudatosabban és szervezettebben végzik az ilyen tevékenységeket. Ezeknél a vállalatoknál jobban szétválik a személyeknek köre, így jobban is tudnak koncentrálni bizonyos munkaterületekre. Valamint azok, akik a döntés megalapozásában játszanak szerepet, arra a területre képzett szakemberek.

Kisebb vállalkozások esetében nem igazán válnak szét a szerepkörök, ami akadályozhatja a CSR tevékenységek fontossága integrálódjon a vállalatba. Továbbá nehézség a kisebb cégek számára, hogy nem látnak akkor lehetőséget a CSR tevékenység végzésében, vagy nem is gondolják, hogy mekkora hatásuk lehet a társadalomra. Így a vélemények alapján amíg nem realizálják a vállalatok ezt, addig nem is fognak tudni tenni érte. Azonban van olyan szakember, akinek volt tapasztalata olyan kisebb cégekkel is, ahol példa értékűen végzik ezt a tevékenységet.

A szakmai interjú válaszait összegezve elmondható, hogy egybehangzóan egyetértenek a tapasztalataik alapján a szakemberek azzal, hogy jelenleg leginkább a külföldi tulajdonú vállalatok és nagyvállalatok számára fontosabb a vállalati társadalmi felelősségvállalás, viszont azért akadnak olyan kisebb vállalkozások is, ahol szintén kiemelt szerepet kap ez a téma.

Ezen túlmenően a CSR fontossága a vállalkozások tevékenységének függvényében is változott, de csak néhány ágazat volt érintett. A különbség elsősorban a Mezőgazdaság, erdőgazdálkodás, halászat ágazatban tevékenykedő vállalatokat érintette, akik szignifikánsan alacsonyabbra értékelték a CSR fontosságát, mint a Pénzügyi és biztosítási tevékenységet végző vállalkozások ($p = 0,00$) és a vegyes szolgáltatást végző vállalkozások ($p = 0,02$). Az utóbbi kategóriába a vegyes tevékenységet végző, alacsony számú vállalkozások tartoztak (ingatlanügyek, oktatás, tudományos tevékenység, szálláshely szolgáltatás stb.).

Ezen felül azok is eltérően vélekedtek a CSR fontosságát illetően, akik vállalkozása már hosszabb ideje végez CSR tevékenységet. Úgy gondolom, hogy a vállalatok kezdetben nem is tudják, hogy mekkora hatással lehetnek a környezetükre, így nem is érzékelik annyira a CSR

fontosságát. Minél régebb óta végez egy vállalat CSR tevékenységet, annál inkább látja annak a hatását és szükségszerűségét. Ezt alátámasztja a kérdőív értékelésének eredménye is, hiszen szignifikáns különbséget állapítottam meg ezen szempont vizsgálata során is.

Az 5. táblázat tartalmazza a különböző csoportok CSR fontosságának értékelését, melynek szöveges jellemzése az előbbieken került ismertetésre. Látható, hogy a Kruskal-Wallis próba csoport változói a tulajdonosi kör, a jogi forma, a nagyságrend, a főtevékenység, és a CSR tevékenységek végzési ideje voltak. A kérdőívet 100 vállalat töltötte ki, így a próbán használt összes elemszám is ennyi volt ($N=100$). Az eredmény az 5%-os szignifikancia szinten szignifikáns, így a csoport változók közül egyedül a jogi forma alapján nem volt szignifikáns különbség, ami már korábban is említésre került.

5. táblázat: A CSR fontosságának értékelése különböző csoportok szerint Kruskal-Wallis próbával

Csoport változó	Tesztstatisztika	Szabadságfok	p-érték
Tulajdonosi kör	12,4	3	0,01*
Jogi forma	0,28	2	0,87
Nagyságrend	11,6	3	0,01*
Főtevékenység	17,4	5	0,00*
Mióta végez CSR tevékenységet?	5,86	2	0,05*

Forrás: Saját szerkesztés saját felmérés alapján (2023)

Megjegyzés: A csillag (*) az 5%-os szignifikancia szinten kimutatott statisztikai különbséget jelenti.

A Dunn próbánál az adott csoportokon belül minden pár össze lett hasonlítva, de a 6. táblázatban azok a párok kerülnek bemutatásra, ahol az eredmény szignifikáns különbséget is mutatott (szignifikáns az 5%-os szignifikancia szinten). A 6. táblázatban az N_1 és N_2 az első és a második csoport minta elemszámát jelöli, valamint a csillag (*) az 5%-os szignifikancia szinten kimutatott statisztikai különbséget jelenti.

6. táblázat: A Kruskal-Wallist követő Dunn próba szignifikáns eredményei

Első csoport	Második csoport	N ₁	N ₂	Dunn tesztérték	korrigált p-érték
Tulajdonosi kör					
Hazai (családi)	Külföldi	14	29	2,85	0,026*
Hazai (nem családi)	Külföldi	42	29	2,75	0,030*
Nagyságrend					
Mikrovállalkozás	Nagyvállalat	12	50	2,77	0,034*
Főtevékenység					
Mezőgazdaság, erdőgazdálkodás, halászat	Pénzügyi, biztosítási tevékenység	12	12	3,83	0,00*
Mezőgazdaság, erdőgazdálkodás, halászat	Vegyes szolgáltatás	12	40	3,18	0,02*
Mióta végez CSR tevékenységet?					
1-3 éve	Több, mint 3 éve	12	52	0,74	0,04*

Forrás: Saját szerkesztés saját felmérés alapján (2023)

A kérdőívet kitöltők 71%-a végez CSR tevékenységet, 16%-a nem végez, de tervez végezni, és csupán 13%-a nem végez és nem is tervez végezni. Ebbe a 13%-ba leginkább (69%-a) 100%-ban magyar tulajdonú mikro- és kisvállalkozások tartoznak. Arra a kérdésre, hogy mióta végez CSR tevékenységet a vállalat, mivel nem kötelezően kitöltendő kérdés volt, 71 válasz érkezett. A válaszok alapján a vállalatok több, mint fele (73%) több, mint 3 éve végez CSR tevékenységet, 20%-a 1-3 éve, valamint 7%-a kevesebb, mint 1 éve.



6. ábra: A vállalatok CSR tevékenységének átlagos meghatározottsága az egyes területeken (N=100)

Forrás: Saját szerkesztés (2023) a Google Forms kérdőív alapján

A vállalatok CSR tevékenységének a meghatározottsága az egyes területeken (foglalkoztatás és munkaügy; emberi jogok; etika és átláthatóság; piac és verseny; környezetvédelem; közösségi ügyek) nem mutatott kiugró eltéréseket, a medián érték minden területnél 3-4 körül mozgott, míg az átlag a környezetvédelem és a közösségi ügyek területén valamivel magasabb volt (3,6-3,7), a többi területhez képest. Mindezeket a 6. ábra szemlélteti.

Érdekelt a szakemberek véleményéről, hogy miért lehet ez a két terület hangsúlyosabb a vállalatoknál, és ezzel kapcsolatosan a válaszok igazán egyöntetűek voltak. A szakemberek tapasztalataik alapján úgy gondolják, hogy ezek a témakörök azok, amelyek még egy laikus számára is könnyen megfoghatóak. Aki még nehezebben szánja is rá magát egy ilyen többletköltségre, még az is tisztában van vele, hogy a köztudatban a környezetvédelem iránya mennyire meghatározó. Ezeket könnyebben is beárazza a piac, vannak erre vonatkozóan törvényi szabályozások is, melyeknek meg kell felelni, és a médiában is nagy szerepet kap. Továbbá már a partnerek is elvárják, hogy környezettudatosan gondolkozzanak, működjenek és megtakarításokat érjenek el ezzel a vállalatok. Valamint egyes szakemberek szerint az is fontos szempont ezeknél, a területeknél, hogy könnyen megfoghatóak, számszerűsíthetőek, és nyomon követhetőek. Véleményük abban is egyezett, hogy a környezetvédelem kapott egy akkora marketinget, hogy arra már a kisebb vállalkozások is odafigyelnek.

A vállalatok több, mint fele (62%) nem tesz közzé CSR/fenntarthatósági jelentést, 31%-a közzétesz, 8%-a pedig nem tesz közzé, de tervezi. Leginkább a nagyvállalatok, és a középvállalatok tartoznak az utóbbi két csoportba. CSR stratégiával majdnem (45%) a vállalatok fele nem rendelkezik, 40%-a rendelkezik vele, míg 15%-a nem rendelkezik, de tervezi.

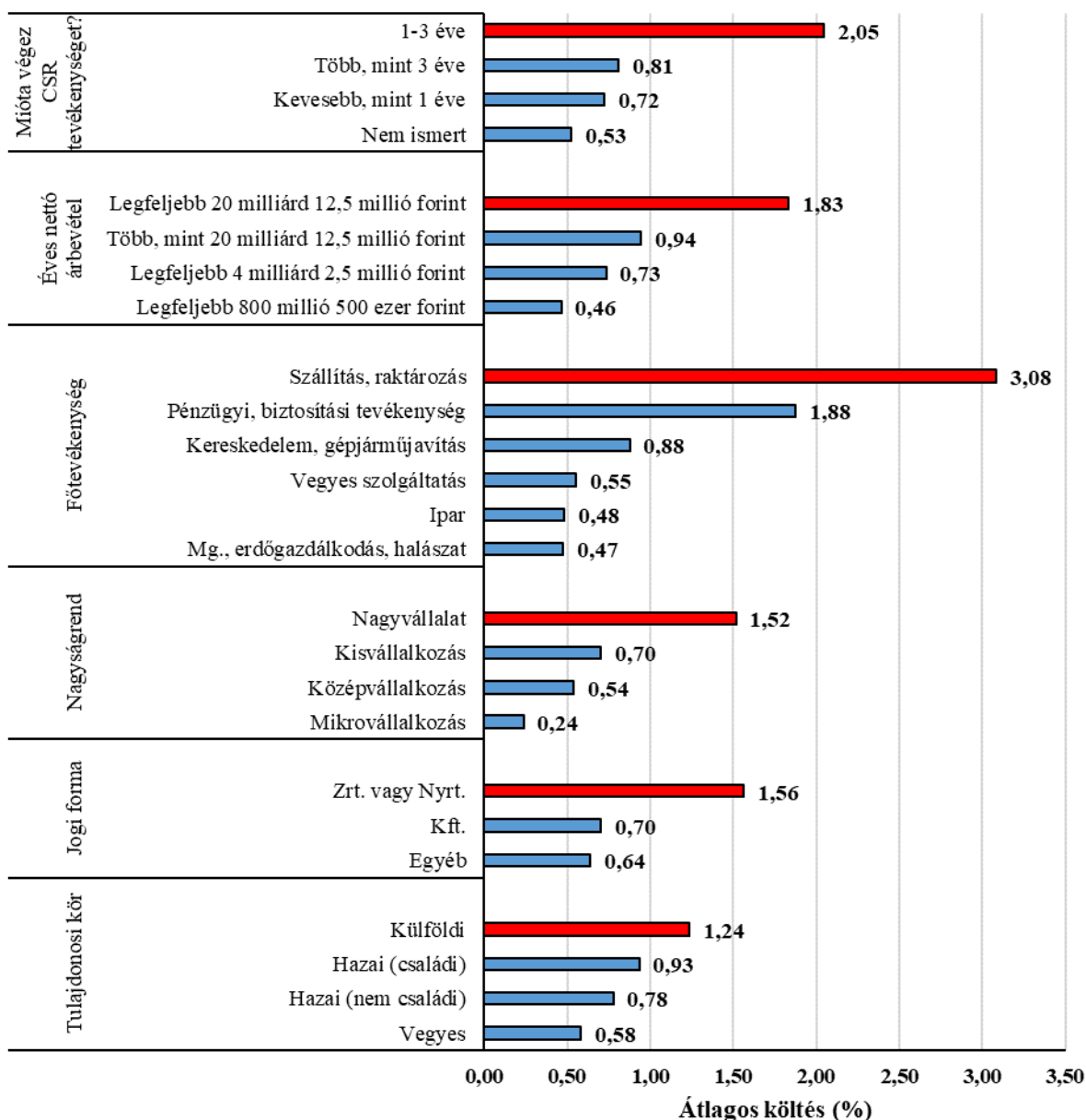
Vizsgáltam a kérdőív elemzés során azt is, hogy a vállalatok az árbevételük hány százalékát fordítják a CSR kiadásokra. Ebben az esetben a válaszadók 22%-a nem tudott megadni egy százalékos értéket, mert nem tudták megbecsülni annak értékét. Azon kitöltések esetében, ahol értékelhető adat került megválaszolásra, ott vizsgáltam, hogyan alakul a válaszok átlagos értéke az egyes csoportokban. Ennek eredményét a 7. ábra tartalmazza. A következő szempontok alapján alakítottam ki a csoportokat: tulajdonosi kör, jogi forma, nagyságrend, éves nettó árbevétel, főtevékenység, valamint az alapján is, hogy mióta végez CSR tevékenységet a vállalat. Ha az alapján vizsgáljuk a CSR kiadásokat, hogy mióta végez CSR tevékenységet a vállalat, jól látható a 7. ábrán, hogy azok a vállalatok, akik 1-3 éve végeznek ilyen tevékenységet, az árbevételük magasabb százalékát (2,05%) költik erre. A több, mint 3 éve CSR tevékenységgel foglalkozó vállalatok a kitöltési eredmények alapján ebben az esetben a második helyre kerültek (0,81%). Ha az árbevétel alapján rangsoroljuk a CSR kiadásokat, akkor

szintén a több, mint 20 milliárd 12,5 millió forintú éves nettó árbevételű vállalatokat megelőzi a legfeljebb 20 milliárd 12,5 millió forintú éves nettó árbevételű vállalatok. Meglepőnek tartottam ezt a két eredményt, ezért megvizsgálva a válaszokat, arra a következtetésre jutottam, hogy ezen apró eltérések abból is származhatnak, hogy leginkább a nagy árbevételű, több éve CSR-al foglalkozó vállalatok esetében nem volt megfelelő adat megadva a kérdésre. Ha belegondolunk, sokkal egyszerűbb a kiadások meghatározása egy kisebb árbevételű cég esetében, vagy egy olyan vállalat esetében, ahol még kezdetleges fázisban van a CSR, mert akkor valószínűleg még nem végeznek olyan szerteágazó tevékenységeket ezen a területen belül, így könnyebben tudják azonosítani a költségeit is. Főtevékenység szerint a CSR kiadások magas aránya (3,08%) a szállítással és raktározással foglalkozó vállalatokra volt jellemző, a legalacsonyabb kiadás (0,47%) a mezőgazdasággal, erdőgazdálkodással, halászattal foglalkozók körében volt. Nagyságrend szerint a nagyvállalatok (1,52%), míg tulajdonosi kör szerint a külföldi tulajdonú vállalatok (1,24%) CSR kiadásának az aránya a legmagasabb. Jogi forma szerint a részvénytársaságok állnak az első helyen 1,56%-kal (7. ábra).

Erre a kérdésre adott válaszok kiértékelése igen nehéz volt. Egyrészt, mint ahogy korábban is említésre került a vállalatok meghatározó százaléka nem tudott választ adni a kérdésre, mert nem rendelkezett ilyen információval, másrészt előfordult, hogy csak egy körülbelüli értéket tudtak megadni a vállalatok. Ebből kifolyólag lehetnek egyes helyeken eltérések a korábban említettekhez képest, de összességében úgy gondolom, hogy összhangban van a CSR fontossága és a CSR kiadás az egyes vállalatoknál. Valamint, ha az egyes csoportokat nézzük alátámasztják azok a korábbi eredményeket, hiszen a legmagasabb CSR kiadások a kategóriákon belül a nagyvállalatokhoz, a külföldi tulajdonú vállalatokhoz és a több éve CSR-al foglalkozó vállalatokhoz köthetők. Továbbá megfigyelhető, hogy az előző eredmények alapján a mezőgazdasággal foglalkozók számára a CSR kevésbé fontos, és a CSR kiadások is ennél a főtevékenységnél a legalacsonyabbak.

CSR kiadásra vonatkozó kérdésre adott válaszok esetében is kíváncsi voltam a szakemberek véleményére. A szakemberek szerint a legnagyobb probléma, hogy nem is nagyon azonosítják még a vállalatok a CSR kiadásokat. Nincs ilyen soruk a vállalatoknak a működési és üzleti tervben, mert nem gondolkodnak ebben még jelenleg. Az egyik szakember elmondása szerint a kérdőív ezzel kapcsolatos kérdésének a kitöltése során azonnal arra gondolt, hogy 0% az árbevétel arányos CSR kiadás, de aztán rájött, hogy számos CSR tevékenységet végeznek, csak ezeknek a költségeit nem tartják elkülönítve CSR kiadásként számon. Véleménye szerint oktatásra és azonosításra van szükség erre vonatkozóan. Továbbá egyet értettek abban az interjú alanyok, hogy olyan vállalat, ahol nemzetközi háttér van biztos, hogy többet áldoznak erre most

is és a jövőben is, és ezáltal jobban fogják ezeket a területeket erősíteni, ezzel szemben tapasztalatuk alapján úgy gondolják, hogy a hazai vállalatoknál nem lesz ez még olyan nagy mértékben meghatározó

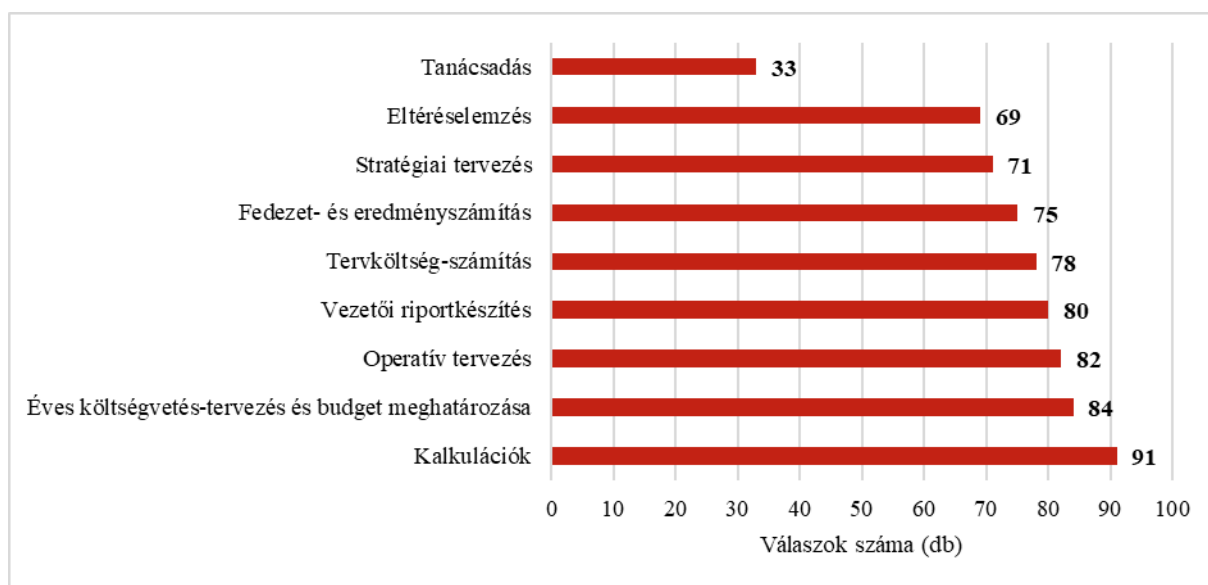


7. ábra: Az „Az árbevétel hány százalékát fordítja a vállalkozás CSR tevékenységre?” kérdésre érkezett válaszok átlagos értéke különböző csoportok szerinti bontásban

Forrás: Saját szerkesztés (2023) Google Forms alapján

A controllinggal kapcsolatos általános kérdések esetében szerettem volna elsősorban felmérni, hogy mely controlling feladatok jelennek meg a vállalkozásoknál, milyen költségkalkulációs módszereket alkalmaznak és végeznek e költségvetés tervezést.

A 8. ábrán kerülnek bemutatásra azok a controlling feladatok, melyeket végeznek a vállalatok. Ezeken túlmenően egyéb lehetőséget is lehetett választani, amivel kiegészíthette az adott vállalat a felsorolást, azonban egyéb válaszként csak kettő érkezett, és mindkét válasz arra vonatkozott, hogy nem jelenik meg a controlling a vállalatnál, így a controlling feladatok sem. Ezek a 8. ábrán nem is kerültek feltüntetésre, így összesen 98 vállalat válasza látható. A felsoroltak közül egy vállalat több lehetőséget is kiválaszthatott. A grafikus ábrából jól látható, hogy leginkább az operatív controlling van jelen a kitöltő vállalatok körében.



8. ábra: A vállalatban megjelenő controlling feladatok (N=98)

Forrás: Saját szerkesztés (2023) a Google Forms alapján

A kérdőív eredménye alapján a költségkalkulációs módszerek közül a rugalmas tervköltségszámítást alkalmazzák leggyakrabban a vállalatok. A kitöltők 63%-a választotta ezt a költségkalkulációs módszert, valamint 52%-a a tevékenység alapú költségszámítást. A merev tervköltségszámítást és az életciklusköltségszámítást a kitöltők 29%-a alkalmazza. A korábban említett szakirodalmak szerint a CSR controllingot segítő költségkalkulációs módszerek az activity based costing, az életciklusköltség-számítás és az anyagáramlási költségszámítás. Ahogy az előzőekben már írtam, az activity based costingot a vállalatok több, mint fele (52%) alkalmazza, az életciklusköltség-számítást is majdnem a kitöltők 30%-a, és az anyagáramlási költségszámítást azonban kevesebb, mint a vállalatok negyede (22%) alkalmazza.

A kitöltők 51%-a veszi figyelembe a költség-és jövedelemtervezésnél a vállalati társadalmi felelősségvállalás szempontjait. Ezen kérdéskörnél a Khi-négyszet próbával hasonlítottam össze az egyes kategorikus változókat és ennek eredményét a 7. táblázat

tartalmazza. A próba során azt feltételeztem, hogy a két kategorikus változó egymástól független, azaz egyik alakulása nincs hatással a másik alakulására. A teszt a függetlenséget feltételezve kiszámolja, hogy mi lenne (a függetlenség fennállása esetén) a várható gyakoriság az egyes cellákban, majd ezt összeveti a megfigyelt (mintából számolt) gyakorisággal. Amennyiben nagy az eltérés, úgy a teszt eredménye szignifikáns lesz.

7. táblázat: A „A költség- és bevételtervezésnél figyelembe veszi a vállalati társadalmi felelősségvállalás szempontjait?” kérdés kategóriának összevetése más változókkal (első oszlopban jelölve) Khi-négyzet próba segítségével

Csoport változó	Khi-négyzet (χ^2)	Szabadságfok	p-érték
Tulajdonosi kör	15,92	3	0,00*
Jogi forma	1,41	1	0,23
Nagyságrend	15,76	3	0,00*
Éves nettó árbevétel	10,31	3	0,01*
Mióta végez CSR tevékenységet?	3,73	2	0,15

Forrás: Saját szerkesztés saját felmérés alapján (2023)

Megjegyzés: A csillag (*) az 5%-os szignifikancia szinten kimutatott statisztikai különbséget jelenti.

Az eredmények szerint összefüggés volt a cégméret és a tulajdonosi struktúra és az árbevétel szerint. A tulajdonosi kör esetében a vártnál több volt a külföldi és vegyes tulajdonú vállalat azok között, akik figyelembe vették a CSR-t a költség- és bevétel tervezésnél, míg a vártnál kevesebb volt hazai (nem családi) vállalkozás. A vártnál több nagyvállalat mondta azt, hogy figyelembe veszi a CSR szempontjait a tervezésnél, de a vártnál kevesebb középvállalkozás volt az adott kategóriában. Egyúttal a vártnál magasabb volt a nagy („Több, mint 20 milliárd 12,5 millió forint”) árbevétel kategóriába eső vállalkozások száma is, azaz alapvetően a külföldi tulajdonú nagy árbevétellel rendelkező nagyvállalkozások vették figyelembe a CSR-t a költség- és bevételtervezésnél.

Ezen eredmények is ismertetésre kerültek a szakmai interjú során. Erre vonatkozóan a 3. melléklet 3. kérdését tettem fel a vállalatoknak. A szakemberek abban egyetértettek, hogy fontos integrálni a CSR szempontokat a költség-és bevételtervezésbe, azonban az indokok eltérőek voltak. Egyes szakemberek szerint fontos és elengedhetetlen a költségtervezésnél a fenntarthatósági szempontokat figyelembe venni, mert vannak a törvényi szabályozások, amelyeknek meg kell felelni, és ezek közép, illetve hosszútávú célok. Ezzel mindenképpen fontos kalkulálni és számolni, hiszen enélkül a célok teljesítése hatalmas költségekkel járna. Mások szerint azért érdemes figyelembe venni ezeket a szempontokat, hiszen a partnerek

(vevők és szállítók) részéről már mindenütt elvárás lett az ilyesfajta tevékenységek végzése. Éppen emiatt a jó megítélés és a jó finanszírozási helyzet érdekében ezen tevékenységek végzése már elengedhetlenné válik a jövőben.

A szakemberek egyike kiemelte a nagyvállalatok és kisebb vállalatok közötti eltérést is a témában, miszerint egy nagyvállalatnál nagyon fontos, hogy minden területet külön meg lehessen tervezni, minden területnek látszódjanak a költségei, bevételei, és jövedelmezőséget lehessen vizsgálni. Vagy akár azért is lehet fontos, mert költségmegtakarítást lehet ezáltal elérni. Ezzel szemben egy kisvállalatnál minimális a költségtényező, és sajnálatos módon már maga a költségek és bevételek megfelelő tervezése is elmarad, nem, hogy az, hogy a CSR szempontokat is figyelembe vegyék ezek során.

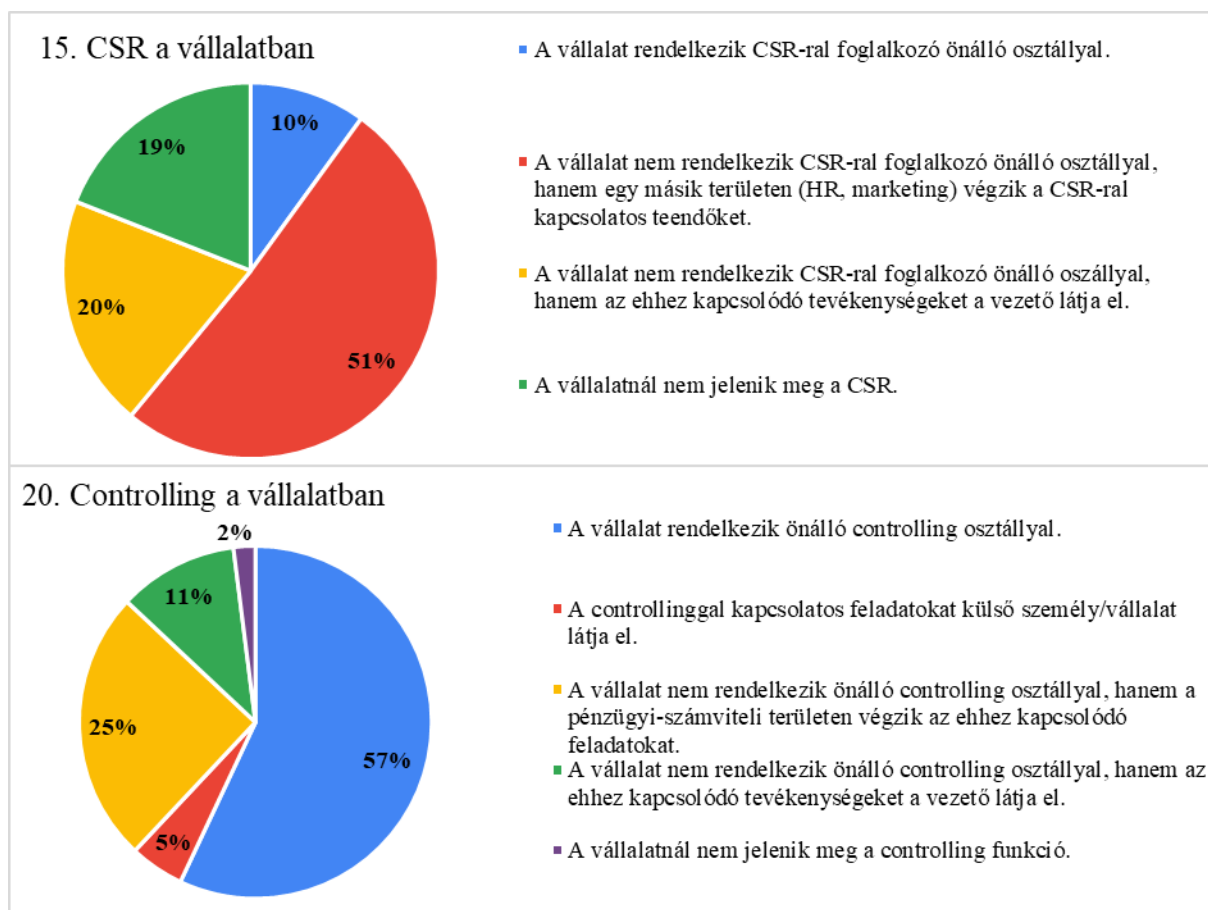
Fontosnak tartotta felhívni a figyelmet egy szakember a CSR költségek tervezésének nehézségére is. Véleménye szerint van egy emberi gesztus és jó szándék, valamint van egy üzleti érdek egy adott pillanatban a CSR tevékenységeknél. Az a szerencsés, ha mind a kettő megvan és erősíti a másikat. Jó szándék, amikor valakinek segíteni akar a vállalat és meg is teszi, annak ellenére, hogy ezzel lehet nem is tervezett. Üzleti oldalról: a vevőknek (ami akár már a végfogyasztótól indul ez az igény) már vannak ilyen típusú elvárásai a vállalatokkal szemben. A vásárló jobban tud azonosulni azzal a céggel, aki végez is ilyen tevékenységet, és ha ennek a vállalat reklámot is ad (kvázi nem rejti el ezt a tevékenységét évről évre), akkor ez forgalom- és eredménynövekedést is tud a vállalatnak generálni. Így a költségtervezésnél meghatározó szempont lehet, hogy a vevők kéri/kényszerítik ki, vagy önálló gondolat és szándék eredménye a CSR tevékenység.

Vizsgáltam azt is, hogy a vállalatok milyen gyakran végeznek költségvetés-tervezést, és hogy közben figyelembe veszik-e a CSR-t. Az eredmények alapján a vállalatok 27%-a havonta, 33%-a negyedévente, 9%-a félévente, 28%-a évente és csupán 3% ad-hoc jelleggel készít költségvetés-tervezést. CSR költségvetést a vállalatok túlnyomó része (64%) nem végez, 26%-a végez, 10%-a pedig nem végez, de tervezi azt a jövőben.

Innentől kezdve a kérdőívben a kérdések már konkrétan magára a CSR controllingra vonatkoznak, így az előző kérdés is már ezt a témakört vezette be. Mielőtt erre is rátérnék a 9. ábra segítségével szemléltetném, hogyan is jelenik meg a CSR, valamint a controlling a kitöltő vállalatoknál.

A CSR-ral kapcsolatosan a vállalatok közel felénél (51%) nem kerül önálló osztály kialakításra, hanem egy másik területen végzik az ezzel kapcsolatos teendőket, valamint a kitöltők 20%-ánál pedig maga a vezető. A vállalkozások 10%-ánál foglalkozik önálló osztály ezzel. Továbbá 19%-nál nem is jelenik meg a CSR. Korábban a kérdőívben megkérdezésre

került, hogy végez-e a vállalat CSR tevékenységet, melynek eredménye alapján a vállalatok 71%-a végez, 16%-a nem végez, de tervez ezzel és 13%-a nem végez és a közeljövőben nem is tervez végezni. Ezen eredmények alapján a 9. ábra 15. kördiagrammján 29%-át kellene kitegye azon vállalatok aránya, ahol nem jelenik meg a CSR. Úgy gondolom az eltérés oka, hogy azok a vállalatok, akik korábban azt választották, hogy terveznek CSR tevékenységet végezni, már elkezdtek kijelölni és kialakítani a helyét a vállalaton belül, és habár még nem végeznek ilyen tevékenységet, de már elkezdtek a vállalaton belül az egyes osztályok vagy a vállalatvezetők ezzel foglalkozni. Erre a következtetésre az alapján jutottam, hogy pontosan 10 olyan vállalat volt, aki megjelölte, hogy a controllinggal a vezető vagy egyes osztály foglalkozik, aki az előzőekben azt válaszolta, hogy nem végez CSR tevékenységet, de tervez végezni.



9. ábra: A vállalatokban megjelenő CSR és controlling (N=100)

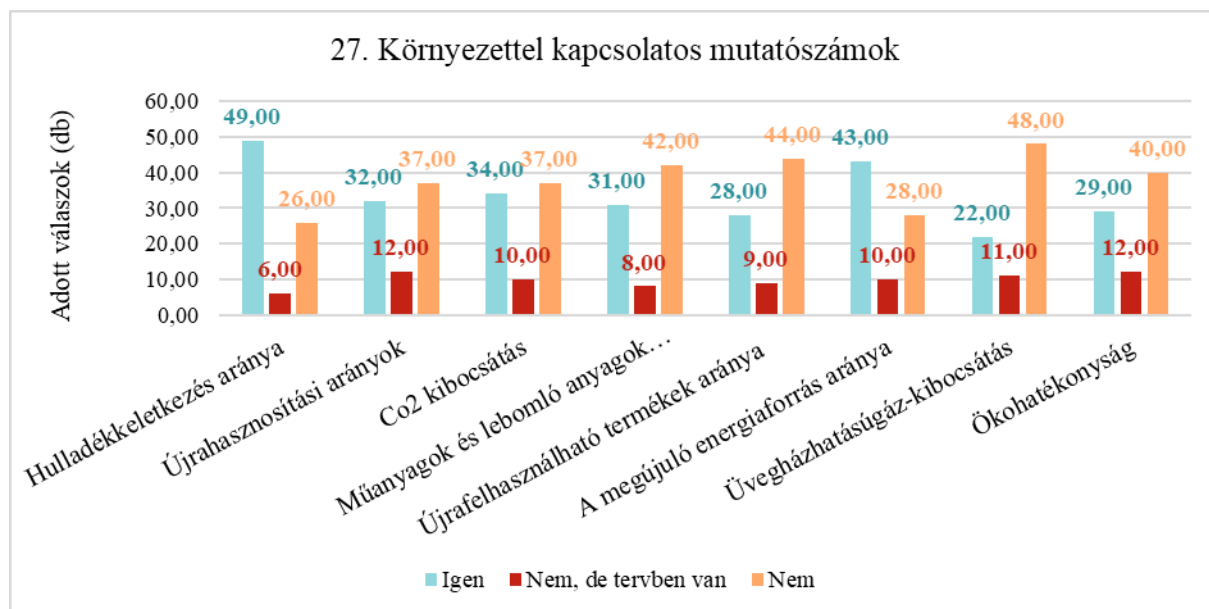
Forrás: Saját szerkesztés (2023) a Google Forms alapján

Ha a controllingot vizsgáljuk a kérdőívet kitöltő vállalatoknál, akkor a CSR-ral szemben, ebben az esetben vállalatok több, mint fele (57%) rendelkezik önálló controlling osztállyal. A vállalatok 25%-ánál a pénzügyi-számviteli területen végzik a controllinghoz kapcsolódó

teendőket, 11%-ánál a vezető, az 5%-ánál pedig külső személy vagy vállalat látja el a controlling feladatokat. Csupán a vállalatok 2%-ánál nem jelenik meg a controlling.

Mielőtt a CSR controllinggal kapcsolatos kérdéseket vizsgáltam volna, fontosnak tartottam azon vállalatok válaszainak a kizárását, ahol nem jelenik meg a CSR vagy a controlling. Azon 2 vállalat, ahol nem jelent meg a controlling, ott a CSR sem, így összesen 19 vállalat választ nem vettem figyelembe a CSR controlling kérdések vizsgálatánál, és a továbbiakban a kitöltőkre való hivatkozás a maradék 81 vállalatot foglalja magába.

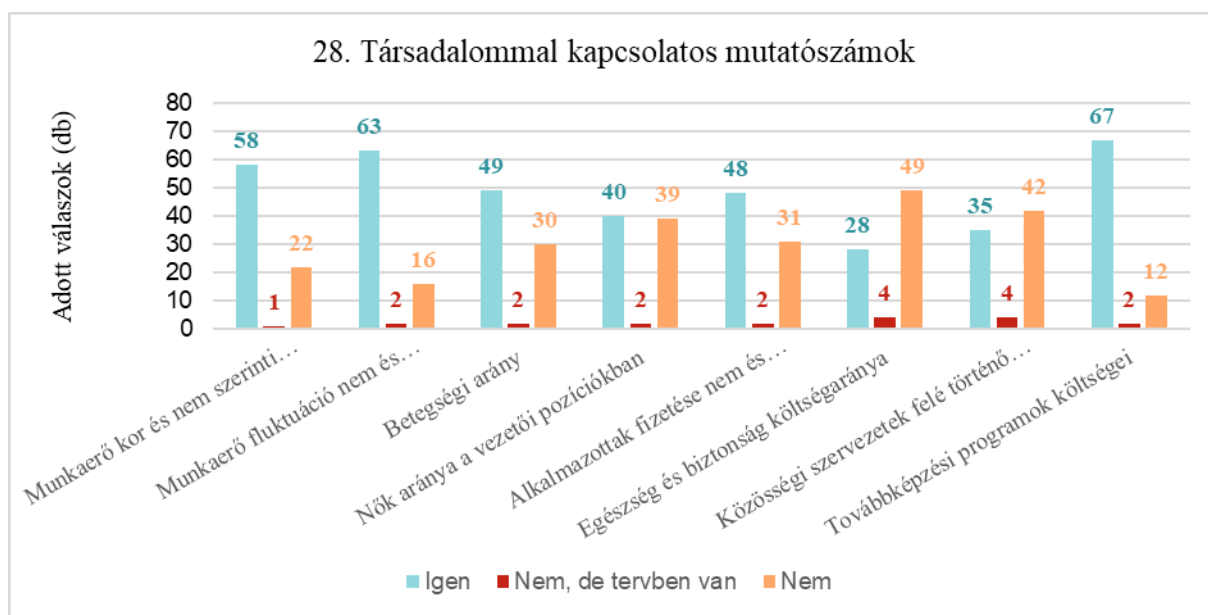
Arra a kérdésre, hogy kerül-e a kiszámításra CSR indikátor, a vállalatok 72%-a nemmel és csupán 28%-a felelt igennel. A következőkben különböző környezetvédelemmel kapcsolatos mutatószám került felsorolásra a kérdőívben, melyeknél jelölnie kellett a vállalatnak, hogy alkalmazza/figyelembe veszi-e a működése során, ennek eredményét a 10. ábra mutatja be. A kitöltő vállalatok több, mint fele (53% és 60%) foglalkozik a megújuló energiaforrások használatának arányának, valamint hulladékkeletkezés arányának kiszámításával. A többi mutatónál (újrahasznosítási arányok, Co₂-kibocsátás, műanyagok és lebomló anyagok aránya, újrafelhasználható termékek aránya, üvegházhatású-gáz kibocsátás és ökohatékonyság) a kitöltők 45-60%-ánál a nem válasz dominált. Minden mutató esetében a kitöltők 10-15%-a jelölte be, hogy nem foglalkozik ezen mutatók kiszámításával/figyelembevételével, de tervezi azt a jövőben.



10. ábra: Környezettel kapcsolatos mutatószámok kiszámításának/figyelembevételének száma a kérdőívet kitöltő vállalatoknál (N=81)

Forrás: Saját szerkesztés (2023) a Google Forms kérdőív alapján

A környezettel kapcsolatos mutatókon túl, társadalommal kapcsolatos mutatók is felsorolása kerültek, ahol szintén a korábban említett 3 válaszlehetőség közül választhattak a kitöltő vállalatok. Ezen mutatószámok kiszámításával/figyelembevételével már több vállalat foglalkozott. A vállalatoknak több, mint a fele foglalkozott a következő mutatószámok kiszámításával: továbbképzési programok költségei (83%), munkaerő fluktuáció nem és elhagyás típusa szerint (78%), munkaerő kor és nem szerinti csoportosítása (72%), betegségi arány (60%), alkalmazottak fizetése nem és beosztás szerint (59%). A vállalatok közel fele foglalkozik a nők vezetői pozíciót betöltésének arányának kiszámításával (49%). Az egészség és biztonság költségarányának, valamint a közösségi szervezetek felé történő hozzájárulás arányának kiszámításával a vállalatoknak több, mint a fele nem foglalkozik (60% és 52%), azonban itt volt a legmagasabb azon vállalatoknak az aránya (5%), akik nem foglalkoznak jelenleg ezzel, de terveznek a jövőben. A többi mutatószám esetében a vállalatok 1-2%-a választotta ezt. A társadalommal kapcsolatos mutatókra érkezett kitöltéseket a 11. ábra szemlélteti.

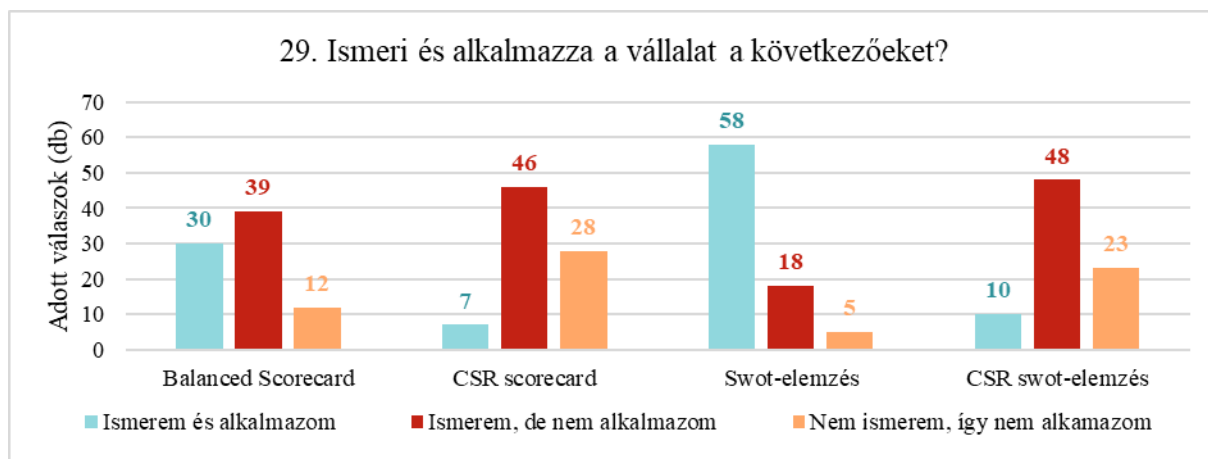


11. ábra: Társadalommal kapcsolatos mutatószámok

kiszámításának/figyelembevételének száma a kérdőívet kitöltő vállalatoknál (N=81)

Forrás: Saját (2023) szerkesztés a Google Forms kérdőív alapján

A kérdőívben vizsgáltam azt is, hogy alkalmazzák-e a vállalatok a Balanced Scorecardot, és a Swot-elemzést, valamint ezeknek a CSR szempontokat is figyelembe vevő megfelelőjét. Az eredményeket a 12. ábra szemlélteti.

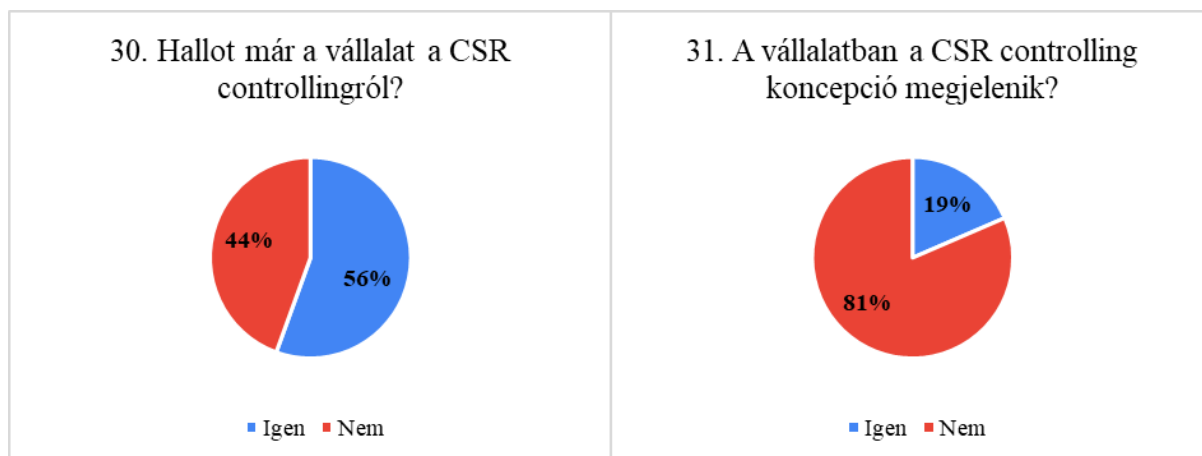


12. ábra: A Balance Scorecard, a CSR scorecard, a Swot-elemzés és a CSR swot-elemzés ismerete és alkalmazása a vállalatok körében (N=81)

Forrás: Saját szerkesztés (2023) a Google Forms kérdőív alapján

Jól látható, hogy a vállalatok leginkább a Swot-elemzést ismerik. A vállalatok 94%-a ismeri a Swot elemzést, és 72%-uk alkalmazza is. Ezzel szemben a CSR Swot-elemzést a vállalatok 72%-a ismeri, és csupán 12%-a alkalmazza. A Balanced Scorecardot a vállalatok 85%-a ismeri, azonban csupán 37%-a alkalmazza, míg a CSR scorecardot 65%-uk ismeri, és 9%-uk alkalmazza. Továbbá megfigyelhető az is, hogy a CSR szempontokat figyelembe vevő módszerek alkalmazásának hiánya legtöbb esetben nem abból ered, hogy az egyes vállalatok nem ismerik az adott módszert. Az eredmények alapján a CSR scorecardot és a CSR swot-elemzést csak a nagyvállalatok alkalmazzák, valamint a külföldi tulajdonú vállalatoknak mindössze a 18%-a nem ismeri és ezért nem alkalmazza ezeket a módszereket.

A kérdőív végén vizsgáltam azt, hogy mennyire ismerik a CSR controllingot a vállalatok, mennyire jellemző, hogy alkalmazzák, ha alkalmazzák tulajdonítanak e neki előnyöket, és ha nem alkalmazzák annak mi az oka. A 13. ábrán az első kördiagrammon látható, hogy a vállalatok 56%-a ismeri a CSR controllingot, míg 44%-a nem is ismeri. A kitöltő vállalatok 81%-ánál nem jelenik meg, a 19%-ánál megjelenik a CSR controlling koncepció. Ez azt jelenti, hogy a CSR controllingot ismerő vállalatok 33%-a alkalmazza azt.



13. ábra: A CSR controlling ismerete és alkalmazása a vállalatok körében (N=81)

Forrás: Saját szerkesztés (2023) a Google Forms kérdőív alapján

Vizsgáltam azon vállalatokat, akiknél megjelenik a CSR controlling koncepció, mely összesen 15 vállalatot jelentett. Először a vállalatok méretét néztem meg, és az eredmények alapján a kitöltők 87%-a nagyvállalkozás, míg 13%-a (ami 2 db kitöltőt jelent) kisvállalkozás. Ezt az eredményt érdekesnek találtam, így megvizsgáltam ezen két vállalat korábbi válaszait. Mindkét vállalatban foglalkoznak a CSR-ral és a controllinggal is, és mindkét feladatot a vezető látja el a vállalatokban, így kerülhettek bele a keretbe, melyet leszűkítettem ezen feltételek alapján korábban. Azonban az eredményeket tovább vizsgálva megállapítottam, hogy az egyik kisvállalat esetében valószínűleg félreütés történt a kitöltés során, mivel a kérdőív utolsó előtti kérdésénél megnevezte az okot, amiért nem kerül bevezetésre a CSR controlling, és az utolsó kérdésnél is jelölte, hogy nem jelenik meg a vállalatban a CSR controlling koncepció. A másik kisvállalat esetében azonban nem találtam olyan okot, amiért ki kellene zárnom az eredményét ebből a körből. Így tehát az első körös vizsgálat során 14 vállalatra csökkent le, vagyis a kitöltők 17%-ára a CSR controllingot alkalmazó vállalatok köre. A nagyság szerinti megoszlás pedig így már azt mutatja, hogy a CSR controllingot alkalmazó vállalatok 93%-a nagyvállalkozás, míg 7%-a (ami 1 kitöltőt jelent) kisvállalkozás. A tulajdonosi struktúrát vizsgálva a vállalatok 57%-a külföldi tulajdonú, 21%-a hazai tulajdonú és szintén 21%-a vegyes tulajdonú. A vállalatok 73%-a több, mint 3 éve foglalkozik a CSR-ral, 27%-a pedig 1-3 éve foglalkozik, Ezek az eredmények is összhangban vannak a korábban kapott eredményekkel. Úgy tűnik, hogy a külföldi tulajdonú nagyvállalatok, akik több éve végeznek CSR tevékenységet fontosabbnak tartják a CSR-t, nagyobb CSR kiadásokkal számolnak és nagyobb a hajlandóságuk a CSR controlling bevezetésére is. A CSR controllingot alkalmazó vállalatok rangsorolhatták egy ötös skálán az utolsó kérdésnél a lehetséges előnyök közül azokat, amelyeket tapasztaltak a CSR

controlling bevezetésével. A legmagasabb értékelést a „megbízható kép a CSR tevékenység költségeiről és pozitív hozadékaikról”, valamint a „CSR tevékenység hatékonyabb megvalósítása” kapta. Mindkettőt átlagosan a vállalatok 3,9-re értékelték. A „megtakarítások” és az „átláthatóbb költségtervezés” átlagos értéke rendre 3,3 és 3,5 lett, mely még azt mutatja, hogy ebből származó előnyt ezen területeken is tapasztaltak. A „termelékenység növekedésének” és „energiahatékonyság növekedésének” az átlagos értéke 3,0 volt, így ezeket nem tapasztalták oly mértékben, mint a korábban említetteket. A CSR kérdéseknél vizsgáltam azt, hogy a CSR tevékenységekkel kapcsolatban mi jelent nehézséget a vállalatok számára, és az eredmények alapján a legnagyobb nehézséget a „CSR jelentés elkészítése”, valamint az „átfogó és megbízható kép megalkotása a CSR tevékenység pozitív hozadékaikról” jelentette. Az elemzés alapján látható, hogy az utóbbi nehézség a CSR controlling bevezetésével enyhíthető.

Felmértem azt is, hogy mi lehet az akadályozó tényező azoknál a vállalatoknál, ahol nem jelenik meg a CSR controlling koncepció, és az erre kapott válaszokat a 14. ábra összegzi. Ez a kérdés szintén nem volt kötelező kitölteni, és a vállalatok 86%-a töltötte ki, pontosan azok a vállalkozások, melyeknél nem jelenik meg a CSR controlling koncepció. A válaszok száma meghaladja a kitöltők számát, hiszen több lehetőséget is kiválaszthatott egy adott vállalat. Közel a vállalatok fele (48%) jelölte meg okként az erőforrás-hiányt, az ismerethiányt a vállalkozások 31%-a. Továbbá a vállalkozások 34%-a szerint a CSR controlling nem releváns a vállalat számára. A technológiai fejlettség hiányát a vállalatok 10%-a jelölte, valamint 2 vállalat szerint a CSR tevékenységek a controlling nélkül is nyomon követhetőek, így ezért nem kerül bevezetésre. A kitöltők 17%-ánál áll tervezés alatt a CSR controlling bevezetése.

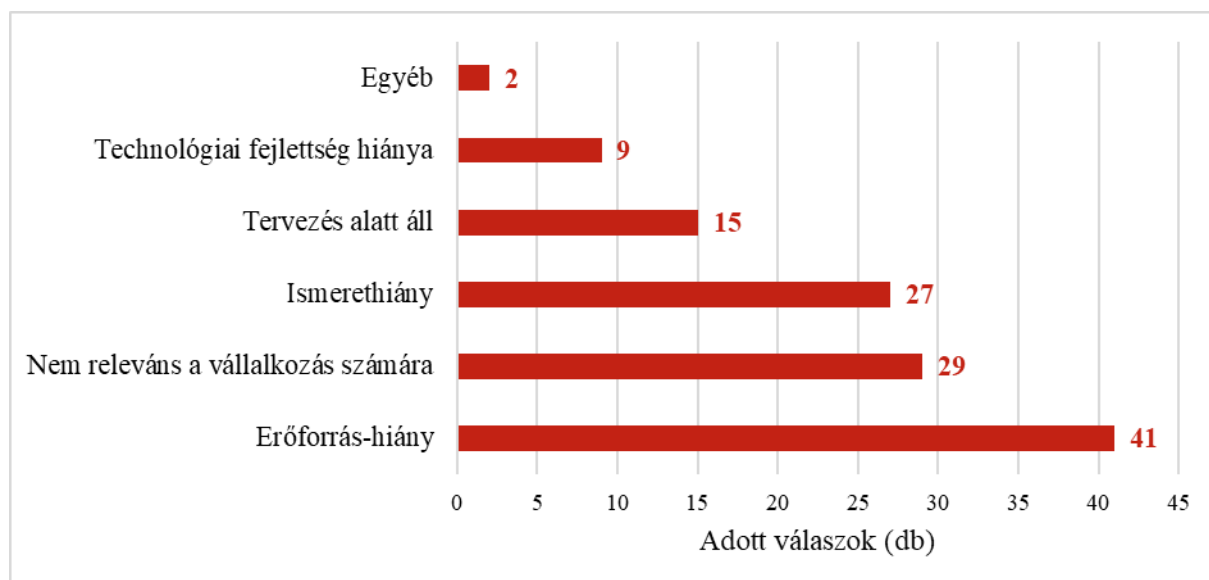
A szakmai interjú keretében erre a kérdésre vonatkozó válaszok okára is szerettem volna mélyebb betekintést nyerni. Érdekelt, hogy a szakemberek látják-e a jövőjét a CSR controllingnak a hazai vállalatok életében, valamint az is érdekelt, hogy a gátló tényezőkről mit gondolnak. Egyes szakemberek véleménye alapján nagyszerű lehetőség lehet egy vállalat számára a CSR controlling, de úgy gondolják, hogy a CSR hazánkban még globálisan nem igazán fejlett, és amíg maga a CSR nem fejlődik arra a bizonyos szintre, addig igazából felesleges a CSR controlling bevezetése. Azonban a szakemberek elképzelhetőnek és szükségesnek tartják, hogy a jövőben a vállalati társadalmi felelősségvállalással szemben egy tudatosság elterjedjen, és ez akár a költségek tervezését is magába foglalja majd. Azonban jelenleg nem jellemző, hogy elkülönítetten tartsák számon a CSR-ral kapcsolatos költségeket, vagy számoljanak vele controlling szempontból is, hogy milyen költség milyen haszonnal jár.

Vagy ha esetleg közvetlen haszonnal még nem jár, akkor abban elgondolkodni, hogy hosszútávú befektetésként megérje.

Fontos akadályként is említette a szakemberek egyike a digitalizációt is. Véleményét azzal magyarázta, hogy amíg a controlling nem kerül olyan szinten kiépítésre egy vállalatnál, hogy megfelelően tudják azt a rengeteg információt kezelni, és a szükséges adatokat kinyerni, valamint egy informatív riportot tudjanak készíteni, addig lehetetlen elgondolkodni a CSR és controlling egyesítésében.

Továbbá a szakemberek véleménye megegyezett abban, hogy a legnagyobb problémát valóban az ismeret- és erőforráshiány jelenti. Az ismerethiány véleményük szerint még akár a CSR tevékenységre vonatkozóan is fennállhat a kisebb vállalatok esetében, az erőforráshiány pedig mind az anyagi mind a szellemi hiányt magába foglalja.

A szakemberek véleménye alapján olyan nagyvállalatoknak érdemes elgondolkodni a CSR controlling bevezetésén, ahol a vállalati társadalmi felelősségvállalás tudatos tevékenységek eredménye és ezen túl megjelennek a controlling más alrendszerei (mint például humán controlling, környezeti controlling stb.) is a vállalatnál. Azt tartják a legtöbb vállalat esetében inkább valószínűnek, hogy a CSR controlling önálló osztályként (controlling alrendszerként) nem jön létre, viszont valamilyen szinten integrálódik a controlling folyamatokba, és ezáltal a CSR controlling egyes eszközeinek alkalmazása is segítheti a vállalkozást. De mindezeknek az elterjedésére hazánkban a szakemberek közép-illetve hosszú távon látnak esélyt.



14. ábra: A CSR controlling hiányának okai a kitöltő vállalatoknál (N=86)

Forrás: Saját szerkesztés (2023) a Google Forms alapján

Kíváncsi voltam arra is, hogy a vállalatok ismerik-e a CSR Hungary Díjat, és nyerték-e már el korábban. Szerettem volna vizsgálni az összefüggést a CSR controlling és a CSR Hungary díj elnyerési ráta között, azonban a kitöltő vállalatok csupán 17%-a hallott már a CSR Hungary Díjról, és 2 olyan vállalat volt a kitöltők között, akik el is nyerték már azt korábban. Ez alapján messze menő következtetések nem lehet levonni, így nem is vizsgáltam az összefüggést.

5. KÖVETKEZTETÉSEK ÉS JAVASLATOK

Ebben a fejezetben szeretném ismertetni azon következtetéseket és javaslatokat, melyeket a szekunder és primer kutatásom elvégzése során vontam le:

Az eredmények alapján úgy gondolom, hogy a hazai vállalatok nem foglalkoznak még a CSR-al oly módon, hogy a tevékenységek végzésének tudatossága megjelenne. A vállalatok csupán 10%-ánál jelenik meg a CSR-al foglalkozó önálló osztály, valamint 19%-ánál meg sem jelenik a CSR. A vállalatok 60%-a nem rendelkezik CSR startégiával és 69%-uk nem is tesz közzé CSR jelentést. A költség- és bevételtervezésnél a vállalatok 49%-a nem veszi figyelembe a vállalati társadalmi felelősségvállalás szempontjait, valamint CSR költségvetést 74 százalékuk nem is készít. A kitöltő vállalatok átlagosan a CSR fontosságát 5,6-ra értékelték (egy hetes skálán mérve), valamint a CSR területek közül a környezetvédelem és a közösségi ügyek kapták a legmagasabb értékelést (ötös skálán mérve), itt az átlag 3,7 körül volt, a többi területen 3,1-3,4 körül mozgott. Ebből is látszik, hogy habár a vállalatok fontosnak tartják a CSR-t, de a tevékenység végzése már nem ugyanannyira meghatározó. A két legmagasabb értékelést kapott terület is olyan, amelyet könnyen beáraz a piac, így nem meglepő a magasabb aktivitás itt. A környezetvédelem esetében számos törvényi szabályozás is bevezetésre került, amely elvárja a vállalatoktól az ilyesfajta tevékenységek végzését és mindezekhez szükséges is alkalmazkodniuk a vállalatoknak. Összességében a hazai vállalatok fontosnak tartják a CSR-t és nagy részük foglalkozik is vele, mely igényelhetné is a CSR controlling bevezetését. Azonban kissé nehéz a helyzet, mivel a CSR controlling segíthetné a CSR tevékenységek tudatosabb végzését, de amíg a vállalatoknál nem integrálódik a CSR a stratégiába, és nem kezdenek el vele komolyabban foglalkozni, addig nem is fogják látni az értelmét a controllinggal való összekapcsolásnak.

Az eredmények azt is mutatják, hogy a külföldi tulajdonú, nagy árbevétellel rendelkező nagyvállalatok számára fontos leginkább a CSR. Míg a külföldiek medián értékelése a CSR fontosságát tekintve (egy 7-es skálán) 7 volt, addig a hazai családi és nem családi vállalkozásoké „csak” 5-5,5 volt. Ebből látszik, hogy a hazai vállalatok szerint is fontos, de nem annyira, mint a külföldi vállalkozások számára. A méret szerinti vizsgálat során szignifikáns különbség csak a mikro- és nagyvállalatok között volt megállapítható, mely nem meglepő eredmény, hiszen egy mikrovállalkozás számára nem jelent akkora lehetőséget a CSR tevékenységek végzése, mint egy nagyvállalat számára, valamint nincs is akkora elvárás ebben a témában a mikrovállalkozásokkal szemben. Természetesen ez nem azt jelenti, hogy a

mikrovállalkozásoknak felesleges a CSR tevékenységek végzése. Az is befolyásolta a vállalatok véleményét a CSR fontosságáról, hogy mióta végeznek CSR tevékenységet. A régebb óta ezzel foglalkozó vállalatok fontosabbnak találták CSR-t azoktól, akik még nem régen kezdtek el vele foglalkozni. Ezen túlmenően a főtevékenység tekintetében is véltem összefüggést felfedezni a CSR fontosságával. Azok a vállalatok, amelyek a mezőgazdasági ágazatban tevékenykednek kevésbé tartják fontosnak a CSR-t. A jogi formát is vizsgáltam, de itt nem volt szignifikáns különbség. Az elemzések alapján megállapítottam, hogy a vállalat CSR fontosságánál befolyásoló tényezőként megjelenik a vállalati méret, a tulajdonosi struktúra, a főtevékenység, valamint az is, hogy mióta végez ilyen tevékenységet a vállalat.

Vizsgáltam azt is, hogy mely vállalatok költik a nettó árbevételük magasabb százalékát CSR-ra. Ebben az esetben a válaszadók 22%-a nem tudott megadni egy százalékos értéket, mert nem kerül meghatározásra ilyen adat a vállalatnál. Az értékelhető adatok elemzésének eredménye hasonló lett, mint a CSR fontosságánál kapott eredmény, így elmondható, hogy azok a vállalatok, melyeknek fontosabb a társadalmi felelősségvállalás, azok az árbevételük nagyobb százalékát is fordítják erre. Vizsgáltam továbbá azt is, hogy a költség- és bevételtervezésnél a CSR szempontokat figyelembe vevő vállalatoknál van-e összefüggés a vállalat sajátosságaival. Az eredmények alapján a tulajdonosi kör esetében a vártnál több volt a külföldi és vegyes tulajdonú vállalat azok között, akik figyelembe vették a CSR-t a költség- és bevétel tervezésnél, míg a vártnál kevesebb volt hazai (nem családi) vállalkozás. A vártnál több nagyvállalat mondta azt, hogy figyelembe veszi a CSR szempontjait a tervezésnél, de a vártnál kevesebb középvállalkozás volt az adott kategóriában. Egyúttal a vártnál magasabb volt a nagy („Több, mint 20 milliárd 12,5 millió forint”) árbevétel kategóriába eső vállalkozások száma is, azaz alapvetően a külföldi tulajdonú nagy árbevétellel rendelkező nagyvállalkozások vették figyelembe a CSR-t a költség- és bevételtervezésnél, ez szintén összhangban van a korábban említettekkel.

A kitöltők 47%-a nem hallott még a CSR controllingról, és csupán a kitöltő vállalatok 14%-a alkalmazza a CSR controllingot. CSR költségvetést a vállalatok túlnyomó része (64%) nem végez, 26%-a végez, 10%-a pedig nem végez, de tervezi azt a jövőben. A kitöltők 51%-a veszi figyelembe a költség-és jövedelemtervezésnél a vállalati társadalmi felelősségvállalás szempontjait. A CSR controllingot segítő költségkalkulációs módszerek közül az activity based costingot a vállalatok több, mint fele (52%) alkalmazza, az életciklusköltség-számítást is majdnem a kitöltők 30%-a, és az anyagáramlási költség-számítást azonban kevesebb, mint a vállalatok negyede (22%) alkalmazza. A CSR controllinghoz kapcsolódó további eszközök vizsgálatánál a kitöltők körét 81-re szűkítettem, mivel kizártam azon 19 vállalat válaszait,

akiknél nem jelenik meg a vállalkozásban a CSR. Így a vállalatoknak átlagosan a 41%-a foglalkozik környezettel kapcsolatos mutatószámok kiszámításával, míg 60%-a a társadalmi mutatók kiszámításával. A CSR scorecardot a vállalkozásoknak a 8,64%-a, a CSR swot elemzést pedig a 12%-a alkalmazza. Összességében nézve alkalmazzák a hazai vállalatok az egyes CSR controllingot támogató eszközöket, de nem ezek a legjellemzőbbek a legtöbb esetben.

A CSR controlling bevezetésének gátló tényezői a legtöbb vállalat esetében az erőforrás- és ismerethiány. Közel a vállalatok fele (48%) jelölte meg okként az erőforrás-hiányt, az ismerethiányt a vállalkozások 31%-a. Ezen túlmenően több vállalat (a kitöltők 34%-a) nem tartja relevánsnak a CSR controlling bevezetését a vállalatba. Míg néhány vállalatnál (a kitöltők 10%-a) a technológiai fejlettség hiánya is gondot okoz. Elenyésző százalékban gondolják úgy a vállalatok, hogy a CSR tevékenységek a controlling nélkül is nyomon követhetők.

A 100 kitöltő közül 14 vállalat volt, melynél a CSR controlling bevezetésre került. Ezen vállalatok válaszai alapján a legmagasabb értékelést a „megbízható kép a CSR tevékenység költségeiről és pozitív hozadékaikról”, valamint a „CSR tevékenység hatékonyabb megvalósítása” kapta. Mindkettőt átlagosan a vállalatok 3,9-re értékelték egy ötös skálán, ahol arra voltam kíváncsi, hogy milyen mértékben tapasztálták a lehetséges előnyöket. A „megtakarítások” és az „átláthatóbb költségtervezés” átlagos értéke rendre 3,3 és 3,5 lett, mely még azt mutatja, hogy ebből származó előnyt ezen területeken is tapasztaltak. A „termelékenység növekedésének” és „energiahatékonyság növekedésének” az átlagos értéke 3,0 volt, így ezeket nem tapasztalták oly mértékben, mint a korábban említetteket, hanem csak egy átlagos mértékben.

Összegezve a kérdőív és a szakmai interjúk eredményeit, valamint a szekunder kutatások során szerzett információkat is figyelembe véve úgy gondolom, hogy a nagyvállalatok körében megjelenő fontossága a CSR-nak a fenntarthatósági jelentésekre vonatkozó folyamatos szigorításoknak, és a méretük okozta magasabb elvárásoknak köszönhető. Továbbá a külföldi tulajdonú cégek esetében erősen meghatározó tényező, hogy olyan környezetből származnak ezek a vállalatok, ahol már tudatosították a CSR a fontosságát, így el is várják a hazánkban működőktől is ezt. Az eredmények alapján úgy gondolom, hogy a hazai vállalatok életében még nem érkezett el a CSR controlling ideje, hiszen a kérdőívet kitöltők nagyon kevés százaléka alkalmazza ezt a koncepciót, és a szakmai interjúk is alátámasztották ezt a feltevésemet. Azonban fontosnak tartom megemlíteni, hogy nem egy olyan controlling alrendszerrel van szó dolgozatomban, mely több évszázados, vagy évtizedes múltra tekintene vissza, különös nem hazánkban. Így nem meglepőek az eredmények. Pozitívan értékelendő azonban, hogy a

vállalatok is felismerték, hogy haladni kell a CSR tevékenységek tudatosabb végzésének irányába.

A szekunder és primer kutatás eredményei alapján továbbá úgy gondolom, hogy a CSR controlling nagyszerű lehetőséget nyújt a vállalatok számára. Tekintve, hogy a kitöltő vállalatok átlagosan nagyon fontosnak ítélték meg a társadalmi felelősségvállalást, és a CSRD irányelv bevezetését is figyelembe véve véleményem szerint érdemes a vállalatoknak elgondolkodniuk a CSR controlling bevezetéséről vagy legalább egyes eszközeinek a használatáról.

ÖSSZEFOGLALÁS

A vállalati társadalmi felelősségvállalás (CSR) napjainkban egy igen fontos elvárássá nőtte ki magát, így nem meglepő, hogy folyamatos szigorítások bevezetése is megfigyelhető az Európai Bizottság részéről a CSR jelentések közzétételére vonatkozóan. Minél meghatározóbbá válik egy a vállalat életében a CSR, annál inkább megnőhet az igény a vállalat részéről arra, hogy lássa pontosan mibe is fekteti a pénzét. A CSR controlling segítheti a vállalatot abban, hogy a társadalmi felelősségvállaláshoz kapcsolódó költségeket és hasznokat számszerűsíteni tudja, valamint abban is, hogy képes legyen úgy kialakítani ezt a tevékenységet, hogy közben a vállalati értékteremtés is megvalósuljon.

Dolgozatom célja volt, hogy ismertessem magát a CSR controllingot és bizonyítsam annak létjogosultságát, így ennek érdekében dolgozatom első felében szekunder kutatást végeztem, mely során külföldi és hazai szakcikket és könyveket dolgoztam fel. A CSR controlling témában leginkább idegen nyelvű források álltak rendelkezésemre, ezért is tűztem ki további célként, hogy primer kutatás segítségével megvizsgáljam, hogy a hazai vállalatok körében mennyire elterjedt a CSR controlling koncepció. Ehhez kapcsolódóan részcélokat határoztam meg, és ennek keretében kerestem a következő kérdésekre a választ. Foglalkoznak-e a hazai vállalatok a CSR-ral oly módon, mely igényelheti a CSR controlling bevezetését? Megjelenhetnek-e befolyásoló tényezőként a CSR fontosságánál a vállalatok sajátos jellemzői? Azok a hazai vállalatok, amelyeknek fontos a társadalmi felelősségvállalás, az árbevételük magasabb százalékát költik a CSR-ra? Alkalmazzák-e a hazai vállalatok a CSR controlling eszközöket? Melyek a gátló tényezők a CSR controlling elterjedésének a hazai vállalatoknál? Azonosítottak-e előnyöket azok a hazai vállalatok, melyek alkalmazzák a CSR controlling koncepciót?

A primer kutatásom elvégzéséhez kérdőíves felmérést alkalmaztam, melyet a Debreceni Egyetem Gazdaságtudományi Karának a partnervállalatihoz juttattam el. A kitöltés teljesen anonim módon, önkéntes jelleggel zajlott és 100 értékelhető válasz érkezett be rá. A kérdőívre adott válaszok értékelése során leíró, valamint paraméteres és nem paraméteres statisztikai módszereket alkalmaztam. Khi-négyzet próbát alkalmaztam a „A költség- és bevételtervezésnél figyelembe veszi a vállalati társadalmi felelősségvállalás szempontjait?” kérdőíves kérdés kategóriának más változókkal való összevetése során, valamint Kruskal-Wallis próbával a „Mennyire tartja fontosnak az Ön vállalkozása a vállalati társadalmi felelősségvállalás (CSR) kérdéskörét?” kérdőíves kérdés értékeléseit vetettem össze több csoporttal. Mivel kerestem arra

is a választ, hogy mely párok között volt eltérés így elvégeztem a Dunn próbát is. A kérdőív értékelése után szakmai interjúkat is folytattam olyan gazdasági szakemberekkel, akik kitöltötték a kérdőívet, így ennek köszönhetően mélyebb betekintést nyerhettem a témába.

Az eredmények alapján elmondható, hogy a vállalatoknál a CSR tevékenységek esetében a környezetvédelem és a közösségi ügyek kapják a legmagasabb értékelést, azonban a CSR kiadások átlagosan az árbevétel alacsony hányadát teszik ki. A CSR tevékenységek pénzügyi döntésekbe való integrálása hiányos, hiszen a kitöltő vállalatok 74%-a nem készít CSR költségvetést, 49%-a nem veszi figyelembe a vállalati társadalmi felelősségvállalás szempontjait a költség-és bevételtervezésnél, valamint a vállalatok 22%-a nem tudta megadni, hogy a CSR kiadás a nettó árbevétel hány százalékát teszi ki. Az eredmények alapján a külföldi tulajdonú cégek és a nagyvállalatok jellemzően fontosabbnak ítélik meg a CSR-t, illetve egyes ágazatokban is nagyobb szerepet játszik. Ez szintén megjelenik a költség és jövedelemtervezés szempontjainál, illetve a CSR fenntarthatósági jelentések gyakorlatánál is. Maga a CSR controlling a cégek gyakorlatában még alig fordul elő, aminek az oka főként az erőforrás- és ismerethiány. A vállalatok ismernek olyan controlling eszközöket, melyek a CSR controllingot támogathatnák, azonban ezeket csekély százalékban alkalmazzák. Azon vállalatok számára, akik alkalmazzák a CSR controlling koncepciót, a legnagyobb előnyt a „megbízható kép a CSR tevékenység költségeiről és pozitív hozadékaikról”, valamint a „CSR tevékenység hatékonyabb megvalósítása” jelentette.

A kitöltő vállalatok átlagosan fontosnak ítélték meg a társadalmi felelősségvállalást, mely szintén alátámasztja azt, hogy egyre nagyobb szerepet tölt be a CSR a vállalatok életében, és úgy gondolom a szekunder és primer kutatások alapján, hogy hazánkban is meg fog nőni az igény a CSR tevékenységek tudatosabb végzése iránt, melyet a CSR controlling nagy mértékben tud majd támogatni. Azonban hazánkban még egyelőre nem érkezett el a CSR controlling ideje.

SZAKIRODALMI JEGYZÉK

1. Angyal Á. (2009): Vállalatok társadalmi felelőssége, felelős társaságirányítás (Corporate social responsibility). Kossuth Kiadó, Budapest, 269 p.
2. Ásványi K. (2018): Vállalati felelősségvállalás a kultúra területén. Akadémiai Kiadó, Budapest https://mersz.hu/dokumentum/dj321vfakt_1 (letöltve: 2023.05.25.)
3. Balogh E. – Bognár K. – Győri Zs. – Muhi E. – Tardos K. (2014): Jót s jól: Vállalati felelősségvállalásról kis- és középvállalkozásoknak. Országos Foglalkoztatási Közhasznú Nonprofit Kft., Budapest 156 p.
4. Boda Gy. – Szlávik P. (2005): Kontrolling rendszerek. KJK-KERSZÖV Jogi és Üzleti Kiadó Kft., Budapest, 498p.
5. Braun R. (2015): Vállalati társadalmi felelősségvállalás: a vállalatok politikája. Akadémiai Kiadó, Budapest, 275 p.
6. Burritt, R. – Schaltegger, S. (2001): Eco-efficiency in corporate budgeting. Environmental Management and Health. Volume 12 No. 2., pp. 158-174.
7. Carroll, A. B. (1991): The pyramid of corporate social responsibility: Toward the moral management of organizational stakeholders. Business Horizons. Volume 34. Issue 4 July-August, pp. 39-48.
8. Csapóné R. – Tóth. E. (2017): Vállalati felelősség: alkalmazottakat célzó belső CSR programok. Jelenkori társadalmi és gazdasági folyamatok. XII. évf. 4. sz. pp. 207-218.
9. Denkstatt (2023): Új GRI szabványok – 2021: Az ágazatspecifikus szabványok célja, hogy nagyobb átláthatóságot biztosítsanak. <https://denkstatt.eu/hu/uj-gri-szabvanyok-2021-az-agazatspecifikus-szabvanyok-celja-hogy-nagyobb-atlathatosagot-biztositsanak/> (letöltve: 2023.07.15.)
10. Denkstatt (2023): Az európai fenntarthatósági jelentéstételi szabványokról (ESRS) dióhéjban: A vállalati átláthatóság és elszámoltathatóság előmozdítása. <https://denkstatt.eu/hu/esrs-szabvanyok-magyarazat/> (letöltve: 2023.09.05.)
11. Dunn, O. J. (1964): Multiple Comparisons Using Rank Sums. Technometrics. Volume 6 No. 3. pp. 241–252.
12. European Commission (2001): Green Paper – Promoting a European framework for Corporate Social Responsibility. Brussels, COM (2001) 366 final <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2001:0366:FIN:en:PDF> (letöltve: 2023.05.12.)

13. European Commission (2011): A BIZOTTSÁG KÖZLEMÉNYE AZ EURÓPAI PARLAMENTNEK, A TANÁCSNAK, A GAZDASÁGI ÉS SZOCIÁLIS BIZOTTSÁGNAK ÉS A RÉGIÓK BIZOTTSÁGÁNAK A vállalati társadalmi felelősségvállalásra vonatkozó megújult uniós stratégia (2011–2014) Brüsszel, COM (2011) 681 végleges eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/PDF/?uri=CELEX:52011DC0681 (letöltve: 2023.05.12.)
14. Európai Bizottság (2023): Melléklet a következőhöz: A Bizottság (EU) .../... felhatalmazáson alapuló rendelete a 2013/34/EU európai parlamenti és tanácsi irányelvnek a fenntarthatósági beszámolási standardok tekintetében történő kiegészítéséről. Brüsszel, C(2023) 5303 final [European sustainability reporting standards – first set \(europa.eu\)](http://european-sustainability-reporting-standards-first-set.europa.eu) (letöltve: 2023.09.20.)
15. Field, A. (2013): Discovering Statistics Using IBM SPSS Statistics. SAGE Publications Ltd., London, 854 p.
16. Főfai A. (2021): 2021 controlling prioritások. <https://blog.kpmg.hu/2021/04/2021-controlling-prioritasok/> (letöltve: 2023.09.19.)
17. Főfai A.–Anik B.–Deme Á. (2021): Zöld controlling: controlling eszközökkel a fenntartható fejlődés támogatásáért. <https://blog.kpmg.hu/2021/04/2021-controlling-prioritasok/> (letöltve: 2023.05.22.)
18. Geursen, E. (2022): Nachhaltiges Personalmanagement als Schlüsselfaktor für erfolgreiches Wirtschaften: Eine linguistische Diskursanalyse ausgewählter Unternehmenstexte und Printmedien. Springer-Verlag Berlin and Heidelberg GmbH & Co. KG, Berlin, 521 p.
19. Ghauri, P. – Gronhaug K. (2011): Kutatásmódszertan az üzleti tanulmányokban. Akadémiai Kiadó, Budapest, 294 p.
20. Global Reporting Initiative (2021): Consolidated Set of the GRI Standards. [GRI - GRI Standards English Language \(globalreporting.org\)](http://gri-standards-english-language.globalreporting.org) (letöltve: 2023.05.30.)
21. Günther, E. – Endrikat J. – Günther, T. (2016): CSR im Controlling. pp. 3-23. In: CSR und Controlling. Unternehmerische Verantwortung als Gestaltungsaufgabe des Controlling. (Szerk. Günther, E.–Steinke, K.-H.). Springer-Verlag Berlin and Heidelberg GmbH & Co. KG, Heidelberg, 209 p.
22. Hajdu T. – Lukács J. – Reizingerné-Durcsai A. (2023): A kör négyszögesítése, avagy az ESG-jelentések számszerű minősítése. Pénzügyi Szemle. 69. évf. 2. sz., pp. 103–122.
23. Hanyecz L. (2006): A controlling rendszere: Az eredményorientált irányítás. SALDO Pénzügyi Tanácsadó és Informatikai Rt., Budapest, 291 p.

24. Horváth P. – Dobák M. (1990): Controlling: a sikeres vezetés eszköze. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest, 227 p.
25. Horváth, P. – Berlin, S. (2016): Green-Controlling-Roadmap – Ansätze in der Unternehmenpraxis. pp. 23-41. In: CSR und Controlling. Unternehmerische Verantwortung als Gestaltungsaufgabe des Controlling. (Szerk. Günther, E. – Steinke, K.-H.). Springer-Verlag Berlin and Heidelberg GmbH & Co. KG, Heidelberg, 209 p.
26. ISO (2010): Guidance on social responsibility 106 p. https://iso26000.info/wp-content/uploads/2017/06/ISO-26000_2010_E_OBPpages.pdf (letöltve: 2023.05.10.)
27. Kaplan, R.S. – Norton, D.S. (1992): The balanced scorecard: measures that drive performance. Harvard Business review. Volume 70. No. 1. Jan/Feb, pp.71-79.
28. Kerékgyártó Gy. – L.Balogh I. – Sugár A. – Szarvas B. (2009): Statisztikai módszerek és alkalmazásuk a gazdasági és társadalmi elemzésekben. Aula Kiadó Kft., Budapest, 446 p.,
29. Kiss B. – Kun A. – Rácz I. (2018): A felelős vállalati magatartás egyes aspektusai – A szociális párbeszéd és az alternatív vitarendezés szerepe a CSR tekintetében. Kereskedők és Vendéglátók Országos Érdekképviselői Szövetsége, KISOSZ, Miskolc, 67 p.
30. Kondorosi F. (2011): A kontrolling szervezet. pp. 54-63. In: Kontrolling. (Szerk. Kondorosi F.) „Controll 2003” Kft., Debrecen, 209 p.
31. Kondorosi F. (2011): A kontrolling közelítés módja. pp. 69-74. In: Kontrolling. (Szerk. Kondorosi F.) „Controll 2003” Kft., Debrecen, 209 p.
32. Körmendi L. – Tóth A. (2003): A controlling tudományos megközelítése és alkalmazása. Perfekt Gazdasági Tanácsadó, Oktató és Kiadó Rt., Budapest, 218 p.
33. Kun A. (2004): A vállalati szociális elkötelezettség tematizálásának alapvonalai az Európai Unióban. Jogelméleti Szemle. 4.évf. 1.sz. <http://jesz.ajk.elte.hu/kun17.html> (letöltve: 2023.05.14.)
34. Kun A. (2006): A vállalati társadalmi felelősség (CSR) mozgatói, avagy az állami szabályozás „kálváriája”? Acta Universitatis Szegediensis: acta juridica et politica: publicationes doctorandorum juridicorum. 6. kötet 1-8. sz. pp. 41-70. <http://acta.bibl.u-szeged.hu/37962/> (letöltve: 2023.05.14.)
35. Kuttner, M. (2019): Corporate Social Responsibility-Controlling: Eine instrumentelle Perspektive. pp. 269-282. In: Controlling – Aktuelle Entwicklungen und Herausforderungen: Digitalisierung, Nachhaltigkeit und Spezialaspekte. (Szerk. Feldbauer-Durstmüller, B. – Mayr, S.) Springer-Verlag Berlin and Heidelberg GmbH & Co. KG, Wiesbaden, 552 p.

36. Kruskal, W. H. – Wallis, W. A. (1952): Use of Ranks in One-Criterion Variance Analysis. Journal of the American statistical Association. Volume 47. Issue 260. pp. 583-621.
37. Mayr, S. – Ausweger, M. (2013): CSR-Strategien mittels CSR Scorecard erfolgreich umsetzen. Controlling & Management Review. Volume 57. No. 4., pp. 36-44.
38. Mayr, S. (2016): Strategische Perspektive bei der Integration der CSR in das Controlling unter besonderer Berücksichtigung von KMU. pp. 117-134. In: CSR und Controlling. Unternehmerische Verantwortung als Gestaltungsaufgabe des Controlling. (Szerk. Günther, E. – Steinke, K.-H.). Springer-Verlag Berlin and Heidelberg GmbH & Co. KG, Heidelberg, 209 p.
39. Schaltegger, S. (2016): CSR, Nachhaltigkeit und Controlling – Zwischen Praxislücke und Forschungskonzepten. pp. 55-71. In: CSR und Controlling. Unternehmerische Verantwortung als Gestaltungsaufgabe des Controlling. (Szerk. Günther, E. – Steinke, K.-H.). Springer-Verlag Berlin and Heidelberg GmbH & Co. KG, Heidelberg, 209 p.
40. Szabó A. (2020): A kérdőíves kérdezés gyakorlata. pp. 275-300. In: Empirikus jogi kutatások. Paradigmák, módszertan, alkalmazási területek. (Szerk. Jakab A. – Sebők M.). Osiris Kiadó, Budapest, 660 p.
41. Szukits Á. (2014): A controlling szervezeti jelentősége a magyar vállalatoknál – befolyásoló tényezők és időbeli változások kvantitatív elemzése. Vezetéstudomány XLV. évf. 9. sz. pp. 12-25. https://unipub.lib.uni-corvinus.hu/1707/1/vt_2014n9p12.pdf (letöltve: 2023.09.19.)
42. Teveli-Gazsó E. – Nagy J. – Deme Á. (2023): Nem elég jónak lenni, be is kell tudni mutatni. <https://blog.kpmg.hu/2023/02/fenntarthatosag-nem-eleg-jonak-lenni-be-is-kell-tudni-mutatni/> (letöltve: 2023.09.19.)
43. Tóth G. (2007): A valóban felelős vállalat: a fenntarthatatlan fejlődésről, a vállalatok társadalmi felelősségének (CSR) eszközeiről és a mélyebb stratégiai megközelítésről. Követ, Budapest 104 p.
44. Ván Zs. (2012): Környezeti hasznok és kimutatásuk a környezeti vezetői számvitelben. Doktori értekezés, Szeged
45. Wellbrock, W. – Ludin, D. – Krauter, S. (2020): Nachhaltigkeits-controlling: Instrumente und Kennzahlen für die strategische und operative Unternehmensführung. Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH, Wiesbaden, 52 p.

MELLÉKLETEK

I. számú melléklet: Az ESRS tematikus szabványai

Tematikus ESRS	A tematikus ESRS-ek által lefedett fenntarthatósági kérdések		
	Témakör	Altéma	Al-altéma
ESRS E1	Éghajlat változás	- Az éghajlatváltozáshoz való alkalmazkodás - Az éghajlatváltozás mérséklése - Energia	
ESRS E2	Szennyezés	- Légszennyezés - Vízszennyezés - Talajszennyezés - Élő szervezetek és élelmiszerforrások szennyezése - Aggódalomra okot adó anyag - Különösen aggódalomra okot adó anyag - Mikroműanyagok	
ESRS E3	Víz és tengeri erőforrások	- Víz - Tengeri erőforrások	- Vízfogyasztás - Víz kivétel - Víz kibocsátás - Víz kibocsátás az óceánokba - Tengeri erőforrások kitermelése és hasznosítása
ESRS E4	Biológiai sokféleség és ökoszisztémák	A biológiai sokféleség csökkenését közvetlenül kiváltó tényezők	- Éghajlatváltozás - A földhasználat megváltoztatása, az édesvízhasználat megváltoztatása és a tengerhasználat megváltoztatása - Közvetlen kiaknázás - Idegenhonos inváziós fajok - Szennyezés - Egyéb
		A fajok állapotára gyakorolt hatások	- Példák: - A faj populációjának mérete - A faj globális kihalási kockázata

		Az ökoszisztémák kiterjedésére és állapotára gyakorolt hatások	Példák: - Földterület-degradáció - Elsivatagosodás - Talajfedés
		Az ökoszisztéma-szolgáltatásokra gyakorolt hatások és az azoktól való függőségek	
ESRS E5	Körforgásos gazdaság	- Erőforrás-beáramlás, beleértve az erőforrás-felhasználást is - Termékekhez és szolgáltatásokhoz kapcsolódó erőforrás-kiáramlás - Hulladék	
	Saját munkaerő	Munkafeltételek	- Biztos foglalkoztatás - Munkaidő - Megfelelő bérek - Szociális párbeszéd - Az egyesülési szabadságra, üzemi tanácsok megléte, valamint a munkavállalók tájékoztatáshoz, konzultációhoz és részvételhez való joga - Kollektív tárgyalások, beleértve a kollektív szerződések hatálya alá tartozó munkavállalók arányát - A munka és a magánélet közötti egyensúly - Egészségvédelem és biztonság
		Egyenlő bánásmód és esélyegyenlőség	- Nemek közötti egyenlőség és egyenlő értékű munkáért egyenlő bér - Képzés és készségfejlesztés - A fogyatékkal élő személyek

			foglalkoztatása és integrációja ▪ A munkahelyi erőszak és zaklatás elleni intézkedések ▪ Sokszínűség
		▪ A munkával kapcsolatos egyéb jogok	▪ Gyermekmunka ▪ Kényszmunka ▪ Megfelelő lakhatás ▪ A magánélet védelme
ESRS S2	▪ Az értékláncban dolgozók	▪ Munkafeltételek	▪ Biztos foglalkoztatás ▪ Munkaidő ▪ Megfelelő bérek ▪ Szociális párbeszéd ▪ Az egyesülés szabadsága, beleértve az üzemi tanácsok meglétét is ▪ Kollektív tárgyalások ▪ A munka és a magánélet közötti egyensúly ▪ Egészségvédelem és biztonság
		▪ Egyenlő bánásmód és esélyegyenlőség	▪ Nemek közötti egyenlőség és egyenlő értékű munkáért egyenlő bér ▪ Képzés és készségfejlesztés ▪ A fogyatékkal élő személyek foglalkoztatása és integrációja ▪ A munkahelyi erőszak és zaklatás elleni intézkedések ▪ Sokszínűség
		▪ A munkával kapcsolatos egyéb jogok	▪ Gyermekmunka ▪ Kényszmunka ▪ Megfelelő lakhatás ▪ Víz és víziközmű-szolgáltatás ▪ A magánélet védelme
ESRS S3	▪ Érintett közösségek	▪ A közösségek gazdasági, szociális és kulturális jogai	▪ Megfelelő lakhatás ▪ Megfelelő ételmező ▪ Víz és víziközmű-szolgáltatás ▪ A földdel kapcsolatos hatások

			A biztonsággal kapcsolatos hatások
		A közösségek polgári és politikai jogai	- A véleménynyilvánítás szabadsága - A gyülekezés szabadsága - Az emberijog-védőkre gyakorolt hatások
		Őslakos népek jogai	- Szabad, előzetes és tájékoztatáson alapuló beleegyezés - Önrendelkezés - Kulturális jogok
ESRS S4	Fogyasztók és végfelhasználók	A fogyasztókra és/vagy a végfelhasználókra gyakorolt, tájékoztatással kapcsolatos hatások	- A magánélet védelme - A véleménynyilvánítás szabadsága - A (minőségi) információkhoz való hozzáférés
		A fogyasztók és/vagy végfelhasználók személyes biztonsága	- Egészségvédelem és biztonság - Személyes biztonság - A gyermekek védelme
		A fogyasztók és/vagy végfelhasználók társadalmi befogadása	- A hátrányos megkülönböztetés tilalma - Hozzáférés a termékekhez és szolgáltatásokhoz - Felelősségteljes piaci gyakorlatok
ESRS G1	Üzleti magatartás	- Vállalati kultúra - A visszaélést bejelentő személyek védelme - Állatjólét - Politikai szerepvállalás - A beszállítókkal fenntartott kapcsolatok kezelése, beleértve a fizetési gyakorlatokat is	
		Korrupció és vesztegetés	- Megelőzés és felderítés, beleértve a képzést is - Incidensek

Forrás: Európai Bizottság (2023) p.28-30

II. számú melléklet: CSR controllingról szóló kérdőív

CSR controlling

Tisztelt vállalatvezetők, gazdasági vezetők, szakemberek!

Boda Boglárka vagyok a Debreceni Egyetem Pénzügy és számvitel szakának végzős hallgatója.

A szakdolgozatomat a CSR controllingról írom, és az alábbi kérdőív az ehhez kapcsolódó primer kutatásomhoz járul hozzá.

A kérdőív segítségével azt szeretném felmérni, hogy a CSR controlling mennyire elterjedt a vállalatok körében és milyen módon segíti a vállalkozást. Kérem segítse a kutatásom sikerességét jelen kérdőív kitöltésével! A kitöltés teljesen anonim módon történik és körülbelül 10 percet vesz igénybe!

Előre is köszönöm a segítségét és a közreműködését!

1. Milyen jogi formában működik az Ön vállalkozása?

- ☐ Bt.
- ☐ Kft.
- ☐ Zrt.
- ☐ Nyrt.
- ☐ Kkt.
- ☐ Egyéb:

2. Hol található a vállalkozás székhelye?

- ☐ Közép-Magyarország
- ☐ Nyugat-Dunántúl
- ☐ Közép-Dunántúl
- ☐ Dél-Dunántúl
- ☐ Észak Magyarország
- ☐ Észak-Alföld
- ☐ Dél-Alföld

3. Mely kategóriába sorolható a vállalkozás főtevékenysége?

- ☐ Mezőgazdaság, erdőgazdálkodás, halászat
- ☐ Bányászat, kőfejtés
- ☐ Feldolgozóipar
- ☐ Villamosenergia-, gáz-, gőzellátás, légkondicionálás
- ☐ Vízellátás; szennyvíz gyűjtése, kezelése, hulladékgazdálkodás, szennyeződésmentesítés

- Építőipar
- Kereskedelem, gépjárműjavítás
- Szállítás, raktározás
- Szálláshely-szolgáltatás, vendéglátás
- Információ, kommunikáció
- Pénzügyi, biztosítási tevékenység
- Ingatlanügyletek
- Adminisztratív és szolgáltatást támogató tevékenység
- Oktatás
- Humán-egészségügyi, szociális ellátás
- Szakmai, tudományos, műszaki tevékenység
- Művészet, szórakoztatás, szabad idő
- Egyéb szolgáltatás

4. Mi jellemzi a vállalkozás tulajdonosi körét?

- A vállalkozás 100%-ban magyar tulajdonú, és nem családi vállalkozás.
- A vállalkozás 100%-ban magyar tulajdonú családi vállalkozás.
- A vállalkozás vegyes tulajdonú (hazai és külföldi is).
- A vállalkozás 100%-ban külföldi tulajdonú.

5. Van átfedés a tulajdonosi kör és a vállalkozás menedzsmentje között?

- Teljesen megegyezik a kettő.
- Részben egyezik meg a kettő.
- Teljesen elválik egymástól a kettő.

6. Mekkora a vállalkozás átlagos statisztikai létszáma?

- Kevesebb, mint 10 fő
- 10-50 fő között
- 50-250 fő között
- Több, mint 250 fő

7. Mekkora a vállalkozás éves nettó árbevétele?

- Legfeljebb 800 millió 500 ezer forint
- Legfeljebb 4 milliárd 2,5 millió forint
- Legfeljebb 20 milliárd 12,5 millió forint
- Több, mint 20 milliárd 12,5 millió forint

8. Nagyságrend szerint az Ön vállalkozása melyik kategóriába sorolható?

- Mikro vállalkozás

- Kisvállalkozás
 - Középvállalkozás
 - Nagyvállalat
9. Mennyire tartja fontosnak az Ön vállalkozása a vállalati társadalmi felelősségvállalás (CSR) kérdéskörét? Kérem jelölje véleményét a skálán! (1-Egyáltalán nem fontos 7-Nagyon fontos)
10. Végez CSR tevékenységet a vállalata?
- Igen
 - Nem, de tervben van.
 - Nem, és nem is tervezi a vállalat.
11. Mióta végez a vállalata CSR tevékenységet?
- Kevesebb, mint 1 éve.
 - 1-3 éve
 - Több, mint 3 éve.
12. Az alábbi területeken mennyire meghatározó a vállalata CSR tevékenysége? Kérem jelölje a véleményét! (1-Egyáltalán nem meghatározó, 5-Nagyon meghatározó)
- Foglalkoztatás és munkaügy
 - Emberi jogok
 - Etika és átláthatóság
 - Piac és verseny
 - Környezetvédelem
 - Közösségi ügyek
13. Közzétesz a vállalata CSR/fenntarthatósági jelentést?
- Igen
 - Nem
 - Nem, de tervben van.
14. Rendelkezik a vállalata CSR stratégiával?
- Igen
 - Nem
 - Nem, de tervben van.
15. A CSR milyen formában jelenik meg a vállalkozásában?
- A vállalat rendelkezik CSR-ral foglalkozó önálló osztállyal.

- A vállalat nem rendelkezik CSR-ral foglalkozó önálló osztállyal, hanem egy másik területen (HR, marketing) végzik a CSR-ral kapcsolatos teendőket.
 - A vállalat nem rendelkezik CSR-ral foglalkozó önálló osztállyal, hanem az ehhez kapcsolódó tevékenységeket a vezető látja el.
 - A vállalatnál nem jelenik meg a CSR.
16. Az árbevétel hány százalékát fordítja a vállalkozás CSR tevékenységre?

17. Kérem jelölje, hogy a vállalat számára mennyire jelentenek nehézséget a következők! (1-
 Egyáltalán nem okoz problémát, 5-Nagy problémát jelent)
- Átfogó és megbízható kép megalkotása a CSR tevékenység költségeiről
 - CSR tevékenység költségeinek tervezése
 - Átfogó és megbízható kép megalkotása a CSR tevékenység pozitív hozadékairól
 - A CSR tevékenység fejlesztendő területeinek a meghatározása
 - CSR célok összehangolása a vízióval, misszióval és startégiával
 - CSR tevékenységek megvalósítása
 - CSR tevékenységek nyomonkövetése, ellenőrzése
 - CSR jelentés készítése
18. Hallott már a CSR Hungary Díjról?
- Igen
 - Nem
19. Nyerte már el az Ön vállalata a CSR Hungary Díjat?
- Igen
 - Nem
20. A controlling milyen formában jelenik meg a vállalkozásában?
- A vállalat rendelkezik önálló controlling osztállyal.
 - A vállalat nem rendelkezik önálló controlling osztállyal, hanem a pénzügyi-számviteli területen végzik az ehhez kapcsolódó feladatokat.
 - A vállalat nem rendelkezik önálló controlling osztállyal, hanem az ehhez kapcsolódó tevékenységeket a vezető látja el.
 - A controllinggal kapcsolat feladatokat külső személy/vállalat látja el.
 - A vállalatnál nem jelenik meg a controlling funkció.
21. Mely controlling feladatok jelennek meg a vállalkozásában? Kérem jelölje az összeset, amely megjelenik!

- ☐ Operatív tervezés
- ☐ Stratégiai tervezés
- ☐ Kalkulációk
- ☐ Fedezet- és eredményszámítás
- ☐ Tervkötség-számítás
- ☐ Éves költségvetés-tervezés és budget meghatározása
- ☐ Eltéréselemzés
- ☐ Vezetői riportkészítés
- ☐ Tanácsadás
- ☐ Egyéb:

22. Kérem jelölje be azon költségkalkulációs módszereket melyeket alkalmaz!

- ☐ Merev tervkötség-számítás
- ☐ Rugalmas tervkötség-számítás
- ☐ Minőségkötség-számítás
- ☐ Kaizen költség-számítás
- ☐ Tevékenység-alapú költség-számítás (Activity Based Costing, ABC)
- ☐ Idővezérelt tevékenység-alapú költség-számítás
- ☐ Életcikluskötség-számítás
- ☐ Értékáram-számítás
- ☐ Átmenő teljesítményszámítás
- ☐ Nullbázisú költségtervezés
- ☐ Anyagáramlási költség-számítás

23. A költség- és bevétel-tervezésnél figyelembe veszi a vállalati társadalmi felelősségvállalás szempontjait?

- ☐ Igen
- ☐ Nem

24. Milyen gyakran végez a vállalat költségvetés-tervezést?

- ☐ havonta
- ☐ negyedévente
- ☐ félévente
- ☐ évente
- ☐ ad-hoc jelleggel
- ☐ soha

25. CSR költségvetést készít az Ön vállalkozása?

- Igen
 - Nem
 - Nem, de tervben van
26. Kerülnek kiszámításra az Ön vállalkozásában különböző CSR indikátorok?
- Igen
 - Nem
27. Az Ön vállalatában foglalkoznak a következő mutatószámok kiszámításával/figyelembevételével? Soronként kérem csak egy választ jelöljön! (Válasz lehetőségek: Igen/Nem/Nem, de tervben van)
- Hulladékkeletkezés aránya
 - Újrahasznosítási arányok
 - Co2 kibocsátás
 - Műanyagok és lebomló anyagok aránya
 - Újrafelhasználható termékek aránya az összes termékhez viszonyítva
 - A megújuló energiaforrás használatának aránya
 - Üvegházhatásúgáz-kibocsátás
 - Ökohatékonyság
28. Az Ön vállalatában foglalkoznak a következő mutatószámok kiszámításával/figyelembevételével? Soronként kérem csak egy választ jelöljön! (Válasz lehetőségek: Igen/Nem/Nem, de tervben van)
- Munkaerő kor és nem szerinti csoportosítása
 - Munkaerő fluktuáció nem és elhagyás típusa szerint
 - Betegségi arány
 - Nők aránya a vezetői pozíciókban
 - Alkalmazottak fizetése nem és beosztás szerint
 - Egészség és biztonság költségaránya
 - Közösségi szervezetek felé történő hozzájárulás aránya
 - Továbbképzési programok költségei
29. Ismeri és alkalmazza a vállalata a következőket? Kérem, soronként csak egy választ jelöljön! (Válasz lehetőségek: Nem ismerem, így nem alkalmazom/ Ismerem, de nem alkalmazom/ Ismerem és alkalmazom)
- Balanced Scorecard
 - CSR scorecard

- Swot-elemzés
- CSR swot-elemzés

30. Hallott már a CSR controllingról?

- Igen
- Nem

31. Az Ön vállalkozásában a CSR controlling koncepció megjelenik?

- Igen
- Nem

32. Amennyiben nem jelenik meg a CSR controlling koncepció az Ön vállalatában, kérem jelölje az okát/okait!

- ☐ Ismerethiány
- ☐ Erőforrás-hiány
- ☐ Technológiai fejlettség hiánya
- ☐ Nem releváns a vállalkozás számára
- ☐ Tervezés alatt áll
- ☐ Egyéb:

33. Amennyiben megjelenik a CSR controlling koncepció az Ön vállalatában, kérem jelölje, hogy milyen mértékben tapasztalta a következőket a CSR controlling bevezetésével! (0-nem jelenik meg a CSR controlling koncepció, 1-Egyáltalán nem tapasztaltam, 5-Nagy mértékben tapasztaltam)

- Megtakarítások
- Termelékenység növekedése
- Energiahatékonyság növekedése
- Átláthatóbb költségtervezés
- CSR tevékenység hatékonyabb megvalósítása
- Megbízható kép a CSR tevékenység költségeiről és pozitív hozadékaikról

III. számú melléklet: Szakmai interjú kérdések

1. Az eredmények alapján a kitöltő vállalatok közül a nagyvállalatoknak és a külföldi tulajdonú cégeknek a legfontosabb a CSR. Tapasztalatai alapján egyet ért ezzel? Mit gondol, mi lehet ezen eredménynek az oka?
2. A CSR kiadások a válaszok alapján az árbevétel alacsony hányadát teszik ki, vagy több vállalatnak adata sem volt erről. Lát rá esélyt, hogy a jövőben ez változzon? Gondolok itt arra, hogy növekedjen a CSR-ra fordított összeg aránya, vagy arra, hogy egyáltalán foglalkozzon ezzel a vállalat olyan szinten, hogy meg tudja határozni a kiadást?
3. A költség és a jövedelemtervezésnél a CSR szempontokat a kitöltők közel fele (49%-a) nem veszi figyelembe. A nagyvállalatok és külföldi tulajdonú vállalatok voltak leginkább, akik figyelembe vették. Mit gondol erről?
4. A CSR tevékenységek esetében a környezetvédelem és a közösségi ügyek kapták a legmagasabb értékelést a kitöltő vállalatoktól. Ezzel kapcsolatban is érdekelne a véleménye, mit gondol ennek mi lehet az oka?
5. Habár a CSR megjelenik a legtöbb kitöltő vállalatnál a CSR controllingot alig alkalmazzák a gyakorlatban. Legtöbbször ennek okaként az ismeret- és erőforráshiányt nevezték meg. Mit gondol erről? Gondolja, hogy a jövőben változni fog ezzel kapcsolatban a vállalatok hozzáállása?