

DOKTORI (PhD) ÉRTEKEZÉS

Gazdag-Kerecsi Dóra

Debrecen

2023

DEBRECENI EGYETEM
GAZDÁLKODÁSTUDOMÁNYI KAR

IHRIG KÁROLY GAZDÁLKODÁS- ÉS SZERVEZÉSTUDOMÁNYOK
DOKTORI ISKOLA

Doktori iskola vezető: **Prof. Dr. Balogh Péter** egyetemi tanár, DSc

A KIEGÉSZÍTŐ MELLÉKLET
INFORMÁCIÓTARTALMÁNAK VIZSGÁLATA AZ
ÉRDEKHORDOZÓK SZEMSZÖGÉBŐL

Készítette:

Gazdag-Kerecsi Dóra

Témavezető:

Prof. Dr. Fenyves Veronika

egyetemi tanár

DEBRECEN

2023

A doktori értekezés betétlapja

<<AZ ÉRTEKEZÉS CÍME>>

Értekezés a doktori (PhD) fokozat megszerzése érdekében
a Gazdálkodás- és Szervezéstudományok tudományágban

Írta: Gazdag-Kerezsi Dóra okleveles közgazdász

Készült a Debreceni Egyetem Ihrig Károly Gazdálkodás- és Szervezéstudományok doktori
iskolája (..... programja) keretében

Témavezető: Prof. Dr. Fenyves Veronika, egyetemi tanár

A doktori szigorlati bizottság:

elnök: Dr.

tagok: Dr.

Dr.

A doktori szigorlat időpontja: 20... ..

Az értekezés bírálói:

Dr.

Dr.

Dr.

A bírálóbizottság:

elnök: Dr.

tagok: Dr.

Dr.

Dr.

Dr.

Az értekezés védésének időpontja: 20... ..

NYILATKOZAT

Alulírott, Gazdag-Kerecsi Dóra (szül.: Debrecen, 1994.01.31) büntetőjogi és fegyelemi felelősségem tudatában kijelentem és aláírással igazolom, hogy a doktori (Ph.D) fokozat megszerzése céljából benyújtott értekezésem kizárólag saját, önálló munkám.

Nyilatkozom továbbá, hogy:

- az Ihrig Károly Gazdálkodás- és Szervezéstudományok Doktori Iskola szabályzatát megismertem, és az abban foglaltak megtartását magamra nézve kötelezően elismerem;
- a felhasznált irodalmat korrekt módon kezeltem, a disszertációra vonatkozó jogszabályokat és rendelkezéseket betartottam;
- a disszertációban található másoktól származó, nyilvánosságra hozott vagy közzé nem tett gondolatok és adatok eredeti leőhelyét a hivatkozásokban, az irodalomjegyzékben, illetve a felhasznált források között hiánytalanul feltüntettem a mindenkori szerzői jogvédelem figyelembevételével;
- a benyújtott értekezéssel azonos, vagy részben azonos tartalmú értekezést más egyetemen, illetve doktori iskolában nem nyújtottam be tudományos fokozat megszerzése céljából.

Debrecen, 2023.

Gazdag-Kerecsi Dóra

TARTALOMJEGYZÉK

TARTALOMJEGYZÉK	1
BEVEZETÉS	3
1. TÉMAFELVETÉS ÉS CÉLKITŰZÉS	5
2. SZAKIRODALMI ÁTTEKINTÉS	11
2.1. A VEZETŐI DÖNTÉSHOZATAL	11
2.2. AZ INFORMÁCIÓ JELENTŐSÉGE, SZEREPE A DÖNTÉSHOZATALBAN	14
2.3. INFORMÁCIÓIGÉNYEK.....	18
2.4. AZ INFORMÁCIÓS ASZIMMETRIA ÉS AZ XBRL FÁJL JELENTŐSÉGE.....	20
2.5. A SZÁMVITELI BESZÁMOLÓ SZEREPE AZ ÉRDEKELTEK SZEMSZÖGÉBŐL	26
2.5.1. <i>A vállalatok célja, fenntartható fejlődés és értékteremtés.....</i>	<i>26</i>
2.5.2. <i>A számviteli harmonizáció.....</i>	<i>27</i>
2.5.3. <i>A magyar számviteli törvény szerinti beszámolóképzés.....</i>	<i>28</i>
2.5.4. <i>A számviteli beszámolók szerepe a döntéshozatalban.....</i>	<i>29</i>
2.6. A KIEGÉSZÍTŐ MELLÉKLET.....	37
2.7. A KIEGÉSZÍTŐ MELLÉKLET ÖSSZEHASONLÍTÁSA A NEMZETKÖZI SZÁMVITELI ÉS A MAGYAR SZABÁLYOK SZERINT	39
2.8. A VISEGRÁDI NÉGYEK SZÁMVITELI SZABÁLYOZÁSA, KÜLÖNÖS TEKINTETTEL A KIEGÉSZÍTŐ MELLÉKLETRE	43
2.8.1. <i>A Cseh Köztársaság kiegészítő mellékletének kötelező tartalmi elemei.....</i>	<i>43</i>
2.8.2. <i>A Lengyel Köztársaság kiegészítő mellékletének kötelező tartalmi elemei.....</i>	<i>45</i>
2.8.3. <i>A Szlovák Köztársaság kiegészítő mellékletének kötelező tartalmi elemei.....</i>	<i>48</i>
3. ANYAG ÉS MÓDSZERTAN	51
3.1. SZEKUNDER KUTATÁSHOZ TARTOZÓ ADAT ÉS MÓDSZERTAN BEMUTATÁSA	51
3.2. PRIMER KUTATÁSHOZ TARTOZÓ ADATOK ÉS MÓDSZERTAN BEMUTATÁSA.....	61
4. VIZSGÁLATI EREDMÉNYEK ÉS AZOK ÉRTÉKELÉSE	66
4.1. A KIEGÉSZÍTŐ MELLÉKLET TÖRVÉNYI MEGFELELŐSÉGÉNEK VIZSGÁLATA.....	66
4.1.1. <i>A vizsgált vállalatok leíró statisztikája.....</i>	<i>66</i>
4.1.2. <i>A kiegészítő mellékletek terjedelmének vizsgálata</i>	<i>70</i>

4.1.3. <i>A kiegészítő mellékletek átfogó elemzése a számviteli törvényi megfelelésség szempontjából.....</i>	74
4.1.4. <i>A kiegészítő mellékletekben szereplő kifejezések kapcsolatvizsgálatainak eredményei könyvvizsgálati kötelezettségük, beszámolótípusok szerint.....</i>	93
4.2. A KÉRDŐÍVES FELMÉRÉS EREDMÉNYEI	99
4.2.1. <i>A minta bemutatása</i>	99
4.2.2. <i>A döntéshozatalhoz kapcsolódó kérdések elemzése.....</i>	104
4.2.3. <i>A vállalkozások véleménye a kiegészítő mellékletben szereplő információkról</i> <i>109</i>	
4.2.4. <i>A kiegészítő mellékletben közzeendő információ fontosságának és jelenlétének elemzése.....</i>	115
4.2.5. <i>A kiegészítő mellékletben szereplő közvélemények fontosságának és jelenlétének főkomponens elemzése.....</i>	127
5. KÖVETKEZTETÉSEK ÉS JAVASLATOK	136
6. AZ ÉRTEKEZÉS TÉZISEI, ÚJ ÉS ÚJSZERŰ EREDMÉNYEI.....	143
ÖSSZEFOGLALÁS	145
SUMMARY	148
IRODALOMJEGYZÉK	151
SAJÁT PUBLIKÁCIÓS JEGYZÉK	165
ÁBRAJEGYZÉK.....	168
TÁBLÁZATJEGYZÉK	171
MELLÉKLETEK.....	173

BEVEZETÉS

DRUCKER (1982) a menedzsmentet a döntéshozatal szinonimájaként emlegeti, amely azt jelentheti, hogy a vezető vagy a menedzsment a munkájuk során mindig valamilyen döntéshozatali fázisban áll, ebből következtethetünk arra, hogy a vállalat működése során az egyik legfontosabb feladat a döntéshozatal.

Napjaink globalizált és felgyorsult világában a gazdasági verseny erősödése miatt a vállalatok számára felértékelődött a gazdaságos működés, az értékteremtés, a hatékonyság, a megfelelő információáramlás és az abból következő operatív és stratégiai döntéshozatal (MÉHESNÉ, 2015). A hatékonyság növelése érdekében az operatív és stratégiai döntéseknél a különféle vezetői szerepek és funkciók összehangolása a fontos. Erősíteni szükséges a funkciókapcsolati hatásokat, mivel a különféle vezetői szerepek és a hozzájuk kapcsolódó funkciók közös területei az egymás döntéshozatali tevékenységét szinergikusan javíthatják (ZÉMAN – TÓTH, 2017).

A vállalkozások jellemzően profiljuktól függetlenül képesek folyamatosan változó környezetben működni. Minden üzleti partner szeretné tudni, melyik vállalkozással érdemes együttműködni, hogy elkerülje a későbbi felszámolási problémákat, amelyek időnként a korábbi működés bizonyítéka nélkül jelentkeznek. A likviditás mellett a hosszú távú fizetőképesség is döntő tényező, mivel a megfelelő forráshiány fizetési képtelenséget okozhat. A fizetési képtelenség korai előrejelzése nem csak a bankok és a hitelminősítő intézmények számára nélkülözhetetlen tényező, hanem a vállalkozás számára is előnyt jelenthet, látja és tudja kezelni a partnerekhez kapcsolódó problémákat, esetleges kockázatokat (BARANYI et al., 2018).

A döntéshozatal egyre inkább a bizonytalansággal, félreértelmezéssel és összetettséggel jár. A szervezeti siker leginkább attól függ a piacgazdaság feltételei között, hogy a menedzsment képes-e megérteni és alkalmazni a legfrissebb menedzsment elveket, módszereket és technikákat (SOCEA, 2012).

A vállalatoknak kötelező nyilvánosságra hozni a működésükkel kapcsolatos információkat a hatékony befektetési döntések meghozatala érdekében, mivel a befektetők a számviteli beszámolóból nyert információkra támaszkodnak, azt elemzik és értelmezik, mint a jövőbeli hozamráták előrejelzéseinek és a kockázatértékelésének alapját.

Ezáltal a nagy és a kisvállalatok a jogalkotói követelmények teljesítésén túl a meglévő befektetők megtartása mellett az új befektetők vonzására törekszenek a jól elkészített és közzétett számviteli beszámolóval. A beszámoló hiánya problémát jelentene számukra a vállalat nyereségének meghatározásában és a vállalati teljesítmény értékelésében, a gazdasági, befektetési és finanszírozási döntések meghozatalában (KAWUGANA, 2019).

A belső és külső érintettek igénye határozza meg azt, hogy egy vállalkozás számára milyen információkat szükséges bemutatni, viszont fontos megjegyezni, hogy nem valósítható meg a teljes információigény kielégítése, így fontos annak szabályozása. Az elsődleges információszolgáltatás a számviteli beszámolók, pénzügyi kimutatások segítségével valósul meg, mivel a számviteli beszámolók törvényi szabályozásból eredően a különböző piaci szereplők számára nyilvánosak és elérhetők. 2009 előtt az elérése költségesebb és időigényesebb volt, míg 2009-től elektronikus formában kerülnek feltöltésre, így az elérése gyors és ingyenes. A számviteli beszámoló részeként közzétett kiegészítő melléklet az elsődleges információforrás, mely a mérleg és eredménykimutatás számszaki adatain túl szöveges magyarázatokat, információkat tartalmaz a döntéstámogatás céljából.

A doktori értekezésem témája a számviteli beszámoló részeként közzétett kiegészítő melléklet számviteli elvárásainak és a belső és külső érintettek elvárásainak való megfelelés, továbbá a kiegészítő mellékletekből nyerhető információk döntéstámogatásban betöltött szerepének vizsgálata. A 2016-os üzleti évtől a beszámolási kötelezettségek részeként közzétett mérleg és eredménykimutatás nyilvánosságra hozatala egységes formában történik az Online Beszámoló és űrlapkitöltő Rendszeren (OBR) keresztül, míg a kiegészítő melléklet formátumára, feltöltési fájltypusára semmilyen előírás nincs. Ez a felhasználók számára az információ feldolgozását nagyban megnehezíti. Továbbá előző kutatások alapján több kritika is megfogalmazódott a kiegészítő melléklet minőségére vonatkozóan. A célom volt megvizsgálni a közzétett és nyilvánosságra hozott kiegészítő mellékleteket, miszerint azok információtartalma elegendő-e a gazdasági döntések meghozatalához mind operatív, mind startégiai szinten.

1. TÉMAFELVETÉS ÉS CÉLKITŰZÉS

A felgyorsult, globalizálódott világunkban a vállalkozásokról abban az esetben mondható el, hogy képes értéket teremteni, hatékonyan és eredményesen működni, ha a piaci változásokra, a különféle makrogazdasági tényezőkre minél hamarabb képes reagálni és megfelelő döntést hozni. A tájékozódáshoz, a mindennapi működéshez szükséges információkon, az operatív területeket érintő döntéseken túl a hosszú távú és stratégiai döntések meghozatalát elősegítő átfogó információkra is szükség van. Fontos látni, hogy a stratégiai döntéshozatal bármilyen eredményes, ha a mindennapi üzletmenet szintjén az nem tud megjelenni és operatív szinten megoldási alternatívát kínálni. Az információ megszerzéséhez, megfelelő tájékozottság eléréséhez, a versenytársak értékeléséhez, összehasonlíthatóságához egységes információs rendszerre van szükség, melyet hazánkban a számvitelről szóló 2000. évi C törvény elégít ki, a partnerekhez kapcsolódó döntéshozatal elsődleges információbázisa pedig a nyilvánosságra hozott számviteli beszámoló. A számviteli rendszer alapvető célja, hogy a külső és belső szereplők számára hozzáférhető információk hitelesen, valósághűen mutassák be a gazdálkodó gazdasági helyzetét, állapotát és teljesítményét (KEREZSI, 2018).

Számos nemzetközi szakirodalom foglalkozott a számviteli beszámoló fontosságával, jelentőségével és minőségével (DZOMIRA, 2014; AHMAD et al., 2020; NURLIS – YADIATI, 2017; BEEST et al., 2009; LOMBARDI, 2018; BIDDLE – CHOI, 2006; LI, 2008). Összességében elmondható, hogy a megfelelő minőségű számviteli beszámolónak teljeskörű és átlátható információkat kell tartalmaznia annak érdekében, hogy a felhasználókat ne tévessze meg és a megbízható, valós összképet biztosítsa a vállalkozások üzleti évéről, működéséről.

Nemzetközi viszonylatban (ZHANG et al., 2015; WALIA – KIRAN, 2012; DEFOND et al., 2015; LI, 2008; BLOOMFIELD, 2002) a számviteli beszámolóknak és a kiegészítő mellékletben közzétett információknak hatással vannak a részvények alakulására, a befektetők kockázati megítélésére. A számviteli beszámolók és a hozzájuk tartozó kiegészítő melléletek olvashatósága és érthetősége befolyásolja a külső piaci szereplők döntéseit. Továbbá a befektetési kockázatot növelheti a cégek jövőbeli működésére vonatkozó kedvezőtlen információk manipulálása, amely könnyen kiküszöbölhető a számviteli beszámolóban közzétett információk bővebb magyarázatával és kidolgozásával.

Magyar kutatások eredményeképpen elmondható, hogy a kiegészítő mellékletnek segítenie kell a megbízható és valós összkép jobb bemutatását, ami a számviteli alapelvek, legfőképpen a valódiság, a világosság, a következetesség, a folytonosság és a teljesség elvének a figyelembe vételén alapul. Korábbi kutatások alapján számos kritika fogalmazódott meg a hazánkban közzétett kiegészítő mellékletekkel kapcsolatosan, miszerint az azokból nyert információk a külső szereplők számára fontosak lehetnek, de nem felelnek meg a számviteli törvény előírásainak (KARDOS, 2009; FILYÓ, 2014; KÁNTOR, 2016; BÖCSKEI – HÁGEN, 2017; FENYVES et al. 2019).

A kérdőíves felmérésem kutatási előzménye egy 2018-ban megkezdett azt megalapozó kutatás volt, ahol a kiegészítő melléklet információtartalmát vizsgáltam egy pilot felmérés keretében a vezetők és gazdasági szakemberek körében (KEREZSI et al., 2019b). A kiegészítő mellékletek tartalmára vonatkozó kutatás előzményeként a sportvállalkozások és az információs-technológiai szolgáltatást végző vállalkozások kerültek vizsgálatra (FENYVES et al., 2018a, FENYVES et al, 2018b; FENYVES et al., 2019).

A szakirodalom áttanulmányozását követően a fentieket figyelembe véve a következő célokat és hipotéziseket fogalmaztam meg.

Több kutatás foglalkozott már a számviteli beszámoló minőségével, valamint a kiegészítő mellékelt törvényi megfeleléssel. A Debreceni Egyetem Számviteli és Pénzügyi Intézetében jelenleg is zajlik egy kutatás, melynek keretében a kiegészítő mellékletek minősége kerül vizsgálatra. Az intézeti kutatásba bevont vállalkozások kiválasztásakor minden nemzetgazdasági ágból kiválasztásra került az átlagos állományi létszám és az értékesítés nettó árbevétele figyelembevételére szerint, az ágazatba tartozó vállalkozások megoszlási arányához tartozó megfelelő számú vállalkozás. A disszertációmban ebből került két nemzetgazdasági ág és a hozzájuk tartozó kiegészítő melléklet kiválasztásra, melyek a feldolgozóipar és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység. A választásom oka az volt, hogy két különböző tevékenységhez (feldolgozó és szolgáltató) tartozó kiegészítő mellékleteket szerettem volna összehasonlítani tartalmi megfeleléssel, valamint szerettem volna a kérdőíves felméréssel összehangba hozni, melyben a termelő tevékenységet végző és a könyvvizsgálói és könyvviteli szolgáltatást folytató vállalkozások domináltak. Ennek megfelelően a doktori kutatásom első célkitűzése:

C1: A feldolgozóipar („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység („M”) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások kiegészítő mellékleteinek vizsgálata számviteli szabályoknak való megfelelésség szempontjából.

A vezetők és gazdasági szakemberek körében végzett pilot felmérés eredményei alapján elmondható, hogy a döntéshozók fontosnak tartják a partnerek kiegészítő mellékletében szereplő információkat. Ebből kiindulva szerettem volna megvizsgálni azt, hogy milyen arányt képviselnek azok, akik figyelembe veszik a gazdasági döntéshozatalkor a külső piaci szereplő beszámolójában és kiegészítő mellékletében foglalt információkat és milyen arányt képviselnek azok, akik nem. Kérdésként fogalmazódott meg bennem, hogy a kiegészítő mellékletek döntéstámogató szerepe megvalósul-e, azok információtartalma elegendő-e. Ezeknek megfelelően a következő két célkitűzéseket fogalmaztam meg:

C2: A kiegészítő mellékletek döntéstámogató szerepének vizsgálata.

C3: Összehasonlító elemzés készítése a kiegészítő mellékletek információtartalmáról a döntéshozatalhoz a felhasználói igények és az információk tényleges felhasználhatósága alapján.

A kutatás céljaihoz igazodva a hat hipotézist fogalmaztam meg.

A kiegészítő mellékletnek célja a megbízható és valós összkép jobb bemutatását elősegíteni a vállalkozás vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről. A vállalkozások a külső piaci szereplők működéséről a számviteli beszámoló számszaki adatain túl, a kiegészítő melléklet szöveges magyarázatain keresztül juthatnak információhoz. A kutatásomban azt vizsgálom, hogy ezek az információk elegendők-e a gazdasági döntések meghozatalához, illetve a vizsgált vállalatok egyes jellemzői meghatározzák-e a kiegészítő mellékletek információtartalmát. E területekhez kapcsolódóan az alábbi hipotéziseket vizsgálom:

H1: A vizsgált vállalatok számviteli beszámolójuk részeként közzétett kiegészítő mellékletei megfelelnek a magyar számviteli szabályoknak.

H2: A vizsgált vállalatok által közzétett kiegészítő mellékletek információtartalmát befolyásolja a könyvvizsgálati kötelezettségnek való megfelelés, a számviteli beszámoló típusa.

A kiegészítő mellékletben szereplő információk bemutatásának részletezettsége az adott vállalkozás megítélésére van bízva. Azon szöveges magyarázatokat szükséges bemutatni a kiegészítő mellékletbe, amelyek a megbízható és valós összkép bemutatásához szükségesek.

A pilot kérdőíves felmérés szerint a kiegészítő mellékletek döntéstámogatása jelentős, a korábbi kutatásokban vizsgált sportvállalkozások és az információs-technológiai szolgáltatást végző vállalkozások kiegészítő mellékletek tartalma hiányos. A kutatásomban egyrészt azt vizsgálom, hogy a partnerek kiegészítő mellékleteiről milyen adat-és információtartalmat várnak el a vállalkozások. Azaz hogyan vélekednek azok fontosságáról és szükségességéről a gazdasági döntéshozatal során. Másrészt a partnervállalkozások kiegészítő mellékleteinek tényleges adat-és információtartalmát vizsgálom, miszerint a vállalkozások elegendő információhoz jutnak-e a partnerek által közzétett kiegészítő mellékletből. Az alábbi hipotéziseket fogalmazom meg:

H3: A vállalkozások jól elkülöníthető csoportokra oszthatók a kiegészítő melléklet figyelembevételére szerint a döntéshozatal és döntéstámogatás során.

H4: A partnervállalkozások kiegészítő mellékleteinek tényleges és elvárt adat- és információtartalma eltér egymástól.

H5: Befolyásolja a partnervállalkozások kiegészítő mellékletében szereplő információk tényleges és elvárt adat- és információtartalma közötti különbséget

H5a: a vállalkozások főtevékenysége,

H5b: a vállalkozások árbevételének nagysága,

H5c: a vállalkozások számviteli beszámoló típusa.

További célom a kiegészítő mellékletben szereplő információkat csoportosítani, annak céljából, hogy leredukáljam a számviteli törvény előírásainak megfelelő kiegészítő mellékletben szereplő információkat és az egyes csoportjellemzőkhöz kapcsolódó közzétételekről lehessen következtetéseket levonni.

H6: A kiegészítő mellékletben kötelezően szerepeltetendő információk jól differenciálható csoportokra bonthatók a döntéshozatalhoz kapcsolódó felhasználói igények vagy a felhasználhatóságuk szerint.

Az átláthatóság érdekében táblázatot (**1. táblázat**) készítettem, mely prezentálja a kutatási célokat, a hozzájuk kapcsolódó hipotéziseket és a kutatás során használt elemzési módszereket.

Az első célkitűzésemhez (C1) megfogalmazott két hipotézisem (H1 és H2) vizsgálatához a feldolgozóipari és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozások kiegészítő

mellékleteinek információtartalmát vizsgálom szövegbányászat segítségével. Miszertint a számviteli törvény segítségével meghatározott 110 db kifejezés előfordulásának gyakorisága kerül vizsgálatra. Fontos kiemelni, hogy csak az adott kifejezés előfordulása kerül a dolgozatban vizsgálatra, az, hogy az hányszor fordul elő a két nemzetgazdasági ág kiegészítő mellékletében és milyen részletezettséggel nem. A második hipotézisem vizsgálatához a Khí-négyzet próba módszerét alkalmazom, miszerint függ-e a könyvvizsgálati kötelezettségtől vagy a számviteli beszámoló típusától az első hipotézisem során meghatározott 110 db kifejezés előfordulásának gyakorisága.

A második és harmadik célkitűzésem (C2, C3) eléréséhez egy gazdasági szakemberek, vezetők körében kiküldött kérdőíves felmérés eredményeit használom fel. A kérdőíves felmérés célja felmérni, hogy hogyan vélekednek a partnervállalkozásaik kiegészítő mellékletben szereplő információkról. Felhasználják-e azokat a gazdasági döntéshozatal során és felhasználhatók-e azok, megtalálhatók-e a partnerek közzétett kiegészítő mellékletében. A második célkitűzésemhez megfogalmazott harmadik hipotézis (H3) vizsgálatára klaszteranalízist alkalmazom. Céлом ezzel, hogy meghatározzam minden vállalkozás fontosnak tartja-e, figyelembe veszi-e a partnerei beszámolójában és azon belül is a kiegészítő mellékletében szereplő információkat.

A harmadik célkitűzésemhez (C3) három hipotézist állítottam fel (H4-H6), ahol a kiegészítő mellékletben szerepeltetendő 40 db információt vizsgálom, miszerint van-e eltérés azok döntéshozatali szempontból fontosságuk megítélése (elvárt adattartalom) és a felhasználhatóságuk (elvárt adattartalom) között. Azaz van-e eltérés a vállalkozások elvárása és a valóság között. A különbség meghatározásához a Wilcoxon féle rangkorreláció módszerét alkalmazom. Azon információk esetében, ahol jelentősen eltér az elvárt és a tényleges információtartalom, a Kruskal-Wallis és a Dunn próba módszerével határozom meg azt, hogy tevékenységük, árbevétel nagyságuk és beszámoló típusuk szerint melyik vállalkozás hogyan vélekedik. A döntéshozatalhoz kapcsolódó felhasználói igények és felhasználhatóságuk szerinti csoportosításnak megfelelően a 40 db közzéteendő információt vizsgálom, miszerint leredukálhatók-e azok jól differenciálható kisebb csoportokra. Ennek meghatározásához a főkomponens analízis módszerét alkalmazom.

1. táblázat: A kitűzött célok, felállított hipotézisek, alkalmazott módszerek közötti kapcsolat

Célok	Hipotézisek	Módszerek
C1: A feldolgozóipar („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység („M”) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások kiegészítő mellékleteinek vizsgálata számviteli szabályoknak való megfelelésség szempontjából.	H1: A vizsgált vállalatok számviteli beszámolójuk részeként közzétett kiegészítő mellékletei megfelelnek a magyar számviteli szabályoknak.	Szövegbányászat, gyakoriság vizsgálat
	H2: A vizsgált vállalatok által közzétett kiegészítő mellékletek információtartalmát befolyásolja a könyvvizsgálati kötelezettségnek való megfelelés, a számviteli beszámoló típusa.	Szövegbányászat, Khí-négyzet próba
C2: A kiegészítő mellékletek döntéstámogató szerepének vizsgálata.	H3: A vállalkozások jól elkülöníthető csoportokra oszthatók a kiegészítő melléklet figyelembevételére szerint a döntéshozatal és döntéstámogatás során.	Klaszteranalízis
C3: Összehasonlító elemzés készítése a kiegészítő mellékletek információtartalmáról a döntéshozatalhoz szükséges felhasználói igények és az információk tényleges felhasználhatósága alapján.	H4: A partnervállalkozások kiegészítő mellékleteinek tényleges és elvárt adat- és információtartalma eltér egymástól.	Rangkorreláció – Wilcoxon féle signed rank teszt
	H5: Befolyásolja a partnervállalkozások kiegészítő mellékletében szereplő információk tényleges és elvárt adat- és információtartalma közötti különbséget H5a: a vállalkozások főtevékenysége, H5b: árbevételének nagysága, H5c: számviteli beszámolótípusa.	Kruskal-Wallis teszt, Dunn próba
	H6: A kiegészítő mellékletben kötelezően szerepeltetendő információk jól differenciálható csoportokra bonthatók a döntéshozatalhoz kapcsolódó felhasználói igények vagy a felhasználhatóságuk szerint.	Főkomponens analízis

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

2. SZAKIRODALMI ÁTTEKINTÉS

2.1. A vezetői döntéshozatal

A gazdaságos működés, az értékteremtés, a hatékonyság, a megfelelő információáramlás és a globalizálódó világunkban egyre inkább felértékelődött, melyből következik, hogy fontossá vált az operatív és stratégiai döntéshozatal szerepe (MÉHESNÉ, 2015).

HANYECZ (2011) szerint a döntéshozatal az egyik legnagyobb felkészülést igénylő feladat egy gazdálkodás működése során, továbbá a vezetés és az irányítás tartalmi elemei közül emiatt ki is emelkedik. HANYECZ (2009) értelmezésében a döntéshozatalt olyan választási folyamatként lehet definiálni, amely kiterjed különféle cselekvési lehetőségekre, az eredménye pedig minden esetben a kitűzött célok elérése érdekében tett elhatározás, vagyis a döntés. A megfelelő és eredményes döntéshozatal érdekében egy jól összeállított vezetői információsrendszer megléte elengedhetetlen a gazdálkodó szervezeteknél, melyet a döntéstámogató rendszerek támogathatnak (HANYECZ, 2006).

A döntésre általános megfogalmazás szerint számos definíció született. FORESTER (1961) megfogalmazásában, ha az információkat akciókká átalakítjuk, úgy döntésről beszélhetünk. Ezt tovább gondolva NEMÉNY (1973) szerint a döntés nem más, mint a rendelkezésre álló információk alapján valamilyen új információ létrehozása, melyekkel a vállalati erőforrások működésre bírhatók. MACCRIMMON (1973) a döntésen egy választási viselkedésre összpontosuló cselekvési folyamatot értett. NAGY (1974); THOMAS (1991); RHODES (1993); MALLACH (2000) hasonlóan vélekedtek a döntés definíciójáról, miszerint olyan folyamat eredménye, amely minimum két cselekvési lehetőségre kiterjed, melyek közül a cél az észszerű választás. A 2000-es években MAROSÁN (2001) és CHIKÁN (2003) egyetért az előzővel, kiemelik azt a tény, hogy a valóságos és az elvárt helyzet közötti különbséget érzékelik a döntéshozók, azaz a döntés lényegében nem más, mint választás a cselekvési változatok között.

A gazdasági rendszer döntéshozatalának szereplői, akik befolyással vannak a piacra, az egyének, a vállalatok és az állam. Az egyének maguk a társadalom alapegységei, a vállalatok mesterségesen létrehozott egységek, az állam pedig egy mesterségesen létrehozott csoport, amelynek főbb feladata a gazdasági élet jogi keretének létrehozása (HIRSHLEIFER et al., 2009). A legtöbb számviteli szabályrendszer nem próbál különbséget tenni az egyes

érdekhordozók között, viszont a gyakorlatban az első helyen a tulajdonosok állnak, majd őket követik a másik fő forrásbiztosítók a hitelezők (BENEDICT – ELLIOTT, 2001).

Több kutatás foglalkozott azzal, hogy kiket különböztethetünk meg abban az esetben, ha érdekhordozókról beszélünk. Leggyakrabban 7 érintettet szokás megkülönböztetni LÁSZLÓ (2014) alapján, melyek:

- a belső piaci szereplők a tulajdonosok, a vállalatvezetők és a munkavállalók;
- külső piaci szereplők a vevők, a szállítók, a hitelezők és az állami szervek.

BORDÁNÉ (1989) a rendszerváltáskor elkezdett foglalkozni az érdekhordozók elkülönítésével, kutatása alapján beszélhetünk:

- külső tulajdonosokról és befektetni szándékozókról, valamint munkavállalókról és érdekképviselői szerveikről;
- valamint bankokról és más hitelezőkről, vevőkről, államról és kormány szervezetekről, nagyközönségről.

NAGY (1991) hasonló piaci szereplőket mutat be, ő megkülönböztet:

- belső érdekhordozóként tulajdonosokat, befektetni szándékozókat, vezetőket;
- külső érdekhordozóként hitelezőket, adóhatóságot, önkormányzati és államigazgatási szerveket.

A 2000-es években BARICZ – RÓTH (2002) foglalkozott az érdekhordozók definiálásával:

- tulajdonosok, menedzserek, munkavállalók, érdekvédelmi szervek;
- hitelezők, piaci partnerek, mint vevők és szállítók, állam.

CHIKÁN (2003) ezt követően még tovább bontotta a fentieket, az alábbi külső és belső szereplőket különböztette meg:

- tulajdonosok, menedzserek, munkavállalók;
- szállítók, fogyasztók, állami intézmények;
- versenytársak, stratégiai partnerek, helyi és önkéntes állampolgári közösségek, természeti környezet.

A fenti felsorolások mind összhangban vannak az IFRS keretelvek által történő érdekhordozók definiálásával, ugyanis az IASCF (2003) alapján:

- a befektetők, munkavállalók a belső érdekhordozók;

- míg a hitelezők, szállítók és egyéb kereskedelmi hitelezők, vevők, államháztartás és hivatalai és a nagyközönség a külső érdekhordozók.

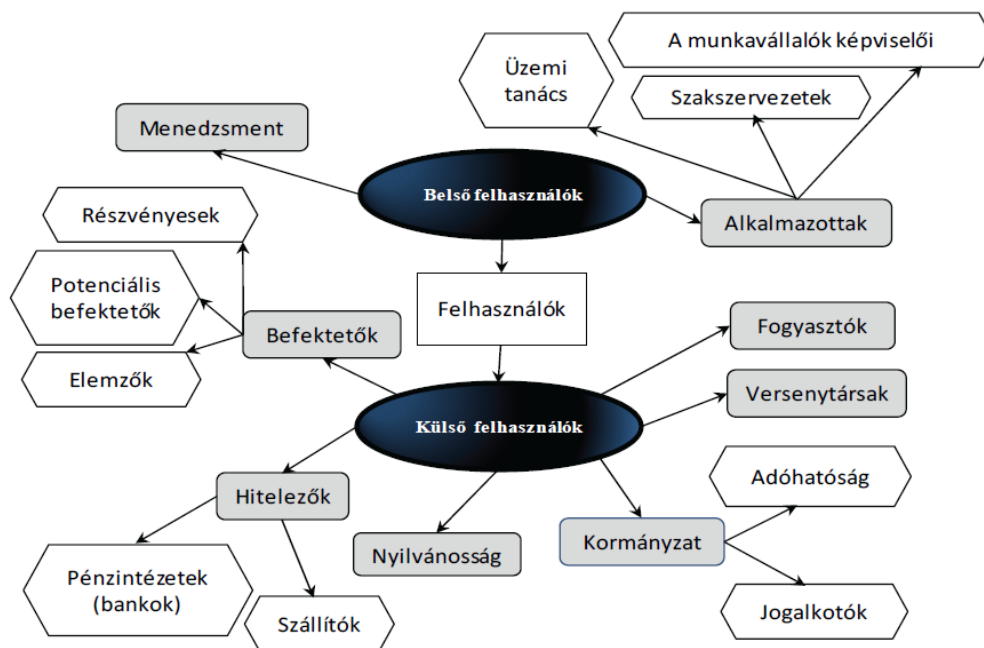
A fent említett külső és belső érdekhordozókon túl közvetítői szerepkörben megjelenhet az elemzők, tanácsadók, hitelminősítők és brókercégek is (LÁSZLÓ, 2014).

CHIKÁN (2008) szerint a vállalaton belüli érintettek meghatározott jogviszony keretében tartoznak a szervezethez, és törekvéseikből szervezeti-szociológiai folyamatok során a vállalat saját céljai alakulnak ki. A vállalat tulajdonosai, akik a tulajdonosi érték növelésében, a gazdálkodó vagyoni és pénzügyi helyzetének megfelelő alakulásában érdekeltek. A szervezet működtetéséhez kapcsolódó döntéseket a menedzsment hozza meg, amelyek célja a profitcélok teljesítése és a vállalat eredményes működése mellett, a színvonal folyamatos növelése. A munkavállalók a személyes jövedelmük maximalizálása és a munkafeltételeik javításában érdekeltek.

A külső érintettek is jelentős befolyással vannak a szervezet működésére, és a céljaikból származtatható az a feltételrendszer, amelyben a vállalat működik. A vállalkozásnak számos külső érintettje lehet, mint például a fogyasztók, akik igényeinek kielégítése céljából jött létre a vállalkozás, ezért az eredményes működés és a profitszerzés szempontjából elengedhetetlen az elvárásaik figyelembe vétele. A versenytársak rendszerint közel azonos működési körrel rendelkeznek, ugyanazon ágazatokban tevékenykednek, így céljaik között ugyanannak a fogyasztói kör igényeinek a kielégítése szerepel. Az egymással szoros kapcsolatban álló versenytársak ösztönözni tudják egymást a dinamikus fejlődés és az innováció érdekében. A szállítók és a hitelezők számára is elengedhetetlenül fontos a vállalkozás megfelelő működése, a kintlévőségek biztonsága, mivel ők látják el a vállalkozásokat a szükséges erőforrásokkal. Külső érdekeltek még a stratégiai partnerek is, akik az üzleti élet olyan elengedhetetlen szereplői, amelyek részben azonos célokkal és tevékenységekkel rendelkeznek, illetve a közös siker érdekében hosszú távon együttműködnek a vállalkozásokkal. Ilyen stratégiai partnerek az állami intézmények, illetve a helyi és önkéntes állampolgári közösségek (CHIKÁN, 2008).

LAKATOS et al., (2018a) alapján a beszámolás célja az érdekeltek hasznos információval történő ellátása. A külső piaci szereplők igényeit kielégítő információk nyújtása a pénzügyi számvitel célja, viszont ezt se az IFRS, sem a US GAAP, sem a Számviteli törvény nem szűkíti le csak külső felhasználókra. STOLOWY – LEBAS (2006) és TÓTH (2020) alapján

az **1. ábra** szemléltetett érdekeltek számára fontos az információk szolgáltatása a számviteli beszámolókon keresztül a döntéseik meghozatalának elősegítése céljából.



1. ábra: A számviteli beszámolók belső és külső felhasználói

Forrás: TÓTH (2020)

2.2. Az információ jelentősége, szerepe a döntéshozatalban

A döntéshozatal szempontjából három fő tényező emelhető ki, amely az információ, a tudás és a gyorsaság (KEREZSI, 2017). Tehát a gazdálkodó egységek sikeres menedzselésében a megfelelő helyen és időben rendelkezésre álló releváns információknak kulcsszerepük van. MÉHESNÉ (2015) a sikeres kommunikáció feltétele az időben hatékony információjutást biztosító és elősegítő információs rendszer megléte. A gyorsaság a változásokra időben történő reagálást jelenti annak érdekében, hogy az értékes és hasznossá váljon a vállalkozásoknál. KÖRMENDI – TÓTH (2011) szerint egy vállalkozás vezetésének a külső környezet folyamatos változásainak nyomon követése, valamint ezzel párhuzamosan a hosszú távú célkitűzés és stratégiai terv módosítása elengedhetetlen. HORVÁTH & PARTNERS (2007) szerint az információellátási rendszer az információszükséglet meghatározását, a számvitelből kinyert információkat, azok előkészítését és a beszámolási rendszeren keresztül történő információátadást egyaránt tartalmazza.

Fontos megemlíteni, hogy tartalmilag összefüggnek az információellátási, a tervezési és az ellenőrzési rendszerek, így azok nem elkülöníthetők egymástól.

RICARDO (1817) már a XIX. században foglalkozott a termelési tényezőkkel, mely alapján három termelési tényezőt különböztethetünk meg, a munkaerőt, a tőkét és a természeti erőforrásokat, ezzel SMITH (1992) is egyetértett. Plusz termelési tényezőként elsőnek KNIGHT (1921) és SCHUMPETER (1980) definiálta a vállalkozói készségeket. Viszont a versenyképesség és a sikeresség elérése érdekében több erőforrás szükséges, melyek a vállalat értékteremtő folyamatainak az inputjai (ANTAL-MOKOS et al., 1997). Ennek megfelelően plusz tényezőként definiálta a fentieken túl KOPÁNYI (1990) és ARATÓ – SCHWARCZENBERGER (1993) az információt és a tudást. Az információ egyik legfontosabb feladata, hogy a vállalatok számára megmutassa a lehetőségeket és visszaszorítsa a kockázatot a tervezés, szervezés, ellenőrzés segítségével (FICZERÉNÉ et al., 2009).

Az információ definiálására számos szakirodalmat találhatunk.

DÚZS (1970) megfogalmazásában minden olyan adat, hír, jelentés, észlelés és értékelés információnak mondható, amelyek tényre, állapotra és lehetőségre vonatkoznak, továbbá elősegítik a tárgyval kapcsolatos ismereteket.

RAFFAI (1999) definíciója alapján az információ a címzett által értelmezhető, a bizonytalanság csökkentése és az alternatívák közötti döntéshozatal elősegítése érdekében felmerült közlés, adat, ismeret, tájékozódás és hír.

DRÓTOS (2005); KOLTAY (2007) és BUNKÓCZI et al. (2015) fogalmazásában az információt a tudományágaknak megfelelően különféleképpen definiálhatjuk:

- köznyelvi értelemben tájékoztatást, felvilágosítást, értesítést értünk információ alatt;
- kommunikációelmélet szerinti információ az objektumok állapotának megváltoztatásához hozzájáruló kölcsönösen egymásra ható objektumok kommunikációjának objektív tartalma;
- hírközlés tudománya szerinti információ valamilyen sajátos statisztikai szerkezettel rendelkező jelkészletből összeállított, időben, térben elrendezett jelek sorozata, amellyel a vevő felfogja és értelmezi a közölt adatokat, állapotokat, azaz az információ nem más, mint kódolható és megfelelő csatornán továbbítható tényező;
- matematikai információelmélet szerinti megfogalmazás alapján az információ számmal mérhető és nem más, mint a minimális számú kérdés, ami szükséges az adott kérdés megfejtéséhez;

- az ismeretelmélet szerinti definíció az információról nem más, mint valakinek az ismeretkészletét, tudását megváltoztató, átalakító tapasztalat;
- társadalomtudományi szempont szerinti információ egy ösztársadalmi jelenség, amely a társadalom szellemi kommunikációs rendszerében keletkezett és továbbított hasznos vagy annak minősülő ismeretközlés;
- gazdasági megközelítésben az információ egy olyan szolgáltatás vagy piaci termék, ahol mindkét félnél megmarad az információcsere közben az érték;
- biológiai szempontból a rendszer stabilitását biztosító önszabályozó negatív visszacsatolás révén szerzett információk
- a fizika definíciója szerint az információ rendezőképességet jelent;
- a filozófia szerint a világot alkotó rendszerek információs kapcsolatok révén szerveződnek egészé.

Az információ napjaink egyik legfontosabb erőforrása. A szervezetek jellemzően hatalmas mennyiségű adattömeget birtokolnak, de a bennük tárolt információk kinyerése és hasznosítása már nem egyszerű. A releváns, megfelelő helyen, időben és formában a döntéshozók és döntéshozók rendelkezésére álló információk kulcsszerepet töltenek be a szervezetek életében. Napjainkban az információtechnológia támogatása biztosítja a szervezeti célok racionális, radikálisan újszerű megvalósítását, a folyamatos üzletmenetet, a környezet állandó és gyors változásaira történő megfelelő reagálási képességeket. A hatékonyság kiemelt szerepet kap a szervezetek működésében, a társadalmi és gazdasági környezet megköveteli az erőforrásokkal való takarékossgot, a termelékenység folyamatos javítását, a szolgáltatások mennyiségének és minőségének növelését, valamint a változásokra való rugalmas reagálást (ORBÁN, 2020).

A vállalati döntéshozóknak releváns információkra van szükségük. Az üzleti célok eléréséhez, az üzleti teljesítmény javításához fontos feltétel, hogy a döntéshozóknak, érintetteknek releváns információi legyenek a vállalati teljesítmény eddigi alakulásáról s a teljesítményt befolyásoló tényezőkről. Az elérhető információk befolyásolják a döntéseket, a nem megfelelően válogatott, hiányos, torz információk félrevezető képet adhatnak, s rossz döntésekhez vezethetnek (WIMMER – CSESZNÁK, 2012). A szervezetek sikeres működésének biztosítása a vezetés feladata. A vezetői igényeket, azok konkrét információszükségletét meghatározza a szervezeti hierarchiában elfoglalt hely. A lényeges különbség a stratégiai, taktikai és operatív szint között a kezelendő időtáv relatív hosszában és a döntéssel érintett folyamatok összetettségében van. Míg az operatív szinten viszonylag

rövid időtávra szóló és kevésbé összetett rendszereket érintő intézkedéseket kell meghozni, addig a magasabb szinteken hosszabb időintervallumra vonatkozó, komplexebb folyamatokat érintő döntések kidolgozása a feladat (ORBÁN, 2020). Az értékteremtés, a hatékony döntéshozatal támogatásához tartalmi szempontból kiegyensúlyozott információkra van szükség, melyek figyelembe veszik a különböző versenytényezőket, figyelemmel kísérik a folyamatokat, s többoldalú, többféle forrásból származó, egymást kiegészítő információkat képesek nyújtani (WIMMER – CSESZNÁK, 2012).

A vállalatoknak kötelező nyilvánosságra hozni a működésükkel kapcsolatos információkat a hatékony befektetési döntések meghozatala érdekében, mivel a befektetők a számviteli beszámolóból nyert információkra támaszkodnak, azt elemzik és értelmezik, mint a jövőbeli hozamráták előrejelzéseinek és a kockázatértékelésének alapját. Ezáltal a nagy és a kisvállalatok a jogalkotói követelmények teljesítésén túl a meglévő befektetők megtartása mellett az új befektetők vonzására törekszenek a jól elkészített és közzétett számviteli beszámolóval. A beszámoló hiánya problémát jelentene számukra a vállalat nyereségének meghatározásában és a vállalati teljesítmény értékelésében, a gazdasági, befektetési és finanszírozási döntések meghozatalában (KAWUGANA, 2019).

A pénzügyi információk a döntéshozatal egyik legfontosabb eszközei. A segítségükkel elemezhető a múlt és a jelen, valamint prognosztizálható a jövő, azaz egy kommunikációs eszközként is felfogható. Az információ lényegében a megfelelő tervezéshez szükséges parancsként is felfogható. Az üzleti életben a pénzügyi információk segítik felhasználóit abban, hogy a döntések meghozatalához előre jelezzék a pénzáramlások összegét, idejét és elkerülhetetlenségét (BERTHILDE – RUSIBANA, 2020).

A világ bármely pontján minden iparágban a vállalat vezetőinek olyan összetett pénzügyi és adminisztratív kihívásokkal szükséges szembenézniük, melyekre nem vagy nem teljes mértékben készültek fel. A vállalatok nem maradhatnak fenn vagy nem fejlődhetnek anélkül, hogy ne válnának átláthatóvá. ehhez a vállalat vezetőinek hatalmas mennyiségű adatot kell kezelni, nem melleleg új és jobb módszereket találni annak érdekében, hogy az adatokból információhoz jussanak, azokat elemezzék, tudássá konvertálják a teljesítményük javítása és az értékteremtés érdekében, így a piacon lévő versenytársaikkal fel tudják venni a versenyt. Ezek érdekében az egyre összetettebbé váló globális vállalatok menedzserei és vezetői is keresik a költséghatékony üzleti elemzési megoldások bevezetéseinek módjait (WHITELOCK, 2018). EVANS (2012) kutatása alapján elmondható, hogy a szervezeteket

túlterhelték az adatok és nehezen találnak módot azok feldolgozására, felhasználására az üzleti eredményének elérése érdekében. A MIT (Sloan Management Review) és az IBM (Institute for Business Value) közösen végzett felmérése szerint a válaszadók 60%-a egyetértett azzal, hogy a szervezetük több adattal rendelkezik, mint amit hatékonyan fel is tudnának dolgozni. Továbbá a válaszadók 40%-a szerint a megfelelően szakképzett munkaerő és az ismeretek hiánya a legfőbb akadály a adatok széleskörű elemzésének (LAVALLE et al., 2010).

2.3. Információigények

Azt, hogy egy vállalkozásnak az érdekhordozók számára milyen információkat szükséges bemutatni a külső és belső érdekeltek igénye határozza meg, viszont fontos megjegyezni, hogy nem valósítható meg a teljes információigény kielégítése, így fontos annak szabályozása. Az elsődleges információszolgáltatás a számviteli beszámolók, pénzügyi kimutatások, különféle riportok, jelentések segítségével valósul meg, melynek folyamatát az **2. ábra** mutatom be.



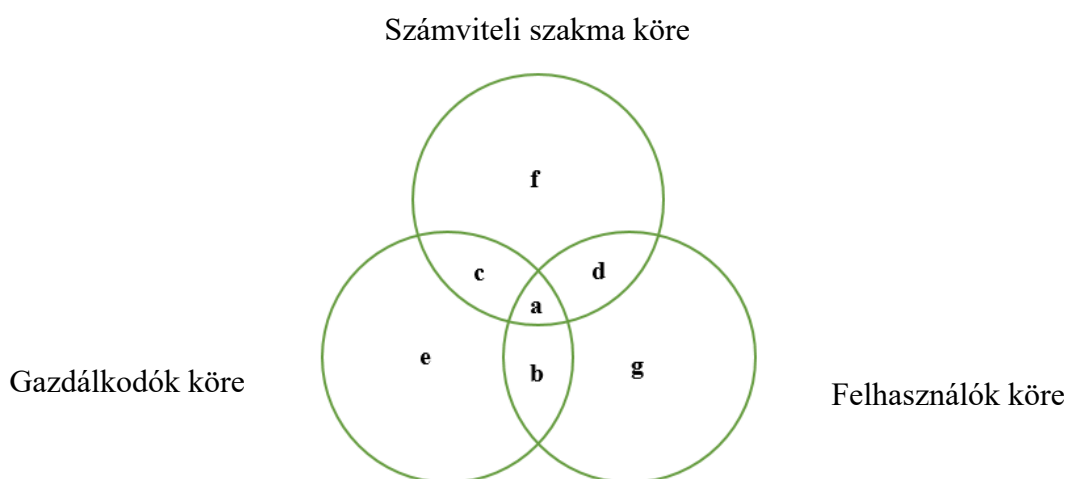
2. ábra: Számviteli információk folyamatábrája

Forrás: Saját szerkesztés GLAUTIER – UNDERDOWN (2001) és LÁSZLÓ (2014) alapján (2022)

A számviteli információk folyamatábrája azt mutatja be, hogy a környezetben található korlátlanul rendelkezésre álló információkból hogyan, milyen szűrők segítségével juthatunk el a felhasználók számára biztosított beszámolóhoz. A környezetben szereplő adatok valamilyen ismérvek, koncepciók szerint történő szűrését követően juthatunk el a feldolgozáshoz szükséges input adatokhoz, amelyek már válogatott adatokat tartalmaznak. A vállalkozás amint feldolgozza a beérkező, már válogatott adatokat, úgy outputként valamilyen beszámoló, jelentés, riport formájában dolgozza fel vagy juttatja el a felhasználóhoz. Végül a felhasználóhoz szintén valamilyen ismérv vagy koncepció figyelembevételével jut el az outputként előállított beszámolóban, riportban szereplő információ. Fontos megemlíteni, hogy a felhasználók az inputként megjelenő adatokat kontrollálhatják, hiszen elsősorban az ő információs igényeinek kielégítése érdekében merülnek fel (LÁSZLÓ, 2014). A leghatékonyabb információáramlás folyamatként arra

asszociálhatunk, hogy a cél minél több adat közlése lenne annak érdekében, hogy minden érdekhordozó hozzájusson a döntéshozatalához szükséges információhoz. Ezt LAKATOS (2009); GONEDES – DOPUCH (1974) és PIONTKOWSKI – HOFFJAN (2009) is megcáfolja, miszerint a piaci szereplők informáltságára az optimális szint elérését követően a még több adatok közzététele veszélyes és káros lehet. Ennek egyik oka, hogy a több adatból a megfelelő információk kiválasztásához több időre van szükség, valamint fontos figyelembe venni az adatok és információk előállításával kapcsolatos költségeket is, azok ne haladják meg az információ feldolgozásával elért hasznot.

CYERT – IJIRI (1974) és LÁSZLÓ (2014) három csoportot különböztet meg az információk osztályozására, valamint az eltérő érdekekből fakadó konfliktusok bemutatására (**3. ábra**) melyek a gazdálkodók, a felhasználók és a számviteli szakma érintettjei.



3. ábra: A számviteli érdekek osztályozása

Forrás: Saját szerkesztés CYERT – IJIRI (1974) és LÁSZLÓ (2014) alapján (2022)

A **3. ábra** mutatja a körök egy adott állapotra vonatkozó gazdálkodók által nyújtott információit, a felhasználók által igényelt információk körét és a számviteli szakma által kezelni tudott információk halmazát mutatja be. A legkedvezőbb eset a metszet („a”), amelyben a nyújtott, hasznos és meghatározható információk vannak jelen, melyek a gazdálkodóknál megtalálhatók, a számvitel pedig szolgáltatni tudja a felhasználók számára szükséges információkat. A gazdálkodó és felhasználó körének metszetében („b”) a nyújtott és hasznos információk található meg, viszont ezek nem meghatározhatóak, például bevétel, költség előrejelzése. A következő metszet („c”) a gazdálkodók által nyújtott, a számvitel által meghatározható információk jelennek meg, viszont a felhasználók számára ezek nem

hasznosak, mint például a túl részletes számítások. Végezetül az utolsó metszet („d”) azon információkat tartalmazza, amelyek a felhasználók számára hasznosak, számvitel szerint meghatározhatók, viszont a gazdálkodók által nem nyújtottak. Itt jelennek meg például a közzé nem tett belső vezetői információk. A következő halmazban („e”) a gazdálkodó által nyújtott információk jelennek meg, melyek nem meghatározhatók és nem is hasznosak. A számviteli szakma által meghatározható se nem nyújtott, se nem hasznos információk („f”) a felesleges információk, melyekre nincsen kereslet. Végül vannak olyanok, amik a felhasználóknak hasznosak lennének, de a gazdálkodó nem nyújtja át, a számviteli szakma pedig nehezen tudja meghatározni (LÁSZLÓ, 2014).

2.4. Az információs aszimmetria és az XBRL fájl jelentősége

Az elmúlt évtizedben az internet és a világháló vált a vállalatok és az érdekelt felek közötti kommunikáció elsődleges eszközévé (DEBRECENY – GRAY, 2001). Az információ feldolgozása kihívást jelent a vállalkozások számára, a folyamatosan újuló technológia a számviteli tevékenységet végzők munkájába is beépült, így megkövetelve tőlük az új eszközök megismerését és az adatfeldolgozási technikák elsajátítását. Mind ezek mellett a jogszabályok folyamatos változásának implementálása szintén kihívásként és állandó teendőként jelenik meg napjainkban. Az 1900-as éveket a digitalizáció koraként is szokás emlegetni, ahol a vállalatirányítási rendszerek használata már általánossá vált, 2010-től kezdődő időszakot pedig az intelligens számvitel korszakának nevezhetjük az üzleti és mesterséges intelligencia, valamint a smart eszközök alkalmazása miatt (BUDAI, 2019).

A világháló megkönnyíti az információk azonnali továbbítását a legkülönbözőbb formákban (DEBRECENY et al., 2002; ETTREDGE et al., 2002; KELTON – YANG, 2008). A vállalati információk tartalma a weben nem sokban különbözik a papíralapú dokumentumokon szereplő pénzügyi közzétételtől. Az interneten közzétett információt nehezebb megtalálni, hacsak nem tudjuk, hogy milyen formában kell keresni, valamint az ezekben szereplő adatokat nem lehet letölteni táblázatokba vagy más alkalmazási szoftverekbe (SEC, 2006). Ennek eredményeképpen az interneten található vállalati információk nem minden esetben tudják megfelelően kielégíteni az érdekeltek különböző elemzésekre vonatkozó igényét. Ezek érdekében különféle technikai komponenseket szükséges alkalmazni, amelyek támogatják az érdekeltek döntéshozatali képességeit.

Az információs aszimmetria kifejezését a mindennapokban, hétköznapi értelemben nem használjuk, viszont más megfogalmazásban könnyen kifejezhető. Ha egy tranzakció

szereplői eltérő információkkal rendelkeznek, akkor információs aszimmetriáról beszélhetünk. Ebben az esetben az egyik fél a másik számára vagy nem elérhető vagy korlátozott hozzáféréssel tudná megszerezni a magas költségei miatt (BECSKY - NAGY – FAZEKAS, 2015). Az információs aszimmetria azt is jelentheti, hogy az egyik szereplő a másik tudomására nem hoz valamely adatot, vagy kifejezetten megakadályozza a hozzájutását, például: üzleti titok, személyes adat. Döntéseinket nagyban befolyásolja az, hogy tudjuk-e, hogy a másik fél birtokában van-e az információ (KENYERES, 2017). Köztudott tudás az, amelynél mindkét fél tisztában van a másik fél birtokában lévő információval. Ezt az alapötletet Thomas Crombie Schellingtől származik (SCHELLING, 1960), aki 2005-ben Közgazdasági Nobel-emlékdíjat kapott ennek a kifejtéséért.

Az információs aszimmetriához kapcsolódó első közgazdasági modell AKERLOF (1970) amerikai közgazdász nevéhez fűződik, „The Market for Lemons”, magyarul Tragacspiác nevű példán a piacok összeomlását (kontraszelekcióját) leíró modelljével megteremtette az aszimmetrikus információ közgazdaságtanának alapjait, melyért 2001-ben közgazdasági Nobel-díjat kapott. A modell a használtautó-piacon kialakuló mechanizmusokat írja le tökéletes informáltság, illetve aszimmetrikus információk esetében és megállapítja, hogy bizonyos feltételek mellett a piacon kontraszelekció valósul meg. Ez esetben az egyik fél hiányos információkkal rendelkezik a tranzakció tárgyáról, melynek a következménye, hogy a rossz áruk kiszorítják a jó árukat a piacról, mivel a hiányos információval rendelkező fél a piacon meglévő hasonló áruk minőségi átlaghoz igazítja az eladási árat. Mindennek a következménye, hogy a piacon csökken a hatékonyság, erős kontraszelekció esetén akár a piac is megszűnhet. Az aszimmetrikus információk a tökéletes információkat feltételező piaci egyensúlytól eltérő helyzetet eredményeznek (AKERLOF, 1970; BECSKY-NAGY – FAZEKAS, 2015; KENYERES, 2017).

SPENCE (1973) aszimmetrikus információra kidolgozott Jelzésmodellje az oktatási- és munkaerőpiacra épül, melyért 2001-ben Akerlofhoz hasonlóan közgazdasági Nobel-díjat kapott. Elméletében kétféle tanuló és kétféle dolgozó van jelen, a jó és a rossz képességű. Ez a különbség egyaránt megnyilvánul a tanulásban és a munkában is. SPENCE elmélete szerint a rossz tanuló az oktatástól nem válik jó dolgozóvá. A piacon a modell szerint lehetséges, hogy csak a jó képességű diákok kezdenek tanulmányokba, mintegy jövőbeli munkaadójuknak jelezve a képességeiket.

Végezetül STIGLITZ (1977) a harmadik amerikai közgazdász, aki 2001-ben közgazdasági Nobel-díjat kapott. Modellje a jó és rossz képességű autóvezetők, mint biztosított felek és az autókra kötött casco biztosításra épül. Az autóvezetők teljes mértékben tisztában vannak a saját vezetési képességeikkel, viszont a valós kockázat felméréséhez szükséges tényekbe a biztosítótársaság ügyfeleit a nem minden esetben avatják be. A megfelelő szerződéses modellekkel az autóvezetőket rá lehetne venni arra, hogy a kitöltésnél a megfelelő válaszokat jelöljék be, melynek hatására a megfelelő (jó vagy rossz) autóvezetők közé sorolják be magukat (GÖMÖRI, 2001).

Mindhárom közgazdász példáját tekintve a levonható tanulság a modellekből az, hogy a jól informált félnek az egyensúly beállásáig az érdeke az, hogy a másik, rosszul informált fél gyanakvását eloszlassa, azaz az aszimmetria tényét tagadja. Ezzel szemben a másik, kevésbé informált szereplő érdeke az, hogy a társát rábírja a kártyái felfedésére és ezzel egyidejűleg meghatározza az aszimmetria mértékét.

Információáramlási és információfeldolgozási problémáról beszélhetünk vállalkozáson belüli és kívüli piaci szereplők között egyaránt.

Abban az esetben, ha két belső érintett között fordul elő az információs aszimmetria, akkor annak a legfőbb oka a kommunikáció hiánya, vagy a nem megfelelő munkahelyi légkör lehet. Ezen információáramlási problémát a megfelelő és folyamatos kommunikációval lehetne javítani vagy akár meg is szüntetni. A rendszeren belül információáramlási problémával leginkább a kisebb vállalkozásoknál találkozhatunk, hiszen náluk gyakran előfordul, hogy nem rendelkeznek integrált vállalatirányítási rendszerrel, így egyidejűleg a különféle területekre, mint készletnyilvántartás, számlázás, bérszámfejtés, könyvelés stb. különféle programokat használnak. Az információs aszimmetria a különböző programokba történő adatállományok átadása és átvétele során keletkező adatvesztés okán fordulhat elő. Erre megoldás lehet vagy egy kisebb integrált vállalatirányítási rendszer beruházása, vagy a folyamatos ellenőrzés az adatok átadása és átvétele közben. Vállalkozáson kívüli érdekhözök közötti információs probléma akkor áll fent, ha nem találkozik valamely külső szereplő elvárása a ténylegesen rendelkezésre álló információ mennyiségével vagy akár minőségével. Ez adódhat akár egy nem megfelelően összeállított beszámolóból, leginkább egy nem kellő részletezettséggel elkészített kiegészítő mellékletből. Valamint információs aszimmetria áll fenn egy adóhatóság által történő ellenőrzés során is, hiszen a vizsgált vállalkozás csak a NAV számára szükséges információkat bocsájtja a rendelkezésükre. Az

információ feldolgozása közben információs aszimmetria leggyakrabban két esetben fordulhat elő, az egyik a beszámoló készítése közben történő hiányosság, a másik pedig a beszámoló felhasználása közben fellépő információ hiánya. Abban az esetben, ha a gazdasági események rögzítése, a beszámoló készítése közben információs aszimmetria áll fenn, az a valódiság elvét sérti, hiszen az azt készítő könyvelő hiányos szakismeretéből vagy nem megfelelő információellátottságából adódhat. Ennek megoldása az adott személy tudásának a folyamatos képzése, fejlesztése. A beszámoló felhasználása során információs aszimmetria abban az esetben alakulhat ki, ha az azt felhasználó érintett nem rendelkezik a megfelelő tudással a közétett információk kapcsán. Eerre megoldás lehet, hogy a beszámoló feldolgozása közben az azt készítő személy a döntéshez szükséges megfelelő ismeretekkel lássa el a vállalat tulajdonosait (értékelési eljárásokról, elvekről, stb.) (SIKLÓS, 2017).

Az információs technológia gyors fejlődése egyre inkább lehetővé teszi a különböző vállalati információk könnyen hozzáférhetőségét az érdekhordozók számára. Az XBRL (eXtensible Business Reporting Language) az XML (eXtensible Markup Language) egyik változata üzleti jelentéskészítéshez, egy internetalapú nyelv, amely világszerte egyre nagyobb jelentőséggel bír számos információs értékláncban, a világ több, mint 140 országában alkalmazzák (ABHISHEK et al., 2022). Az XBRL elfogadása megkönnyíti a kommunikációt a piaci szereplők között, és javítja az érdekeltek döntéshozatalának minőségét. Egyesíti a web közvetlenségét és elérhetőségét azzal a képességgel, hogy az információfogyasztók a vállalati információkat közvetlenül beépíthessék adattárházukba és döntési modelljeikbe. Az XBRL-t a vállalatok átláthatóságának és a piaci hatékonyság javításának kulcsfontosságú elemének tekintik (DIPIAZZA et al., 2006; STANTIAL, 2007). Abban az esetben, ha egy vállalat magas színvonalú pénzügyi jelentéseket nyújt be, számviteli beszámolókat tesz közzé, úgy a befektetők valószínűleg kevésbé kockázatosnak fogják értékelni a vállalatot, amely a tőkeköltségek csökkenéséhez vezethet és a vállalat részvényárfolyamának emelkedéséhez (YOON et al., 2011).

Az XBRL egy szabványos XML jelentéstételi nyelv, nemzetközi információs formátum, amely a pénzügyi beszámolás hatékonyságát, megbízhatóságát és pontosságát segíti elő, előnye, hogy XBRL formátumú adatok függetlenek az alkalmazásoktól, így nem kell egyik alkalmazásból a másikba konvertálni azokat (FAREWELL, 2006). Az XBRL támogathatja a pénzügyi és nem pénzügyi adatkontextusokat is (DEBRECENY et al., 2005). A szabványos címkék használata az XBRL-dokumentumokban lehetővé teszi a pénzügyi információk specifikus azonosítását, automatikus cseréjét és megbízható kinyerését a

különböző szoftveralkalmazások között. Az XBRL csökkenti a beszámolási szabályzatok és adatminőség-ellenőrzési szolgáltatások költségeit, az információk beszerzésével és feldolgozásával kapcsolatos költségeket és megkönnyíti a kommunikációt a vállalkozások és a pénzügyi piacok között. Lehetővé teszi a vállalatok működésének rögzítését, integrálását, feldolgozását és a különböző információk közös formátumban történő jelentését, így megkönnyíti befektetők számára történő folyamatos jelentéstételt (WEBER, 2003). Az XBRL formátumú pénzügyi adatok használata például segíthet az egyesülést követő integráció hatékonyságának és eredményességének növelésében. Ezen túlmenően az információáramlás az anyagszolgáltatók és a logisztikai vállalatok között racionalizálható, amely hozzájárul az ellátási láncok hatékonyságának növeléséhez. Az XBRL támogatja a beruházásokkal kapcsolatos döntéshozatali folyamatot a könnyebb és gyorsabb pénzügyi adatok keresése révén (YOON et al, 2011). HWANG et al. (2021) szerint az XBRL célja, hogy megkönnyítse és gyorsabbá tegye az elemzést a számviteli és pénzügyi információk cseréjének a javításával.

FREDERICKSON – MILLER (2004) azt állítja, hogy a professzionális elemzők jól meghatározott értékelési modelleket használnak, míg a kezdő befektetők rosszul definiált és heurisztikus alapú értékelési modelleket. Ebből kifolyólag az XBRL használata nagyobb valószínűséggel változtatja meg az elemzési magatartását a kezdő befektetőknek, mivel a címkék és az XBRL taxonómiája egyszerű keresési és elemzési lehetőséget biztosít. HODGE et al. (2004) is egyetért ezzel, szerinte a kezdő befektetők számára nehézséget okoz a pénzügyi adatok alapos elemzése a tapasztalat hiánya miatt, viszont az XBRL-alapú keresési technológia ezt a problémát kiküszöbölné. Az XBRL, mint a keresést megkönnyítő technológia javíthatja a pénzügyi beszámolás átláthatóságát és a különböző vállalatok közötti összehasonlító elemzéseket. PINSKER (2008) kutatásában arra a következtetésre jutott, hogy az XBRL további előnye a megnövekedett adatfeldolgozási képessége miatti költségmegtakarítás, az adatok csökkenésének redundanciája, a hatékonyság növekedése és a könyvelési költségek csökkenése.

A tőkepiaci hatékonyság elérésének feltétele a pénzügyi információk, beleértve a kimutatásokat, a kiegészítő mellékletet, az elemzéseket és előrejelzéseket, zökkenőmentes terjesztése a piac különféle érdekeltjei között. A közzétett és nyilvánosságra hozott számviteli beszámolók közös ismeretanyagot biztosítanak a különféle befektetési döntésekhez. A nem megfelelő vállalati közzététel szorosan összefügg az információs aszimmetria problémájával, amely a tőkepiacon hatékonysági hiányosságokat okozhat.

Információs aszimmetria akkor fordul elő, ha az ügyletben részt vevő egyik fél több vagy jobb információval rendelkezik, mint a másik fél (BISWAS, 2004). Az XBRL csökkenti az információs aszimmetriát a tőkepiacon, mivel javítja a befektetők információkeresési képességét, melyet nem az információ mennyiségének növelésével, hanem minőségének javításával ér el (DEBRECENY et al., 2005).

YOON et al. (2011) tanulmánya alátámasztja a fentieket, azaz az XBRL elfogadása csökkenti a koreai részvénytőkepiaci információs aszimmetriáját, miszerint tanulmányában az XBRL elfogadása és a tőkepiaci információs aszimmetria között magasan szignifikáns és negatív összefüggés volt látható. Továbbá megállapították, hogy a nagyméretű vállalatok esetében az XBRL bevezetésének hatására csökkent az információs aszimmetria, míg a közepes és kisméretű vállalatok esetében nem vagy csak minimális mértékben.

YANG et al. (2016) az Egyesült Államokban vizsgálták az XBRL bevezetése utáni időszakra vonatkozóan 10 iparágban közel 28 ezer számviteli beszámoló összehasonlíthatóságát. Megállapították, hogy jelentős javulás tapasztalható a strukturális számviteli beszámolók összehasonlíthatósága során, továbbá, javaslatokat tettek az XBRL folyamatos fejlesztésére az USA-ban.

WHALEN (2004) azt állítja, hogy a pénzügyi adatok feldolgozásra kész állapotba hozása triviális részletnek tűnhet, mindaddig, amíg figyelembe nem vesszük, hogy a Wall Street idejének és pénzének 80 %-át adatbányászatra, 20 %-át pedig tényleges elemzésre fordítja. Ezt az adatszaktörténet 80-20-as szabálynak is neveznek. Az XBRL szabványosított adatformátum megfordíthatja a 80-20-as szabályt, lehetővé téve az elemzők számára, hogy a pénzügyi adatok gyűjtése helyett inkább az értékeléssel töltsék idejük nagy részét. BLANKESPOOR et al. (2014) kutatásában arra a következtetésre jutott, hogy az XBRL bevezetésének hatására az adatok kevésbé költséges és időszerű módon állnak a vállalkozások, befektetők és további külső piaci szereplők rendelkezésre. A bevezetési költségek felmerülését követően az XBRL jelentésekben szereplő adatok feldolgozásának költségei nagymértékben csökkennek. Konkrétan, ahelyett, hogy a befektetők kézzel kódolnák a html-ből származó információkat, számítógépes automatizált eszközökre támaszkodhatnak, amelyekkel rengeteg időt spórolhatnak meg, melynek hatására több időt tudnak fordítani az összehasonlító elemzésre.

Számos kutatás (DHOLE et al., 2015; ZHU – FU, 2009; ZHU – WU, 2011; KIM et al., 2012; PERDANA et al., 2015; ROOHANI et al., 2010; SALAH – AMOURA, 2016)

hangsúlyozza az XBRL használatával történő dokumentumok, mint például a számviteli beszámoló, azon belül is a kiegészítő melléklet, előnyeit:

- elősegítik a vállalkozások, befektetők döntéshozatalát;
- megkönnyíti a felhasználó által vezérelt adatszabványosítást;
- javítja a kiegészítő mellékletek elérhetőségét és azok összehasonlíthatóságát;
- biztosítja a közzétételek számítógéppel olvashatóságát;
- javítja a hatékonyságot, relevanciát, átláthatóságot.

Az XBRL egy olyan fejlődő technológia, melyet több, mint 50 országban használnak és több, mint 600 tagszervezetet tömörítő nemzetközi XBRL konzorciumot támogat. Ennek ellenére nem mondhatni egységesnek az elfogadása, mivel van olyan ország ahol csak a mérleg és az eredménykimutatás esetében használják, van olyan ahol csak a kiegészítő melléklet esetében alkalmazzák (AVALLONE et al., 2016). Jelenleg Magyarországon ezt a technológiát nem használják a számviteli beszámoló közzétételénél, viszont bevezetése jelentősen támogatná az érdekhordozókat a beszámolók felhasználásában, elemzésében, értékelésében.

2.5.A számviteli beszámoló szerepe az érdekeltek szemszögéből

2.5.1. A vállalatok célja, fenntartható fejlődés és értékteremtés

A globalizált, versenyképes környezetünkben a vállalkozások egyik legfontosabb pénzügyi célkitűzése az értékteremtés, azaz a vállalat vagyonának folyamatos növelése, amely fenntartható növekedési szintként is definiálható. A vállalatnak rendelkeznie kell a szükséges ismeretekkel arra vonatkozóan, hogy a szervezeti célokhoz igazított stratégia révén hogyan lehet fenntartható értéket teremteni (LLORET, 2016). Ezt a folyamatos növekedési szintet a vállalkozás csak abban az esetben tudja fenntartani, ha a külső és belső érintettekkel szorosan együttműködik. LAGOARDE-SEGOT – PARANQUE (2018) szerint a vállalati finanszírozásnak fenntarthatónak kell lenni a társadalomra és a befektetésre gyakorolt hatás tekintetében egyaránt, azaz fontos és lényeges a társadalmi felelősségvállalás és a társadalmi kapcsolatok megléte és fenntartása. VLASOVA et al. (2016) alapján a fenntartható fejlődésnek három eleme van, az ökológiai, a gazdasági és a társadalmi fenntarthatóság. Napjainkban az emberi erőforrásokkal szoros kapcsolatban állnak a menedzsmentfolyamatok, melyek a fenntartható fejlődést támogatják. CHELAN et al. (2018) definíciója szerint a gazdasági fenntarthatóság a jövedelemtermeléssel s a stabilitás

folyamatával egyenlő. Fontos megjegyezni FREEMAN (2010) alapján, hogy egy szervezet fenntarthatósága a külső és belső érdekeltektől függ. Ezzel SCHALTEGGER – WAGNER (2011) is egyetértett, miszerint a megfelelő tudás birtokában lehetséges a fenntartható vállalkozói tevékenység. DAVIES – CHAMBERS (2018) kiegészítette ezt, a fenntarthatóság érdekében a különböző vállalkozások között megfelelő kapcsolatot kell teremteni, azaz az egymásra vonatkozó szükséges információkkal mindkét félnek rendelkezni szükséges.

A globális gazdasági, társadalmi és környezeti változások a vállalatokat egyre inkább arra ösztönzik, hogy felelősségteljes magatartást tanúsítsanak közvetett és közvetlen környezetükkel szemben a vállalat saját jövője, valamint mások érdekében is (KATITS 2001; KATITS, 2010). Fontos időben észrevenni a jeleket, ami a vállalati érték további növekedése ellen szól, mivel ez a tény azonnali beavatkozást igényel. Kulcsfontosságot tölt be a megújulási képesség és annak időbeli terjedelme a működés fenntartása érdekében. A kötelezően közzéteendő számviteli beszámolók egyik célja az, hogy az esetlegesen felmerülő vagy már felmerült problémákat jelezzék, és az érdekhordozókat tájékoztassák.

A különböző piaci szereplők információigénye eltérő, így kérdésként merülhet fel, hogy a vállalat vezetése vagy tulajdonosai a megfelelő tájékoztatásra elegendő hangsúlyt fektetnek-e.

2.5.2. A számviteli harmonizáció

A számviteli rendszerek folyamatos fejlődésének és átalakulásának a legfőbb oka a beszámolókból származó információk megbízható és valós bemutatása, valamint azok hasznosságának növelése. A több nemzetállam területén működő multinacionális vállalatok, valamint tőzsdei cégek pénzügyi, számviteli adatainak összehasonlítása kihívást jelentett a piaci szereplők számára, melynek oka az volt, hogy az egyes vállalatok eltérő nemzeti szabályok alapján készítették a beszámolóikat. Emiatt előfordult, hogy a beszámolóból kinyert információból fakadó hasznát azok előállításai, megszerzési költségei meghaladták, ezáltal a költség-haszon számviteli alapelv nem teljesült (EPSTEIN – MIRZA, 2003).

A globalizáció és a gyors információáramlás hatására, valamint a tőzsdei és multinacionális vállalatok előtérbe kerülése miatt megjelent az igény egy egységes, nemzetközi szabályozású számvitelre, melynek hatására az abból származó információk hasznossága szignifikánsan növekedni fog. A világszintű számviteli szabályozás az amerikai tőkepiacról indult, melynek hatására az amerikai tőzsdén jegyzett vállalkozásoknak megjelent a US

GAAP, majd az európai tőkepiac fellendülésének hatására az IAS, majd az IFRS standardok (HEGEDŰS – CSÁNYI, 2019). A nemzetközi számviteli standardok a Nemzetközi Számviteli Standardok Testülete (IASB) által elfogadott vagy kibocsátott Keretelvekből (Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements), Nemzetközi Számviteli Standardokból (International Accounting Standards (IAS)), Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokból (International Financial Reporting Standards (IFRS)) és a kapcsolódó Értelmezésekből (SIC, IFRIC) állnak (SZÁMVITELI TÖRVÉNY, 2022).

A két nagy nemzetközi standard főként a nagy és közepes vállalkozásokat érinti, a mikro-, a kis- és a középvállalkozások továbbra is a nemzeti jogszabályoknak megfelelő számviteli információrendszert használják (BORZÁN, 2016). Kijelenthető, hogy a nemzetközi szabályozásnak az Európai Unió általi elfogadását követően, a nemzeti szabályzások is egyre inkább közelítenek ahhoz, másrészt a két pólus, az IFRS és a US GAAP, explicit módon közelednek egymáshoz (LAKATOS, 2014).

Az IFRS által készített kimutatás legfontosabb célja az érdekeltek, potenciális befektetők hasznos információkkal való ellátása. A közzétételnél a hasznosság kerül előtérbe és legnagyobb hangsúly alá. A magyar számviteli törvényben megjelenő kritikák, miszerint a csak múltbéli adatokra épülnek, nem feltétlenül vonatkoznak az IFRS beszámolókra is. Bár szintúgy a mérlegfordulónapra, egy adott időpontra vonatkoznak a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok szerint készített kimutatások is, azok több helyen a vállalkozás jövőképeinek bemutatását is megcélazzák. Gondolok itt a külön bemutatott értékesítésre tartott eszközökre, a megszűnt tevékenységekre és a hozzájuk kapcsolódó kötelezettségekre, továbbá az eredményben megjelenített megszűnt tevékenységgel elért és a tevékenység értékesítéséből származó bevételekre (FENYVES et al., 2015).

2.5.3. A magyar számviteli törvény szerinti beszámolóképzés

A számvitel a vállalati információs rendszer egyik alapja, amely a jogszabályi rendelkezések alapján a vállalat érdekelt feleinek tájékoztatásáért felelős. Magyarországon a 2000. évi C törvény a számvitelről az, amely meghatározza a hatálya alá tartozó gazdálkodó szervezetek könyvvizsgálói és beszámolóképzési kötelezettségeit, azok szabályait, érvényesítendő alapelveket és a közzétételre, nyilvánosságra hozatalra, könyvvizsgálatra való kötelezettségeket (BÖCSKEI, 2014; SZÁMVITELI TÖRVÉNY, 2022). A számviteli törvény olyan szabályokat ír elő, melyek az Európai Unió ez irányú politikájával összhangban van, valamint a nemzetközi számviteli alapelveket is figyelembe veszi. Eszerint

a számviteli beszámoló célja a számvitel szabályozása, annak érdekében, hogy a piaci szereplők megbízható és valós képet kapjanak a számviteli törvény hatálya alá tartozók vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről, valamint a jövőbeli várható terveiről és lehetőségeiről (MUSINSZKI, 2016). Az éves beszámolót készítő vállalkozások a beszámoló közzétételével egyidejűleg az üzleti jelentést is kötelesek elkészíteni, amely a múlt tényadatain túl a jövő várható kockázatait is figyelembe veszi, melye szem előtt tartva pénzügyi és nem pénzügyi teljesítménymutatók segítségével szemlélteti a vállalkozás üzleti fejlődését (SZÁMVITELI TÖRVÉNY, 2022).

A fentiekből megállapítható, hogy a számviteli beszámolók alapvető információs forrásként szolgálnak a vállalatok közötti üzleti kapcsolatokban, viszont fontos megemlíteni az itt megjelenő információs aszimmetriát is, hiszen az azonos információk megszerzésének esélye az egyes érdekelttek esetében különbözik egymástól (FENYVES et al., 2018a). SZÓKA (2012) kutatásában arra a következtetésre jutott, hogy a számviteli beszámolókból nyert információk alkalmi gyors beavatkozásokra kevésbé alkalmasak, mivel a mérleg és az eredménykimutatás egy adott időpontra, a mérlegfordulónapra vonatkozik, ebből kifolyólag a múlt adatait tartalmazza.

Az üzleti évet követően a vállalkozások működésük bemutatása céljából közzétett számviteli beszámoló formája a vállalkozás méretétől függően eltér egymástól. A különböző beszámolótípusok közül az éves beszámoló, az összevont (konszolidált) éves beszámoló és az egyszerűsített éves beszámoló tartalmazza a számszaki adatokat bemutató mérleg és eredménykimutatás mellett a szöveges információkat, magyarázatokat tartalmazó kiegészítő mellékletet. A számviteli törvény meghatározza, milyen információkat szükséges közzétenni a vállalkozásoknak a kiegészítő mellékletben, viszont azokat nem csoportosítja, csak felsorolja. Egyedül a közzétételek sorrendjét határozza meg, miszerint a mérleg és az eredménykimutatás szerkezetét követő sorrendben, formában kell bemutatni (FRIDRICH – SIMON, 2018).

2.5.4. A számviteli beszámolók szerepe a döntéshozatalban

A csalás globális jelenséggé vált, mivel számos országban, különféle ágazatokban és iparágakban előfordul. Az ACFE (Association of Certified Fraud Examiners) által végzett 2016-os évi globális csalási tanulmány kimutatta, hogy a csalás által okozott veszteségek a vállalat éves bevételének 5%-át teszik ki, a világszerte előforduló 2410 csalási esetből származó összes veszteség meghaladja a 6,3 milliárd dollárt. A fent említett összes

veszteségből 975 000 dollár a pénzügyi kimutatásokkal kapcsolatos csalás miatt keletkezett (ACFE, 2016).

Az ACFE (2020) globális csalással foglalkozó kutatásában 125 országhoz kapcsolódóan 2504 esetet vizsgáltak, ahol a csalásokból származó veszteség a 3,6 milliárd dollárt is meghaladta, esetenként pedig az átlagos veszteség 1,5 millió dollár volt. Ezen belül a foglalkoztatási csalást kiemelve 3 fő kategóriára osztható. A csalások túlnyomó többsége (86%) esetében a munkavállaló eltulajdonítja vagy visszaél a foglalkoztató szervezet erőforrásaival, azaz a vagyon eltulajdonítása fordul elő, viszont esetenként ez átlagosan mindössze 100 ezer dollár veszteséget jelent. A második opció a korrupció, ahol a pénzügyi veszteség az esetek 43%-ában fordul elő és átlagosan 200 ezer dollárt jelent. Míg ezekkel szemben a pénzügyi kimutatásokkal kapcsolatos csalások, melyek során szándékos vagyonveszteség bemutatása a cél, azaz szándékos téves állítás vagy adat bemutatása történik. Gyakoriságát tekintve az esetek mindössze 10%-ánál jelent meg viszont veszteséget tekintve a legköltésesebb kategória, átlagosan 954 ezer dollár veszteséget jelentett esetenként (ACFE, 2020).

Végül a 2022 évi kutatásában az ACFE 133 országban 2110 esetet vizsgált, ahol a csalásokból származó veszteség szintén a 3,6 milliárd dollárt meghaladta. A veszteségek az éves bevétel 5%-át teszik ki évente, ahol esetenként a medián 117 ezer dollárt, míg az átlag 1,78 millió dollárt jelentett. Továbbá az esetek 21%-ában a csalások okozta veszteség az 1 milliárd dollárt is meghaladták. A 2020-as évhez hasonlóan itt is a vagyontárgyak eltulajdonítása jelent meg túlnyomó többségben (az esetek 86%-ában), viszont a veszteség mediánja 100 ezer dollár volt. Ezzel szemben a pénzügyi beszámolókkal kapcsolatos csalások mindössze az esetek 9%-ában volt jelen, viszont a veszteséges mediánja itt a legmagasabb 593 ezer dollárral (ACFE, 2022).

A fent említett csalások megelőzése, felderítése és a szabálysértési kísérletek enyhítése érdekében a szervezetek gyakran speciális belső ellenőrzéseket vezetnek be. Azonban ezen intézkedések hatékonysága számos tényezőtől függhet és idővel változhat. Következésképpen hasznos lehet a szervezetek számára, ha összehasonlító értékelést végeznek, saját csalás elleni kontrolljaikat más szervezetek kontrolljaival összevetve. Az ACFE (2022) kutatása alapján elmondható, hogy összesen 18 általános csalás elleni ellenőrzés közül a két leggyakoribb, melyek a szervezetek 82%-ánál bevezetésre kerültek, az a pénzügyi kimutatások külső (független) ellenőrzése, könyvvizsgálata, valamint a

magatartási kódex. További gyakori kontrollok közé tartozik a belső ellenőrzési részleg (77%), a pénzügyi kimutatások menedzsment által történő igazolása (74%), valamint a pénzügyi beszámolás belső kontrolljának a független ellenőrzése (71%).

NINDITO (2018) szerint a belső ellenőröknek, a külső könyvvizsgálóknak, a vállalatok irányításával megbízott személyeknek, a befektetőknek, leendő befektetőknek, valamint a kormányzatnak figyelembe kell venni a döntéshozatalkor a nyomás, a lehetőség, racionalizálás és a képesség tényezőit a Pentagon Csalás elmélet 5 tényezőjéből annak érdekében, hogy mérni és mérlegelni tudják a vállalat pénzügyi kimutatásaiban az esetleges csalás megjelenését. A belső ellenőr az, aki jelentős szerepet játszik a pénzügyi kimutatásokkal kapcsolatos külső csalások megelőzésében és felderítésében. A külső könyvvizsgálók szintén fontos szereplők, feladatuk a pénzügyi beszámolók valódiságának vizsgálata, az esetleges csalások felderítése a könyvvizsgálói tevékenységük részeként. A menedzsmentet, befektetőket és az államot illetően a döntéshozatali folyamatban a csalásokhoz vezető tényezők feltárása és megértése a cél. A teljesítménymérés szempontjából fontos a megfelelő belső kontrollrendszer kialakítása. Ez olyan intézkedések és rendszerek kerete, melyek védelmet nyújtanak a vállalati vagyon számára a pontos és megbízható kép bemutatása, a törvények és ellenőrzések összhangja érdekében (DZOMIRA, 2014).

A pénzügyi kimutatások jelentősége az államháztartásban is bemutatkozik. A Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége megállapította, hogy a kormányzatba vetett bizalom kiépítéséhez elengedhetetlen, hogy a kormányok pontos és teljes körű tájékoztatást adjanak a kiadásokról és tranzakciókról, hogy megmutassák az elszámoltathatóságát és a gazdálkodást, valamint hogy erősítsék saját hitelességüket. A szükséges információk típusát magas színvonalú információkon keresztül lehet bemutatni, erős és hatékony eredményszemléletű pénzügyi beszámolási rendszerekkel, amelyek lehetővé teszik a kormányzati eszközök és kötelezettségek nyilvántartását, jelentését és megfelelő közzétételét, mivel azokat hatékonyan nyomon követik (IFAC, 2012).

A pénzügyi kimutatások bemutatása az államháztartási elszámoltathatóság végrehajtásának egyik formája (ISKANDAR – SETIYAWATI, 2015). AHMAD et al. (2020) szerint a pénzügyi kimutatások információinak minőségére vonatkozó elmélet az elszámoltathatóság, melynek központi eleme a beszámolóban szereplő információk minőségének javítása, hogy azok könnyen érthetők, megbízhatók, relevánsok, időszerűek, következetesek és

összehasonlíthatók legyenek. Mindez a megfelelő kormányzás egyik alapelvehez is hozzájárul. Míg a minősített pénzügyi elszámoltathatóság egyik mutatója a külső könyvvizsgálók véleményéből álló kimutatás (IDRIS et al., 2018).

A Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC) által 25 kulcsfontosságú üzleti vezetővel készített interjú alapján elmondható, hogy a korábbi válságokban a nem megfelelő kockázatkezelési és belső ellenőrzési tevékenységek is közreműködtek. A pénzügyi kimutatások minőségét befolyásoló tényező a belső ellenőrzések hatékonysága és az emberi erőforrás kompetenciája, azaz a képzett munkaerő a pénzügyi beszámolóknak szereplő információk minőségét jelentősen javíthatja (NURLIS – YADIATI, 2017).

TÓTH (2020) magyar számviteli törvény szerint elkészített 2000 db számviteli beszámolót vizsgált, melyeket a kereskedelem, gépgyártás főtevékenységű vállalkozások tettek közzé. Eredményei alapján elmondható, hogy a Benford törvénynek való megfelelés elemzésének módszertana alapján a kutatásba bevont mintában szereplő könyvvizsgált vállalkozások magasabb számviteli minőségűek, amelyből következtethetünk arra, hogy a gazdasági vagy pénzügyi döntéshozatalhoz több, részletesebb információt tartalmaznak, mint a könyvvizsgálattal nem alátámasztott beszámolók.

A pénzügyi kimutatások egy elszámolási időszakra vonatkozóan az adott vállalat pénzügyi információinak olyan nyilvántartásai, melyek a vállalat teljesítményének leírására használhatók (FUNG, 2014). A megfelelő minőségű számviteli beszámolóknak teljeskörű és átlátható információkat kell tartalmaznia annak érdekében, hogy a felhasználókat ne tévessze meg (BEEST et al., 2009).

Az értékrelevanciához kapcsolódó szakirodalom a számviteli beszámolók fontosságával foglalkozik a vállalati szervezetek részvényeinek értékelésében. Azt vizsgálja, hogy a beszámolóban szereplő adatok, információk mennyire képesek értéket mérni. Az értékrelevancia a számviteli információk és az árak vagy hozamok közötti statisztikai összefüggésből mutatkozik meg (LIU – LIU, 2017). Míg OMOKHUDU – IBADIN (2015) definíciója szerint a számviteli információk értékrelevanciája a részvényárfolyamokban foglalt információk számviteli információk által történő összefoglalását jelenti. A számviteli beszámolókból kiolvasható pénzügyi információk az egyik legfontosabb döntéstámogató tényezők közé tartozik, mivel például a vállalati részvények árfolyamához kapcsolódó befektetési és portfóliói döntések megalapozását ezen információk adják (OTUYA et. al., 2019). Kutatásában nigériai tőzsdén jegyzett társaságok számviteli beszámolóiból nyerhető

információk relevanciáját vizsgálták, ahol arra a következtetésre jutottak, hogy a közzétett számviteli információk nem veszítették el a relevanciájukat, valamint a vállalatok részvényeinek értékére is hatással vannak, hiszen a befektetők a gazdasági és üzleti döntések meghozatalához elsődlegesen ezeket használják. Ezáltal fontos a beszámolóban szereplő bevételek helyes nagyságának bemutatása és az azokhoz kapcsolódó magyarázatok közzététele egy esetleges befektetői döntéstámogatás céljából.

Fontos megjegyezni, hogy a számviteli beszámolók kiemelkedő szerepe az, hogy összefoglalja és időben, érthető módon bemutassa a vállalat tranzakcióit és egyéb eseményeit a számviteli információk különböző felhasználói számára (FRANCIS – SCHIPPER, 1999).

LOMBARDI (2018) kutatásának alapján elmondható, hogy fontos a számviteli információk optimális felhasználásának meghatározása a jövedelmezőség és az értékelés előrejelzésére, valamint a számviteli információk értékelési célú piaci felhasználásának, lehetséges hiányosságainak a feltárása a befektetők, elemzők, törvényalkotók számára. BIDDLE – CHOI (2006) kutatása alapján arra a következtetésre jutott, hogy az átfogó jövedelem a jövedelem előrejelző képességét javítja, mely információ figyelembevételével a számviteli beszámolók esetleges módosításához lehet fontos a jogszabályalkotók számára.

A bankszektorban a számviteli beszámolókból kinyerhető információkkal való ellátottság elengedhetetlen a szükséges döntéshozatalhoz (KAMARDIN, 2014), ezt támasztja alá az is, hogy számos kihívás korlátozza a hatékony döntéshozatalt a kevésbé fejlett országokban, mint például a makrogazdasági vagy tőzsdei instabilitás (MCKEITH, 2010). FISSEHA (2015) tanulmányozta a 2007 és 2013 közötti időszakban alacsony teljesítményű bankszektor, ahol arra a következtetésre jutott, hogy a kiszámíthatatlan események és a hatékony banki befektetési döntések hiánya állt a háttérben, ennek következtében akár csődközeli állapotba is kerültek.

A számviteli beszámolók segítenek a szervezet jövőbeli sikerességének előrejelzésében, így a tervezéshez és az akciótervek elkészítéséhez kiindulópontként szolgálnak. A beszámolók legfőbb célja így a valós kép bemutatása az üzleti tevékenység tényleges értékéről (BERTHILDE – RUSIBANA, 2020).

Ahhoz, hogy a számvitel hasznos információs és kommunikációs eszközzé váljon relevánsnak, érthetőnek, megbízhatónak és összehasonlíthatónak kell lennie a felhasználók számára. Csakis ezen tényezők, feltételek teljesülése mellett válhat a számviteli beszámoló

az érdekelt számára információs eszközzé. Fontos hangsúlyozni, hogy a pénzügyi és számviteli információk hasznossága többek között azzal függ össze, hogy a felhasználók képesek-e azok megértésére. (BARTON, 2011).

A számviteli beszámolók, mint éves riportok, jelentések mindig is a tőkepiaci szakemberek (részvényesek, hitelezők, pénzügyi elemzők), a tőkepiaci jogalkotók és egyéb kedvezményezettek döntéshozatalának egyik legfontosabb forrása. Fontos szempont, hogy a számviteli beszámolókból származó információk a döntéshozók számára hasznosak legyenek, melyhez elengedhetetlen azok olvashatósága és érthetősége. Több kutatás foglalkozott azzal, hogy a beszámoló olvashatósága, bonyolultsága és a vállalkozás pénzügyi mutatói között van-e bármiféle összefüggés. Napjainkban az adatokat alkalmazók körében megnövekedett az információk felhasználása, így felerősödött a hatékony közzétételek és a piaci szereplők, mint felhasználók számára nyújtott jelentések szöveges kohéziójának és koherenciájának hatékonysága és annak jelentősége (LEHAVY et al., 2011; HESARZADEH – RAJABALIZADEH, 2019).

LI (2008) arra a következtetésre jutott, hogy a hozam és a jövőbeli részvénytulajdonosok megjósolható a vállalat működésének leírásakor használt szavak segítségével. Egyes kutatók elemezték a közzétett információk összetettségének hatását és az olvashatóság egyéb vonatkozásaira hívták fel a figyelmet. Ilyen lehet az alacsonyabb részvénylikviditás (MILLER, 2010; LAWRENCE, 2013), nagyobb hozamingadozás (LOUGHRAN – MCDONALD, 2014), gyakoribb részvényárfolyam-zuhanás (KIM et al, 2016), nem megfelelő eredmény-előrejelzés (LEHAVY et al., 2011). Ezen túl a magasabb hitelkamatok és szigorúbb hitelszerződési feltételek (ERTUGRUL et al., 2017), kedvezőtlenebb hitelminősítések (BONSALL – MILLER, 2017), nagyobb információs aszimmetria (AYMEN et al., 2018) is megjelenhetnek a nem megfelelően olvasható és elemezhető számviteli beszámoló kapcsán. Továbbá a kevésbé olvasható kiegészítő mellékletekkel rendelkező vállalkozásoknál több a könyvvizsgálói feladat és díjak, valamint hosszabb ideig tart az elkészített könyvvizsgálói jelentés is (ABERNATHY et al., 2019; JANG – RHO, 2016). LI (2008) szerint a kevésbé olvasható pénzügyi jelentések valószínűleg alacsonyabb bevételekhez fognak vezetni. AYMEN et al. (2018) szerint a megfelelő olvashatóság csökkenti a költségeket és a befektetők közötti információs aszimmetriát, amely a pénzügyi elemzők körét vonzza. Javaslatuk szerint a rövid mondatok, gyakori szavak és aktív hangok használata jelent előnyt, amely stratégia csökkenti az információt átadó és felhasználó közötti kognitív távolságot. A számviteli beszámolóban és a kiegészítő mellékletben

közzétett információk hatással vannak a részvények árfolyamára, mennyiségére, volatilitására (ZHANG et al., 2015) és a befektetők kockázati megítélésére (WALIA – KIRAN, 2012). A pozitív és kedvező információk csökkentik a tőzsdén a kétértelműséget és növelik a tőzsdén a részvények árfolyamát. Minél gyakrabban és részletesebben teszi közzé a magyarázatait egy vállalkozás, annál inkább enyhíti a kedvezőtlen tőzsdéi jelenléte (PITRE, 2007) és pozitívan korrelál a kiadás utáni teljesítménymenedzsmenttel is (JO – KIM, 2007).

Ezek a megállapítások összességében azt mutatják, hogy a számviteli beszámolók és a hozzájuk tartozó kiegészítő melléletek olvashatósága és érthetősége a külső piaci szereplők, mint adatfelhasználók döntéseit befolyásoló és meghatározó tényezők. A szöveges információk minőségét a vállalat vezetői akár szándékosan is manipulálhatják annak érdekében, hogy félrevezessék az érintettek döntéseit. Ebből kifolyólag a számviteli beszámoló olvashatósága hatással lesz a könyvvizsgáló megbízási kockázatára, azaz az ügyfélkockázatra (DEFOND et al., 2015). A kockázatot növelheti a cégek jövőbeli működésére vonatkozó kedvezőtlen információk manipulálása, amely könnyen kiküszöbölhető a számviteli beszámolóban közzétett információk bővebb magyarázatával, kidolgozásával és nyilvánosságra hozatalával (LI, 2008; BLOOMFIELD, 2002).

A gazdasági életben napjainkra a gyors tőkeáramlás a jellemző, így a vállalati kapcsolatok következtében egyre inkább jelentőségüket veszítik a nemzetközi határok. A világ bármely részén jelen vannak a nagy multinacionális cégek, valamint egyre nagyobb tőke vár a befektetésre a világ tőzsdéin keresztül. A gazdasági szereplők, az országuk szabályai szerint elkészített, számviteli beszámolóik között jelentős eltérések vannak, így azok teljesítménye nehezen összehasonlítható a külső szereplők számára. Ennek a legfőbb oka az, hogy amennyire lehetséges, egy egységes számviteli harmonizáció valósul meg, mely Magyarországot is egyre inkább érinti (BEKE, 2014).

A számvitel belső és külső érintetteknek is egyaránt szolgáltat információt, egyrésztől egy belső információs rendszer, másrészt pedig fő feladata a törvényi előírásokkal összhangban információszolgáltatás a külső környezet részére. Magyarországon számviteli törvény határozza meg a hatálya alá tartozók könyvvezetési és beszámolási kötelezettségeit, a könyvek vezetése és a beszámoló összeállítása során kötelezően érvényesítendő elveket, az ezekre épített szabályokat, továbbá a nyilvánosságra hozatali, közzétételi és könyvvizsgálati kötelezettségeket. Ezek biztosítják a piaci szereplők számára az elkészített beszámoló

megbízható és valós összképet biztosító tájékoztatás nyújtását vagyoni helyzetéről, eszközeiről és forrásairól, az azokban bekövetkezett változásokról, pénzügyi és jövedelmezőségi helyzetéről, illetve jövőbeli terveiről (BÖCSKEI, 2014; MUSINSZKI, 2016). A számvitel a vállalat gazdasági jelenségéről nyújt információt, így a számviteli beszámolókból jelentős információs potenciál rejlik. A beszámolók elkészítésére fokozott figyelmet szükséges fordítani, mivel tájékoztatást nyújtanak a piaci szereplők részére a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetéről és teljesítményéről. Az egységes európai piac léte, a külkereskedelem fejlődése, valamint a gazdaságok összekapcsolódásának és függőségének növekedése nemcsak országhatárokon átívelő, hanem interkontinentális alapon is azt eredményezte, hogy a kizárólag nemzeti számviteli standardok szerinti elszámolás és jelentéstétel nem mindig elegendő. A nemzeti számviteli jogszabályok különbségei manapság olyan döntő jelentőségűek, hogy korlátozzák a számviteli beszámolókból nyert információk összehasonlíthatóságát, és akadályozzák a további fejlődést. A nemzeti számviteli szabályozásnak megfelelő számviteli beszámolás korlátozza a számviteli kimutatásokból nyert információk összehasonlíthatóságát, mivel az adott számviteli kimutatások nemzetközi viszonylatban gyakran nem összehasonlíthatók. A kizárólag a nemzeti jogszabályokon alapuló elszámolás pedig nem nyújt elegendő mennyiségű információt minden felhasználó számára. Az összehasonlíthatóság biztosításának egyik módja a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok (IFRS) szerinti számviteli és beszámolási eljárások betartása (KRAJNAK, 2020). Több ország azért fogadta el az IFRS-t, hogy növelje a számviteli szabályok és beszámolási standardok harmonizációját és globális konvergenciáját. Azonban fontos összehasonlítani a gazdálkodó egység által megszerzett hasznot és a beszámolók elkészítésének folyamatával kapcsolatos költségeket is (LEUZ – VYSOCKI, 2016).

Az IFRS javította a pénzügyi kimutatások átláthatóságát és összehasonlíthatóságát, és ezáltal az informativitást (BALL et al., 2015). DASKE et al. (2008) elemezte a kötelező IFRS jelentéstétel gazdasági következményeit világszerte. Az elemzést 26 országban végezték el azon cégek mintájának felhasználásával, amelyeknél kötelezővé vált az IFRS bevezetése. Az IFRS bevezetése jelentős mérföldkövet jelentett a pénzügyi beszámolási konvergencia felé, várhatóan a befektetők profitálnak belőle. Mindazonáltal a kötelező IFRS beszámolás csak csekély mértékben befolyásolta a vállalatok likviditási helyzetét (CHRISTENSEN et al., 2013). Az IFRS alkalmazásával készített pénzügyi kimutatások minőségének kérdésével több tanulmány is foglalkozott, ahol HORTON et al. (2013), CHEN et al. (2010) és BROWN

(2010) azt állítja, hogy az IFRS szerinti számvitel és beszámolóképzítés a számviteli beszámolás minőségének javulását eredményezi. BARTH – ISREALI (2014), illetve BARTH et al. (2008) is egyetért azzal az állítással, hogy az IFRS-t alkalmazó vállalatok számviteli minősége javult. SODERSTROM – SUN (2007) vagy BASSEMIR (2018) kutatásának egyik fő eredménye, hogy a jogrendszer a számviteli standardok érvényesítésén keresztül befolyásolja a számviteli minőséget.

A fenti állításokkal PENA – FRANCO (2017) nem ért egyet, véleménye szerint a számviteli beszámolás minőségének javulása a beszámoló IFRS szerinti elkészítésével hosszabb távon, vagy egyáltalán nem következhet be. Közvetlenül az IFRS bevezetése után a vállalatok gyakran számoltak be a pénzügyi beszámolás minőségének romlásáról, viszont hosszabb távon, általában két éven belül, az IFRS alkalmazását megelőző pénzügyi beszámolók minőségéhez képest minőségi javulás volt tapasztalható.

YIP – YOUNG (2012) vagy GEORGE-DE et al. (2016) eredményei azt mutatják, hogy az IFRS kötelező átvétele javítja az országok közötti információk összehasonlíthatóságát. Sok ország megköveteli vagy engedélyezi az IFRS használatát a jobb információminőség és a számviteli összehasonlíthatóság miatt. A számviteli beszámolás csökkenti az információk aszimmetriáját, hogy releváns és időszerű információkat tesz közzé (FRANKEL – LI, 2004). Hasonlóan vélekedett az IFRS átvételéről DASKE et al. (2013) és JEANJEAN – STOLOWY (2008), szerintük a nemzetközi számviteli rendszer átvétele befolyásolja az információk átláthatóságát, hosszú távon hatással van a költségekre és az információk aszimmetriára, így az információk rendszer növekedésére.

2.6.A kiegészítő melléklet

A vállalkozások számviteli beszámolók alapján történő értékeléshez, összehasonlításához, befektetéshez szükséges adatokat és információkat a beszámoló részeként közzétett mérleg és eredménykimutatás számszaki adatain kívül a szöveges információkat is tartalmazó kiegészítő melléklet szolgáltatja. A számviteli törvény meghatározza a kiegészítő melléklet kötelező adattartalmát, viszont ez egységesen teljesen nem jelölhető meg, ebből kifolyólag számos vállalkozás van, melyek nem nyújtanak kellő részletezettségű tájékoztatást a piaci szereplők számára. A számviteli törvény által meghatározott kiegészítő melléklet és üzleti jelentés megfelelő elkészítése elengedhetetlen a vállalkozások és külső környezetük számára, mivel információt szolgáltat a döntéshozók számára (KRESALEK, 2004).

Míg a kiegészítő melléklet elengedhetetlen eszköze a gazdálkodó megbízható és valós összképének összeállításában, ebből kifolyólag számszaki adatokon túl számos szöveges magyarázatot is tartalmaz (BÖCSKEI et al., 2015). Továbbá fontos megemlíteni, hogy a különböző beszámolók kiegészítő mellékletében történő információk részletezettsége eltérő. Míg az éves beszámoló kiegészítő melléklete részletes, a számviteli törvény előírja kötelező tartalmát, valamint a Cash-flow kimutatást is tartalmazza, addig az egyszerűsített éves beszámoló kiegészítő melléklete kevésbé részletes, nagyvonalúbb és az információforrása is korlátozott (KARDOS, 2009).

A magyar számviteli törvény alapján elkészített kiegészítő melléklet célja (FERENCZ, 2013) az adatok értelmezésében történő segítségnyújtás lenne, azonban ez a gyakorlatban nem feltétlenül valósul meg. Az előzővel kapcsolatban Kántor (2016) is hasonló véleményen van, mivel a mai napig van olyan vállalkozás, amely csak felületesen mutatja be a mérleg és az eredmény-kimutatás egyes értékeit (ha egyáltalán bemutatja), mert attól fél, hogy a versenytársai abból tényszerű információkhoz juthatnak a tevékenységéről és az eredményességéről. Ugyanakkor, a hatályos jogszabályok értelmében, a kiegészítő melléklet elkészítése – bizonyos elemektől eltekintve – kötelező, ennek megfelelően az összeállítására és a szükséges információk közlésére kellő időt kellene fordítani. TÓTHNÉ (2012) a kutatása során arra az eredményre jutott, hogy a kiegészítő melléklet minőségének javítására kellene törekedni.

Az IFRS szerinti beszámolók kiegészítő megjegyzéseinek (Notes) az IAS1 standard előírásai szerint rendszerezettnek kell lennie, és a pénzügyi kimutatások elemeinek valamennyi tételére hivatkozni kell benne. Tekintve, hogy az IFRS szerint készített beszámolók nagy része konszolidált beszámoló, a más gazdálkodó egységben való érdekeltségek bemutatása is kulcsszerepet tölt be a közzétételek között (FENYVES et al., 2015).

DUDÁS (1995) felhívja a figyelmet arra a sajátosságra, hogy a kiegészítő mellékletre vonatkozó előírásoknak csak egyik része jelenik meg tételes előírásként, míg más részei az elvárás szintjén kerülnek megfogalmazásra. A kiegészítő mellékletben a közlendő információk mélysége, részletezettsége sincs konkrétan megfogalmazva, ezért ezek szakmai mérlegelése az adott vállalkozásra van bízva. TÓTH (2010) is egyetért az előző véleménnyel, és azt is megfogalmazza, hogy a vállalkozások döntésétől függ, hogy mennyire tartják fontosnak egy adott tétel, alkalmazott értékelési eljárás, vagy egyéb tájékoztatást igénylő téma bemutatását. RÓTH et al. (2008) is hasonlóan vélekedett erről, és azt írta, hogy

a kiegészítő mellékletben szereplő információk egyik része törvényi szabályozáson alapul, míg a másik része a vállalkozás sajátosságától függ.

Fontos azt is megjegyezni, hogy a kiegészítő mellékletnek nincs a mérleghez és az eredmény-kimutatáshoz hasonló, törvény által előírt struktúrája, ezért ritkán lehet egyforma felépítéssel és tartalommal találkozni, de az minden esetben tartalmilag alapvetően három részből tevődik össze (FILYÓ, 2014). Az általánosan elfogadott felépítés a következő: általános rész, specifikus rész, ami a mérleg és az eredmény-kimutatás kiegészítő adatait tartalmazza és a tájékoztató rész, valamint kiegészítő részként az éves beszámolót készítő vállalkozásoknak el kell készíteniük a cash flow kimutatást is.

A cash-flow kimutatás azáltal nyújt segítséget a pénzáramlás, illetve az üzletmenet megértéséhez, hogy megmutatja:

- az adott társaság hogyan képes a pozitív cash-flow létrehozására,
- milyen mértékű külső finanszírozásra van szüksége a cégnek,
- mennyire képes a cég a kötelezettségeinek eleget tenni, illetve osztalékot fizetni,
- mi okozza a nyereség, a készpénzbevétel és a kiadás közötti különbséget,
- milyen hatással van a társaság pénzügyi helyzetére a befektetési és a finanszírozási tevékenysége (KOROM, 2005).

2.7.A kiegészítő melléklet összehasonlítása a nemzetközi számviteli és a magyar szabályok szerint

A SZÁMVITELI TÖRVÉNY (2022) előírja egy külön fejezetben, hogy mik azok a számszerű adatok és szöveges magyarázatok, melyeket kötelező a vállalkozás beszámolójának részeként közzétett kiegészítő mellékletében szerepeltetni, továbbá minden olyan plusz információt, mely a vagyoni, pénzügyi helyzetének, működése eredményének a valós bemutatásához a befektetők, hitelezők, tulajdonosok számára szükségesek. Ezeket az információkat a törvény külön fejezetben foglalja össze, melyek a 88.§-tól a 94/A.§-ig tartanak. Ezeken túl a számviteli törvény több fejezetében találkozhatunk a kiegészítő mellékletben szerepeltetendő információkkal (a törvény hatálya, beszámolási kötelezettség, éves beszámolóra vonatkozó általános szabályok, mérleg tételeinek tartalma, mérlegtételek értékelésének általános szabályai, eszközök értékvesztése, valós értéken történő értékelés, eredménykimutatás tartalma fejezetek). Ezen túl külön kiemeli az egyszerűsített éves beszámolót készítő vállalkozásoknál az éves beszámolóhoz tartozó kiegészítő melléklet

információiból milyen adatokat szükséges kötelezően bemutatni. Bemutatja az IFRS-ek szerint éves beszámolót készítő gazdálkodókra vonatkozó eltérő szabályokhoz tartozó megjegyzéseket, melyet részletesebben az IAS 1 Pénzügyi kimutatások prezentálása című standard tartalmaz, amelyek a jelentős számviteli politikák összefoglalását, egyéb közzétételeket és más magyarázó megjegyzéseket tartalmaznak. Ezen túl az összevont (konszolidált) éves beszámolóhoz tartozó kiegészítő melléklet információtartalmára vonatkozó előírások szintén külön fejezetben kerülnek bemutatásra a törvény szerint.

Az IFRS-ek szerint készülő pénzügyi kimutatások fontos részét képezik a Megjegyzések (más néven a kiegészítő mellékletek). Itt kell bemutatni a pénzügyi kimutatásokhoz (Pénzügyi helyzet kimutatás, Átfogó eredménykimutatás, Saját tőke változás kimutatás, Cash flow kimutatás) kapcsolódó jegyzeteket, megjegyzéseket, kiegészítő információkat, valamint minden olyan tételt, melyet valamely standard (IAS vagy IFRS) előír és máshol az nem került megjelenítésre. Mindezeket az IAS 1 értelmében rendezett módon kell bemutatni, ennek érdekében pedig a kimutatások minden egyes tételét kereszthivatkozásokkal kell ellátni. Az IAS 1 továbbá javaslatot tesz arra vonatkozóan, hogy hogyan mutathatja be illetve csoportosíthatja rendezetten egy vállalkozás a Megjegyzéseket. Fontos megemlíteni, hogy ez egy ajánlás, amelytől eltérhetnek a vállalkozások, viszont a gyakorlatban kötelező előírásként értelmezik (LAKATOS et al, 2018b).

Az IAS 1 alapján a javasolt csoportosítás a következő:

- azon tevékenységi területek, amelyek a gazdálkodó pénzügyi teljesítménye, helyzete megértése szempontjából leginkább relevánsak (pl. működéssel kapcsolatos információk),
- hasonló módon értékelt tételekkel kapcsolatos tájékoztatás (pl. valós értéken értékelt),
- az Átfogó Eredménykimutatás és a Pénzügyi helyzet kimutatás sorainak bemutatása,
 - nyilatkozat az IFRS-eknek való megfelelésről,
 - alkalmazott releváns számviteli politikák (értékelési alapok, pl. nettó realizálható érték, megtérülő érték, valós érték, egyes alternatívák közötti választás, pl. valós érték vagy bekerülési érték modell, illetve az egyes standardok által előírt számviteli politikák),
 - egyéb közzétételek (pl. függő kötelezettségek, kockázatkezelés).

Ezzel szemben a magyar számviteli szabályok nem tesznek javaslatot az éves beszámoló kiegészítő mellékletének felépítésére, viszont az általánosan elfogadott a következő szerkezet:

- Általános rész
- Specifikus rész
 - Mérleghez kapcsolódó információk
 - Eredménykimutatáshoz kapcsolódó információk
- Tájékoztató rész
- Cash flow kimutatás

A számviteli törvény szerint az **általános részben** szükséges bemutatni a mérlegben vagy az eredménykimutatásban előző üzleti évhez képest történő jelentős változtatásokat az összehasonlíthatóság miatt. A számviteli politika meghatározó elemei, azok változása és eredményre gyakorolt hatása kerül ismertetésre (beszámoló összeállításánál alkalmazott szabályrendszer, értékelési eljárások, piaci értéken vagy valós értéken történő értékelés, értékcsökkenés elszámolásának információi. Ezen túl egyéb általános közzéteendő információként jelenik meg az adózási forma bemutatása (amennyiben kisadózó vállalkozások tételes adója és a kisvállalati adóról szóló törvény hatálya alá tartozik), könyvvizsgálathoz és könyvviteli szolgáltatáshoz kapcsolódó információk bemutatása, elérhetőségek bemutatása (székhely és internetes honlap címe, külföldi telephely főbb adatai). Továbbá a kapcsolt felekhez kapcsolódó információk (leányvállalat, közös vezetésű vállalkozás, társult vállalkozás és egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozás információ) (SZÁMVITELI TÖRVÉNY, 2022).

A kiegészítő mellékletéhez kapcsolódó információkat az IFRS-ben az egyes standardok külön tartalmazzák. Az általános résznek megfelelő információkat a pénzügyi kimutatások prezentálása (IAS 1), a számviteli politika, a számviteli becslések változásai és hibák közzétételei (IAS 8), a kapcsolt felekre vonatkozó közzétételek (IAS 24) standardok tartalmazzák. Ezen túl az értékeléshez kapcsolódó információk az adott eszközhöz vagy forráshoz tartozó standard mutatja be a nyilvánosságra hozandó információkat (EURÓPAI UNIÓ HIVATALOS LAPJA, 2022; IASB, 2022).

A számviteli törvény szerint a **mérleghez kapcsolódó specifikus részben** be kell mutatni azokat a szöveges magyarázatokat, melyek a mérleg megértéséhez szükségesek. Ennek megfelelően az immateriális javak és tárgyi eszközök, befektetett pénzügyi eszközök

mozgástáblája kerül bemutatásra, valamint az értékelésükhöz kapcsolódó információk. A forgóeszközökön belül a készletek, követelések és értékpapírok mozgástábláját tartalmazza a kiegészítő melléklet, külön bemutatva a visszavásárolt saját részvények, saját üzletrészek, visszaváltható részvények megszerzésére vonatkozó adatokat. Az elhatárolások jelentősebb összegei és azok időbeli alakulása szintén szükséges a megbízható és valós összkép biztosításához. A forrás oldalhoz kapcsolódóan a saját tőke elemeinek és a céltartalékoknak a mozgástábláját szükséges közzétenni. A kötelezettségeken belül leginkább a hosszú lejáratúakhoz kapcsolódó információkat sorol fel a számviteli törvény kötelező tartalmi elemként (kötvénykibocsátás, részvénykibocsátás miatti tartozások, több, mint 5 éves futamidejű hitelek, zálogjoggal vagy egyéb joggal biztosított kötelezettségek szöveges magyarázatai). A kapcsolt felekhez tartozó mérlegtételek (követelés, kötelezettség, céltartalék) ismertetése. Továbbá a mérlegen kívüli függő tételek, meg nem jelenő megállapodások és kötelezettségek bemutatását is előírja kötelező tartalmi elemként a számviteli törvény (SZÁMVITELI TÖRVÉNY, 2022).

A nemzetközi számviteli szabályoknak megfelelően a következő standardok tartalmazzák a fent ismertetett információk bemutatását: immateriális javakkal kapcsolatos közzétételi kötelezettségek (immateriális javak-IAS 38 és értékvesztés-IAS 36). A tárgyi eszközökkel kapcsolatos közzétételi kötelezettségek (saját használatú tárgyi eszköz-IAS 16, állami támogatások-IAS 20, hitelfelvételi költségek-IAS 23, értékvesztés-IAS 36, befektetési célú ingatlan-IAS 40, értékesítésre tartott befektetett eszközök-IFRS 5, lízing-IFRS 16). A készletekhez kapcsolódó közzétételeket az IAS 2 (készletek) standard tartalmazza, míg a pénzügyi instrumentumok közzétételei (pénzügyi instrumentumok-IFRS 7), de hozzá kapcsolódnak még (instrumentum bemutatás-IAS 32, fedezeti számvitel-IAS 39, instrumentum új szabályozása-IFRS 9, valós érték mérése-IFRS 13) kerülnek meghatározásra. Végül a céltartalékokat, függő kötelezettségeket és követeléseket érintő közzétételek (IAS 37) (EURÓPAI UNIÓ HIVATALOS LAPJA, 2022; IASB, 2022).

A számviteli törvény a kiegészítő melléklet **eredménykimutatáshoz kapcsolódó specifikus részéhez** összességében a bevételekhez és ráfordításokhoz kapcsolódó információkat kéri bemutatni. Ilyen pl. a kivételes nagyságú vagy előfordulású bevételek, költségek és ráfordítások, főbb tevékenységenkénti megbontásban az árbevétel, exportértékesítés és importbeszerzés földrajzilag elhatárolt piacok szerinti bontásban, Igénybe vett szolgáltatások tételei, kutatás és kísérleti fejlesztés költségei, társasági adó megállapítás módosító tételei (SZÁMVITELI TÖRVÉNY, 2022).

Az IFRS szerinti szabályozás szerint abban az esetben, ha a bevétel és ráfordítás tételei lényegesek, úgy azok jellegét, összegét elkülönítettek be kell mutatni. Az eredményhez kapcsolódó standard a vevői szerződésekből származó bevételek (IFRS 15), a nyereségadókra (jövedelemadókra) vonatkozó közzétételek (IAS 12) és az egy részvényre jutó eredménnyel (EPS) kapcsolatos közzétételek (IAS 33) (EURÓPAI UNIÓ HIVATALOS LAPJA, 2022; IASB, 2022).

A magyar számviteli szabályok szerint készített kiegészítő melléklet következő része a tájékoztató rész, melyben a környezetvédelemhez kapcsolódó információk jelennek meg, illetve egyéb tájékoztató jellegű információk (vagyon, pénzügyi és jövedelmi helyzet, az eszközök és a források összetétele, a saját tőke és a kötelezettségek tételeinek alakulása, a likviditás és a fizetőképesség, valamint a jövedelmezőség alakulása, tárgyévben foglalkoztatott munkavállalók szöveges információi, vezető tisztségviselők, az igazgatóság, a felügyelő bizottság tagjaihoz kapcsolódó magyarázatok) (SZÁMVITELI TÖRVÉNY, 2022).

Az IFRS külön nem emel ki ilyen jellegű információkat, így egy standard sem tartalmazza ezeket.

Az éves beszámolót készítő vállalkozások kiegészítő mellékletének részeként kötelező a Cash flow kimutatás elkészítése és közzététele, melyet az IFRS is előír, a hozzá tartozó standard pedig az IAS 7 (Cash flow kimutatás).

2.8.A Visegrádi Négyek számviteli szabályozása, különös tekintettel a kiegészítő mellékletre

Az Európai Unió tagországainak, így a Visegrádi Négyek országainak a számviteli beszámoltatási rendszer kialakításakor az egyik legfőbb cél az EU gyakorlatával való harmonizáció. Ebből adódóan célom volt megvizsgálni és összehasonlítani a Visegrádi Négyek számviteli szabályozása által meghatározott kiegészítő melléklet tartalmára vonatkozó előírásokat.

2.8.1. A Cseh Köztársaság kiegészítő mellékletének kötelező tartalmi elemei

A Cseh Köztársaságban működő gazdasági társaságok pénzügyi kimutatásai egy mérlegből, egy eredménykimutatásból és egy mellékletből állnak. A mérleg és az eredménykimutatás szerkezetét a Cseh Köztársaság Pénzügyminisztériuma szabályozza, azon belül is az 563/1991. számviteli törvény határozza meg a különféle jogszabályokat (563/1991 SZÁMÚ

CSEH SZÁMVITELI TÖRVÉNY). A melléklet tartalmát az 500/2002.sz. rendelet határozza meg, viszont annak pontos meghatározása, kinézete egységesítésre nem került (500/2002 SZÁMÚ RENDELET). Minden üzleti vállalkozás maga hozza létre a mellékletet és az azon belüli információelosztást, annak esztétikai oldalát. Az, hogy nincsen a kerete konkrét törvényi előírások szerint meghatározva, megnehezíti a felhasználók eligazodását rajta (FRIEDELÓVÁ, 2012). A rendelet előírja, hogy a mellékletben közölt információk külső olvasók számára is érthetők és egyértelműek legyenek (BOKŠOVÁ – RANDÁKOVÁ, 2013).

A melléklet a pénzügyi kimutatások utolsó kötelező része, amely a mérlegben és eredménykimutatásban foglalt információkat, és adott esetben olyan lényeges adatokat tesz a pénzügyi kimutatás többi eleméhez, amelyek befolyásolhatják a felhasználók véleményét (SKÁLOVÁ, 2007). A legfőbb célja a mellékletnek az, hogy sok tétel esetében az adott vállalkozás döntésére van bízva, hogy mit milyen részletezettséggel mutat be. A kötelező tételek közé tartozik például a számviteli egység leírása, az alkalmazott számviteli módszerek, az általános számviteli elvek, valamint az értékelési és értékcsökkenési leírás és a rájuk vonatkozó információk. Az eszközökkel és forrásokkal kapcsolatos minden fontos információnak szintén szerepelnie kell a mellékletben. A pénzügyi kimutatások mellékletének bizonyos vállalkozások esetében a cash flow kimutatás és a saját tőkéjében bekövetkezett változások kimutatása is a része (BOKŠOVÁ – RANDÁKOVÁ, 2014).

Az 500/2002.sz. rendelet tartalmazza a pénzügyi kimutatás részeként közzéteendő melléklet tartalmi elemeit. A rendelet 4 részre bontja a közzétételek csoportosítását. Bemutatja az alapvető információkhoz tartozó közzétételeket, a mikro- és kisvállalkozások pénzügyi kimutatásaiban szereplő kiegészítő információkat, a közepes és nagy vállalkozásokhoz tartozó kiegészítő információkat és a nagyvállalatok pénzügyi kimutatásaihoz kapcsolódó további információkat.

A rendelet alapján a teljesség igénye nélkül az alapvető információk, amit a pénzügyi kimutatások mellékleteiben kötelező bemutatni (500/2002 SZÁMÚ CSEH RENDELET):

- az alkalmazott általános számviteli elveket és számviteli módszereket, valamint az ezektől való eltéréseket, feltüntetve az eszközökre és forrásokra, a pénzügyi helyzetére és pénzügyi eredményére gyakorolt hatását;

- az eszközök és források értékelését, az értékcsökkenési és korrekciós tételeket, a külföldi pénznemben megadott adatok cseh pénznemre konvertálásakor történő alkalmazást, az érintett eszközök és kötelezettségek valós értékének meghatározását;
- azon információkat, amelyek az értékelési modellek alkalmazásához kapcsolódnak, különösen a valós értékeléshez (részvények értékelésének változásai, a származékos ügyletekre vonatkozó adatszolgáltatás);
- a mérleg fordulónapján 5 évnél hosszabb lejáratú kötelezettségek és követelések összegét, a természetbeni kezességvállalással fedezett kötelezettségek és követelések összege, feltüntetve e garanciák jellegét és formáját;
- az ügyvezető vagy a testületi tagoknak nyújtott előlegekhez váltókhöz, kölcsönökhöz és hitelekhez kapcsolódó információkat (összeg, kamatláb, kifizetett, leírt vagy elengedett összeg, biztosítékok és egyéb kifizetések);
- a rendkívüli volumenű vagy eredetű egyedi bevételi és kiadási tételeket;
- a mérlegben nem szereplő kötelezettségekhez kapcsolódó információkat;
- átlagos alkalmazotti létszámot.

2.8.2. A Lengyel Köztársaság kiegészítő mellékletének kötelező tartalmi elemei

Lengyelországban a 1994. szeptember 29-i számviteli törvény (Ustawa z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości) szabályozza a hatálya alá tartozó gazdálkodók beszámolási kötelezettségeit, így ezen belül a mérleg és eredménykimutatás mellett a kiegészítő mellékletet is. A törvény 48. fejezete foglalkozik a kiegészítő melléklettel. Megfogalmazása szerint minden olyan információt, adatot és magyarázatot be kell mutatni, melyek jelentősek, illetve szükségesek ahhoz, hogy a pénzügyi kimutatások megfeleljenek a megbízható és valós összkép bemutatásához (1994. ÉVI LENGYEL SZÁMVITELI TÖRVÉNY).

A kiegészítő mellékletben be kell mutatni többek között a számviteli elvekhez és a számviteli politikához kapcsolódó információkat, a különféle értékelési módszereket, a pénzügyi kimutatások elkészítésének módját. Továbbá közzé kell tenni a mérleg, az eredménykimutatás és a saját tőke változás kimutatás tételeire vonatkozó változásokat, azok okait és az előző évhez viszonyított változásaik hatásait. Ezen túl a tervezett nyereségfelosztást vagy veszteségfedezetet is szükséges bemutatni, a gazdálkodó egység alkalmazottairól és szerveiről minden alapvető információt, továbbá minden egyéb magyarázatot, indoklást, adatot, információt, melyek a pénzügyi kimutatások megértése szempontjából lényegesek.

A lengyel számviteli törvény az 1. mellékletében mutatja be a mérleg, eredménykimutatás, saját tőke változás kimutatás és cash flow kimutatás pontos sorait, valamint sorolja fel tételesen a további információkat és magyarázatokat, melyek a következők (1994. ÉVI LENGYEL SZÁMVITELI TÖRVÉNY):

- a tárgyi eszközcsoportok, az immateriális javak és a hosszú lejáratú beruházások értékében bekövetkezett változások részletes köre
- a pénzügyi év során a befektetett eszközökön végrehajtott leírások
- az elvégzett fejlesztési munkák költségeinek összege és a goodwill összege, valamint leírásuk időtartamának magyarázata
- az örökös haszonélvezetben lévő föld értéke;
- a bérleti és egyéb szerződések – ideértve a lízingszerződéseket is – alapján használt, nem amortizált vagy le nem amortizált tárgyi eszközök értéke;
- a birtokolt értékpapírok vagy jogok száma és értéke;
- a követelések mozgástáblája és a leírására vonatkozó adatok;
- az alaptőke tulajdonosi szerkezetére és a jegyzett részvények számára és névértékére vonatkozó adatok,
- ha a gazdálkodó egység a saját tőkéjének változásairól kimutatást nem készít, úgy annak a bemutatása;
- javaslatok a pénzügyi év nyereségfelosztásának vagy veszteségfedésének módjára;
- hosszú lejáratú kötelezettségek mérlegtételek szerinti és lejárat szerinti (max 1 év, 1-3 év, 3-5 év, 5 évnél hosszabb idejű) bontása;
- az aktív és passzív időbeli elhatárolások jelentős tételeinek jegyzéke
- ha egy eszköz vagy kötelezettség egynél több mérlegtételben szerepel, a tételek közötti kapcsolat; ez különösen vonatkozik a követelések és kötelezettségek hosszú és rövid lejáratú részekre való felosztására;
- a mérlegben nem szereplő függő kötelezettségek teljes összege, ideértve a gazdálkodó egység által vállalt garanciákat és kezességvállalásokat, beleértve a váltót is, feltüntetve a gazdálkodó egység eszközeivel biztosított kötelezettségeket, valamint ezen biztosítékok jellegét és formáját, a nyugdíjakkal és hasonló juttatásaival, valamint a kapcsolódó vagy kapcsolatos vállalkozásokkal kapcsolatos függő kötelezettségekre vonatkozó információkat;
- a nem pénzügyi instrumentumnak minősülő eszközök valós értéken történő értékelésének információi

- rejtett haszonból származó bevételre vonatkozó tájékoztatás
- az áfaszámlán felhalmozott pénzeszközöket;
- az áruk és termékek értékesítéséből származó nettó bevételek tevékenységtípusonként és földrajzi piacok szerinti bontásban
- a saját előállítású termékek költségeire vonatkozóan az elszámolt anyag- és energiafogyasztás, a külső szolgáltatások, az adók és illetékek, díjazások, a biztosítási és egyéb juttatások és az egyéb költségek magyarázatai típusonként
- készletleírások összege
- pénzügyi évben megszüntetett vagy a következő évben abbahagyni tervezett tevékenységek bevételeire, költségeire és eredményeire vonatkozó információk;
- az adóalap és a bruttó pénzügyi eredmény (nyereség, veszteség) különbözetének elszámolása
- kamat- és árfolyamkülönbségek értéke, melyek a beruházásértékét vagy az áruk beszerzési árát vagy termékek előállítási költségét növelte
- felmerült és tervezett környezetvédelmi ráfordítások
- a rendkívüli értékű vagy véletlenül bekövetkezett bevételek vagy költségek
- nem minősített kutatás-fejlesztési munkákkal kapcsolatos költségek bemutatása
- a civil szervezeteknek átadott élelmiszerek értéke vagy az élelmiszer-pazarlás díjának összege
- külföldi pénznemben kifejezett tételek értékelésére alkalmazott árfolyam
- a mérlegben nem szereplő gazdálkodó egység által kötött szerződések jellege és gazdasági célja, a gazdálkodó egység vagyonára, pénzügyi helyzetére és pénzügyi eredményére gyakorolt hatásuk felméréséhez szükséges mértékben
- a gazdálkodó egység által a piaci feltételektől eltérő feltételekkel kötött ügyletek kapcsolt felekkel,
- átlagos foglalkoztatás a pénzügyi évben, foglalkozási csoportok szerinti bontásban
- a kereskedelmi társaságok (csoportonként külön-külön) ügyvezető, felügyelő vagy igazgatási testületeinek tagjai részére kifizetett vagy fizetendő díjazás, ideértve a nyereségből származó díjazás, a gazdálkodó egység vezetői, felügyeleti és igazgatási szervei tagjainak nyújtott előlegek, hitelek, kölcsönök;
- könyvvizsgáló cégnek kifizetett vagy fizetendő díjazása.

2.8.3. A Szlovák Köztársaság kiegészítő mellékletének kötelező tartalmi elemei

Szlovákiában a kiegészítő melléklet tartalmának szabályait és követelményeit először a 65/277/1993 számú Pénzügyminisztériumi rendelet határozta meg, melyet többször módosítottak azóta az évek alatt. Jelenleg a 431/2002 törvény a számvitelről határozza meg a hatálya alá tartozó gazdálkodók pénzügyi kimutatásaira vonatkozó előírásokat (431/2002 SZÁMÚ SZLOVÁK SZÁMVITELI TÖRVÉNY), azon belül pedig egy külön rendelet, a 388/2014 számú tartalmazza tételesen a szlovák számviteli beszámoló kiegészítő mellékletének kötelező adattartalmát. A rendelet több fejezetre bontja a kiegészítő melléklet részeit, melyek a következők a 388/2014 SZÁMÚ SZLOVÁK RENDELET alapján:

- általános információk (cégnév, székhely, jogi forma, telephely, tevékenységek, konszolidáláshoz kapcsolódó csoportadatok, átlagos állományi létszám);
- az alkalmazott eljárásokkal kapcsolatos tájékoztatás (vállalkozás folytatásának elvének alátámasztása, eszközök, források értékelése szempontjából fontos számviteli elvek és módszerek, mérlegben nem szereplő ügyletek, eszközök és források értékelésének módja, korábbi elszámolási időszakok jelentős hibáinak kijavításáról szóló tájékoztatások);
- mérlegtételeket magyarázó és kiegészítő információk (minden olyan magyarázó információ, amely a lényegesség elvét figyelem beveszi az alábbi mérlegtételek esetében: a hosszú lejáratú eszközök, a zálogjoggal biztosított immateriális javak és tárgyi eszközök, goodwill, kutatás és fejlesztés, tartós pénzügyi eszközök, hosszú lejáratú pénzügyi eszközök, részvényjegyek, átváltoztatható kötvények, warrantok, opciók, készletek korrekciós tételei, eladásra szánt ingatlanok, követelések jelentősebb tételei, zálogjoggal vagy más biztosítékkal biztosított követelések, halasztott adókövetelés, halasztott adókötelezettség, rövid lejáratú pénzügyi eszközök, saját tőke, különféle kötelezettségek, pénzügyi lízing formájában lízingelt ingatlanok, halasztott jövedelemadó és származékos ügyletekkel fedezett jelentős eszközök és kötelezettségek);
- az eredménykimutatás tételeit magyarázó és kiegészítő információk (bevételek és költségek, ráfordítások kapcsán a saját szolgáltatások és áruk értékesítése, saját készletek, költségek aktiválásakor jelentős bevételi tételek, gazdasági tevékenységből származó egyéb jelentős bevételek és költségek, személyi jellegű ráfordítások, jelentősebb pénzügyi bevételi tételek és költségek, árfolyamnyereség és árfolyamvesztés, nyújtott szolgáltatások költségtételei, könyvvizsgálói és

adótanácsadói díjak, nettó árbevétel tevékenységtípusai és főbb földrajzi értékesítési területek szerint);

- információk az egyéb eszközökről és egyéb kötelezettségekről (függő követelések, bírósági határozatból, nyújtott biztosítékokból, általánosan kötelező jogszabályokból, biztosítékokból eredő feltételes kötelezettség, pénzügyi kimutatásban nem szereplő egyéb jelentős pénzügyi kötelezettségek, lízingelt eszközök jelentős tételei, megőrzésre átvett eszközök, opciós követelések és kötelezettségek);
- a pénzügyi kimutatás elkészítése után bekövetkezett események bemutatása (pénzügyi eszköz piaci árának csökkenése vagy növekedése, tartalékok és a korrekciós tételek összegében bekövetkezett változás okai, részvényesek változása, gazdálkodó egység vagy egy részének értékesítése, új telephely tevékenységének megkezdése, befejezése, hosszú lejáratú pénzügyi eszközök jelentős tételeinek változása, kibocsátott kötvények és egyéb értékpapírok, gazdálkodó szervezet jogi formájának megváltozása, rendkívüli események, mint természeti katasztrófa, fontos engedélyek megszerzése vagy visszavonása);
- a kapcsolt felekkel folytatott tranzakciókra vonatkozó információk (beszámolót készítő gazdálkodó és a kapcsolt felek között lezajlott ügyletek listája, készlet vásárlása vagy eladása, ingatlan és egyéb eszközök adásvétele, szolgáltatás nyújtása vagy igénybevétele, lízing, kutatás és fejlesztés, engedélyek, finanszírozás, mint a kölcsönök és tőkebetétek, garanciák és garanciák nyújtása, függő követelések, függő kötelezettségek és egyéb pénzügyi kötelezettségek);
- egyéb, tájékoztató jellegű információk (közérdekű szolgáltatásnyújtásra jogosító kizárólagos jog vagy különleges jog megadásához kapcsolódó információk, külön szabályozás szerint az ipari termelés kategóriájába tartozó 250 millió eurót meghaladó szervezetek információi);
- saját tőke változásának kimutatása;
- cash-flow kimutatás.

A V4-ek mindegyik országában az EU szabályozásához való konvergencia miatt hasonló tételek és információk jelennek meg a közzétett kiegészítő mellékletekben. Mind a 4 ország szabályai szerint közzétett kiegészítő mellékletben kötelező elem az általános információk bemutatása, a különféle értékelésekhez, számviteli politikához kapcsolódó információk. A mérleghez kapcsolódóan szükséges bemutatni az eszközökben és forrásokban bekövetkezett

jelentős változásokat, valamint az eredménykimutatásnál a bevételekben, kiadásokban, ráfordításokban bekövetkezett jelentős változásokat. Ezentúl a tájékoztató jellegű információknál megjelennek a vezető tisztségviselőkhez kapcsolódó információk, az állományi létszámhoz és a környezetvédelemhez kapcsolódók.

A **2. táblázat** tartalmazza azokat az információkat, melyeket a törvényi szabályozások során az adott országra vonatkozóan egyedinek ítélt meg, azaz a V4 kiegészítő mellékleteinek információtartalmában vélt különbségeket.

2. táblázat: A kiegészítő melléklet tartalmának különbségei a V4 országaiban

Kiegészítő melléklet tartalma	Magyarország	Csehország	Lengyelország	Szlovákia
tervezett nyereségfelosztás vagy veszteségfedezet	X		X	X
örökös haszonélvezetben lévő föld			X	
bérelti szerződések alapján használt tárgyi eszközök			X	X
hosszú lejáratú kötelezettségek lejáratuk szerint		X	X	
rejtett haszonból származó bevételek			X	
áfaszámlán felhalmozott pénzeszközök			X	
civil szervezeteknek átadott élelmiszerek és az élelmiszer-pazarlás díja			X	
halasztott jövedelemadó		X		X
pénzügyi kimutatás elkészítése után bekövetkezett események		X		X

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

3. ANYAG ÉS MÓDSZERTAN

Kutatásom középpontjában a számviteli beszámoló részeként közzétett kiegészítő melléklet törvényi előírásainak és az érdekhordozók elvárásainak való megfelelés, továbbá a kiegészítő mellékletekből nyerhető információk döntéstámogatásban betöltött szerepének vizsgálata áll. A disszertáció megírása során mind primer, mind szekunder adatokra vonatkozó vizsgálatokat egyaránt végeztem.

A szekunder kutatás a szakirodalom szintetizálásához nyújt segítséget, valamint a számviteli törvénynek a kiegészítő melléklettel szemben támasztott tartalmi előírásainak feltérképezése és azok teljesülése a gyakorlati életben. A kutatást a témához kapcsolódó releváns szakirodalom szintetizálása előzte meg. Ehhez összegyűjtöttem és feldolgoztam a témához kapcsolódó, releváns nemzetközi és hazai szakirodalmat, továbbá a számviteli törvény által előírt kiegészítő mellékletben kötelezően szerepeltetendő információkat, szöveges magyarázatokat, melyek a vállalkozások megbízható és valós összképének biztosításához ezengedhetetlenek. A számviteli törvény előírásainak gyakorlatban való megfelelésére két különböző nemzetgazdasági ágban (feldolgozóipar és szakmai, tudományos, műszaki tevékenység) szereplő vállalkozások kiegészítő mellékleteit vizsgáltam meg szövegbányászat, szövegelemzés segítségével, valamint különféle statisztikai módszerekkel. A dolgozatom primer kutatásaként egy kérdőíves felmérést készítettem, melynek előzménye egy 2018-ban megkezdett az azt megalapozó kutatás, ahol a kiegészítő melléklet információtartalmát vizsgáltam egy pilot felmérés keretében. A jelenlegi kutatás kérdőíves felmérésével célom volt azt felmérni, hogy milyen igényeik vannak a kiegészítő mellékletet készítőknak és a felhasználóknak, valamint azt, hogy a döntéstámogatás során a kiegészítő mellékletben szereplő információk milyen mértékben segítik őket elő.

A doktori kutatás szekunder és primer eredményei alkalmasak lehetnek arra, hogy a döntéshozókat ösztönözzék a jövőre vonatkozóan a kiegészítő mellékletek számviteli törvénynek való megfelelésségének elősegítésében.

3.1. Szekunder kutatáshoz tartozó adat és módszertan bemutatása

A kutatás elengedhetetlen része a szekunder adatok gyűjtése és elemzése, mivel az ezekből származó információk az adott probléma környezeti összefüggéseinek megértését segítik elő, valamint a primer adatok pontosabb gyűjtését és feldolgozását (MALHOTRA, 2008). Ebből következik, hogy HORNYACSEK (2004) szerint a primer és a szekunder kutatások legtöbbször egymással összekeverve jelennek meg.

A szekunder kutatás esetében a már ismert, publikált, dokumentált információk és adatok elemzése, összehasonlítása történik. Ennek megfelelően a disszertációmban a szekunder kutatás egyik része a szakirodalmi feldolgozás, ahol a döntéshozatal fontosságával és a döntéshozók definiálásával foglalkoztam, valamint az információ jelentőségével, a döntéstámogatásban betöltött szerepének áttekintésével, információs igényekkel és információs aszimmetriával. Továbbá a hazai és nemzetközi számviteli szabályozási környezetet vizsgáltam. Ezt követően a számviteli beszámolók fontosságával, szerepével és megfelelőségével foglalkoztam, majd összehasonlítottam a hazánkban hatályos számviteli törvény szerint összeállított és a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok (IFRS) által elkészített kiegészítő melléklet tartalmát. Végül a kiegészítő mellékletek hasonlóságait és különbözőségeit térképeztem fel a Visegrádi Négyek országaiban. Mindez segítséget nyújtott a számviteli szabályozási környezet megismeréséhez, azon belül is a kiegészítő mellékletekkel szemben támasztott törvényi előírások meghatározásához. Ennek figyelembe vételével került a későbbi primer kutatás részeként elkészített kérdőív kérdéseinek a kialakítása.

A szakirodalmi feldolgozásnál a témához kapcsolódó hazai és nemzetközi szakirodalomként feldolgozott tudományos folyóiratcikkek, tanulmányok, elemzések, törvények eléréséhez a Google Tudós (Google Scholar), a Matarca, a Scopus kereső adatbázisokat használtam.

A szekunder kutatás másik nagyobb része a kiegészítő mellékletek törvényi megfelelőségének vizsgálata. A kutatásba bevont adatbázis a Magyarországon bejegyzett „C” Feldolgozóipar nemzetgazdasági ágba tartozó és „M” Szakmai, tudományos, műszaki tevékenység nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások kiegészítő mellékleteiből tevődik össze.

A Debreceni Egyetem Számviteli és Pénzügyi Intézetében egy 2020-ban elkezdődött kutatás keretében beszerzésre kerültek a számviteli beszámolók a teljes nemzetgazdasági ágra vonatkozóan. Az összes működő vállalkozás 20%-a került kiválasztásra. Az adatbázis összeállításánál az volt a cél, hogy a mintában szereplő vállalkozások összetétele arányos legyen a teljes nemzetgazdaságon belüli nemzetgazdasági ágak vállalatszámával. Továbbá a kiválasztott minta tükrözi a nemzetgazdasági ágak KSH-nak megfelelő létszámkategóriák (0 fő, 1 – 4 fő, 5 – 9 fő, 10 – 50 fő és 50 fő felett) szerinti megoszlását. Az így megkapott csoportokat árbevétel szerint sorba rendezve, kvartilisre osztva és kvartilisenként a megadott kiválasztási darabszám negyedének megfelelő vállalatszám került kiválasztásra a kvartilisek

felső részéből. Az intézeti kutatásba bevont beszámolókon belül a disszertációmban két nemzetgazdasági ág került kiválasztásra, mely a feldolgozóipar és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység volt. A két nemzetgazdasági ágban működő vállalkozások kiválasztásánál fő szempont volt, hogy az éves beszámolójuk részét képezze a kiegészítő melléklet. Így a vizsgálat tárgyát nem képezték azon vállalkozások, amelyek beszámolóinak nem kötelező része a kiegészítő melléklet, így nem kerültek bele sem a mikrogazdálkodói beszámoló készítésére kötelezett vállalkozások, sem az egyszerűsített beszámolót készítőik. Ezen túl csak a 10 millió forintot meghaladó éves nettó árbevétellel rendelkező gazdasági társaságok kerültek kiválasztásra.

A két nemzetgazdasági ág kiválasztásában több tényező is szerepet játszott. Egyrészt különböző tevékenységű vállalkozásokat szerettem volna összehasonlítani. Másrészt a kérdőívben a termelő tevékenységet végzők és a könyvviteli és könyvvizsgálói tevékenységet folytató vállalatok domináltak, melynek megfelelően a szekunder kutatásba bevont két nemzetgazdasági ággént a feldolgozóipar és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység került bevonásra. A minta kiválasztása során arra törekedtem, hogy a két ágazatban szereplő vállalkozások megoszlásnak tekintetében (a nemzetgazdasági ág összes működő gazdasági társaságán belüli részarány) a minta reprezentatív legyen a foglalkoztatotti létszám, az árbevétel nagysága és a nemzetgazdasági ágba tartozó vállalatok száma alapján.

A beszámolók részeként közzétett kiegészítő mellékletek, azaz a szekunder kutatás adatbázisa az OPTEN Informatikai Kft.-től került beszerzésre a 2017-es és a 2019-es üzleti évre vonatkozóan.

A két év kiválasztásában szerepet játszott az, hogy az adatbázis megvásárlása 2021 tavaszán történt, így a 2019-es üzleti évre vonatkozó számviteli beszámoló volt a legfrissebb. A 2017-es és 2019-es beszámoló beszerzésével lényegében 4 év (2016-2019) mérleg és eredménykimutatás adata dolgozható fel. A 2017-es évi kiegészítő melléklet vizsgálatának a 2016-os számviteli törvényben bekövetkezett jelentősebb változások (mérleg szerinti eredmény, rendkívüli tételek eltörlése) megjelenítésének, módosításának vizsgálata volt. Míg a 2019-es évi kiegészítő melléklet elemzésének az oka a kérdőív válaszaival való kompatibilitás volt, azaz a kérdőívben szereplő válaszok a 2019-es üzleti évre vonatkozhatnak a kitöltés időszakából adódóan (a kérdőív kitöltése 2020. decemberében kezdődött).

Az egyes kategóriákba tartozó kiválasztott vállalkozásokat, így a kiegészítő mellékletek számát a **3. táblázat** tartalmazza.

3. táblázat: A szekunder kutatásba bevont „C” és „M” nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások kiegészítő mellékleteinek száma átlagos állományi létszám szerinti bontásban (m.e.: db)

Ágazatok	0 fő	1-4 fő	5-9 fő	10-49 fő	50- fő	Összesen
„C” – Feldolgozóipar	353	1370	743	1020	411	3897
„M” – Szakmai, tudományos, műszaki tevékenység	950	2239	567	373	53	4182

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

Az adatbázis előkészítése és ellenőrzése során több problémába is ütköztem. Az egyik gond az volt, hogy a 8079 db vállalkozás, melynek beszámolója beszerzésre került a 2017-es üzleti évre vonatkozóan, azok mindegyike már nem volt megtalálható a 2019-es üzleti évre vonatkozóan. Vélhetően e vállalkozások a vizsgálat időtartama alatt megszűntek, emiatt nem került közzétételre a számviteli beszámolójuk, így azok a vállalkozások egyik évben sem képezték a vizsgálat tárgyát. A két év közötti eltérés másrészt abból adódott, hogy voltak olyan vállalatok, melyek még 2017-ben egyszerűsített éves beszámolót vagy éves beszámolót készítettek, melyeknek része a kiegészítő melléklet, addig 2019-re áttérhettek mikrogazdálkodói egyszerűsített éves beszámolóra, amelynek nem kötelező eleme a kiegészítő melléklet, így ezek is kiszűrésre kerültek az adatbázisból. Továbbá az elemzésnél gondot okozott a kiegészítő mellékletek fájlformátumai is, voltak olyan dokumentumok, melyek a program nem tudott beolvasni, kezelni, mivel nem pdf formátumként ismerte azt fel, hanem képként, így az úgynevezett hibásan feltöltött kiegészítő mellékletek is kiszűrésre kerültek.

A fenti problémák megoldását követően a 2017-es és a 2019-es üzleti évre vonatkozóan azonos számú kiegészítő melléklet képezte az adatbázis részét, évente 7502 db. A végleges adatbázis ágazonkénti és létszám kategóriánkénti megoszlását a **4. táblázat** tartalmazza. A kezdeti, megvásárolt adatbázis (**3. táblázat**) 92%-át tudtam a továbbiakban az elemzéshez felhasználni, amely megoszlás mindkét kiválasztott ágra igaz.

4. táblázat: A szekunder kutatás adatbázisának bemutatása „C” és „M” nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások és átlagos állományi létszám szerinti bontásban (m.e.: db)

Ágazatok	0 fő	1-4 fő	5-9 fő	10-49 fő	50- fő	Összesen
„C” – Feldolgozóipar	317	1238	697	993	382	3627
„M” – Szakmai, tudományos, műszaki tevékenység	864	2062	538	360	51	3875

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

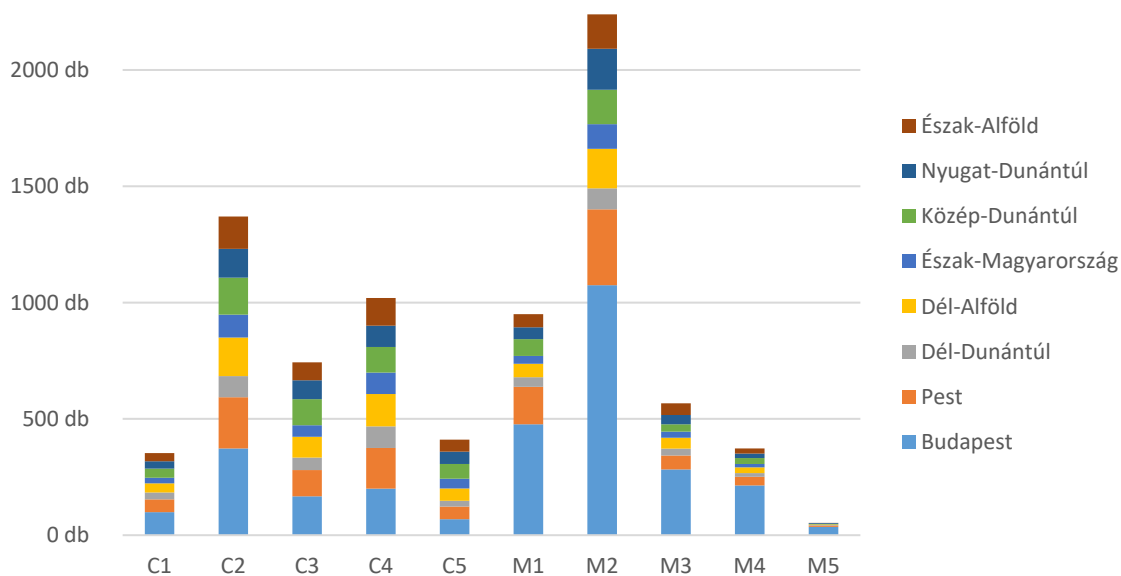
A továbbiakban a feldolgozóipar és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység nemzetgazdasági ág csoportjait a **4. táblázatban** található átlagos állományi létszámkategóriáknak a következőképpen jelölöm:

- „C1”: Feldolgozóipar nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások, melyek átlagos állományi létszáma 0 fő.
- „C2”: Feldolgozóipar nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások, melyek átlagos állományi létszáma 1 és 4 fő közötti.
- „C3”: Feldolgozóipar nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások, melyek átlagos állományi létszáma 5 és 9 fő közötti.
- „C4”: Feldolgozóipar nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások, melyek átlagos állományi létszáma 10 és 49 fő közötti.
- „C5”: Feldolgozóipar nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások, melyek átlagos állományi létszáma 50 fő feletti.
- „M1”: Szakmai, tudományos, műszaki tevékenység nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások, melyek átlagos állományi létszáma 0 fő.
- „M2”: Szakmai, tudományos, műszaki tevékenység nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások, melyek átlagos állományi létszáma 1 és 4 fő közötti.
- „M3”: Szakmai, tudományos, műszaki tevékenység nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások, melyek átlagos állományi létszáma 5 és 9 fő közötti.
- „M4”: Szakmai, tudományos, műszaki tevékenység nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások, melyek átlagos állományi létszáma 10 és 49 fő közötti.
- „M5”: Szakmai, tudományos, műszaki tevékenység nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások, melyek átlagos állományi létszáma 50 fő feletti.

A szekunder kutatás adatbázisában szereplő két vizsgált nemzetgazdasági ág létszám szerint kialakított csoportjaiba („C1”-„C5” és „M1”-„M5”) tartozó vállalkozások székhelyeinek régió szerinti megoszlását a **4. ábra** mutatja be.

A feldolgozóipari vállalkozások több, mint egyharmada (39%) Budapesti vagy Pest régiójú székhellyel működik, közel egyharmaduk (30%) Dunántúlon (Dél-Dunántúl, Közép-Dunántúl, Nyugat-Dunántúl) létrehozott székhellyel tevékenykedik. A mintában szereplő feldolgozóipari vállalkozások 23%-a Észak-Alföld vagy Dél-Alföld régióban, míg 8%-a Észak-Magyarország régiójában végzi tevékenységét.

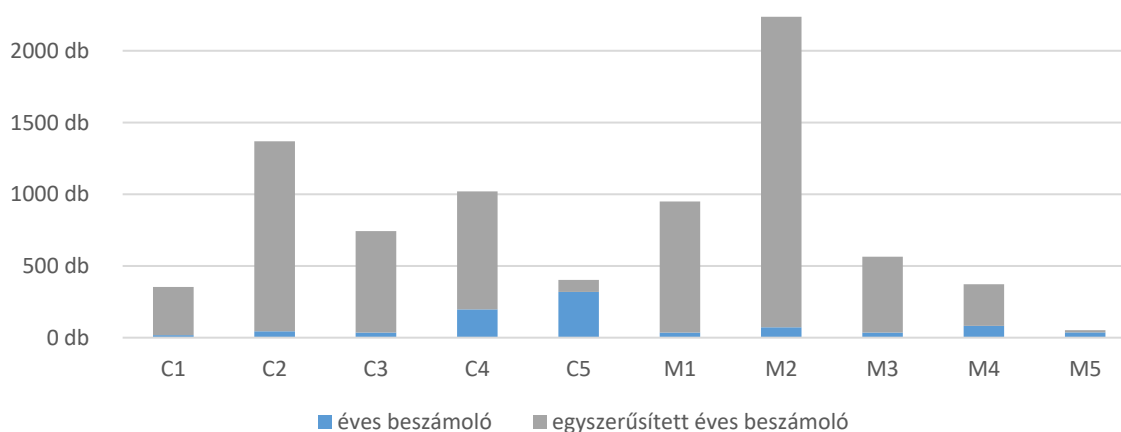
A mintában szereplő szakmai, tudományos, műszaki tevékenység nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások székhelyének területi megoszlása a feldolgozóiparétól jelentősen eltér. A vizsgált vállalatok fele (50%) budapesti székhellyel működik, 14%-a pedig Pest régióban. Azonos részarányt képviselnek (7-7-7-7%) a Dél-Alföld, Észak-Alföld, Közép-Dunántúl és Nyugat-Dunántúl régióba működő vállalkozások. Továbbá szintén azonos megoszlásban vannak jelen a Dél-Dunántúl és Észak-Magyarország régióban tevékenykedő vállalkozások is (4-4%). Az átlagos állományi létszámot figyelembe vevő kialakított kategóriák megoszlása hasonlóképpen alakult, mint a két nemzetgazdasági ágban szereplő vállalkozások megoszlása (**4. ábra**).



Megjegyzés: C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli

4. ábra: A feldolgozóipar („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység („M”) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások régiónkénti megoszlása
 Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A vállalatok kiválasztásánál fő szempont volt, hogy a vállalkozás beszámolójának része legyen a kiegészítő melléklet, így a beszámolótípusonként megoszlás vizsgálatánál két lehetőségről beszélhetünk, az éves beszámolót vagy az egyszerűsített éves beszámolót készítő vállalkozásokról. Az összevont (konszolidált) éves beszámolót készítő vállalkozások nem kerültek bele a mintába. Az **5. ábra** jól szemlélteti, hogy minden kategóriában az egyszerűsített éves beszámolót készítő vállalkozások dominálnak. Ez nem meglepő, hiszen vállalati méretet tekintve a működő vállalkozások 99%-át a kis- és középvállalkozások teszik ki, mely KKV szektor közel 95%-át pedig a mikrovállalkozások (KERESZTES – GOMBÁS, 2022). A 10 fő alatti átlagos állományi létszámú vállalkozások („C1”-„C3” és „M1”-„M3”) kb. 95%-a egyszerűsített éves beszámolót készít. A 10 és 50 fő közötti létszámú vállalkozásoknál szintén az egyszerűsített éves beszámoló dominál, a kategóriába tartozó vállalkozások közel 80%-a készít egyszerűsített éves beszámolót, míg 20%-uk éves beszámolót. Ezzel ellentétben az 50 fő foglalkoztatotti létszám feletti vállalkozások esetében a feldolgozóipar nemzetgazdasági ágba tartozók 80%-a, a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységűbe tartozóknak pedig a 70%-a készít éves beszámolót.



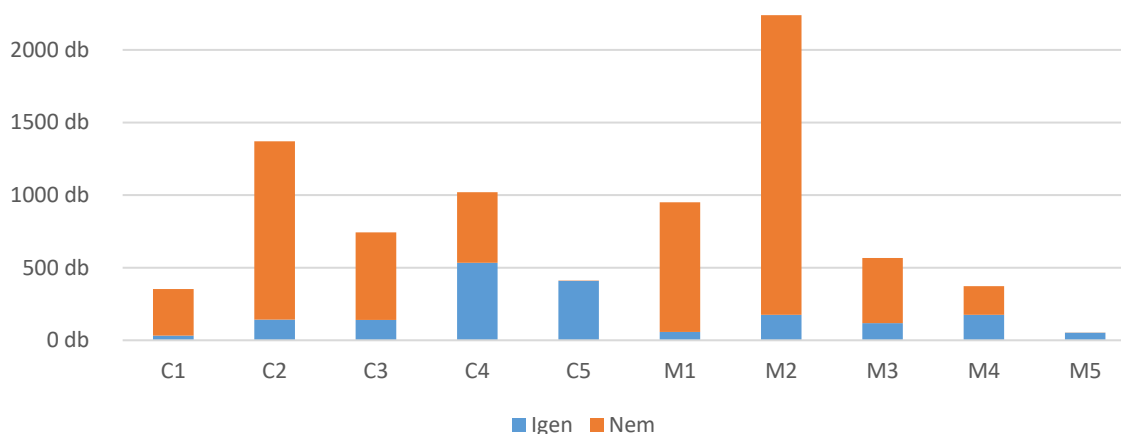
Megjegyzés: C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli

5. ábra: A feldolgozóipar („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység („M”) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások beszámolótípus szerinti megoszlása

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A számviteli törvény szerint a könyvvizsgálat célja megállapítani azt, hogy a vállalkozó által az üzleti évről készített beszámoló a számviteli törvény előírásai szerint készült, és ennek megfelelően megbízható és valós képet biztosít a vállalkozó vagyoni és pénzügyi helyzetéről, a működés eredményéről.

Azon vállalkozásoknak, melyeknél az üzleti évet megelőző két üzleti év átlagában az éves nettó árbevétele meghaladta a 300 millió forintot és az átlagosan foglalkoztatottak száma az 50 főt, kötelező a beszámolót könyvvizsgálattal alátámasztani. Ez lényegében egy plusz ellenőrzési pontot jelent a vállalkozás számára.



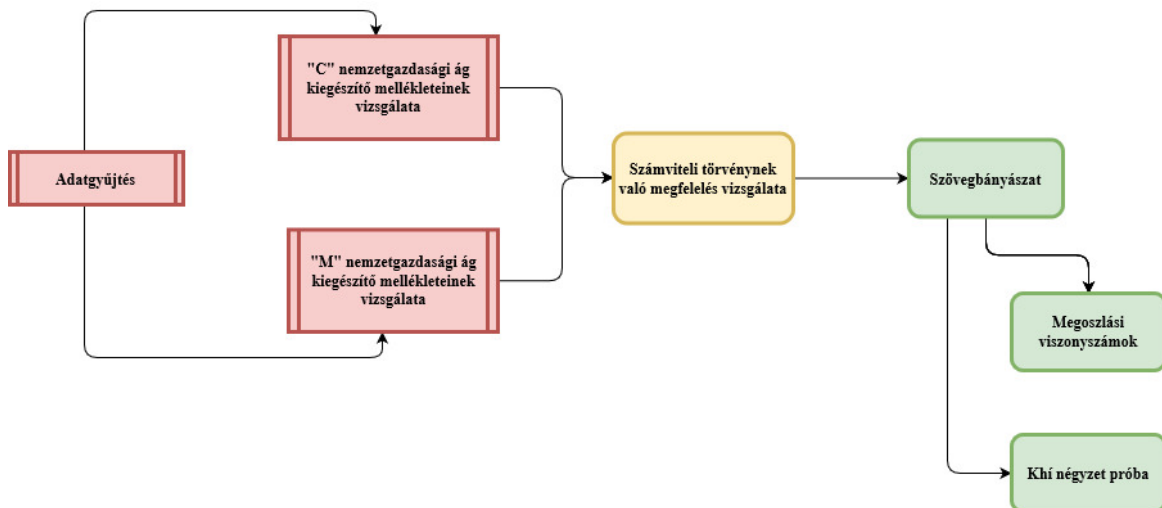
Megjegyzés: C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli

6. ábra: A feldolgozóipar („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység („M”) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások könyvvizsgálati kötelezettségük szerinti megoszlása

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A **6. ábra** tartalmazza, hogy a vizsgálatba bevont vállalkozások könyvvizsgálattal alátámasztották-e az éves beszámolójukat a két nemzetgazdasági ág létszámkategória szerinti csoportosítás bontásában. A könyvvizsgálati kötelezettség szerinti megoszlás hasonlóan néz ki a beszámoló típus megoszlásához. Az 5 fő alatti átlagos állományi létszámmal rendelkező cégek („C1”-„C2” és „M1”-„M2”) több, mint 90%-a nem támasztja alá a beszámolóját könyvvizsgálattal. Az 5 és 10 fő közötti dolgozói létszámú vállalkozások („C3” és „M3”) közel 20%-a támasztja alá könyvvizsgálattal a beszámolóját. A 10 és 50 fő közötti létszámú vállalkozások („C4” és „M4”) esetében már fele-fele arányban készül könyvvizsgálati jelentés a közzétett beszámoló mellett, míg az 50 fő feletti munkaerővel rendelkező vállalkozások („C5” és „M5”) közel 100%-a könyvvizsgálatra kötelezett vagy azzal alátámasztott éves beszámolót készít.

A szekunder kutatáson belül a szakirodalmi feldolgozás után központi szerepet kapott a számviteli törvénynek a kiegészítő melléklettel szemben támasztott tartalmi előírásainak feltérképezése és azok teljesülése. Az adatbázis kialakítását és az abban szereplő kiegészítő mellékletek számviteli törvénynek való megfelelésség vizsgálatakor alkalmazott módszereket a **7. ábra** szemlélteti.



7. ábra: A szekunder kutatás adatbázisa és a hozzá kapcsolódó módszertan
 Forrás: Saját szerkesztés (2023)

Az OPTEN Informatikai Kft.-től történő szekunder kutatás adatbázisának beszerzését követően az adatok tisztítása és az adatbázis megfelelő kialakítása történt. Csak olyan vállalkozások kiegészítő mellékletei maradtak az adatbázisban, melynek a 2017-es és a 2019-es üzleti évre vonatkozó kiegészítő melléklete egyaránt megtalálható volt és használható is. Mindez és maga az elemzés is az Microsoft Excel táblázatkezelő programjával, az R statisztikai rendszer különböző csomagjaival és a Portable Document Format (PDF) programmal, mely dokumentumok tárolására alkalmas fájlformátum, használatával történt. A „C” és az „M” nemzetgazdasági ágba tartozó kiegészítő mellékletek elemzésekor a szövegbányászat segítségével 110 db kifejezésre (számviteli törvényben meghatározott kötelező információkhoz kapcsolódó kifejezések) kerestem rá a Microsoft Excel és a PDF programok segítségével. A szövegbányászat egy viszonylag új módszer, melynek segítségével strukturált vagy strukturálatlan szövegekből tudunk információt kinyerni. Az elmúlt két évtizedben a szövegbányászat egyre nagyobb érdeklődést váltott ki mind a tudományos területeken, mind az üzleti intelligencia alkalmazásokban. A szövegbányászat olyan hasznos és újszerű ismeretek megszerzésének képességét jelenti, amelyek nagy mennyiségű, strukturálatlan szöveg feldolgozásával nagy tömegű adat feldolgozását segíthetik elő (WELBERS et al., 2017). Egy másik definíció szerint a szövegbányászat egy olyan feldolgozási eljárás, amelynek során megfelelő betekintést nyerhetünk a szövegbe (KWARTLER, 2017).

Egyre több szövegszerű adatbázis készül számítógéppel olvasható formátumban, amelyek gyors feldolgozást igényelnek. A szövegbányászat egy interdiszciplináris kutatási terület, amely a számítástechnika, a nyelvészet és a statisztika különféle eszközeit hasznosítja

(FEINERER, 2008). Minden kvantitatív kutatás, például az üzleti tudomány, statisztikai módszereket alkalmaz, amelyek strukturált információgyűjtést igényelnek (IACUS, 2015).

Az R statisztikai rendszer 'tm' programcsomagja olyan infrastruktúrát biztosít, amely lehetővé teszi, hogy a szövegekkel és az azokhoz kapcsolódó metaadatokkal hatékonyan dolgozni tudjak, valamint, hogy a szövegek átalakításra kerüljenek strukturált reprezentációkká, amelyeken már a szükséges statisztikai módszerek is alkalmazhatók. A programcsomag lehetővé teszi a különböző formátumú szövegek feldolgozását is (txt, doc, pdf, csv, stb.), amely jelen kutatásnál mindenképpen kedvező, hiszen nincsen törvényi előírás a nyilvánosságra hozott kiegészítő mellékletek formátumainak.

A szövegbányászat és az azt követő elemzés célja volt megvizsgálni, hogy számviteli beszámolók részeként közzétett kiegészítő mellékletek mennyiben biztosítják azokat az információkat, amelyek nélkülözhetetlenek lennének a mérleg és az eredménykimutatás megfelelő értelmezéséhez. Ehhez a szövegbányászat segítségével kinyert kifejezés-gyakoriságokat megoszlási viszonyszámok segítségével szemléltettem a létszám szerint kialakított kategóriáknak megfelelően. Valamint a kifejezés-gyakoriságok különböző változók alapján kerültek összehasonlításra, mely a vállalkozások székhelyének régiója, a beszámoló könyvvizsgálattal való alátámasztása és a beszámoló típusa volt. Módszertant tekintve a Khí-négyzet próbát alkalmaztam.

A statisztikai elemzés alapvető feladata a változók vagy tényezők közötti kapcsolatok feltárása és számszerűsítése. A statisztikai tesztek diszkrét változók tesztelésére használhatók. Megkülönböztethetünk parametrikus és nem paraméteres statisztikai tesztek (LUMLEY, 2010). A nem paraméteres tesztek közé tartozik a Khí-négyzet teszt, amely függetlenségi teszt elvégzésére használható. A függetlenségi teszt lehetővé teszi a kategorikus (nominális) változók közötti kapcsolat tesztelését. A teszt elvégzéséhez olyan gyakorisági (kombinációs vagy kontingencia) táblák használhatók, amelyek a két szempont szerinti kombinált besorolás eredményeként jönnek létre. A teszt a numerikus értékek helyett a relatív nagyságrendet veszi figyelembe (FALISSARD, 2012). A Khí-négyzet teszt használata azért népszerű, mert amellet, hogy diszkrét valószínűségi változók tesztelésének módszere, nincs más feltétele a változók eloszlásának. A tesztérték kiszámításához feltételezzük, hogy adataink egy kétváltozós gyakorisági táblázatban szerepelnek kategóriáinként. A teszt nullhipotézise (H_0), hogy a két vizsgált változó független egymástól, azaz nincs közöttük kapcsolat, az alternatív hipotézis (H_1) pedig az előző megfordítása. A

teszt elvégzésére a Pearson-féle Khí-négyzet tesztet használtam. Ha a teszt eredménye kisebb, mint 0,05 (5%), akkor a nullhipotézist elvetjük, azaz a két változó függ egymástól, és fordítottan elfogadjuk a nullhipotézist, azaz a két változó független egymástól (BILDER – LOUGHIN, 2015; HUNYADI et al., 2001).

3.2. Primer kutatáshoz tartozó adatok és módszertan bemutatása

A primer kutatásom részeként egy kérdőíves felmérést készítettem a gazdasági szakemberekkel, melynek célja volt felmérni azt, hogy hogyan vélekednek a partnervállalkozásai kiegészítő mellékletével kapcsolatban (**28. melléklet**).

HORNYACSEK (2004) szerint a primer kutatás során új adatok, információk gyűjtése, meghatározása és értékelése történik, ezáltal a kutató új ismeretre tesz szert. BONCZ (2015) szerint az egyik leggyakrabban használt primer kutatási, információszerzési technika a kérdőíves vizsgálat, mely leíró, magyarázó és felderítő célok megválaszolásában nyújt segítséget.

A doktori kutatás kérdőíves felmérésének előzménye egy 2018-ban elvégzett megalapozó kutatás volt, ahol a kiegészítő melléklet információtartalmát vizsgáltam egy pilot felmérés keretében. Összesen az elkészített kérdőívet 112 gazdasági szakember töltötte ki. A pilot kutatás kérdőíve került átdolgozásra a doktori kutatáshoz elkészített kérdőív esetében. A kérdőív véglegesítéséhez szakmai interjút készítettem különféle tevékenységű vállalkozások vezetőivel, gazdasági vezetőivel. Az interjú alanyai voltak egy termelő tevékenységet és egy kereskedelmi tevékenységet végző vállalkozás gazdasági vezetője egy könyvviteli szolgáltatást, egy könyvvizsgálói tevékenységet végző vállalkozás és egy pénzügyintézet vezetője.

A kérdőíves felmérés előnye, hogy előre rögzített (nyílt, zárt, félig zárt) kérdéseket tartalmaz, melyek megválaszolása kevés időt vesz igénybe a kitöltő részéről, viszont a kiértékelő annál fontosabb információkhoz jut a kérdőív adatbázisának feldolgozásával (A kérdőíves felmérés legfőbb hátránya pedig a hiányos válaszok, mikor a kitöltő nem tudja, vagy nem akarja az adott kérdést megválaszolni, ugyanakkor előfordulhat, hogy tudatosan nem a valóságot tükröző válaszokat adnak. Ezesetben a kiértékelés torz információkat mutathat, tartalmazhat (LENGYELNÉ – TÓVÁRI, 2001). A kérdőíves megkérdezés online formában, teljesen anonim módon történt, amelyről a kérdőív bemutatkozó szövegében a kitöltőket biztosítottam. A kérdőívben alkalmazott legtöbb kérdéstípus zárt formájú, jellemzően Likert-skála jellegű, melyet GÖB et al. (2007) és JAMIESON (2004) szerint

előszeretettel használják attitűdök mérésére, továbbá a legnépszerűbb az ötfokozatú és a hétfokozatú. Az osztályzatok vagy pontszámok a kitöltő jóváhagyásának vagy egyetértésének növekvő sorrendjében történik, ahol az 1 az egyáltalán nem érték egyet, míg az 5 a teljes mértékben egyetérték (FALUS – OLLÉ, 2008; SAJTOS – MITEV, 2009). A megfelelő leíró és következtetési statisztikák levonása érdekében fontos, hogy a Likert-típusú kategóriákat ordinális skálának vagy intervallumskálának tekintjük (JAMIESON, 2004; JAKOBSSON, 2004; HODGE – GILLESPIE, 2003; BROWN, 2003; BROWN, 2011). Kutatásomban főként 7 fokozatú likert skálát alkalmaztam (1-Szükségtelen; 7-Nagyon fontos vagy 1-Egy partnervállalkozás kiegészítő mellékletében sem szerepel; 7-Minden partnervállalkozás kiegészítő mellékletében szerepel), melyet szakirodalom is alátámaszt, miszerint KANDASAMY et al. (2020) kutatásában arra a következtetésre jutott, hogy a többpontos Likert-skálák, mint a 7 is, különféle szociológiai, gazdasági és pszichológiai problémák tanulmányozására használhatók.

A kérdőív az alábbi kérdésblokkokat tartalmazta:

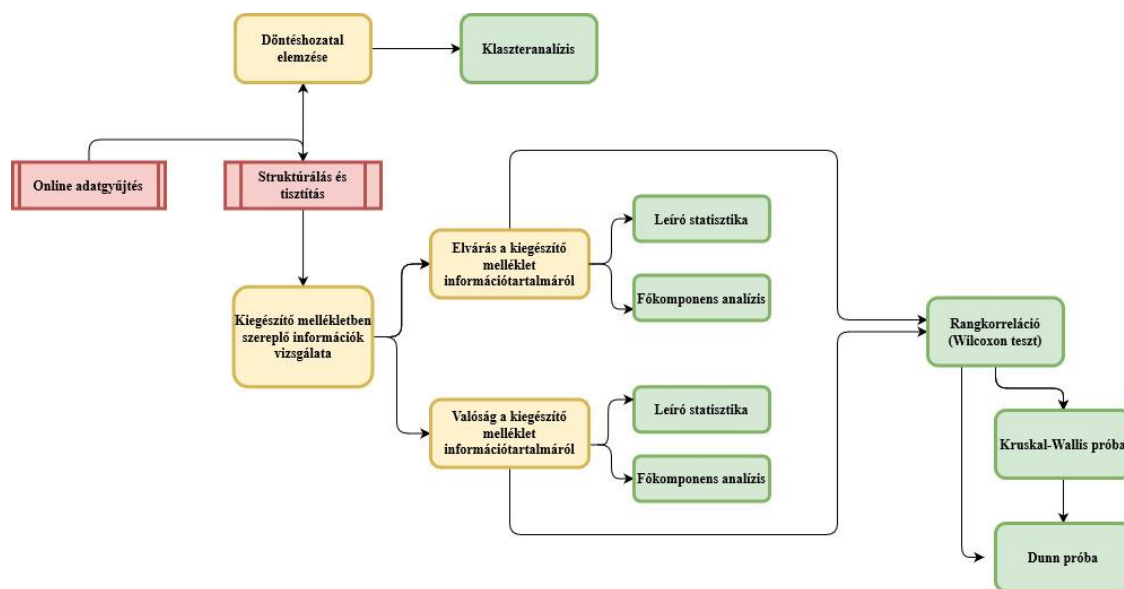
- Döntéshozatalhoz kapcsolódó általános kérdések;
- Kiegészítő mellékletben szereplő tételek fontosságára vonatkozó kérdések;
- Kiegészítő mellékletben szereplő tételek előfordulására vonatkozó kérdések;
- Vállalkozásra vonatkozó általános kérdések

A kérdőív összesen 68 kérdésből tevődött össze, főleg zárt kérdéseket és likert skálát alkalmaztam, valamint két nyitott kérdést is tartalmazott a kérdőív. Háttérváltozóként a vállalkozás főtevékenységét, értékesítés nettó árbevételét, beszámoló típusát alkalmaztam.

A kérdőív kitöltésének időszaka 2020. december 3. és 2021. március 26. volt, melyet a koronavírus-járvány miatt online formában juttattam el a lehetséges kitöltők részére. DILLMAN – BOWKER (2001) szerint a webes felmérések napjainkban széles körben elterjedtek, a növekedést pedig az online felmérésből eredő hibák sem gátolják, négy nagy felmérési hibaforrás lehetséges, a mintavétel, a lefedettség, a mérés formája, fajtája és a válasz hiánya. A kérdőívet az EvaSys szoftver segítségével küldtem ki e-mailes megkeresésekkel, ahol egyrészt a Debreceni Egyetem adatbázisában szereplő vállalatok gazdasági szakemberei lettek megcélozva, valamint a kérdőív megosztásában a Magyar Könyvvizsgálói Kamara segítségét is igénybe vettem. Közel 7200 e-mail címre sikerült eljuttatni a kérdőívet, melyből végül 492 db feldolgozható kérdőív alkotta az adatbázist.

Az elkészített kérdőíves felmérés feldolgozását és a hozzá kapcsolódó módszertanát a 8. *ábra* szemléltet.

A kérdőív adatainak feldolgozásához az SPSS programot és a Microsoft Excel táblázatkezelő programjának az R statisztikai rendszerének különböző csomagjait használtam.



8. ábra: A kérdőív feldolgozásának módszertana

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A kérdőív döntéshozatalhoz kapcsolódó kérdéseinek elemzésére klaszteranalízist végeztem annak érdekében, hogy megvizsgáljam, kik azok, akik a döntéshozatal során fontosnak tartják és figyelembe veszik a partnerek beszámolójában, kiegészítő mellékletében foglalt információkat. A klaszteranalízis során az adatokat csoportosítjuk, azaz olyan módon rendezzük őket homogén alcsoportokba, hogy az válaszadók előre meghatározott kritériumértékeit figyelembe vesszük. A klaszterek tagjai hasonló tulajdonságokkal bírnak, így azok a gyakorlati szempontból is logikus és értelmezhető alcsoportok (SIMON, 2006). A kérdőív elemzésének második részében a kiegészítő mellékletben szereplő közzétételek kerültek vizsgálatra azok döntéstámogatás szerinti fontosságára (elvárás) és partnervállalatok kiegészítő mellékleteiben azok előfordulására (valóság) vonatkozóan. A közzétételek likert skálás eredményeit elsőnek leíró statisztika segítségével elemeztem (átlag, medián, szórás, ferdeség és csúcsosság).

Továbbá főkomponens analízis segítségével csoportosítottam a 40 db információt a döntéshozatalhoz tartozó elvárások és a partnerek kiegészítő mellékletében tényleges előfordulásuk szerint. Azaz a kérdések struktúrájának összehasonlításához főkomponens

elemzést végeztem (Principal Component Analysis, PCA). Az elemzések során gyakran több változót is vizsgálni kell az adott probléma megoldása során. Több változónak nagyobb elemszámú mintán történő mérése nagy adathalmaz egy egységként történő kezelését jelentheti, ami bonyolult feladat. A változók közötti kapcsolatok feltárásánál több, esetleg egymástól is függő változó kapcsolatát elemezve kell dolgozni, amelyek elemzése és az eredmények értelmezése valamilyen többváltozós módszer segítségével történhet (BARNA – SZÉKELYI, 2002). Az egyik ilyen módszer a főkomponens analízis, aminek a segítségével csökkenthető a változók száma. A főkomponens analízis alkalmazásának egyik célja az lehet, hogy az eredeti változók mintájából becsült kovariancia struktúráját a változók minél kevesebb lineáris kombinációjával írja le, úgy hogy a teljes magyarázó erőből a lehető legkevesebbet veszítsük el. A főkomponens elemzés a magas dimenziójú mintát (több változót) alacsonyabb számú, legtöbbször interpretálható változóvá redukálja, így a PCA szerepe főleg az adatredukálásban jelentős (FIELD, 2013). Annak vizsgálatához, hogy a minta alkalmas-e a főkomponens elemzéshez, a KAISER – RICE (1970) féle Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) tesztstatistikát használtam. Ez egy 0 és 1 közötti érték, amely minél közelebb van 1-hez, annál inkább különböző és megbízható faktorokat ad a főkomponens analízis. Ezen felül a Bartlett féle szfericitás tesztet is elvégeztem (BARTLETT, 1951), amely azt teszteli, hogy egy adott korrelációs mátrix szignifikánsan különbözik-e egy egység mátrixtól (ennek az eredménye egy χ^2 eloszlású tesztstatistika). A főkomponens elemzés során *varimax* forgatást használtam. A kérdéscsoportok belső konzisztenciájának mérésére a Cronbach α paramétert alkalmaztam (CRONBACH, 1951).

Végül a kérdéscsoportok (elvárás és valóság) összehasonlításához rangkorrelációt, azon belül is a Wilcoxon féle signed rank tesztet használtam, mivel az értékelések ordinális természetűek, illetve nem normális eloszlást követnek (WILCOXON, 1992; FIELD, 2013). A klasszikus t-próbákhoz hasonlóan egy változó két független csoport szerinti összehasonlítására szolgál, azaz azt teszteli, hogy a függő változó eloszlása a két csoportban azonos-e. A hagyományos értékek (teszt statisztika, p-érték) mellett az eltérés mediánt és hatásmagyságot is kiszámítottam:

$$\text{hatásmagyság (effect size)} = \frac{|Z|}{\sqrt{n}}$$

A Z egy standard normál eloszlású érték, az n pedig az elemszám. Ez egy 0 és 1 közötti érték, ahol 0,3 alatt kicsi, 0,3-0,5 között közepes, míg 0,5 fölött nagy vagy erős a hatásról beszélünk (TOMCZAK – TOMCZAK, 2014; ALBOUKADEL, 2021). A nagy vagy erős hatásmagyságú közzétételek kapcsolatvizsgálatára a Kruskal-Wallis próbát alkalmaztam

főtevékenység, árbevétel, beszámolótípus szerint. Ez egy nem paraméteres statisztikai teszt, amely három vagy több, egymástól függetlenül vett csoport közötti különbségeket méri fel egyetlen, nem normális eloszlású folytonos változón. A nem normál eloszlású adatok (pl. ordinális vagy rangadatok) alkalmasak a Kruskal-Wallis tesztre (K. WALLIS, 1952). A próba önmagában nem mutatja meg, honnan ered a sztochasztikus dominancia, vagy, hogy ez hány különböző csoportpárnál jelenik meg. Ezeknek a feltárására a Dunn próba alkalmazható. A Dunn teszt páronkénti összehasonlítást végez az egyes független csoportok között, és megmondja, hogy mely csoportok különböznek statisztikailag szignifikánsan az α bizonyos szintjén (DUNN, 1964).

A két csoport közötti különbség z-teszt statisztikájának kiszámítása:

$$z_i = y_i / \sigma_i,$$

ahol i az 1– m összehasonlítások egyike, $y_i = \bar{W}_A - \bar{W}_B$ (ahol \bar{W}_A az i -edik csoport rangsorainak összegének átlaga),

$$\sigma_i = \sqrt{\left(\frac{N(N+1)}{12} - \frac{(\sum T_s - T_s^2 / (12(N-1)))}{((1/n_A) + (1/n_B))} \right)},$$

ahol N a megfigyelések teljes száma az összes csoportban, r a kötött rangok száma, és T_s az s . specifikus kötött értékhez kötődő megfigyelések száma (DUNN, 1964).

4. VIZSGÁLATI EREDMÉNYEK ÉS AZOK ÉRTÉKELÉSE

4.1. A kiegészítő melléklet törvényi megfelelésének vizsgálata

4.1.1. A vizsgált vállalatok leíró statisztikája

Az **első célkitűzésem** szerint a feldolgozóipar („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység („M”) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások kiegészítő mellékleteinek vizsgálata számviteli szabályoknak való megfelelésség szempontjából. Ennek érdekében először elemeztem a vizsgálat tárgyát képező sokaság leíró statisztikai jellemzőit.

A vizsgált két nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások létszámkategóriánkénti csoportosítás szerinti bontásban az összes eszköz, a saját tőke, az értékesítés nettó árbevétele és az üzemi (üzleti) tevékenység eredményének átlagos értéke kerül bemutatásra a 2017-es üzleti évekre vonatkozóan (**5. táblázat**). Továbbá létszámkategóriánkénti csoportosításnak megfelelően a feldolgozóipari vállalatok leíró jellegű mutatószámait (minimum, 1. kvartilis, medián, átlag, 3. kvartilis, maximum, IQR, IQR/Terjedelem) az **1. melléklet** tartalmazza. Ugyanezen leíró statisztikát a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozásoknak a **2. melléklet** tartalmaz.

5. táblázat: A feldolgozóipar („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység („M”) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások kiemelt mutatójának átlagos értéke 2017-ben (m.e.: millió Ft)

Megnevezés	átlagos Összes eszköz	átlagos Saját tőke	átlagos Értékesítés nettó árbevétele	átlagos Üzemi (üzleti) tevékenység eredménye
C1	134,06	57,08	133,73	3,31
C2	145,91	76,65	199,78	12,56
C3	359,21	146,43	450,75	38,22
C4	809,04	394,57	1 114,23	73,99
C5	31 922,28	14 368,28	49 746,67	1 248,05
M1	2 170,42	224,69	148,97	13,28
M2	124,56	55,12	126,27	16,18
M3	357,41	171,74	379,41	40,60
M4	733,23	336,98	1 058,33	93,62
M5	5 035,61	1 942,91	7 766,93	412,57

Megjegyzés: C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli
Forrás: *Saját szerkesztés (2023)*

Az **5. táblázat** alapján a „C1” kategóriába tartozó vállalkozások összes eszköze a vizsgált években átlagosan közel 134 millió forint körül mozgott, míg az „M1” kategóriába tartozóké sokkal, magasabb mérlegfőösszeggel rendelkeztek, átlagosan 2 milliárd forint volt. A „C2” kategóriájú cégek összes eszközének átlaga 146 millió forint körül, míg az „M2”-é 125 millió forint között mozgott. A 3. kategóriába tartozó vállalkozások összes eszközének átlaga a „C” és az „M” nemzetgazdasági ág esetében is közel 360 millió forint átlagosan. A 4. kategóriájú vállalkozások eszközeinek átlaga 700-800 millió forint mindkét tevékenységben („C”: 809, „M”: 733). Míg az 5. kategóriában a feldolgozóipari vállalkozások összes eszköze (32 milliárd forint) jelentősen meghaladja a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységükét (5 milliárd forint). Kategóriák szerinti bontásban a vizsgált vállalatok összes eszközének nagysága diagrammon is ábrázolásra került (**3. melléklet**). A két nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások mutatói közötti nagyságrendi eltérés a tevékenységük jellegéből adódhat. A feldolgozóipari vállalkozások (mint például élelmiszar, ital gyártása, textil, ruházat gyártása, gyógyszergyártás, fémfeldolgozási termékek gyártása, járműgyártás, stb.) eszközigénye magasabb, mint a szolgáltatáshoz kapcsolódó szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozások (jogi, számviteli, üzletviteli, építőmérnöki tevékenység, tudományos kutatás, fejlesztés, reklám, piackutatás, fordítás, tolmácsolás, stb.). Továbbá a GDP-hez való hozzájárulása a feldolgozóiparnak duplája, mint a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozásoknak, a GDP közel 20%-át teszi ki a feldolgozóipar, míg a körülbelül 10%-át a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység (KSH, 2023). Az ábrán az összes eszköz értéke az átlag körüli körülbelül kétszeres szórát veszi figyelembe, azaz a 95%-os konfidencia intervallumra vonatkozik. Jól látható, hogy a „C5” kategóriába tartozó vállalkozások szórása, hiszen körülbelül 23-43 milliárd forint közötti összes eszközértékekkel rendelkeznek. A „C4” kategóriába tartozó cégekről elmondható, hogy a legkisebb vállalatok is magasabb eszközértékekkel rendelkeznek, mint a „C1”-„C3” kategóriákba tartozók esetében a legnagyobbak. Az „M” nemzetgazdasági ág esetében is egyértelműen látszik, hogy az 5. kategóriába eső vállalatok összes eszközének a szórása a legnagyobb, továbbá 2-8 milliárd forint közé eső mérlegfőösszeggel rendelkeznek. Kiemelendő, hogy az M1 kategóriában lévő vállalkozások összes eszközének szórása szintén elég nagy („M2”-„M4”-hez képest), a kategóriába tartozó vállalatok összes eszköze 0 és 6 milliárd között mozog 95%-os konfidencia intervallumot figyelembe véve.

A feldolgozóipar vállalkozások saját tőkéjének átlagát megfigyelve (**5. táblázat**) jól látható, hogy ahogyan növekszik az átlagos állományi létszám („C1”-„C5”), úgy nő a saját tőke

átlagos értéke (57 millió forintról 14 milliárd forintra). A szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozások saját tőkéjének átlagáról ez nem teljesen mondható el, hiszen a 0 fő létszámú vállalkozások („M1”) átlagos saját tőkéje 225 millió forint volt, mely 55 millió forintra csökkent az 1-4 fő létszámkategóriába tartozóké („M2”) esetében. Ezt követően a foglalkoztatottak számának növekedésével („M3”-„M5”) a saját tőke átlagos értéke is nőtt (171 millió forintról 1,9 milliárd forintra). Kategóriák szerinti bontásban a vizsgált vállalatok saját tőkéjének nagysága diagrammon is szemléltetésre került (**4. melléklet**), ahol lényegében a kiugró értékek (hisztogrammon ábrázolva a diagramm két szélé) kerültek a bemutatás során kihagyásra, mivel az ábra a 95%-os konfidenciaintervallumra vonatkozik. Az egyes kategóriába tartozó vállalkozások saját tőkéjének szórása hasonlóan alakul az összes eszköz szórásához („C5” és „M5” a legnagyobb). A „C5” kategóriába eső vállalatok saját tőkéjének értéke (10-20 milliárd forint majdnem 10-szerese az „M5” kategóriába sorolt vállalkozásokénak (1-3 milliárd forint).

Az értékesítés nettó árbevétel értékének átlaga (**5. táblázat**) hasonló tendenciát mutatott a saját tőke átlagához. Mind a két tevékenység esetében látható, hogy a kisebb létszámú vállalkozások kevesebb árbevétellel rendelkeznek, míg a nagyobb létszámúak átlagosan magasabb értékű árbevétellel. Az is elmondható, hogy a „C1”-„C4” és az „M1”-„M4” kategóriák mutatói között nincsen jelentősebb különbség (133-149 millió, 200-126 millió, 450-380 millió, 1-1 milliárd forint), viszont a „C5” és „M5” között már igen. A feldolgozóipari vállalatok árbevételének átlaga közel 6,5-szerese a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalatokénak. Mindezt részletesebben szemléltetik az **5. melléklet** diagrammjai, melyek az átlag körüli körülbelül kétszeres szórást veszik figyelembe, így a kiugró értékek is figyelembe vételre kerülnek az ábrázolásban, viszont nem a minimum és maximum értékek közötti összes árbevétel kerül bemutatásra. A legkisebb szórással rendelkező értékek a „C1”-„C2” és „M1”-„M2” kategóriába tartoznak, míg a legnagyobbak a „C5” és „M5”-be. A 95%-os konfidenciasávra vonatkozóan is elmondható, hogy a „C1”-„C4” és „M1”-„M4” kategóriába tartozó vállalatok árbevételei közel megegyeznek, míg a „C5” árbevétele (30-70 millió) 6-7-szer magasabb, mint az „M5” árbevétele.

Végül a feldolgozóipari vállalkozások üzemi (üzleti) tevékenység eredményének átlaga (**5. táblázat**) az 1. létszámkategória esetében 3 millió forint volt, a 2. kategória átlaga 12 millió forint körüli, a 3. kategóriánál 38 millió forint, a 4. kategóriánál 74 millió forint, míg az 5. kategóriánál 1,25 milliárd forint a mutató átlagos értéke. Ezzel szemben a szakmai, tudományos és műszaki tevékenységű vállalkozások 1-4. létszámkategóriába tartozó

vállalkozásai („M1”-„M4”) átlagosan nyereségesebbek voltak (13-16-41-94 millió forint). A 3. létszámkategóriába tartozóké a vizsgált években ingadozott (24-37-49-28 millió forint). Az 50 fő feletti létszámmal rendelkezők esetében viszont az „M5” kisebb tárgyévi eredményt képviselt átlagosan, mint a „C5”, annak körülbelül a harmadát érte el (413 millió forint). Az üzemi eredmény a csoportokon belüli alakulásának szemléletesebb bemutatására a **6. melléklet** szolgál, amely az átlag körüli szórás kétszeresét veszi figyelembe. Látszik, hogy az 1. és 2. kategóriába tartozó vállalatok üzemi eredménye közel megegyezik a két nemzetgazdasági ágánál, míg a 3. és 5. kategóriánál a „C” nemzetgazdasági ág értékei, addig a 4. kategóriánál az „M” nemzetgazdasági ág értékei képviselnek magasabb üzemi eredmény értéket. Kiemelendő továbbá az, hogy az „M5”-be tartozó eredmények felső kvartilise a „C5” alsó kvartilisébe tartoznának bele.

Az átlagon kívül az **1. melléklet** és **2. melléklet** adatiból látható, hogy az 50 fő létszámot meghaladó vállalkozások esetében („C5” és „M5”) a legnagyobb az adatok terjedelme, de a többi kategóriában is elég magasnak mondható. Ezt jól alátámasztja, hogy a szélek (főleg a felső) szórása nagyon nagy, az az, az átlag szinte minden esetben a 3. kvartilis felett van. Az IQR / Terjedelem mutató megmutatja az adatok szórását, mivel az interkvartilis terjedelem (IQR) a 3. kvartilis és az 1. kvartilis különbségeként adható meg, azaz az adatok középső 50%-ának a terjedelmét jelenti, ahol a terjedelem a maximum és a minimum különbsége. Az IQR / Terjedelem mutató többnyire nagyon alacsony, ami azt jelenti, hogy az 1. vagy a 3. kvartilisben, vagy mindkettőben nagyon nagy az adatok szórása.

Összességében elmondható, hogy minél több munkavállalót foglalkoztatnak a vállalkozások, annál magasabb összes eszközzel, saját tőkével, árbevétellel és eredménnyel rendelkeznek. Továbbá a kialakított csoportokon belül sem homogének a mutatókat tekintve a vállalkozások, a legtöbb kiugró érték (az 50 fő állományi létszámmal rendelkező vállalkozásoknál volt jelen).

Ami még kiemelendő, hogy mindkét nemzetgazdasági ágánál mindegyik kategóriában van olyan vállalkozás, melynek saját tőkéje negatív. Ezek az értékek amiatt jelenthetnek problémát, mivel a gazdasági társaságokról szóló 2006. évi IV. törvény és a 2013. évi V. új Polgári Törvénykönyv szabályozza a saját tőke/jegyzett tőke arányát, ami kimondja, hogy hosszú távon negatív biztosan nem lehet. Ez a számviteli beszámoló nem megfelelő minőségét máris előre jelezheti, hiszen hosszú távon a jegyzett tőke felétől alacsonyabb saját tőke nem tartható.

4.1.2. A kiegészítő mellékletek terjedelmének vizsgálata

Bár a kiegészítő mellékletek terjedelmével kapcsolatban semmilyen jogszabályi előírás nem rendelkezik, korábbi vizsgálatok kimutatták a terjedelem és a minőség közötti összefüggést TÓTHNÉ (2012), FENYVES et al. (2018b), KEREZSI et al. (2019). Ebből kiindulva az első célkitűzésem elérése érdekében elemeztem a két vizsgált nemzetgazdasági ágba tartozó vállalatok kiegészítő mellékletének terjedelmét.

TÓTHNÉ (2012) vizsgálatai alapján a vizsgált minta terjedelmének megoszlása a következőképpen nézett ki: 21 és 50 oldal közötti terjedelmű volt a minta 40%-a, de 33%-a csak 11 és 20 oldal közötti terjedelmű volt. A terjedelem és a minőség közötti összefüggés a minta alapján egyértelműen levezethetővé vált. FENYVES et al. (2018b) kutatásában 8226 db információ-technológiai szolgáltató vállalkozások kiegészítő mellékleteit vizsgálta, többek között a terjedelmét is, melyben a minta 43%-a 1 és 5 oldal közötti terjedelmű volt, 43%-a 6 és 10 oldal közötti terjedelmű, 15%-a 11 és 20 oldal terjedelmű, míg 1%-a volt 21 oldal feletti terjedelmű kiegészítő melléklet. KEREZSI et al. (2019) kutatásában szintén a kiegészítő mellékleteket vizsgálta számviteli megfelelőségük szempontjából a sporttevékenységet végző vállalkozások körében (1616 db vállalkozás), hol azok terjedelméről a következő megállapításokra jutottak. A sportvállalatok 40%-a 1 és 5 oldal közötti terjedelmű, 43%-a 6 és 10 oldal közötti terjedelmű és 12%-a 11 és 15 oldal közötti terjedelmű kiegészítő mellékletet tett közzé. 16 oldal feletti kiegészítő melléklettel rendelkező cég a vállalatok 5%-a volt, ahol a leghosszabb a 33 oldalas volt.

A mintában szereplő feldolgozóipari és a szakmai, tudományos és műszaki tevékenységű vállalkozások kiegészítő mellékleteinek terjedelmét a 2017-es üzleti évre vonatkozóan a **9. ábra** és a **10. ábra** szemlélteti.

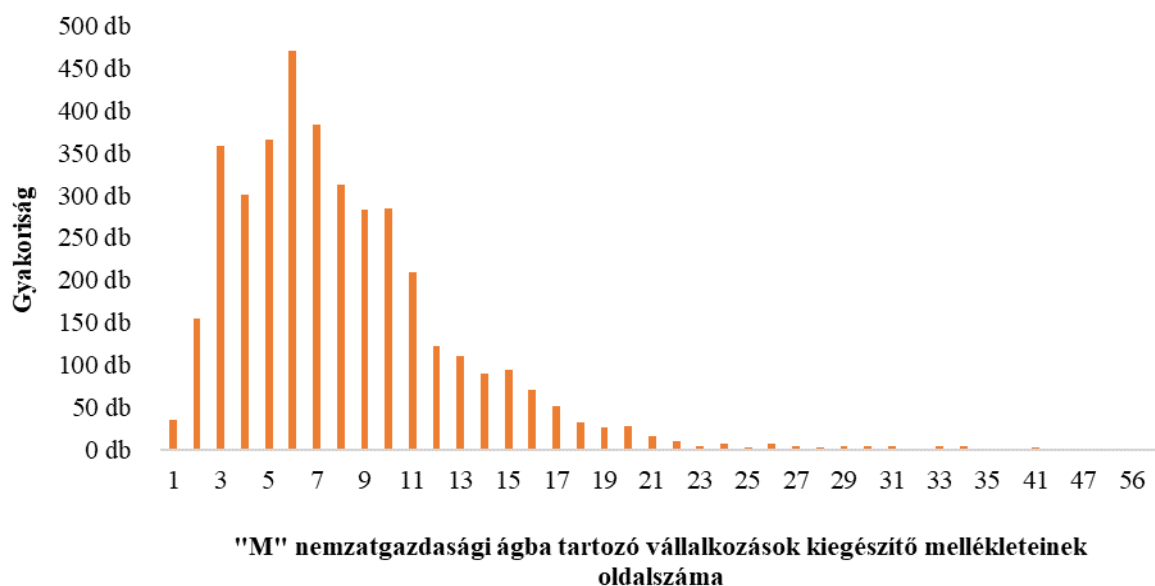
A 2017-es üzleti évre közzétett beszámoló részeként nyilvánosságra hozott kiegészítő mellékletek terjedelme a feldolgozóipari vállalkozások esetében a következőképpen nézett ki. A 3626 db vállalkozásnak a 27%-a tett közzé 1-5 oldal közötti kiegészítő mellékletet, 40%-a 6-10 oldal közötti, 18%-a 11-15 oldal közötti, 7%-7%-a 16-20 és 21-50 oldal közötti kiegészítő mellékletet. Az 50 oldal feletti kiegészítő mellékletek száma a nemzetgazdasági ágban 5 db, amely a minta mindössze 0,14%-át jelenti.



9. ábra: A feldolgozóipari („C) vállalkozások kiegészítő mellékleteinek terjedelme 2017-ben (N=3627)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A feldolgozóipari vállalatok kiegészítő mellékleteinek terjedelme létszámkategóriák szerinti csoportosításuk szerint is elemzésre került, melyek diagrammjai létszámkategória szerinti bontásban a **7. mellékletben** került bemutatásra. A diagrammokból jó látszik az, hogy a 0 fő („C1”), 1-4 fő („C2”) és 5-9 fő („C3”) közötti átlagos állományi létszámmal rendelkező vállalkozások 75%-80%-a 10 vagy annál kevesebb oldalszámú kiegészítő mellékletet készített 2017-es üzleti évre vonatkozóan. A 10-49 fő foglalkoztatotti létszámú vállalkozások („C4”) kiegészítő mellékleteinek nagy része kis terjedelmű, 61%-uknak 10 oldalas vagy annál kevesebb, míg ez az arány jelentősen lecsökken az 50 fő vagy afeletti állományi létszámú vállalkozásoknál („C5”), hiszen nekik a 21%-uknak volt 10 oldal vagy az alatti kiegészítő mellékletük. 11 és 20 oldal közötti terjedelemmel rendelkező kiegészítő mellékletek megoszlása a következőképpen nézett ki: „C1”-„C3” kategóriába tartozóknál 23%, „C4”-nél 32%, „C5”-nél 37%. Végül a 21 és 50 oldal közötti terjedelemmel rendelkező kiegészítő mellékletek száma „C1”-„C4” között nagyon alacsony, azok megoszlási viszonyosága 5% alatti, „C5” esetében pedig 41%-a ilyen terjedelműt tett közzé a beszámoló részeként. Amit még érdemes kiemelni, hogy 50 oldal feletti kiegészítő melléklete csak az 50 fő foglalkoztatottak számát meghaladó vállalkozásoknak volt (1,31%).



10. ábra: A szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalkozások kiegészítő mellékleteinek terjedelme 2017-ben (N=3875)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

Az arányok hasonlóan a szakmai, tudományos és műszaki tevékenységű vállalkozások kiegészítő mellékleteinek terjedelmei esetében is (**10. ábra**), viszont a kisebb terjedelműek gyakorisága valamivel nagyobb, mint a feldolgozóipariaké. A kutatásba bevont 3875 db kiegészítő mellékletből 1-5 oldal közötti terjedelmű 1216 db (31%), 6-10 oldal terjedelmű (45%), 11-15 oldal terjedelmű 626 db (16%), 16-20 oldal terjedelmű 209 db (5%) és 21-50 oldal terjedelemben 87 db (2%) kiegészítő melléklet tartozott. 50 oldal feletti terjedelemmel 3 db kiegészítő melléklet rendelkezett, amely a minta 0,03%-a volt.

A szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalatok kiegészítő mellékleteinek terjedelme létszámkategóriák szerinti csoportosításuk szerint szintén elemzésre került, melyek diagrammjaikat létszámkategória szerinti bontásban a **8. melléklet** tartalmazza. Az 1-10 oldal közötti terjedelmű kiegészítő mellékletek aránya az egyes kategóriáknál azok 82%-a („M1”), 79%-a („M2”), 73%-a („M3”), 57%-a („M4”) és 18%-a („M5”). A 11-20 oldal közötti kiegészítő mellékletek az egyes kategóriák 17%-55%-át teszik ki („M1”:17%, „M2”:19%, „M3”:24%, „M4”:36%, „M5”: 55%). A 10 fő létszám alatti vállalkozások („M1”-„M5”) maximum 3%-a tett közzé 21-50 oldal terjedelmű kiegészítő mellékletet, a 10-49 fő közöttieknek 8%-a, míg az 50 fő feletteknek a 25%-a tett közzé ilyen terjedelmű kiegészítő mellékletet. 50 oldal feletti terjedelmű dokumentuma csak az „M3”-as kategóriába tartozó vállalkozásoknak (0,37%) volt és az „M5”-ös kategóriába tartozóknak (1,96%).

A fentiek alátámasztják azt a tényt, hogy a nagyobb méretű vállalkozások, melyeknek többsége éves beszámolót készít, hosszabb, így tartalmilag részletesebb kiegészítő mellékletet tesznek közzé, mint a kisebb méretű, egyszerűsített éves beszámolót közzétevő vállalkozások.

6. táblázat: A feldolgozóipari („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalkozások kiegészítő mellékletei terjedelmének változása 2017-ről 2019-re (m.e.: db)

Megnevezés	C1	C2	C3	C4	C5	C	M1	M2	M3	M4	M5	M
+1 oldal	18	129	75	150	68	440	82	210	53	64	9	418
+2-5 oldal	20	83	66	99	76	344	68	149	51	36	6	310
+6-10 oldal	6	39	19	23	9	96	30	61	13	15	4	123
+11-20 oldal	0	8	4	14	7	33	5	19	10	5	1	40
+20-31 oldal	0	1	0	1	4	6	2	0	3	3	0	8
-1 oldal	37	104	67	110	43	361	81	185	64	39	4	373
-2-5 oldal	33	88	46	77	40	284	81	133	33	39	4	290
-6-10 oldal	9	31	15	24	7	86	23	44	12	9	1	89
-11-20 oldal	1	6	4	5	4	20	5	14	4	2	1	26
-21-108 oldal	0	1	1	2	4	8	1	1	1	0	0	3

Megjegyzés: C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli
Forrás: Saját szerkesztés (2023)

Az oldalszámok gyakorisága, a terjedelem a 2019-es üzleti évre vonatkozó beszámoló részeként közzétett kiegészítő mellékleteknél is elemzésre került, melyek esetében az oldalszámok változásának gyakorisága került bemutatásra 2017-ről 2019-re az **6. táblázatban**. Jelentősen a kiegészítő mellékletek terjedelmükben nem változtak, legnagyobb gyakorisága a plusz 1 oldalnak és mínusz 1 oldalnak volt. A feldolgozóipari vállalkozások („C”) esetében 919 db vállalkozásnál növekedett meg az oldalszám, melyből 48%-ban 1 oldallal, 37%-ban 2-5 oldal között növekedett az meg. Összességében 759 db feldolgozóipari vállalkozás kiegészítő mellékletének oldalszáma csökkent le 2017-hez képest 2019-ben, melynél 1 oldalas csökkenés annak 48%-át tette ki, 2-5 oldal közötti csökkenést pedig a 37%-a.

A szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozásoknál is ehhez hasonló arányokról beszélhetünk. Összesen 899 db vállalkozás oldalszáma növekedett meg és 781 db vállalkozás oldalszáma csökkent le 2019-re 2017-es üzleti évhez képest. Az megoszlásokat tekintve 1 oldallal a 899 vállalkozás 47%-a növelte meg kiegészítő mellékletének terjedelmét, míg 2-5 oldal között 34%-uk. A 781 vállalkozásból pedig 1

oldallal a 48%-a csökkentette a kiegészítő mellékletében oldalszámát, 37%-a pedig 2-5 oldallal.

Összességében elmondható a feldolgozóipari és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozások kiegészítő mellékletének terjedelméről, hogy kétharmad arányban 10 oldalnál rövidebb kiegészítő mellékletet tett közzé a vizsgált években, míg az egyharmad részük 5 oldalnál is kisebb terjedelmű kiegészítő melléklettel rendelkezett. A többi vállalat (1/3) 11-50 oldal közötti kiegészítő mellékletet készített, míg 50 oldal feletti kiegészítő mellékletek száma a vizsgált vállalatok 0,1%-át sem érték el. A 2017-es és 2019-es kiegészítő mellékletek terjedelmét összehasonlítva arra következtethetünk, hogy jelentősebb változtatásokat nem alkalmaznak a vállalkozások a szöveges magyarázatok elkészítésekor. Ez alátámasztja azt, hogy *biztosan vannak olyan vállalkozások, melyek valamiféle program vagy sablon segítségével a minimumot, vagy annál is kevesebbet tesznek közzé a valós kép bemutatása céljából és a gazdálkodását, működését nem megfelelően részletezi. A rövid terjedelelem jelezheti, hogy a vizsgált kiegészítő mellékletek nem minden esetben megfelelő minőségűek.*

4.1.3. A kiegészítő mellékletek átfogó elemzése a számviteli törvényi megfelelésség szempontjából

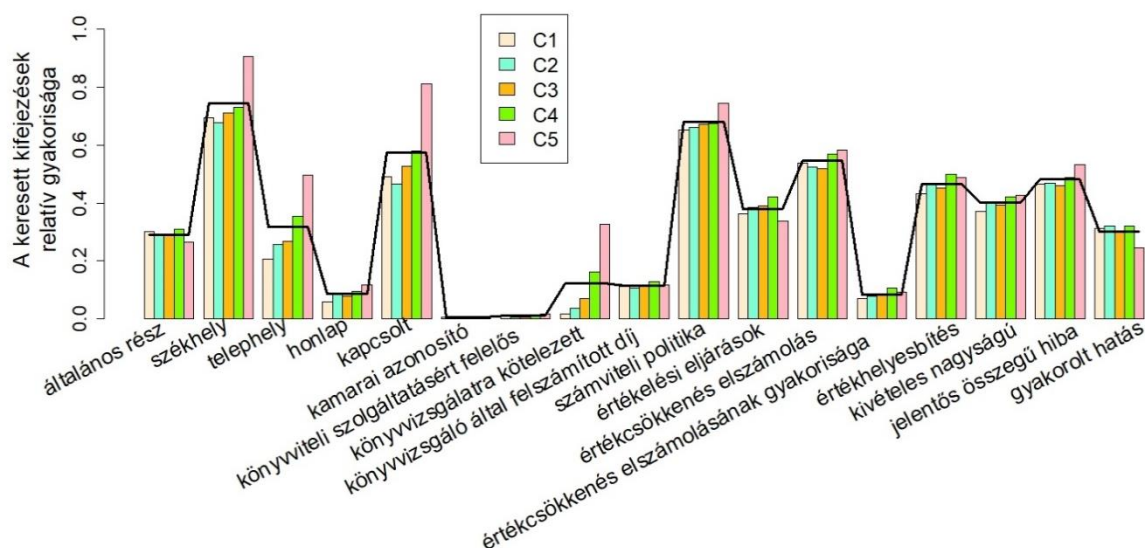
A számviteli törvény megköveteli a vállalkozásoktól, hogy a számviteli beszámolóban bemutatott adatok átfogóbb megértését szolgálják a kiegészítő mellékletben közzétett adatok, információk, szöveges magyarázatok. Ennek megfelelően a gyakorlatban három nagy részre bontható a kiegészítő melléklet felépítést tekintve, melyek az általános rész, a specifikus rész és a tájékoztató rész. A doktori kutatásom **első kitűzött céljához** felállított **első hipotézisem** a következő, *a vizsgált vállalatok számviteli beszámolójuk részeként közzétett kiegészítő mellékletei megfelelnek a magyar számviteli szabályoknak.* Az első hipotézisem vizsgálatához szövegbányászat segítségével meghatároztam a kiegészítő melléklet általános, specifikus és tájékoztató részéhez kapcsolódó információk előfordulásának gyakoriságát a vizsgálatba bevont vállalatoknál.

A kiegészítő melléklet általános részéhez kapcsolódó információk, kifejezések gyakoriságát a feldolgozóipari vállalatokra a **11. ábra** tartalmazza, a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalatok esetében pedig **12. ábra** mutatja ugyanezen kifejezések gyakoriságát a 2017-es üzleti évre vonatkozó kiegészítő mellékletben. A kiegészítő mellékletben az adott kifejezések előfordulási arányainak százalékos értékeit a két nemzetgazdasági ág

létszámkategóriánkénti csoportosításának megfelelően a 2017-es és a 2019-es üzleti évről vonatkozóan az **9. melléklet** tartalmazza.

Fontosnak tartom kiemelni, hogy az adott kifejezés tartalmi megfelelését és részletezettségét nem vizsgáltam, csak azt, hogy bemutatásra került-e a kiegészítő mellékletben vagy sem.

Jelentősebb eltérés a két év között a feldolgozóipari vállalkozások esetében szinte egyáltalán nem volt, míg a szakmai, tudományos, műszaki tevékenyegyet végző vállalkozások körében a „kapcsolt”, „könyvvizsgálatra kötelezett”, „értékelési eljárások” az „értékhelyesbítés”, a „kivételes nagyságú”, a „jelentős összegű hiba” és a „gyakorolt hatás” kifejezések előfordulása növekedett 2-10%-kal 2017-ről 2019-re. Jelentősebb csökkenés pedig az „általános rész” kifejezés bemutatásánál figyelhető meg (-8%) az M5 kategóriába tartozó vállalkozások esetében 2017-ről 2019-re (**9. melléklet**).



Megjegyzés: A C1-C5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli

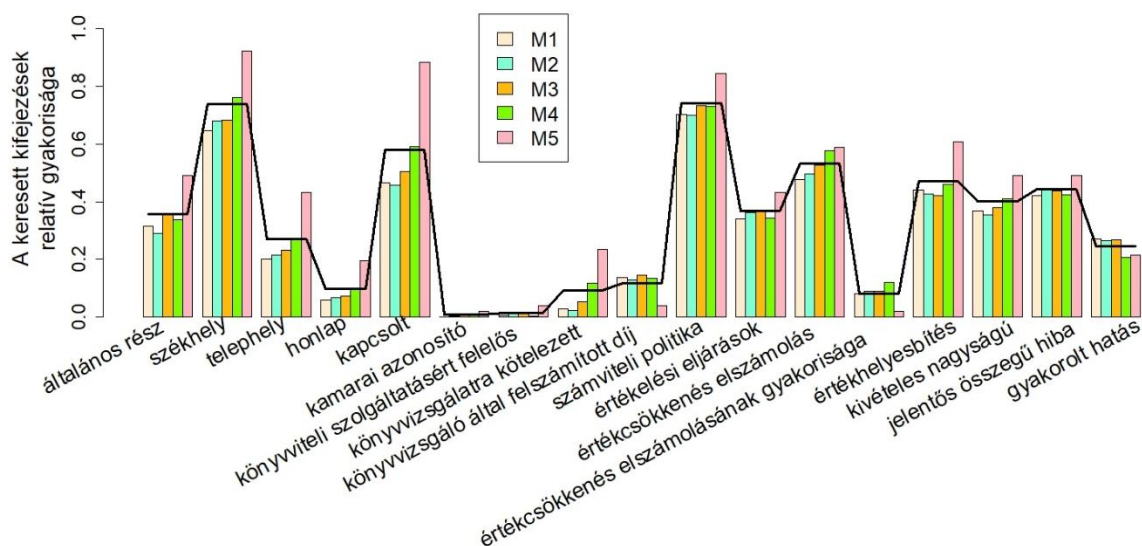
11. ábra: A kiegészítő mellékletek általános részének gyakorisági átlagértékei a feldolgozóipari („C”) vállalatoknál (N=3627)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A **11. ábra** tartalmazza a kiegészítő mellékletek általános részének gyakorisági átlagértékei a feldolgozóipari („C”) vállalatoknál. A magyar számviteli törvény nem írja elő a gazdálkodó szervezetek számára, hogy a kiegészítő mellékletben az „általános rész” kötelezően szerepeljen, azonban annak bemutatása fontos az átláthatóság szempontjából. A vizsgált minta mindössze kb. 30%-a tartalmazott külön általános részt mind a feldolgozóipari vállalatoknál, amely alapvetően nem jelent problémát a törvényi

megfelelőség szempontjából, hiszen nem ír elő a számviteli törvény ilyen jellegű kötelező elemet.

A **11. ábra** oszlopdiaagramjai szakaszában a folytonos vonal az adott jellemzők átlagos előfordulását jelzi a teljes mintán belül, melyből jól látható, hogy jellemzően a „C5”, azaz az 50 fő állományi létszámot meghaladó feldolgozóipari kiegészítő mellékletei felelnek meg jobban a számviteli törvény előírásainak a többi kategóriához képest.



Megjegyzés: Az M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

12. ábra: A kiegészítő mellékletek általános részének gyakorisági átlagértékei a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál (N=3875)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

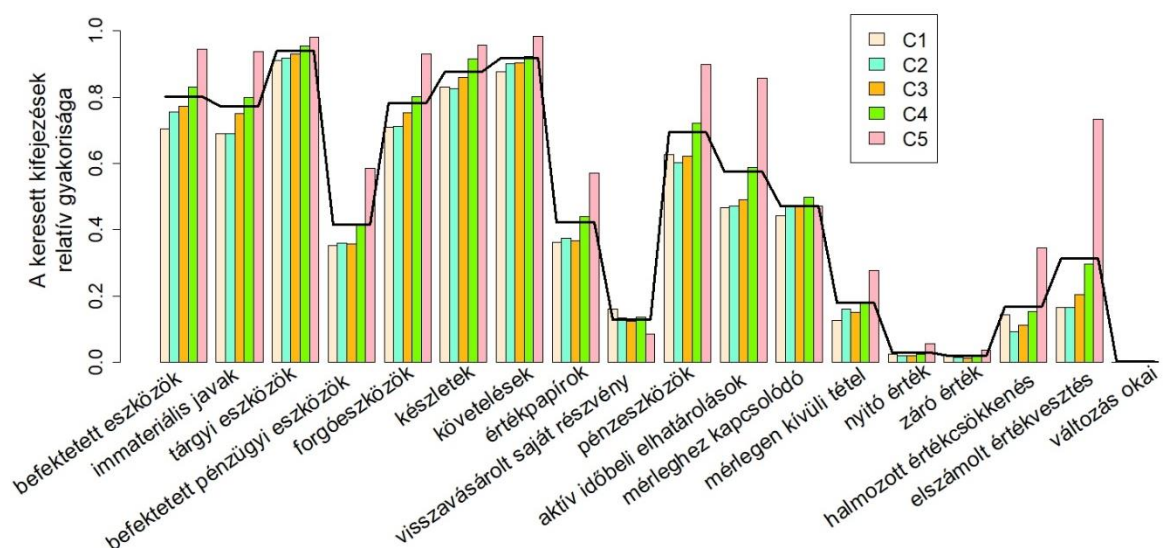
A vizsgált minta mindössze kb. 30%-a tartalmazott külön általános részt a szakmai tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozásoknál is. A legmagasabb arány az 50 fő állományi létszámot meghaladó „M” nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások esetében volt, itt közel a kiegészítő mellékletek fele tartalmazta a kifejezést.

A **12. ábra** oszlopdiaagramjaiból látható, hogy az adott jellemzők átlagos előfordulása a teljes mintán belül jellemzően az „M5”, azaz az 50 fő állományi létszámot meghaladó szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalatok kiegészítő mellékletei felelnek meg jobban a számviteli törvény előírásainak a többi kategóriához képest.

A számviteli törvény előírja a vállalkozások elérhetőségeinek bemutatását (székhely, telephely, honlap), a kapcsolt vállalkozásokhoz kapcsolódó információk bemutatását, a könyvviteli és könyvvizsgálói tevékenységhez tartozó információk, valamint a beszámoló elkészítésére alkalmazott szabályrendszer (számviteli politika, értékelési eljárások)

közzétételeit. Az ezekhez tartozó kifejezések előfordulásának gyakoriságát a **11. ábra** és a **12. ábra** mutat. Majdnem mindegyik kifejezés esetében igaz, hogy az átlagos állományi létszám növekedésének hatására („C1”-től „C5”-ig és „M1”-től „M5”-ig) az egyes kategóriákhoz tartozó gyakorisági átlagértékek növekednek, azaz vélhetően a nagyobb létszámú vállalkozások több általános információt szerepeltetnek a kiegészítő mellékletben, mint a kisebb létszámúak. Mindkét nemzetgazdasági ágra igaz, hogy a 7502 vállalkozásnak több, mint fele tartalmazta a székhelyük bemutatását, a kapcsolt vállalkozáshoz tartozó információkat, valamint a számviteli politikához kapcsolódó fogalmakat és az értéksökkenés elszámolását. A vállalkozások kiegészítő mellékleteinek körülbelül az egyharmada tartalmazta a telephely bemutatását, az értékelési eljárásokhoz kapcsolódó fogalmakat, az értékhelyesbítéshez kapcsolódó információkat, valamint a kivételes nagyságú tételekhez, a jelentős összegű hibákhoz és a mérlegre vagy eredménykimutatásra gyakorolt hatáshoz kapcsolódó közzétételeket. A kis létszámkategóriába eső vállalkozások („C1”-„C3” és „M1”-„M3”) kiegészítő mellékletében szinte egyáltalán nem található meg a könyvvizsgálatra való kötelezettségre utalás, míg a nagyobb létszámú vállalkozások („C4”-„C5” és „M4”-„M5”) 15%-30%-ának közzétételei között ez szerepel. Az ehhez kapcsolódó könyvvizsgálói díj bemutatása viszont egységesen 12%-15%-uk kiegészítő mellékletében volt jelen.

A kiegészítő melléklet következő nagyobb fejezete a specifikus rész, melyet mérleghez és eredménykimutatáshoz kapcsolódó közzétételekre lehet tovább bontani.



Megjegyzés: A C1-C5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

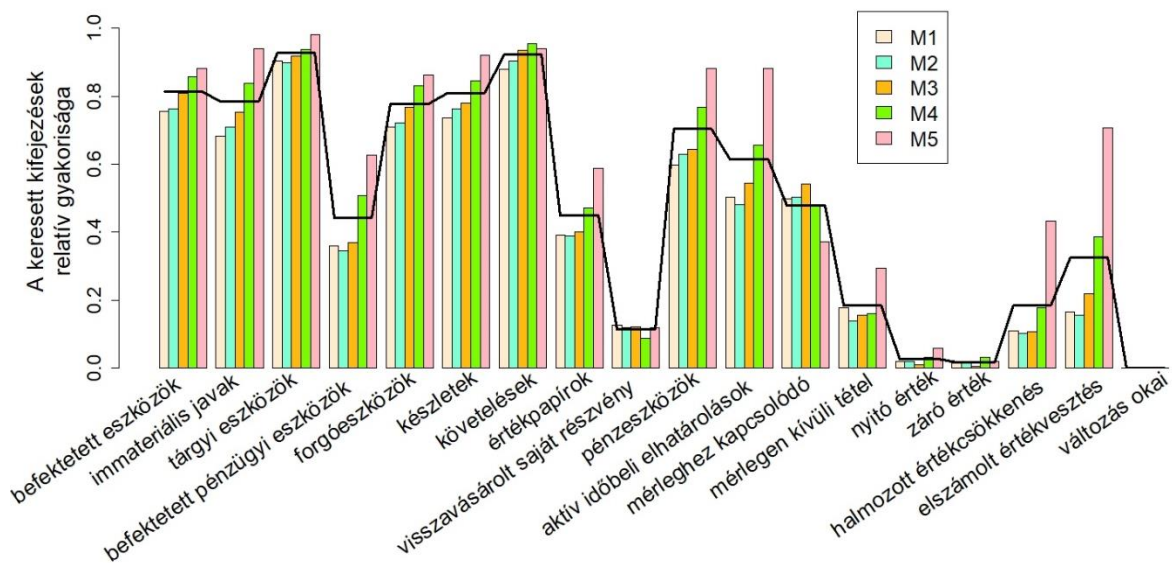
13. ábra: A kiegészítő melléklet eszközökhöz kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a feldolgozóipari („C”) vállalatoknál (N=3627)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A **13. ábra** tartalmazza a 2017-es üzleti évre vonatkozóan a mérleghez kapcsolódó információkon belül az eszközökhöz kapcsolódó magyarázatok bemutatását. A 2017-es és 2019-es évi ugyanezen adatokat megoszlási viszonyszámai a **10. mellékletben** találhatóak.

Fontos megemlíteni, hogy a számviteli törvény ennek sorrendiségére vonatkozóan azt mondja, hogy úgy kell a vállalkozásoknak a kiegészítő mellékletükben szerepeltetni az adott mérlegtételhez vagy eredménytételhez kapcsolódó információt, amilyen sorrendben azok a mérlegben vagy eredménykimutatásban szerepelnek.

Az összes vizsgált tétel (**13. ábra**) átlagos előfordulása a feldolgozóiparnál 47,25%, amely tételenként jelentősen eltér (minimum: 0%, maximum 98,43%). A mérleg eszköz oldalához kapcsolódó közzétételek esetében minden kategóriánál hat tétel eléri a 70%-95%-os előfordulási gyakoriságot (befektetett eszközök, immateriális javak, tárgyi eszközök, forgóeszközök, készletek, követelések, pénzeszközök). Az egyik nagy előfordulási gyakorisággal rendelkező eszközoldali tételek a tárgyi eszközök (91%-98%) és az immateriális javak (69%-94%). A halmozott értékcsökkenés szorosan kötődik e két mérlegtételhez, viszont azok előfordulási gyakorisága már jelentősen alacsonyabb értékeket képvisel (14%-35%), azaz az értékcsökkenés bemutatásának már nem tulajdonítanak kellő figyelmet a társaságok. Az eszközökről úgynevezett mozgástábla keretében érdemes bemutatni az eszközök változását a kiegészítő mellékletben, így a nyitó érték és záró érték előfordulása is megvizsgálásra került. A kiegészítő mellékletek eredményei komoly hiányosságokat mutatnak ezekről, a kiegészítő mellékletek 1%-6%-a mutatja be ezt. A legtöbb vállalkozásnak körülbelül a fele szerepeltette a kiegészítő mellékletében az aktív időbeli elhatárolásokkal kapcsolatos magyarázatokat, valamint a mérleghez kapcsolódó kifejezést, míg körülbelül egyharmada tette közzé a befektetett pénzügyi eszközökhöz, értékpapírokhoz kapcsolódó információkat. Továbbá vannak olyan kifejezések, melyek valószínűleg a legtöbb vállalkozás esetében nem releváns, ilyen a visszavásárolt saját részvény és üzletrész, valamint az ezekhez kapcsolódó magyarázatok. A vállalkozások közel 15%-ának kiegészítő mellékletében volt ez jelen, ami nem feltétlenül nagy hiba, hiszen biztosan vannak olyanok, ahol nem releváns a visszavásárolt saját részvény, üzletrész mérlegtételhez kapcsolódó információ bemutatása, mivel nem volt ehhez kapcsolódó gazdasági esemény a vállalkozásnál.



Megjegyzés: Az M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

14. ábra: A kiegészítő melléklet eszközökhöz kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál (N=3875)

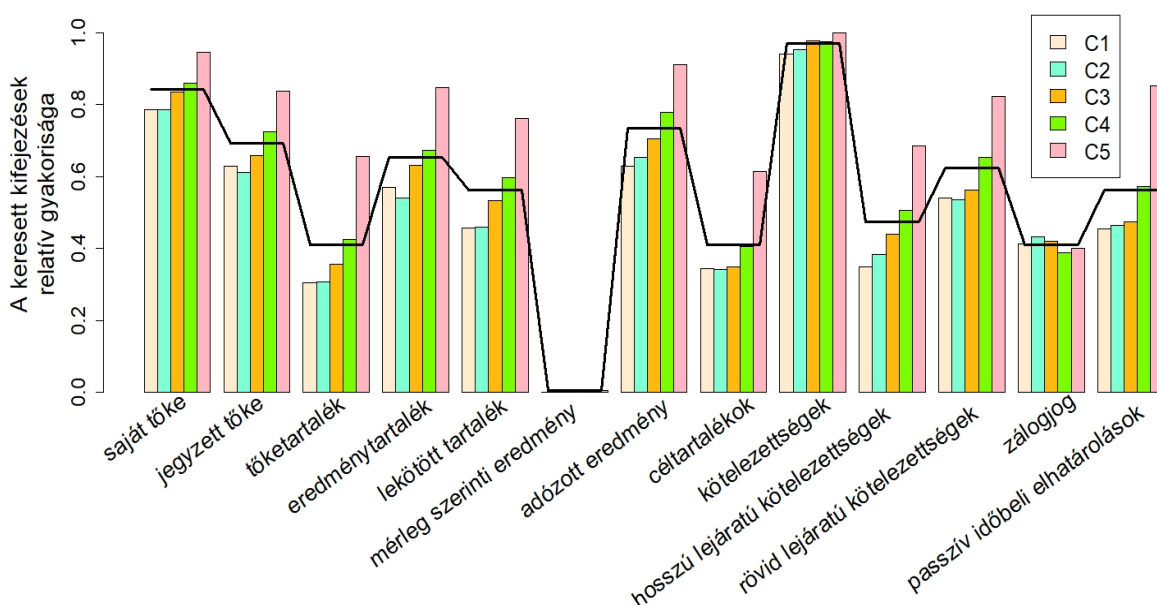
Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A vizsgált két év között az eszköz oldalhoz kapcsolódó információk esetében a legjelentősebb változás az „M4” és „M5” kategóriáknál tapasztalható a mérlegen kívüli tételek bemutatása esetében, ugyanis 2017-ről 2019-re 8%-kal és 10%-kal növekedett azon vállalkozások száma, melyek kiegészítő mellékletében ez az információ megtalálható (**10. melléklet**).

Az összes vizsgált tétel átlagos előfordulásáról a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalatoknál (**14. ábra**) is hasonlóképpen vélekedhetünk, mint a feldolgozóiparnál, átlaguk 47,65%, minimum értéke: 0%, maximuma: 98,04%. Itt is hat tétel eléri a 70%-95%-os előfordulási gyakoriságot (befektetett eszközök, immateriális javak, tárgyi eszközök, forgóeszközök, készletek, követelések, pénzeszközök). Az legnagyobb előfordulási gyakorisággal rendelkező eszközoldali tétel a tárgyi eszközök (90%-98%), majd ezt követik az immateriális javak (68%-94%). A halmozott értékcsökkenés előfordulási gyakorisága jelentősen alacsonyabb értékeket képvisel (11%-43%), az amortizációnak itt sem tulajdonítanak akkora figyelmet a vállalatok, mint az eszközökhöz. Az eszközök változásai szintén hiányosságokat mutatnak, hiszen kb. 5%-uk teszi közzé a mozgástáblákat. Ebből arra következtethetünk, hogy *általánosságban maga az eszköz bemutatásra kerül, viszont nem olyan részletezettséggel, plusz információval, mint amire az érdekelteknek szükségük lenne.*

Az egyes kifejezések gyakoriságainak átlagához képesti kiugró értékeket megvizsgálva egyértelműen elmondható, hogy a nagyobb vállalkozások jobban megfelelnek a törvényi előírásoknak az eszközökhöz kapcsolódó magyarázatok közzététele során, mint a kisebbek.

A következő nagyobb része a mérleghez kapcsolódó specifikus résznek a mérleg forrás oldalához kapcsolódó közzétételek vizsgálata, melyhez kapcsolódó kifejezések szövegbányászattal meghatározott gyakoriságát részletesen a **15. ábra** és a **16. ábra** mutatja be, valamint törvényi megfelelőségnek megoszlási viszonyszámát a két vizsgált évre vonatkozóan a **11. melléklet**.



Megjegyzés: A C1-C5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

15. ábra: A kiegészítő mellékletek forrásokhoz kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a feldolgozóipari („C”) vállalatoknál (N=3627)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

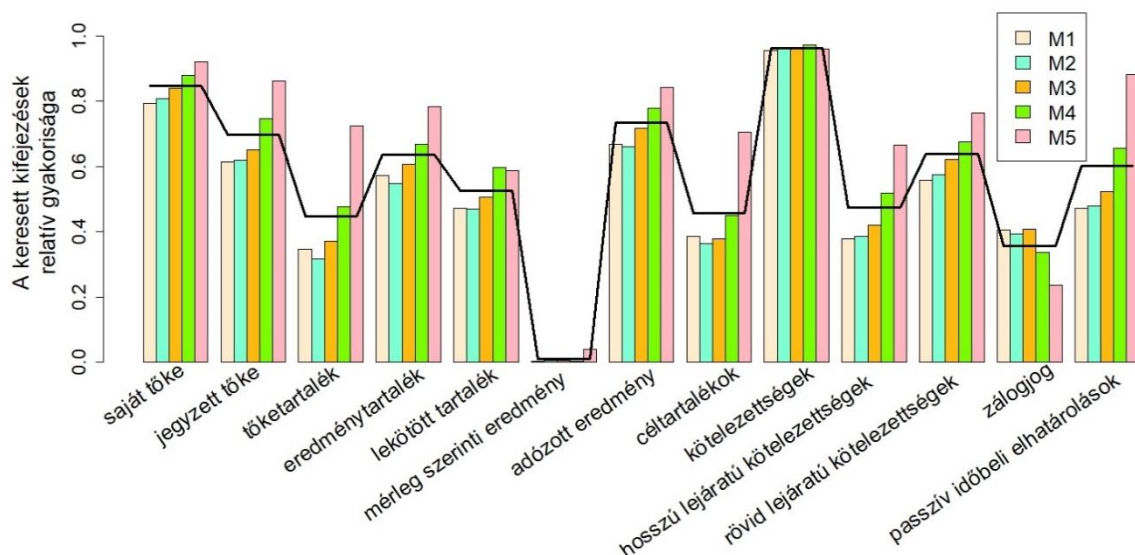
A forrásoldal bemutatásához tartozó összes vizsgált tétel átlagos előfordulása (**15. ábra**) meghaladja az eszköz oldalhoz kapcsolódó információk előfordulásának átlagát (**13. ábra**), mivel a feldolgozóipari vállalatoknál 56,55%, a szakmai, tudományos és művészeti tevékenységükénél 56,86%. Viszont az egyes tételek esetében ezen gyakoriságok jelentősen eltérnek egymástól („C”: min.0%, max. 100%). A saját tőkéhez kapcsolódó információkat (**15. ábra**) a „C” nemzetgazdasági ágú vállalkozások 79%-95%-ban mutatják be, ami azt jelenti, hogy kb. 3000-3300 vállalkozás kiegészítő mellékletében szerepel a saját tőke kifejezés a két tevékenységnél. Az idegen tőke, azaz a kötelezettség bemutatása majdnem 100%-ban minden vállalkozás kiegészítő mellékletében jelen van (94%-100%). Ezekből következtethetünk arra, hogy a *tőkeszerkezetükhöz kapcsolódó információk közzétételeit*

fontosabbnak találják a vállalkozások, mint az eszközszerkezetükhöz kapcsolódókat. Talán ez magyarázható azzal, hogy a vállalkozások a pénzügyi tőkeáttételtől, mint kötelezettségekhez kapcsolódó kockázatoktól jobban tartanak, mint a működési tőkeáttételtől, azaz az eszközökhöz kapcsolódó kockázatoktól. Amit viszont látni kell, hogy a mérleg mindkét oldala egyaránt fontos, mivel egy forrás oldalon felmerülő probléma vagy az eszközoldalt érintő hibás döntéshozatalból eredhet, vagy az eszközoldalhoz kapcsolódó döntéshozatal segítségével oldható meg.

A saját tőkén belül bemutatandó tételek közül a jegyzett tőke (61%-86%) és az adózott eredmény (63%-91%) szerepel a többihez képest a legnagyobb számú kiegészítő mellékletben. Ezt követi közzétételi megfelelésség sorrendjében az eredménytartalék (57%-85%) és a lekötött tartalék (46%-76%). Végül a tőketartalék jelenik meg a legkevésbé a kiegészítő mellékletekben, de a 0 fő munkavállalót foglalkoztatóknál is több, mint 30%-uk közzéteszi, míg az 50 fő feletti létszámúak 66%-73%-ban mutatják be. Ami problémát jelent, hogy vannak olyan vállalkozások, melyek kiegészítő mellékletében szerepel a mérleg szerinti eredmény (61 db), miközben a 2016-os számviteli törvény módosítás miatt ez már megszűnt. Ez a tény alátámasztja azt, hogy *vannak olyan vállalkozások, melyek nem fordítanak elegendő figyelmet a kiegészítő melléklet összeállításában, hiszen a törvényváltozást sem követik, vélhetően csak a módosuló értékek kerülne javításra e cégeknél az előző évihez képest, annak tartalma viszont nem kerül fejlesztésre.*

A kötelezettségeken belül a rövid lejáratú kötelezettségek (54%-82%) több kiegészítő mellékletben szerepelnek, mint a hosszú lejáratúak (35%-69%). A hosszú lejáratú kötelezettségeken belül külön be kell mutatni a zálogjoggal vagy hasonló jogokkal biztosított kötelezettségek összegét biztosítékok fajtáját és formáját feltüntetve, amely közzététele a kockázatot csökkentheti. Ennek a feldolgozóipari vállalkozások közel 40%-ban eleget tettek kategóriájuktól függetlenül.

A feldolgozóiparhoz tartozó kiegészítő mellékletek forrás oldalához kapcsolódó információk (**15. ábra**) bemutatásának gyakorisásai hasonlóan alakultak a vizsgált években a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalatok kiegészítő mellékleténél is (**16. ábra**).



Megjegyzés: Az M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

16. ábra: A kiegészítő mellékletek forrásokhoz kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál (N=3875)

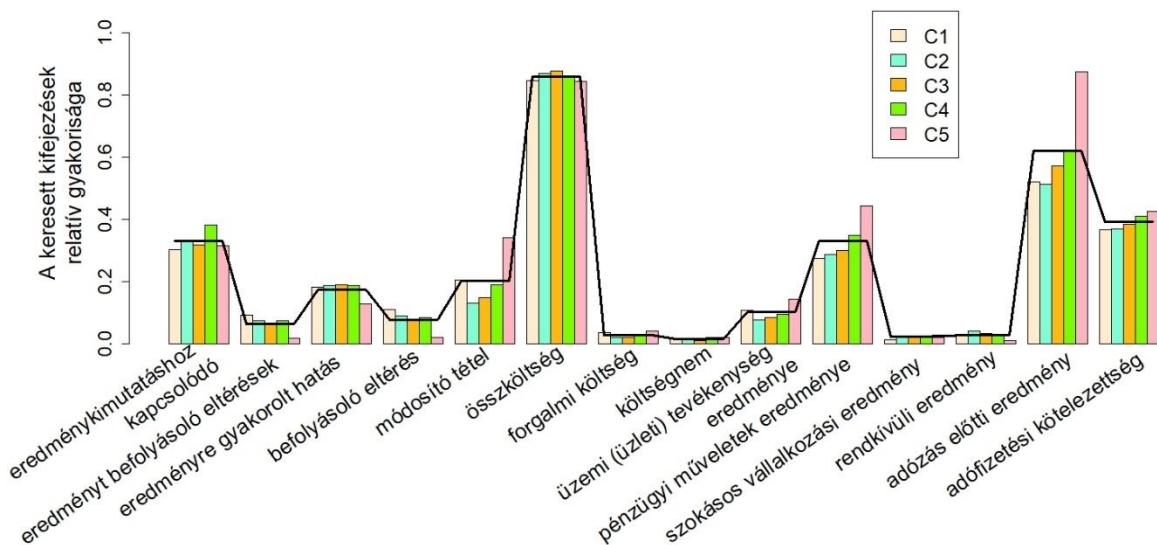
Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A forrásoldal bemutatásához tartozó összes vizsgált tétel átlagos előfordulása a szakmai, tudományos és művészeti tevékenységű vállalatok kiegészítő mellékletében 56,86%. A gyakoriságok jelentősen eltérnek egymástól (min.0,3%, max.97,2%). A saját tőkéhez kapcsolódó információkat 79%-92%-ban teszik közzé, míg az idegen tőke, azaz a kötelezettség bemutatása 95%-96%-ban jelenik meg a kiegészítő mellékletekben.

A saját tőkén belül bemutatandó tételek megjelenésük gyakorisági sorrendjében, a jegyzett tőke (61%-86%), az adózott eredmény (67%-84%), az eredménytartalék (57%-78%), a lekötött tartalék (47%-60%), míg a tőketartalék (35%-73%) jelenik meg. A mérleg szerinti eredmény 38 db kiegészítő mellékletben itt is szerepelt.

A kötelezettségeken belül a rövid lejáratú kötelezettségek (56%-76%) több kiegészítő mellékletben szerepelnek, mint a hosszú lejáratúak (38%-67%).

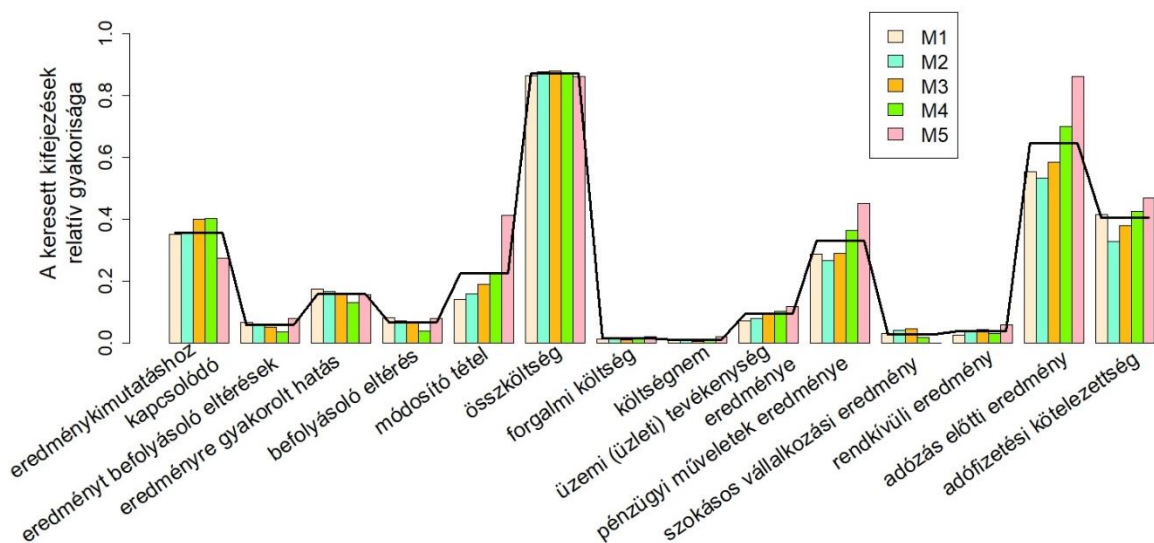
A megbízható és összkép bemutatásához az eredményt jelentősen befolyásoló tényezőket és az eredményre jelentős hatást gyakorolt tételeket a vállalkozások kiegészítő mellékletében a törvény szerint be kell mutatni, így az elemzés következő része az eredménykimutatáshoz kapcsolódó közzétételek törvényi megfelelőségének vizsgálata. A kiegészítő melléklet specifikus részének második része az eredménykimutatáshoz kapcsolódó információk közzététele szintén olyan sorrendben, ahogyan azok az eredménykimutatásban szerepelnek.



Megjegyzés: A C1-C5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

17. ábra: A kiegészítő melléletek eredménykimutatáshoz kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a feldolgozóipari („C”) vállalatoknál (N=3627)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)



Megjegyzés: Az M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

18. ábra: A kiegészítő melléletek eredménykimutatáshoz kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál (N=3875)

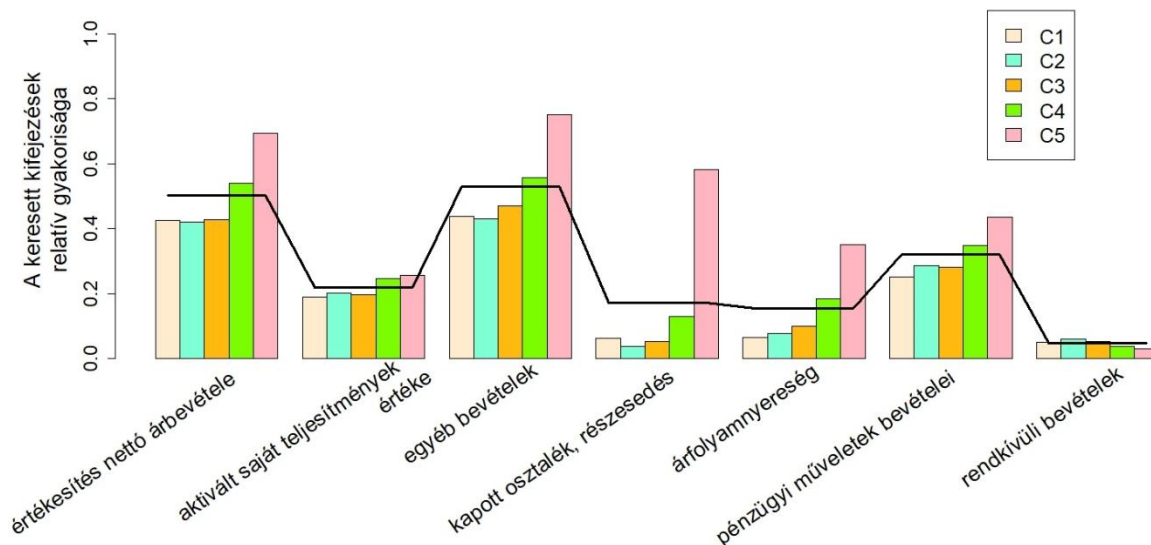
Forrás: Saját szerkesztés (2023)

Az eredményhez kapcsolódó fogalmak, valamint az eredménykategóriák előfordulásának gyakoriságait a **17. ábra**, a **18. ábra** és a **12. melléklet** tartalmazza.

Látható, hogy a két nemzetgazdasági ág eredményhez kapcsolódó információk bemutatása jelentősen nem tér el egymástól.

A számviteli törvény előírja a választott eredménykimutatás típusának bemutatását a kiegészítő mellékletben, mely lehet összköltség eljárással készült vagy forgalmi költség eljárással készült eredménykimutatás. Hazánkban a vállalkozások legnagyobb hányada összköltség típusú eredménykimutatást készít, amely a mintában szereplő vállalkozásokra is igaz. A kiegészítő mellékletében ezt a vállalkozások közel 88%-a tette közzé, míg a forgalmi típusú eredménykimutatást kevesebb, mint 4%-uk. A törvény előírja azt is, hogy azon vállalkozások, melyek forgalmi típusú eredménykimutatást készítenek, kötelesek a költségeiket költségnemek szerinti bontásban is bemutatni, a mintában szereplő vállalkozásoknak körülbelül a fele tette közzé ebben a csoportosításban a költségeinek bemutatását. Az adózás előtti eredmény, mint eredménykategória minden egyes létszám szerint kialakított kategóriának minimum az 50%-ban szerepel, míg az üzemi (üzleti) tevékenység eredménye körülbelül a vállalkozások 10%-ának kiegészítő mellékletében van jelen. A számviteli törvény előírja a társasági adó megállapításánál módosító tételt jelentő összegek bemutatását, így az adófizetési kötelezettség levezetését is, melynek a vállalkozások körülbelül 40%-a felelt meg. Amire fontos felhívni a figyelmet, hogy a 2016-os számviteli törvény módosítása miatt a rendkívüli eredménytétel elszámolása megváltozott, ezáltal a szokásos vállalkozási eredmény és a rendkívüli eredmény megszűnt, viszont 2017-ben és 2019-ben is vannak olyan vállalkozások, melyek kiegészítő melléklete ezt tartalmazza. A szokásos vállalkozási eredmény kifejezés 249 db feldolgozóipari vállalatnál és 187 db szakmai, tudományos, műszaki tevékenységűnél volt jelen, míg a rendkívüli eredmény kifejezés ennél is több esetben, 295 db feldolgozóiparinál és 220 db szakmai, tudományos, műszaki tevékenységűnél fordult elő (**17. ábra** és **18. ábra**).

A továbbiakban az eredménytétel vizsgálatánál külön bontottam az eredményt növelő tételekhez (bevétel és hozam) és az eredményt csökkentő tételekhez (költség, ráfordítás) kapcsolódó magyarázatok törvényi megfelelőségének vizsgálatát. Ennek megfelelően a **19. ábra** és a **20. ábra**, valamint az **13. melléklet** tartalmazza, hogy a vállalkozások hány százaléka mutatta be a bevételekhez kapcsolódó információkat.

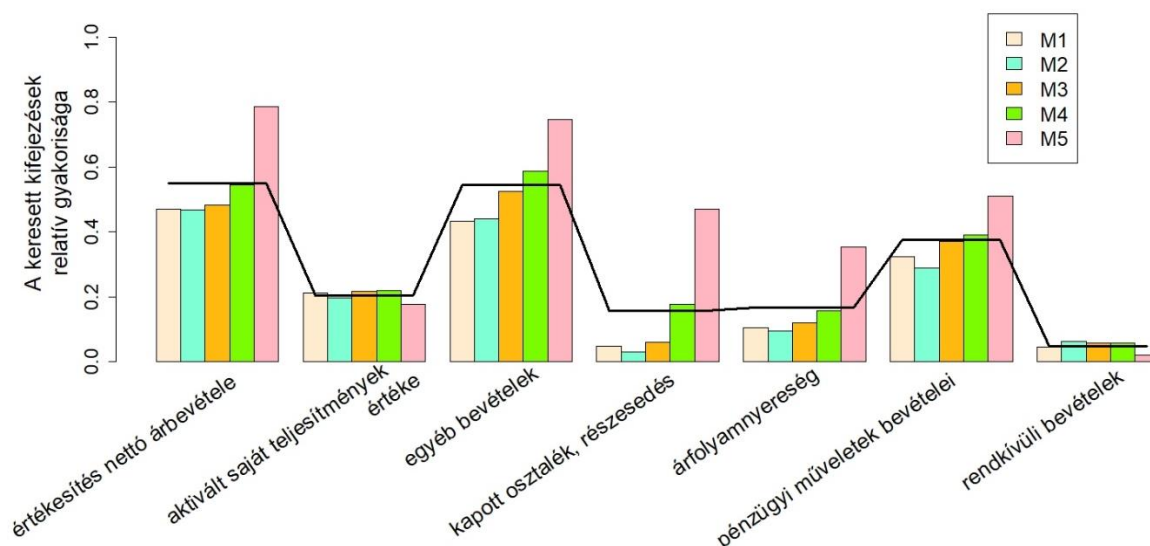


Megjegyzés: A C1-C5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

19. ábra: A kiegészítő mellékletek bevételekhez kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a feldolgozóipari („C”) vállalatoknál (N=3627)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

Az **19. ábra** szemlélteti az értékesítés nettó árbevétele, az egyéb bevételek, a pénzügyi műveletek bevételei (a kapott osztalék, árfolyamnyereség) elnevezésű tételeknél az 50 fő állományi létszámmal rendelkező vállalkozások az átlagnál magasabb arányban felelnek meg a törvényi előírásoknak, mint a többiek. Az értékesítés nettó árbevétele és az egyéb bevételek bemutatása jelenik meg a legtöbb vállalkozás kiegészítő mellékletében, átlagosan több, mint 50%-uk szerepeltette ezeket a kifejezéseket. A pénzügyi műveletek bevételei kifejezés átlagosan a vállalkozások, több mint 30%-ának kiegészítő mellékletében szerepelt. Az aktivált saját teljesítmények értéke a kiegészítő mellékletek több, mint 20%-ában volt jelen, amely alapesetben nem jelent nagy problémát, hiszen van, akinél nem releváns információ, ilyen a kapott osztalék és részesedés bemutatása is, amelynél a kisebb cégek kis hányada szerepelteti (3%-6%), míg a 10 és 50 fő közöttiek 18%-ának, az 50 fő feletti 58%-ának fordul elő a kiegészítő mellékletében. *Ami jelentős problémát jelenthet, az a rendkívüli bevételek bemutatása*, hiszen ahogyan fentebb említettem ez a vizsgált üzleti években már megszűnt. Viszont még így is szerepelt 465 db („C1”-„C5”) kiegészítő mellékletben, *mely a nem megfelelő figyelmet és időráfordítást jelentheti ezeknél a vállalkozásnál. Itt jelenik meg az automatizmus problémája*, miszerint vélhetően a korábbi években elkészített kiegészítő mellékletek kerülnek a vizsgált üzleti években is közzétételre, néhány fontosabb szám, mint mérleg- és eredménytétel átírásával.



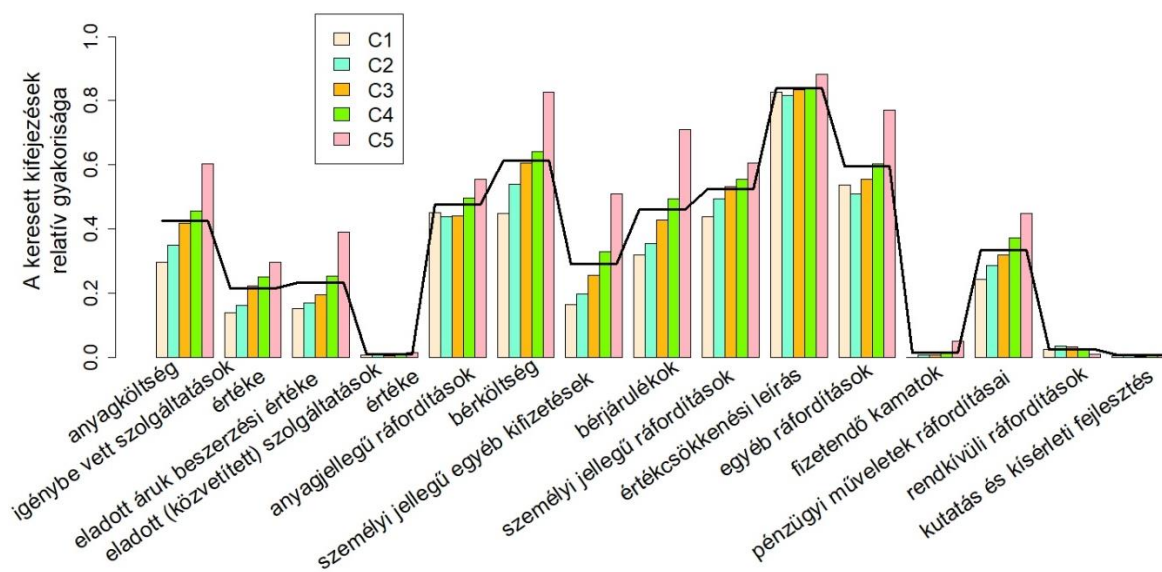
Megjegyzés: Az M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

20. ábra: A kiegészítő mellékletek bevételekhez kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál (N=3875)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A **20. ábra** a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozások bevételekhez kapcsolódó szöveges magyarázatainak kiegészítő mellékletben előforduló gyakoriságát mutatja. A 7 db vizsgált információ átlagosan 29%-ban felelt meg a törvényi előírásoknak, azaz jelent meg a vállalkozások kiegészítő mellékletében. Viszont a közzétett információk megjelenése között jelentős különbségek vannak, így fontosnak tartom megemlíteni, hogy a rendkívüli bevételeket figyelmen kívül hagyva a legkisebb arányban (3%) a kapott osztalék részesedés került közzétételre („M3”), míg legnagyobb arányban (78%) az értékesítés nettó árbevétele („M5”). Az is elmondható, hogy a kiegészítő melléklet többi információihoz hasonlóan itt is a nagyobb vállalkozások felelnek meg jobban a törvényi előírásoknak („M5”, azaz 50 fő létszám feletti). A pénzügyi műveletek bevételei átlagosan a vállalkozások, több mint 40%-ának kiegészítő mellékletében szerepel, ahol az „M” ágba tartozó vállalkozások gyakorisági átlagértékei meghaladták a „C” nemzetgazdasági ágba tartozókét. Ezen belül a kapott osztalék és részesedés bemutatása már csak 3%-47%-ban valósult meg, ahol 3% a kisebb, 47% a nagyobb vállalkozásokra volt jellemző. A rendkívüli bevételeket 361 db kiegészítő mellékletben találtam meg, amely a precizitás hiányát jelentheti.

A **21. ábra**, **22. ábra** és **14. melléklet** a költségekhez, ráfordításokhoz kapcsolódó információk bemutatásának gyakoriságát mutatják be.



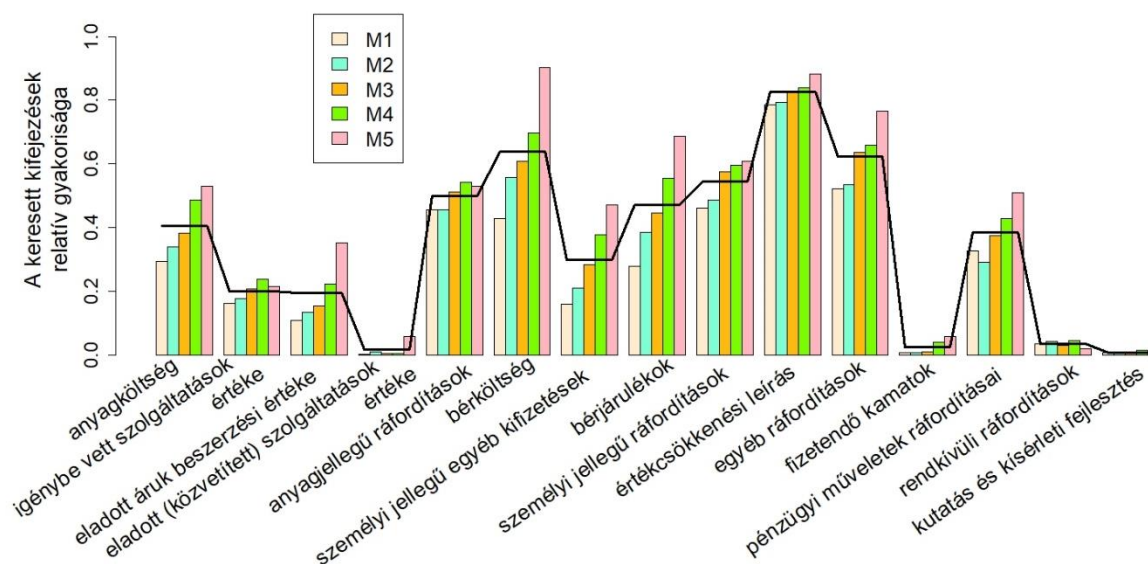
Megjegyzés: A C1-C5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

21. ábra: A kiegészítő mellékletek költségeihez, ráfordításokhoz kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a feldolgozóipari („C”) vállalatoknál (N=3627)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

Az eredménykimutatás ráfordításaihoz kapcsolódó információknál kijelenthető, hogy összességében az üzemi (üzleti) tevékenység eredményének kialakításában szerepet játszó költségeket, ráfordításokat többen tették közzé, mint a pénzügyi műveletek ráfordításaként kimutatott tételeket (**21. ábra** és **22. ábra**). A mindennapi működéshez kapcsolódó tételeken belül legnagyobb mértékben az értékcsökkenési leírás bemutatása felelt meg, a vállalkozások 80%-90% között tették közzé a kiegészítő mellékletükben. Az értékcsökkenéshez kapcsolódó információk megjelennek az általános részben (számviteli politikához kapcsolódó információk) és a specifikus mérleghez kapcsolódó részében (tárgyi eszközök és immateriális javak mozgástáblája) is, így talán nem meglepő, hogy az összes közül ez felelt meg legjobban a törvényi előírásnak. Az anyagjellegű és személyi jellegű ráfordítások és az azokhoz kapcsolódó magyarázatok közel azonos arányban szerepelnek a kiegészítő mellékletekben (44%-60%), míg az egyéb ráfordítások bemutatásával a vállalatoknak minimum fele, maximum háromnegyede foglalkozott. Az anyagjellegű ráfordításokon belül az eladott (közvetített) szolgáltatások értékének közzététele képviseli a legkisebb gyakoriságot (1%-2%), míg a személyi jellegű ráfordításokon belül a személyi jellegű egyéb kifizetések (16%-50%). A hosszú lejáratú kötelezettségekhez szorosan kapcsolódó fizetendő kamatokat a vállalkozások csekély százaléka teszi közzé, a legnagyobb cégeknek is mindössze az 5%-6%-a mutatta be, míg a hosszú lejáratú kötelezettségek a vállalatok 40%-70%-ában jelen voltak. A rendkívüli tételekhez kapcsolódó ráfordítások

szintén megszűntek 2016-tól, viszont összesen 510 db kiegészítő mellékletben még jelen voltak. A kutatás és kísérleti fejlesztés költségeiről mindössze 103 db vállalkozás tett közzé bármiféle információt a 7502 db-ból, amely oka egyrészt lehet az, hogy a többség számára nem releváns információ, másrészt a törvénynek való nem megfelelésség indokolhatja az információ hiányát.



Megjegyzés: Az M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

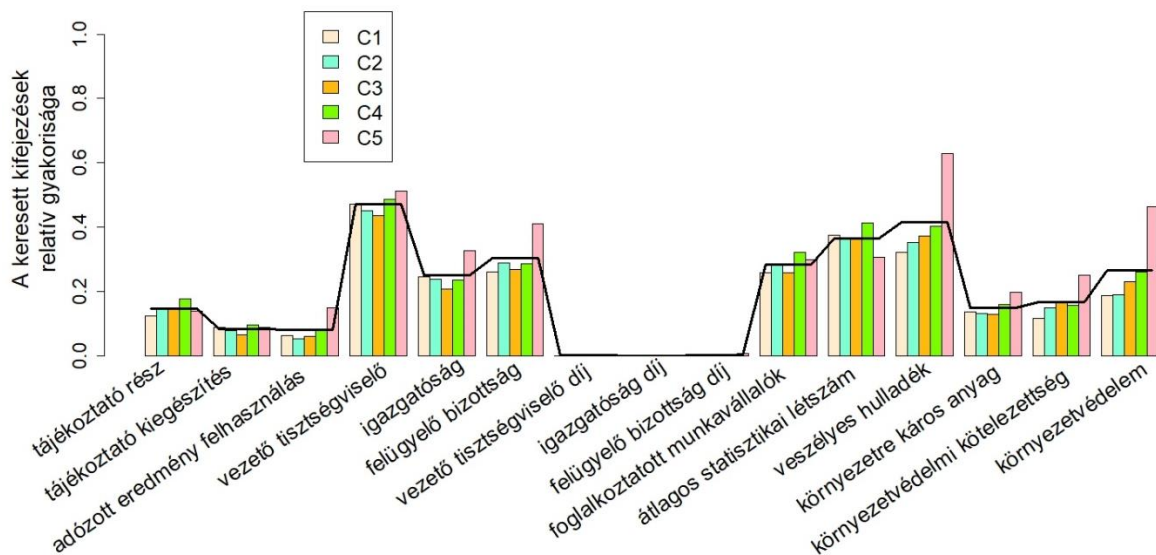
22. ábra: A kiegészítő melléletek költségeikhez, ráfordításokhoz kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál (N=3875)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozások (22. ábra) ráfordításokhoz kapcsolódó információinak gyakorisága jelentősen nem tér el a feldolgozóipari vállalkozások kiegészítő mellékleteiben szereplő információktól (21. ábra). A közzétett információk átlagosan 35%-ban szerepeltek a kiegészítő mellékletben (míg a feldolgozóiparnál 33%). Mindkét tevékenység esetében volt olyan információ, mely gyakorisága 1% alatti (kutatás és kísérleti fejlesztés, fizetendő kamatok, eladott (közvetített) szolgáltatások értéke). A legmagasabb értéket a bérköltség, személyi jellegű ráfordítások és az értékcsökkenési leírás képviselte (50%-90%-os gyakorisággal).

A számviteli törvény, ahogyan az általános rész bemutatását sem teszi kötelezővé, úgy a tájékoztató részt sem, viszont vannak információk, melyeket ide sorol annak érdekében, hogy minél inkább a megbízható és valós képet biztosítsa a vállalkozás a külső piaci szereplő számára a működéséről. A 23. ábra, 24. ábra, 15. melléklet tartalmazza az ilyen jellegű információk közzétételének gyakoriságát. Megvizsgáltam, hogy hány vállalkozás tette

közzé a kiegészítő mellékletében a „tájékoztató rész” kifejezést. A vizsgált minta (7502 db) mindössze 17%-a szerepeltette külön a beszámoló részeként közzétett kiegészítő mellékletében azt a kifejezést, míg 83%-a nem. Ennek hiánya alapvetően nem jelent problémát, a többi közzététel nem szereplése viszont igen. A továbbiakban részletezésre kerülnek a tájékoztató részhez kapcsolódó kifejezések előfordulásának gyakorisága.



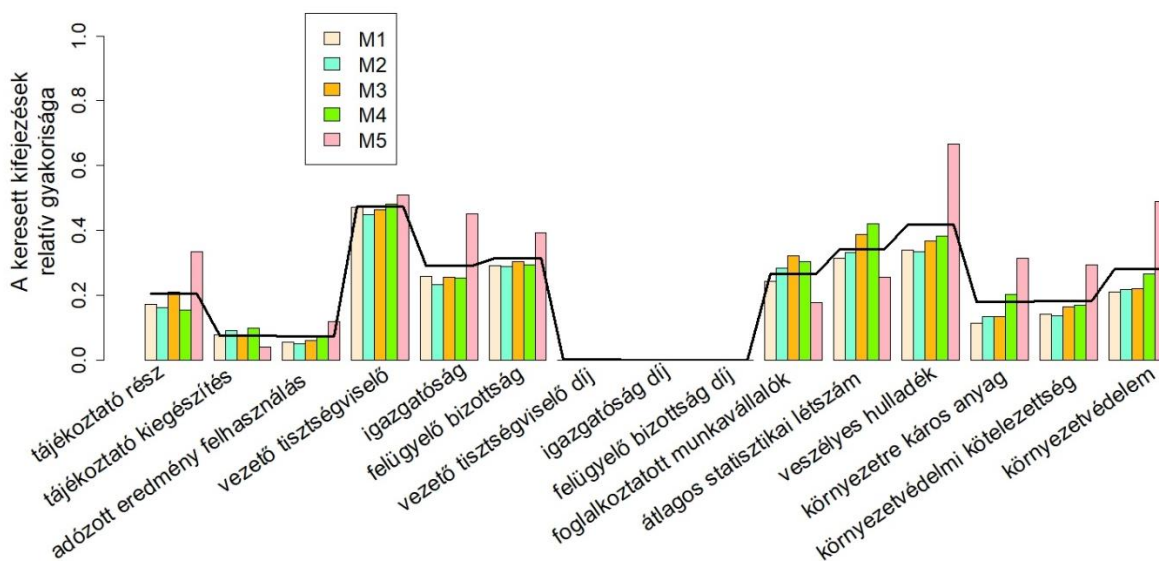
Megjegyzés: A C1-C5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

23. ábra: A kiegészítő mellékletek tájékoztató részének gyakorisági átlagértékei a feldolgozóipari („C”) vállalatoknál (N=3627)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A vezető tisztségviselőkhöz kapcsolódó információk a minta kategóriánkénti bontása szerint 43%-51%-ában szerepelt, az igazgatósághoz kapcsolódó információk 21%-45%-ukban volt jelen, míg a felügyelő bizottsághoz kapcsolódók 26%-41%-ában. Fontos kiemelni, hogy a számviteli törvény előírja a tevékenységükért az üzleti év után járó járandóság összegében bemutatását, valamint számukra folyósított előlegek és kölcsönök összegét, a nevükben vállalt garanciákat. Ezen információk már a vállalkozások kiegészítő mellékleteiben szinte egyáltalán nem jelent meg. A létszámmal kapcsolatos információkat a minta kicsivel több, mint harmada mutatta be a kiegészítő mellékletébe. Végül a környezetvédelemhez kapcsolódó közzétételek bemutatását vizsgáltam meg, ahol a veszélyes hulladék kifejezés több kiegészítő mellékletben szerepelt, mint maga a környezetvédelem. Az összes vállalkozás (7502 db) 37%-ának kiegészítő melléklete tartalmazta a veszélyes hulladék kifejezést, 23%-a a környezetvédelmet, 15%-a a környezetvédelmi kötelezettséget és 14%-uk a környezetre káros anyagokat is bemutatta. Ebből, ha a létszámkategóriákat is

megvizsgáljuk, látjuk, hogy az 5. kategóriába tartozók értek el magasabb gyakoriságot a többiekhez képest (23. ábra és 24. ábra).

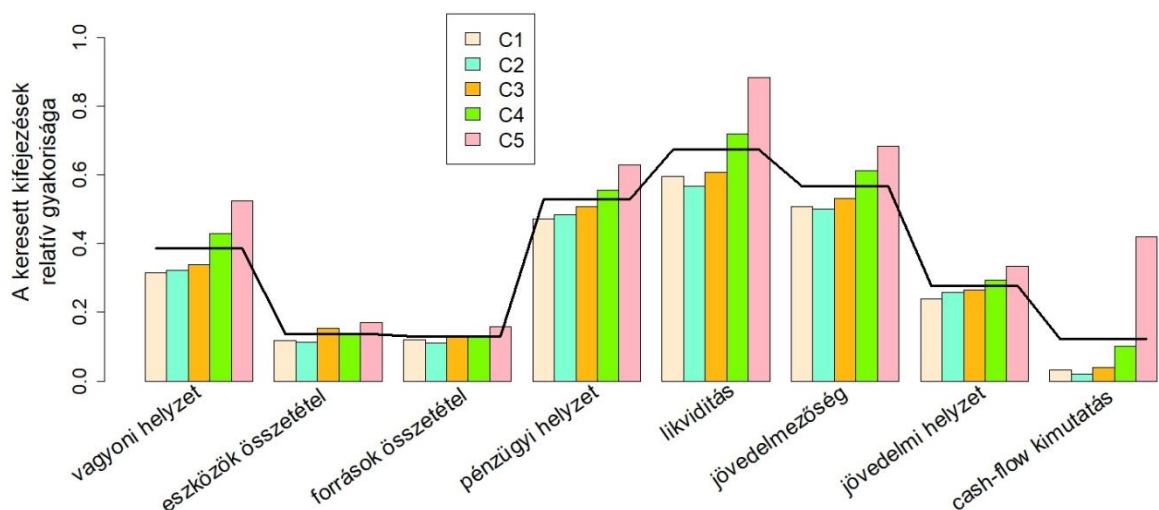


Megjegyzés: Az M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

24. ábra: A kiegészítő mellékletek tájékoztató részének gyakorisági átlagértékei a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál (N=3875)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

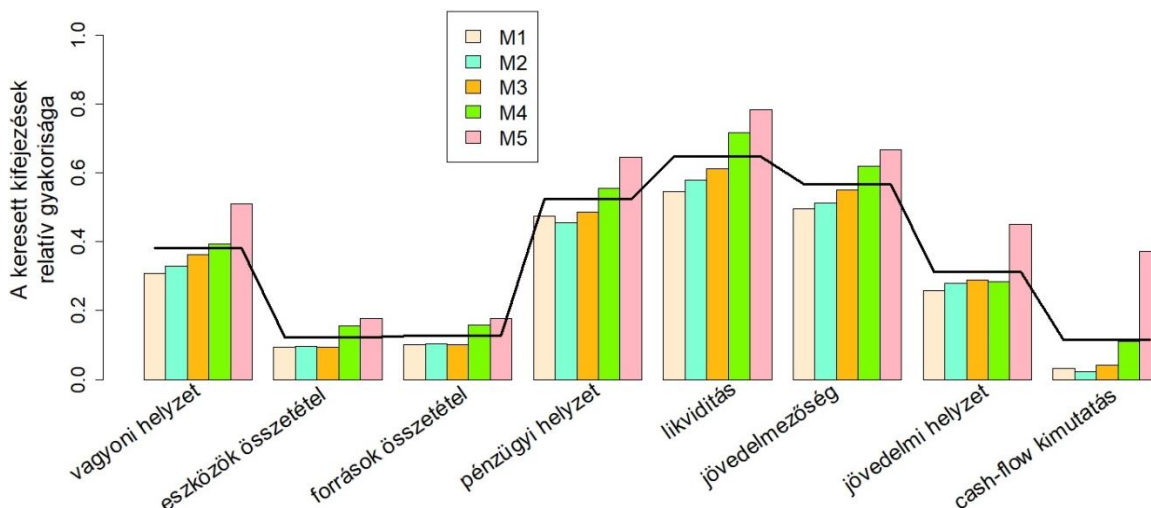
A tájékoztató rész részeként vagy azt követően kerülnek bemutatásra a vagyoni, pénzügyi és jövedelmezőségi helyzethez kapcsolódó mutatószámok annak érdekében, hogy ezen információk megléte elősegítse a külső érintettek döntéshozatalát. Továbbá a cash flow kimutatás része az éves beszámolót készítő vállalkozások kiegészítő mellékletének. Ezen információk a 25. ábra, 26. ábra diagrammjain és a 16. mellékletben kerülnek bemutatásra.



Megjegyzés: A C1-C5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

25. ábra: A kiegészítő mellékletek mutatószámainak gyakorisági átlagértékei a feldolgozóipari („C”) vállalatoknál (N=3627)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)



Megjegyzés: Az M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

26. ábra: A kiegészítő mellékletek mutatószámainak gyakorisági átlagértékei a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál (N=3875)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A vagyoni, pénzügyi és jövedelmezőségi helyzet bemutatását szolgáló mutatószámok kiegészítő mellékletekben történő szerepeltetésekor a két vizsgált nemzetgazdasági ágban tevékenykedő vállalkozások között jelentős eltérés nem tapasztalható, viszont összességében a feldolgozóipari vállalkozások valamivel jobban megfeleltek a törvényi előírásoknak (25. ábra, 26. ábra).

Fontos felhívni a figyelmet arra a problémára mind a „C” (25. ábra), mind az „M” (26. ábra) tevékenységű vállalkozásoknál, hogy a pénzügyi helyzet és a jövedelmezőség felelt meg körülbelül minimum 50%-ban az előírásoknak. A likviditáshoz kapcsolódó mutatók bemutatása szerepelt leggyakrabban a kiegészítő mellékletekben, a feldolgozóiparnál a kisebb vállalkozások körülbelül 60%-ban tüntettek fel valamilyen rövid távú fizetőképességhez tartozó mutatót, míg a 10 és 50 fő foglalkoztatottak közöttiek 72%-a, az 50 fő felettieknek pedig a 88%-a tette közzé a kiegészítő mellékletében. Ezek az arányok a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységnél 55%-60% között mozgott, 72% volt és 78%. A jövedelmezőségi mutatók létszámkategóriánként a vállalkozások 50%-68%-ának a kiegészítő mellékletének képezi a részét. A vagyoni helyzet bemutatásához kapcsolódó mutatószámokat már kevesebb kiegészítő mellékletben találtam meg, a kisebb vállalkozások körülbelül harmada szerepeltette, míg a nagyobbaknak a fele. Az eszközök és a források összetételének vizsgálata pedig még nagyobb problémákat mutatott, hiszen egyik kategória esetében sem haladta meg a 20%-ot azok aránya, akik bemutatták e mutatókat. Alapesetben

az is gondolt okoz, hogy e mutatók nem kerültek kiszámolásra és bemutatásra, viszont a fő célja a közzétételnek az lenne, hogy a jelentősebb változásokat megindokolják és a különféle ok-okozati összefüggéseket és magyarázatokat bemutassák a vállalkozások annak érdekében, hogy reális és valós összképet lásson egy külső piaci szereplő a gazdasági társaságról.

Az adatbázisban szereplő kiegészítő mellékletek elemzésének eredményeit vizsgálva a feldolgozóipari és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozások kiegészítő mellékleteinek törvényi megfelelősége között számottevő különbséget nem tapasztaltam (7. táblázat).

7. táblázat: A feldolgozóipari és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozások kiegészítő mellékleteiben szereplő főbb kifejezések előfordulásának gyakorisága (N=7502)

Kiegészítő melléklet főbb részei	Feldolgozóipar					Szakmai, tudományos műszaki tevékenység				
	C1	C2	C3	C4	C5	M1	M2	M3	M4	M5
általános rész	30%	29%	29%	31%	26%	31%	29%	36%	34%	49%
mérleghez kapcsolódó	44%	47%	47%	50%	47%	50%	50%	54%	48%	37%
eredménykimutatáshoz kapcsolódó	30%	33%	32%	38%	31%	35%	36%	40%	40%	27%
tájékoztató rész	12%	14%	15%	18%	14%	17%	16%	21%	15%	33%
vagyoni helyzet	32%	32%	34%	43%	52%	31%	33%	36%	39%	51%
pénzügyi helyzet	47%	48%	51%	55%	63%	47%	46%	49%	56%	65%
jövedelmezőség	51%	50%	53%	61%	68%	50%	51%	55%	62%	67%
cash-flow kimutatás	3%	2%	4%	10%	42%	3%	2%	4%	11%	37%

Megjegyzés: A C1-C5 és az M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A dolgozat elején megfogalmazott **1. hipotézisemet**, miszerint *a vizsgált vállalatok számviteli beszámolójuk részeként közzétett kiegészítő mellékletei megfelelnek a magyar számviteli szabályoknak*, elutasítom. Ennek oka, hogy a számviteli beszámolóhoz tartozó kiegészítő melléklet általános, specifikus és tájékoztató részéhez kapcsolódó információk tekintetében jelentős eltérések és jelentős hiányosságok vannak. Összességében a specifikus részen belül a mérleghez kapcsolódó közzétett információkat szerepeltették a vizsgált vállalkozások a leggyakrabban, míg a tájékoztató részhez kapcsolódó információkat mutatták be a legkevésbé. A vizsgált 110 db közzéteendő információ közül minimum 80%-ban az alábbi kifejezésekhez kapcsolódó információ jelent meg az egyes kategóriák kiegészítő mellékleteiben: székhely, számviteli politika, immateriális javak, tárgyi eszközök, készletek, követelések, saját tőke, adózott eredmény, kötelezettségek, összköltség és

értécsökkenés. Az egyes információk gyakoriságaiból arra következtethetünk, hogy általánosságban az eszköz, forrás bemutatásra került, viszont nem olyan részletezettséggel, plusz információval, mint amire az érdekelteknek szükségük lenne. Következésképpen az is elmondható, hogy a vállalkozások a tőkeszerkezetükhöz kapcsolódó információkat valamivel fontosabbnak találták, mint az eszközszerkezetükhöz kapcsolódókat, azaz a kötelezettségekhez kapcsolódó kockázatoktól jobban tarthatnak, mint az eszközökhöz kapcsolódó kockázatoktól. Az eredmény bemutatásához szükséges információkat megvizsgálva a költségekhez, ráfordításokhoz kapcsolódó információk előfordulásának gyakorisága magasabb, mint a bevételekhez tartozó információké, mely szintén a kockázattal magyarázható.

Fontos megemlíteni, hogy a számviteli törvény szerint meghatározott céljának, a megbízható és valós összképet biztosító vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzet bemutatásának, a vizsgált kiegészítő mellékletek nem minden esetben feleltek meg. A gazdasági helyzet mutatószámai a kiegészítő mellékletek körülbelül 40-50%-ában szerepeltek.

Ezen túl az elvégzett elemzés alapján megállapítható, hogy a létszám és árbevétel figyelembe vételével kialakított csoportokba tartozó kiegészítő mellékletek törvényi megfelelése között is számottevő különbség van, miszerint összességében a nagyobb méretű vállalatok (létszámkategóriát, összes eszközt, saját tőkét, árbevételt, üzemi eredményt tekintve) kiegészítő mellékletei részletesebbek és több információt tartalmaznak a gazdasági döntéshozatalhoz, mint a kisebbek.

4.1.4. A kiegészítő mellékletekben szereplő kifejezések kapcsolatvizsgálatainak eredményei könyvvizsgálati kötelezettségük, beszámoló típusok szerint

Az első célkitűzéshez felállított második hipotézisem szerint a vizsgált vállalatok által közzétett kiegészítő mellékletek információtartalmát befolyásolja a vállalatok könyvvizsgálati kötelezettségnek való megfelelés és a számviteli beszámoló típusa.

A **2. hipotézis** vizsgálatára, a kiegészítő mellékletben szerepeltetendő információk előfordulásának gyakorisága és a vállalkozás beszámolójának könyvvizsgálattal történő alátámasztása közötti kapcsolatvizsgálatra szintén Khí négyzet próbát alkalmaztam. Ahol megvizsgáltam a tényezők közötti kapcsolatot a 110 db kifejezés esetében a „C1”-„C5” és „M1”-„M5” kategóriába tartozó vállalkozások kiegészítő mellékleténél.

8. táblázat: Könyvvizsgálattal alátámasztott beszámolók aránya a feldolgozóipari és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozásoknál

Könyvvizsgálattal alátámasztott beszámolók aránya	C1	C2	C3	C4	C5	M1	M2	M3	M4	M5
Könyvvizsgálattal alátámasztott beszámoló	10%	11%	19%	53%	99%	6%	8%	22%	47%	98%
Könyvvizsgálattal nem alátámasztott beszámoló	90%	89%	81%	47%	1%	94%	92%	78%	53%	2%

Megjegyzés: A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A **8. táblázatban** láthatók a létszámcsoportok szerinti bontásban a könyvvizsgálattal alátámasztott és a könyvvizsgálattal nem alátámasztott vállalkozások aránya az egyes kétszám szerint kialakított csoportokban. Jól látszik, hogy ahogyan növekszik az átlagos állományi létszám és az árbevétel nagysága, a könyvvizsgálattal alátámasztott beszámolók aránya is az adott kategórián belül. A „C5” és „M5” kategóriába tartozó vállalkozások majdnem teljes egésze könyvvizsgálattal alátámasztott beszámolót tett közzé a vizsgált időszakra vonatkozóan, míg a „C4” és „M4” kategóriájú vállalkozásoknak körülbelül a fele volt könyvvizsgálattal is alátámasztva. A „C1”-„C3” és „M1”-„M3” kategóriába tartozó vállalkozásoknak méretéből adódóan a számviteli beszámolójának 10%-20%-a és 6%-22%-a került pluszban ellenőrzésre egy külső szereplő, könyvvizsgáló által.

A Khí négyzet próba segítségével történő kapcsolatvizsgálat eredményeit a kiegészítő mellékletek általános részéhez kapcsolódó kifejezésekre vonatkozóan a könyvvizsgálat szerint a **17. melléklet** tartalmazza, a mérleghez kapcsolódó kifejezéseket a **18. melléklet**, az eredménykimutatáshoz kapcsolódó kifejezések eredményeit a **19. melléklet**, végül a tájékoztató részhez kapcsolódó eredményeket a **20. melléklet** táblázata szemlélteti.

Az általános részhez kapcsolódó közzétételek kapcsolatvizsgálatának eredményeiből a „kapcsolt” és a „könyvvizsgálatra kötelezett” kifejezések voltak azok, amik szinte minden létszám szerint kialakított kategóriához tartozó kiegészítő melléklet és könyvvizsgálati kötelezettség között szignifikáns különbséget mutatott minimum 5%-os szignifikanciaszint mellett. Összességében a kapcsolt felek bemutatása és a könyvvizsgálatra való kötelezettség és az ahhoz kapcsolódó információk bemutatása a kiegészítő mellékletekben gyakoribbak a könyvvizsgálattal alátámasztott vállalkozásoknál. Ez az eredmény az elvárásoknak megfelel, ami érdekes lehet, hogy van-e olyan vállalkozás, amely könyvvizsgálattal alátámasztott volt, viszont mégsem tette közzé ezt az információt. A könyvvizsgálattal alátámasztott

vállalkozások legnagyobb hányada kb. 85%-90%-a közlésezi azt az információt a kiegészítő mellékletében, hogy a beszámolója könyvvizsgálattal alátámasztásra került, viszont mindegyik kategóriában („C1”-„C5” és „M1”-„M5”) vannak olyanok, akiknek a kiegészítő mellékletében ez nem szerepelt.

A specifikus részhez tartozó kifejezések kapcsolatvizsgálatának eredményei alapján elmondható, hogy a „C5” és „M5” kategória kivételével szinte mindegyik mérlegtétel és eredménytétel esetében beszélhetünk szignifikáns kapcsolatról azok közzétételének gyakorisága és a könyvvizsgálatra kötelezettség szerint. A kategóriákat tekintve a „C4” kategóriába tartozó vállalatok kiegészítő mellékleteire elvégzett Khí négyzet értékeinek p-értéke a legtöbb esetben 0,1% alatti értéket képviselt, míg ez a másik nemzetgazdasági ág esetében az „M2”-„M3” kategóriára igaz, ahol a p-érték 5% alatti volt.

A kiegészítő melléklet tájékoztató részére vonatkozó Khí négyzet eredményeit megvizsgálva elmondható, hogy a vagyoni helyzet és likviditás mutatószámok bemutatása esetében volt majdnem minden kategória („C1”-„C4” és „M1”-„M4”) szignifikáns különbség. Azaz a könyvvizsgálattal alátámasztott vállalkozások kiegészítő mellékleteiben gyakoribb az előfordulásuk, mint a könyvvizsgálattal nem alátámasztottéknál. Valamint a cash-flow kimutatásnál figyelhető meg szignifikáns kapcsolat (p-érték<0,1%).

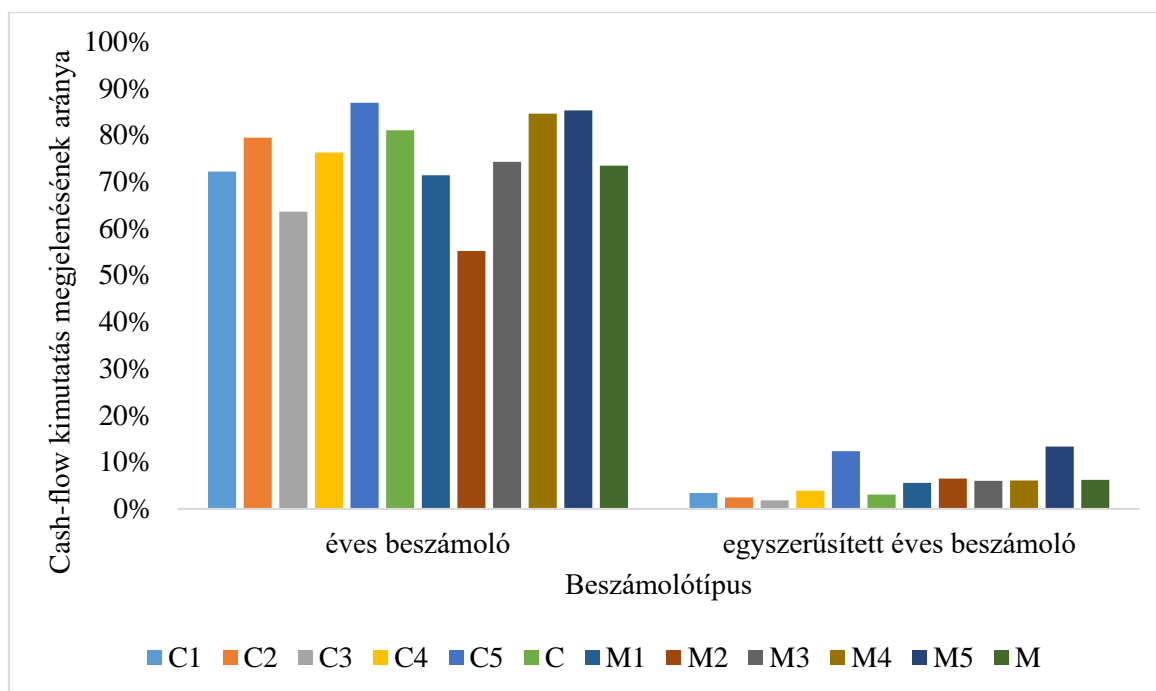
Az eredmények alátámasztják a **2. hipotézis** azon pontját, miszerint a kiegészítő mellékletek törvényi megfeleléségét befolyásolja a könyvvizsgálati kötelezettség. Az eredmények alapján kijelenthető, hogy a beszámoló ellenőrzéseként felfogható könyvvizsgálati tevékenység javítja a kiegészítő mellékletek minőségét. Következtetésképpen fontos megemlíteni azt is, hogy *a könyvvizsgálattal alátámasztott beszámolóval rendelkező vállalkozások sem felelnek meg minden esetben 100%-ban a számviteli törvénynek a kiegészítő melléklet információtartalmát illetően.* Ezen vállalkozásoknál a kiegészítő melléklet minősége javulna, ha *nagyobb hangsúlyt fektetnének a könyvvizsgálók a kiegészítő melléklet tartalmának ellenőrzése.* Valamint a könyvvizsgálóknak célszerű lenne felhívni a vállalatok figyelmét arra, hogy *a kellő információtartalommal bíró kiegészítő melléklet javíthatja a piaci megítélésüket.*

A mintában éves beszámolót és egyszerűsített éves beszámolót készítő vállalkozások vannak jelen, így megvizsgáltam azt a **2. hipotézishez** kapcsolódóan, hogy a 110 db kiegészítő mellékletben szereplő kifejezés előfordulásának gyakorisága és a beszámolótípus között van-e kapcsolat. A Khí négyzet próba eredményeit a **21. melléklet** (általános rész) a **22.**

melléklet (specifikus – mérleghez kapcsolódó rész), a **23. melléklet** (specifikus – eredménykimutatáshoz kapcsolódó rész) és a **24. melléklet** (tájékoztató rész) tartalmazza.

A táblázatokból látszik, hogy az általános és specifikus részhez tartozó közzétételek esetében néhány kifejezés, információ esetében van szignifikáns kapcsolat azok előfordulásának gyakorisága és a beszámolótípus között. Ilyen a székhely bemutatása, a kapcsolt felek ismertetése és a könyvvizsgálatra való kötelezettség bemutatása a kiegészítő melléklet általános részében. A tájékoztató részben a veszélyes hulladékok ismertetése, a környezetvédelemmel kapcsolatos információk bemutatása, a vagyoni és likviditási helyzethez kapcsolódó mutatószámot és azok magyarázatainak közzététele, valamint a cash-flow kimutatás.

A **27. ábra** oszlopdiagrammjai szemléltetik, hogy a cash-flow kimutatás az éves beszámoló és az egyszerűsített éves beszámoló kiegészítő mellékleteinek mekkora arányában van jelen létszám szerint kialakított feldolgozóipari és szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalatcsoportokon belül.



Megjegyzés: A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

27. ábra: A kiegészítő mellékletben a cash-flow kimutatás előfordulásának gyakorisága beszámolótípus szerinti bontásban a feldolgozóipari és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozásoknál

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

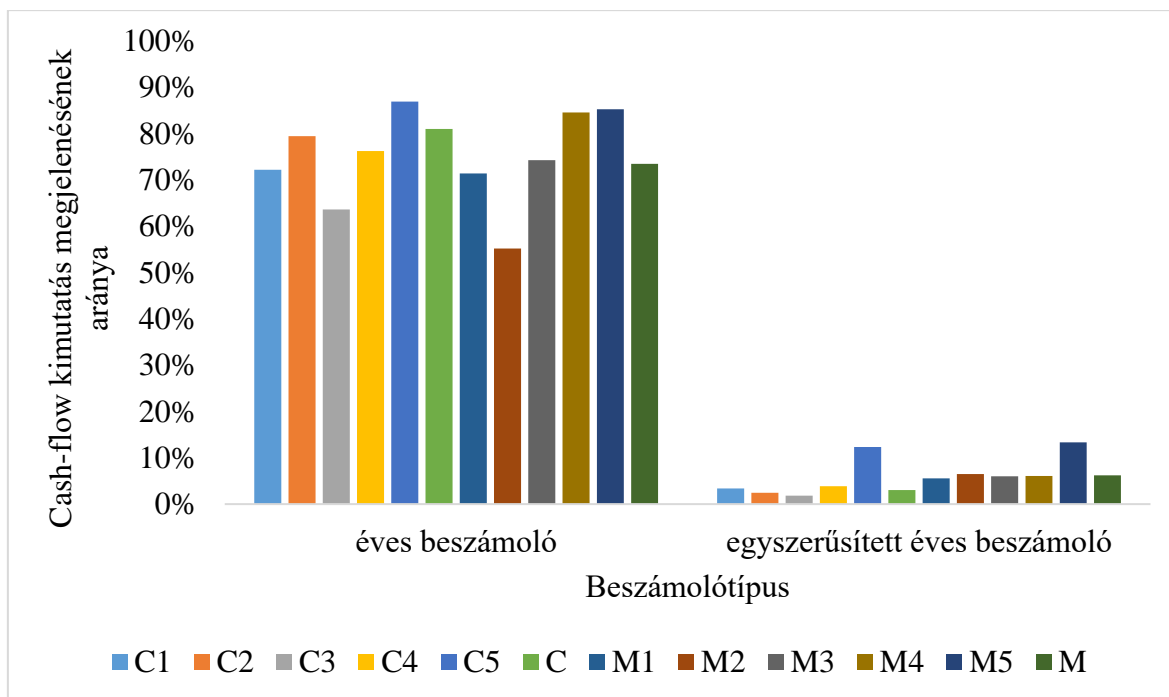
Az egyszerűsített éves beszámolóknak nem része a cash-flow kimutatás, viszont volt olyan vállalkozás, aki szerepeltette a kiegészítő mellékletében azt az információt, hogy számára nem kötelező elkészíteni azt. Ezt az egyszerűsített éves beszámolót készítő feldolgozóipari vállalkozások („C”) körülbelül 5%-a tette közzé, hasonló az arány a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységnél is (6%).

Az éves beszámolót készítő feldolgozóipari vállalkozások kiegészítő mellékletének (575 db) a 81%-a tartalmazta a cash-flow kimutatást. Ennél a „C1”-„C4” kategóriába tartozó vállalkozások aránya alacsonyabb, a „C5” kategóriába tartozóké magasabb. Az éves beszámolót készítő feldolgozóipari nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások esetében kategóriánként az alábbi arányban nem szerepelt a kiegészítő mellékletekben a cash-flow kimutatás: „C1” (18 db) 28%-a, „C2” (39 db) 21%-a, „C3” (33 db) 36%-a, „C4” (194 db) 24%-a és „C5” (291 db) 13%-a nem tette közzé a kiegészítő mellékletben a cash-flow kimutatást.

Az éves beszámolót készítő szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozások kiegészítő mellékletének (249 db) 73%-a tartalmazta a cash-flowt, míg 27%-a nem. Ha az „M” nemzetgazdasági ágat kategóriákra bontva vizsgáljuk, úgy az éves beszámolót készítő szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások esetében kategóriánként az alábbi arányban nem szerepelt a kiegészítő mellékletekben a cash-flow kimutatás: „M1” (35 db) 29%-a, „M2” (67 db) 45%-a, „M3” (35 db) 26%-a, „M4” (78 db) 15%-a és az „M5” (34 db) szintén 15%-a nem tartalmazta a kimutatást a kiegészítő mellékletben, miközben a számviteli törvény olyan kötelező elemként írja ezt elő, mint például a mérleget és az eredménykimutatást.

A következőkben megvizsgáltam a könyvvizsgálattal is alátámasztott éves beszámoló kiegészítő mellékleteinek törvényi megfelelésségét a két nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozásoknál (**28. ábra**).

Összességében elmondható, hogy azon éves beszámoló készítésére kötelezett vállalkozások, melyek könyvvizsgálattal is alátámasztják azt, nagyobb mértékben felelnek meg a számviteli törvénynek a cash-flow kimutatás bemutatását tekintve, mint azok, akiknél nincsen könyvvizsgálat (**28. ábra**). Viszont még így is van olyan vállalat, akinek a kiegészítő mellékletében ez nem szerepelt.



Megjegyzés: A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

28. ábra: Az éves beszámoló kiegészítő mellékletében a cash-flow kimutatás előfordulásának gyakorisága könyvvizsgálattal alátámasztott beszámolókat szerinti bontásban a feldolgozóipari és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozásoknál

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A „C1” kategóriába tartozó a könyvvizsgálattal alátámasztott éves beszámólót készítő „C1” kategória kiegészítő mellékletének (18 db) 33%-a nem tartalmazta a cash-flowt, viszont ez 5 db vállalkozást jelentett. Ugyanez a „C4” kategóriánál 20%-os arányt jelentett, viszont ott már 46 db vállalkozás nem felelt meg a közzétételi kötelezettségének. Az „M” nemzetgazdasági ágat megvizsgálva hasonló részarányokról beszélhetünk, összességében a könyvvizsgálattal alátámasztott éves beszámolójú vállalkozások közel 15%-a nem szerepeltette a cash-flowt, értékben kifejezve kategóriánként kb. 10 db kiegészítő mellékletet jelent, kivéve az „M2” kategóriát, ahol 30 kiegészítő melléklet volt, ami nem felelt meg az előírásoknak. Erre a problémára a megoldás az lehetne, hogy a cash-flow kimutatás nem a kiegészítő melléklet részeként kerülne az OBR felületen feltöltésre, hanem külön, olyan formában, mint a mérleg és az eredménykimutatás. Így egyrészt feltöltésre kerülnének minden éves beszámólót készítő vállalkozás esetében, másrészt ellenőrizhetővé válna a cash-flow és mérleg közötti összefüggés, a pénzeszköz változás értéke.

Azon vállalkozások, akik szintén éves beszámolót készítettek, de könyvvizsgálattal nem volt alátámasztva a beszámolójuk („C”: 41 db, „M”: 85 db) átlagosan 50%-ban feleltek meg a törvényi előírásnak, azaz szerepelt a kiegészítő mellékletükben a cash-flow kimutatás.

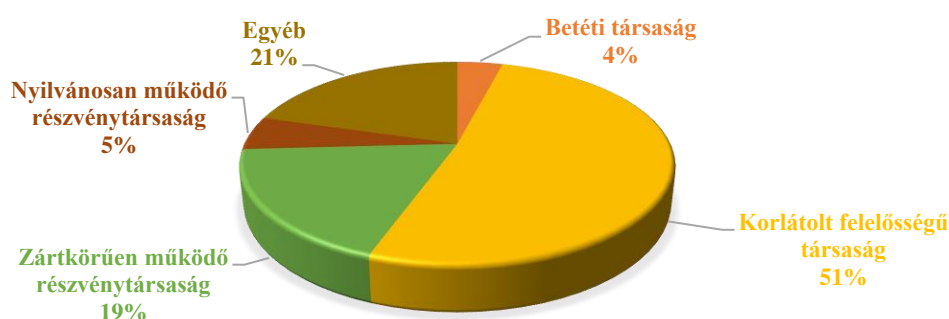
A **2. hipotézis** vizsgálatának eredményeképpen elmondható, hogy van szignifikáns különbség a kiegészítő melléklet információtartalma és a beszámoló típus között. Azaz az éves beszámolót készítő vállalkozások részletesebb kiegészítő mellékletet tesznek közzé, mint az egyszerűsített éves beszámolót készítők. Viszont fontos kiemelni, hogy az éves beszámolót készítő feldolgozóipari vállalkozások 20%-a, a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozások 27%-a nem tette közzé a cash-flow kimutatást, holott a számviteli törvény kötelezően előírja a bemutatását.

4.2.A kérdőíves felmérés eredményei

4.2.1. A minta bemutatása

A **második célkitűzésem** (a kiegészítő mellékletek döntéstámogató szerepének vizsgálata) és a **harmadik célkitűzésem** (a kiegészítő mellékletek információtartalmának a döntéshozatalhoz a felhasználói igények és az információk tényleges felhasználhatósága alapján összehasonlító elemzés) alátámasztására kérdőíves felmérést készítettem a gazdasági szakemberek körében, ahol azt mértem fel, hogy mi a véleményük a partnervállalkozásaik által készített kiegészítő mellékletéről. Szerepet játszanak-e a döntéseik meghozatalában a partnerek kiegészítő mellékletében foglalt információk, valamint a felhasználói igényeik és az információk felhasználhatósága között van-e eltérés.

A kérdőívhez kapcsolódó minta bemutatásakor a kérdőívet kitöltő szervezeti formára vonatkozó információk kerülnek ismertetésre.



29. ábra: A vizsgált vállalatok működési formáinak megoszlása (N=468)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A kérdőívet kitöltő vállalatok több, mint fele (51%) korlátolt felelősségű társaságként működik a működési formájukat tekintve. Közel negyede részvénytársaságként működik, a válaszadók 19%-a zártkörűen, 5%-a pedig nyilvánosan működő részvénytársaságként. Mindössze a válaszadók 4%-ának jogi formája a betéti társaság, ezen túl 21%-uk jelölte meg az egyéb kategóriát. Ide tartozhatnak még a jogi személyiségű vállalkozáson belül a közkereseti társaságok, szövetkezetek, egyéb jogi személyiségű vállalkozások. Továbbá a költségvetési szervek és a költségvetési rend szerint gazdálkodó szervezetek vagy a nonprofit és egyéb nem nyereségérdekelte szervezetek (29. ábra).



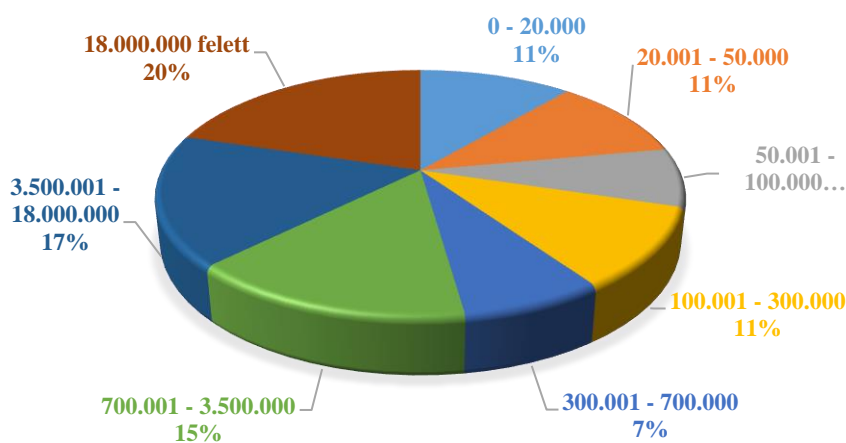
30. ábra: A vizsgált vállalatok tevékenységük szerinti megoszlása (N=464)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A kitöltött kérdőívek alapján megállapítottam, hogy a vizsgált mintában a vállalatok tevékenységük szerinti megoszlása (30. ábra) alapján 21%-uk termelő tevékenységet, 19%-uk egyéb szolgáltatást végez. Egyéb szolgáltatás közé sorolható például a szállítás, raktározás, információ, kommunikáció, oktatás, stb. A válaszadó vállalkozások 14%-a könyvviteli szolgáltatást, míg 13%-13%-a könyvvizsgálói tevékenységet és kereskedelmi tevékenységet folytat. Továbbá közel egytizedük pénzügyi intézményként (11%) és költségvetési szervként (9%) működik a kérdőív kitöltésekor.

A kérdőívben meghatározott árbevétel kategóriák a KKV besorolást figyelembe véve kerültek meghatározásra. A kis- és középvállalkozásokról szóló 2004. évi XXXIV. törvény szerinti besorolás alapján mikro-, kis-, közép-, és nagyvállalkozást különböztet meg egymástól. Az adott vállalkozás méretkategóriába történő besorolásához a létszámot, éves nettó árbevételt és mérlegfőösszeget szükséges figyelembe venni. Amennyiben csak az értékesítés nettó árbevételét határozzuk meg, úgy mikro-vállalkozásnak minősül az adott vállalkozás, ha az árbevétele nem haladja meg a 2 millió eurónak megfelelő forintösszeget

(ez körülbelül 700 millió forintnak felel meg), míg kisvállalkozásnak minősül, ha az árbevétele a 10 millió eurónak megfelelő forintösszeget (3.500 millió forintot) nem haladja meg. Továbbá az adott gazdasági társaság középvállalkozás méretkategóriába tartozik, amennyiben az árbevétele az 50 millió eurónak megfelelő forintösszeget (18.000 millió forintot) nem éri el, ha ezt az értékhatárt meghaladja, úgy nagyvállalatról beszélhetünk (2004. ÉVI XXXIV. TÖRVÉNY).



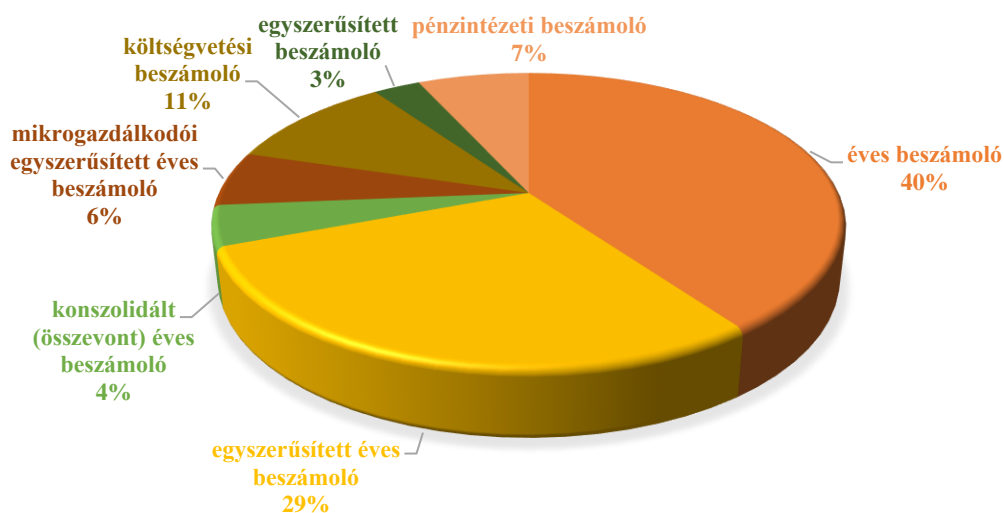
31. ábra: A vizsgált vállalatok 2019-es üzleti évi árbevétel szerinti megoszlása (ezer forint) (N=444)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

Amennyiben csak a fenti információt vesszük figyelembe, úgy a válaszadók közel fele mikrovállalkozásnak minősülne, 15%-a kisvállalkozásnak, 17%-a középvállalkozásnak és 20%-a nagyvállalkozásnak (**31. ábra**). Előző évi, azaz a 2019-es üzleti évre vonatkozó éves nettó árbevételét tekintve a válaszadó szervezetek 11%-a 20 millió forint alatti árbevételt realizált, szintén 11%-a 20 és 50 millió forint közöttit, 8%-uk 50 és 100 millió forint közöttit, 11%-uk 100 és 300 millió forint közöttit, míg 7%-uk 300 és 700 millió forint közötti árbevételt mutatott ki az előző lezárt üzleti évében. A mintában szereplő vállalkozások 15%-a 700 millió és 3,5 milliárd forint közötti összegű árbevételre, 17%-a 3,5 és 18 milliárd forint közötti összegű árbevételre tett szert az előző üzleti évében. Továbbá a kategóriákat figyelembe véve a minta legnagyobb arányát a 18 milliárd forint feletti árbevételt realizáló válaszadó vállalatok tették ki (20%).

Az adatbázisban szereplő vállalatok beszámolási kötelezettségük szerint készített beszámolóformák megoszlását a **32. ábra** szemlélteti. A számvitelről szóló 2000. évi C törvény szerint a beszámoló formája az éves nettó árbevétel nagyságától, a mérlegfőösszegétől, a foglalkoztatottak létszámától és ezek határértékeitől függ. Azon

kettős könyvvitelt vezető vállalkozók egyszerűsített éves beszámolót készíthetnek, akiknek a mérleg fordulónapján a két egymást követő üzleti évben az 1200 millió forintot mérlegfőösszege, a 2400 millió forintot az éves értékesítés nettó árbevétele, 50 főt az átlagos foglalkoztatottak száma közül bármelyik kettő nem haladja meg a fenti értékeket.



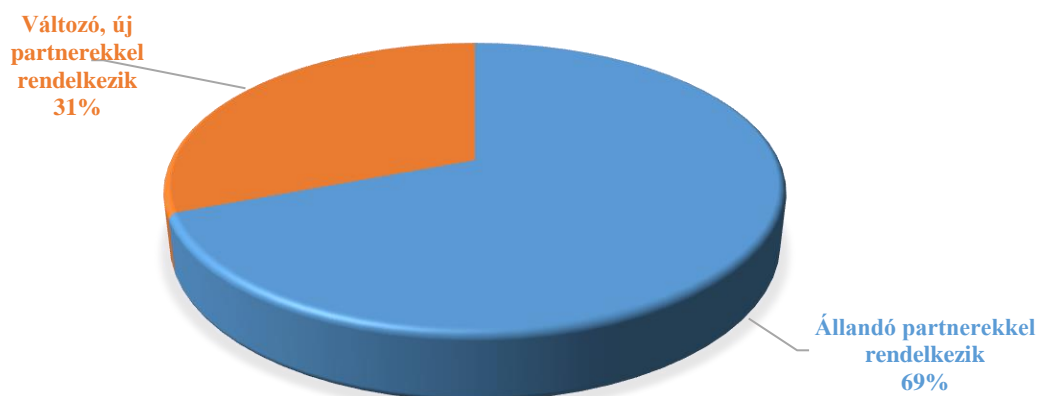
32. ábra: A vizsgált vállalatok elkészített éves beszámoló szerinti megoszlása (N=452)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A mintában szereplő vállalatok 29%-a készíti ezt a beszámolóformát. Amennyiben a fenti mutatókból minimum kettő meghaladja az értékeket, úgy éves beszámolót köteles az adott vállalkozó készíteni, amely a mintának a 40%-át teszi ki. Saját választása alapján azok könyvvizsgálatra nem kötelezett egyszerűsített éves beszámolót készítő vállalkozók, akik a két egymást követő üzleti évben a mérlegfordulónapon az alábbi három mutató közül (100 millió forintot a mérlegfőösszeg, 200 millió forintot az éves nettó árbevétel, 10 főt az átlagos foglalkoztatottak száma) kettő nem haladja meg a határértékeket, mikrogazdálkodói egyszerűsített éves beszámolót készíthetnek. Mindössze 6%-át tette ki a teljes mintából ezen beszámolótípusú vállalatok beszámolási formája. Az egyszeres könyvvitelt vezető gazdálkodóknak lehetőségük van egyszerűsített beszámolót készíteni, amely a minta mindössze 3%-át jelenti. Összevont (konszolidált) éves beszámolót készít kötelezően az anyavállalat, amelybe bekonszolidálja a leányvállalatait és a közös vezetésű vállalatait abban az esetben, ha az üzleti évet megelőző egymást követő két évben a következő három mutatóérték közül minimum kettő meghaladja a 6000 millió forintos mérlegfőösszeg, a 12000 millió forintos éves nettó árbevétel és a 250 fős átlagos foglalkoztatottak száma határértékeket. A mintában szereplő vállalkozások 4%-a készített összevont (konszolidált) éves beszámolót (SZÁMVITELI TÖRVÉNY, 2022).

Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV törvény szabályozza az államháztartás központi és önkormányzati alrendszerébe tartozó szervek (állam, központi költségvetési szerv, köztestület és az általa irányított költségvetési szerv, helyi önkormányzatok, nemzetiségi önkormányzatok, térségi fejlesztési tanács és egyéb általuk irányított költségvetési szerv) beszámolási kötelezettségeit, miszerint nekik éves költségvetési beszámolót szükséges készíteni és közzétenni. A válaszadók 11%-a készít költségvetési beszámolót (2011. ÉVI CXCV. TÖRVÉNY).

A hitelintézetek és a pénzügyi vállalkozások éves beszámoló készítési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 250/2000. évi kormányrendelet határozza meg a számviteli törvény felhatalmazása alapján a 2013. évi CCXXXVII. törvény hatálya alá tartozó hitelintézet és pénzügyi vállalkozás, valamint a külön törvény hatálya alá tartozó szakosított hitelintézet éves beszámoló készítésének szabályait. A minta 7%- készít a pénzügyi intézmények számára előírt éves beszámolót (250/2000. KORM. RENDELET).



33. ábra: A vizsgált vállalatok vevőkörük szerinti megoszlása (N=276)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

Kérdésként merült fel bennem, hogy azon vállalkozások, amelyek folyamatosan változó, új partnerekkel, vevőkkel, szállítókkal rendelkeznek, esetlegesen gyakrabban figyelembe veszik-e az operatív döntéshozataluk során a partnereik beszámolójában, kiegészítő mellékletében foglalt információkat, emiatt a **33. ábra** a vállalatok vevőkörük szerinti megoszlását mutatja be. Látható, hogy a többség (69%) fix, állandó partnerekkel rendelkezik, míg az egyharmaduk (31%) változó, új vevőkkel, partnerekkel is rendelkezik. Azaz az új partnerek esetében felértékelődik a kiegészítő melléklet szerepe, mivel bővíti a potenciális partnerekről rendelkezésre álló információhalmazt.

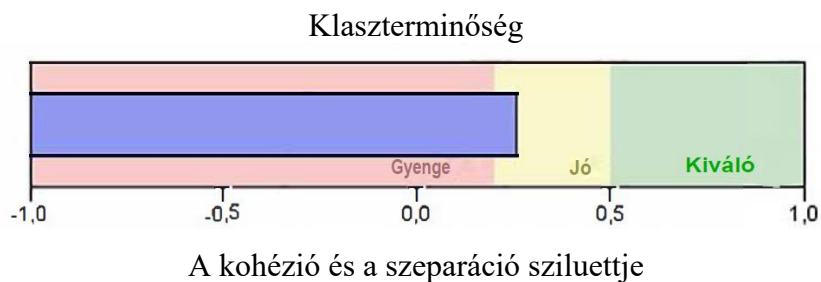
4.2.2. A döntéshozatalhoz kapcsolódó kérdések elemzése

A **2. célkitűzésemhez** tartozó **3. hipotézisem** a következő volt, *a vállalkozások jól elkülöníthető csoportokra oszthatók a kiegészítő melléklet figyelembevételére szerint a döntéshozatal és döntéstámogatás során.*

A **3. hipotézis** vizsgálatához a kérdőíves felmérés első része került elemzésre klaszter analízis segítségével. Az alapinformációk alapján, amelyek a döntéshozatalra vonatkoztak klasztereztem az adatbázist. Ezek a kérdések, alapinformációk a következők voltak:

- 1. Döntéshozatal (például egy vevőelemzés) során figyelembe veszi-e más gazdálkodó szervezet számviteli beszámolójában foglalt információkat?
- 2. Döntéshozatal során figyelembe veszi-e más gazdálkodó szervezet számviteli beszámolójának kiegészítő mellékletében foglalt információkat?
- 3. Mennyire tartja fontosnak, azon piaci szereplők kiegészítő mellékletében szereplő információkat, amelyekkel a munkája során találkozik?
- 4. A kiegészítő mellékletben található információk milyen mértékben támogatják döntéseit?
- 65. A vállalat tevékenységének meghatározása:
- 67. A vállalat előző évi értékesítés nettó árbevétele (eFt-ban):
- 68. A vállalat által készített beszámoló

Ezek alapján a kétlépcsős klaszter analízissel két klasztert határozott meg. Az átlagos sziluett együttható értéke 0,3 volt (**34. ábra**), amely megfelelő klaszterszeparációt és kohéziót jelentett a klaszter analízis módszertanának alkalmazásához.



34. ábra: A klaszter elemzés minőségének ábrázolása

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

Az eredmények alapján két klaszter került kialakításra, egy 269 vállalatot tartalmazó (a cégek közel 68%-a) és egy 127 vállalatot tartalmazó, amely a cégek 32%-át tartalmazza. A klaszterek jellemzőit a **9. táblázat** tartalmazza. A kérdések sorrendje mutatja azok relatív fontosságát a klaszterek kialakulásában (a kérdőíven belül csak azok a kérdések szerepelnek

itt, amelyek a klaszterezés során felhasználásra kerültek). Ezek alapján a klaszterező tulajdonság fontossági sorrendjében a kérdések a következők:

- a kiegészítő mellékletben szereplő információk fontossága (3. kérdés),
- a kiegészítő mellékletben szereplő információk döntéstámogatása (4. kérdés)
- a számviteli beszámolóban szereplő információk figyelembevétele a döntések meghozatala során (1. kérdés),
- a kiegészítő mellékletben szereplő információk figyelembevétele a döntéshozatal során (2. kérdés),
- a vállalatok általános jellemzői, mint a tevékenységük (65. kérdés), a beszámolójuk típusa (68. kérdés), és az előző évi értékesítés nettó árbevételük (67. kérdés).

9. táblázat: A klaszterek jellemzői (N=396)

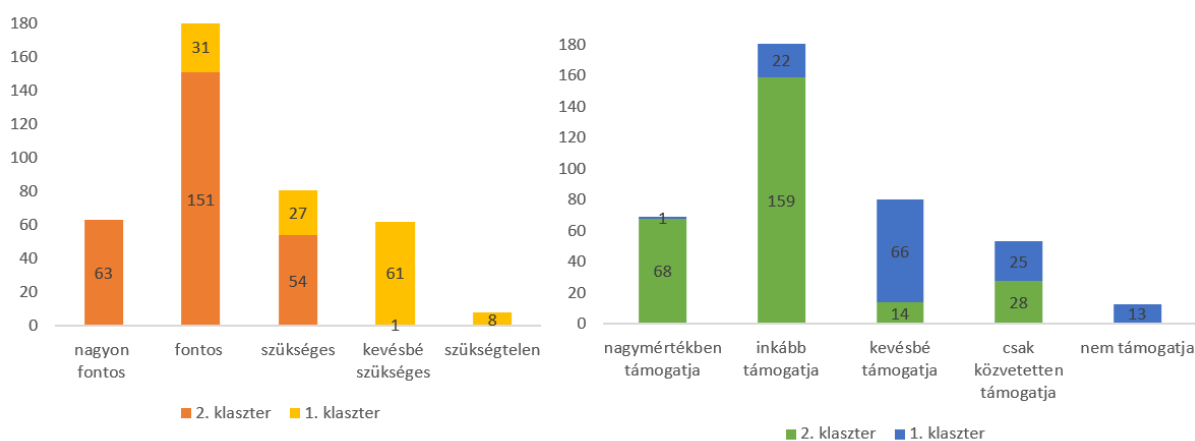
Klaszter	2. klaszter		1. klaszter		Fontosság *
	Méret				
	67,9% (269)		32,1% (127)		
Megnevezés	Legjellemzőbb válasz	%	Legjellemzőbb válasz	%	
Kiegészítő mellékletben szereplő információk fontossága	2 – (fontos)	56,10	4 – (kevésbé szükséges)	48,00	1,00
Kiegészítő mellékletben szereplő információk döntéstámogatása	2 – (inkább támogatja)	59,10	3 – (kevésbé támogatja)	52,00	0,99
Számviteli beszámolóban szereplő információk figyelembevétele	1 – (igen)	97,80	2 – (nem)	56,70	0,92
Kiegészítő mellékletben szereplő információk figyelembevétele	1 (igen)	98,90	1 – (igen)	63,00	0,58
Tevékenység	5 – (egyéb szolgáltatást végző)	23,80	2 – (kereskedelmi tevékenységet végző)	20,50	0,31
Beszámolótípus	1 – (éves beszámoló)	45,00	1 – (éves beszámoló)	31,50	0,31
Értékesítés nettó árbevétel	8 – (18.000.000 felett)	23,00	6 – (700.001 - 3.500.000)	22,00	0,09

*A fontossági mérőszám a klaszterképzés során becsült fontosságot mutatja (0 és 1 közötti szám)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A második klaszterben szereplő cégek 56%-ának fontos a piaci szereplők kiegészítő mellékletében szereplő információ, ezzel szemben az 1. klasztert főleg azok alkották, akik szerint kevésbé szükséges (48%). A második klaszter többségben voltak azok (59%), akik munkáját támogatja a kiegészítő melléklet információ tartalma, míg az egyes klaszter 52%-a olyan cég volt, akik munkáját kevésbé támogatja. A két klaszter hozzáállása teljesen ellentétes volt az 1. kérdés esetében. A 2. klaszter cégei (szinte mindenki, 97,8%) figyelembe

veszi más gazdálkodó szervezet számviteli beszámolójában foglalt információkat a döntéshozatal során, míg az egyes klaszter esetében a cégek nagy része (56,7%) nem veszi azt figyelembe. A más gazdálkodó szervezet számviteli beszámolójának kiegészítő mellékletében foglalt információkat viszont mind a két klaszter figyelembe veszi, mivel ez volt a domináns válasz mindkét esetben, habár eltérő mértékben (99% és 63%). A tevékenységi körök kevésbé voltak egyértelműek, a második klaszterben domináltak az egyéb szolgáltatást végző vállalkozások, míg az első klaszter 20,5%-át a kereskedelmi tevékenységet végző vállalkozások adták. Mind a két klaszterben az éves beszámoló volt túlsúlyban (habár eltérő arányban), míg a második klaszter esetében jellemzőek voltak a nagyobb cégek (18 milliárd forint felett), addig ehhez képest az első klaszter az ennél kisebb cégeket tömörítette (700 millió és 3,5 milliárd forint között). Hozzá kell viszont tenni, hogy ezek a cégek a klaszter mindössze 22-23%-át tették ki, így ilyen szempontból nem volt egyértelmű a klaszter összetétele.

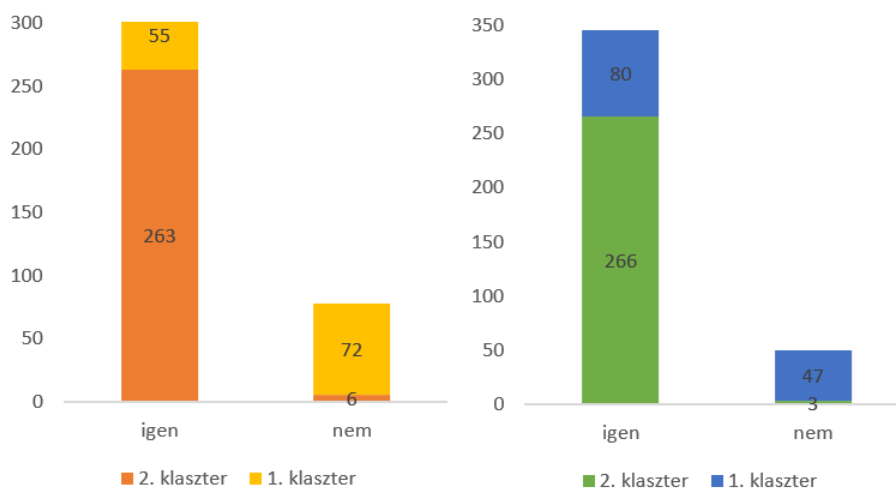


35. ábra: A klaszterek jellemzői a kiegészítő mellékletben szereplő információk fontossága (bal) és a kiegészítő mellékletben szereplő információk döntéstámogatása (jobb) szerint (N=396)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A **35. ábra** mutatja, hogy a 2. klaszterbe tartoznak azon vállalkozások, melyek fontosnak tartják a kiegészítő mellékletben található információkat, valamint azok inkább támogatják őket a döntéshozatalban. A klaszterben szereplő vállalkozások 80%-a nagyon fontosnak és fontosnak ítéli meg a számviteli törvény előírásainak megfelelően közzétett magyarázatokat a partnervállalkozásaik kiegészítő mellékleteiben, és 84%-ukat a döntések meghozatalában inkább és nagymértékben támogatja. Ezzel szemben az 1. klaszterben szereplő vállalkozások közel fele a kiegészítő mellékletben szereplő információkat kevésbé szükségesnek ítélte

meg, és őket a döntéshozatalban már csak kevésbé támogatja (52 %). Amit érdemes kiemelni, hogy 6%-uk szükségtelennek ítélte meg a közzétételeket és 10%-uk döntéseit pedig egyáltalán nem támogatja. Továbbá az 1. klaszter 45%-a fontosnak és szükségesnek tekinti a kiegészítő mellékletből nyerhető információkat, viszont 82%-uk döntéshozatalát kevésbé, közvetetten vagy nem támogatja.



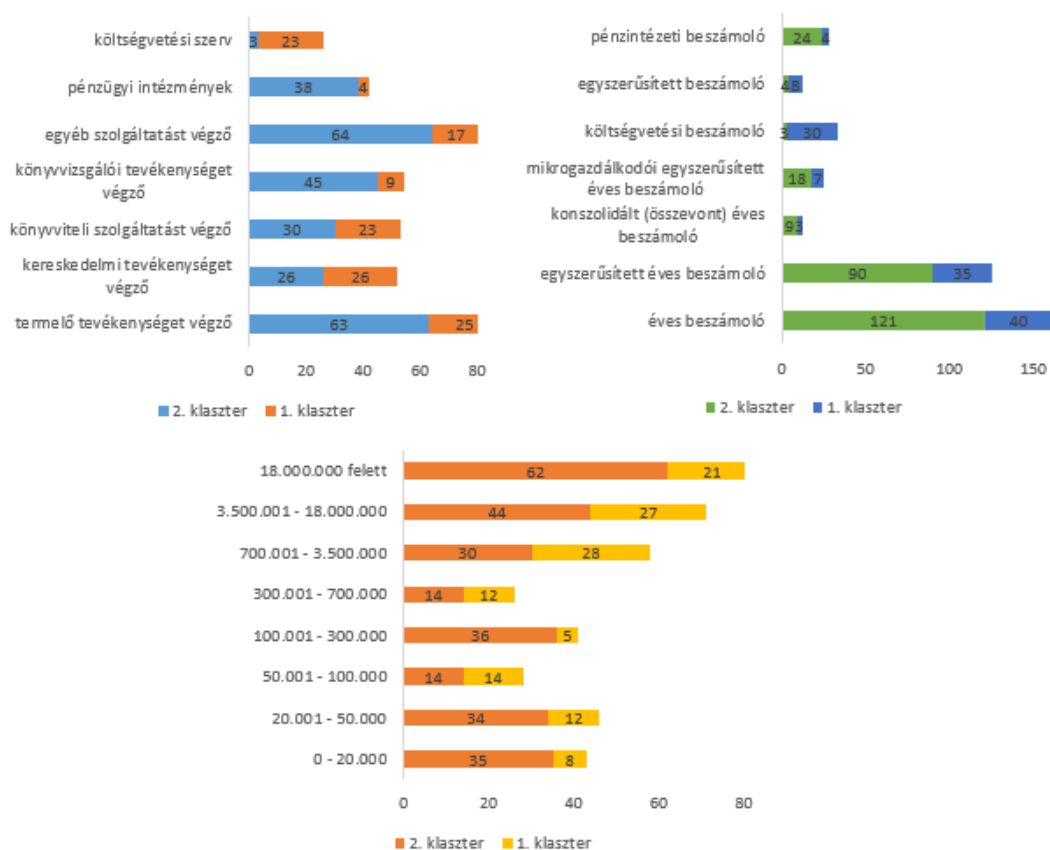
36. ábra: A klaszterek jellemzői a számviteli beszámolóban szereplő információk figyelembevétele (bal) és a kiegészítő mellékletben szereplő információk figyelembevétele (jobb) szerint (N=396)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A számviteli beszámolóban, valamint a kiegészítő mellékletben szereplő információk figyelembevétele jellemzőit az 1. és 2. klaszterre vonatkozóan a **36. ábra** tartalmazza. Kiemelendő, hogy a 2. klaszterben szereplő vállalkozásoknak majdnem 100%-a figyelembe veszi a számviteli beszámolóban (mérleg, eredménykimutatás, kiegészítő melléklet) szereplő adatokat és a kiegészítő mellékletben megtalálható információkat. Továbbá fontos megjegyezni, hogy az 1. klaszternek már kevésbé volt fontos a kiegészítő melléklet a döntéstámogatás kapcsán (**35. ábra**), viszont a 43%-uk így is figyelembe veszi a számviteli beszámoló adatait, és 63%-uk a kiegészítő melléklet magyarázatait.

A klaszterek kialakításában a vállalatok általános jellemzői, mint tevékenységi körük, beszámoló típusuk, és árbevétel szerinti nagyságuk, nem játszott nagy szerepet, hiszen a fontossági mérőszámuk, melyek a klaszterképzés során a becsült fontosságot mutatják a legalacsonyabb, 0,31 és 0,9 (**9. táblázat**). A **37. ábra** mutatja be a két klaszter tevékenység, beszámolótípus, és előző évi értékesítés nettó árbevétel nagyság szerinti megoszlását. Látható, hogy a 2. klaszterben legnagyobb arányban egyéb szolgáltatást végző (24%),

termelő tevékenységet (23%) és könyvvizsgálói tevékenységet (17%) folytató vállalkozások vannak jelen. Az itt található vállalatok 45%-a éves beszámolót készít, 33%-a pedig egyszerűsített éves beszámolót tesz közzé. A 2. klaszterben szereplő vállalatok 39%-ánál 3,5 milliárd forintnál magasabb az előző évi értékesítés nettó árbevétele, míg 26%-uk 50 millió forint alatti árbevételre tett szert. Ezzel ellentétben az 1. klaszterben nagyrészt termelő és kereskedelmi tevékenységet végző vállalkozások vannak jelen (20-20%), továbbá könyvviteli szolgáltatást és költségvetési tevékenységet folytatók (18-18%). Beszámolótípust tekintve az éves és egyszerűsített éves beszámolót készítőik dominálnak (31% és 28%), de jelentős részarányt képvisel a költségvetési beszámoló is (24%). Előző évi árbevétel nagyságukat tekintve a klaszterbe tartozó vállalkozások 60%-a 700 millió forint feletti árbevételt generált, 38%-uk 3,5 milliárd forint felettit.



37. ábra: A klaszterek jellemzői tevékenység (bal felső), beszámolótípus (jobb felső) és értékesítés nettó árbevétele (alsó) szerint (N=396)

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A klaszterezést ezután próbáltam újabb változókkal (például a kiegészítő mellékletben szereplő egyes információk fontosságának megítélésével vagy azok főkomponens változataival) kiegészíteni, viszont ebben az esetben a klaszterezés minősége minden esetben romlott. Ez arra utal, hogy a válaszok nem olyan homogének, így nem lehet őket

egyértelműen homogén csoportokba sorolni. Azaz a vélemények heterogének, sok tényezőtől függenek, így nem lehetett tovább egyértelműen klaszterezni őket.

Az előzőekben bemutatott eredmények igazolják a **3. hipotézisemet**, mely alapján elmondható, hogy a döntéstámogatás és döntéshozatal során a vállalkozások jól elkülöníthető csoportokra bonthatók a kiegészítő melléklet figyelembevételére szerint. Az első klaszterbe tartoznak azon vállalkozások, melyek nem veszik figyelembe a döntéseik meghozatalakor a beszámolóban foglalt információkat, ennek megfelelően a kiegészítő mellékletben szereplő szöveges magyarázatok számukra kevésbé fontos, így a döntéshozatalban is kevésbé támogatja őket. Míg a másik csoportba (2. klaszter) azon vállalkozások tartoztak, melyek a döntéshozatalkor figyelembe veszik a partnerek beszámolójában foglalt adatokat, így a kiegészítő mellékletben szereplő információk támogatják azt. Ebből kifolyólag a partnervállalatok kiegészítő mellékletében bemutatott információkat is fontosnak tartják. A klaszteranalízis eredménye szerint következtetésként levonható, hogy *a partnerek kiegészítő mellékletében szereplő információkat azok a vállalkozások is figyelembe vennék, akiket a gazdasági döntések meghozatalakor kevésbé támogat a partnerek számviteli beszámolója.* Véleményem szerint ennek az az oka, hogy a *partnervállalkozások kiegészítő mellékletei nem biztosítják a gazdasági döntés meghozatalához szükséges információkat.*

4.2.3. A vállalkozások véleménye a kiegészítő mellékletben szereplő információkról

A disszertációm **3. célkitűzése** volt megvizsgálni, hogy fontos szerepet tölt-e be a döntéshozatalban a partnervállalatok kiegészítő mellékleteiben szereplő számviteli törvényben meghatározott kötelező tartalmi elemek, illetve jellemzően megtalálhatók-e ezen kötelező közzétételek és a hozzájuk kapcsolódó magyarázatok a partnervállalatok kiegészítő mellékletében. A **25. mellékletben** található az az információk, melyeket a kettős könyvvitelt vezető éves beszámolót készítő vállalkozásoknak a számviteli törvény előírásainak megfelelően a beszámoló részeként közzétett kiegészítő mellékletnek kötelezően tartalmazni szükséges. Ez összesen 40 db a megbízható és valós összkép bemutatását elősegítő magyarázatot jelent. Az, hogy az adott vállalkozó ezen információkat milyen részletezettséggel mutatja be a piaci szereplők részére, a saját döntésére van bízva. A doktori kutatásomban, a továbbiakban **25. mellékletben** található információkra a sorszámuknak megfelelően (1-40) fogok hivatkozni.

10. táblázat: A partnervállalkozás kiegészítő mellékletében szereplő információk fontosságának megítélése a döntéshozatal szempontjából kérdések leíró statisztikája (1-Szükségtelen; 7-Nagyon fontos)

Információ sorszáma	Válaszok száma	Átlag	Szórás	Medián	Ferdeség	Csúcsosság	Std. hiba
1	472	4,68	1,73	5	-0,4	-0,76	0,08
2	472	4,83	1,56	5	-0,41	-0,53	0,07
3	465	4,67	1,59	5	-0,35	-0,54	0,07
4	472	5,09	1,71	5	-0,71	-0,31	0,08
5	466	4,55	1,63	5	-0,31	-0,61	0,08
6	471	4,8	1,66	5	-0,43	-0,66	0,08
7	472	4,54	1,88	5	-0,38	-0,92	0,09
8	470	4,97	1,84	5	-0,59	-0,66	0,09
9	471	4,88	1,68	5	-0,61	-0,37	0,08
10	470	5,8	1,41	6	-1,3	1,36	0,07
11	463	5,55	1,44	6	-1,03	0,74	0,07
12	463	5,57	1,41	6	-0,97	0,58	0,07
13	469	5,52	1,4	6	-0,97	0,74	0,06
14	469	5,28	1,53	6	-0,77	-0,08	0,07
15	472	5,31	1,55	6	-0,91	0,34	0,07
16	472	5,57	1,5	6	-1,04	0,41	0,07
17	468	5	1,61	5	-0,58	-0,48	0,07
18	470	5,26	1,54	5,5	-0,68	-0,26	0,07
19	471	5,41	1,46	6	-1	0,83	0,07
20	469	4,94	1,6	5	-0,55	-0,35	0,07
21	469	5,27	1,5	6	-0,83	0,23	0,07
22	466	4,52	1,65	5	-0,32	-0,61	0,08
23	470	4,92	1,55	5	-0,48	-0,39	0,07
24	468	5,1	1,6	5	-0,76	0,07	0,07
25	471	4,78	1,61	5	-0,51	-0,44	0,07
26	472	5,63	1,43	6	-1,09	0,79	0,07
27	468	5,28	1,47	6	-0,6	-0,32	0,07
28	470	5,24	1,54	5	-0,72	-0,09	0,07
29	464	4,77	1,59	5	-0,57	-0,22	0,07
30	462	4,99	1,59	5	-0,79	0,17	0,07
31	469	5,34	1,49	5	-0,84	0,37	0,07
32	472	4,99	1,58	5	-0,52	-0,31	0,07
33	472	5,3	1,66	6	-0,85	-0,07	0,08
34	470	5,34	1,69	6	-0,92	-0,04	0,08
35	470	5,36	1,65	6	-0,93	0,13	0,08
36	470	5,14	1,53	5	-0,73	-0,04	0,07
37	464	5,19	1,55	5	-0,82	0,07	0,07
38	471	5,35	1,67	6	-1,1	0,45	0,08
39	467	5,14	1,62	5	-0,77	-0,02	0,08
40	463	5,45	1,54	6	-0,96	0,35	0,07

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A 3. célkitűzés eléréséhez a 40 db kiegészítő mellékletben szerepeltetendő információ fontosságának megítéléséhez tartozó leíró statisztika mutatószámait a **10. táblázat** ismerteti.

A kiegészítő mellékletben található információk fontosságának megítélését a válaszadóknak egy 7 fokozatú likert skálán kellett értékelni, ahol az 1-es azt jelentette, hogy teljesen szükségtelen a döntéshozatal szempontjából közzétenni az előírt magyarázatot, míg a 7-es pedig azt, hogy nagyon fontos szerepet játszik a döntések meghozatalában a partnercégek által közzétett információ. A közzétételek átlaga 4,52 és 5,8-as értékek között mozog. A terv szerinti értékcsökkenési leírás bemutatása leírási módszerenkénti megoszlás szerint, valamint a terven felüli értékcsökkenés és a visszaírt terven felüli értékcsökkenéshez kapcsolódó információk (22. közzététel) bemutatását ítélték meg átlagosan a legkisebb fontosságra (4,52), míg a legfontosabbnak átlagosan (5,8) a mérleghez kapcsolódó adatokat és magyarázatokat (10. közzététel) tekintik a válaszadók.

Ezt alátámasztja a gyakoriság mutató is, melyből következtetésként levonható, hogy az üzleti év után járó járandóság a vezető tisztségviselők, az igazgatóság, a felügyelő bizottság tagjai részére (5. közzététel) és a terv szerinti elszámolt értékcsökkenés, és az elszámolt és visszaírt terven felüli értékcsökkenés információi (22. közzététel) esetében gondolták a legkevesebben, a válaszadók kb. 13%-a (gyakorisága 61) azt, hogy nagyon fontos (a likert skálán 7-es értékelés) lenne ezen információ közzététele. Míg a 10. közzététel esetében, a mérleghez kapcsolódó közzétett adatok és információknál a válaszadók majdnem fele (gyakorisága 201) vélekedett úgy, hogy nagyon fontos ezen információ közzététele.

A közzéteendő információkat szükségtelennek a válaszadók kevesebb, mint 10%-a tartotta. Gyakoriságukat megvizsgálva legkevésbé szükségtelennek a több, mint 5 éves hátralévő futamidővel rendelkező kötelezettségekhez tartozó információkat (12. közzététel) a válaszadók 1%-a tartotta (gyakorisága 6), míg legnagyobb arányban szükségtelennek a válaszadók 9%-a (gyakorisága 42) az éves beszámoló aláírására köteles vállalkozó képviselőre jogosult személyhez kapcsolódó információkat (7. közzététel) tartották.

A közzétételek esetében a leggyakoribb elem, vagyis a módusz a 4 (1 db közzététel), az 5 (12 db közzététel), a 6 (8 db közzététel) és 7 (19 db közzététel). Az 5. közzétételhez tartozó információkat, azaz üzleti év után a vezető tisztségviselők, az igazgatóság, a felügyelő bizottság tagjai részére járó járandóságokhoz tartozó információkat értékelték leggyakrabban 4-esre a likert skálán (a válaszadók egynegyede).

A medián egy adatsor középső értéke, amelynél az ennél kisebb és nagyobb adatok száma azonos. Értéke megegyezik az 50. percentilisével, illetve a középső kvartilissel, ebből kifolyólag értéke kis mértékben tér el az átlagtól. A közzétételek fontosságára vonatkozó válaszok mediánja 5 és 6 értékeket vett fel, ami azt jelenti, hogy a válaszadók fele 5-ös vagy annál nagyobb értéket jelölt a likert skálán, ami az inkább fontos, fontos és nagyon fontos válaszokat takarja. A válaszadók másik fele, pedig 5-ös vagy annál kisebb értéket jelölt be a 7 fokozatú likert skálán. Ez is alátámasztja azt, hogy inkább fontosnak ítélik meg a kiegészítő melléklet információit, mintsem kevésbé szükségesnek.

A leíró statisztikán belül az adatok eloszlásának vizsgálatához meghatároztam a csúcsosságot. Pozitív csúcsosságról beszélhetünk összefoglalóan a kapcsolt felekhez tartozó információk esetében, a mérleg forrás oldalához tartozó magyarázatok esetében, az egyéb bevételek, egyéb ráfordítások és az értékesítés nettó árbevételéhez kapcsolódó közzétételek esetében, valamint a jövedelmezőségi helyzet bemutatásánál és a cash flow kimutatásnál. Ez azt jelenti, hogy ezen közzétételek esetében az átlag körül mozognak a felvett értékek, míg a negatív csúcsosság mutatónál jobban szétszóródnak a szóráson belüli tartományban a mutató értékei. Itt jelenik meg az összes általános részhez kapcsolódó közzététel, a számviteli politikához kapcsolódó információk, a mérleg eszköz oldalához kapcsolódó magyarázatok, valamint az értékcsökkenési leírás, értékvesztés és értékhelyesbítés bemutatása, a különféle támogatások, kutatás fejlesztés információi, adózott eredmény és társasági adóhoz kapcsolódó információk, továbbá a vagyoni és a pénzügyi helyzet bemutatására szolgáló mutatószámok.

A ferdeség az eloszlás csúcsának a középhelyzethez képest történő eltolódását fejezi ki, az eloszlásnak az a tulajdonsága, hogy nem szimmetrikus. Mind a 40 esetben negatív ferdeségről beszélhetünk (-0,31 és -1,3 között), azaz balra ferde eloszlásúak. Így a kisebb kiugró értékek miatt az átlag kisebb, mint a medián, így az átlag lefelé tolódik.

Szintén a 3. célkitűzés eléréséhez szükséges kiegészítő mellékletben szerepeltetendő információk leíró statisztikájának mutatószámai kerülnek bemutatásra a partnervállalatok kiegészítő mellékleteiben történő megjelenésük szerint a **11. táblázatban**. Lényegében a **10. táblázatban** szereplő adatok arra vonatkoznak, hogy mi az amire szükségük lehet a döntéshozatalban az érdekeltek kiegészítő mellékletéből, ezzel szemben a **11. táblázatban** pedig ezen közzétételek ténylegesen megjelennek-e a kiegészítő mellékletükben.

11. táblázat: A partnervállalkozás kiegészítő mellékletében szereplő információk jelenléte (1-Egy partnervállalkozás kiegészítő mellékletében sem szerepel; 7-Minden partnervállalkozás kiegészítő mellékletében szerepel)

Információ sorszáma	Válaszok száma	Átlag	Szórás	Medián	Ferdeség	Csúcsosság	Std. hiba
1	461	4,88	1,69	5	-0,52	-0,54	0,08
2	460	4,88	1,6	5	-0,43	-0,56	0,07
3	453	4,97	1,54	5	-0,42	-0,6	0,07
4	461	5,31	1,56	6	-0,84	0,18	0,07
5	457	4,24	1,72	4	-0,19	-0,78	0,08
6	461	4,06	1,7	4	-0,15	-0,78	0,08
7	458	4,71	1,86	5	-0,46	-0,91	0,09
8	455	5,69	1,61	6	-1,14	0,52	0,08
9	454	4,4	1,75	4	-0,24	-0,8	0,08
10	454	4,81	1,52	5	-0,37	-0,36	0,07
11	447	4,19	1,59	4	-0,04	-0,74	0,08
12	447	4,64	1,6	5	-0,31	-0,56	0,08
13	456	4,27	1,66	4	-0,09	-0,8	0,08
14	455	3,94	1,69	4	-0,04	-0,92	0,08
15	456	3,6	1,74	4	0,07	-1,04	0,08
16	451	4,83	1,59	5	-0,47	-0,43	0,07
17	454	4,86	1,55	5	-0,3	-0,67	0,07
18	455	4,47	1,56	4	-0,16	-0,56	0,07
19	457	4,67	1,49	5	-0,24	-0,52	0,07
20	454	4,35	1,6	4	-0,09	-0,73	0,07
21	458	4,46	1,53	5	-0,27	-0,48	0,07
22	454	4,34	1,59	4	-0,27	-0,58	0,07
23	452	4,35	1,62	4	-0,18	-0,72	0,08
24	459	4,48	1,67	5	-0,31	-0,69	0,08
25	461	3,94	1,69	4	-0,06	-0,81	0,08
26	461	4,5	1,69	5	-0,32	-0,63	0,08
27	456	4,36	1,64	4	-0,17	-0,74	0,08
28	458	4,26	1,68	4	-0,17	-0,79	0,08
29	449	3,98	1,65	4	-0,03	-0,76	0,08
30	449	4,27	1,7	4	-0,35	-0,62	0,08
31	455	4,51	1,66	5	-0,25	-0,68	0,08
32	458	4,44	1,73	5	-0,2	-0,88	0,08
33	458	5,07	1,58	5	-0,53	-0,56	0,07
34	458	5,12	1,6	5	-0,57	-0,54	0,07
35	450	5,07	1,64	5	-0,6	-0,49	0,08
36	458	4,87	1,6	5	-0,48	-0,54	0,07
37	447	4,89	1,61	5	-0,5	-0,63	0,08
38	457	4,61	1,74	5	-0,38	-0,76	0,08
39	454	4,74	1,71	5	-0,5	-0,58	0,08
40	446	5,04	1,64	5	-0,58	-0,47	0,08

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A kiegészítő mellékletben található információk jelenlétét a válaszadóknak ez esetben is egy 7 fokozatú likert skálán kellett értékelni, ahol az 1-es azt jelentette, hogy egy partnervállalkozás kiegészítő mellékletében sem szerepel az adott közzététel, míg a 7-es pedig azt, hogy minden egyes partnervállalkozás kiegészítő mellékletében szerepel. A közzétételek 3,6 és 5,69 értékek között mozog, azaz már ebből levonható a következtetés, hogy biztosan lesz olyan közzététel, melynek fontosságához átlagosan magasabb értéket rendeltek, mint a megjelenéséhez. A 7 fokozatú likert skálán a középső értéknek a 4-est tekinthetjük, átlagban 4 közzététel esetében nem éri el a mutató értéke ezt, ami azt jelenti, hogy inkább nem szerepelnek ezen információk a partnervállalatok kiegészítő mellékleteiben, mintsem igen. A legkevésbé felelnek meg a törvényi előírásoknak az alábbi közzétételek: mérlegen kívüli tételek és mérlegben nem szereplő megállapodásokhoz kapcsolódó információk (15. közzététel, átlaga: 3,6); mérlegben meg nem jelenő pénzügyi kötelezettségekhez tartozó információk (14. közzététel, átlaga: 3,94); az importbeszerzéshez kapcsolódó információk a megfelelő részletezettségben (25. közzététel, átlaga: 3,94) és a kutatás és kísérleti fejlesztés költségeihez tartozó információk (29. közzététel, átlaga: 3,98). Átlagban (5,69) a vállalkozó székhelyének a bemutatása (8. közzététel) felel meg leginkább a törvényi előírásnak, azaz a válaszadók véleménye szerint ez a közzététel jelenik meg az összes közzététel közül a leggyakrabban a partnercégek kiegészítő mellékletében.

A gyakoriságokat megvizsgálva elmondható, hogy a mérlegen kívüli tételek és mérlegben nem szereplő megállapodások jellegéhez, üzleti céljaihoz és pénzügyi kihatásaihoz tartozó információkat teszik legkevésbé többé a partnervállalatok, amelyekből származó kockázatok vagy előnyök lényegesek lennének a pénzügyi helyzetének megítéléséhez. Ezen információ (15. közzététel) esetében jelölték a válaszadók a likert skálán legtöbb esetben az 1-es értéket (gyakorisága 20), azaz, hogy egyik kiegészítő mellékletben sem szerepelnek, valamint legkevesebb esetben a 7-es értéket (gyakorisága 67), azaz, hogy minden partner kiegészítő mellékletében szerepeltek a magyarázatok. Gyakoriság szempontjából szintén a vállalkozás székhelyének bemutatása tűnik ki a többi közzététel közül, mivel 218-an nyilatkoztak úgy, hogy minden partnercég kiegészítő mellékletében megjelenik, míg 14-en arról, hogy egyikben sem.

A vizsgált információk esetében a módusz a 4 (11 db közzététel), az 5 (21 db közzététel), a 6 (1 db közzététel) és 7 (7 db közzététel). Amíg a kiegészítő mellékletben szereplő közzétételek fontosságának megítélése (**10. táblázat**) közül a 40 megjegyzés 32,5%-át a gyakoriság alapján 4-esre vagy 5-ösre értékelték a válaszadók, addig a **11. táblázatban**

ugyanazek a kiegészítő mellékletben történő megjelenése szerinti értékelések alapján a 40 közzététel 80%-a 4-es és 5-ös gyakorisági értékeket a vett fel. A közzétételek 67,5%-a 6-os és 7-es gyakorisági értéket mutattak a fontosság szerinti értékelést tekintve, míg megjelenésüket vizsgálva a közzétételek 20%-a hozott 6 és 7 gyakoriság értéket. Előzetesen következtetésként *számos közzétételt tartanának fontosnak a kiegészítő mellékletben szerepeltetni a vállalkozások a döntéstámogatás céljából, viszont a gyakorlatban nem valósul meg, hiszen a partnerek nagy részének beszámolójában nem szerepelnek.*

A mediánokat (4, 5 és 6) megvizsgálva a közzétételek beszámolóban való megjelenéseinél szembetűnő, hogy a fontossághoz képest a 4-es érték is megjelenik középértéknek 16 db közzététel esetében, ami azt jelenti, hogy a válaszadók fele 4-es vagy annál nagyobb értéket jelölt a likert skálán, míg a válaszadók másik fele, pedig 4-est vagy annál kisebbet. 22 db közzététel mediánja 5, míg mindössze 2 db közzétételé 6. Az utóbbi kettő a könyvvizsgálói kötelezettség (4. közzététel) és a vállalkozó székhelyének (8. közzététel) bemutatása, ezt a két információt találják meg a válaszadók a partnerek kiegészítő mellékletében leginkább.

Az információk csúcsossági együtthatója esetében 2 kivételével mindegyik negatív értéket képvisel, azaz ezeknél az eloszlás a normálishoz képest laposabb, így a szóráson belüli tartományban, legtöbb esetben jobbra szétszóródnak a mutató értékei. Pozitív csúcsosságról két közzététel esetében beszélhetünk, amelyeknél az átlag körül mozognak a mutatók értékei. Ezek mediánja és átlaga vette fel a legmagasabb értéket, a könyvvizsgálói kötelezettséghez (4. közzététel) és a vállalkozó székhelyéhez (8. közzététel) kapcsolódó információk bemutatása.

A **10. táblázathoz** hasonlóan a ferdeség mutatója negatív értékeket vett fel (-1,14 és -0,03 között), egy közzététel ferdesége pozitív (0,07), ahol jobbra ferde eloszlásról beszélünk. Ez a pénzügyi helyzet megítéléséhez szükséges mérlegen kívüli tételekhez és mérlegben nem szereplő megállapodásokhoz kapcsolódó magyarázatok, közzétételeknél (15. közzététel) mutatkozik, az átlag "felfelé húz", azaz az átlag magasabb értéket képvisel, mint a medián.

4.2.4. A kiegészítő mellékletben közzeendő információ fontosságának és jelenlétének elemzése

A **3. célkitűzésem** volt egy összehasonlító elemzés készítése a kiegészítő mellékletek információtartalmáról a döntéshozatalhoz szükséges felhasználói igények és az információk tényleges felhasználhatósága alapján. A partnervállalatok kiegészítő mellékletéhez kapcsolódó felhasználói igények és felhasználható információk leíró statisztikája az előző

fejezetben ismertetésre került. A célkitűzéshez felállított **4. hipotézisem**, miszerint *a partnervállalkozások kiegészítő mellékleteinek tényleges és elvárt adat- és információtartalma eltér egymástól.*

A 4. hipotézis vizsgálatakor a Wilcoxon féle rangkorreláció módszerét alkalmaztam, aminek során a kiegészítő mellékletben kötelezően szerepeltetendő 40 db információ alapján hasonlítottam össze az elvárásokat és a tényleges adattartalmat.

Az 1. csoport, értékelje egy 7 fokozatú skálán, hogy döntéshozóként milyen információkat tartana fontosnak ahhoz, hogy a kiegészítő mellékletében a partnere szerepeltesse? (1-Szükségtelen; 7-Nagyon fontos). A 2. csoport: Értékelje egy 7 fokozatú skálán, hogy az Önök vállalatával kapcsolatban álló piaci partnerek kiegészítő mellékleteiben az alábbi tételek jellemzően megtalálhatók-e? (1-Egy partnervállalkozás kiegészítő mellékletében sem szerepel; 7-Minden partnervállalkozás kiegészítő mellékletében szerepel).

Lényegében az első csoport a „Mi lenne kedvező?” kérdésre válaszol, míg a második csoport a „Mi a valóság ehhez képest?” kérdésre, azaz az első csoport az elvárt információtartalomra, míg a második a tényleges információtartalomra vonatkozik. Ha szignifikáns különbség van a válaszok között, az azt jelenti, hogy az igényelt és valóságban észlelt információk értékelése eltér egymástól. A teszt alapján a majdnem minden közzététel értékelése esetében szignifikáns eltérés volt tapasztalható, mivel a p-érték konvencionális, 5%-os szignifikancia szint alatti értéket vett fel (**12. táblázat**). A **26. melléklet** a hiányzó adatok számát (válaszok hiányát) mutatja a 1-40. közzététel esetében. A Wilcoxon signed rank teszt eredményeit nem befolyásolta a hiányzó adatok száma, mivel kérdésenként 4-10% között mozgott mindössze a nem válaszolók aránya.

A 4. hipotézishez kapcsolódó eredményeket a **12. táblázat** tartalmazza, ahol mindössze 4 db információ esetében nem volt szignifikáns különbség a p-érték alapján, ez azt jelenti, hogy hasonlóra értékelték az alábbi közzétételek fontosságát és a kiegészítő mellékletben lévő jelenlétét az alábbi közzétételek esetében:

- 1. információ: A számviteli politika meghatározó elemeinek bemutatása és azok változása (p-érték: 0,060)
- 2. információ: Az alkalmazott értékelési eljárások (p-érték: 0,880)
- 4. információ: Könyvvizsgálói kötelezettség (p-érték: 0,060)
- 7. információ: Minden olyan, a vállalkozó képviselőjére jogosult személynek a neve és lakóhelye, aki az éves beszámolót köteles aláírni (p-érték: 0,060)

12. táblázat: A Wilcoxon signed rank teszt eredményei a partnervállalkozás kiegészítő mellékletében szereplő információk elvárt és tényleges információtartalmára vonatkozóan (N=492)

Információ sorszáma	Eltérés paramétere	W tesztérték	P-érték	Alsó CI	Felső CI	Hatásnagyság	Nagyságrend
1	0,000	21887,000	0,060	-0,500	0,000	0,050	kis
2	0,000	25438,000	0,880	0,000	0,000	0,020	kis
3	-0,500	16841,500	0,000	-0,500	0,000	0,130	kis
4	0,000	18093,500	0,060	-0,500	0,000	0,050	kis
5	0,500	32711,500	0,000	0,000	0,500	0,150	kis
6	1,000	40162,500	0,000	1,000	1,500	0,370	mérsékelt
7	0,000	21827,500	0,060	-0,500	0,000	0,070	kis
8	-1,500	7542,000	0,000	-1,500	-1,000	0,310	mérsékelt
9	1,000	29591,000	0,000	0,500	1,000	0,270	kis
10	1,500	36492,500	0,000	1,500	2,000	0,550	nagy
11	2,000	46367,000	0,000	2,000	2,000	0,620	nagy
12	1,500	37859,000	0,000	1,500	1,500	0,520	nagy
13	2,000	45766,000	0,000	1,500	2,000	0,570	nagy
14	2,000	46663,000	0,000	1,500	2,000	0,570	nagy
15	2,500	54432,500	0,000	2,000	2,500	0,620	nagy
16	1,500	39157,500	0,000	1,000	1,500	0,450	mérsékelt
17	0,000	25936,000	0,040	0,000	0,500	0,110	kis
18	1,500	36654,500	0,000	1,000	1,500	0,430	mérsékelt
19	1,500	35078,000	0,000	1,000	1,500	0,460	mérsékelt
20	1,000	33198,000	0,000	1,000	1,500	0,330	mérsékelt
21	1,500	39939,000	0,000	1,000	1,500	0,450	mérsékelt
22	0,000	25389,000	0,020	0,000	0,500	0,150	kis
23	1,000	31791,000	0,000	0,500	1,000	0,330	mérsékelt
24	1,000	34580,000	0,000	1,000	1,500	0,350	mérsékelt
25	1,500	38433,000	0,000	1,000	1,500	0,450	mérsékelt
26	2,000	40817,000	0,000	1,500	2,000	0,530	nagy
27	1,500	37150,000	0,000	1,500	1,500	0,500	mérsékelt
28	1,500	40957,500	0,000	1,500	2,000	0,510	nagy
29	1,500	31900,500	0,000	1,000	1,500	0,440	mérsékelt
30	1,000	32963,500	0,000	1,000	1,500	0,430	mérsékelt
31	1,500	36912,000	0,000	1,000	1,500	0,430	mérsékelt
32	1,000	29964,500	0,000	0,500	1,500	0,320	mérsékelt
33	0,500	25013,500	0,000	0,000	1,000	0,190	kis
34	0,500	23897,000	0,000	0,000	1,000	0,170	kis
35	1,000	23137,500	0,000	0,500	1,000	0,230	kis
36	0,500	23776,500	0,000	0,000	1,000	0,220	kis
37	0,500	22504,000	0,000	0,500	1,000	0,230	kis
38	1,500	34796,000	0,000	1,000	1,500	0,400	mérsékelt
39	1,000	27694,000	0,000	0,500	1,000	0,270	kis
40	1,000	27078,500	0,000	0,500	1,000	0,310	mérsékelt

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A 3., 5., 9., 17., 22., 33-37. és 39. vizsgált információ esetében a szignifikáns eltérés (p -érték $< 0,05$ és magas W tesztérték) mellé kis hatásnagyság társult mivel a hatásnagyság értéke 0,3 alatti volt. Ilyenek a számviteli politikában megjelenő értékcsökkenés elszámolásához kapcsolódó információk, a vezető tisztségviselők, igazgatóság és felügyelő bizottság tagjainak járandóságaihoz kapcsolódó információk, a külföldi telephelyek főbb adatai, az immateriális javak és tárgyi eszközök mozgástáblája, az elszámolt terv szerinti és terven felüli értékcsökkenési leíráshoz kapcsolódó magyarázatok, a vagyoni, pénzügyi, jövedelmezőségi helyzet mutatószámjai, eszközök és források összetételének bemutatása, valamint az adózott eredmény felhasználására vonatkozó javaslat bemutatása.

A legtöbb magyarázat esetében (6., 8., 16., 18-21., 23-25., 27., 29-32., 38. és 40. információ) mérsékelt (közepes) hatásnagyságot lehetett látni, szignifikáns különbség mellett. Ilyen tényezők az általános jellegű információkhoz kapcsolódóan a vezető tisztségviselők, igazgatóság, felügyelőbizottság tagjainak folyósított előlegek és kölcsönök bemutatása és a székhely közzététele, míg a mérleghez kapcsolódó információk közül a saját tőke elemeinek változása, céltartalék képzéshez és felhasználáshoz kapcsolódó információk, rövid lejáratú kötelezettséghez kapcsolódó közzétételek és az értékhelyesbítések, értékvesztések mozgástáblája mérlegtételek szerinti bontásban. Továbbá az eredménykimutatáshoz kapcsolódó közzétételek esetében az egyéb és pénzügyi műveletek bevételeihez és ráfordításaihoz kapcsolódó információk, az exportértékesítéshez és az importbeszerzéshez kapcsolódó kiegészítések, a támogatási programok keretében kapott összegekhez kapcsolódó információk. Ezen túl szignifikáns a különbség és mérsékelt a hatásnagyság a kutatás és kísérleti fejlesztés költségeinek adatai, az aktivált saját teljesítmény és a költségek költségnemenkénti bemutatása forgalmi költség eljárással készült eredménykimutatás esetében, a kapcsolt vállalkozással szemben kimutatott bevételek és halasztott bevételek részletezései, a társasági adó levezetésénél elszámolt adóalap módosító tételek, a cash-flow kimutatás, valamint az átlagos állományi létszám és személyi jellegű ráfordításaik részletezése esetében a számviteli törvényi előírásoknak megfelelően.

A 10-15., 26. és 28. közzétett információ esetében a szignifikáns eltérés mellett a hatásnagyság 0,5 fölötti volt, ami nagynak, erősnek számít.

A 10. közzétett információ (**A mérleghez kapcsolódó adatok, magyarázatok**) összehasonlítása szignifikáns eredményt adott ($W: 36492,5$, $p: 0,00$), a hatásnagysága pedig erős (0,55). Az eltérés paramétere pozitív értéket vett fel (1,5), ami azt jelenti, hogy a

válaszadók fontosnak tartanak, hogy a mérleghez kapcsolódó adatok és magyarázatok megjelenjenek a kiegészítő mellékletben, viszont szignifikánsan alacsonyabbra értékelték azt, hogy a partnervállalkozások kiegészítő mellékleteiben mennyire található meg ezek az információk.

Hasonlóan lehet értékelni a 11. közzétett információ összehasonlítását a „Mi lenne kedvező?” és „Mi a valóság ehhez képest?” kérdésekre adott válaszaikban, miszerint az eredmény szignifikánsnak tekinthető (W: 46367,00 és p: 0,00), a hatásnagyság erős (0,62), az eltérés paramétere pedig pozitív (2,00). Ez alapján a vállalkozások a döntéseik meghozatalakor fontosnak tartják **a kapcsolt felekkel lebonyolított ügyletek** bemutatását a partnerek kiegészítő mellékleteiben, viszont azok kiegészítő mellékleteiben már hiányosan szerepelnek ezen információk.

A 26. közzétett információ (**Az értékesítés nettó árbevétele főbb tevékenységenkénti megbontásban**, amennyiben az egyes tevékenységek, szolgáltatások jelentősen különböznek egymástól) esetében szintén a szignifikáns eltérés (W: 40817,00, p: 0,00) mellett nagy hatásnagyság (0,53) és pozitív eltérés paraméter (2,00) eredmény keletkezett. Ez azt jelenti, hogy a likert skálán fontosabbnak értékelték a válaszadók az árbevétel tevékenység szerinti megbontásban történő részletezést, mint ahogyan véleményük szerint a partnereik kiegészítő mellékletében azok szerepelnek.

Végül a 12-15. és 28. közzétett információ válaszainak összehasonlításánál szintén kijelenthető, hogy ezeket az információkat szeretnék a vállalkozások a partnereik kiegészítő mellékletében megtalálni, viszont azok fellelhetőségével nincsenek teljes mértékben megelégedve. Azaz fontosnak tartanak bemutatni és részletezni az alábbi kötelezettségeket, viszont szignifikánsan alacsonyabbra értékelték azt, hogy szerepelnek-e a beszámoló részeként közzétett kiegészítő mellékletben:

- 12. információ: A mérlegben kimutatott kötelezettségekből azoknak a **kötelezettségeknek a teljes összege, amelyeknek a hátralévő futamideje több, mint öt év** (W: 37859,00, p: 0,00, hatásnagyság: 0,52, eltérés paramétere: 1,50).
- 13. információ: A mérlegben kimutatott kötelezettségekből azoknak a **kötelezettségeknek a teljes összege, amelyek zálogjoggal vagy hasonló jogokkal biztosítottak**, feltüntetve a biztosítékok fajtáját és formáját (W: 45766,00, p: 0,00, hatásnagyság: 0,57, eltérés paramétere: 2,00).

- 14. információ: Azoknak a **pénzügyi kötelezettségeknek a teljes összege, amelyek a pénzügyi helyzet értékelése szempontjából jelentőséggel bírnak, de amelyek a mérlegben nem jelennek meg**, különös tekintettel a jövőbeni nyugdíjfizetési, végkielégítési kötelezettségek, valamint a kapcsolt vállalkozásokkal szembeni kötelezettségek összegére (W: 46663,00, p: 0,00, hatásnagyság: 0,57, eltérés paramétere: 2,00).
- 15. információ: Azon **mérlegen kívüli tételek és mérlegben nem szereplő megállapodások** jellege, üzleti célja és pénzügyi kihatásai, amelyek bemutatásáról a törvény külön nem rendelkezik, ha e tételekből és megállapodásokból származó kockázatok vagy előnyök lényegesek, és bemutatásuk szükséges a vállalkozó pénzügyi helyzetének megítéléséhez (W: 54432,50, p: 0,00, hatásnagyság: 0,62, eltérés paramétere: 2,50).
- 28. információ: A **támogatási program keretében kapott visszatérítendő (kötelezettségként kimutatott) támogatásra** vonatkozó adatok (W: 40957,50, p: 0,00, hatásnagyság: 0,51, eltérés paramétere: 1,50).

Ezeknél a közzétételeknél a szignifikáns és erős hatás valószínűleg visszavezethető arra, hogy a lehetséges kockázatokra mutatnak rá az egyes kötelezettségek és mérlegen kívüli tételek bemutatása, amelyek a megbízható és valós összkép megítélése szempontjából nagy jelentőséggel bírnak.

A fentiekén kívül két tételt érdemes még kiemelni, a 3. és a 8. információt, mivel a szignifikánsan kapott eredmények mellett ezeknél a közzétételekre adott válaszok eltérés paraméter értéke negatív eredményeket hozott, ami azt jelenti, hogy a válaszadók magasabb értéket rendeltek a kiegészítő mellékletben történő megjelenítéshez (2. csoporthoz), mint az abban szereplő tételek fontosságához (1. csoporthoz). Ebből arra következtethetünk, hogy az értékcsökkenés elszámolásának számviteli politikában meghatározott módszerei és azok elszámolásának gyakorisága, valamint a vállalkozó székhelyének bemutatása többnyire megtalálható a partnerek kiegészítő mellékleteiben, viszont a válaszadó vállalkozások döntéseit ezen közzétételek nem befolyásolják, így kevésbé fontosnak ítélték meg ezeket.

A **4. hipotézisem** elfogadom, a vizsgált 40 db információ értékelése során 90%-os arányban volt tapasztalható szignifikáns különbség a partnerek kiegészítő mellékletével szemben támasztott elvárások és azok tényleges adattartalma között. Azaz 34 db információ esetében kevesebb információtartalommal készül az elvárásokhoz képest, míg túlzott

részletezettséggel 2 db döntéshozatalhoz fel nem használható információt tesznek közzé a partnerek. A székhely bemutatása és az értékcsökkenés elszámolásának módszere és gyakorisága információkról elmondható, hogy jellemzően megtalálhatók a partnerek kiegészítő mellékleteiben, viszont döntéshozatal szempontjából nincs nagy jelentőségük. A szignifikáns eredmények közül a legnagyobb hatásnagysággal rendelkező információk a mérleghez kapcsolódó adatok, információk, szöveges magyarázatok közzététele. Ezen belül főként a kötelezettségekhez kapcsolódó különféle információk bemutatása, melynek oka a hozzájuk tartozó kockázatok döntéshozatalkori mérlegelése lehet. Ilyen információ a több, mint 5 éves futamidejű kötelezettséghez, a zálogjoggal vagy hasonló joggal biztosított kötelezettségekhez, a mérlegen kívüli kötelezettségekhez és tételekhez, valamint a kötelezettségként kimutatott visszatérítendő támogatásokhoz kapcsolódó információk. Továbbá a kapcsolt felekkel lebonyolított ügyletek és az árbevétel főtevékenységenkénti megoszlásának bemutatása során értékelték szignifikánsan magasabbra az elvárt információtartalmat, mint a ténylegest.

A **3. célkitűzéshez** kapcsolódó következő **hipotézis (H5)** szerint megvizsgáltam, hogy *befolyásolja-e a partnervállalkozások kiegészítő mellékletében szereplő információk tényleges és elvárt adat- és információtartalma közötti különbséget a vállalkozások főtevékenysége, árbevételének nagysága, számviteli beszámoló típusa.*

Az **5. hipotézis** alátámasztására csak azokra a tételek vizsgálatára koncentráltam, ahol a Wilcoxon signed rank teszt nagy hatást mutatott ki (10-15., 26. és 28. közzététel). Az eredmények meghatározásához a Kruskal-Wallis tesztet és a Dunn próbát alkalmaztam, ahol az elemzés menete a következő volt:

- Meghatározásra kerültek azok az információk (8 db), amelyek tényleges és elvárt adattartalma közötti eltérés magas volt. Így egy változót kaptam, amely az „Értékelje egy 7 fokozatú skálán, hogy döntéshozóként milyen információkat tartana fontosnak ahhoz, hogy a kiegészítő mellékletében a partnere szerepeltesse?” és az „Értékelje egy 7 fokozatú skálán, hogy az Önök vállalatával kapcsolatban álló piaci partnerek kiegészítő mellékleteiben az alábbi tételek jellemzően megtalálhatók-e?” kérdések értékelése közötti különbséget mutatja (differencia).
- Ezután Kruskal-Wallis próbával megvizsgáltam, hogy ez a differencia változó mely csoportok között tér el. A csoportot a kérdőíven belüli három kérdés biztosította: 65. A vállalat tevékenységének meghatározása, 67. A vállalat előző évi értékesítés nettó árbevétele (eFt-ban), 68. A vállalat által készített beszámoló

- A szignifikáns különbségeket Dunn próbával tovább vizsgálva megkaptam azokat a csoportokat, amelyek leginkább hozzájárultak a differenciához, azaz a mi lenne az igény a kiegészítő melléklet tartalmáról és ehhez képest mi az, ami tényleg meg is jelenik benne kérdések közötti különbségekhez.

A Kruskal-Wallis próba alapján a zöld színnel jelölt közzétételek összehasonlítása esetén szignifikáns különbség volt a csoportok szerinti bontásban (főtevékenység, árbevétel, beszámolótípus), a p-érték nem érte el az 5%-os szignifikanciaszintet ez esetekben. A következőkben a Dunn próba eredménye alapján szövegesen kerülnek jellemzésre, hogy mely csoportok különböznek, feltüntetve a páros összehasonlítás miatt korrigált p-értékeket is.

13. táblázat: A közzétett információ differenciáinak eltérése a főtevékenység szerint (N=492)

Információ sorszáma	Tesztstatisztika	Szabadságfok	P-érték
10	36,34	6,00	0,00
11	20,40	6,00	0,00
12	11,94	6,00	0,06
13	11,61	6,00	0,07
14	4,47	6,00	0,61
15	3,38	6,00	0,76
26	10,28	6,00	0,11
28	17,19	6,00	0,01

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A **13. táblázat** a nagy hatásnagysággal rendelkező közzétett információ további elemzését tartalmazza a főtevékenység szerinti csoportosításban. Azaz megmutatja, hogy mely kiegészítő mellékletben szereplő információk esetében van eltérés azok fontossága és megjelenése közötti megítélés esetében a válaszokat tevékenységük szerint csoportosítva.

- 10. közzétett információ: A **mérleghez kapcsolódó adatokat, magyarázatok** esetében a pénzügyi intézmények értékelése volt minden esetben szignifikánsan magasabb, összehasonlítástól függően $p = 0,00$ és $0,02$ között. Azaz minden más tevékenységhez képest a pénzügyi intézmények esetében volt szignifikáns különbség aközött, amit szeretnének a mérleghez kapcsolódó adatok és magyarázatok megjelenésével kapcsolatban a kiegészítő mellékletekben, és amit ténylegesen látnak is a partnereiknél.
- 11. közzétett információ: A **kapcsolt felekkel lebonyolított ügyletek** esetében nem minden csoporthoz képest volt különbség a különböző tevékenységet végző

vállalkozások véleménye között. Ennél a közzétételnél is a pénzügyi intézmények értékelése volt minden esetben szignifikánsan magasabb ($p = 0,00$ és $0,01$ körül). A termelőtevékenységű vállalkozások és a pénzügyi intézmények, a kereskedelmi tevékenységet végző vállalkozások és a pénzügyi intézmények, valamint a könyvvizsgálói tevékenységet végző vállalkozások és a pénzügyi intézmények között volt különbség a kapcsolt felekkel lebonyolított ügyletekhez tartozó információk megítéléséről.

- 28. közzétett információ: A **támogatási program keretében kapott visszatérítendő** (kötelezettségként kimutatott) **támogatásra** vonatkozó adatoknál a fenti közzétételekhez hasonlóan, itt is a pénzügyi intézmények értékelése volt magasabb a többihez képest ($p = 0,00$ és $0,01$ körül). A termelő tevékenységet végző vállalkozások és pénzügyi intézmények, valamint a könyvvizsgáló tevékenységet végző vállalkozások és pénzügyi intézmények között volt különbség a támogatási programhoz tartozó visszatérítendő támogatások bemutatásának megítéléséről, ahol mindkét esetben a pénzügyi intézmények rendeltek a likert skálán magasabb értéket a tételhez.

A **14. táblázatban** a rangkorreláció szerinti szignifikáns és nagy hatásnagysággal rendelkező kiegészítő mellékletben szereplő információk tényleges és elvárt információtartalma közötti különbségek szerepelnek az előző évi értékesítés nettó árbevétel szerinti csoportosításban. Azaz látható, hogy mely információk azok, melyekről árbevételük szerint a kisebb vagy nagyobb árbevétel kategóriába tartozó cégek másképpen vélekedtek azok fontosságát és partnervállalataik kiegészítő mellékletben szereplését tekintve.

14. táblázat: A közzétett információ differenciáinak eltérése az előző évi árbevétel szerint (N=492)

Információ sorszáma	Tesztstatisztika	Szabadságfok	P-érték
10	23,39	7,00	0,00
11	15,02	7,00	0,04
12	11,39	7,00	0,12
13	12,31	7,00	0,09
14	10,26	7,00	0,17
15	11,35	7,00	0,12
26	19,33	7,00	0,01
28	18,25	7,00	0,01

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

- 10. közzétett információ: A **mérleghez kapcsolódó adatok, magyarázatoknál** árbevétel szerinti csoportosítást tekintve az 50-100 millió forint és a 300-700 millió forint közötti árbevételű vállalatok között volt különbség ($p = 0,01$), ahol a kisebb árbevételű cégek értékelése volt magasabb. Illetve a 300-700 millió forint közötti és a 18 milliárd forint feletti árbevételű cégek esetében mutatott a próba különbséget, ahol a minimum közel 20 milliárd bevételű vállalatok értékelése volt magasabb ($p = 0,01$).
- 11. közzétett információ: A **kapcsolt felekkel lebonyolított ügyletek** bemutatásához kapcsolódó információknál a páros tesztek korrigált p-értéke nem volt szignifikáns, annak ellenére, hogy a Kruskal-Wallis teszt szignifikáns különbséget jelzett. Azaz árbevétel nagyságot tekintve nincsenek különbségek az egyes bevételkategóriába tartozó vállalkozások között.
- 26. közzétett információ: Az **értékesítés nettó árbevétele főbb tevékenységenkénti megbontásban**, amennyiben az egyes tevékenységek, szolgáltatások jelentősen különböznek egymástól közzététel esetében a 20 millió forint alatti és a 18 milliárd forint feletti vállalatok véleménye között volt különbség ($p = 0,04$), valamint a 700 millió forint és 3,5 milliárd forint közötti és a 18 milliárd forint feletti vállalatoknál volt eltérés ($p = 0,01$). Mindkét esetben a nagyobb árbevétellel rendelkező cégek értékelése volt szignifikánsan magasabb.
- 28. közzétett információ: A **támogatási program keretében kapott visszatérítendő** (kötelezettségként kimutatott) **támogatásra** vonatkozó adatok és információk esetében a 18 milliárd forint feletti kategóriába eső vállalatok szignifikánsan magasabbak voltak, mint 300 és 700 millió forint közé eső árbevételű cégek ($p = 0,01$).

A Kruskal-Wallis próba alapján két közzététel esetében nem beszélhetünk szignifikáns eltérésről a beszámoló típus csoportoknál a p-érték szerint (**15. táblázat**). Ezek a mérlegben kívüli tételek és mérlegben nem szereplő megállapodások jellege, üzleti célja és pénzügyi kihatásai, ha az ebből származó kockázatok vagy előnyök lényegesek, és bemutatásuk szükséges a vállalkozó pénzügyi helyzetének megítéléséhez (15. információ), továbbá az értékesítés nettó árbevétele főbb tevékenységenkénti megbontásban, amennyiben az egyes tevékenységek, szolgáltatások jelentősen különböznek egymástól (26. információ).

15. táblázat: A közzétett információ differenciáinak eltérése a beszámoló típusa szerint (N=492)

Információ sorszáma	Tesztstatisztika	Szabadságfok	P-érték
10	24,30	6,00	0,00
11	26,09	6,00	0,00
12	18,43	6,00	0,01
13	25,63	6,00	0,00
14	20,12	6,00	0,00
15	11,24	6,00	0,08
26	10,73	6,00	0,10
28	22,84	6,00	0,00

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

- 10. közzétett információ: A **mérleghez kapcsolódó adatok, magyarázatok** közzétett információi esetében a pénzügyi beszámolót készítő vállalkozások értékelése szignifikánsan ($p = 0,00$) magasabb volt az éves, egyszerűsített éves, mikrogazdálkodói egyszerűsített éves beszámolót készítő vállalkozásoknál.
- 11. közzétett információ: A **kapcsolt felekkel lebonyolított ügyletekhez** kapcsolódó információk esetében is a pénzügyi beszámoló készítő vállalkozások véleménye tér el a kiegészítő mellékletben történő tétel fontossága és megjelenése között, az értékelése szignifikánsan magasabb volt mindegyik más beszámolótípusnál ($p = 0,00$ és $0,05$ között).
- 12. közzétett információ: A mérlegben kimutatott **kötelezettségekből** azoknak a kötelezettségeknek a teljes összege, amelyeknek a **hátralevő futamideje több, mint öt év** közzétételnél szintén a pénzügyi beszámolót készítő vállalkozások értékelése szignifikánsan magasabb volt szinte mindegyik más opciónál ($p = 0,01$ és $0,03$ között), a konszolidált éves beszámolót és az egyszerűsített beszámolót készítőket kivéve.
- 13. közzétett információ: A mérlegben kimutatott **kötelezettségekből** azoknak a kötelezettségeknek a teljes összege, amelyek **zálogjoggal vagy hasonló jogokkal biztosítottak**, feltüntetve a biztosítékok fajtáját és formáját információknál az egyszerűsített beszámolót készítő vállalkozások kivételével minden más beszámolótípusnál szignifikánsan magasabbra értékelték a pénzügyi beszámolók a 13. közzétételt ($p = 0,00$ és $0,03$ között).
- 14. közzétett információ: Azoknak a **pénzügyi kötelezettségeknek** a teljes összege, amelyek a pénzügyi helyzet értékelése szempontjából jelentőséggel bírnak, de

amelyek a **mérlegben nem jelennek meg**, különös tekintettel a jövőbeni nyugdíjfizetési, végkielégítési kötelezettségek, valamint a kapcsolt vállalkozásokkal szembeni kötelezettségek összegéhez kapcsolódó információknál szintén a pénzügyi beszámolót készítő vállalatok esetében volt különbség között, amit szeretnének a mérlegben meg nem jelenő pénzügyi kötelezettségek megjelenésével kapcsolatban a kiegészítő mellékletekben látni, és amit ténylegesen látnak is a partnereiknél a mikrogazdálkodói egyszerűsített éves beszámolót és a költségvetési beszámolót készítő vállalatokhoz képest ($p = 0,02$ és $0,03$).

- 28. közzétett információ: A **támogatási program keretében kapott visszatérítendő** (kötelezettségként kimutatott) **támogatásra** vonatkozó adatok szintén a pénzügyi beszámolót készítők értéke volt magasabb szinte mindegyik más beszámolótípust készítő vállalatnál ($p = 0,00$).

A fenti eredményeket összefoglalva az **5. hipotézis** elfogadható, mivel a vállalkozások főtevékenysége, az árbevételének nagysága, a számviteli beszámolótípusa befolyásolja a partnervállalkozások kiegészítő mellékletében szereplő információk tényleges és elvárt információtartalma közötti különbséget. A tényleges és elvárt információtartalom közötti különbségre szignifikáns különbség a vállalkozások főtevékenysége szerint, a pénzügyi intézmények esetében volt. Azaz a pénzügyi intézmények fontosnak tartják a kiegészítő mellékletben szereplő információkat, viszont jellemzően a partnerek kiegészítő mellékletében azok nem szerepelnek. A Kruskal-Wallis próba alapján szignifikáns eltéréstől beszélhetünk az árbevételkategóriák szerinti csoportoknál. Következésképpen levonható, hogy a Wilcoxon teszt szerint szignifikáns és nagy hatású információk esetében a kiegészítő mellékletek tényleges és elvárt adattartalmára vonatkozó vélemények a különböző árbevételű vállalkozások esetében eltérnek egymástól. Ezen túl a nagyobb árbevétellel rendelkező vállalkozások elvárása volt szignifikánsan magasabb, ami azt jelenti, hogy a magasabb árbevétellel rendelkező cégek partnervállalkozásainak kiegészítő mellékletében jellemzően nem szerepelnek azok az információk, melyekre döntéstámogatás szempontjából igény lenne, míg az alacsonyabb árbevétellel rendelkező cégeknél szignifikáns eltérés nem volt tapasztalható a kiegészítő melléklet információtartalmával szembeni elvárás és a kiegészítő melléklet tényleges információtartalma között. Tevékenység szerinti szignifikáns eltérés okozója a pénzügyi intézmények voltak, azaz a pénzügyi intézmények véleménye szerint a partnerek kiegészítő mellékletében jellemzően nem található meg azok az információk, melyekre a döntéshozatal során szükségük lenne. Azaz a pénzügyi

beszámolót készítő vállalatok esetében volt különbség aközött, amit szeretnének a partnerek kiegészítő mellékletében látni a döntéshozatal elősegítése érdekében, és amit ténylegesen találtak a kiegészítő mellékletben.

4.2.5. A kiegészítő mellékletben szereplő közzétételek fontosságának és jelenlétének főkomponens elemzése

A 3. célkitűzéshez kapcsolódó 6. hipotézisem szerint a kiegészítő mellékletben kötelezően szerepeltetendő információk jól differenciálható csoportokra bonthatók a döntéshozatalhoz kapcsolódó felhasználói igények vagy a felhasználhatóságuk szerint. A hipotézis alátámasztására főkomponens analízist készítettem a kiegészítő mellékletben szereplő információk elvárt és tényleges adattartalmára vonatkozóan.

Az első kérdéscsoporthoz, azaz a kiegészítő mellékletben szereplő információk fontosságának megítéléséhez tartozó főkomponens elemzés (PCA) eredményei (16. táblázat) szerint az adatok redukálása 7 főkomponenst eredményezett, habár ebből főleg az első két főkomponens magyarázta a variancia jelentős részét.

16. táblázat: Főkomponens analízis főbb mutatói a kiegészítőben szereplő információk fontosságára vonatkozóan

Komponens	Kezdő sajátértékek			Forgatott Négyzetösszeg Töltések		
	Teljes	Variancia %-a	Kumulatív %	Teljes	Variancia %-a	Kumulatív %
1	17,71	44,26	44,26	7,91	19,78	19,78
2	2,67	6,66	50,93	5,86	14,64	34,42
3	2,35	5,88	56,81	4,50	11,24	45,66
4	1,57	3,92	60,73	3,22	8,06	53,73
5	1,37	3,43	64,16	2,44	6,11	59,83
6	1,10	2,74	66,90	2,10	5,25	65,08
7	1,01	2,52	69,42	1,74	4,34	69,42

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A forgatott négyzetösszeg töltések alapján az 1. főkomponens a teljes variancia közel 20%-át, míg a második közel 15%-át magyarázta. A főkomponens elemzés redukáló képessége erős volt, mivel a 7 főkomponens a teljes variancia közel 70%-át tudta magyarázni. A főkomponens esetén a Kaiser – Meyer – Olkin teszt eredménye ($KMO = 0,94$) és a Bartlett féle szfericitás teszt ($\chi^2 = 15299,6$, $df = 780$, $p = 0,00$) eredményei szerint a minta alkalmas további strukturálásra és megfelelő a főkomponens elemzéshez. Ezen felül a Cronbach féle α értéke is kiváló volt ($0,965$) (16. táblázat).

17. táblázat: Forgatott komponens mátrix a kiegészítőben szereplő információk fontosságára vonatkozóan

Információ sorszáma	Komponens						
	1	2	3	4	5	6	7
1	,736	,329	,120	,019	,100	,228	,007
2	,696	,140	,236	,123	,336	,023	,096
3	,684	,343	,129	,041	,126	,178	,139
4	,654	,282	,089	,353	,087	,014	,172
5	,649	,377	,055	,282	,190	,053	,042
6	,645	,171	,177	,220	,125	,083	,170
7	,622	,116	,230	,418	,083	,082	-,037
8	,611	,394	,167	,165	-,057	,096	,111
9	,607	,422	,220	,102	,047	,127	,164
10	,606	,166	,308	,268	,198	,125	,067
11	,586	,286	,209	,319	,235	-,131	,224
12	,582	,306	,278	,004	,064	,323	-,092
13	,576	,332	,106	,106	,132	,046	,258
14	,532	,492	,155	,170	,073	,026	,152
15	,521	,284	,100	,110	,244	,103	,491
16	,500	,493	,268	,122	,058	-,064	,161
17	,478	,279	,312	,120	,077	,329	-,078
18	,318	,790	,095	,080	,100	,135	-,008
19	,225	,740	,022	,129	,073	,117	,296
20	,283	,739	,180	,125	,098	,121	,111
21	,309	,700	,187	,163	,059	,090	-,134
22	,211	,695	,193	,195	,159	,035	,338
23	,388	,645	,094	,135	-,013	,208	-,079
24	,419	,532	,207	-,094	,183	,075	,361
25	,375	,485	,318	,314	,219	-,050	-,051
26	,182	,170	,890	,108	,196	,008	,011
27	,185	,169	,890	,110	,194	-,014	,034
28	,197	,168	,890	,131	,192	-,007	,023
29	,356	,140	,636	,134	,016	,183	,407
30	,335	,134	,617	,147	,032	,162	,468
31	,188	,211	,159	,808	,129	,135	,099
32	,198	,091	,200	,807	,073	,103	,055
33	,255	,184	,027	,738	,231	,160	,054
34	,158	,079	,234	,074	,782	,087	,111
35	,142	,035	,193	,116	,617	,421	-,144
36	,234	,237	,146	,261	,563	,156	,288
37	,200	,140	,089	,393	,555	,246	-,084
38	,122	,063	,030	,225	,235	,786	,113
39	,162	,282	-,004	,121	,201	,755	,118
40	,321	,234	,438	,152	-,064	,168	,508

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

A **17. táblázat** tartalmazza a 7 főkomponensbe tartozó közzétételek korrelációinak értékeit, ahol a komponensek esetén a 0,4 fölötti értékeket piros szín jelzi, mivel ezek már közepes erős korrelációnak tekinthetők. Ez azt jelenti, hogy az kiegészítő mellékletben szereplő tételek fontosságára (első kérdéscsoportra) adott értékeléseket le lehet redukálni 7 fő tényezőre, amelyet a 7 főkomponens tartalmaz. Az alábbi közzétételek tartoztak a 7 főkomponenshez:

1. Az 1. főkomponenssel az 1-17. tartó információ és a 24. korrelált leginkább.
2. A 2. főkomponenshez a 9., 14., 16., 18-25. információ tartozott.
3. A 3. főkomponenshez a 26-30., illetve az 40. információ tartozott.
4. A 4. főkomponenshez a 7., illetve a 31-33. információ tartozott.
5. Az 5. főkomponenshez négy közzététel tartozott (34-37. információ).
6. A 6. főkomponenshez a 35. a 38. és a 39 információ tartozott.
7. A 7. főkomponenshez négy közzététel, a 15., a 29-30. és a 40. információ tartozott.

A főkomponenshez tartozó közzétételek azt jelzik, hogy az adott szöveges magyarázatok korreláltak legerősebben az adott főkomponenssel.

Az **1. főkomponensbe** lényegében az általános részhez kapcsolódó információ, a hosszú távú eszközök és kötelezettségek magyarázatai, valamint az exportértékesítéshez kapcsolódó információ tartozik. Ezek összefoglalva a következők:

- a számviteli politikához kapcsolódó információk (1-3 közzétett információ)
- az általános, vállalkozás bemutatásához szükséges információk (4. és 7-9 közzétett információ),
- a vezető tisztségviselők, igazgatóság, felügyelőbizottság tagjaihoz kapcsolódó információk (5-6. közzétett információ),
- az immateriális javak és tárgyi eszközök mozgástáblája (17. közzétett információ),
- a saját tőke mozgástáblája (16. közzétett információ),
- a kapcsolt felekkel lebonyolított ügyletek (11. közzétett információ),
- a kockázattal járó hosszú lejáratú kötelezettségek (12-15. közzétett információ),
- az exportértékesítéshez kapcsolódó információk (24. közzétett információ).

A **2. főkomponensbe** az alábbi információkat lehetett a korreláció alapján besorolni:

- külföldi telephely adatainak bemutatása (9. közzétett információ),
- mérlegben nem szereplő pénzügyi kötelezettségek magyarázatai (14. közzétett információ),

- saját tőke mozgástábla (16. közzétett információ),
- céltartalékhoz kapcsolódó információk (18. közzétett információ),
- rövid lejáratú kötelezettség magyarázatai (19. közzétett információ),
- értékeléshez kapcsolódó információk (értékvesztés, értékcsökkenés, értékhelyesbítés) (20. és 22-23. közzétett információ),
- jelentős egyéb és pénzügyi műveletek bevételeinek és ráfordításainak bemutatása (21. közzétett információ),
- exportértékesítés és importbeszerzés bemutatása (24-25. közzétett információ).

A **3. főkomponensbe** tartozó információk közös jellemzője, hogy az eredményhez kapcsolódnak:

- árbevétel tevékenység szerinti részletezése és a támogatásokhoz kapcsolódó információk (26-28. közzétett információ),
- kutatás és fejlesztés költségeihez kapcsolódó információk (29. közzétett információ),
- forgalmi költség eljárással készült eredménykimutatás esetében bemutatandó információk (30. közzétett információ),
- átlagos állományi létszámhoz kapcsolódó információk, személyi jellegű ráfordítások bemutatása (40. közzétett információ).

A **4. főkomponenshez** tartoznak:

- a kapcsolt vállalkozáshoz kapcsolódó bevételek részletezése (31. információ),
- társasági adó módosító tételeinek bemutatása (32. közzétett információ),
- vagyoni helyzet mutatószámai (33. közzétett információ),
- beszámolót aláíró vállalkozó képviselőjére jogosult személy adatai (7. információ).

Az **5. főkomponensbe** a gazdasági helyzet bemutatásához kapcsolódó mutatószámok kerültek:

- eszközök és források összetételének bemutatása (36-37. közzétett információ),
- pénzügyi és jövedelmezőségi helyzet mutatói (34-35. közzétett információ).

A **6. főkomponensbe** tartozók mindegyike a vállalkozás profitjához kapcsolódik, melyek:

- jövedelmezőségi helyzet mutatói (35. közzétett információ),
- Cash-flow kimutatás (38. közzétett információ),
- adózott eredmény felhasználására vonatkozó javaslat bemutatása (39. közzétett információ).

Végül a **7. főkomponenshez** tartozó közzétételek a következők:

- pénzügyi helyzet megítéléséhez szükséges mérlegen kívüli tételek részletezése (közzétett információ),
- kutatás és fejlesztés költségeihez kapcsolódó információk (29. közzétett információ),
- forgalmi költség eljárással készült eredménykimutatás esetében bemutatandó információk (30. közzétett információ),
- átlagos állományi létszámhoz kapcsolódó információk, személyi jellegű ráfordítások bemutatása (40. közzétett információ).

A főkomponens elemzés második részében a második kérdéscsoportra adott értékelések dimenziója került leredukálásra 6 főkomponensre (azaz, eggyel kevesebbre, mint az 1. kérdéscsoport esetében), melyet a **18. táblázat** mutat be. Itt az adott közzétételek kiegészítő mellékletben történő megjelenésének megítéléséhez tartozó főkomponens elemzést jelentette. Az első főkomponens analízishez hasonlóan itt is az első két főkomponens magyarázza a variancia nagy részét (~26% és 15%), a teljes magyarázott variancia pedig szintén közel 70%. A Kaiser – Meyer – Olkin teszt eredménye ($KMO = 0,948$), a Bartlett féle szfericitás teszt ($\chi^2 = 15117,574$, $df = 780$, $p = 0,00$) eredményei szerint a minta megfelelő volt, amit tovább erősített a Cronbach féle α értéke is (0,970).

18. táblázat: Főkomponens analízis főbb mutatói a kiegészítőben szereplő információk jelenlétére vonatkozóan

Komponens	Kezdő sajátértékek			Forgatott Négyzetösszeg Töltések		
	Teljes	Variancia %-a	Kumulatív %	Teljes	Variancia %-a	Kumulatív %
1	18,60	46,50	46,50	10,36	25,90	25,90
2	3,34	8,34	54,84	6,05	15,11	41,01
3	1,90	4,76	59,60	3,71	9,27	50,28
4	1,28	3,20	62,80	2,99	7,47	57,76
5	1,12	2,80	65,61	2,39	5,98	63,74
6	1,03	2,57	68,18	1,78	4,44	68,18

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

Az első főkomponens analízis mintájára a **19. táblázat** tartalmazza a 6 főkomponensbe tartozó szöveges magyarázatok korrelációinak értékeit, ahol a komponensek esetén a 0,4 fölötti értékeket piros szín jelzi, mivel ezek már közepes erős korrelációnak tekinthetők.

19. táblázat: Forgatott komponens mátrix a kiegészítőben szereplő információk jelenlétére vonatkozóan

Információ sorszáma	Komponens					
	1	2	3	4	5	6
1	,752	,249	,138	-,018	,095	,143
2	,752	,197	,150	-,010	,163	,167
3	,734	,191	,110	,303	,108	-,134
4	,734	,229	,092	,014	,143	,122
5	,722	,027	-,001	,333	,026	-,317
6	,713	,134	-,034	,338	,068	-,320
7	,705	,356	,108	,124	,147	,128
8	,703	,129	,201	,290	-,076	-,001
9	,689	,242	,303	,120	,066	,028
10	,679	,159	,066	,256	,127	,112
11	,642	,201	,134	,247	,315	,036
12	,623	,252	,074	,145	,227	,133
13	,608	,249	,205	,101	,457	,036
14	,606	,404	,125	,133	,238	,032
15	,606	,213	,046	,191	,256	,101
16	,599	,289	,261	,129	-,296	,275
17	,587	,304	,122	,092	,423	,120
18	,564	,298	,128	,236	,407	,198
19	,540	,396	,216	,092	,199	,177
20	,535	,245	,125	,147	,392	,335
21	,527	,260	,162	,208	,523	,066
22	,228	,874	,211	,166	,043	,109
23	,238	,871	,201	,170	,044	,066
24	,222	,864	,232	,143	,039	,066
25	,362	,649	,314	,049	,236	,188
26	,333	,648	,340	,060	,231	,215
27	,390	,571	,123	,069	,093	,219
28	,217	,554	,132	,179	,323	-,097
29	,310	,554	,216	,078	,249	,000
30	,172	,277	,807	,158	,099	,089
31	,243	,272	,796	,098	,063	-,022
32	,135	,334	,755	,192	,212	,090
33	,059	,183	,695	,217	,081	,377
34	,307	,189	,155	,769	,185	,037
35	,223	,140	,228	,744	,192	-,051
36	,166	,189	,209	,660	,054	,440
37	,402	,114	,172	,532	-,098	,224
38	,356	,300	,248	,143	,558	-,030
39	,048	,219	,446	,211	,002	,607
40	,379	,313	,213	,141	,375	,467

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

Az alábbi kérdések tartoztak a 6 főkomponenshez:

1. Az 1. főkomponenshez az 1-21. tartó és a 37. információ tartozott.
2. A 2. főkomponenshez a 14., valamint a 22-29. információ tartozott.
3. A 3. főkomponenshez a 30-33, illetve a 39. információ tartozott.
4. A 4. főkomponenshez a 34-37. szöveges információ tartozott.
5. Az 5. főkomponenshez öt közzététel tartozott (13., 17., 18., 21. és 38. információ).
6. A 6. főkomponenshez a 36., 39. és 40. kérdés tartozott.

Az első főkomponensbe a kiegészítő melléklet általános részéhez kapcsolódó közzétételeket, illetve a tájékoztató rész mérleghez kapcsolódó információit sorolhatjuk az egyéb és pénzügyi műveletek bevételeihez és ráfordításaihoz kapcsolódó információival és a források összetételeinek bemutatásával kiegészítve.

A második főkomponensbe a mérlegben meg nem jelenő pénzügyi kötelezettségekhez tartozó információk, valamint eredményhez kapcsolódó tételek (értékcsökkenés, értékvesztés, értékesítés nettó árbevétele, támogatásként elszámolt bevételek, kutatás és fejlesztés költségek) magyarázatai, továbbá az export és import gazdasági tevékenységekhez kapcsolódó információk jelennek meg.

A harmadik főkomponensbe tartoznak nagyrészt az eredménykimutatáshoz kapcsolódó közzétett információk. Itt jelenik meg az aktivált saját teljesítmények értékének részletezése, a költségek költségnemenkénti megbontása, az értékesítés nettó árbevétele, egyéb bevételek, pénzügyi műveletek bevételei között kimutatott halasztott bevételekből a kapcsolt vállalkozásokkal, ezen belül az anya- és leányvállalattal elszámolt összegek magyarázatai. Ebben a főkomponensben szerepel a társasági adó megállapításánál megjelenő módosító tételek részletezése, és az adózott eredmény felhasználására vonatkozó javaslat. Ezen túl a vagyoni helyzethez kapcsolódó mutatószámok bemutatása és értelmezése.

A negyedik főkomponensbe a gazdasági helyzethez kapcsolódó mutatószámok és azok magyarázatai tartoznak, amely a pénzügyi és jövedelmezőségi helyzethez kapcsolódó mutatószámok, valamint az eszközök és források összetételének bemutatása.

Az ötödik főkomponensbe mérleghez és eredménykimutatáshoz kapcsolódó közzétételek is tartoznak. Ilyen a zálogjoggal vagy hasonló jogokkal biztosított kötelezettségek bemutatása, a tárgyi eszközök, immateriális javak és céltartalékok mozgástáblája. A jelentős összegű

egyéb és pénzügyi műveletek bevételeinek és ráfordításainak részletezése és azok társasági adóra gyakorolt hatásai, valamint a Cash flow kimutatás.

Végezetül a hatodik főkomponensbe tartozik az adózott eredmény felhasználására vonatkozó javaslat, az átlagos állományi létszám és hozzájuk kapcsolódó költségek részletezése és az eszközök összetételének bemutatása.

Végül az első és a második kérdéscsoport értékelésének különbségére is elkészítettem a főkomponens elemzést, ahol egy differenciál változót határoztam meg, amely megmutatta, hogy mekkora az eltérés a kiegészítő mellékletben szereplő közzétételek fontossága és megjelenése között, azaz a „Mi a kedvező?” és „Mi a valóság?” kérdésekre adott válaszok közötti különbséget került meghatározásra. Mivel ez 40 darab változót jelentett, így redukálni kellett az adatbázist, ezért főkomponens elemzést végeztem el az adatbázison, amely egy dimenziócsökkentő eljárás volt. A főkomponens elemzés 6 főkomponenst mutatott ki. Ez arra utalt, hogy az adatok varianciájának nagy része (67%-a) magyarázható volt a 6 főkomponenssel. Mivel kevés válasz esetén volt nagy eltérés, így a differenciák főkomponens elemzése között nincs eltérés a fentiekhez képest, azaz az eredmények hasonlóak a kérdéscsoportokon külön elvégzett főkomponens elemzésekhez.

20. táblázat: Főkomponens analízis főbb mutatói a kiegészítőben szereplő információk fontossága és jelenléte közötti különbségre vonatkozóan

Komponens	Kezdő Sajátérték			Forgatott négyzetösszeg töltések		
	Teljes	Variancia %-a	Kumulatív %	Teljes	Variancia %-a	Kumulatív %
1	16,828	42,070	42,070	10,355	25,886	25,886
2	3,543	8,858	50,928	4,957	12,392	38,278
3	2,413	6,032	56,960	3,643	9,107	47,386
4	1,694	4,235	61,196	3,098	7,746	55,131
5	1,352	3,380	64,575	2,793	6,983	62,114
6	1,058	2,646	67,221	2,043	5,107	67,221

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

Főleg az első két főkomponens magyarázza a variancia nagy részét (~25% és 12%), a teljes magyarázott variancia pedig szintén közel 68%. A Kaiser – Meyer – Olkin teszt eredménye (KMO = 0,918), a Bartlett féle szfericitás teszt ($\chi^2 = 9993,449$, $df = 780$, $p = 0,00$) eredményei szerint a minta megfelelő volt, amit tovább erősített a Cronbach féle α értéke is (0,962). Ezt mutatja be a **20. táblázat**, részletezve pedig az **27. melléklet**.

A fent bemutatott eredményeknek megfelelően a **6. hipotézist** elutasítom, miszerint *a kiegészítő mellékletben kötelezően szerepeltetendő információk jól differenciálható csoportokra bonthatók a döntéshozatalhoz kapcsolódó felhasználói igények vagy a felhasználhatóságuk szerint.* A főkomponens analízis segítségével csoportosíthatók a kiegészítő mellékletben közzéteendő információk azok fontosságának megítélése szempontjából vagy a partnervállalatok kiegészítő mellékletében való megjelenésének szempontjából, viszont a hipotézis azon része, hogy mindezt jól differenciálhatóan, csoportosítva megtehető, nem valósul meg. Hiszen az egyes főkomponens csoportokba tartozó információk közös ismérvei nem vagy nem egyértelműen állapíthatók meg.

5. KÖVETKEZTETÉSEK ÉS JAVASLATOK

A doktori kutatásom fő célja a számviteli beszámoló részeként közzétett kiegészítő melléklet számviteli előírásainak és az érdekhordozók elvárásainak való megfelelés, továbbá a kiegészítő mellékletekből nyerhető információk döntéstámogatásban betöltött szerepének vizsgálata volt.

A **szekunder kutatásom** fő célja volt megvizsgálni, hogy a kiegészítő melléklet tartalmazza-e a döntéshozatalhoz szükséges információkat. Ehhez a feldolgozóipar (C) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység (M) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások 2017-es és 2019-es üzleti évre vonatkozó és közzétett kiegészítő melléklet információtartalmát elemeztem.

A kiegészítő melléklet tartalmának számviteli megfelelőség szerinti vizsgálata alapján megállapítom, hogy a két vizsgált nemzetgazdasági ág beszámolójának részeként közzétett és a két üzleti évben közzétett kiegészítő melléklet között számottevő eltérés nincs. Ennek egyrészt az oka lehet, hogy a vállalatvezetőknek nem érdeke az üzleti évben bekövetkezett jelentős változásokat közzétenni, másik ok, hogy a vállalat könyvelői nem fordítanak kellő figyelmet a kiegészítő melléklet elkészítésére és aktualizálására.

A vizsgált kiegészítő melléklet terjedelméről megállapítható, hogy a feldolgozóipari és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozások kétharmad arányban 10 oldalnál rövidebb kiegészítő mellékletet tettek közzé a vizsgált években (2017 és 2019), míg az egyharmad részük 5 oldalnál is kisebb terjedelmű kiegészítő melléklettel rendelkezett. Ez is alátámasztja a fenti következtetést, miszerint biztosan vannak olyan vállalkozások, melyek valamiféle program vagy sablon segítségével a minimumot, vagy annál is kevesebbet tesznek közzé a valós kép bemutatása céljából és a gazdálkodását, működését nem megfelelően részletezik. A rövid terjedelem jelezheti, hogy a vizsgált kiegészítő melléklet nem minden esetben megfelelő minőségűek.

A szekunder kutatás alapján megállapítható, hogy a feldolgozóipari és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységet végző vállalkozások kiegészítő mellékletei nem felelnek meg a számviteli törvény minimum követelményeinek. Az eredményekből következtetésként levonható, hogy összességében a mérleghez kapcsolódó szöveges magyarázatokat szerepeltették a vizsgált vállalkozások a leggyakrabban, míg a tájékoztató részhez kapcsolódó információkat mutatták be a legkevésbé. A mérleghez főbb soraihoz

kapcsolódó információk közel 70%-os gyakorisággal szerepeltek a vizsgált kiegészítő mellékletekben, míg a hozzájuk köthető plusz magyarázatok gyakorisága körülbelül 30% volt. A tájékoztató részhez kapcsolódó vizsgált kifejezések átlagosan a kiegészítő mellékletek 25-30%-ában fordultak elő. Az egyes információk gyakoriságaiból következtetésképpen megállapítható, hogy általánosságban az eszköz, forrás bemutatásra került, viszont nem olyan részletezettséggel, plusz információval, mint amire az érdekelteknek szükségük lenne, valamint azon belül is a tőkeszerkezetükhöz kapcsolódó információkat valamivel fontosabbnak találták, mint az eszközszerkezetükhöz kapcsolódókat, azaz a kötelezettségek teljesítésének elmaradásához kapcsolódó kockázatoktól jobban tarthatnak, mint az eszközökhöz kapcsolódó kockázatoktól. Az eredmény bemutatásához szükséges információkat megvizsgálva a költségekhez, ráfordításokhoz kapcsolódó információk előfordulásának gyakorisága magasabb, mint a bevételekhez tartozó információké, mely szintén a kockázattal magyarázható, vagyis nagyobb hangsúlyt fektetnek az eredményt csökkentő tételek magyarázatára, mint az eredményt növelőkére. Ezen túl kiemelendő, hogy az elvárásomnak ellentmondva a gazdasági helyzet mutatószámai a kiegészítő mellékletek körülbelül 40-50%-ában szerepeltek. A kiegészítő mellékletet gyakran a vagyoni, pénzügyi, jövedelmezőségi helyzet mutatószámaival azonosítják, így meglepő, hogy a vizsgált kiegészítő mellékleteknek körülbelül a fele tartalmazta azokat úgy, hogy általában egy egyszerű hányadosról beszélünk a mutató kiszámításakor. A mutatószámok kiszámításán túl az azokban bekövetkezett változások szöveges magyarázatának kiegészítő mellékletben bemutatása lenne a fő cél, mely még ezt a részarányt sem éri el.

További következtetéseim a kiegészítő melléklet tartalmának vizsgálatához kapcsolódóan, hogy a számviteli beszámoló könyvvizsgálattal történő alátámasztása javítja a beszámoló, így a kiegészítő melléklet minőségét. Továbbá az éves beszámolót készítő vállalkozások részletesebb kiegészítő mellékletet tesznek közzé, mint az egyszerűsített éves beszámolót készítők, viszont fontos megjegyezni, hogy 100%-ban egyik csoport sem felelt meg a számviteli törvény előírásainak (az éves beszámolót készítő vállalkozások 20-27%-ban nem tartalmazták a Cash flow kimutatást).

A **primer kutatásom** fő célja volt feltárni, hogy a döntéshozók a döntéshozatalhoz szükséges felhasználói igények és az információk felhasználhatósága alapján hogyan vélekednek a partnervállalataik kiegészítő mellékletéből kinyert szöveges magyarázatokról.

A kérdőíves felmérés elemzése alapján megállapítható, hogy a döntéstámogatás és döntéshozatal során a vállalkozások jól elkülöníthető csoportokra bonthatók a kiegészítő melléklet figyelembevétele szerint. Azaz vannak olyan vállalkozások, amelyek nem veszik figyelembe a döntéseik meghozatalakor a beszámolóban foglalt információkat, ennek megfelelően a kiegészítő mellékletben szereplő szöveges magyarázatok számukra kevésbé fontos, így a döntéshozatalban is kevésbé támogatja őket. Míg vannak, akik a döntéshozatalakor figyelembe veszik a partnerek beszámolóiban foglalt adatokat, így a kiegészítő mellékletben szereplő információk támogatják azt, melyből következtetve a partnervállalatok kiegészítő mellékletében bemutatott információkat is fontosnak tartják.

A kiegészítő mellékletben szereplő információk elősegítik az operatív és a stratégiai döntéshozatalt egyaránt. Az operatív irányítás számára a rövidtávú működési információk szolgáltatását segíti elő a kiegészítő mellékletben szerepeltetendő információk közül a mérleghez kapcsolódó információkon belül a forgóeszközök (készlet, követelés, értékpapír, pénzeszköz), az adózott eredmény és a rövid lejáratú kötelezettségek jelentős változásainak bemutatása. Az eredménykimutatáshoz kapcsolódó információkon belül az értékeítés nettó árbevételének alakulása (exportértékesítés, árbevétel tevékenységenkénti megoszlása), a költségek alakulása, a költségekben bekövetkezett jelentősebb változások (igénybe vett szolgáltatások értéke, személyi jellegű költségek, értékcsökkenési leírás) és a saját termelésű készletek állományváltozásának bemutatása segítheti operatív szinten a döntéshozatalt. A gazdasági helyzet mutatószámain belül a likviditási mutatókat és a cash flow kimutatás működési részét használhatják fel a rövidtávú gazdasági döntések meghozatalához a vállalkozások.

A stratégiai döntések meghozatalához az átfogó információk biztosítását a mérleghez és eredménykimutatáshoz kapcsolódó információkon belül a befektetett eszközök, azon belül is a beruházásokhoz, saját előállítású eszközök aktivált értékéhez és befektetésekhöz, kapott osztalékhoz köthető szöveges magyarázatok jelentik. A mérleg forrás oldalához kapcsolódó stratégiai jellegű információk a különféle hosszú lejáratú kötelezettségekhez kapcsolódnak (5 évnél több futamidejű, zálogjoggal vagy hasonló joggal biztosított kötelezettségek, mérlegen kívüli pénzügyi kötelezettségek). Míg a gazdasági helyzet mutatószámain belül a jövedelmezőségi mutatók közzététele, az azokban bekövetkezett változások és az ok-okozati összefüggések bemutatása, a cash flow kimutatásnak pedig a befektetési és finanszírozási része segítheti elő jelentős mértékben a stratégiai döntések meghozatalát.

Összességében a vállalkozások a döntéseik meghozatalakor fontosnak tartanak a partnervállalataik kiegészítő mellékletében szereplő információkat, viszont általában az a döntéshozatalt nem támogatja, mivel vagy nem található meg benne, vagy nem olyan formában, részletezettséggel, ahogyan a vezetőségnek, gazdasági szakembereknek szükségük lenne rá.

A szignifikáns eredmények közül a legnagyobb hatásnagysággal rendelkező információk a mérleghez kapcsolódó adatok, információk, szöveges magyarázatok közzététele volt. Ezen belül főként a kötelezettségekhez kapcsolódó különféle információk bemutatása, melynek oka a hozzájuk tartozó kockázatok döntéshozatal kori mérlegelése lehet. Ilyen információ a több, mint 5 éves futamidejű kötelezettséghez, a zálogjoggal vagy hasonló joggal biztosított kötelezettségekhez, a mérlegen kívüli kötelezettségekhez és tételekhez, valamint a kötelezettségként kimutatott visszatérítendő támogatásokhoz kapcsolódó információk. Továbbá a kapcsolt felekkel lebonyolított ügyletek és az árbevétel főtevékenységenkénti megoszlásának bemutatása során értékelték szignifikánsan magasabbra az elvárt információ tartalmat, mint a ténylegest.

A kérdőíves felmérés eredményeiből következtetésképpen elmondhatom, hogy a pénzügyi intézmények tartják a kiegészítő mellékletben szereplő információkat fontosnak, viszont jellemzően a partnerek kiegészítő mellékletében azok nem szerepelnek. Ennek megfelelően a beszámoló típus szerint szignifikánsan magasabbra a pénzügyi beszámolót készítő vállalkozások értékelték a kiegészítő melléklet információit. Azaz a pénzügyi beszámolót készítő vállalatok esetében volt különbség azok között, amit szeretnének a partnerek kiegészítő mellékletében látni döntéshozatal elősegítése érdekében, és amit ténylegesen látnak. Az árbevételük szerint csoportosítva a vállalatokat elmondható hogy a magasabb árbevétellel rendelkező cégek partnervállalkozásainak kiegészítő mellékletében jellemzően nem szerepelnek azok az információk, melyekre döntéstámogatás szempontjából igény lenne, mint az alacsonyabb árbevétellel rendelkező cégeknél.

Ebből az következik, hogy a szükséges információt más csatornán kell beszerezni, ami több időbe telik, valamint esetenként többletköltséget von maga után.

A primer kutatás részeként a számviteli törvény által előírt kiegészítő mellékletben szerepeltetendő vizsgált 40 db szöveges magyarázatot, információt próbáltam jól differenciálható csoportokra osztani a döntéshozatalhoz kapcsolódó felhasználói igények vagy a felhasználhatóságuk szerint. Következtetésként levonható, hogy az egyes

főkomponens csoportokba tartozó információk közös ismérvei nem vagy nem egyértelműen állapíthatók meg, így egyértelmű csoportokat nem tudtam kialakítani arra vonatkozóan, hogy mit szeretnének látni és mi az, amit ténylegesen látnak a partnervállalatok kiegészítő mellékletében a döntéshozók.

Az eredményekhez és a levont következtetésekhez az alábbi javaslatokat fogalmazom meg:

- A szekunder kutatás adatbázisának összeállításakor és a szövegbányászat segítségével megkeresett kifejezések meghatározásakor azzal a problémával találkoztam, hogy nem mindegyik nyilvánosságra hozott kiegészítő melléklet feldolgozható. Ennek oka egyrészt az volt, hogy üres dokumentum került feltöltésre vagy nem megfelelő formátumban került az közzétételre (pl. képként, szkennelt verziójú kiegészítő melléklet) vagy a kiegészítő mellékletként feltöltött dokumentum más információt tartalmazott (pl. taggyűlési jegyzőkönyv, eredményfelhasználásáról szóló határozat). A probléma megoldására az XBRL ((eXtensible Business Reporting Language) fájl bevezetését javasolnám, amivel kiküszöbölhető lenne a nem megfelelő formátumú és tartalomú anyagok felöltése. Az Európai Értékpapírpiaci Hatóság (ESMA) rendelkezése alapján az Európai Unió szabályozott tőzsdéin jegyzett társaságok esetében az éves beszámoló elkészítési formátuma 2020-tól már az XHTML, amely lehetővé tette az „inline” XBRL (iXBRL) használatát, így az adatok géppel olvasható és feldolgozható formátumban is elérhetők.
- A szekunder kutatás során a kérdőívek feldolgozásakor problémát jelentett, hogy a letöltött kiegészítő mellékletek felépítést tekintve jelentősen eltértek egymástól. Igaz a számviteli törvény nem rendelkezik a pontos felépítéséről, annyit határoz meg, hogy a mérleghez és az eredménykimutatáshoz kapcsolódó magyarázatokat olyan sorrendben szükséges bemutatni, ahogyan azokat a mérleg és eredménykimutatás tartalmazza. Ebből kiindulva a második javaslatom egy egységes sablon kidolgozása lenne a kiegészítő melléklet felépítését és tartalmát illetően, melyet vagy a számviteli törvény mellékletébe vagy a könyvelőprogramokba importálva használni lehetne, ezáltal az információfeldolgozás gyorsabbá és pontosabbá válna.
- A primer kutatás során a partnervállalatok kiegészítő mellékletének információtartalmához kapcsolódó igény és felhasználhatóság között szignifikáns eltérés volt tapasztalható. A szekunder kutatás során a vizsgált két nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások kiegészítő mellékletének információtartalma pedig hiányosságokat mutatott. Ebből kiindulva a kiegészítő mellékletek minőségének

javítása vagy az egységes sablon használatával érhető el, vagy az állam által az elmúlt években hozott gazdaságfehérítő intézkedésekhez hasonlóan egyfajta ellenőrzési rendszer kidolgozásával, ellenőrzés esetén a nem megfelelően közzétett kiegészítő mellékletek szankcionálásával. Továbbá fontosnak tartom a könyvvizsgálók figyelmét felhívni arra, hogy mindkét nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások beszámolója részeként több tartalmilag hiányos kiegészítő melléklet került közzétételre. Javaslatként fogalmaznám meg azt, hogy a kiegészítő melléklet tartalmi elemeinek vizsgálatára nagyobb hangsúlyt fektessenek.

A kiegészítő mellékletek minőségének javítását a primer, kérdőíves kutatás eredményei alátámasztják, hiszen a gazdasági szakemberek véleménye alapján elmondható, hogy a kiegészítő mellékletben szereplő információkra a döntések meghozatalának elősegítése céljából lenne igény, viszont jellemzően ezek a partnerek nyilvánosságra hozott kiegészítő mellékletében nem jelennek meg, vagy nem kellő információtartalommal, részletezettséggel. A kiegészítő melléklet minőségét abban az esetben lehetne hazánkban jelentősen javítani, amennyiben a befektetői szemlélet dominálna a hitelezői szemlélettel szemben. Így a vállalkozásoknak érdekévé válik az, hogy minél több információt tegyenek közzé a működésről a kiegészítő mellékletükben, így javítva a külső piaci szereplőkkel való kapcsolatukat.

Az eredményeimből levont következtetésem az, hogy a kiegészítő melléklet minőségének javulása céljából biztosítani szükséges annak információs, infrastrukturális, jogi és jogszabályi háttérét, egy egységes keretrendszert annak érdekében, hogy a döntéshozatalhoz elegendő információt biztosítson, és ezáltal ne keletkezzen információs aszimmetria.

A célokhoz kapcsolódó hipotézisek, azok igazolásának módszere és az igazolás eredménye, valamint az új és újszerű eredmények kapcsolata a **21. táblázatban** kerül összefoglalásra.

21. táblázat: Célok, hipotézisek, módszertan, eredmények és új és újszerű eredmények kapcsolata

Célkitűzés	Hipotézis	Igazolás módszere	Eredmény	Új és újszerű eredmény
C1: A feldolgozóipar („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység („M”) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások kiegészítő mellékleteinek vizsgálata számviteli szabályoknak való megfelelésség szempontjából.	H1: A vizsgált vállalatok számviteli beszámolójuk részeként közzétett kiegészítő mellékletei megfelelnek a magyar számviteli szabályoknak.	Szövegbányászat, gyakoriság vizsgálat	4.1.2. A kiegészítő mellékletek terjedelmének vizsgálata; 4.1.3. A kiegészítő mellékletek átfogó elemzése a számviteli törvényi megfelelésség szempontjából	1.
	H2: A vizsgált vállalatok által közzétett kiegészítő mellékletek információtartalmát befolyásolja a könyvvizsgálati kötelezettségnek való megfelelés, a számviteli beszámoló típusa.	Szövegbányászat, Khí-négyzet próba	4.1.4. A kiegészítő mellékletekben szereplő kifejezések kapcsolatvizsgálatainak eredményei könyvvizsgálati kötelezettségük, beszámolótípusok szerint	2.
C2: A kiegészítő mellékletek döntéstámogató szerepének vizsgálata.	H3: A vállalkozások jól elkülöníthető csoportokra oszthatók a kiegészítő melléklet figyelembevételére szerint a döntéshozatal és döntéstámogatás során.	Klaszteranalízis	4.2.2. A döntéshozatalhoz kapcsolódó kérdések elemzése	3.
C3: Összehasonlító elemzés készítése a kiegészítő mellékletek információtartalmáról a döntéshozatalhoz a felhasználói igények és az információk tényleges felhasználhatósága alapján.	H4: A partnervállalkozások kiegészítő mellékleteinek tényleges és elvárt adat- és információtartalma eltér egymástól.	Wilcoxon féle rangkorreláció	4.2.4. A kiegészítő mellékletben közzeendő információ fontosságának és jelenlétének elemzése	3.
	H5: Befolyásolja a partnervállalkozások kiegészítő mellékletében szereplő információk tényleges és elvárt adat- és információtartalma közötti különbséget H5a: a vállalkozások főtevékenysége, H5b: árbevételének nagysága, H5c: számviteli beszámolótípusa.	Kruskal-Wallis teszt, Dunn próba	4.2.4. A kiegészítő mellékletben közzeendő információ fontosságának és jelenlétének elemzése	4.
	H6: A kiegészítő mellékletben kötelezően szerepeltetendő információk jól differenciálható csoportokra bonthatók a döntéshozatalhoz kapcsolódó felhasználói igények vagy a felhasználhatóságuk szerint.	Főkomponens analízis	4.2.5. A kiegészítő mellékletben szereplő közzétételek fontosságának és jelenlétének főkomponens elemzése	5.

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

6. AZ ÉRTEKEZÉS TÉZISEI, ÚJ ÉS ÚJSZERŰ EREDMÉNYEI

1. Bizonyítást nyert, hogy a feldolgozóipar („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység („M”) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások kiegészítő mellékletei nem felelnek meg a magyar számviteli szabályoknak. A vizsgált és közzétett kiegészítő mellékletek terjedelméről elmondható, hogy a kétharmaduk 10 oldal alatti, az egyharmaduk 5 oldal alatti volt. Kutatásom során beigazolódott, hogy a kiegészítő melléklet mérleghez kapcsolódó szöveges magyarázatai fordulnak elő leggyakrabban a kiegészítő mellékletben, míg a tájékoztató részhez kapcsolódó információkat mutatták be a legkevésbé. Továbbá a kockázathoz kapcsolódó információk (kötelezettségek, költségek, ráfordítások) közzétételeinek gyakorisága magasabb volt, mint a többi információé.
2. Bizonyítást nyert a kutatásom során, hogy a könyvvizsgálattal alátámasztott beszámoló kiegészítő melléklete, valamint az éves beszámoló részeként közzétett kiegészítő melléklet részletesebb, tartalmilag nagyobb mértékben felel meg a számviteli törvény előírásainak.
3. Bizonyítást nyert, hogy nem minden érdekelt veszi figyelembe, használja a döntései meghozatalakor a beszámolóban foglalt információkat. Kutatásom során beigazolódott, hogy a legtöbb közzéteendő szöveges magyarázatot fontosnak tartják a vállalkozások a döntéshozatalakor, viszont ehhez képest a partnereik kiegészítő mellékletében kisebb arányban jelenik meg. Az elvárt és a tényleges információtartalom legnagyobb mértékben a kötelezettségekhez kapcsolódó különféle információnál tért el egymástól, melynek oka a hozzájuk tartozó kockázatok döntéshozatalkori mérlegelése lehet. Valamint a kapcsolt felekkel lebonyolított ügyletek és az árbevétel főtevékenységenkénti megoszlásának bemutatását szeretnék legjobban látni a partnerek beszámolójában, de azok jellemzően nem olvashatók ki.
4. Bizonyítást nyert, hogy eltérően vélekednek a partnerek kiegészítő mellékletében szereplő információ fontosságáról és meglétéről, felhasználhatóságáról a vállalkozások főtevékenysége, árbevételének nagysága, számviteli beszámolótípusa szerint csoportosítva. Főtevékenységük szerint a pénzügyi intézmények, árbevétel nagyságuk szerint a nagy árbevétellel rendelkező vállalkozások és beszámolótípus szerint a pénzügyi intézmények

készítő vállalkozások tartják a kiegészítő mellékletben szereplő információkat fontosnak, viszont jellemzően a partnerek kiegészítő mellékletében azok nem szerepelnek.

- 5. Bizonyítást nyert, hogy a döntéshozatalhoz kapcsolódó felhasználói igények vagy a kiegészítő mellékletben szereplő információk felhasználhatósága szerint a kiegészítő mellékletben kötelezően szerepeltetendő információk jól differenciálhatóan nem csoportosíthatók.**

ÖSSZEFOGLALÁS

Doktori értekezésem témája a számviteli beszámoló részeként közzétett kiegészítő melléklet információtartalmának vizsgálata a döntéshozatal szempontjából. Napjaink felgyorsult világában, a gazdasági helyzet erősödése miatt, egyre inkább felértékelődött az információáramlás. Csak azon vállalkozások tudnak a gazdasági kihívásoknak, a piacgazdaság feltételeinek megfelelni, akik rendelkezik a megfelelő információval, és azt időben szervezeti tudássá tudják konvertálni. Az információ megszerzéséhez, megfelelő tájékozottság eléréséhez, a versenytársak értékeléséhez, összehasonlíthatóságához egységes információs rendszerre van szükség, melyet hazánkban a számviteli törvény elégít ki, a partnerekhez kapcsolódó döntéshozatal elsődleges információbázisa pedig a nyilvánosságra hozott számviteli beszámoló. A beszámoló számszaki adatokat tartalmazó két része, a mérleg és az eredménykimutatás mellett a kiegészítő melléklet az, amely segíti a szervezeteket a partnervállalkozásokkal kapcsolatos döntések meghozatalánál a megbízható és valós összkép bemutatását elősegítő, mérleg és eredménykimutatás adatait magyarázó szöveges információval.

A kiegészítő melléklettel szemben -előző kutatások alapján- több kritika is megfogalmazódott, miszerint nem minden esetben érik el a céljukat, ezt a dolgozat első részében megvalósuló szakirodalmi feldolgozás, valamint a saját kutatás előzmények támasztják alá.

A szakirodalmi feldolgozás során bemutatásra került a vezetői döntéshozatal fontossága, az információ jelentősége, az információs igények és információs aszimmetria. Továbbá megvizsgáltam a hazai és nemzetközi számviteli szabályozási környezetet (magyar, IFRS, V4 országokban), illetve a számviteli beszámolók fontosságát és minőségét feldolgozó releváns forrásokat.

A doktori kutatásom egyik fő célkitűzése a kiegészítő mellékletek tartalmi megfelelőségének vizsgálata volt. Ennek érdekében két nemzetgazdasági ág, a „C” Feldolgozóiparba és az „M” Szakmai, tudományos, műszaki tevékenységbe tartozó vállalkozások kiegészítő mellékleteiben szövegbányászat segítségével kinyert kifejezés-gyakoriságokat megoszlási viszonzszámok segítségével szemléltettem, valamint a Khí-négyzet próba módszerét alkalmaztam a vállalkozások beszámolójának könyvvizsgálattal való alátámasztása, a beszámoló típusa és a kifejezés-gyakoriságok közötti kapcsolat összehasonlítása érdekében.

A szekunder kutatáshoz kapcsolódó felállított hipotézisekből az 1. és a 2. elfogadásra került. Összefoglalva a szekunder kutatás eredményei alapján megállapítottam, hogy a vizsgált kiegészítő mellékletek nem felelnek meg a számviteli törvény előírásainak, a kiegészítő melléklet általános, specifikus és tájékoztató részéhez kapcsolódó információk tekintetében jelentős eltérések és hiányosságok vannak. Összességében a specifikus részen belül a mérleghez kapcsolódó közzétett információkat szerepeltették a vizsgált vállalkozások a leggyakrabban, míg a tájékoztató részhez kapcsolódó információkat mutatták be a legkevésbé. A vizsgált 110 db közzéteendő információ közül minimum 80%-ban az alábbi kifejezésekhez kapcsolódó információ jelent meg az egyes kategóriák kiegészítő mellékleteiben: székhely, számviteli politika, immateriális javak, tárgyi eszközök, készletek, követelések, saját tőke, adózott eredmény, kötelezettségek, összköltség és értékcsökkenés. A kifejezés-gyakoriságokból azt a következtetést vontam le, hogy általánosságban az eszközök, források bemutatásra kerültek, viszont nem olyan részletezettséggel, plusz információval, mint amire az érdekelteknek szükségük lenne. A számviteli törvény megfogalmazása szerint a kiegészítő mellékletnek a vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzet bemutatását kellene elősegíteni, viszont a gazdasági helyzet mutatószámai a kiegészítő mellékletek körülbelül 40-50%-ában szerepeltek. A Pearson-féle Ké-négyzet próba segítségével a 2. felállított hipotézishez meghatározott eredményekből megállapítottam, hogy azon vállalkozások, melyek könyvvizsgálattal alátámasztott beszámolót tettek közzé, illetve éves beszámolót készítettek, részletesebb kiegészítő mellékletet hoztak nyilvánosságra, minőségük megfelelőbb volt. Viszont felhívtam a figyelmet arra a tényre is, hogy a könyvvizsgálattal alátámasztott vállalkozásoknak körülbelül a 10%-a nem tette közzé, hogy a beszámolója könyvvizsgálattal alátámasztásra került, illetve az éves beszámolót készítő vállalkozások közel 20-30%-a nem mutatta be a kiegészítő mellékletben a cash flow kimutatást, melyből voltak könyvvizsgálattal alátámasztott beszámolók is.

A disszertációm második fő célkitűzése volt felmérni, hogy a gazdasági szakemberek hogyan vélekednek a partnervállalkozásaik kiegészítő mellékletével kapcsolatban, egyrészt a döntéshozataluk során figyelembe veszik-e a benne található információkat, másrészt fel tudják-e használni azokat, tartalmazzák-e a szükséges szöveges magyarázatokat. A primer kutatáshoz a gazdasági szakemberek körében kérdőíves felmérést készítettem, az eredmények megállapításához a leíró statisztikán túl a kalszteranalízist, a Wilcoxon féle rangkorrelációt, a Kruskal-Wallis tesztet, a Dunn próbát és a főkomponens analízist alkalmaztam.

A primer kutatáshoz kapcsolódó 3., 4., és 5. hipotézist elfogadtam, a 6. hipotézist pedig elutasítottam. Összefoglalva a kérdőíves felmérés eredményeit megállapítottam, hogy a mintában szerepelnek olyan vállalkozások, melyek a számviteli beszámolóban foglalt információkat nem veszi figyelembe, a kiegészítő mellékletben foglaltakat nem tartja fontosnak, így a döntéshozatalkor kevésbé támogatja őket. Míg vannak olyan vállalkozások, melyek a döntéshozatalkor figyelembe veszik a partnerek beszámolóiban foglalt adatokat, így a kiegészítő mellékletben szereplő információk támogatják azt és fontosnak is ítélik meg őket. A kiegészítő mellékletben szerepeltetendő 40 db információból 34 esetében vontam le következtetésként, hogy fontosnak tartják a vállalkozások a döntéshozatalkor, viszont ehhez képest a partnereik kiegészítő mellékletében kisebb arányban jelennek meg. A legjelentősebb eltérések a kötelezettségekhez kapcsolódó szöveges magyarázatok kapcsán kerültek megállapításra, melynek oka a hozzájuk tartozó kockázatok döntéshozatalkori mérlegelése lehetett. További kutatási eredményként állapítottam meg, hogy a pénzügyi intézmények, a nagyobb árbevétellel rendelkező vállalatok és a pénzügyi beszámolót közzétevők ítélték meg a szöveges információkat úgy, hogy jellemzően nem szerepelnek a partnerek kiegészítő mellékletében, de döntéstámogatás szempontjából igény lenne rájuk. A főkomponens analízis eredményeiből következtetésként levontam, hogy a módszer szerint csoportosíthatók a kiegészítő mellékletben közzéteendő információk azok fontosságának megítélése szempontjából vagy a partnervállalatok kiegészítő mellékletében való megjelenésének szempontjából, viszont ezek általában nem jól elnevezhető, differenciálható csoportok voltak.

SUMMARY

The topic of my doctoral dissertation is the analysis of the information content of the notes presented in the accounting report from the perspective of the decision support. Nowadays, in the more and more competitive business environment the role of the information flow and the access to information is ever-increasing. Only those companies can meet the challenges of the business environment and the market conditions that possess the necessary information and are able to convert this information into organizational knowledge. A unified information system is needed to provide access to the information, to adequate knowledge, and to evaluate the competitors. In Hungary this unified system is granted by the Accounting Act and the primary information source in the decision support related to the business partners is the published accounting report. Besides the balance sheet and the income statement, which contains quantitative values about the financial position of the firm, the notes support the companies in their decisions regarding their partner companies. The role of the notes in supporting business decisions is that it provides the textual interpretation of the quantitative data included in the balance sheet and the income statement to provide information needed to present the fair and reliable financial position of the firm.

Previous research suggests that the notes is not able to fulfil its role entirely, therefore several criticisms were published about its content and quality. The first section of my dissertation, including the literature review and my prior research support this notion.

In the literature review I analysed the importance of managerial decisions, the role of information, and the problem of information asymmetry. Furthermore, I analysed the domestic and international regulatory environment of accounting (Hungarian, IFRS, V4 countries including Czech Republic, Slovakia, and Poland), and I reviewed the relevant sources discussing the importance and the quality requirements of the financial reports.

One of my main goals in my dissertation was to investigate the compliance of the notes' content. For this purpose, I used the method of text mining, and I presented the frequency of the expressions in the notes with partition ratios in cases of the companies belonging to the national economic branches of 'Manufacturing industry' ("C") and 'Professional, scientific, and technical activities' ("M"). Furthermore, by using Chi-square tests, I analysed the relationship of the audit obligation, type of the accounting report, and the frequency of the expressions.

In connection to the secondary research Hypothesis 1 and 2 was accepted. In summary, based on the results of the secondary research I concluded that the examined notes do not comply with the requirements of the Accounting Act. There are significant differences and deficiencies in the information content of the notes' general, specific, and informative parts. In general, within the specific part, information disclosure related to balance sheet was the most frequent, while information disclosure connected to the informative part was the least typical. Out of the 110 information disclosures the expressions that appeared with at least 80% ratio in the different categories of the notes are the following: head office, accounting policy, intangible assets, tangible assets, inventories, receivables, equity, earnings after taxation, liabilities, total costs, and depreciation. Based on the frequency of the expressions I concluded that the assets and the liabilities were presented in the notes, but not in such details, and not with such additional information, that would satisfy the stakeholders' needs. According to the Accounting Act the notes should support the fair presentation of the wealth, financial, and profitability position of the firm, but the related financial indicators were presented only in around 40-50% of the notes. For testing Hypothesis 2 I used Pearson's Chi-square test, and based on the results I concluded, that those companies whose accounting report is supported by audit and published an annual report presented a more detailed notes and the quality of these notes was better. But at the same time, I highlighted that approximately 10% of the firms liable for audit did not present that their report was supported by audit. Furthermore, around 20-30% of firms publishing annual accounting report did not present the cash flow statement in the notes, among these reports there were ones supported by audit.

The second major goal of my dissertation was to survey the opinion of business professionals about the content of their partner companies' notes. I investigated whether they take into consideration the information provided by the notes in decision making, and at the same time whether they can use it effectively and they can find the required textual interpretations. In the primary research I conducted a questionnaire survey among business professionals. Besides descriptive statistics I used clustering, Wilcoxon's signed rank test, Kruskal-Wallis test, Dunn test, and principal component analysis to evaluate the results.

In connection to the primary research Hypotheses 3, 4 and 5 were accepted, while Hypothesis 6 was rejected. By summarizing the results of the primary research, I concluded that there are such companies in the sample that do not take into consideration the information provided by the accounting reports and do not consider the disclosures of the notes to be

important, therefore these reports support them less in their decisions. On the other hand, there are companies that take into account the information found in their partners' financial reports therefore the information disclosures of the notes are supportive for them, and they consider them to be important. I found, that in 34 cases out of the 40 disclosures which should be presented in the notes, companies consider the information of the notes important in decision support, but these disclosures appear in smaller proportion in the partner companies' notes. The most significant differences can be found in case of the textual interpretations related to the liabilities that can be explained with the role of the risks associated to these items in decision support. Furthermore, I found, that in the valuation of the financial institutions, firms with larger revenues and companies reporting as financial institutions, the textual interpretations appear as useful disclosures needed in supporting decisions, but at the same they do not appear in the partner companies' notes. Based on the results of the principal component analysis I found that using this method it is possible to group the disclosures of the notes on the basis of their perceived importance or on the basis of their occurrence in the partners' notes, but at the same time these groups were not well-differentiated, and the common characteristics were hard to identify.

IRODALOMJEGYZÉK

1. 500/2002. sz. rendelet (2022): A számvitelről szóló, módosított 563/1991. sz. törvény egyes rendelkezéseinek végrehajtásáról szóló rendelet a kettős könyvvitel rendszerében könyvelő vállalkozó számviteli egységek esetében (Vyhláška č. 500/2002 Sb.) <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500#cast2>
Letöltési idő: 2022.07.15
2. 563/1991. számú számviteli törvény (2022): A Cseh Köztársaság számviteli törvénye (Zákon č. 563/1991 Sb.).
https://www-zakonyprolidi-cz.translate.google/cs/1991-563?x_tr_sl=cs&x_tr_tl=hu&x_tr_hl=hu&x_tr_pto=sc#cast2
Letöltési idő: 2022.07.15
3. 1994. szeptember 29-i számviteli törvény: A lengyel számviteli törvény (Ustawa z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości)
<http://www.przepisy.gofin.pl/przepisy,4,16,43,568,221369,20220729,ustawa-z-dnia-29091994-r-o-rachunkowosci1.html>
Letöltési idő: 2022.07.15
4. 388/2014. számú rendelet (2022): Az egyedi pénzügyi kimutatások részletei vonatkozásában a Szlovák Köztársaság Pénzügyminisztériumának közleménye (Oznámenie č. 388/2014 Z. z.) <https://www.zakonypreludi.sk/zz/2014-388#prilohy>
Letöltési idő: 2022.07.18
5. 431/2002 számú számviteli törvény (2022): A Szlovák Köztársaság számviteli törvénye (Zákon č. 431/2002 Z. z.) <https://www.zakonypreludi.sk/zz/2002-431>
Letöltési idő: 2022.07.17
6. 2004. évi XXXIV. törvény a kis- és középvállalkozásokról, fejlődésük támogatásáról <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=a0400034.tv>
Letöltési idő: 2022.08.10.
7. 2011. évi CXCV. törvény az államháztartásról <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=a1100195.tv>
Letöltési idő: 2022.08.10.
8. 250/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet a hitelintézetek és a pénzügyi vállalkozások éves beszámoló készítési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=a0000250.kor>
Letöltési idő: 2022.08.10.
9. Abernathy J.L. – Guo F. – Kubick T.R. – Masli A. (2019): Financial statement footnote readability and corporate audit outcomes. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 38(02), pp. 1-26. <https://doi.org/10.2308/ajpt-52243>
10. Abhishek N. – Ashoka M. L. – Singh A. – Parameshwara – Divyashree M. S. (2022): Digital Business Reporting is a Key to Enhance Financial Reporting Quality – An XBRL Perspective. *International Journal of Research - GRANTHAALAYAH*, 10(8), pp. 188–199. <https://doi.org/10.21203/rs.3.rs-2455491/v1>
11. ACFE (2016): Report to the nations on occupational fraud and buse, 2016 Global Fraud Study, <https://www.acfe.com/-/media/files/acfe/pdfs/2016-report-to-the-nations.ashx>, Letöltési idő: 2022.06.10.
ACFE (2020): Report to the nations 2020, Global study on occupational fraud and buse, <https://acfe-public.s3-us-west-2.amazonaws.com/2020-Report-to-the-Nations.pdf>, Letöltési idő: 2022.06.10.
12. ACFE (2022): Occupational Fraud 2022, A report to the nations, <https://acfe-public.s3-us-west-2.amazonaws.com/2022+Report+to+the+Nations.pdf>, Letöltési idő: 2022.06.10.

13. Ahmad I. – Masdar Mas’ud M – Suriyanti (2020): Competencies of Apparatus and Internal Control System Effect on The quality of Financial Statement Information and Good Governance, *EJBMR, European Journal of Business and Management Research*. 5(4), pp 1-6. <https://doi.org/10.24018/ejbmr.2020.5.4.425>
14. Akerlof, G. A. (1970): The Market for 'Lemons': Quality Uncertainty and the Market Mechanism. *Quarterly Journal of Economics*, 84(3), pp. 488–500. <https://doi.org/10.4337/9781781950005.00012>
15. Alboukadel K. (2021): *rstatix: Pipe-Friendly Framework for Basic Statistical Tests*.
16. Antal-Mokos Z. – Balaton K. – Drótos Gy. – Tari E. (1997): *Stratégia és szervezet. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest, 294 p.*
17. Arató I. – Schwarzenberger I. (1993): *Információs rendszerek szervezési módszertana*. Computerbooks, Budapest, 206 p.
18. Avallone F. – Ramassa P. – Roncagliolo E. (2016): XBRL extension to the financial statement notes: Field-based evidence on unlisted companies. *The International Journal of Digital Accounting Research*, 16, pp. 61-84. https://doi.org/10.4192/1577-8517-v16_3
19. Aymen A. – Saad Sourour B. – Badreddine M. (2018): The effect of annual report readability on financial analysts' behaviour, *Journal of Economics, Finance and Accounting*, 5(1), pp. 26-37. <https://doi.org/10.17261/pressacademia.2018.782>
20. Ball R. – Li X. – Shivakumar L. (2015): Contractibility and Transparency of Financial Statement Information Prepared Under IFRS: Evidence from Debt Contracts around IFRS Adoption. *Journal of Accounting Research*, 53(5), pp. 915–963. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12095>
21. Baranyi A. – Faragó Cs. – Fekete Cs. – Szeles Zs. (2018): The Bankruptcy Forecasting Model of Hungarian Enterprises, *Advances in Economics and Business* 6(3), pp. 179-189, <https://doi.org/10.13189/aeb.2018.060304>
22. Baricz R. – Róth J. (2002): *Könyvvitelten*. Budapest: Aula Kiadó
23. Barna I. – Székelyi M. (2004): *Túlélőkészlet az SPSS-hez. Többváltozós elemzési technikáról társadalomkutatók számára*. Typotex Kiadó, 453 p.
24. Barth E. M. – Isreali D. (2014): Disentangling Mandatory IFRS Reporting and Changes in Enforcement. *Journal of Accounting & Economics*, 56(2/3), pp. 178–188. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2013.11.002>
25. Barth E. M. – Landsam W. R. – Lang M. H. (2008): International Accounting Standards and Accounting Quality. *Journal of Accounting Research*, 46(3), pp. 467–498. <https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2008.00287.x>
26. Bartlett M. S. (1951): The effect of standardization on a χ^2 approximation in factor analysis. *Biometrika*, 38(3/4), pp. 337-344. <https://doi.org/10.2307/2332580>
27. Barton A. (2011): Why Governments Should Use the Government Finance Statistics Accounting System. *A Journal of Accounting, Finance and Business Studies*, 47(4), pp. 411-445. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6281.2011.00347.x>
28. Bassemir M. (2018): Why do Private Firms Adopt IFRS?. *Accounting and Business Research*, 48(3), pp. 237–263. <https://doi.org/10.1080/00014788.2017.1357459>
29. Becsky-Nagy P. – Fazekas B. (2015): Speciális kockázatok és kockázatkezelés a kockázattőke-finanszírozásban, *Vezetéstudomány*, 46(5), pp. 57-68. <https://doi.org/10.14267/veztud.2015.03.06>
30. Beest F. – Braam G. – Boelens S. (2009): Quality of Financial Reporting: measuring qualitative characteristics, Nijmegen Center for Economics (NiCE). *Institute for Management Research*. 09-108
31. Beke J. (2014): *Nemzetközi számvitel*, Akadémiai Kiadó, pp. 79-171.

32. Benedict A. – Elliott B. (2001): *Practical accounting*. Harlow: FT/Prentice Hall
33. Berthilde M. – Rusibana C. (2020): Financial Statement Analysis and Investment Decision Making in Commercial Banks: A Case of Bank of Kigali, Rwanda. *Journal of Financial Risk Management*, 9(04), pp. 355-376. <https://doi.org/10.4236/jfrm.2020.94019>
34. Biddle G. – Choi J. (2006): Is comprehensive income useful?, *Journal of Contemporary Accounting and Economics* 2(1), pp. 1– 32. [https://doi.org/10.1016/s1815-5669\(10\)70015-1](https://doi.org/10.1016/s1815-5669(10)70015-1)
35. Bilder C. R. – Loughin T. M. (2015): *Analysis of Categorical Data with R*. CRC Press.
36. Biswas D. (2004): Economics of information in the web economy: towards a new theory? *Journal of Business Research*, 57(7), pp. 724-733. [https://doi.org/10.1016/s0148-2963\(02\)00355-7](https://doi.org/10.1016/s0148-2963(02)00355-7)
37. Blankespoor E. – Miller B. P. – White H. D. (2014): Initial evidence on the market impact of the XBRL mandate. *Review of Accounting Studies*, 19, pp. 1468-1503 <https://doi.org/10.2139/ssrn.1809822>
38. Bloomfield R. J. (2002): The ‘incomplete revelation hypothesis’ and financial reporting, *Accounting Horizons*, 16(1), pp. 233-243. <https://doi.org/10.2139/ssrn.312671>
39. Bokšová J. – Randáková M. (2013): Do Firms in Insolvency Proceedings Publish Their Financial Statements?, *Zveřejňují podniky, které procházejí insolvenčním řízením, své účetní závěrky. Český finanční a účetní časopis*, 8(4), pp. 164-171. <https://doi.org/10.18267/j.cfuc.364>
40. Bokšová J. – Randáková M. (2014). Financial Statements in the Czech Republic - Broken Going Concern Assumption, *Účetní závěrky v České republice při porušení předpokladu trvání podniku. Český účetní a finanční časopis*, pp. 156-164. <https://doi.org/10.18267/j.cfuc.416>
41. Boncz I. (2015): *Kutatásmódszertani alapismeretek*. Pécsi Tudományegyetem, Pécs. 290. p
42. Bonsall S. B. – Miller B. P. (2017): The impact of narrative disclosure readability on bond ratings and the cost of debt. *Review of Accounting Studies*, 22(2), pp. 608-643. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2865761>
43. Bordáné Rabóczki M. (1989): *Gazdasági társaságok pénzügyi megítélése: Nemzetközi számviteli és elemzési eljárások*. Budapest: Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó
44. Borzán K. (2016): A vállalkozások számviteli szabályozásának alakulása hazánkban és Romániában. *Vállalkozásfejlesztés a XXI. században VI. tanulmánykötet*, 2016, Óbudai Egyetem, Keleti Károly Gazdasági Kar, ISBN 978-615-5460-78-4, pp. 29-38.
45. Böcskei E. (2014): A számviteli politika előtérbe kerülése – a belső számvitel információtartalma, mint a vezetői számvitel alapja, *Controller Info*, 2(2), pp. 38-43.
46. Böcskei E. - Fenyves V. - Zsidó K. - Bács Z. (2015): Expected Risk Assessment— Annual Report versus Social Responsibility *SUSTAINABILITY* 7(8), pp. 9960-9972. <https://doi.org/10.3390/su7089960>
47. Böcskei E. – Hágen I. Zs. (2017): Menedzsment Control – A számviteli mutatószámoktól a versenyképes stratégiáig, *Acta Carolus Robertus*, 7(2), pp. 19-36.
48. Brown J. D. (2001): *Using surveys in language programs*. Cambridge: Cambridge University Press.

49. Brown J. D. (2011): Likert items and scales of measurement? *Statistics*, 15(1), pp. 10-14.
50. Brown P. (2010): International Financial Reporting Standards: What are the Benefits?. *Accounting and Business Research*, 41(3), pp. 269–285. <https://doi.org/10.1080/00014788.2011.569054>
51. Budai E. (2019): A számviteli rendszer az elmúlt 50 év tükrében. *LIMES, a II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola tudományos évkönyve*, 6(1), pp. 105-116.
52. Bunkóczi L. – Pető I. – Pásztor M. Zs. – Popovics A. (2015): Az információs rendszerek szerepe és értékelése a vállalkozásokban. *Studia Mundi - Economica* 2(2), pp. 3-17. <https://doi.org/10.18531/studia.mundi.2015.02.02.3-17>
53. Chen H. F. – Tang Ch. L. – Jiang Y. – Lin Z. (2010): The Role of International Financial Reporting Standards in Accounting Quality: Evidence from the European Union. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 21 (3), pp. 220–278. <https://doi.org/10.1111/j.1467-646X.2010.01041.x>
54. Chikán A. (2003): *Vállalatgazdaságtan*, Budapest: Aula Kiadó
55. Chikán A. (2008): *Vállalatgazdaságtan*. AULA Kiadó, Budapest, 616 p., ISBN: 978-963-9698-60-4
56. Chelan M. M. – Alijanpour A. – Barani H. – Motamedi J. – Azadi H. – Van Passel S. (2018): Economic sustainability assessment in semi-steppe rangelands. *Science of the Total Environment*, 637(1), pp. 112-119. <https://doi.org/10.1016/j.scitotenv.2018.04.428>
57. Christensen H. B. – Hail L. – Leuz C. (2013): Mandatory IFRS Reporting and Changes in Enforcement. *Journal of Accounting Economics*, 56(2/3), pp. 147–177. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2013.10.007>
58. Cronbach Lee J. (1951): Coefficient alpha and the internal structure of tests. *psychometrika*, 16(3), pp. 297-334.
59. Cyert R. M. – Ijiri Y. (1974): Problems of Implementing the Trueblood Objectives Report. *Journal of Accounting Research*, pp. 29–42. <https://doi.org/10.2307/2490496>
60. Daske H. – Hail L. L. – Leuz Ch. (2008): Mandatory IFRS Reporting around the World: Early Evidence on the Economic Consequences. *Journal of Accounting Research*, 46(5), pp. 1085–1142. <https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2008.00306.x>
61. Daske H. – Hail L. L. – Verdi R. (2013): Adopting a Label: Heterogeneity in the Economic Consequences Around IAS/IFRS Adoptions. *Journal of Accounting Research*, 51(3), pp. 495–547. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12005>
62. Davies I. A. – Chambers L. O. (2018): Integrating hybridity and business modell theory in sustainable entrepreneurship. *Journal of Cleaner Production*, 177, pp. 378-386. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2017.12.196>
63. Debreceny R. – Gray G. L. (2001): The production and use of semantically rich accounting reports on the Internet: XML and XBRL. *International Journal of Accounting Information Systems*, 2(1), pp. 47-74. [https://doi.org/10.1016/s1467-0895\(00\)00012-9](https://doi.org/10.1016/s1467-0895(00)00012-9)
64. Debreceny R. S. – Gray G. L. – Rahman A. (2002): The determinants of internet financial reporting. *Journal of Accounting and Public Policy* 21(4/5), pp. 371–394. [https://doi.org/10.1016/s0278-4254\(02\)00067-4](https://doi.org/10.1016/s0278-4254(02)00067-4)
65. Debreceny R. S. – Chandra A. – Cheh J. J. – Guithues-Amrhein D. – Hannon N. – Hutchinson P. D. (2005): Financial reporting in XBRL on the SEC's EDGAR system: a critique and evaluation. *Journal of Information Systems*, 19(2), pp. 191-210. <https://doi.org/10.2308/jis.2005.19.2.191>

66. DeFond M. – Lim C.Y. – Zhang J. (2015): Client conservatism and auditor-client contracting. *The Accounting Review*, 91(1), pp. 69-98. <https://doi.org/10.2308/accr-51150>
67. Dhole S. – Lobo G. J. – Mishra S. – Pal A. (2015): Effect on the SEC's XBRL mandate on financial reporting comparability. *International Journal of Accounting Information Systems*, 19, pp. 29-44. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2015.11.002>
68. Dillman D. A. – Bowker D. K. (2001): The web questionnaire challenge to survey methodologists. *Online social sciences*, 7, pp. 53-71.
69. DiPiazza S. A. – McDonnell D. – Parrett W. G. – Rake M. D. – Samyn F. – Turley J. S. (2006): *Global Capital Markets and the Global Economy: A Vision From the CEOs of the International Audit Networks*. PricewaterhouseCoopers International Limited, Grant Thornton International, Deloitte, KPMG International, BDO International and Ernst and Young, Paris. <https://www.iasplus.com/en/binary/resource/0611visionpaper.pdf> letöltési idő: 2022.09.05.
70. Drótos L. (2005): *Informatikai jegyzetek*. 2005. <http://mek.oszk.hu/03100/03122/> Letöltési idő: 2022.08.11
71. Drucker P.F. (1982): *The Practice of Management*. Harper & Row, Publishers, New York, 404 p.
72. Dudás J. (1995): A számviteli politikáról – *Számvitel és könyvvizsgálat* (37), 464 p.
73. Dunn O. J. (1964): Multiple comparisons using rank sums. *Technometrics* 6(3), pp. 241–252. <https://doi.org/10.1080/00401706.1964.10490181>
74. Dúzs J. (1970): *A vállalati információs rendszere és tevékenysége*. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest, 305 p.
75. Dzomira S. (2014): Internal controls and fraud schemes in Not-For-Profit organisations: A guide for good practice. *Research Journal of Finance and Accounting*, 5(2), pp. 118–126.
76. Epstein B. J. – Mirza A. A. (2002): *Nemzetközi számviteli standardok. Magyarázatok és alkalmazások*. Perfekt Gazdasági Tanácsadó, Oktató és Kiadó Rt., Budapest.
77. Ertugrul M. – Lei J. – Qiu J. – Wan C. (2017): Annual report readability, tone ambiguity, and the cost of borrowing. *Journal of Financial and Quantitative Analysis*, 52(2), pp. 811-836. <https://doi.org/10.1017/s0022109017000187>
78. Ettredge M. – Richardson V. J. – Scholz S. (2002): Dissemination of information for investors at corporate Web sites. *Journal of Accounting and Public Policy*, 21(4/5), pp. 357–369. [https://doi.org/10.1016/s0278-4254\(02\)00066-2](https://doi.org/10.1016/s0278-4254(02)00066-2)
79. Európai Unió Hivatalos Lapja (2022): A BIZOTTSÁG 1126/2008/EK RENDELETE a standardok forrásai miatt. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/HTML/?uri=CELEX:02008R1126-20210401&from=HU> Letöltési idő: 2022.07.08.
80. Evans J. R. (2012): *Business analytics: The next frontier for decision sciences*. Carl H. Lindner College of Business, University of Cincinnati, Decision Science Institute
81. Farewell S. M. (2006): An introduction to XBRL through the use of research and technical assignments. *Journal of Information Systems*, 20(1), pp. 161-185. <https://doi.org/10.2308/jis.2006.20.1.161>
82. Falissard B. (2012): *Analysis of Questionnaire Data with R*. CRC Press.
83. Falus I. – Ollé J. (2008): *Az empirikus kutatások gyakorlata*. Nemzeti Tankönyvkiadó, Budapest ISBN 978-963-19-6011-2 47-55.
84. Feinerer I. (2008): An Introduction to Text Mining in R. *R News*, 8(2), pp. 19-22.

85. Fenyves V. – Orbán I. – Bács Z. – Böcskei E. (2015): Representation of the going concern concept in the financial statements. *Financial Sciences. Nauki o Finansach*, 4(25), pp. 24-38. <https://doi.org/10.15611/nof.2015.4.02>
86. Fenyves V. – Bács Z. – Zéman Z. – Böcskei E. – Tarnóczy T. (2018a): The role of the notes to the financial statements in corporate decision-making. *Corporate Ownership & Control* 15(4), pp. 138-148. <https://doi.org/10.22495/cocv15i4c1p1>
87. Fenyves V. – Bács Z. – Zéman Z. – Böcskei E. – Tarnóczy T. (2018b): Információ-technológiai szolgáltató vállalkozások kiegészítő mellékletének összehasonlító elemzése Magyarországon. *International Journal of Engineering and Management Sciences (IJEMS)*, 3(4), pp. 186-194. <https://doi.org/10.21791/ijems.2018.4.17>.
88. Fenyves V. – Bácsné Bába É. – Dajnoki K. – Kerezsi D. (2019): Analysis of the financial situation of sports companies and their relation with the notes to the financial statements in the 2014-2017 years. *Közgazdász Fórum / Forum on Economics and Business* 22, pp.16-28.
89. Ferencz O. (2013): Az egyszerűsített éves beszámoló, mint információhordozó *Számvitel, adó, könyvvizsgálat*, 55(9), 425 p
90. Ficzeréné N. K. – Bakos T. E. – Zörög Z. (2009): *Az önkormányzati pénzgazdálkodás és a belső ellenőrzési funkció összefüggései, gyakorlati tapasztalatai*. Erdei Ferenc V. Tudományos Konferencia, Kecskemét, pp. 156.
91. Field A. (2013): *Discovering statistics using IBM SPSS statistics*. University of Sussex, , ISBN: 9781526445780.
92. Filyó J. (2014): A kiegészítő melléklet ellenőrzésének tapasztalatai *Számvitel, adó, könyvvizsgálat*, 56(6), pp. 285-286.
93. Fisseha F. L. (2015): Meta Analysis on the Determinants of Commercial Bank's Profitability: (A Conceptual Frame Work and Modelling). *European Scientific Journal, ESJ*, 11(19), pp. 323-351.
94. Forester J. W. (1961): *Industrial Dynamics*. MIT Press. Cambridge, 464 p.
95. Francis J. – Schipper K. (1999): Have financial statements lost their relevance? *Journal of Accounting Research*, 37(2), pp. 319-352. <https://doi.org/10.2307/2491412>
96. Frankel R. – Li X. (2004): Characteristics of a Firm's Information Environment and the Information Asymmetry between Insiders and Outsiders. *Journal of Accounting and Economics*, 37(2), pp. 229–259. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2003.09.004>
97. Fridrich P. – Simon Sz. (2018): Kiegészítő melléklet I. rész. *Számviteli tanácsadó*, 10(5), pp. 2-12.
98. Freadeani A. – Panizzolo D. – Metushi E. (2016): Financial Reporting in XBRL: First Evidence on Financial Statement Notes of Italian Unlisted Companies. *International Journal of Digital Accounting Research*, 16(4), pp. 85-115. http://dx.doi.org/10.4192/1577-8517-v16_4
99. Frederickson J. R. – Miller J. S. (2004): The effects of pro forma earnings disclosures on analysts' and nonprofessional investors' equity valuation judgments. *The Accounting Review*, 79(3), pp. 667-686. <https://doi.org/10.2308/accr.2004.79.3.667>
100. Freeman R. E. (2010): *Strategic management: A stakeholder approach*. Cambridge: Cambridge University
101. Friedelová A. (2012): *Vypovědaci schopnost účetní závěrky v České republice*. Praha, Vysoká škola ekonomická v Praze, 2012. Bakalářská práce.
102. Fung B. (2014): The demand and need for transparency and disclosure in corporate governance. *Universal Journal of Management*, 2(2), pp. 72–80. <https://doi.org/10.13189/ujm.2014.020203>

103. George-De E. T. – Li X. – Shivakumar L. (2016): A Review of the IFRS Adoption Literature. *Review of Accounting Studies*, 21(3), pp. 898–1004. <https://doi.org/10.1007/s11142-016-9363-1>
104. Glautier M. W. E. – Underdown B. (2001): *Accounting theory and practice*. 7th edition, Harlow: FT/Prentice Hall
105. Gonedes N. J. – Dopuch N. (1974): Capital market equilibrium, information production, and selecting accounting techniques: Theoretical framework and review of empirical work. *Journal of Accounting Research*, pp. 48-129. <https://doi.org/10.2307/2490499>
106. Göb R. – McCollin C. – Ramalhoto M. F. (2007): Ordinal Methodology in the Analysis of Likert Scales. *Quality & Quantity*. 5(41), pp. 601-626. <https://doi.org/10.1007/s11135-007-9089-z>
107. Gömöri A. (2001): *Információ és interakció - Bevezetés az információs aszmmetria közgazdasági elméletébe*, Typotex Elektronikus Kiadó Kft., ISBN 9639326070, pp. 214.
108. Hanyecz L. (2011): *Modern vezetői controlling, Gazdálkodás – Menedzsment*. Saldo Kiadó, Budapest, ISBN: 978 963 638 379 4, 351. p.
109. Hanyecz L. (2009): *Controlling és üzleti tervezés*. Saldo Kiadó, Budapest, ISBN: 978 963 638 321 3, 263. p.
110. Hanyecz L. (2006): *A controlling rendszere, Az eredményorientált irányítás*. Saldo Kiadó, Budapest, ISBN: 963 638 158 5, 287. p.
111. Hegedűs M. – Csányi P. (2019): Könyvvizsgálat speciális esetei IFRS szerint, *XIII. Soproni Pénzügyi Napok „2020 – Gazdasági változások és kihívások az új évtized küszöbén” Konferenciakötet*, Soproni egyetem, pp. 49-62.
112. Hesarzadeh R. – Rajabalizadeh J. (2019): The impact of corporate reporting readability on informational efficiency, *Asian Review of Accounting*, 27(4), pp. 489-507. <https://doi.org/10.1108/ara-11-2018-0203>
113. Hirshleifer J. – Glazer A. – Hirsleifer D. (2009): *Mikroökonomia Árelmélet és alkalmazásai – Döntések, piacok, és információ*. Osiris Kiadó, Budapest.
114. Hodge D. R. – Gillespie D. (2003): Phrase completions: An alternative to likert scales. *Social Work Research*, 27, pp. 45-55. <https://doi.org/10.1093/swr/27.1.45>
115. Hodge F. D. – Kennedy J. J. – Maines L. A. (2004): Does search-facilitating technology improve the transparency of financial reporting? *The Accounting Review*, 79(3), pp. 687–703. <https://doi.org/10.2308/accr.2004.79.3.687>
116. Hornyacsek J. (2014): *A tudományos kutatás elmélete és módszertana*. Nemzeti Közszolgálati Egyetem, Budapest. 256. p.
117. Horton J. – Serafeim G. – Serafeim I. (2013): Does Mandatory IFRS Adoption Improve the Information Environment?. *Contemporary Accounting Research*, 30(1), pp. 388–423. <https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.2012.01159.x>
118. Horváth & Partners (2007): *Út egy hatékony controlling rendszerhez*. Complex Kiadó, Budapest, ISBN: 978 963 224 545 4, 215. p.
119. Hunyadi L. – Mundruczó Gy. – Vita L. (2001): *Statisztika*. AULA Kiadó, Budapest. 884 p.
120. Hwang S. – No W. G. – Kim J. (2021): XBRL Mandate and Timeliness of Financial Reporting: The Effect of Internal Control Problems. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 36(3), pp. 667–692. <https://doi.org/10.1177/0148558X20929854>

121. Iacus S. M. (2015): Automated Data Collection with R - A Practical Guide to Web Scraping and Text Mining. *Journal of Statistical Software*, 68(3). pp. 1-3. <http://dx.doi.org/10.18637/jss.v068.b03>
122. IASB (2022): Az IASB honlapja a standardok forrásai miatt. <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/>
Letöltési idő: 2022.08.11.
123. IASCF (2003): *Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok 2003: A Nemzetközi Számviteli Standardokkal és Értelmezésekkel egybefoglalva*. Budapest: Magyar Számvitel Fejlesztéséért Alapítvány
124. Idris A. L. M. – Surasni N. K. – Irwan M. (2018): The Determinant Disclosure of Internet Financial Reporting in District and City Government in Indonesia, *International Journal of Economics and Research*, 9(1), pp. 62-74.
125. IFAC. (2012). *Public Sector Financial Management Transparency And Accountability: The Use Of International Public Sector Context* : Public Sector Financial Management, (March), 1–6.
126. Iskandar D. – Setiyawati H. (2015): The effect of internal accountants' competence on the quality of financial reporting and the impact on the financial accountability. *International Journal of Managerial Studies and Research*, 3(5), pp. 55–64.
127. Jakobsson U. (2004): Statistical presentation and analysis of ordinal data in nursing research. *Scandinavian Journal of Caring Sciences*, 18(4), pp. 437-440. <https://doi.org/10.1111/j.1471-6712.2004.00305.x>
128. Jamieson S. (2004): Likert scales: how to (ab)use them? *Medical Education*, 38(1), pp. 1217-1218. <https://doi.org/10.1111/j.1365-2929.2004.02012.x>
129. Jang M. – Rho J. (2016): IFRS adoption and financial statement readability: Korean evidence”, *Asia-Pacific Journal of Accounting and Economics*, 23(1), pp. 22-42. <https://doi.org/10.1080/16081625.2014.977306>
130. Jeanjean T. – Stolowy H. (2008): Do Accounting Standards Matter? An Exploratory Analysis of Earnings Management before and after IFRS Adoption. *Journal of Accounting and Public Policy*, 27(6), pp. 480–494. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2008.09.008>
131. Jo H. – Kim Y. (2007): Disclosure frequency and earnings management. *Journal of Financial Economics*, 84(2), pp. 561-590. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2006.03.007>
132. Kaiser H. F. – Rice J. (1974): Little jiffy, mark IV. *Educational and psychological measurement*, 34(1), pp. 111-117. <https://doi.org/10.1177/001316447403400115>
133. Kamardin A. E. (2014): Adoption of International Financial Statements Standards in Nigeria. *Journal of Advanced Management Science*, 7(3), pp. 72-75. <https://doi.org/10.12720/joams.2.1.72-75>
134. Kardos B. (2009): Kiegészítő melléklet hasznosítása, *Budapesti Gazdasági Főiskola – Magyar Tudomány Ünnepe*, 2009.
135. Katits E. (2001): Gondolatok a vállalati válság pénzügyi elemzéséhez, *Bankszemle*, 45(1-2), pp. 51-64.
136. Katits E. (2010): *A vállalati válság pénzügyi menedzselése*, Saldo Kiadó, Budapest p. 508.
137. Kandasamy I. – Kandasamy W. B. – Obbineni J. M. – Smarandache F. (2020): Indeterminate Likert scale: feedback based on neutrosophy, its distance measures and clustering algorithm. *Soft Computing*, 24(10), pp. 7459-7468. <https://doi.org/10.1007/s00500-019-04372-x>

138. Kawugana A. (2019): Role of financial statement in investment decision making. *International Journal in Management and Social Science*, 7(1), pp. 87-99.
139. Kántor B. (2016): A kiegészítő melléklet. *Számviteli tanácsadó*. 8(3), pp. 2-11.
140. Kelton A. S – Yang Y. W. (2008): The impact of corporate governance on Internet financial reporting. *Journal of Accounting and Public Policy*, 27(1), pp. 62–87.
141. Kenyeres S. (2017): Két tűz között a képviselő az adóeljárásokban, „Információs aszimmetria a pénzügyekben, a számvitelben és a tanácsadásban”, XI. Soproni Pénzügyi Napok, pénzügyi, adózási és számviteli szakmai és tudományos konferencia, ISBN 978-615-80230-3-0, pp. 49-56. <https://docplayer.hu/67995184-Xi-soproni-penzugyi-napok.html>
Letöltési idő: 2022.07.26.
142. Keresztes G – Gombás V. (2022): *A soproni KKV-szektor innovációs tevékenységének vizsgálata*, A termelési függvényektől az okos gazdálkodásig jubileumi tanulmánykötet I., Soproni Egyetem Kiadó, pp. 97-119.
143. Kerezsi D. (2017): A kiegészítő melléklet szerepe a piaci szereplők tájékoztatásában *International Journal of Engineering and Management Sciences (IJEMS)*, 2(4) pp. 202-222. <https://doi.org/10.21791/ijems.2017.4.17>.
144. Kerezsi D. (2018): A kiegészítő melléklet mérleghez és eredménykimutatáshoz kapcsolódó közzétételi kötelezettségeinek változása 2000-2018 között. *International Journal of Engineering and Management Sciences (IJEMS)*. 3(3). pp. 270-279, <https://doi.org/10.21791/ijems.2018.3.22>.
145. Kerezsi D. – Dajnoki K. – Bácsné Bába É. – Tarnóczi T. – Fenyves V. (2019a): A kiegészítő melléklet tájékoztató részének vizsgálata a magyarországi sporttevékenységet végző vállalkozások körében. *International Journal of Engineering and Management Sciences (IJEMS)*, 4(3), pp. 108-116, <https://doi.org/10.21791/ijems.2019.3.10>.
146. Kerezsi D. – Kondorosi F. – Tarnóczi T. – Fenyves V. (2019b): A kiegészítő melléklet információtartalmának fontossága. *SZÁMVITEL ADÓ KÖNYVVIZSGÁLAT: SZAKMA*, 61(1)
147. Kim J. W. – Lim J. H. – No W. G. (2012): The effect of first wave mandatory XBRL reporting across the financial information environment. *Journal of Information Systems*, 26(1), pp. 127-153. <https://doi.org/10.2308/isyss-10260>
148. Kim C. – Wang K. – Zhang L. (2016): *Readability of 10-K Reports and Stock Price Crash Risk*, Working paper, University of Alberta.
149. Knight F. H. (1921): *Risk, Uncertainty and Profit*. Houghton Mifflin Company, Boston, New York, 321 p.
150. Koltay T.(2007): *Virtuális, elektronikus, digitális - Elméleti ismeretek a 21. század könyvtárához*. Budapest: Typotex Kft., 2007.
<http://www.tankonyvtar.hu/hu/tartalom/tkt/virtualis-elektronikus/index.html>
Letöltési idő: 2022.09.02.
151. Kopányi M. (1991): *Mikroökonómia*. Budapest, Aula Kiadó, 556 p.
152. Korom E. (2005): *A számvitel időszerű kérdései*. Perfekt, Bp., 2005.
153. Körmendi L. – Tóth A. (2011): *A controlling alapjai*. Saldo Kiadó, Budapest, ISBN: 978 963 638 382 4, 218. p.
154. Krajnak M. (2020): Financial Statement according to National or International Financial Reporting Standards? A Decision Analysis Case Study from the Czech Republic at Industrial Companies, *Inzinerine Ekonomika-Engineering Economics*, 31(3), pp. 270–281 <https://doi.org/10.5755/j01.ee.31.3.22715>

155. Kresalek P. (2004): *A számviteli beszámolók elemzésének egyes elméleti kérdései*. Budapesti Gazdasági Főiskola – Magyar Tudomány Napja, 2004, pp. 119 – 130.
156. KSH (2023): A bruttó hozzáadott érték nemzetgazdasági ágak szerinti megoszlása. <https://statinfo.ksh.hu/Statinfo/haViewer.jsp>
Letöltési idő: 2023.03.18.
157. K. Wallis (1952): Use of ranks in one-criterion variance analysis. *Journal of the American Statistical Association* <https://doi.org/10.1080/01621459.1952.10483441>
158. Kwartler T. (2017): *Text Mining in Practice with R*. John Wiley & Sons, Inc. <http://dx.doi.org/10.1002/9781119282105>
159. Lagoarde-Segot T. – Paraque B. (2018): Finance and sustainability: From ideology to utopia. *International Review of Financial Analysis*, 55(1), pp. 80-92. <https://doi.org/10.1016/j.irfa.2017.10.006>
160. Lakatos L. P. (2009): *A számvitel szabályozása és a pénzügyi kimutatások hasznosságának megítélése*. PhD értekezés, Budapesti Corvinus Egyetem, Budapest. http://phd.lib.uni-corvinus.hu/503/1/lakatos_laszlo.pdf
Letöltési idő: 2022.09.11.
161. Lakatos L. P. (2014): A számviteli szabályozások eltéréseinek okairól. *Vezetéstudomány*, 45(9), ISSN 0133-0179 pp. 2 – 11. <https://doi.org/10.14267/veztud.2014.09.01>
162. Lakatos L. P – Kovács D. M. – Madarasiné Szirmai A – Mohl G. – Rózsa I. (2018a): *A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok elmélete és gyakorlata (1.)*. Budapest: Magyar Könyvvizsgálói Kamara, 712 p. ISBN 978-615-80454-8-3
163. Lakatos L. P – Kovács D. M. – Madarasiné Szirmai A – Mohl G. – Rózsa I. (2018b): *A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok elmélete és gyakorlata (2.)*. Budapest: Magyar Könyvvizsgálói Kamara, 504p., ISBN 978-615-80454-9-0
164. LaValle S. – Lesser E. – Schockley R. – Hopkins M. S. – Kruschwitz N. (2010): Big data, analytics and the path from insights to value. *MIT sloan management review*.
165. Lawrence A. (2013), Individual investors and financial disclosure, *Journal of Accounting and Economics*, 56(1), pp. 130-147. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2013.05.001>
166. László N. (2014): A hitelezői érdekhordozó megjelenésének vizsgálata a számviteli beszámolóban – A vállalatmérettel összefüggő szabályozásbontás tükrében, *Vezetéstudomány*, 45(9), pp. 26-37. <https://doi.org/10.14267/veztud.2014.09.03>
167. Lehavy R. – Li F. – Merkley K. (2011): The effect of annual report readability on analyst following and the properties of their earnings forecasts, *The Accounting Review*, 86(3), pp. 1087-1115 <https://doi.org/10.2308/accr.00000043>
168. Leuz C. – Vysocki P. (2016): The Economics of Disclosure and Financial Reporting Regulation: Evidence and Suggestions for Future Research. *Journal of Accounting Research*, 54(2), 525–622. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12115>
169. Lengyel M. T. – Tóvári J. (2001): *Kutatásmódszertan*. Eszterházy Károly Főiskola, Eger. 161. p.
170. Li F. (2008): Annual report readability, current earnings, and persistence, *Journal of Accounting and Economics*, 45(1), pp. 221-247. <https://doi.org/10.2139/ssrn.887382>
171. Liu J. – Liu C. (2007): Value relevance of accounting information in different stock market segments: the case of Chinese A-, B-, and H-shares. *Journal of*

- International Accounting Research*, 6(2), pp. 55-81
<https://doi.org/10.2308/jiar.2007.6.2.55>
172. Lloret A. (2016): Modeling corporate sustainability strategy. *Journal of Business Research*, 69(2), pp. 418-425.
<https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2015.06.047>
173. Lombardi T. Y (2018): Research on the use of financial statement information for forecasting profitability, *Accounting & Finance* 60(3), pp. 3163-3181
<https://doi.org/10.1111/acfi.12394>
174. Loughran T. – McDonald B. (2014): Measuring readability in financial disclosures, *The Journal of Finance*, 69(4), pp. 1643-1671.
<https://doi.org/10.1111/jofi.12162>
175. Lumley T. (2010): *Complex Surveys. A Guide to Analysis Using R*. Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons, Inc. <http://dx.doi.org/10.1002/9780470580066>
176. Maccrimmon K. R. (1973): *Managerial decision making*. In Mcguire, J. W. eds.: *Contemporary management: Issues and viewpoints*. New Jersey, Englewood Cliffs – Prentice Hall.
177. Malhotra N. K. (2008): *Marketingkutató*. Akadémiai Kiadó, Budapest. 832. p.
178. Mallach E. G. (2000): *Decision Support and Data. Warehouse Systems*. McGraw Hill.
179. Marosán Gy. (2001): *Stratégiai menedzsment*. Műszaki Könyvkiadó, Budapest, 262 p.
180. Mckeith B. C. (2010): *Financial Accounting and Reporting*. London: McGraw-Hill Education.
181. Méhesné Berek Sz. (2015): Az SAP-rendszer fejlesztése egy műanyag-feldolgozó vállalatnál. *Vezetéstudomány* 46(3), pp. 69-78. ISSN: 0133-0179
<https://doi.org/10.14267/veztud.2015.03.07>
182. Miller B.P. (2010): The effects of reporting complexity on small and large investor trading, *The Accounting Review*, 85(6), pp. 2107-2143.
<https://doi.org/10.2139/ssrn.1473863>
183. Musinszki Z. (2016): Pénzügyi mutatókon innen és túl. *Észak-magyarországi Stratégiai Füzetek*, 13(2), pp. 71-80.
184. Nagy G. (1991): A számviteli törvényjavaslatról. *Számvitel és Ügyviteltechnika*, 33(3), pp. 91–95.
185. Nagy J. (1974): *A vállalati rendszervezés elmélete*. Statisztikai Kiadó Vállalat, Budapest, 169 p.
186. Nemény V. (1973): *Gazdasági rendszerek irányítása*. Budapest, Közgazdasági Kiadó.
187. Nindito M. (2018): Financial statement fraud: Perspective of the Pentagon fraud model in Indonesia, *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 22(3), pp. 1-10.
188. Nurlis – Yadiati W. (2017): The Influence of Internal Control Effectiveness, Information Technology Utilization and Human Resources Competence on Local Government Financial Reporting Quality (Survey on SKPD Banten Provincial Government and Serang City), *Research Journal of Finance and Accounting*, 8(12), pp. 111–124.
189. Omokhudu O. O. – Ibadin P. O. (2015): The value relevance of accounting information: evidence from Nigeria. *Accounting and Finance Research*, 43, pp. 20-30. <https://doi.org/10.5430/afr.v4n3p20>

190. Orbán A (2020): *Vezetői döntéstámogatás a közigazgatásban*. In Sasvári P. szerk.: *Informatikai rendszerek a közszolgáltatásban I*. Budapest, Dialóg Campus. pp. 75–91.
191. Otuya S. – Ofeimun G. – Akporien F. (2019): Does Financial Statement Information Still Matter?, *Research Journal of Finance and Accounting*, 10(13), pp. 16-22., <https://doi.org/10.7176/rjfa/10-13-03>
192. Pena H. F. – Franco J. B. (2017): Impact of IFRS on the Quality of Financial Information in the United Kingdom and France: Evidence from a New Perspective. *Intangible Capital*, 13(4), pp. 850–878. <https://doi.org/10.3926/ic.939>
193. Perdana A. – Robb A. – Rohde F. (2015): An Integrative Review and Synthesis of XBRL. *Research in Academic Journals, Journal of Information Systems*, 29(1), pp. 115-153. <https://doi.org/10.2308/isys-50884>
194. Pinsker R – Li S. (2008): Costs and benefits of XBRL adoption: early evidence. *Communication of the ACM*, 51(3), pp. 47–50. <https://doi.org/10.1145/1325555.1325565>
195. Piontkowski J. O. – Hoffjan A. (2009): Less is sometimes more: The role on information quantity and specific assets in the propensity to engage in cost date exchange processes. *Journal of Purchasing & Supply Management*, 39(3), pp. 71-78. <https://doi.org/10.1016/j.pursup.2008.09.002>
196. Pitre T. J. (2007): Reporting frequency and sample size: effects on prediction, confidence levels, and confidence intervals, *Journal of Behavioral Finance*, 8(3), pp. 154-160, <http://doi.org/10.1080/15427560701545622>.
197. Raffai M. (1999): *Információrendszer-fejlesztés*. Novadar Bt., Győr, 747 p.
198. Rhodes P. C. (1993): *Decision Support Systems: Theory and Practice*. Henley on Thames, Alfred Waller Limited.
199. Ricardo D. (1817): *A politikai gazdaságtan és az adózás alapelvei*. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest, 298 p.
200. Roohani S. – Xianming Z. – Capozzoli E. A. – Lambertson B. (2010): Analysis of XBRL literature: A decade of progress and puzzle. *The International journal of digital accounting research*, 10., pp.131, https://doi.org/10.4192/1577-8517-v10_6
201. Róth J. – Adorján Cs – Lukács J. – Veit J. (2008): *Számviteli törvény és a számviteli alapelvek* Budapest Magyar Könyvvizsgálói Központ Kft. 2008. ISBN 978-963-9878-06-8, pp.1-24.
202. Sajtos L. – Mitev A. (2009): *SPSS Kutatási és adatelemzési kézikönyv*. Alinea Kiadó, Budapest, ISBN 978-963-9659-08-7 20-21.
203. Salah J. – Amoura, J. (2016): The Language of Electronic Disclosure XBRL and its Role in Improving Efficiency in Financial Markets, *Journal of the Institute of Economic Sciences*, 20(2), pp. 31-49
204. Schaltegger S. – Wagner M. (2011): Sustainable entrepreneurship and sustainability innovation: categories and interactions. *Business Strategy and the Environment*, 20(4), pp. 222-237. <https://doi.org/10.1002/bse.682>
205. Schelling T. C. (1960): *The Strategy of Conflict*, Harvard University Press, Cambridge.
206. Schumpeter J. A. (1980): *A gazdasági fejlődés elmélete*. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest, 320 p.
207. SEC (U.S. Securities and Exchange Commission) (2006): *SEC to rebuild public disclosure system to make it 'interactive'*, press release, 25 September 2006, <http://www.sec.gov/news/press/2006/2006-158.htm>. Letöltési idő: 2022.10.06.
208. Siklós M. (2017): A számviteli törvény szerinti információk beszerzésének nehézségei, avagy információs aszimmetria a számviteli törvény alkalmazása során.

- XI. Soproni Pénzügyi Napok „Információs aszimmetria a pénzügyekben, a számvitelben és a tanácsadásban” Konferenciakötet, pp. 113-117.
209. Simon J. (2006): A klaszterelemzés alkalmazási lehetőségei a marketingkutatásban. *Statisztikai Szemle*. 84(7), pp. 627–650.
210. Skálová J. (2007): Rozhodnutí účetní jednotky o obsahu konečné účetní závěrky. *Účetnictví v praxi*, 11(10), pp. 18-20.
211. Smith A. (1992): *A nemzetek gazdasága*. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest, 372 p.
212. Socea A. D. (2012): Managerial decision-making and financial accounting information. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 58, pp. 47-55. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2012.09.977>
213. Soderstrom N. S. – Sun K. J. (2007): IFRS Adoption and Accounting Quality: a Review. *European Accounting Review*, 16(4), pp. 675–702. <https://doi.org/10.1080/09638180701706732>
214. Spence A. M. (1973): Job Market Signaling. *Quarterly Journal of Economics*, 87(3), pp. 355–374.
215. Stantial J. (2007): ROI on XBRL. *Journal of Accountancy*, 203(6), pp. 32–35.
216. Stiglitz J. (1977): Monopoly, Nonlinear Pricing and Imperfect Information: The Insurance Market. *Review of Economic Studies*, 44, pp. 407-430. <https://doi.org/10.2307/2296899>
217. Stolowy H. – Lebas M. J. (2006): *Financial Reporting and Accounting* (Second). Canale, Italy: Thomson Learning.
218. Számviteli törvény (2022): *A számviteltől szóló 2000. évi C törvény* <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=a0000100.tv>, Letöltési idő: 2022.06.20.
219. Szóka K. (2012): Pénzügyi háló – a mutatók rengetegében, *A controller: a gyakorló controllerek szakmai tájékoztatója*, 6-7, pp. 4-6.
220. Thomas S. A. – Wearing A. J. – Bennett M. J. (1991): *Clinical decision making for nurses and health professionals*. WB Saunders/Baillière Tinda
221. Tomczak M. – Tomczak E (2014): The need to report effect size estimates revisited. An overview of some recommended measures of effect size. *Trends in Sport Sciences*, 1(21), pp. 19-25.
222. Tóth G. (2020): *A könyvvizsgálat és a számviteli beszámolók minősége között fennálló összefüggések elemzése*. Menedzsment válaszok a XXI. század gazdasági és társadalmi kihívásaira. Inform Kiadó és Nyomda Kft., Budapest, pp. 255-269. ISBN 978-615-5666-43-8
223. Tóth M. (2010): *A magyar számviteli rendszer hatása a számviteli politikára, elméleti modellalkotások, módszertani fejlesztés*. PhD doktori értekezés. Gazdálkodás és Szervezéstudományok Doktori Iskola, Gödöllő, 2010. pp. 10. <https://docplayer.hu/1671769-Doktori-ertekezes-a-magyar-szamviteli-rendszer-hatasa-a-szamviteli-politikara-elmeleti-modellalkotások-modszer-tani-fejlesztés.html> Letöltési idő: 2022.07.15.
224. Tóthné Szábó E. (2012): *A kiegészítő melléklet szerepe és tartalma a számviteli információ hordozta "megbízható és valós kép" kialakításában*. Sopron: Nyugat-magyarországi Egyetem Közgazdáságtudományi Kár. (Doktori értekezések) (ISBN:978-963-334-072-1) 132 p https://dtk.tankonyvtar.hu/xmlui/bitstream/handle/123456789/6498/szabo_erszebet.pdf?sequence=1&isAllowed=y Letöltési idő: 2022.07.15

225. Vlasova M. – Pimenova A. – Kuzmina S. – Morozova N. (2016): Tools for company's sustainable economic growth. *Procedia Engineering*, 165, pp. 1118-1124. <https://doi.org/10.1016/j.proeng.2016.11.828>
226. Walia N. – Kiran R. (2012): Understanding the risk anatomy of experienced mutual fund investors, *Journal of Behavioral Finance*, 13(2), pp. 119-125, <http://doi.org/10.1080/15427560.2012.673517>
227. Weber R. A. (2003): *XML, XBRL, and the future of business and business reporting*. In: Roohani SJ, editor. Trust and data assurances in capital markets: the role of technology solutions, PricewaterhouseCoopers LLP, pp. 3–6.
228. Welbers K. – Van Atteveldt W. – Benoit K. (2017): Text Analysis in R. *Communication Methods and Measures*, 11(4), pp. 245-265. <http://dx.doi.org/10.1080/19312458.2017.1387238>
229. Whalen C. (2004): Opening the books: A new computer format for financial reporting could improve investment analysis. Barron'sOnline. <http://online.wsj.com/news/articles/SB107429714251690100>.
230. Whitelock V. (2018): Business analytics and firm performance: role of structured financial statement data, *Journal of Business Analytics*, 1(2), pp. 81-92, <https://doi.org/10.1080/2573234x.2018.1557020>
231. Wilcoxon F. (1992): *Individual comparisons by ranking methods*. Breakthroughs in statistics. Springer, New York, NY, 1992. 196-202.
232. Wimmer Á. – Csesznák A. (2012): Vállalati teljesítménymérés a döntéstámogatás tükrében, *Vezetéstudomány*, 53(7-8), pp. 99-116. <https://doi.org/10.14267/veztud.2012.07.09>
233. Yang S. Y. – Liu F. C. – Zhu X. (2016): *An exploratory study of financial reporting structures: A graph similarity approach using XBRL*. Thirty Seventh International Conference on Information Systems, pp. 1-11.
234. Yip R. W. Y. – Young D. (2012): Does Mandatory IFRS Adoption Improve Information Comparability?, *Accounting Review*, 87(5), pp. 1767–1769. <https://doi.org/10.2308/accr-50192>
235. Yoon H. – Zo H. – Ciganek A. P. (2011): Does XBRL adoption reduce information asymmetry? *Journal of Business Research*, 64, pp. 157–163. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2010.01.008>
236. Zéman Z. – Tóth A. (2017): *Stratégiai pénzügyi controlling és menedzsment*. Akadémia Kiadó, Budapest, ISBN 978 963 454 068 7, 210. p
237. Zhang Y. – Zhang H. – Seiler M. J. (2015): Impact of information disclosure on prices, volume, and market volatility: an experimental approach, *Journal of Behavioral Finance*, 16(1), pp. 12-19, <http://doi.org/10.1080/15427560.2015.1000333>
238. Zhu H. – Fu L. (2009): *Towards quality of data standards: Empirical findings from XBRL*. ICIS 2009 Proceedings, 66.
239. Zhu H. – Wu H. (2011): Quality of data standards: framework and illustration using XBRL taxonomy and instances. *Electronic Markets*, 21(2), pp. 129-139. <https://doi.org/10.1007/s12525-011-0060-4>

SAJÁT PUBLIKÁCIÓS JEGYZÉK

Idegen nyelvű tudományos folyóirat

1. Fenyves V. – Tarnóczi T. – Bács Z. – **Kerezi D.** – Bajnai P. – Szoboszlai M.(2022): Financial efficiency analysis of Hungarian agriculture, fisheries and forestry sector. *Agric. Econ.* 68 (11), 413-426, 2022.
2. **Kerezi D.** – Szabó-Csorvási A. – Hegedűs M. (2021): Cases of vat evasion on the basis of European court judgments. *SEA : Pract Appl Sci.* 25 (9), 31-39, 2021.
3. **Kerezi D.** – Hegedűs M. (2021): The necessity of examining the notes to the financial statements. *SEA : Pract Appl Sci.* 25 (9), 51-58, 2021.
4. **Kerezi D.** (2021): The Role Of The Bank Loan Related Information Of The Notes In Entrepreneurial Decision Making - Evidence Of Hungarian Enterprises. *Netw. Intell. Stud.* 9 (18), 95-105, 2021
5. **Kerezi D.** (2020): To what extent does the information disclosure of sports and ict companies comply with the legal requirements?. *An. Univ. Oradea. Econ. Sci.* 29 (1), 240-251, 2020.
6. **Kerezi D.** (2019): Analysis of Major Asset Structure Indexes of Organizations Dealing with Sports Activities and their Relation with the Notes to the Financial Statement. *An. Univ. Oradea. Econ. Sci.* 28 (1), 146-153, 2019.
7. Fenyves V. – Bács Z. – Bácsné Bába É. – **Kerezi D.** (2019): Analysis of major capital structure indexes of organizations dealing with sports activities and their relation with the notes to the financial statement. *Anal. Univ. Oradea. Ştiinţ. econ.* 28 (2), 129-136, 2019.
8. Fenyves V. – Dajnoki K. – **Kerezi D.** – Bácsné Bába É. (2019): Analysis of Sport Motivation Factors amongst Eastern European Higher Education Students. *European Journal of Contemporary Education.* 8 (4), 761-778, 2019.
9. Fenyves V. – Bácsné Bába É. – Dajnoki K. – **Kerezi D.** (2019): Analysis of the financial situation of Hungarian sports enterprises. *Közgazdász Fórum.* 22 (141), 25-38, 2019.
10. Fenyves V. – **Kerezi D.** – Bácsné Bába É. – Dajnoki K. – Bács Z. – Tarnóczi T. (2019): Examination of the Notes to the financial statement through the example of enterprises engaged in sports activities = Számviteli beszámolók kiegészítő mellékleteinek vizsgálata a sporttevékenységgel foglalkozó vállalatok példáján. *Economica. Új évf.* 10 (2), 61-66, 2019.
11. **Kerezi D.** (2019): How the notes to the financial statement promote decision-making of market players. *Modern Science.* 6 (3), 73-81, 2019.
12. **Kerezi D.** – Béresné Mártha B. – Sütő D. (2019): Sector analysis of the Notes in Northern Great Plain region's enterprises. *Controll. info.* 7 (3), 47-50, 2019
13. **Kerezi D.** – Béresné Mártha B. – Sütő D. (2018): Analysis of the information content of the notes on the accounts through the examples of enterprises carrying out different activities. In: *Controller Info Studies II.* Szerk.: Zéman Z., Magda R, Copy & Consulting Kft, Budapest, 20-31, 2018. ISBN: 9786155851018
14. **Kerezi D.** – Tarnóczi T. – Fenyves V. (2018): Users' opinion about the information content of the notes to the financial statement. *SEA Pract. Appl. Sci.* 6 (18), 247-256, 2018.
15. **Kerezi D.** (2017): Disclosure obligations related to the balance sheet in the Hungarian and international accounting. *An. Univ. Oradea. Econ. Sci.* 26 (1), 395-404, 2017.

Magyar nyelvű tudományos folyóirat

1. Fenyves V. – Bács Z. – **Kerezi D.** (2022): Sporttevékenységgel foglalkozó vállalkozások vagyoni, pénzügyi és jövedelmezőségi helyzetének vizsgálata főkomponens elemzés segítségével. *Controll. info.* 10 (3), 43-48, 2022.
2. **Kerezi D.** – Szabó-Csorvási A. – Hegedűs M. (2021): Áfacsalás a láncértékesítésben. *Controll. info.* 9 (4), 21-24, 2021.
3. **Kerezi D.** (2020): A kiegészítő melléklet információtartalmának összehasonlítása az információ-technológiai szolgáltatás és a sporttevékenység körében. *Int. J. Eng. Manag. Sci.* 5 (1), 689-700, 2020.
4. **Kerezi D.** (2020): Elősegíti-e a kiegészítő melléklet a döntéshozatalt?. *Economica.* 11 (3-4), 17-25, 2020.
5. **Kerezi D.** – Erdey L. – Dékán Tamásné O. (2019): A kiegészítő melléklet eredménykimutatáshoz kapcsolódó részének elemzése a magyarországi sportvállalkozások körében. *Limes.* 6 221-230, 2019.
6. **Kerezi D.** – Kondorosi F. – Tarnóczy T. – Fenyves V. (2019): A kiegészítő melléklet információtartalmának fontossága. *Számvit. Adó Kvizsg.* 61 (1), 48-54, 2019.
7. **Kerezi D.** – Dajnoki K. – Bácsné Bába É. – Tarnóczy T. – Fenyves V. (2019): A kiegészítő melléklet tájékoztató részének vizsgálata a magyarországi sporttevékenységet végző vállalkozások körében. *Int. J. Eng. Manag. Sci.* 4 (3), 108-116, 2019.
8. **Kerezi D.** – Tarnóczy T. – Fenyves V. (2019): A kiegészítő melléklettel kapcsolatos vállalati elvárások. *E-conom.* 8 (1), 38-49, 2019.
9. Erdey L. – **Kerezi D.** (2019): A magyar sportvállalkozások kiegészítő mellékleteinek vizsgálata a mérleghez kapcsolódóan. *Acta Carolus Robertus.* 9 (2), 73-88, 2019.
10. **Kerezi D.** – Bács Z. – Böcskei E. – Zéman Z. – Tarnóczy T. – Fenyves V. (2019): Magyarországi sporttevékenységet végző vállalkozások kiegészítő mellékletének összehasonlító elemzése az általános rész információi alapján = Comparative analysis of the notes to the financial statement of companies engaged in sports activities in Hungary, based on the information of the general part. *Int. J. Eng. Manag. Sci.* 4 (3), 117-125, 2019.
11. Fenyves V. – **Kerezi D.** (2018): A kiegészítő melléklet általános tartalmi elemeinek vizsgálata 2000 - 2018 között = Analysis of the general content elements of the notes between 2000 and 2018. *Acta Carolus Robertus.* 8 (2), 69-82, 2018.
12. **Kerezi D.** – Béresné Mártha B. – Sütő D. – Fenyves V. (2018): A kiegészítő melléklet információtartalmának vizsgálata különböző tevékenységet végző vállalkozások példáin keresztül. *Régiókut. Szle.* 2018 (1), 1-12, 2018.
13. **Kerezi D.** (2018): A kiegészítő melléklet mérleghez és eredménykimutatáshoz kapcsolódó közzétételi kötelezettségeinek változása 2000-2018 között = Changes in the disclosure obligations of the notes to the balance sheet and income statement between 2000 and 2018. *Int. J. Eng. Manag. Sci.* 3 (3), 270-279, 2018.
14. **Kerezi D.** – Fenyves V. (2017): A kiegészítő melléklet szerepe a megbízható és valós kép kialakításában az IT cégek példáján keresztül. *Köztes Eur.* 9 (1-2), 317-324, 2017.
15. **Kerezi D.** (2017): A kiegészítő melléklet szerepe a piaci szereplők tájékoztatásában: The role of statutory notes in informing market players. *Int. J. Eng. Manag. Sci.* 2 (4), 202-212, 2017.
16. **Kerezi D.** (2017): Nyereségadók elszámolása a hazai és a nemzetközi szabályok szerint. *Controll. info.* 5 (1), 117-131, 2017.

17. Fenyves V. – Kondorosi F. – **Kerezi D.** – Dajnoki K. (2016): Vezetői döntést segítő információk a munkaerővándorlás sajátosságai alapján. *Controll. info.* 4 (3), 42-51, 2016.

ÁBRAJEGYZÉK

1. ábra: A számviteli beszámolók belső és külső felhasználói	14
2. ábra: Számviteli információk folyamatábrája.....	18
3. ábra: A számviteli érdekek osztályozása	19
4. ábra: A feldolgozóipar („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység („M”) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások régiókénti megoszlása.....	56
5. ábra: A feldolgozóipar („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység („M”) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások beszámolótípus szerinti megoszlása	57
6. ábra: A feldolgozóipar („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység („M”) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások könyvvizsgálati kötelezettségük szerinti megoszlása.....	58
7. ábra: A szekunder kutatás adatbázisa és a hozzá kapcsolódó módszertan	59
8. ábra: A kérdőív feldolgozásának módszertana	63
9. ábra: A feldolgozóipari („C) vállalkozások kiegészítő mellékleteinek terjedelme 2017-ben (N=3627)	71
10. ábra: A szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalkozások kiegészítő mellékleteinek terjedelme 2017-ben (N=3875).....	72
11. ábra: A kiegészítő mellékletek általános részének gyakorisági átlagértékei a feldolgozóipari („C”) vállalatoknál (N=3627)	75
12. ábra: A kiegészítő mellékletek általános részének gyakorisági átlagértékei a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál (N=3875).....	76
13. ábra: A kiegészítő mellékletek eszközökhöz kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a feldolgozóipari („C”) vállalatoknál (N=3627)	77
14. ábra: A kiegészítő mellékletek eszközökhöz kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál (N=3875)	79
15. ábra: A kiegészítő mellékletek forrásokhoz kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a feldolgozóipari („C”) vállalatoknál (N=3627)	80
16. ábra: A kiegészítő mellékletek forrásokhoz kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál (N=3875)	82
17. ábra: A kiegészítő mellékletek eredménykimutatáshoz kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a feldolgozóipari („C”) vállalatoknál (N=3627).....	83

18. ábra: A kiegészítő mellékletek eredménykimutatáshoz kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál (N=3875).....	83
19. ábra: A kiegészítő mellékletek bevételekhez kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a feldolgozóipari („C”) vállalatoknál (N=3627)	85
20. ábra: A kiegészítő mellékletek bevételekhez kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál (N=3875)	86
21. ábra: A kiegészítő mellékletek költségekhez, ráfordításokhoz kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a feldolgozóipari („C”) vállalatoknál (N=3627).....	87
22. ábra: A kiegészítő mellékletek költségekhez, ráfordításokhoz kapcsolódó információinak (specifikus rész) gyakorisági átlagértékei a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál (N=3875).....	88
23. ábra: A kiegészítő mellékletek tájékoztató részének gyakorisági átlagértékei a feldolgozóipari („C”) vállalatoknál (N=3627)	89
24. ábra: A kiegészítő mellékletek tájékoztató részének gyakorisági átlagértékei a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál (N=3875).....	90
25. ábra: A kiegészítő mellékletek mutatószámainak gyakorisági átlagértékei a feldolgozóipari („C”) vállalatoknál (N=3627)	90
26. ábra: A kiegészítő mellékletek mutatószámainak gyakorisági átlagértékei a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál (N=3875).....	91
27. ábra: A kiegészítő mellékletben a cash-flow kimutatás előfordulásának gyakorisága beszámoló típus szerinti bontásban a feldolgozóipari és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozásoknál.....	96
28. ábra: Az éves beszámoló kiegészítő mellékletében a cash-flow kimutatás előfordulásának gyakorisága könyvvizsgálattal alátámasztott beszámolók szerinti bontásban a feldolgozóipari és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozásoknál	98
29. ábra: A vizsgált vállalatok működési formáinak megoszlása (N=468).....	99
30. ábra: A vizsgált vállalatok tevékenységük szerinti megoszlása (N=464)	100
31. ábra: A vizsgált vállalatok 2019-es üzleti évi árbevétel szerinti megoszlása (ezer forint) (N=444)	101
32. ábra: A vizsgált vállalatok elkészített éves beszámoló szerinti megoszlása (N=452).	102
33. ábra: A vizsgált vállalatok vevőik szerinti megoszlása (N=276).....	103
34. ábra: A klaszter elemzés minőségének ábrázolása	104

35. ábra: A klaszterek jellemzői a kiegészítő mellékletben szereplő információk fontossága (bal) és a kiegészítő mellékletben szereplő információk döntéstámogatása (jobb) szerint (N=396)	106
36. ábra: A klaszterek jellemzői a számviteli beszámolóban szereplő információk figyelembevétele (bal) és a kiegészítő mellékletben szereplő információk figyelembevétele (jobb) szerint (N=396).....	107
37. ábra: A klaszterek jellemzői tevékenység (bal felső), beszámolótípus (jobb felső) és értékesítés nettó árbevétele (alsó) szerint (N=396)	108

TÁBLÁZATJEGYZÉK

1. táblázat: A kitűzött célok, felállított hipotézisek, alkalmazott módszerek közötti kapcsolat	10
2. táblázat: A kiegészítő melléklet tartalmának különbségei a V4 országokban.....	50
3. táblázat: A szekunder kutatásba bevont „C” és „M” nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások kiegészítő mellékleteinek száma átlagos állományi létszám szerinti bontásban (m.e.: db)	54
4. táblázat: A szekunder kutatás adatbázisának bemutatása „C” és „M” nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások és átlagos állományi létszám szerinti bontásban (m.e.: db).....	55
5. táblázat: A feldolgozóipar („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység („M”) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások kiemelt mutatójának átlagos értéke 2017-ben (m.e.: millió Ft).....	66
6. táblázat: A feldolgozóipari („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalkozások kiegészítő mellékletei terjedelmének változása 2017-ről 2019-re (m.e.: db)73	
7. táblázat: A feldolgozóipari és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozások kiegészítő mellékleteiben szereplő főbb kifejezések előfordulásának gyakorisága (N=7502).....	92
8. táblázat: Könyvvizsgálattal alátámasztott beszámolók aránya a feldolgozóipari és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű vállalkozásoknál	94
9. táblázat: A klaszterek jellemzői (N=396).....	105
10. táblázat: A partnervállalkozás kiegészítő mellékletében szereplő információk fontosságának megítélése a döntéshozatal szempontjából kérdések leíró statisztikája (1-Szükségtelen; 7-Nagyon fontos).....	110
11. táblázat: A partnervállalkozás kiegészítő mellékletében szereplő információk jelenléte (1-Egy partnervállalkozás kiegészítő mellékletében sem szerepel; 7-Minden partnervállalkozás kiegészítő mellékletében szerepel).....	113
12. táblázat: A Wilcoxon signed rank teszt eredményei a partnervállalkozás kiegészítő mellékletében szereplő információk elvárt és tényleges információtartalmára vonatkozóan (N=492)	117
13. táblázat: A közzétett információ differenciáinak eltérése a főtevékenység szerint (N=492)	122
14. táblázat: A közzétett információ differenciáinak eltérése az előző évi árbevétel szerint (N=492)	123

15. táblázat: A közzétett információ differenciáinak eltérése a beszámoló típusa szerint (N=492)	125
16. táblázat: Főkomponens analízis főbb mutatói a kiegészítőben szereplő információk fontosságára vonatkozóan	127
17. táblázat: Forgatott komponens mátrix a kiegészítőben szereplő információk fontosságára vonatkozóan.....	128
18. táblázat: Főkomponens analízis főbb mutatói a kiegészítőben szereplő információk jelenlétére vonatkozóan	131
19. táblázat: Forgatott komponens mátrix a kiegészítőben szereplő információk jelenlétére vonatkozóan.....	132
20. táblázat: Főkomponens analízis főbb mutatói a kiegészítőben szereplő információk fontossága és jelenléte közötti különbségre vonatkozóan.....	134
21. táblázat: Célok, hipotézisek, módszertan, eredmények és új és újszerű eredmények kapcsolata	142

MELLÉKLETEK

1. melléklet: A feldolgozóipar („C”) nemzetgazdasági ág vállalkozásainak összes eszköz, saját tőke, árbevétel, üzemi eredmény leíró statisztikája (m.e.: millió Ft)

Megnevezés		C1	C2	C3	C4	C5
ÖSSZES ESZKÖZ	Minimum	0,10	0,62	1,80	4,77	7,56
	1. kvartilis	11,50	14,93	36,19	134,07	998,63
	Medián	25,13	33,34	75,39	294,21	2 195,45
	Átlag	134,06	145,91	359,21	809,04	31 922,28
	3. kvartilis	86,78	96,22	178,92	777,12	8 957,11
	Maximum	3 446,13	30 338,11	81 138,22	29 409,14	951 545,62
	IQR	75,28	81,29	142,72	643,05	7 958,48
	IQR / Terjedelem	2,18%	0,27%	0,18%	2,19%	0,84%
SAJÁT TŐKE	Minimum	-225,69	-71,25	-248,77	-503,87	-8 739,80
	1. kvartilis	4,80	6,68	15,25	61,44	507,57
	Medián	12,46	17,06	40,59	156,17	1 147,45
	Átlag	57,08	76,65	146,43	394,57	14 368,28
	3. kvartilis	38,08	47,26	93,60	383,03	4 116,68
	Maximum	3 415,79	18 343,53	33 235,37	13 377,88	522 788,41
	IQR	33,28	40,58	78,35	321,59	3 609,11
	IQR / Terjedelem	0,91%	0,22%	0,23%	2,32%	0,68%
ÖSSZES ÁRBEVÉTEL	Minimum	13,07	0,00	4,69	9,75	6,16
	1. kvartilis	14,34	26,38	65,82	216,31	921,98
	Medián	22,53	48,23	73,42	402,96	2 141,85
	Átlag	133,73	199,78	450,75	1 114,23	49 746,67
	3. kvartilis	43,21	58,49	132,43	1 317,21	6 933,35
	Maximum	2 946,22	38 072,53	125 112,91	96 983,51	2 287 666,88
	IQR	28,87	32,11	66,61	1 100,90	6 011,37
	IQR / Terjedelem	0,98%	0,08%	0,05%	1,14%	0,26%
ÜZEMI EREDMÉNY	Minimum	-989,11	-419,76	-232,59	-570,88	-86 580,48
	1. kvartilis	0,44	0,49	1,52	7,22	33,69
	Medián	1,67	2,21	5,46	21,78	142,72
	Átlag	3,31	12,56	38,22	73,99	1 248,05
	3. kvartilis	6,71	8,82	17,16	62,09	481,49
	Maximum	284,09	1 493,41	7 871,64	3 513,57	56 709,03
	IQR	6,27	8,33	15,64	54,88	447,79
	IQR / Terjedelem	0,49%	0,44%	0,19%	1,34%	0,31%

Megjegyzés: C1-C5 a nemzetgazdasági ág létszám szerint kialakított csoportjait jelöli

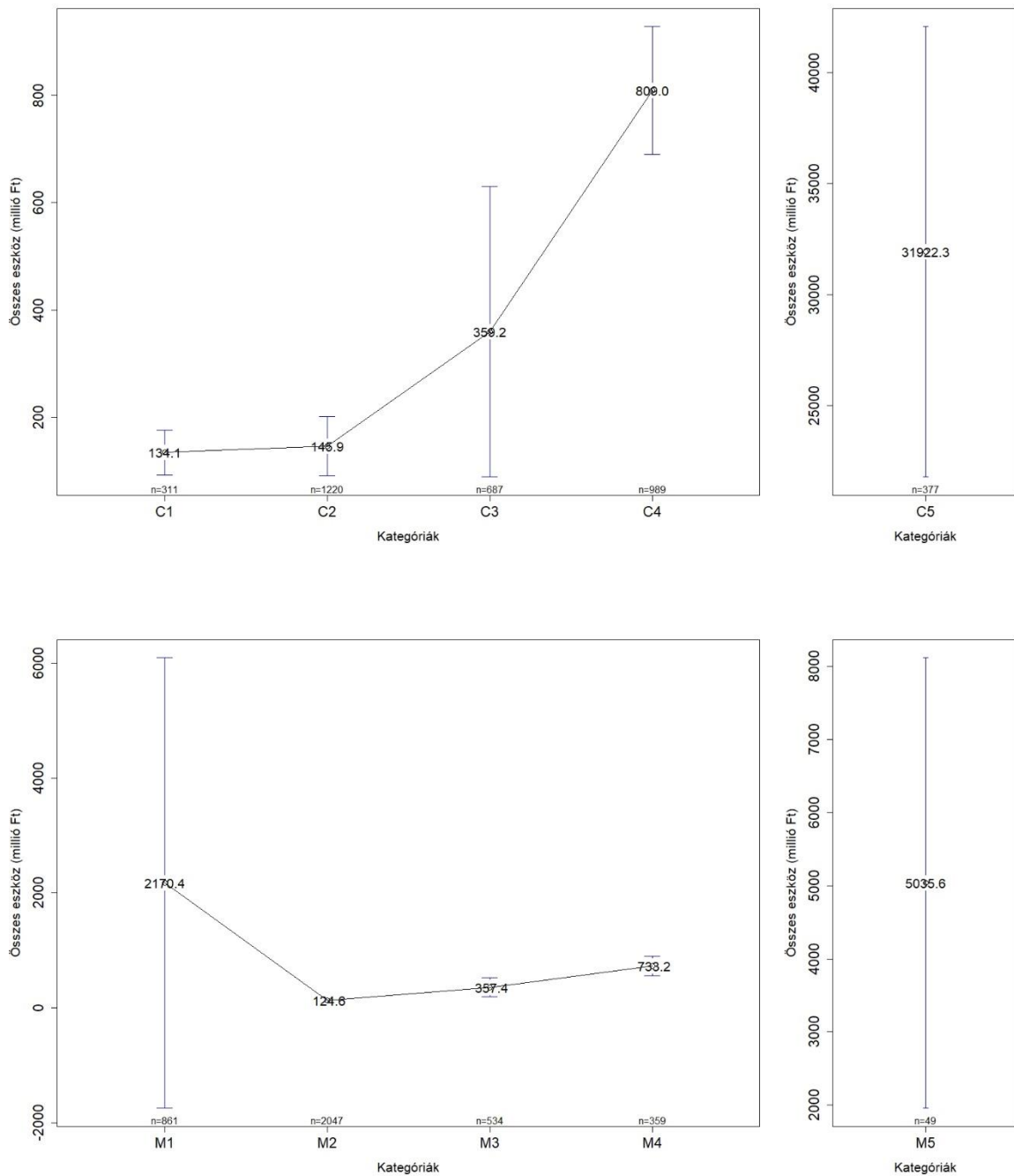
Forrás: Saját szerkesztés (2023)

2. melléklet: A szakmai, tudományos, műszaki tevékenység („M”) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások összes eszköz, saját tőke, árbevétel, üzemi eredmény leíró statisztikája (m.e.: millió Ft)

Megnevezés		M1	M2	M3	M4	M5
ÖSSZES ESZKÖZ	Minimum	0,00	0,68	1,93	8,24	97,59
	1. kvartilis	11,93	15,16	28,70	100,40	788,72
	Medián	23,87	29,51	65,90	214,80	1 347,31
	Átlag	2 170,42	124,56	357,41	733,23	5 035,61
	3. kvartilis	60,55	80,05	187,18	683,42	4 457,88
	Maximum	1 718 619,53	19 627,98	37 211,39	15 127,93	68 822,92
	IQR	48,62	64,89	158,47	583,02	3 669,16
	IQR / Terjedelem	0,00%	0,33%	0,43%	3,86%	5,34%
SAJÁT TŐKE	Minimum	-4 603,63	-296,76	-71,05	-231,42	-429,09
	1. kvartilis	6,34	8,28	12,71	39,88	248,18
	Medián	14,15	16,83	31,90	103,93	709,26
	Átlag	224,69	55,12	171,74	336,98	1 942,91
	3. kvartilis	32,35	38,16	84,31	324,20	1 843,58
	Maximum	119 848,88	6 419,74	17 629,23	14 235,00	30 826,07
	IQR	26,00	29,89	71,60	284,32	1 595,40
	IQR / Terjedelem	0,02%	0,44%	0,40%	1,97%	5,10%
ÖSSZES ÁRBEVÉTEL	Minimum	0,00	0,00	3,02	0,96	501,92
	1. kvartilis	13,98	15,77	32,82	100,11	1 199,68
	Medián	21,20	25,09	107,07	208,87	1 390,55
	Átlag	148,97	126,27	379,41	1 058,33	7 766,93
	3. kvartilis	37,25	48,54	372,22	537,74	5 987,72
	Maximum	21 588,06	14 920,64	44 673,99	25 810,03	77 193,63
	IQR	23,27	32,77	339,40	437,63	4 788,04
	IQR / Terjedelem	0,11%	0,22%	0,76%	1,70%	6,24%
ÜZEMI EREDMÉNY	Minimum	-5 874,27	-282,84	-220,31	-1 374,70	-794,91
	1. kvartilis	0,70	0,94	2,24	5,75	22,13
	Medián	4,37	4,39	7,24	23,15	111,12
	Átlag	13,28	16,18	40,60	93,62	412,57
	3. kvartilis	12,75	13,30	25,38	81,72	381,86
	Maximum	1 790,29	2 775,59	1 944,86	3 661,85	2 696,39
	IQR	12,05	12,37	23,14	75,97	359,73
	IQR / Terjedelem	0,16%	0,40%	1,07%	1,51%	10,30%

Megjegyzés: M1-M5 a nemzetgazdasági ág létszám szerint kialakított csoportjait jelöli
 Forrás: Saját szerkesztés (2023)

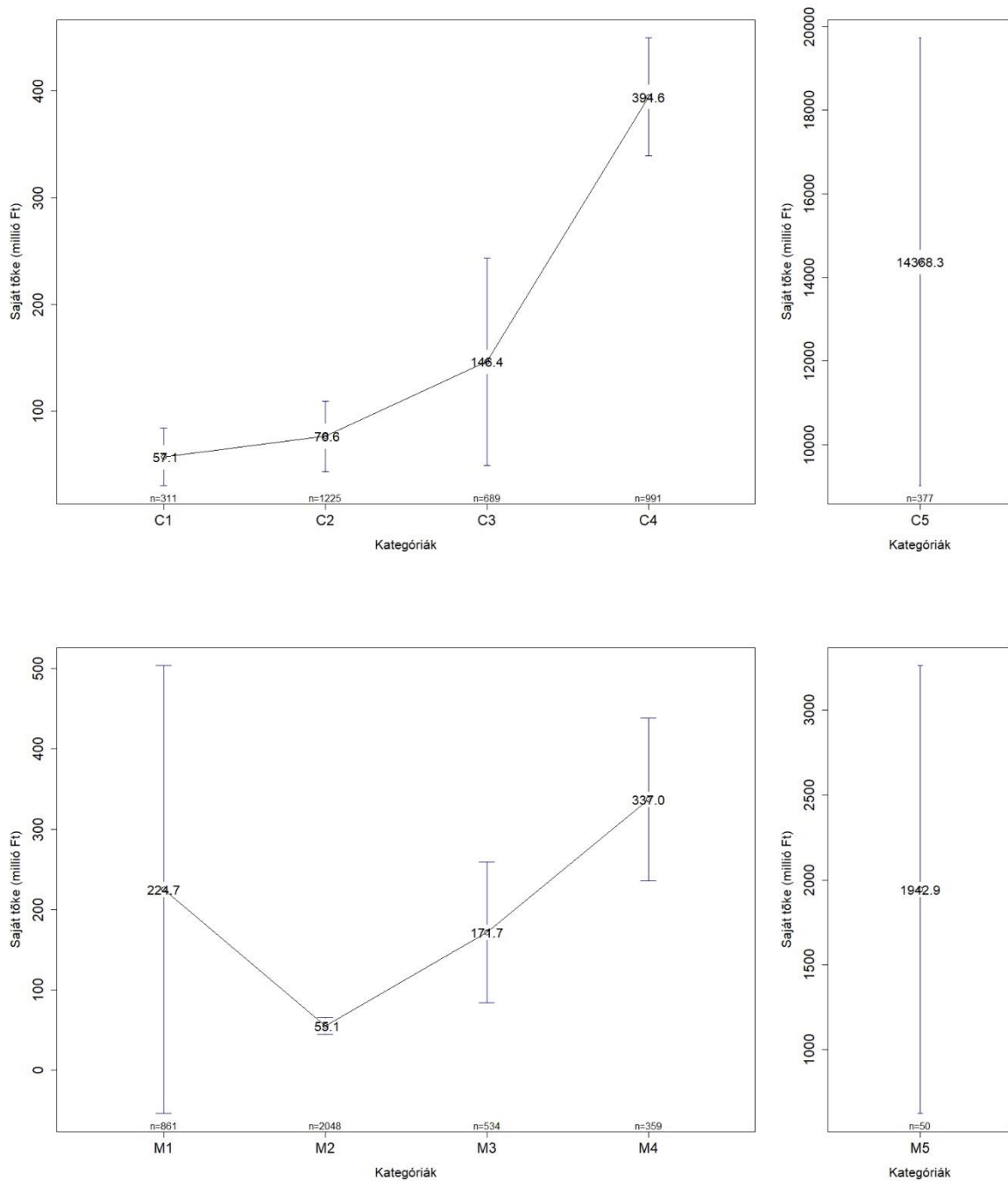
3. melléklet: A feldolgozóipari („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység („M”) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások összes eszközeinek boxplot diagrammja létszám szerint kialakított csoportok szerinti bontásban



Megjegyzés: Az ábra a 95%-os konfidenciaintervallumra vonatkozik. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ág létszám szerint kialakított csoportjait jelöli

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

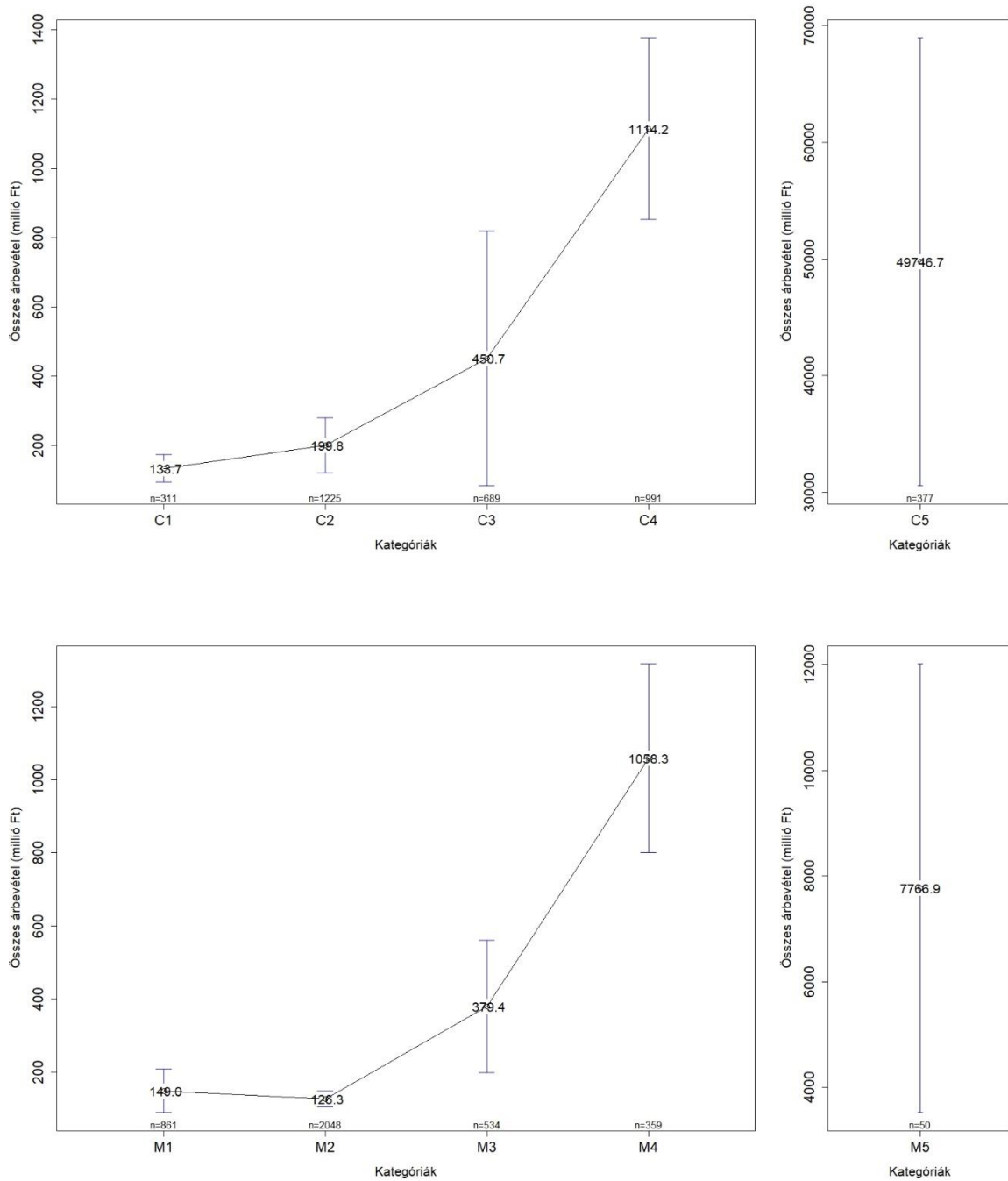
4. melléklet: A feldolgozóipari („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység („M”) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások saját tőkéjének boxplot diagrammja létszám szerint kialakított csoportok szerinti bontásban



Megjegyzés: Az ábra a 95%-os konfidenciaintervallumra vonatkozik. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ág létszám szerint kialakított csoportjait jelöli

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

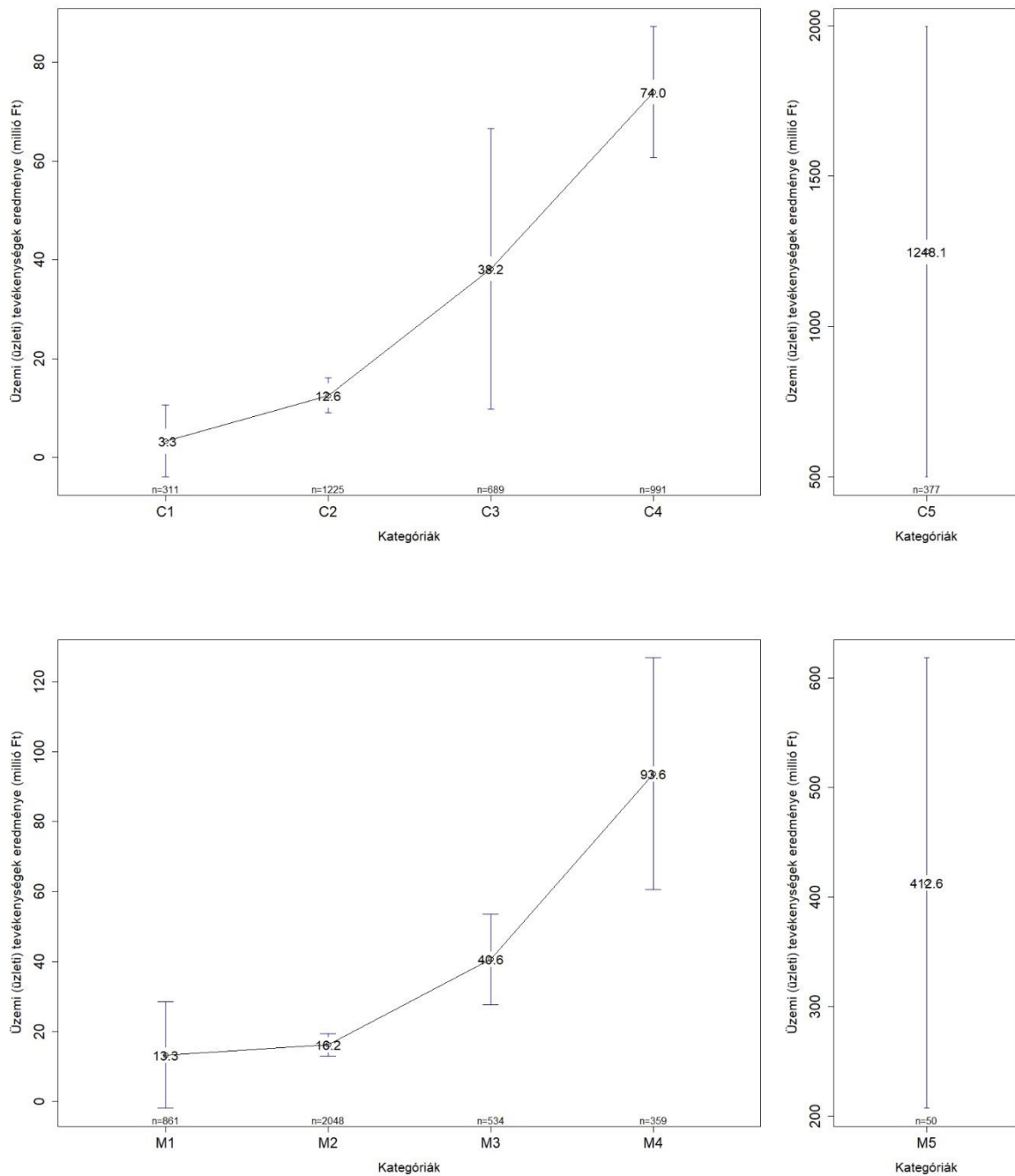
5. melléklet: A feldolgozóipari („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység („M”) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások árbevételének boxplot diagrammja létszám szerint kialakított csoportok szerinti bontásban



Megjegyzés: Az ábra a 95%-os konfidenciaintervallumra vonatkozik. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ág létszám szerint kialakított csoportjait jelöli

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

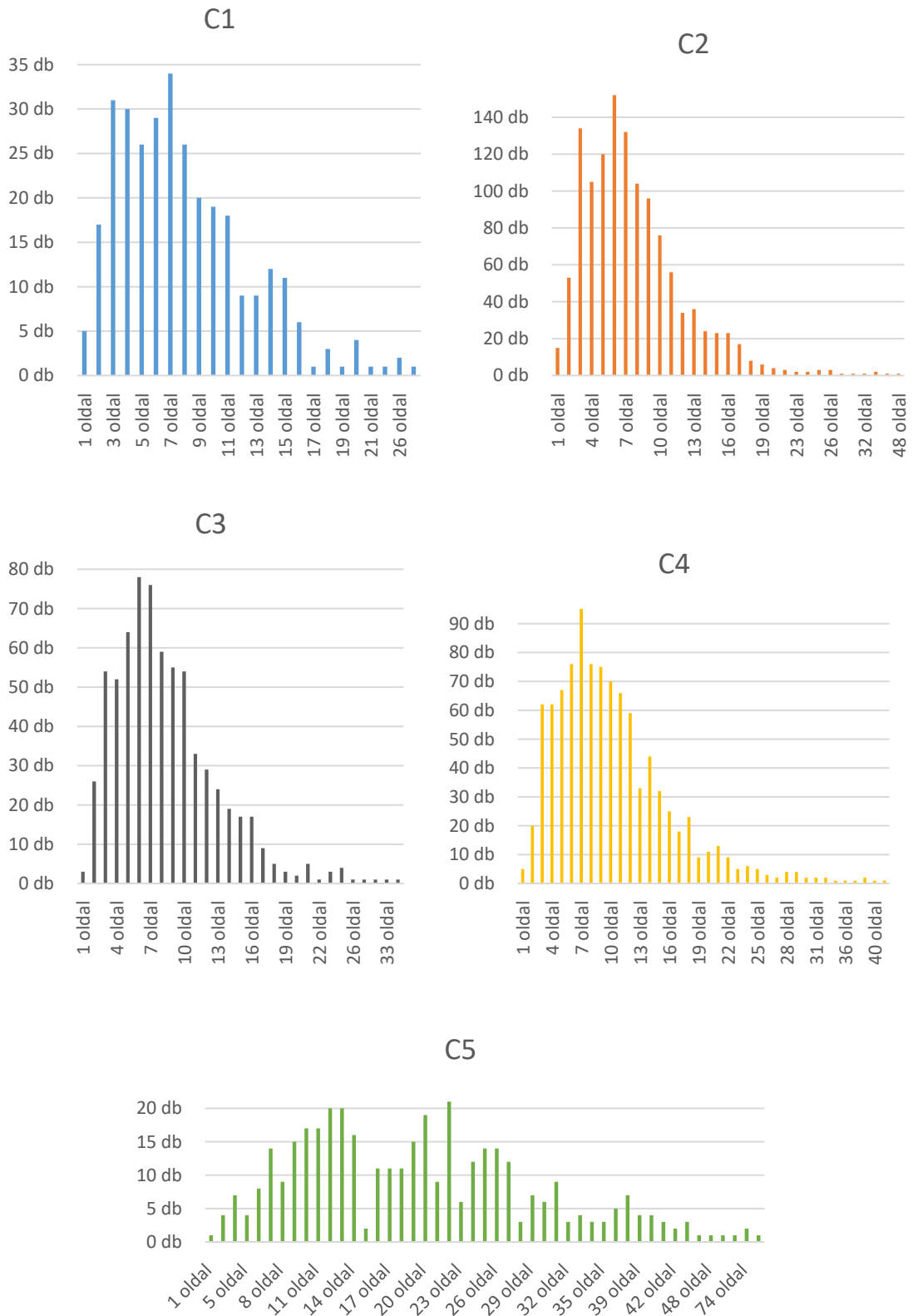
6. melléklet: A feldolgozóipari („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenység („M”) nemzetgazdasági ágba tartozó vállalkozások üzemi eredményének boxplot diagrammja létszám szerint kialakított csoportok szerinti bontásban



Megjegyzés: Az ábra a 95%-os konfidenciaintervallumra vonatkozik. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ág létszám szerint kialakított csoportjait jelöli

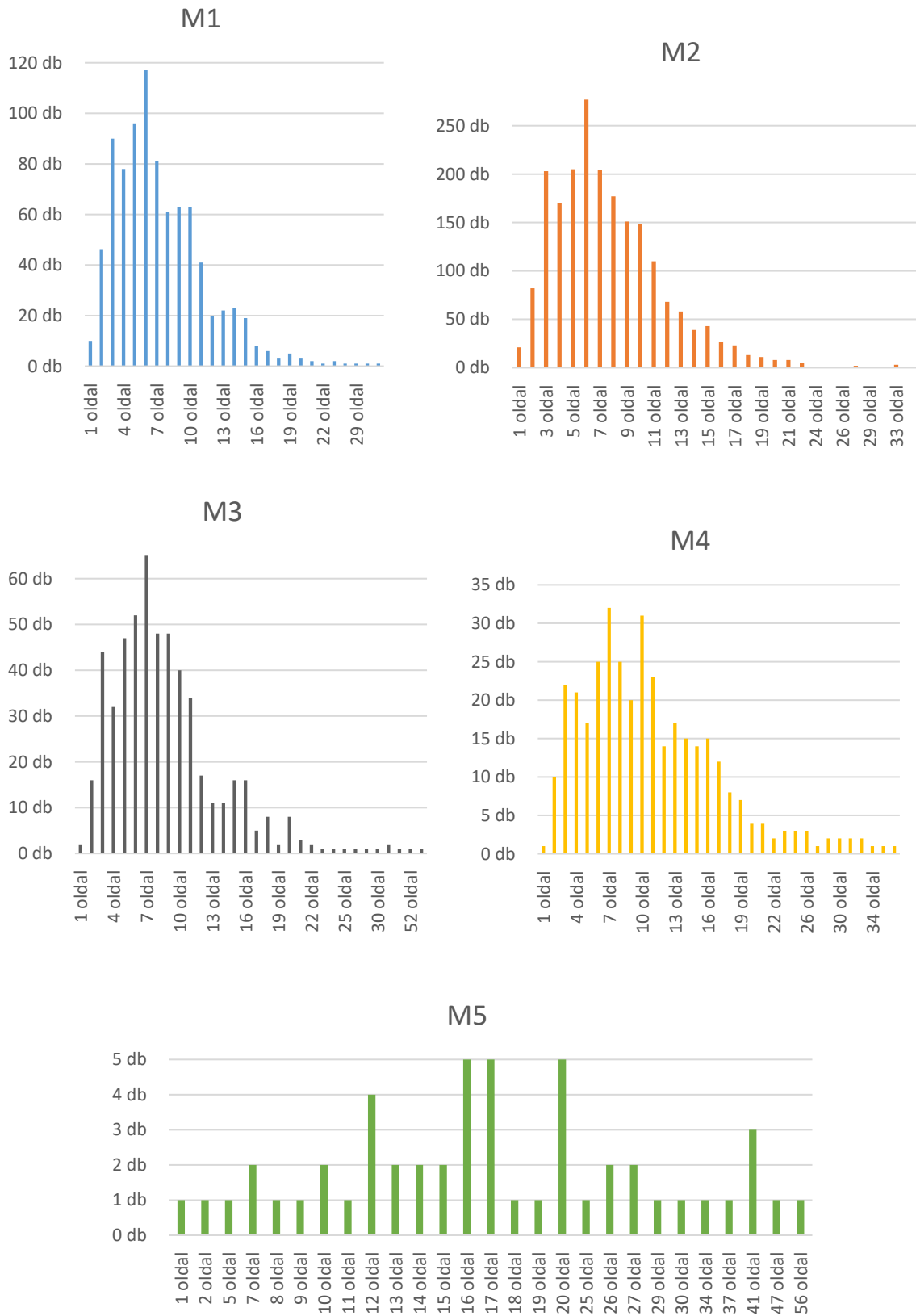
Forrás: Saját szerkesztés (2023)

7. melléklet: A feldolgozóipari („C”) vállalkozások kiegészítő mellékleteinek terjedelme 2017-ben (N=3627)



Megjegyzés: C1-C5 a nemzetgazdasági ág létszám szerint kialakított csoportjait jelöli
 Forrás: Saját szerkesztés (2023)

8. melléklet: A szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalkozások kiegészítő mellékleteinek terjedelme 2017-ben (N=3875)



Megjegyzés: M1-M5 a nemzetgazdasági ág létszám szerint kialakított csoportjait jelöli
 Forrás: Saját szerkesztés (2023)

9. melléklet: A kiegészítő mellékletek általános részének vizsgálata törvényi megfelelésség szempontjából a feldolgozóipari („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál

"C" nemzetgazdasági ág (N=3627)	2017					2019				
	C1	C2	C3	C4	C5	C1	C2	C3	C4	C5
általános rész	30%	29%	29%	31%	26%	30%	29%	29%	31%	26%
székhely	69%	68%	71%	73%	91%	69%	68%	71%	73%	91%
telephely	21%	26%	27%	35%	50%	21%	26%	27%	35%	50%
honlap	6%	8%	8%	9%	12%	6%	8%	8%	9%	12%
kapcsolt	49%	47%	53%	58%	81%	49%	47%	53%	58%	81%
kamarai azonosító	1%	0%	0%	1%	1%	1%	0%	0%	1%	1%
könyvviteli szolgáltatásért felelős	1%	1%	1%	1%	2%	1%	1%	1%	1%	2%
könyvvizsgálatra kötelezett	2%	4%	7%	16%	33%	2%	4%	7%	16%	33%
könyvvizsgáló által felszámított díj	11%	11%	11%	13%	12%	11%	11%	11%	13%	12%
számviteli politika	65%	66%	67%	67%	74%	65%	66%	67%	67%	74%
értékelési eljárások	36%	39%	39%	42%	34%	36%	39%	39%	42%	34%
értécsökkenés elszámolás	54%	53%	52%	57%	58%	54%	53%	52%	57%	58%
értécsökkenés elszámolásának gyakori	7%	8%	8%	11%	9%	7%	8%	8%	11%	9%
értékhelyesbítés	43%	46%	45%	50%	49%	43%	46%	45%	50%	49%
kivételes nagyságú	37%	40%	39%	42%	43%	37%	40%	39%	42%	43%
jelentős összegű hiba	47%	47%	46%	49%	53%	47%	47%	46%	49%	53%
gyakorolt hatás	31%	32%	30%	32%	25%	31%	32%	30%	32%	25%
"M" nemzetgazdasági ág (N=3875)	2017					2019				
	M1	M2	M3	M4	M5	M1	M2	M3	M4	M5
általános rész	31%	29%	36%	34%	49%	31%	30%	36%	34%	41%
székhely	65%	68%	68%	76%	92%	65%	68%	68%	76%	92%
telephely	20%	22%	23%	27%	43%	20%	21%	22%	30%	43%
honlap	6%	7%	7%	9%	20%	6%	7%	8%	9%	25%
kapcsolt	47%	46%	50%	59%	88%	47%	48%	53%	63%	88%
kamarai azonosító	0%	0%	1%	1%	2%	0%	0%	1%	1%	2%
könyvviteli szolgáltatásért felelős	1%	1%	1%	0%	4%	1%	1%	2%	1%	4%
könyvvizsgálatra kötelezett	3%	2%	5%	12%	24%	3%	3%	8%	15%	29%
könyvvizsgáló által felszámított díj	14%	13%	15%	13%	4%	14%	13%	16%	16%	2%
számviteli politika	70%	70%	73%	73%	84%	70%	70%	72%	74%	86%
értékelési eljárások	34%	36%	37%	34%	43%	34%	38%	38%	35%	49%
értécsökkenés elszámolás	48%	50%	53%	58%	59%	48%	50%	55%	59%	61%
értécsökkenés elszámolásának gyakori	8%	9%	9%	12%	2%	8%	9%	9%	12%	2%
értékhelyesbítés	44%	43%	42%	46%	61%	44%	46%	47%	51%	59%
kivételes nagyságú	37%	35%	38%	41%	49%	37%	40%	43%	47%	59%
jelentős összegű hiba	42%	44%	44%	43%	49%	42%	49%	49%	48%	57%
gyakorolt hatás	27%	27%	27%	21%	22%	27%	28%	28%	24%	27%

Megjegyzés: A százalékos értékek a vállalkozások arányát mutatják, akik kiegészítő mellékletében a kifejezés előfordult. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

Forrás: Sajat szerkesztés (2023)

10. melléklet: A kiegészítő mellékletek eszközökhöz kapcsolódó információtartalmának (specifikus rész) vizsgálata törvényi megfelelés szempontjából a feldolgozóipari („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál

"C" nemzetgazdasági ág (N=3627)	2017					2019				
	C1	C2	C3	C4	C5	C1	C2	C3	C4	C5
befektetett eszközök	70%	75%	77%	83%	95%	70%	75%	77%	83%	95%
immateriális javak	69%	69%	75%	80%	94%	69%	69%	75%	80%	94%
tárgyi eszközök	91%	92%	93%	96%	98%	91%	92%	93%	96%	98%
befektetett pénzügyi eszközök	35%	36%	36%	42%	59%	35%	36%	36%	42%	59%
forgóeszközök	71%	71%	75%	80%	93%	71%	71%	75%	80%	93%
készletek	83%	83%	86%	92%	96%	83%	83%	86%	92%	96%
követelések	88%	90%	90%	92%	98%	88%	90%	90%	92%	98%
értékpapírok	36%	37%	37%	44%	57%	36%	37%	37%	44%	57%
viszavásárolt saját részvény	16%	13%	12%	13%	8%	16%	13%	12%	13%	8%
pénzeszközök	63%	60%	62%	72%	90%	63%	60%	62%	72%	90%
aktív időbeli elhatárolások	47%	47%	49%	59%	86%	47%	47%	49%	59%	86%
mérleghez kapcsolódó	44%	47%	47%	50%	47%	44%	47%	47%	50%	47%
mérlegen kívüli tétel	13%	16%	15%	18%	28%	13%	16%	15%	18%	28%
nyitó érték	3%	2%	2%	2%	5%	3%	2%	2%	2%	5%
záró érték	2%	1%	1%	2%	4%	2%	1%	1%	2%	4%
halmozott értékcsökkenés	14%	9%	11%	15%	35%	14%	9%	11%	15%	35%
elszámolt értékvesztés	16%	17%	20%	30%	73%	16%	17%	20%	30%	73%
változás okai	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
"M" nemzetgazdasági ág (N=3875)	2017					2019				
	M1	M2	M3	M4	M5	M1	M2	M3	M4	M5
befektetett eszközök	75%	76%	81%	86%	88%	75%	76%	80%	85%	92%
immateriális javak	68%	71%	75%	84%	94%	68%	71%	77%	85%	94%
tárgyi eszközök	90%	90%	92%	94%	98%	90%	90%	93%	94%	98%
befektetett pénzügyi eszközök	36%	35%	37%	51%	63%	36%	36%	40%	52%	61%
forgóeszközök	71%	72%	77%	83%	86%	71%	71%	75%	83%	90%
készletek	73%	76%	78%	84%	92%	73%	77%	80%	85%	96%
követelések	88%	90%	93%	96%	94%	88%	90%	93%	96%	96%
értékpapírok	39%	39%	40%	47%	59%	39%	39%	43%	48%	61%
viszavásárolt saját részvény	13%	12%	12%	9%	12%	13%	13%	12%	10%	10%
pénzeszközök	60%	63%	64%	77%	88%	60%	63%	66%	78%	88%
aktív időbeli elhatárolások	50%	48%	54%	66%	88%	50%	48%	57%	65%	88%
mérleghez kapcsolódó	50%	50%	54%	48%	37%	50%	50%	52%	49%	39%
mérlegen kívüli tétel	18%	14%	15%	16%	29%	18%	18%	19%	24%	39%
nyitó érték	2%	2%	1%	3%	6%	2%	2%	1%	4%	4%
záró érték	1%	2%	0%	3%	2%	1%	1%	1%	4%	0%
halmozott értékcsökkenés	11%	10%	11%	18%	43%	11%	10%	14%	19%	45%
elszámolt értékvesztés	17%	16%	22%	39%	71%	17%	16%	21%	38%	75%
változás okai	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%

Megjegyzés: A százalékos értékek a vállalkozások arányát mutatják, akik kiegészítő mellékletében a kifejezés előfordult. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

11. melléklet: A kiegészítő mellékletek forrásokhoz kapcsolódó információtartalmának (specifikus rész) vizsgálata törvényi megfelelésség szempontjából a feldolgozóipari („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál

"C" nemzetgazdasági ág (N=3627)	2017					2019				
	C1	C2	C3	C4	C5	C1	C2	C3	C4	C5
saját tőke	79%	79%	84%	86%	95%	79%	79%	84%	86%	95%
jegyzett tőke	63%	61%	66%	73%	84%	63%	61%	66%	73%	84%
tőke tartalék	31%	31%	36%	42%	66%	31%	31%	36%	42%	66%
eredménytartalék	57%	54%	63%	67%	85%	57%	54%	63%	67%	85%
lekötött tartalék	46%	46%	53%	60%	76%	46%	46%	53%	60%	76%
mérleg szerinti eredmény	0%	1%	1%	1%	1%	0%	1%	1%	1%	1%
adózott eredmény	63%	65%	71%	78%	91%	63%	65%	71%	78%	91%
céltartalékok	34%	34%	35%	41%	62%	34%	34%	35%	41%	62%
kötelezettségek	94%	95%	98%	98%	100%	94%	95%	98%	98%	100%
hosszú lejáratú kötelezettségek	35%	38%	44%	51%	69%	35%	38%	44%	51%	69%
rövid lejáratú kötelezettségek	54%	54%	56%	65%	82%	54%	54%	56%	65%	82%
zálogjog	41%	43%	42%	39%	40%	41%	43%	42%	39%	40%
passzív időbeli elhatárolások	45%	46%	47%	57%	85%	45%	46%	47%	57%	85%
"M" nemzetgazdasági ág (N=3875)	2017					2019				
	M1	M2	M3	M4	M5	M1	M2	M3	M4	M5
saját tőke	79%	81%	84%	88%	92%	79%	80%	84%	86%	90%
jegyzett tőke	61%	62%	65%	75%	86%	61%	63%	66%	71%	80%
tőke tartalék	35%	32%	37%	48%	73%	35%	33%	40%	48%	71%
eredménytartalék	57%	55%	61%	67%	78%	57%	58%	66%	71%	84%
lekötött tartalék	47%	47%	51%	60%	59%	47%	47%	51%	61%	61%
mérleg szerinti eredmény	0%	1%	1%	0%	4%	0%	1%	0%	0%	2%
adózott eredmény	67%	66%	72%	78%	84%	67%	67%	74%	79%	84%
céltartalékok	39%	36%	38%	45%	71%	39%	36%	40%	45%	75%
kötelezettségek	95%	96%	97%	97%	96%	95%	96%	97%	98%	98%
hosszú lejáratú kötelezettségek	38%	39%	42%	52%	67%	38%	39%	43%	53%	61%
rövid lejáratú kötelezettségek	56%	58%	62%	68%	76%	56%	57%	61%	71%	84%
zálogjog	41%	39%	41%	34%	24%	41%	40%	42%	36%	29%
passzív időbeli elhatárolások	47%	48%	52%	66%	88%	47%	48%	54%	66%	82%

Megjegyzés: A százalékos értékek a vállalkozások arányát mutatják, akik kiegészítő mellékletében a kifejezés előfordult. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

12. melléklet: A kiegészítő mellékletek eredménykimutatáshoz kapcsolódó információtartalmának (specifikus rész) vizsgálata törvényi megfelelésség szempontjából a feldolgozóipari („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál

"C" nemzetgazdasági ág (N=3627)	2017					2019				
	C1	C2	C3	C4	C5	C1	C2	C3	C4	C5
eredménykimutatáshoz kapcsolódó	30%	33%	32%	38%	31%	30%	33%	32%	38%	31%
eredményt befolyásoló eltérések	9%	7%	6%	7%	2%	9%	7%	6%	7%	2%
eredményre gyakorolt hatás	18%	19%	19%	19%	13%	18%	19%	19%	19%	13%
befolyásoló eltérés	11%	9%	8%	8%	2%	11%	9%	8%	8%	2%
módosító tétel	21%	13%	15%	19%	34%	21%	13%	15%	19%	34%
összköltség	85%	87%	88%	86%	84%	85%	87%	88%	86%	84%
forgalmi költség	3%	2%	2%	3%	4%	3%	2%	2%	3%	4%
költségnem	2%	1%	1%	2%	2%	2%	1%	1%	2%	2%
üzemi (üzleti) tevékenység eredménye	11%	8%	8%	10%	14%	11%	8%	8%	10%	14%
pénzügyi műveletek eredménye	27%	29%	30%	35%	44%	27%	29%	30%	35%	44%
szokásos vállalkozási eredmény	1%	2%	2%	2%	3%	1%	2%	2%	2%	3%
rendkívüli eredmény	3%	4%	3%	3%	1%	3%	4%	3%	3%	1%
adózás előtti eredmény	52%	51%	57%	62%	87%	52%	51%	57%	62%	87%
adófizetési kötelezettség	37%	37%	38%	41%	43%	37%	37%	38%	41%	43%
"M" nemzetgazdasági ág (N=3875)	2017					2019				
	M1	M2	M3	M4	M5	M1	M2	M3	M4	M5
eredménykimutatáshoz kapcsolódó	35%	36%	40%	40%	27%	35%	36%	40%	42%	29%
eredményt befolyásoló eltérések	7%	6%	5%	4%	8%	7%	7%	6%	4%	6%
eredményre gyakorolt hatás	17%	17%	16%	13%	16%	17%	17%	16%	13%	12%
befolyásoló eltérés	8%	7%	7%	4%	8%	8%	8%	7%	4%	8%
módosító tétel	14%	16%	19%	23%	41%	14%	14%	19%	23%	45%
összköltség	87%	88%	88%	87%	86%	87%	88%	88%	86%	90%
forgalmi költség	1%	2%	1%	1%	2%	1%	2%	1%	3%	2%
költségnem	1%	1%	1%	1%	2%	1%	1%	0%	1%	2%
üzemi (üzleti) tevékenység eredménye	7%	8%	10%	10%	12%	7%	8%	10%	11%	16%
pénzügyi műveletek eredménye	29%	27%	29%	36%	45%	29%	28%	32%	39%	51%
szokásos vállalkozási eredmény	3%	4%	5%	2%	0%	3%	3%	3%	1%	0%
rendkívüli eredmény	2%	4%	4%	3%	6%	2%	3%	3%	3%	2%
adózás előtti eredmény	55%	53%	58%	70%	86%	55%	53%	56%	68%	80%
adófizetési kötelezettség	42%	33%	38%	43%	47%	42%	37%	45%	45%	47%

Megjegyzés: A százalékos értékek a vállalkozások arányát mutatják, akik kiegészítő mellékletében a kifejezés előfordult. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

13. melléklet: A kiegészítő mellékletek bevételekhez kapcsolódó információtartalmának (specifikus rész) vizsgálata törvényi megfelelés szempontjából a feldolgozóipari („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál

"C" nemzetgazdasági ág (N=3627)	2017					2019				
	C1	C2	C3	C4	C5	C1	C2	C3	C4	C5
értékesítés nettó árbevétele	43%	42%	43%	54%	69%	43%	42%	43%	54%	69%
aktivált saját teljesítmények értéke	19%	20%	20%	25%	26%	19%	20%	20%	25%	26%
egyéb bevételek	44%	43%	47%	56%	75%	44%	43%	47%	56%	75%
kapott osztalék, részesedés	6%	4%	5%	13%	58%	6%	4%	5%	13%	58%
árfolyamnyereség	7%	8%	10%	18%	35%	7%	8%	10%	18%	35%
pénzügyi műveletek bevételei	25%	29%	28%	35%	43%	25%	29%	28%	35%	43%
rendkívüli bevételek	5%	6%	5%	4%	3%	5%	6%	5%	4%	3%
"M" nemzetgazdasági ág (N=3875)	2017					2019				
	M1	M2	M3	M4	M5	M1	M2	M3	M4	M5
értékesítés nettó árbevétele	47%	47%	48%	54%	78%	47%	47%	49%	58%	73%
aktivált saját teljesítmények értéke	21%	20%	22%	22%	18%	21%	21%	24%	23%	16%
egyéb bevételek	43%	44%	52%	59%	75%	43%	43%	53%	64%	76%
kapott osztalék, részesedés	5%	3%	6%	18%	47%	5%	3%	5%	20%	51%
árfolyamnyereség	10%	10%	12%	16%	35%	10%	10%	12%	18%	39%
pénzügyi műveletek bevételei	32%	29%	37%	39%	51%	32%	30%	38%	42%	55%
rendkívüli bevételek	5%	6%	6%	6%	2%	5%	5%	5%	3%	0%

Megjegyzés: A százalékos értékek a vállalkozások arányát mutatják, akik kiegészítő mellékletében a kifejezés előfordult. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

14. melléklet: A kiegészítő melléletek költségeihez, ráfordításokhoz kapcsolódó információtartalmának (specifikus rész) vizsgálata törvényi megfelelésség szempontjából a feldolgozóipari („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál

"C" nemzetgazdasági ág (N=3627)	2017					2019				
	C1	C2	C3	C4	C5	C1	C2	C3	C4	C5
anyagköltség	30%	35%	42%	46%	60%	30%	35%	42%	46%	60%
igénybe vett szolgáltatások értéke	14%	16%	22%	25%	30%	14%	16%	22%	25%	30%
eladott áruk beszerzési értéke	15%	17%	20%	25%	39%	15%	17%	20%	25%	39%
eladott (közvetített) szolgáltatások értéke	1%	1%	0%	1%	2%	1%	1%	0%	1%	2%
anyagjellegű ráfordítások	45%	44%	44%	50%	55%	45%	44%	44%	50%	55%
béreköltség	45%	54%	61%	64%	83%	45%	54%	61%	64%	83%
sze mélyi jellegű egyéb kifizetések	16%	20%	26%	33%	51%	16%	20%	26%	33%	51%
bérráfordítások	32%	35%	43%	49%	71%	32%	35%	43%	49%	71%
sze mélyi jellegű ráfordítások	44%	49%	53%	55%	60%	44%	49%	53%	55%	60%
értékesítési leírás	83%	82%	83%	84%	88%	83%	82%	83%	84%	88%
egyéb ráfordítások	54%	51%	56%	60%	77%	54%	51%	56%	60%	77%
fizetendő kamatok	0%	1%	1%	2%	5%	0%	1%	1%	2%	5%
pénzügyi műveletek ráfordításai	24%	29%	32%	37%	45%	24%	29%	32%	37%	45%
rendkívüli ráfordítások	3%	4%	3%	2%	1%	3%	4%	3%	2%	1%
kutatás és kísérleti fejlesztés	0%	1%	0%	1%	1%	0%	1%	0%	1%	1%
"M" nemzetgazdasági ág (N=3875)	2017					2019				
	M1	M2	M3	M4	M5	M1	M2	M3	M4	M5
anyagköltség	29%	34%	38%	49%	53%	29%	34%	40%	50%	67%
igénybe vett szolgáltatások értéke	16%	18%	21%	24%	22%	16%	18%	22%	27%	25%
eladott áruk beszerzési értéke	11%	13%	15%	22%	35%	11%	14%	17%	24%	39%
eladott (közvetített) szolgáltatások értéke	0%	1%	1%	1%	6%	0%	1%	1%	0%	6%
anyagjellegű ráfordítások	46%	46%	51%	54%	53%	46%	46%	52%	55%	57%
béreköltség	43%	56%	61%	70%	90%	43%	55%	59%	72%	90%
sze mélyi jellegű egyéb kifizetések	16%	21%	28%	38%	47%	16%	22%	30%	39%	51%
bérráfordítások	28%	39%	45%	56%	69%	28%	38%	43%	55%	73%
sze mélyi jellegű ráfordítások	46%	49%	58%	59%	61%	46%	50%	59%	61%	61%
értékesítési leírás	79%	79%	83%	84%	88%	79%	80%	84%	84%	88%
egyéb ráfordítások	52%	53%	64%	66%	76%	52%	53%	63%	69%	82%
fizetendő kamatok	1%	1%	1%	4%	6%	1%	1%	1%	4%	6%
pénzügyi műveletek ráfordításai	33%	29%	37%	43%	51%	33%	30%	38%	46%	53%
rendkívüli ráfordítások	4%	4%	3%	4%	2%	4%	3%	2%	3%	2%
kutatás és kísérleti fejlesztés	1%	1%	1%	1%	0%	1%	1%	1%	2%	0%

Megjegyzés: A százalékos értékek a vállalkozások arányát mutatják, akik kiegészítő mellékletében a kifejezés előfordult. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

15. melléklet: A kiegészítő melléletek tájékoztató részének vizsgálata törvényi megfelelésség szempontjából a feldolgozóipari („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál

"C" nemzetgazdasági ág (N=3627)	2017					2019				
	C1	C2	C3	C4	C5	C1	C2	C3	C4	C5
tájékoztató rész	12%	14%	15%	18%	14%	12%	14%	15%	18%	14%
tájékoztató kiegészítés	9%	8%	7%	9%	9%	9%	8%	7%	9%	9%
adózott eredmény felhasználás	6%	5%	6%	8%	15%	6%	5%	6%	8%	15%
vezető tisztségviselő	47%	45%	43%	49%	51%	47%	45%	43%	49%	51%
igazgatóság	25%	24%	21%	23%	33%	25%	24%	21%	23%	33%
felügyelő bizottság	26%	29%	27%	29%	41%	26%	29%	27%	29%	41%
vezető tisztségviselő díj	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
igazgatóság díj	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
felügyelő bizottság díj	0%	0%	0%	0%	1%	0%	0%	0%	0%	1%
foglalkoztatott munkavállalók	26%	29%	26%	32%	30%	26%	29%	26%	32%	30%
átlagos statisztikai létszám	38%	37%	36%	41%	31%	38%	37%	36%	41%	31%
veszélyes hulladék	32%	35%	37%	40%	63%	32%	35%	37%	40%	63%
környezetre káros anyag	14%	13%	13%	16%	20%	14%	13%	13%	16%	20%
környezetvédelmi kötelezettség	12%	15%	16%	16%	25%	12%	15%	16%	16%	25%
környezetvédelem	19%	19%	23%	26%	46%	19%	19%	23%	26%	46%
"M" nemzetgazdasági ág (N=3875)	2017					2019				
	M1	M2	M3	M4	M5	M1	M2	M3	M4	M5
tájékoztató rész	17%	16%	21%	15%	33%	17%	17%	21%	15%	27%
tájékoztató kiegészítés	8%	9%	8%	10%	4%	8%	8%	7%	9%	2%
adózott eredmény felhasználás	6%	5%	6%	8%	12%	6%	5%	7%	8%	12%
vezető tisztségviselő	47%	45%	46%	48%	51%	47%	47%	48%	50%	61%
igazgatóság	26%	23%	26%	25%	45%	26%	25%	26%	28%	45%
felügyelő bizottság	29%	29%	30%	29%	39%	29%	31%	31%	33%	45%
vezető tisztségviselő díj	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
igazgatóság díj	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
felügyelő bizottság díj	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
foglalkoztatott munkavállalók	24%	28%	32%	30%	18%	24%	28%	32%	33%	16%
átlagos statisztikai létszám	31%	33%	39%	42%	25%	31%	34%	40%	43%	29%
veszélyes hulladék	34%	33%	37%	38%	67%	34%	33%	35%	38%	65%
környezetre káros anyag	11%	13%	13%	20%	31%	11%	14%	13%	20%	29%
környezetvédelmi kötelezettség	14%	14%	17%	17%	29%	14%	14%	14%	18%	33%
környezetvédelem	21%	22%	22%	27%	49%	21%	22%	23%	29%	43%

Megjegyzés: A százalékos értékek a vállalkozások arányát mutatják, akik kiegészítő mellékletében a kifejezés előfordult. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

16. melléklet: A kiegészítő melléletek mutatószámainak vizsgálata törvényi megfelelésség szempontjából a feldolgozóipari („C”) és a szakmai, tudományos, műszaki tevékenységű („M”) vállalatoknál

"C" nemzetgazdasági ág (N=3627)	2017					2019				
	C1	C2	C3	C4	C5	C1	C2	C3	C4	C5
vagyoni helyzet	32%	32%	34%	43%	52%	32%	32%	34%	43%	52%
eszközök összetétel	12%	11%	15%	13%	17%	12%	11%	15%	13%	17%
források összetétel	12%	11%	13%	13%	16%	12%	11%	13%	13%	16%
pénzügyi helyzet	47%	48%	51%	55%	63%	47%	48%	51%	55%	63%
likviditás	60%	57%	61%	72%	88%	60%	57%	61%	72%	88%
jövedelmezőség	51%	50%	53%	61%	68%	51%	50%	53%	61%	68%
jövedelmi helyzet	24%	26%	27%	29%	34%	24%	26%	27%	29%	34%
cash-flow kimutatás	3%	2%	4%	10%	42%	3%	2%	4%	10%	42%
"M" nemzetgazdasági ág (N=3875)	2017					2019				
	M1	M2	M3	M4	M5	M1	M2	M3	M4	M5
vagyoni helyzet	31%	33%	36%	39%	51%	31%	34%	38%	39%	53%
eszközök összetétel	9%	10%	9%	16%	18%	9%	9%	10%	14%	20%
források összetétel	10%	10%	10%	16%	18%	10%	10%	10%	13%	22%
pénzügyi helyzet	47%	46%	49%	56%	65%	47%	50%	52%	60%	73%
likviditás	55%	58%	61%	72%	78%	55%	57%	64%	73%	80%
jövedelmezőség	50%	51%	55%	62%	67%	50%	51%	55%	61%	69%
jövedelmi helyzet	26%	28%	29%	28%	45%	26%	27%	28%	28%	39%
cash-flow kimutatás	3%	2%	4%	11%	37%	3%	2%	4%	13%	43%

Megjegyzés: A százalékos értékek a vállalkozások arányát mutatják, akik kiegészítő mellékletében a kifejezés előfordult. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

17. melléklet: A kiegészítő melléletek általános részéhez kapcsolódó kifejezések Khí négyzet próbával végzett kapcsolatvizsgálatainak eredményei könyvvizsgálat szerint

Közzétételek	C1	C2	C3	C4	C5	M1	M2	M3	M4	M5
általános rész								*		
székhely				***		+	***	+	**	
telephely				+					+	
honlap									+	
kapcsolt	**	**	**	***		+	***	+	***	
kamarai azonosító							***	*		
könyviteli szolgáltatásért felelős			**							
könyvvizsgálatra kötelezett	**	***	***	***		***	***	***	***	
könyvvizsgáló által felszámított díj										
számvetési politika		**	+	*				**	*	
értékelési eljárások				+						
értékcsökkenés elszámolás	+	*						***		
értékcsökkenés elszámolásának gyakoriság	*	***		*				*		
értékhelyesbítés	+	*	*	***			*			
kivételes nagyságú				*				+		
jelentős összegű hiba	+	*	+	+			+	+		
gyakorolt hatás									*	

Megjegyzés: szignifikancia szintek: *** - 0,1%, ** - 1%, * - 5%, +- 10% értékeket jelölnek. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

18. melléklet: A kiegészítő mellékletek mérleghez (specifikus rész) kapcsolódó kifejezések Khí négyzet próbával végzett kapcsolatvizsgálatainak eredményei könyvvizsgálat szerint

Közzétételek	C1	C2	C3	C4	C5	M1	M2	M3	M4	M5
befektetett eszközök	+	**	+	***		+	**	*	*	
immateriális javak	*	**	**	***			***	***	***	
tárgyi eszközök				***	*		*	*		
befektetett pénzügyi eszközök	***	***	**	***			***	***	***	
forgóeszközök	*	**	+	***		*	*	**	**	
készletek	*	+		***		+	+	**		
követelések		+		***		*	*	+	*	
értékpapírok	+	**		***		*	**	***	*	
visszavásárolt saját részvény										
pénzeszközök	*	**		***		**	***	***	**	
aktív időbeli elhatárolások	*	***	***	***		*	***	***	***	
mérleghez kapcsolódó		*	**							
mérlegen kívüli tétel	*						*	***		
nyitó érték							*			
záró érték		*		+			**			
halmozott értékcsökkenés		**	**	***		*	***	**	**	
elszámolt értékvesztés	***	***	***	***		*	***	***	***	
változás okai	??			??		??	??	??	??	??
saját tőke	+	*	*	**			**	**	*	
jegyzett tőke	**	***		***		*	***	***	***	
tőketartalék	***	***	***	***		+	***	***	***	
eredménytartalék		*	*	***		**	***	***	***	
lekötött tartalék	**	*	**	***		+	***	***	**	
mérleg szerinti eredmény	??			*						
adózott eredmény	**	**	**	***		+	***	***	*	
céltartalékok	*	***	*	***			**	*	**	
kötelezettségek		*		+	??					
hosszú lejáratú kötelezettségek	*	**	***	***		+	**	*	**	
rövid lejáratú kötelezettségek	*	*	**	***	*	*	**	***	***	
zálogjog				**						
passzív időbeli elhatárolások	***	***	***	***		**	***	***	***	

Megjegyzés: szignifikancia szintek: *** - 0,1%, ** - 1%, * - 5%, +- 10% értékeket jelölnek. A ?? jelölés esetében a Khí négyzet próba nem elvégezhető. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

**19. melléklet: A kiegészítő mellékletek eredménykimutatáshoz (specifikus rész)
kapcsolódó kifejezések Khí négyzet próbával végzett kapcsolatvizsgálatainak
eredményei könyvvizsgálat szerint**

Közzétételek	C1	C2	C3	C4	C5	M1	M2	M3	M4	M5
eredménykimutatáshoz kapcsolódó		+								
eredményt befolyásoló eltérések								+		
eredményre gyakorolt hatás										
befolyásoló eltérés								+	+	
módosító tétel			**	***		*	***	***	***	
összköltség			*							
forgalmi költség	***	*								
költségnem	**									
üzemi (üzleti) tevékenység eredménye				**				+		
pénzügyi műveletek eredménye	+	**		***			***	***		
szokásos vállalkozási eredmény										??
rendkívüli eredmény										
adózás előtti eredmény	***	**	***	***			***	***	***	
adófizetési kötelezettség				**		+	***			
értékesítés nettó árbevétele	***	**	**	***		*	*	***	**	
aktivált saját teljesítmények értéke		+		**						
egyéb bevételek	**	**	***	***		+	*	**	*	
kapott osztalék, részesedés	***	***	***	***		***	***	***	***	
árfolyamnyereség		***		***			***	***	**	
pénzügyi műveletek bevételei		**		***			**	***	+	
rendkívüli bevételek										
anyagköltség		*	*	***			*	***		
igénybe vett szolgáltatások értéke				***				*		
eladott áruk beszerzési értéke		*	*	***		+	**	***		
eladott (közvetített) szolgáltatások értéke				+						
anyagjellegű ráfordítások		*		**			***	***		
béreköltség		+	*	***			**	***	***	
személyi jellegű egyéb kifizetések		**	+	***			**	***	+	
bérbírlások		*	*	***		+	***	***	*	
személyi jellegű ráfordítások		**		**			***	*		
értékcsökkenési leírás				+						
egyéb ráfordítások	+	***	+	***		+	***	*		
fizetendő kamatok	??			**		+	***		*	
pénzügyi műveletek ráfordításai	*	**		***		+		**	**	
rendkívüli ráfordítások									*	***
kutatás és kísérleti fejlesztés										??

Megjegyzés: szignifikancia szintek: *** - 0,1%, ** - 1%, * - 5%, +- 10% értékeket jelölnek. A ?? jelölés esetében a Khí négyzet próba nem elvégezhető. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

20. melléklet: A kiegészítő melléletek tájékoztató részéhez kapcsolódó kifejezések Khí négyzet próbával végzett kapcsolatvizsgálatainak eredményei könyvvizsgálat szerint

Közzétételek	C1	C2	C3	C4	C5	M1	M2	M3	M4	M5
tájékoztató rész							+	+		
tájékoztató kiegészítés	+		*							
adózott eredmény felhasználás	***	+	***							
vezető tisztségviselő	*						*			
igazgatóság	+									
felügyelő bizottság	*			+						
vezető tisztségviselő díj	??	??				??			??	??
igazgatóság díj	??	??	??	??	??	??	??	??	??	??
felügyelő bizottság díj	??			??		??	??		??	??
foglalkoztatott munkavállalók	*									
átlagos statisztikai létszám								+		
veszélyes hulladék	*		*	*			*			
környezetre káros anyag	*	+	**	+				+	**	
környezetvédelmi kötelezettség	*		+							
környezetvédelem			***	**		+		+	**	
vagyon helyzet	**	***	*	***		*	***	**		
eszközök összetétel										
források összetétel		+							*	
pénzügyi helyzet	*			*			**	*	+	
likviditás	**	**	***	***	**	*	***	*	**	
jövedelmezőség	***	+	*	***			*	+		
jövedelmi helyzet	**						**			
cash-flow kimutatás	***	***	***	***		***	***	***	***	

Megjegyzés: szignifikancia szintek: *** - 0,1%, ** - 1%, * - 5%, +- 10% értékeket jelölnek. A ?? jelölés esetében a Khí négyzet próba nem elvégezhető. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

21. melléklet: A kiegészítő melléletek általános részéhez kapcsolódó kifejezések Khí négyzet próbával végzett kapcsolatvizsgálatainak eredményei beszámoló típus szerint

Közzétételek	C1	C2	C3	C4	C5	M1	M2	M3	M4	M5
általános rész		*								
székhely			*	***	**	*	**	*	**	
telephely			+	*	*	**	+		*	
honlap										
kapcsolt	**	***	**	***	***	+	*		***	
kamarai azonosító		***								
könyvviteli szolgáltatásért felelős			**							
könyvvizsgálatra kötelezett	***	***	***	***		***	*		+	
könyvvizsgáló által felszámított díj									+	
számvetési politika			*	**	+				***	
értékelési eljárások							*			
értéksökkenés elszámolás										
értéksökkenés elszámolásának gyakoriság								*		*
értékhelyesbítés							**			
kivételes nagyságú				+						
jelentős összegű hiba										
gyakorolt hatás										

Megjegyzés: szignifikancia szintek: *** - 0,1%, ** - 1%, * - 5%, +- 10% értékeket jelölnek. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

22. melléklet: A kiegészítő melléletek mérleghez (specifikus rész) kapcsolódó kifejezések Khí négyzet próbával végzett kapcsolatvizsgálatainak eredményei beszámolótípus szerint

Közzétételek	C1	C2	C3	C4	C5	M1	M2	M3	M4	M5
befektetett eszközök	*		**	***	***	**		**	***	
immateriális javak	*	*	*	***	***	**	***		***	
tárgyi eszközök				*	+				+	
befektetett pénzügyi eszközök	***	***	*	***	***	***	***	***	***	
forgóeszközök	*		**	***	***	*	*		***	*
készletek	+			***	***			**	+	
követelések				***	**				+	
értékpapírok		**	+	**	*	***	*		*	
visszavásárolt saját részvény				**						
pénzeszközök	**	***	***	***	***	***	***	***	***	
aktív időbeli elhatárolások	***	***	***	***	***	***	***	***	***	
mérleghez kapcsolódó				*				**		
mérlegen kívüli tétel					***		+		**	
nyitó érték										
záró érték										
halmozott értékcsökkenés		***	***	***	**	***	***	*	***	
elszámolt értékvesztés	***	***	***	***	***	***	***	***	***	***
változás okai	??		*	??		??	??	??	??	??
saját tőke	+	+	*	**	***		*		**	
jegyzett tőke	**	**	***	***	***	*	*	+	***	
tőketartalék	*	***	***	***	***	**	***		**	
eredménytartalék		**	**	***	***	*	***	**	***	
lekötött tartalék	*	**	*	***	**	**	*	*	***	
mérleg szerinti eredmény	??									
adózott eredmény	**	**	**	***	***	*	***	**	**	+
céltartalékok	+	**	***	**	***	*	+		***	
kötelezettségek					??					
hosszú lejáratú kötelezettségek	**	**	***	***	**	***	***	+	***	
rövid lejáratú kötelezettségek	+	*	**	***	***	*	**	*	**	*
zálogjog			*				**			*
passzív időbeli elhatárolások	***	***	***	***	***	***	***	**	***	*

Megjegyzés: szignifikancia szintek: *** - 0,1%, ** - 1%, * - 5%, +- 10% értékeket jelölnek. A ?? jelölés esetében a Khí négyzet próba nem elvégezhető. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

23. melléklet: A kiegészítő mellékletek eredménykimutatáshoz (specifikus rész) kapcsolódó kifejezések Khí négyzet próbával végzett kapcsolatvizsgálatainak eredményei beszámolótípus szerint

Közzétételek	C1	C2	C3	C4	C5	M1	M2	M3	M4	M5
eredménykimutatáshoz kapcsolódó		*					+			+
eredményt befolyásoló eltérések				*	**		+			
eredményre gyakorolt hatás					*			*		
befolyásoló eltérés				*	**		*		+	
módosító tétel		***	**	***	**		**	***	***	
összköltség		+			+					
forgalmi költség	***	*		***						
költségnem	*			**						
üzemi (üzleti) tevékenység eredménye				+		*	*	***		
pénzügyi műveletek eredménye				***	**	***	***	***	**	
szokásos vállalkozási eredmény									*	??
rendkívüli eredmény				+						
adózás előtti eredmény	***	***	***	***	***	**	***	***	***	**
adófizetési kötelezettség				**	**	**	**		*	
értékesítés nettó árbevétele	***	***	**	***	**	*	*		***	
aktivált saját teljesítmények értéke					*			+		
egyéb bevételek	*	**	**	***	***	**	**		***	
kapott osztalék, részesedés	***	***	***	***	***	***	***	***	***	***
árfolyamnyereség		***	*	***	***	***	***	***	***	
pénzügyi műveletek bevételei		*		**	**	*	*	+	***	
rendkívüli bevételek						*				
anyagköltség			+	**	***	*	+	+		*
igénybe vett szolgáltatások értéke										
eladott áruk beszerzési értéke		*	+	***	***	***	*	***		
eladott (közvetített) szolgáltatások értéke										
anyagjellegű ráfordítások				*	*	*				
béreköltség		**	*	***	***	**	*	+	**	
személyi jellegű egyéb kifizetések		**	+	***	***	+	**	*	*	
bérfelrakások		***	**	***	***	***	*	*	**	
személyi jellegű ráfordítások		*			*				+	
értékcsökkenési leírás										
egyéb ráfordítások		*	*	***	***	**	+	+	***	
fizetendő kamatok	??			**			***	*	***	
pénzügyi műveletek ráfordításai				+	*	**	+		***	
rendkívüli ráfordítások										
kutatás és kísérleti fejlesztés								*		??

Megjegyzés: szignifikancia szintek: *** - 0,1%, ** - 1%, * - 5%, +- 10% értékeket jelölnek. A ?? jelölés esetében a Khí négyzet próba nem elvégezhető. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

24. melléklet: A kiegészítő mellékletek tájékoztató részhez kapcsolódó kifejezések Khí négyzet próbával végzett kapcsolatvizsgálatainak eredményei beszámolótípus szerint

Közzétételek	C1	C2	C3	C4	C5	M1	M2	M3	M4	M5
tájékoztató rész				*						
tájékoztató kiegészítés	***			+						
adózott eredmény felhasználás	***	+	+			***		+	+	
vezető tisztségviselő									+	
igazgatóság			*		*				*	
felügyelő bizottság		+								
vezető tisztségviselő díj	??	??				??			??	??
igazgatóság díj	??	??	??	??	??	??	??	??	??	??
felügyelő bizottság díj	??	**		??		??	??	+	??	??
foglalkoztatott munkavállalók									*	
átlagos statisztikai létszám				*						
veszélyes hulladék	*	*	***	***	***					
környezetre káros anyag	*		*	+		+	**		**	
környezetvédelmi kötelezettség	+	*		*		+	***			
környezetvédelem	*	+	***	***	**		***	*	***	
vagyoni helyzet	*	+	*	***	**	***	***	*		
eszközök összetétel					+					
források összetétel		+			+					
pénzügyi helyzet			+	*			**		**	
likviditás		+	**	***	***	*	***	*	**	*
jövedelmezőség	**		+	***	*		*		*	
jövedelmi helyzet	*			*		+				
cash-flow kimutatás	***	***	***	***	***	***	***	***	***	***

Megjegyzés: szignifikancia szintek: *** - 0,1%, ** - 1%, * - 5%, +- 10% értékeket jelölnek. A ?? jelölés esetében a Khí négyzet próba nem elvégezhető. A C1-C5 és M1-M5 a nemzetgazdasági ágak létszám szerint kialakított csoportjait jelöli.

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

25. melléklet: A kérdőívben szereplő (12-51 sorok) kiegészítő melléklethez tartozó információk

Információ sorszáma	A kérdőívben szereplő kiegészítő melléklethez tartozó információk
1	A számviteli politika meghatározó elemeinek bemutatása és azok változása
2	Az alkalmazott értékelési eljárások
3	Az értékcsökkenés elszámolásának számviteli politikában meghatározott módszerei, elszámolásának gyakorisága
4	Könyvvizsgálói kötelezettség
5	A vezető tisztségviselők, az igazgatóság, a felügyelő bizottság tagjainak tevékenységükért az üzleti év után járó járandóság összege, csoportonként
6	A vezető tisztségviselők, az igazgatóság, a felügyelő bizottság tagjainak folyósított előlegek és kölcsönök összege, a nevükben vállalt garanciákat, csoportonként összevontan
7	Minden olyan, a vállalkozó képviselőjére jogosult személynek a neve és lakóhelye, aki az éves beszámolót köteles aláírni
8	A vállalkozó székhelye
9	A külföldi telephelyek főbb adatait telephelyenként külön-külön
10	A mérleghez kapcsolódó adatokat, magyarázatok
11	A kapcsolt felekkel lebonyolított ügyletek
12	A mérlegben kimutatott kötelezettségekből azoknak a kötelezettségeknek a teljes összege, amelyeknek a hátralévő futamideje több, mint öt év
13	A mérlegben kimutatott kötelezettségekből azoknak a kötelezettségeknek a teljes összege, amelyek zálogjoggal vagy hasonló jogokkal biztosítottak, feltüntetve a biztosítékok fajtáját és formáját
14	Azoknak a pénzügyi kötelezettségeknek a teljes összege, amelyek a pénzügyi helyzet értékelése szempontjából jelentőséggel bírnak, de amelyek a mérlegben nem jelennek meg, különös tekintettel a jövőbeni nyugdíjfizetési, végkielégítési kötelezettségek, valamint a kapcsolt vállalkozásokkal szembeni kötelezettségek összegére
15	Azon mérlegben kívüli tételek és mérlegben nem szereplő megállapodások jellegét, üzleti célját és pénzügyi kihatásait, amelyek bemutatásáról e törvény külön nem rendelkezik, ha e tételekből és megállapodásokból származó kockázatok vagy előnyök lényegesek, és bemutatásuk szükséges a vállalkozó pénzügyi helyzetének megítéléséhez
16	A saját tőke elemeinek üzleti éven belüli változása, annak okai, különös tekintettel a jegyzett tőke változásaira
17	Az immateriális javak, a tárgyi eszközök nyitó bruttó értékét, annak növekedését, csökkenését, záró bruttó értékét, legalább a mérlegtételek szerinti bontásban
18	A képzett céltartalék, illetve annak felhasználásának összege a jogcímek szerint
19	Rövid lejáratú kötelezettség az egy üzleti évet meg nem haladó le járatra kapott kölcsön, hitel, ideértve a hosszú lejáratú kötelezettségekből a mérleg fordulónapját követő egy üzleti éven belül esedékes törlesztéseket
20	Az értékhelyesbítések nyitó értékét, növekedését, csökkenését, záró értékét legalább vagyoni értékű jogok, szellemi termékek, ingatlanok, ideértve az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogokat is, műszaki berendezések,

	gépek, járművek, továbbá egyéb berendezések, felszerelések, járművek, tenyészállatok, tartós tulajdoni részesedést jelentő befektetések részletezésben
21	Egyéb bevételek és egyéb ráfordítások, illetve pénzügyi műveletek bevételei és ráfordításai tételeinek társasági adóra gyakorolt számszerűsített hatása, amelyek jelentős összegűek
22	Az elszámolt értékcsökkenési leírást a következő bontásban: terv szerinti leírás lineárisan, degresszíven, teljesítményarányosan, egyéb módszerrel, továbbá a terven felüli értékcsökkenés, a visszaírt terven felüli értékcsökkenés összege
23	Az értékvesztések nyitó értékét, tárgyévi növekedését, tárgyévi csökkenését, a visszaírt értékvesztés összegét, az értékvesztés záró értékét legalább mérlegképezési leírás szerinti bontásban
24	Az exportértékesítés árbevételét termékexport és szolgáltatásexport szerinti tagolásban, továbbá az Európai Unió, valamint más, az Európai Uniót kívüli országok szerinti, illetve ezen belül földrajzilag elhatárolt piacok szerinti bontásba
25	Az importbeszerzés értékét termékimport és szolgáltatásimport szerinti tagolásban, továbbá az Európai Unió, valamint más, az Európai Uniót kívüli országok szerinti, illetve ezen belül földrajzilag elhatárolt piacok szerinti bontásba
26	Az értékesítés nettó árbevételét főbb tevékenységenkénti megbontásban, amennyiben az egyes tevékenységek, szolgáltatások jelentősen különböznek egymástól
27	A támogatási program keretében végleges jelleggel kapott, folyósított, illetve elszámolt összegeket támogatásonként, a kapott összeg, annak felhasználása (jogcímenként és évenként), a rendelkezésre álló összeg megbontásban
28	A támogatási program keretében kapott visszatérítendő (kötelezettségként kimutatott) támogatásra vonatkozó, előbbieken részletezett adatokat
29	A kutatás és a kísérleti fejlesztés tárgyévi költségeit
30	A forgalmi költség eljárás szerinti eredménykimutatást készítő vállalkozónak az aktivált saját teljesítmények értékének részletezése, a költségek költségnemenként
31	Az eredménykimutatás Értékesítés nettó árbevétele, Egyéb bevételek tételeiből - a felsorolt részletezésben -, továbbá az Egyéb bevételek és a Pénzügyi műveletek bevételei között kimutatott halasztott bevételekből a kapcsolt vállalkozásokkal, ezen belül az anya- és leányvállalattal elszámolt összegeket
32	A társasági adó megállapításánál módosító tételek; ha a tétel átmeneti jellegű, a jövőbeni hatást is be kell mutatni
33	A vállalkozás vagyoni helyzetét bemutató mutatószámok
34	A vállalkozás pénzügyi helyzetét bemutató mutatószámok
35	A vállalkozás jövedelmezőségi helyzetét bemutató mutatószámok
36	Eszközök összetételének bemutatása
37	Források összetételének bemutatása
38	Cash flow-kimutatás
39	Az adózott eredmény felhasználására vonatkozó javaslat
40	A tárgyévben foglalkoztatott munkavállalók átlagos statisztikai létszáma, bérköltsége és személyi jellegű egyéb kifizetései állománycsoportonként, valamint a bérjárulékokat jogcímenként megbontva

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

26. melléklet: A hiányzó adatok aránya a Wilcoxon signed rank teszt esetében

Közzététel	N1 (1. csoport)	N2 (2. csoport)	N (összes)	N1/N (%)	N2/N (%)
1	473	463	492	96,14	94,11
2	473	462	492	96,14	93,90
3	466	455	492	94,72	92,48
4	472	462	492	95,94	93,90
5	466	458	492	94,72	93,09
6	471	462	492	95,73	93,90
7	472	459	492	95,94	93,29
8	470	456	492	95,53	92,68
9	471	455	492	95,73	92,48
10	470	455	492	95,53	92,48
11	463	448	492	94,11	91,06
12	463	448	492	94,11	91,06
13	469	457	492	95,33	92,89
14	469	456	492	95,33	92,68
15	472	457	492	95,94	92,89
16	472	451	492	95,94	91,67
17	468	455	492	95,12	92,48
18	470	456	492	95,53	92,68
19	471	458	492	95,73	93,09
20	469	455	492	95,33	92,48
21	469	459	492	95,33	93,29
22	466	455	492	94,72	92,48
23	470	453	492	95,53	92,07
24	468	460	492	95,12	93,50
25	471	461	492	95,73	93,70
26	472	461	492	95,94	93,70
27	468	456	492	95,12	92,68
28	470	458	492	95,53	93,09
29	464	449	492	94,31	91,26
30	462	449	492	93,90	91,26
31	469	455	492	95,33	92,48
32	473	459	492	96,14	93,29
33	472	458	492	95,94	93,09
34	470	458	492	95,53	93,09
35	470	450	492	95,53	91,46
36	470	458	492	95,53	93,09
37	464	447	492	94,31	90,85
38	472	458	492	95,94	93,09
39	468	455	492	95,12	92,48
40	464	447	492	94,31	90,85

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

27. melléklet: Forgatott komponens mátrix a kiegészítőben szereplő információk fontossága és jelenléte közötti különbségre vonatkozóan

Közzététel	Komponens					
	1	2	3	4	5	6
1	,842	,120	,039	,032	,078	,124
2	,842	,095	,049	,041	,120	,070
3	,747	,171	,175	,263	,173	-,045
4	,733	,327	-,117	,031	,075	,123
5	,730	,108	,291	,169	-,056	,217
6	,683	,130	,183	,344	,104	-,050
7	,672	,141	,285	,195	,156	,242
8	,655	,059	,270	,176	,191	,162
9	,653	,248	,095	,092	,104	,140
10	,645	-,014	,009	,484	,145	,078
11	,636	,254	,034	,137	,093	,433
12	,632	,196	,159	,243	,200	,225
13	,618	,235	,322	,242	,044	-,010
14	,589	,304	,134	,298	,124	,058
15	,586	,147	,045	,583	,037	-,068
16	,574	,168	,420	-,036	,098	,271
17	,559	,195	,085	,336	,092	,513
18	,544	,264	,124	,123	,183	,320
19	,543	,195	,315	,022	,268	-,020
20	,503	,381	,135	,380	,251	,140
21	,419	,264	,344	,283	,185	-,168
22	,128	,902	,187	,142	,064	,057
23	,145	,901	,158	,128	,072	,080
24	,175	,888	,172	,088	,100	,085
25	,430	,732	,179	-,036	,204	,083
26	,425	,713	,127	-,036	,240	,056
27	,376	,390	,006	,199	,258	,104
28	,098	,154	,835	,062	,035	,162
29	,168	,207	,801	,052	,028	,022
30	,243	,157	,787	-,102	,155	,071
31	,058	,041	,523	-,154	,237	,485
32	,422	,131	-,017	,611	,183	,025
33	,337	,210	-,023	,590	,059	,326
34	,548	,239	,055	,551	,200	,142
35	,063	,249	,364	-,512	,339	,244
36	,200	,151	,153	,226	,783	,038
37	,224	,131	,011	,230	,781	,141
38	,116	,238	,154	-,257	,708	,111
39	,424	,204	,266	-,032	,118	,614
40	,169	-,027	,324	,248	,382	,459

Forrás: Saját szerkesztés (2023)

28. melléklet: Kérdőív a kiegészítő melléletek a számviteli törvénnyel történő tartalmi megfelelésével kapcsolatos vizsgálathoz

[SURVEY]

A kérdőív egy a kiegészítő melléletek a számviteli törvénnyel történő tartalmi megfelelésével kapcsolatos vizsgálat részét képezi. A 2000. évi C. törvény a számvitelről kimondja, hogy „A piacgazdaság működéséhez nélkülözhetetlen, hogy a piac szereplői számára hozzáférhetően, döntéseik megalapozása érdekében mind a vállalkozók, mind a nem nyereségorientált szervezetek, valamint az egyéb gazdálkodást folytató szervezetek vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről és azok alakulásáról objektív információk álljanak rendelkezésre.” Ezt a célt szolgálja az éves beszámoló részét képező kiegészítő melléklet is.

A kérdőív segítségével azt szeretnénk felmérni, hogy a gazdasági szakemberek, vezetők döntéshozataluk során figyelembe veszik-e a vállalkozásuk érintetteinek kiegészítő mellékletében szereplő információkat.

1. Döntéshozatal (például egy bevölelemzés) során figyelembe veszi-e más gazdálkodó szervezet számviteli beszámolójában foglalt információkat? igen nem
2. Döntéshozatal során figyelembe veszi-e más gazdálkodó szervezet számviteli beszámolójának kiegészítő mellékletében foglalt információkat? igen nem
3. Mennyire tartja fontosnak, azon piaci szereplők kiegészítő mellékletében szereplő információkat, amelyekkel a munkája során találkozik? nagyon fontos fontos szükséges
kevésbé szükséges szükségtelen
4. A kiegészítő mellékletben található információk milyen mértékben támogatja döntéseit? nagymértékben támogatja inkább támogatja
kevésbé támogatja csak közvetetten támogatja
nem támogatja

Milyen jellegű döntéseit támogatják elsősorban a kiegészítő mellékletből kapott információk? Állítsa ezeket sorrendbe!

5. Operatív



6. Rövidtávú



7. Hosszú távú



8. Stratégiai



9. Értékelje, hogy döntéseire megfelelő információt kap-e a pénzügyi vállalkozások kiegészítő mellékleteiből?

kevés információ

elegendő információ

sok információ

- 9.1. Operatív döntés
- 9.2. Rövid távú döntés
- 9.3. Hosszú távú döntés
- 9.4. Stratégiai döntések

10. Gondolkodik-e cégfúvásárlásban 1-3 éven belül? igen nem

11. Átlagosan hány beszámolót néz meg egy év alatt?

Kérem jelölje be mindkét 7 fokozatú skálán az alábbi kérdésekre adott véleményét a lenti tételek esetében:

Értékelje egy 7 fokozatú skálán, hogy döntéshozóként milyen információkat tartana fontosnak ahhoz, hogy a kiegészítő mellékletében a partnere szerepeltesse? (1-Szükségtelen; 7-Nagyon fontos)

Értékelje egy 7 fokozatú skálán, hogy az Önök vállalatával kapcsolatban álló piaci partnerek kiegészítő mellékleteiben az alábbi tételek jellemzően megtalálhatók-e? (1-Egy partnervállalkozás kiegészítő mellékletében sem szerepel; 7-Minden partnervállalkozás kiegészítő mellékletében szerepel)

- | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|--|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| 12. A számviteli politika meghatározó elemeinek bemutatása és azok változása | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 13. Az alkalmazott értékelési eljárások | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 14. Az értékcsökkenés elszámolásának számviteli politikában meghatározott módszerei, elszámolásának gyakorisága | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 15. Könyvvizsgálói kötelezettség | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 16. A vezető tisztségviselők, az igazgatóság, a felügyelő bizottság tagjainak tevékenységükért az üzleti év után járó járandóság összege, csoportonként összevontan | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 17. A vezető tisztségviselők, az igazgatóság, a felügyelő bizottság tagjainak folyósított előlegek és kölcsönök összege, a nevükben vállalt garanciákat, csoportonként összevontan | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 18. Minden olyan, a vállalkozó képviselőjére jogosult személynek a neve és lakóhelye, aki az éves beszámolót köteles aláírni | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 19. A vállalkozó székhelye | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

SAMPLE

[SURVEY]

20. A külföldi telephelyek főbb adatait telephelyenként külön-külön	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
21. A mérleghez kapcsolódó adatokat, magyarázatok	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
22. A kapcsolt felekkel lebonyolított ügyletek	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
23. A mérlegben kimutatott kötelezettségekből azoknak a kötelezettségeknek a teljes összege, amelyeknek a hátralévő futamideje több, mint öt év	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
24. A mérlegben kimutatott kötelezettségekből azoknak a kötelezettségeknek a teljes összege, amelyek zálogjoggal vagy hasonló jogokkal biztosítottak, feltüntetve a biztosítékok fajtáját és formáját	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
25. Azoknak a pénzügyi kötelezettségeknek a teljes összege, amelyek a pénzügyi helyzet értékelése szempontjából jelentőséggel bírnak, de amelyek a mérlegben nem jelennek meg, különös tekintettel a jövőbeni nyugdíjfizetési, végkielégítési kötelezettségek, valamint a kapcsolt vállalkozásokkal szembeni kötelezettségek összegére	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
26. Azon mérlegben kívüli tételek és mérlegben nem szereplő megállapodások jellegét, üzleti célját és pénzügyi kihatásait, amelyek bemutatásáról a törvény külön nem rendelkezik, ha e tételekből és megállapodásokból származó kockázatok vagy előnyök lényegesek, és bemutatásuk szükséges a vállalkozó pénzügyi helyzetének megítéléséhez	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
27. A saját tőke elemeinek üzleti éven belüli változása, annak okai, különös tekintettel a jegyzett tőke változásaira	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
28. Az immateriális javak, a tárgyi eszközök nyitó bruttó értékét, annak növekedését, csökkenését, záró bruttó értékét, legalább a mérlegtételek szerinti bontásban	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
29. A képzett céltartalék, illetve annak felhasználásának összege a jogcíme szerint	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
30. Rövid lejáratú kötelezettség az egy üzleti évet meg nem haladó le járatra kapott kölcsön, hitel, ideértve a hosszú lejáratú kötelezettségekből a mérleg fordulónapját követő egy üzleti éven belül esedékes törlesztéseket	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
31. Az értékhelyesbítések nyitó értékét, növekedését, csökkenését, záró értékét legalább vagyoni értékű jogok, szellemi termékek, ingatlanok, ideértve az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogokat is, műszaki berendezések, gépek, járművek, továbbá egyéb berendezések, felszerelések, járművek, tenyészállatok, tartós tulajdoni részesedést jelentő befektetések részletezésben	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
32. Egyéb bevételek és egyéb ráfordítások, illetve pénzügyi műveletek bevételei és ráfordításai tételeinek társasági adóra gyakorolt számszerűsített hatása, amelyek jelentős összegűek	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
33. Az elszámolt értékcsökkenési leírást a következő bontásban: terv szerinti leírás lineárisan, degresszíven, teljesítményarányosan, egyéb módszerrel, továbbá a terven felüli értékcsökkenés, a visszairt terven felüli értékcsökkenés összege	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
34. Az értékvesztések nyitó értékét, tárgyévi növekedését, tárgyévi csökkenését, a visszairt értékvesztés összegét, az értékvesztés záró értékét legalább mérlegtételek szerinti bontásban	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
35. Az exportértékesítés árbevételét termékexport és szolgáltatásexport szerinti tagolásban, továbbá az Európai Unió, valamint más, az Európai Unión kívüli országok szerinti, illetve ezen belül földrajzilag elhatárolt piacok szerinti bontásba	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

SAMPLE

[SURVEY]

36. Az importbeszerzés értékét termékimport és szolgáltatásimport szerinti tagolásban, továbbá az Európai Unió, valamint más, az Európai Unión kívüli országok szerinti, illetve ezen belül földrajzilag elhatárolt piacok szerinti bontásba	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
37. Az értékesítés nettó árbevételét főbb tevékenységenkénti megbontásban, amennyiben az egyes tevékenységek, szolgáltatások jelentősen különböznek egymástól	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
38. A támogatási program keretében végleges jelleggel kapott, folyósított, illetve elszámolt összegeket támogatásonként, a kapott összeg, annak felhasználása (jogcímenként és évenként), a rendelkezésre álló összeg megbontásában	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
39. A támogatási program keretében kapott visszatérítendő (kötelezettségként kimutatott) támogatásra vonatkozó, előbbieken részletezett adatokat	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
40. A kutatás és a kísérleti fejlesztés és tárgyévi költségeit	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
41. A forgalmi költség eljárás szerinti eredménykimutatást készítő vállalkozónak az aktivált saját teljesítmények értékének részletezése, a költségek költségnemenkénti megbontása	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
42. Az eredménykimutatás Értékesítés nettó árbevétele, Egyéb bevételek tételeiből - a felsorolt részletezésben -, továbbá az Egyéb bevételek és a Pénzügyi műveletek bevételei között kimutatott halasztott bevételekből a kapcsolt vállalkozásokkal, ezen belül az anya- és leányvállalattal elszámolt összegeket	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
43. A társasági adó megállapításánál módosító tételek; ha a tétel átmeneti jellegű, a jövőbeni hatást is be kell mutatni	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
44. A vállalkozás vagyoni helyzetét bemutató mutatószámok	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
45. A vállalkozás pénzügyi helyzetét bemutató mutatószámok	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
46. A vállalkozás jövedelmezőségi helyzetét bemutató mutatószámok	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
47. Eszközök összetételének bemutatása	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
48. Források összetételének bemutatása	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
49. Cash flow-kimutatás	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
50. Az adózott eredmény felhasználására vonatkozó javaslat	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
51. A tárgyévben foglalkoztatott munkavállalók átlagos statisztikai létszáma, bérköltsége és személyi jellegű egyéb kifizetési állománycsoportonként, valamint a bérjárulékokat jogcímenként megbontva	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
52. Kérem fogalmazza meg a kiegészítő melléklettel kapcsolatos javaslatait.															

53. Melyek azok a mutatószámok, amiket mindenféleképpen megnéz a partnervállalkozásai kiegészítő melléklete vizsgálatakor?

Mennyire tartja fontosnak, hogy a partnervállalkozásai kiegészítő mellékletében az alábbi információk szerepeljenek? (1 - Szükségtelen, 7 - Nagyon fontos)

54. Milyen típusú hitelekkel rendelkezik	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
55. Milyen típusú fedezete van a felvett hiteleinek	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
56. Az éven túli hitelek éven belüli törlesztésének összege	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
57. A de minimis keret kihasználtsága	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
58. Az elmúlt évben végzett beruházások jellemzői	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
59. Mekkora volumenű és milyen távra fedezett treasury ügyletekkel rendelkezik	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

SAMPLE

[SURVEY]

A kérdőív kitöltőjére és szervezetére vonatkozó információk

60. Kitöltő beosztása:

61. Vállalat működési formája:

- Betéti társaság Korlátolt felelősségű társaság Zártkörűen működő részvénytársaság
 Nyilvánosan működő részvénytársaság Egyéb

Vállalati tulajdon megoszlása:

62.

..... %-ban magyar

63.

..... %-ban külföldi

64. A vállalat vevőkörét tekintve:

- állandó partnerekkel rendelkezik változó, új partnerekkel rendelkezik

65. A vállalat tevékenységének meghatározása:

- Termelő tevékenységet végző Kereskedelmi tevékenységet végző
Könyvviteli szolgáltatást végző Könyvvizsgálói tevékenységet végző
Egyéb szolgáltatást végző Pénzügyi intézmények
Költségvetési szerv

66. A vállalat főtevékenységének TEAOR száma:

67. A vállalat előző évi értékesítés nettó árbevétele (eFt-ban):

- 0 - 20.000 20.001 - 50.000 50.001 - 100.000
 100.001 - 300.000 300.001 - 700.000 700.001 - 3.500.000
 3.500.001 - 18.000.000 18.000.000 felett

68. A vállalat által készített beszámoló

- éves beszámoló egyszerűsített éves beszámoló konszolidált (összevont) éves beszámoló
 mikrogazdálkodói egyszerűsített éves beszámoló költségvetési beszámoló egyszerűsített beszámoló
 pénzügyi beszámoló

SAMPLE

Forrás: Saját szerkesztés (2023)