



**Gazdálkodástani
Doktori Iskola**

TÉZISGYŰJTEMÉNY

Milicz Ákos

BELSŐ KONTROLLRENDSZEREK INTÉZMÉNYESÜLÉSE HAZAI ÜZLETI SZERVEZETEKBEN

című PhD értekezéshez

Témavezető:

Dr. Lázár László

egyetemi docens

Budapest, 2016

Vezetés és Kontroll Tanszék

TÉZISGYŰJTEMÉNY

Milicz Ákos

**BELSŐ KONTROLLRENDSZEREK INTÉZMÉNYESÜLÉSE HAZAI
ÜZLETI SZERVEZETEKBEN**

című PhD értekezéshez

Témavezető:

Dr. Lázár László

egyetemi docens

© Milicz Ákos

Tartalomjegyzék

1.	A disszertáció témájának bemutatása	5
2.	A dolgozat íve, alkalmazott módszerek	7
3.	A kutatási eredmények összegzése	9
	3.1 Befolyásoló tényezők.....	9
	3.2 Kulcsszereplők.....	10
	3.3 Kontrolltevékenységek elterjedtsége	10
	3.4 Kontrollrendszer intézményesülése	11
4.	Főbb hivatkozások	13
5.	A témában született saját publikációim	20

1. A disszertáció témájának bemutatása

Doktori **disszertációm tárgya a vállalaton belüli kontrollrendszer intézményesülése**. Arra keresem a választ, hogy a vállalatok belső kontrollrendszere hogyan intézményesül a hazai üzleti szervezetekben, és ennek az intézményesülési folyamatnak milyen jellemzői, stációi, elemei és kulcsszereplői vannak. Disszertációmban a belső kontrollrendszer fejlettségi szintjeivel, annak szabályaival, jellemzőivel, meghatározó szereplőivel, illetve a kontrollrendszerek intézményesülésével, internalizálódásával foglalkozom, és ennek kapcsán végzek kutatást a magyar vállalkozásokra vonatkozóan.

A gazdasági tevékenység, az üzlet, **a vállalkozások élete nem tudja nélkülözni a folyamatos visszacsatolást, a különféle kontrollok gyakorlását a szervezetekben**. A vezetőknek szükségszerű visszatekinteniük és értékelniük az elért eredményeket, számot adniuk a célok, illetve a stratégia teljesüléséről, garanciákat adniuk a számadatok megbízhatóságáról, a szabályos működésről, kezelniük a kockázatokat és kivédeniük az üzletre ható káros jelenségeket. E felelősség a menedzsmentet terheli, kiemelt szerepe van ebben az első számú vezetőnek. Ám a tulajdonos, a választott könyvvizsgáló, az adóhatóság, az érdekelt helyi civil szervezetek, a hitelezők, a finanszírozó bank stb. is elvárják a szabályszerű, eredményes, hatékony, megbízható működést a vállalattól. Ezzel egyidőben a gazdasági bűnözés, a pénzmosás, a munkavállalói csalás, a korrupció, az adathalászat stb. még inkább felértékeltek a belső kontrollrendszerek fontosságát. Ezért **a revízió, a célra tartás, az ellenőrzés, a visszacsatolás, a folyamatok kontrollja a vállalatok sajátjává vált, ennek működtetése pedig az egyik vezetői funkció** lett. A vállalatok mára ezt a munkát szervezett keretek között végzik, melyet belső kontrollrendszernek (internal control system) nevezünk.

A belső kontrollrendszer célja, hogy a vállalat működésével kapcsolatosan biztosítsa a szabályszerű működést, az eredmények (kitűzött célok) hatékony elérését, és mindezekről megbízható beszámolók (jelentések) szülessenek (COSO, 2013a., p.Ch 1.). A belső kontrollrendszer működtetéséért a vezetés, azaz a menedzsment a felelős, ám a kontrolltevékenységeket a vállalat minden területén, szintjén, telephelyén és részlegén alkalmazzák a beosztottak, a középvezetők és a közvetlen irányítást végző munkatársak is. A belső kontrollrendszer áthatja a szervezet mindennapjait, szokás úgynevezett védelmi vonalakkal együtt bemutatni (IIA, 2013b), (Anderson & Eubanks, 2015.).

A védelmi vonalak 3 tényezős modellje deklarálja, hogy a vállalaton belüli folyamatokban a kockázatok kezelését, a veszélyek elhárítását, a vagyoni védelmét, a stratégiai célok figyelemmel kísérését, a visszaélések felderítését stb. az üzletmenetet ellátók, a szakosított szervezetek és a független belső ellenőrzés párhuzamosan, egymással együttműködve végzik el. Ezt a kooperatív együttműködést a vállalatvezetés, a felügyelő bizottság és egyéb tulajdonosi bizottságok, a tulajdonosi grémium, valamint a külső ellenőrzést végző szervezetek is figyelemmel kísérik, akik nem a 3 védelmi vonalban, hanem afelett működnek, ill. attól függetlenek. A belső kontrollrendszer követelményeit első ízben 1992-ban publikálták keretrendszerként, azóta 2004-ben a kockázatkezeléssel bővült a modell, és 2013-ban megjelent a keretrendszer módosított, aktualizált második verziója.

A belső kontrollrendszert öt komponensre szokás bontani, ezek a következők:

- kontrollkörnyezet, ahol helyet kapnak a kontrollrendszert befolyásoló tényezők, elemek, melyeket a vezetésnek fel kell ismernie és figyelembe kell vennie a szervezet működtetése során;
- kockázatfeltárás, amelyen belül a szervezet beazonosítja az üzleti tevékenységet veszélyeztető jelenségeket és azok lehetséges hatásait;
- kontrolltevékenységek, amelyeknek keretében alkalmazzák a különféle kontrollokat, ezek mixét, egyúttal kijelölik felelőseiket, meghatározzák az időzítést, a gyakoriságot, továbbá a szükséges beavatkozási szinteket, eljárási szabályokat;
- információ és kommunikáció, amelynek segítségével tájékoztatják az érintett külső és belső szereplőket a kontrollok gyakorlásával kapcsolatos információkról;
- monitoringfeladatok, melyek keretében elemzik és értékelik a teljes belső kontrollrendszer működését, annak erős és gyenge pontjait, és fejlesztési javaslatokat dolgoznak ki.

A vállalati belső kontrollrendszer meghonosodása és mindennapokba való beépülése, megkérdőjelezhetetlenné válásának folyamata jól jellemezhető az institucionalista szervezetelmélet segítségével. Az intézményesülés elvont, szervezetszociológiai fogalom, azonban a szervezetelméletek közül ez az egyik, igen jól alkalmazható teória a belső kontrollrendszerek vizsgálata esetében. Az **intézményesülési megközelítés azt vizsgálja, hogy egy tevékenység miképpen válik a szervezeten belüli mindennapok részévé, mikortól nem elhagyható, kik a kulcsszereplői (aktorai), milyen szankciókat von maga után annak megsértése, valamint hogy hogyan változik (és változtat meg másokat) egy már intézményesült működési rendszer.** Az institutionalisták olyan kérdéseket is elemeznek, mint

például a viselkedés másolása (kooptálás), a hatalomgyakorlás, a jelek és szimbólumok szerepe a vállalatok működésében, a tudásmegosztás jellemzői a szervezetközi terekben (Meyer & Rowan, 1977., p.341.), (DiMaggio & Powell, 1991., pp.146-151.), (Berger & Luckmann, 1998., p.82.), (Farkas, 2001., p.121.).

Intézményesülési aspektusból vizsgálva tanulmányozni lehet a vállalatok belső kontrollrendszerének működését, és fel lehet tenni kutatási kérdéseket, fel lehet állítani hipotéziseket. Mindezek közül disszertációmban a következő összefüggésekkel foglalkoztam részletesen:

1. Milyen külső és belső tényezők, elemek befolyásolják a belső kontrollrendszerek működését a hazai vállalatok esetében?
2. Kik és hogyan működtetik a belső kontrollrendszert, kik a kulcsszereplői egy ilyen rendszernek, főleg mely munkakörökben testesülnek meg ezek a feladatok?
3. Milyen kontrolltevékenységek, kontrollmechanizmusok az elterjedtek e rendszerben, és azok milyen kapcsolatban vannak egymással?
4. A belső kontrollrendszer mennyire érett, hogyan épül bele a szervezet mindennapi működésébe, tevékenységébe, azaz hogyan érhetők tetten az intézményesülésre utaló konkrét jelek?

2. A dolgozat íve, alkalmazott módszerek

Dolgozatom szerkezete lineáris, logikai kifejtések mentén ismerteti a jelenlegi szakirodalmat és a szerzők megközelítéseit, téziseit. A téma alapvető bemutatását, aktualitását és jelenlegi trendjeit, valamint saját érdeklődési területem ismertetését dolgozatom bevezetése tartalmazza.

A tartalomjegyzékre tekintve láthatjuk, hogy a téma felvezetését az alapoktól, azaz a belső kontrollrendszer kulcsszavainak definiálásával kezdtem. **Bemutattam az egyes szakszavak hétköznapi és szakmai jelentéseit**, és rávilágítottam arra, hogy a magyar és az eredeti angol elnevezések között fennálló fordítási különbségek tévútra terelhetik annak használóit, ezért körültekintően kell alkalmazni őket.

Az alapvető fogalmak definiálását követően **leszűkítettem a belső kontrollrendszer témakörét az üzleti szervezetekre**. Bemutattam az egyes elágazásokat, azaz a különbségeket a külső ellenőrzés és a belső kontroll között; érvekkel alátámasztva kizártam az államháztartási szervezetekre vonatkozó követelményeket, és megindokoltam, hogy miért

nem foglalkozom egyéb funkcionális revizori feladatokkal, úgy mint műszaki, pedagógiai, munkavédelmi stb. ellenőrzésekkel. Egyúttal rávilágítottam arra is, hogy **disszertációmban a belső kontrollt rendszerszinten elemzem**, ezért a tematikus altémákra sem fókuszálok részletesen, nem ragadok ki egyetlen kockázatot sem (mint például korrupció, könyvelési csalás, adatbiztonság stb.).

Értekezésemben a szűkebb téma megalapozása céljából **kitértem a kontroll szó konnotációira, a menedzsmenttanokban használt különféle (nemzetközi és hazai) értelmezéseire** is, és történelmi fejlődését is bemutattam annak érdekében, hogy a belső kontrollrendszerek működését célirányosan tanulmányozni tudjam. A vállalatokon belüli kontrolltevékenységek rendszerszerű megközelítését az általános rendszerelmélet és -szemlélet segítségével végeztem el. Ennek során feltártam és beazonosítottam a rendszer elemeit, az elemek közötti kölcsönhatásokat és a rendszerre ható környezeti tényezőket.

Ezt követően **részletesen bemutattam a belső kontrollrendszerre vonatkozó konkrét előírásokat, a keretrendszer szabványát, annak alapelveit, működésének filozófiáját**. E modell adta meg a belső kontrollrendszereket leíró szakmai alapot dolgozatomban, mely keretrendszer 3 dimenzióban, 5 komponensben, háromféle célirányban és 17 alapelvben rögzíti a kontrollrendszerek elvi működését. Ugyancsak a szakirodalmak alapján ismertettem a szereplőit, végül kritikákkal illetem a modellt. Kitekintettem a védelmi vonalak 3 tényezős modelljére és további, a COSO keretrendszerre épülő vagy amellel létező modelleket is bemutattam.

Disszertációmban helyet kapott az intézményesülési megközelítés is, ezért **az intézményi szervezettelméltre vonatkozó ismereteket mutattam be** disszertációm negyedik fejezetében, ahol először ezen elmélet fő téziseit vázoltam, majd összekötöttem ezeket a belső kontrollrendszerre vonatkozó elméleti keretrendszerrel, végül saját intézményesülési-érettségi modellt mutattam be. E fejezetben példák segítségével összekapcsoltam az intézményi szervezettelméleteket a belső kontrollrendszerek jellemzőivel, kiemelve a legfontosabb illeszkedési pontokat, illetve tényezőket, melyek későbbi kutatási kérdéseimhez járultak hozzá.

Az intézményesüléssel foglalkozó fejezetben már felvázolt összefüggések alapján megfogalmaztam a saját kutatási kérdéseimet, felállítottam H1-H4 hipotéziseimet, és bemutattam az ezek tesztelésére vonatkozó eredményeket. Ezzel együtt ismertettem az adatgyűjtés és kiértékelés módszertanát, az online kérdőíves adatfelvétel főbb lépéseit, az érvényesség és megbízhatóság kritériumait. Téziseimhez vezető utam végén kiértékeltem az

egyres szakmai hipotéziseimet, és azokat alábontó, részletes feltáró elemzéseket végeztem, melyeknek eredményeként további megállapításokat tettem.

Kutatási módszertanom kvantitatív elveken nyugvó, elsődlegesen kérdőíves megkeresést alkalmazó módszer volt. Kutatásom kezdetén mintegy 33 ezer hazai kis-, közép- és nagyvállalatból álló címjegyzéket állítottam össze, ezek közül **mintegy 24 ezer hazai vállalkozást tudtam megszólítani e-mailen keresztül**. A kiküldött kérdőívet 839 vállalat nyitotta meg, és végül 139 vállalat töltötte ki teljes körűen azt. Ezek közül 7 vállalat válaszait kellett kiszűrnöm, figyelmen kívül hagynom. **Kutatási eredményeimet így 132 vállalat által teljes körűen kitöltött kérdőíves válaszok alapján fogalmaztam meg, megállapításaimnál figyelembe vettem további 3 vállalkozásnál végzett személyes mélyinterjúm eredményeit**. Az alkalmazott kutatómódszertani eszközöket a konkrét hipotézisekhez, valamint a kérdőíves adatbázis adataihoz igazítottam. Módszereket tekintve **használtam leíró jellegű elemzéseket (átlag, szórás, csúcosság, módusz, medián), Sperman-féle rangkorrelációt, faktorelemzést, Pearson-féle korrelációt, klaszter- és faktorelemzést, normalitásvizsgálatot Kolmogorov-Smirnov módszerrel, melyek eredményeit mellékeltem disszertációmhoz**. Kutatásom során három vállalatnál mélyinterjút is végeztem, ill. két szakmai szervezet tagjai körében egy-egy fókuszcsoporthoz megbeszélésen elemeztük a kutatás kérdéseit, illetve eredményeit.

Munkámra vonatkozó szakmai gyűjteményeimet, a kutatási kérdőívet, a kérdőív mögött lévő adatbázis struktúráját, valamint a **hipotézisek kiértékelését alátámasztó részletes számadatokat, táblázatokat mellékeltem disszertációmhoz**. Függelékbe kerültek a szakirodalom szintetizálásából előállított saját gyűjtéseim, listáim is, melyeket a kutatási kérdőívem összeállításánál figyelembe vettem.

3. A kutatási eredmények összegzése

Disszertációmban **négy különálló szakmai hipotézist – azokon belül összesen 13 alhipotézist – állítottam fel és teszteltem, és valamennyi hipotézis kiértékelését követően további mélyebb elemzést végeztem a vizsgálati kérdések kapcsán**.

3.1 Befolyásoló tényezők

A H1 szakmai hipotézis kapcsán a belső kontrollrendszer befolyásoló tényezőket vizsgáltam rangkorrelációs eszközökkel. Megállapítottam, hogy az előzetesen felállított hipotéziseimet azért kell elvetni, mert a befolyásolási rangsor elején nincsen a vállalati méretet (létszám,

telephelyek száma) megtestesítő tényező. Helyette a követelményeket **előíró, szabályozó, diktáló tényezők kerültek a rangsor elejére, úgy mint a tulajdonosi kör elvárásai, a jogszabályi rendelkezések, valamint az iparági standardok, a tevékenységre vonatkozó előírások.** A kontrollkörnyezet főbb tényezőiként tehát ezek a faktorok befolyásolják leginkább a belső kontrollrendszereket. Ezt a megállapítást 4 ágazat kivételével valamennyi szegmensre igaznak találtam, azaz megállapítottam, hogy az intézményesülésük során nincs érdemi különbség az egyes iparágakban.

3.2 Kulcsszereplők

A H2 szakmai hipotézisben a kontrolltevékenységeket ellátó szereplőket vizsgáltam részletesen munkaköri aspektusban, vizsgálódásom kitért az intézményesült belső kontrollrendszer kulcsszereplőire, aktoraira. Beigazolódott, hogy **a vezetők jelentős számú kontrolltevékenységet végeznek, a kontrollrendszer fő működtetői.** Azonban a H2 hipotézist végül el kellett vetnem, ennek fő oka az volt, hogy **a számviteli-pénzügyi terület, ill. a belső adatokkal dolgozó kontrollerek és vállalatirányítási specialisták szerepe sokkal markánsabb, mint ahogyan azt korábban feltételeztem. Ezzel szemben a minőségbiztosítási belső auditor és a függetlenített belső ellenőr szerepe a valóságban sokkal gyengébb volt, mint azt előzetesen vártam.** A kapott válaszok alapján azt is megállapítottam, hogy olyan „egzotikus” munkakörök, mint például a compliance officer, a forensic accountant, a fraud manager vagy az etikai koordinátor, csak elvétve léteznek a választ adó gazdasági szervezeteknél.

A kulcsszereplők kapcsán megállapítottam azt is, hogy a kontrolltevékenységeket végzők jellemzően főállásban, ám nem szervezeti egységbe tömörülve, hanem inkább önállóan látják el a kontrollrendszer működtetését. Vagyis az intézményesülés folyamatában inkább individuumként és nem szakosított szervezeti egységként vesznek részt. Létszámuk alacsony, kontrolltípusonként tipikusan 1-2 fő között mozog (a vezetői munkakört nem számítva), egy vállalaton belül összesen 4-5 fő lát el ilyen szakosított feladatkört. Bár e létszámok abszolút értékben elég alacsonynak tekinthetők, az összvállalati létszámadatokhoz hasonlítva azt is megállapítottam, hogy kb. minden ötödik foglalkoztatott végez kontrolltevékenységet a vállalkozásokban, azaz működtetője a vállalati belső kontrollrendszereknek.

3.3 Kontrolltevékenységek elterjedtsége

A H3 szakmai hipotézis a különféle kontrolltevékenységek elterjedtségét és ezek egymással való összefüggését vizsgálta. A **különféle kontrolltípusok mindegyike ismert és**

alkalmazott a hazai szervezetekben (kontrollmix), de nem az előzetesen feltételezett arányban alkalmazzák ezeket a válaszadók, ezért a H3 hipotézist el kellett vetnem. Az elvetés azonban sokkal inkább technikai jellegű, mert az elutasítást okozó két alhipotézis mindegyike esetében arról van szó, hogy az érintett kontrolltípusok jobban elterjedtek, mint én azt korábban feltételeztem.

A kontrolltevékenységek kapcsán azt is megállapítottam, hogy a vállalkozások alkalmazzák a kontrollmixet, mivel mind a négyféle kontrolltevékenység elterjedt volt esetükben. Azonban azt is láttam, hogy **a manuális (ember által végzett) kontrollok túlsúlyban vannak az automatizált (folyamatba épített) kontrollokhoz képest, és sok esetben emberi közreműködésre van szükség olyan esetben is, amikor az elhagyható lenne.** A vizsgált kontrolltevékenységeket ezt követően faktorelemzésbe, ill. klaszterelemzésbe vontam be, melynek eredményeként megerősítést nyert a H2 hipotézisnél már kirajzolódó modell: **1. önálló csoportot képeznek a vezetői kontrollok, 2. a számadatokkal végzett visszatekintő (utólagos) kontrollok, 3. a fizikai vizsgálódáson alapuló kontrollok, és 4. végül maradnak egyéb kontrollok,** melyek leginkább a folyamatokba épített kontrollok körébe tartoznak.

3.4 Kontrollrendszer intézményesülése

A H4 hipotézis kiértékelése kapcsán kísérletet tettem a belső kontrollrendszerek érettségének saját modelljét is kiértékelni és matematikai képlettel, szóráselemzéssel lehetővé tenni az érettségi modell jellemzését. A kísérlet pozitív eredménnyel zárult, és (de) ennek eredményeképpen a H4 hipotézist el kellett utasítani, mert az abban szereplő homogenitási kritérium túl szigorú volt a kitöltők válaszai esetében. Megállapítottam, hogy **az intézményesülésre vonatkozó állításokkal való egyetértés során a kitöltők 80%-a esetében az érettség szintjére adott válaszok 7 fokozatú skálán legfeljebb 1,69-es szórást mutattak, tehát ezen kitöltők esetében az ő kontrollrendszerük érettsége 49 homogén válaszból kikövetkeztethető.**

A homogenitásra vonatkozó követelmény mellett Kolmogorov-Smirnov próbával igazoltam, hogy az **egyetértés szintjére vonatkozó 122 átlag- és szórásmutató normál eloszlást mutat,** amiből következtettem az intézményesültségi szintekre, azok belépő számértékeire. A **3 σ** szabályt alkalmazva megállapítottam, hogy a 7 fokozatú skálát figyelembe véve a **2,80-5,41 tartományokba esik a válaszadók azon kb. 2/3-a, ahol a belső kontrollrendszer intézményesültsége átlag közelinek (adott mértékkel az átlag alattinak, ill. adott mértékkel az átlag felettinek) tekinthető,** és amit modellemben (3.) és (4.) szintnek jelöltem meg. Az ezen tartományon kívül eső válaszadókat pedig további 2-2, összesen 4 darab

tartományba soroltam, nekik az (1.) nem intézményesült, (2.) gyenge, (5.) eredményes, (6.) kiváló fokozatokat adtam. Ezzel megteremttem a saját modellem hat fokozatának felülvizsgált elnevezését, és kijelöltem a fokozatok tartományi határait is.

Össességében az értekezésemben megfogalmazott téma vizsgálatával és saját kutatásom révén a következő eredményeket értem el:

- feltártam a vonatkozó szakirodalmakat, részletesen bemutattam a kontroll aspektusait, és végigvezettem azt egészen a belső kontrollrendszer leírásáig, majd összekapcsoltam ezt az institucionalista szervezetelmélettel, és ennek metszeteként előállítottam kutatási kérdéseimet;
- a feltárt szakirodalmak és a saját kutatásom eredményeképpen információkat nyertem ki, illetve összefüggéseket ismertem meg a hazai vállalkozások belső kontrollrendszereinek aktuális működésére és a ráható tényezőkre vonatkozóan;
- függelékbe kerültek az egyes hipotézisekhez kapcsolódó saját gyűjtések, kategorizálások a szereplőkre, kontrolltevékenységekre, kockázatokra vonatkozóan;
- a kiindulásul szolgáló saját érettségi modellem igazolását követően jellemeztem a belső kontrollrendszerek intézményesülésének szintjeit;
- többváltozós statisztikai elemzések segítségével további jellemzőket ismertettem a belső kontrollrendszerek működésével kapcsolatosan a hazai vállalkozásokra vonatkozóan.

4. Főbb hivatkozások

1. Babbie, E. (2001.) *A társadalomtudományi kutatás gyakorlata*. nyolcadik ed. Budapest: Balassi.
2. Barley, S.R. & Tolbert, P.S. (1997.) Institutionalization and Structuration: Studying the Links between Action and Institution. *Organization Studies*, 18.(1.), pp.93-117. Available at: HYPERLINK "http://digitalcommons.ilr.cornell.edu/articles/130" <http://digitalcommons.ilr.cornell.edu/articles/130>.
3. Berger, P.L. & Luckmann, T. (1998.) *A valóság társadalmi felépítése*. Budapest: József Műhely Kiadó.
4. Biró, A.Z. et al. (1991.) Intézményesülés és intézményi struktúrák. *Janus*, 8.(1.), pp.6-7.
5. Bordáné, R.M. (2010.) A társaságirányítási jelentés és a könyvvizsgáló szerepvállalása - Új elem az európai pénzügyi beszámolási kultúrában. *Vezetéstudomány*, XLI. évf.(2010. 11. szám), pp.2-14.
6. Bordáné, R.M. (2011.) *Társaságirányítás - Számvitel*. Budapest: BCE.
7. BPP. (2011.) *ACCA Paper F8 - Audit and Assurance (International)*. ötödik ed. London: BPP Learning Media.
8. Bragg, S.M. (2011.) *the Controller's function*. New Jersey: Wiley.
9. Bungartz, O. (2010.) *Handbuch Interne Kontrollsysteme (IKS)*. Berlin: Erich Schmidt Verlag GmbH&Co.
10. Burns, J. & Scapens, R.W. (2000.) Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. *Management Accounting Research*, 11.(1.), pp.3-25.
11. Buxbaum, M. (2006.) *Vállalati internal audit a gyakorlatban*. Budapest: ETK Szolgáltató Zrt.
12. Colbert, J.L. & Bowen, P.L. (1997.) *A Comparison of Internal Controls: COBIT®, SAC, COSO and SAS 55/78*. [elektronikus dokumentum] Pittsford. Available at: HYPERLINK "http://ddata.over-blog.com/xxxyyy/0/32/13/25/a-comparison-of-internal-controls-cobit--sac--coso-and-sas-5578.pdf." <http://ddata.over-blog.com/xxxyyy/0/32/13/25/a-comparison-of-internal-controls-cobit--sac--coso-and-sas-5578.pdf>. [accessed 16. January 2015.].
13. COSO. (2004.) *Enterprise Risk Management — Integrated Framework (Executive Summary)*. [elektronikus kiadvány] New York: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Available at:

- http://www.coso.org/documents/COSO_ERM_ExecutiveSummary.pdf [accessed 14. January 2015.].
14. COSO. (2004.) *Enterprise Risk Management Framework Reference Copy*. [elektronikus publikáció] New York: The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Available at: <http://www.coso.org/documents/Framework%20Reference%20Secured.pdf> [accessed 03. February 2015.].
 15. COSO. (2006.) *Internal Control over Financial Reporting – Guidance for Smaller Public Companies - Volume I. - II*. 1st ed. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.
 16. COSO. (2013a.) *Internal Control – Integrated Framework (2013) - Framework and Appendices*. New York: AICPA. Available at: <https://publication.cpa2biz.com/Coso/coso.aspx#> [accessed 03. February 2015.].
elektronikus példány.
 17. COSO. (2013b.) *Internal Control Over External Financial Reporting: A Compendium of Approaches and Examples*. [elektronikus anyag] New York: AICPA. Available at: <https://publication.cpa2biz.com/Coso/coso.aspx#> [accessed 03. February 2015.].
 18. COSO. (2015) *LEVERAGING COSO ACROSS THE THREE LINES OF DEFENSE*. 1st ed. Altamonte Springs, Florida, USA: COSO. Available at: <http://www.coso.org/documents/COSO-2015-3LOD-PDF.pdf> [accessed 01. October 2016.].
 19. Dambrin, C., Lambert, C. & Sponem, S. (2007.) Control and change—Analysing the process of institutionalisation. *Management Accounting Research*, 18.(2.), pp.172-208.
 20. D'Aquila, J.M. & Houmes, R. (2014.) COSO's Updated Internal Control and Enterprise Risk Management Frameworks. *CPA Journal*, pp.54-59.
 21. Davila, A., Foster, G. & Li, M. (2009.) Reasons for management control systems adoption: Insights from product development systems choice by early-stage entrepreneurial companies. *Accounting, Organizations & Society*, 34(3/4.), pp.322-347.
 22. Deloitte. (2013.) *Felmérés a belső ellenőrzés és a compliance helyzetéről 2013*. Budapest: Deloitte Magyarország Vállalati kockázatkezelési tanácsadási osztálya. Available at: HYPERLINK "http://etk-rt.hu/images/dokumentumok/deloitte_eloadas.pdf" http://etk-rt.hu/images/dokumentumok/deloitte_eloadas.pdf [accessed 09. March 2015.].

23. Dillman, D.A. (1994) The design and administration of mail surveys. *Annu. Rev. Sociology*, 1991.(17.), pp.225-249.
24. DiMaggio, P.J. & Powell, W.W. (1991.) *The New Institutionalism in Organisational Analysis*. Chicago: The University of Chicago Press.
25. DiMaggio, P.J. & Powell, W.W. (2011.) Új intézményi megközelítés a szervezetekben. *Replika*, 74.(1.), pp.63-95. Magyar fordítás, eredeti cím: The New institucionalism in Organisational Analysis, University of Chicago Press, p1-27.
26. Dobák, M. & Antal, Z. (2013.) Vezetés és szervezés. In *Akadémiai Kiadó*. Budapest, 2013.
27. Dormán, I.Z., Görgényi, G. & Horváth Margit. (2013.) A belső kontrollrendszer működésének értékelése a központi költségvetési szerveknél. *Pénzügyi Szemle*, 58.(2.), pp.200-219.
28. Falus, I. & Ollé, J. (2008.) *Az empirikus kutatások gyakorlata*. Budapest: Nemzeti Tankönyvkiadó.
29. Farkas, Z. (2001.) *A társadalmi viszonyok - Az intézményes szociológia elmélete*. Miskolc: Bíbor Kiadó.
30. Farkas, Z. (2005.) *A KULTÚRA, A SZABÁLYOK ÉS AZ INTÉZMÉNYEK*. [elektronikus jegyzet] Miskolc: Miskolci Egyetem. Available at: [HYPERLINK "http://mek.oszk.hu/03000/03092/03092.htm" \l "19"](http://mek.oszk.hu/03000/03092/03092.htm)
<http://mek.oszk.hu/03000/03092/03092.htm#19> [accessed 04. February 2015.].
31. Farkas, S. & Szabó, J. (2010.) *A vállalati kockázatkezelés kézikönyve*. harmadik ed. Budapest-Pécs: Dialóg Campus.
32. Ghauri, P. & Gronhaug, k. (2011.) *Kutatásmódszertan az üzleti tudományokban*. Budapest: Akadémia Kiadó.
33. Goretzki, L., Strauss, E. & Weber, J. (2013.) An institutional perspective on the changes in management accountants' professional role. *Management Accounting Research*, 24.(1.), pp.41-63.
34. Goutama, B. (2013.) Implementing Enterprise Risk Management with ISO 31000:2009. In *TUV Rheinland*. ?, 2013.
35. Gyüre, L. (2012.) Belső kontrollok kialakítása és működtetése az önkormányzati vagyongazdálkodás kockázatainak csökkentésére. *Pénzügyi Szemle*, 57.(2.), pp.183-193.

36. Hayne, C. & Free, C. (2014.) Hybridized professional groups and institutional work: COSO and the rise of enterprise risk management. *Accounting, Organizations & Society*, 39.(5.), pp.309-330.
37. Hermanson, D.R., Smith, J.L. & Stephens, N.M. (2012.) How Effective are Organizations' Internal Controls? Insights into Specific Internal Control Elements. *Current Issues in Auditing*, 6.(1.), pp.A31-50.
38. Hunyadi, L. & Vita, L. (2006.) *Statisztika közgazdászoknak*. harmadik ed. Budapest: KSH.
39. IFAC. (2009.) *315. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard - A lényeges hibás állítás kockázatának azonosítása és felmérése a gazdálkodó egység és környezetének megismerésén keresztül*. New York: Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége.
40. IIA. (2012.) *INTERNATIONAL STANDARDS FOR THE PROFESSIONAL PRACTICE OF INTERNAL AUDITING*. Florida: The Institute of Internal Auditors. Available at: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF%202013%20English.pdf> [accessed 14. January 2015.]. control szónál.
41. IIA. (2013a) *A BELSŐ ELLENŐRZÉS SZAKMAI GYAKORLATÁNAK NEMZETKÖZI NORMÁI (NORMÁK)*. 2013th ed. Translated by B.E.K.S. (BEMSZ). [elektronikus dokumentum] Florida: The Institute of Internal Auditors. Available at: http://iia.hu/hu/component/dms/view_document/15-iia-normak-2013-magyar-egysegositett.html [accessed 16. January 2015.].
42. IIA. (2013b) *IIA POSITION PAPER: THE THREE LINES OF DEFENSE IN EFFECTIVE RISK MANAGEMENT AND CONTROL*. 1st ed. Altamonte Springs, Florida, USA: The Institute of Internal Auditors. Available at: <https://global.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/PP%20The%20Three%20Lines%20of%20Defense%20in%20Effective%20Risk%20Management%20and%20Control.pdf> [accessed 11. March 2016.].
43. INTOSAI Professional Standards Committee. (2004.) *Irányelvek a belső kontroll standardokhoz a közszférában*. Translated by Á. Endre. [elektronikus kiadás] Bécs: INTOSAI Főtitkárság - RECHNUNGSHOF. Available at: HYPERLINK "http://www.asz.hu/modszertan/iranyelvek-a-belső-kontroll-standardokhoz-a-közszférában-intosai-gov-9100/issai-9100.pdf"

<http://www.asz.hu/modszertan/iranyelvek-a-belso-kontroll-standardokhoz-a-kozszeraban-intosai-gov-9100/issai-9100.pdf>.

44. Ivanyos, J. (2011.) *A vállalati kockázatkezelés*. [Elektronikus tananyag] Budapest: Budapesti Gazdasági Főiskola. Available at: HYPERLINK "http://www.tankonyvtar.hu/hu/tartalom/tamop412A/0007_e3_kockazatmenedzsment_scorn/borito_ZE5Sxsb0vurNioDr.html"
http://www.tankonyvtar.hu/hu/tartalom/tamop412A/0007_e3_kockazatmenedzsment_scorn/borito_ZE5Sxsb0vurNioDr.html [accessed 14. January 2014.].
45. Janvrin, D.J. et al. (2012.) The Updated COSO Internal Control--Integrated Framework: Recommendations and Opportunities for Future Research. *Journal of Information Systems*, 26.(2.), pp.189-213.
46. Kamarás, J. (1993.) *A gazdasági ellenőrzés módszertani alapjai*. Budapest: Perfekt Kiadó.
47. Kehl, D. & Rappai, G. (2006.) Mintaelemszám tervezése Likert-skálát alkalmazó lekérdezésekben. *Statistikai Szemle*, 84.(9.), pp.848-875.
48. Kieser, A. (2003.) *Szervezetelméletek*. Budapest: BKAÉ Vezetés és Szervezés Tanszék.
49. Kimmel, P.D., Weygandt, J.J. & Kieso, D.E. (2005.) *Principles of Accounting - Tools for Business Decision Making*. Hoboken: John Wiley&Sons Inc.
50. Kinney, W.R..J. (2000.) Research Opportunities in Internal Control Quality and Quality Assurance. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 19., pp.83-90.
51. Kovács, Á. (2007.) *Az ellenőrzés rendszere és módszerei*. Budapest: Perfekt Kiadó.
52. Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC). (2009.) *240. témaszámú nemzetközi könyvvizsgálati standard - A könyvvizsgáló csalással összefüggő felelőssége a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatánál*. New York: Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetsége (IFAC).
53. KPMG. (2014.) Sustainability of Internal Controls. In *KPMG.*, 2014.
54. Kresalek, P. & Merétey-Vida, Z. (2008.) *Ellenőrzési alapismeretek*. Budapest: Perfekt Kiadó.
55. Kurniawanti, I.A. (2010.) CRITIQUES TOWARDS COSO'S ENTERPRISE RISK MANAGEMENT (ERM) FRAMEWORK IN ITS BASIC ASSUMPTIONS. *Majalah Ekonomi*, XX.(3.), pp.312-328.

56. Lawrence, T.B. & Suddaby, R. (2006.) Institutions and Institutional Work. In 5.R. Clegg, C. Hardy, T.B. Lawrence & W.R. Nord, eds. *Handbook of organization studies*. London: SAGE. pp.215-254.
57. Löffler, H., Ahammer, M., Kerschbaumer, H. & Nayer, M. (2011.) *Handbuch zum Internen Kontrollsystem - Anforderungen anhand des Jahresabschlusses und organisatorischen Aufbaus eines Unternehmens*. második ed. Wien: Linde Verlag.
58. Lukács, J. (2005.) A könyvvizsgálat szükségessége, fogalma, célja, alapelvei, tervezése és szervezése. In T. Bíró, ed. *Könyvvizsgálat és ellenőrzés*. Budapest: Magyar Könyvvizsgálói Kamara. pp.135-146.
59. Meigs, W.B., Whittington, O.R. & Meigs, R.F. (1985.) *Principles of auditing*. 8th ed. Illinois: Irwin.
60. Merétey-Vida, Z. (2007.) Belső kontrollrendszerek. *Számadó*, 16.(11.), pp.3-7.
61. Meyer, J.W. & Rowan, B. (1977.) Institutionalized Organisations: Formal Structure as myth and Ceremony. *American Journal of Sociology*, 83.(2.), pp.340-363.
62. Moeller, R.R. (2007.) *COSO Enterprise Risk Management - Understanding the new integrated ERM framework*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
63. NAV KEKI. (2011.) *ABPE I. - Általános ellenőrzési modul tananyag*. [elektronikus tananyag] Budapest: Nemzeti Adó- és Vámhivatal.
64. Nyikos, L. (2001.) *Közpénzek ellenőrzése I*. Budapest: Perfekt Kiadó.
65. O'Reilly, V.M., Hirsch, M., Defliese, P.L. & Jaenicke, H. (1990.) *Montgomery's Auditing*. New York: John Wiley & Sons.
66. Ouchi, W.G. (1979.) A CONCEPTUAL FRAMEWORK FOR THE DESIGN OF ORGANIZATIONAL CONTROL MECHANISMS. *Management Science*, 25.(9.), pp.833-848.
67. Roóz, J. (2005.) Külső ellenőrzés szerepe az új corporate governance struktúrában. In *Tanulmányok Czabán János tiszteletére*. Miskolc: Miskolci Egyetem Gazdálkodástudományi Kara. pp.409-422.
68. Roóz, J. & Sztanó, I. (2000.) *Ellenőrzési Euro Konform Módszerek*. Budapest: Saldo.
69. Ruud, T.F. & Jenal, L. (2005.) Licht im Internal-Control-Dschungel. *INTERNE REVISION*, pp.455-60.
70. Sajtos, L. & Mitev, A. (2007.) *SPSS Kutatási és Adatelemzési Kézikönyv*. Budapest: Alinea.

71. Salamon, P. (2013.) *Az ellenőrzések rendszere és összefüggései - OKJ okleveles pénzügyi revizor képzés tananyaga*. OKJ képzési anyag. Budapest: BGF Pénzügyi és Számviteli Kar Továbbképzési Intézet.
72. Saly, F. (2006.) *Belső ellenőrzés az önkormányzatoknál és intézményeiknél*. Budapest: ETK Szolgáltató Zrt.
73. Sawyer, L., Dittenhofer, M. & Scheiner, J. (2003.) *Sawyer's Internal auditing*. 5th ed. Florida: The Institute of Internal Auditors.
74. Sebes, J. (2012.) *Az ellenőrzés módszertana*. Budapest: Kolor Optika.
75. Selznick, P. (1996.) Institutionalism "Old" and "New". *Administrative Science Quarterly*, 41.(2.), pp.270-277.
76. Sieweke, J. (2014.) Imitation and Processes of Institutionalization--Insights from Bourdieu's Simons, R. (2000.) *Performance measurement & control systems for implementing strategy*. New Jersey: Prentice Hall.
77. Tolbert, P.S. & Zucker, L.G. (1996.) The Institutionalization of Institutional Theory. In S. Clegg, C. Hardy & W. Nord, eds. *Handbook of organisational Studies*. Longon: SAGE. pp.175-190.
78. Vigvári, A. (2005.) Pénzügyi ellenőrzés - egy funkció több szerepben. In A. Vigvári, ed. *Pénzügyi ellenőrzés - egy funkció több szerepben*. Budapest: Budapesti Műszaki és Gazdaságtudományi Egyetem. Gazdaság- és Társadalomtudományi Kar. Pénzügy és Számvitel Tanszék. pp.1-180.
79. Vörös, L. (2008.) *Az ellenőrzés rendszere és általános módszertana*. Budapest: Saldo Kiadó.
80. Williamson, D. (2007.) The COSO ERM framework a critique from systems theory of management control. *International Journal of Risk Assessment and management*, 7.(8.), pp.1089-119.

5. A témában született saját publikációim

MILICZ ÁKOS

Publikációs jegyzék – 2016. 08. 20.

MTMT azonosító: 10033879

Magyar nyelvű publikációk

Könyv, könyvfejezet

Milicz Ákos(2014): **Ellenőrzési szerepek és gyakorlatok a szervezetek belső életében.**

Digitális szöveggyűjtemény Menedzsmentkontroll (controlling) tárgyhoz, In: Vezetés és Kontroll Tanszéki kollektíva szöveggyűjteménye, Budapest: Budapesti Corvinus Egyetem, Vezetéstudományi Intézet, p.1-13. 13

Elérhetőség: http://www.tankonyvtar.hu/hu/tartalom/tamop412A/2011-0048_MK_controlling_alapjai_szoveg/adatok.html

Milicz Ákos(2011): **Ellenőrzési aspektusok a vállalatok versenyképességének szemszögéből.**

Műhelytanulmány, kutatási jelentés

BCE Vállalatgazdaságtan Intézet, Budapesti Corvinus Egyetem, Budapest, p. 23

ISSN 1787-6915 (Online)

Milicz Ákos(2011): **Civil projektmenedzsment: Sikeres projektek nonprofit szervezetekben.**

Könyv, IKF Alapítvány, Budapest, P.147

ISBN 978-963-08-1429-4

Gerő Márton, Madár Csaba, Milicz Ákos(2006): **Helyi Önkormányzat és az Ifjúság – A települési ifjúsági tanácsok működése.**

Könyv, DIPA Tanácsadók és Fejlesztők Szakmai Egyesülete, Cegléd

Madár Csaba (szerk.), p1-68.

ISBN 963 229 960 4

Referált folyóirat cikk

Milicz Ákos, Jenővári Márton(2015): **Kontroller-feladatkörök – A hazai álláshirdetésekből**

In: VEZETÉSTUDOMÁNY: Budapesti Corvinus Egyetem Corvinus School of Management, Budapest, 2015 (12): pp. 22-33.

Milicz Ákos(2016): **Kvantitatív módszerekkel támogatott üzemgazdasági ellenőrzések, különös tekintettel a Benford-törvény alkalmazhatóságára**

In: STATISZTIKAI SZEMLE 94:(6) pp. 611-634., KSH, Budapest

Egyéb folyóirat, cikk

Milicz Ákos(2010): **Stratégiai menedzsment és Balanced Scorecard rendszer az Edinburgh-i Egyetemen**

In: FELSŐOKTATÁSI MŰHELY: AZ EDUCATIO TÁRSADALMI SZOLGÁLTATÓ KHT, ORSZÁGOS FELSŐOKTATÁSI INFORMÁCIÓS KÖZPONT KIADVÁNYA, Budapest, 2010 (II.): 25-41. 16,

Milicz Ákos(2011): **Önkormányzati belső ellenőrzés időszerű kérdései.**

In: JEGYZŐ ÉS KÖZIGAZGATÁS, XIII (4), p29.

Milicz Ákos(2009): **Titokzatos nonprofitok.**

Piac és Profit 2009. 12. szám, p.2.

Dr. Bodnár Viktóra, Borbély András, Endersz Frigyes, Milicz Ákos, Radó István, Török Sándor, Zabrák Izabella(2003): **Tervezés Felmérés 2003.: Felmérés a controlling rendszer helyzetéről a hazai közép- és nagyvállalatok körében, különös tekintettel a tervezés kérdéskörére.**

Zabrák Izabella (szerk.)

Kutatási jelentés, összefoglaló, IFUA Horváth&Partners Kft., Budapest, p. 1-18.

Milicz Ákos(2004): **A non-profit szervezetek (ngo) belső kultúrájának és kontroll mechanizmusainak vizsgálata a szervezeti teljesítmény szemszögéből.**

Kutatási jelentés, DIPA Egyesület, Cegléd, p. 1-16.

Drótos György-Milicz Ákos-Móricz Péter(2004): **Versenyképesség kutatási eredmények – Gyorsjelentés részlet**

Chikán Attila, Czakó Erzsébet, Zoltayné Paprika Zita (szerk.)

In: Fókuszban a verseny – Gyorsjelentés a 2004. évi kérdőíves felmérés eredményeiről, BKÁE, Budapest

Konferencia kiadvány

Milicz Ákos(2013): **A controller képzés kihívásai: Beszámoló a Magyar Controlling Egyesület tagjai körében végzett kérdőíves kutatásról.**

In: Dénes Tamásné (szerk.)

Beszámoló A kommunikáció szerepe a controller gyakorlatában című MCE konferenciáról, MCE, Budapest: 1-3. 3

Milicz Ákos-Drótos György(2013): **Végzős controller hallgatók szaktudása és a hazai munkaerőpiaci elvárások.**

Kérdőíves felmérés eredményeinek közzététele az MCE 2013. 10. 17-i konferenciáján , Drótos György: Hogyan változik a controller szerepe (és hogyan reflektáljon erre a felsőoktatás)? című előadásának részeként, Kecskemét, p. 1-2.

Milicz Ákos(2011): **CIVIL PROJEKTMENEDZSMENT: A hazai civil szervezetek által megvalósított projektek elemzése a pályázatok szemszögéből nézve.**

In: Taylor után 100 évvel - Vezetéstudományi és emberi erőforrás kihívások a 21. század elején, Szeged, SZTE, Egyesület Közép-Európa kutatására, 1-15. 15

Milicz Ákos(2011): **Tapasztalatok a hazai civil szervezetek projektmenedzsment képességéről.**

In: Fiala Regionalisták VII. Konferenciája, Győr, SZIE, 1-14. 14

Milicz Ákos(2012): **Vállalati kontroll-tevékenység a versenyképesség szolgálatában.**

Vitairat, Budapesti Corvinus Egyetem, Versenyképesség Kutató Központ, Vezetés és Kontroll Tanszék, Budapest, p.53

Tankönyv, tananyagok

Milicz Ákos(2014): **AVEX Kft. KERÉKPÁR ÜZLETÁG – FOLYAMATKÖLTSÉG-SZÁMÍTÁS**

AVEX Kft. 5/e. esettanulmány.

Budapest: Budapesti Corvinus Egyetem, Vezetéstudományi Intézet, Budapest, p.1-7.

Milicz Ákos(2014): **Beszámoló készítése és értelmezése**

AVEX Kft. 7/b. esettanulmány.

Budapest: Budapesti Corvinus Egyetem, Vezetéstudományi Intézet, Budapest, p.1-5.

Milicz Ákos(2014): **Controlling feladatok az AVEX Kft-nél**

AVEX Kft. 7/c. eset.

Budapest: Budapesti Corvinus Egyetem, Vezetéstudományi Intézet, Budapest, p.1-5.

Milicz Ákos(2014): **Kiszervezési döntések előkészítése és értékelése**

AVEX Kft. 2/b. esettanulmány.

Budapest: Budapesti Corvinus Egyetem, Vezetéstudományi Intézet, Budapest, p.1-7.

Milicz Ákos(2014): **Projektmenedzsment tapasztalatok egy ERP rendszer bevezetése kapcsán a Tojás Kft-nél.**

Tojás Kft. Esettanulmány

Budapest: Budapesti Corvinus Egyetem, Vezetéstudományi Intézet, Budapest, p.1-3.

Egyéb publikációk

Milicz Ákos(2016): **Gondolta-e, hogy ennyiféle belső ellenőrt alkalmaznak a cégek?**

Ismeretterjesző cikk, Megjelent: 2016. április 11., pp. 1-2. Magyarország

Link: <http://www.portfolio.hu/premium/gondolta-e-hogy-ennyifele-belső-ellenort-alkalmaznak-a-cegek.229694.html>

Milicz Ákos(2011): **A tanulókkal kapcsolatos iskolai konfliktusok pedagógiai és jogi megítélése.**

MSc Szakdolgozat közgazdász-tanár szakon,

BCE Társadalomtudományi kar, Budapest

Milicz Ákos(2005): **Egységes és integrált civil adatbázis megvalósíthatósági tanulmánya.**

DIPA Egyesület, Cegléd, p. 1-80.

Milicz Ákos(2003): **Diákönkormányzatok controlling és teljesítményértékelés rendszerének elmélete és gyakorlata.**

TDK dolgozat, BKÁE Gazdálkodástudományi kar, Budapest, p.1-134.

Milicz Ákos(2002): **Diákönkormányzatok gazdálkodása - Kutatási Jelentés**

PMDH Egyesület, Budapest

Idegen nyelvű publikációk

Referált folyóirat cikk

Ákos Milicz(2016): **Market Role of the State and Possibilities to Control this Role at Public Enterprises**

In: PÉNZÜGYI SZEMLE/PUBLIC FINANCE QUARTERLY 2016:(2), Budapest pp. 205-228.

Konferencia kiadvány

Ákos Milicz(2012): **Current challenges and possibilities to control state's role in Hungary.**

In: Crisis Aftermath: Economic Policy Changes in the EU and its Member States Conference Proceedings, Szeged, Magyarország, (2012. 03. 08-09.)

Szeged: SZTE Gazdaságtudományi Kar, 13, pp.257-269.

ISBN 978-963-306-159-6