

# Gyakorlat a közpénzügyi ellenőrzésben



**Bencsik-Kun Andrea, Eperjesi Anita,  
Kertész Judit, Rumi-Soós Judit, Rógán Csilla,  
Szilay András, Zombori Gábor Pál**

A hatályosított kiadvány a KÖFOP-2.1.1-VEKOP-15-2016-00001 „A közszolgáltatás komplex kompetencia, életpálya-program és oktatás technológiai fejlesztése” című projekt keretében készült el és jelent meg.

**Szerkesztette:**

Szablics Bálint

**Szerzők:**

Dr. Bencsik-Kun Andrea

Eperjesi Anita

Dr. Kertész Judit

Dr. Rumi-Soós Judit

Dr. Rógán Csilla

Dr. Szilay András

Dr. Zombori Gábor Pál

**Szakmai lektor:**

Dr. Sepsey Tamás

**Olvasószerkesztő:**

Császár-Biró Anna

**A kézirat lezárásának dátuma:**

2018. január 1.

**Kiadja:**

© NKE, 2018

**Felelős kiadó:**

Prof. Dr. Kis Norbert

Dékán

A mű szerzői jogilag védett. Minden jog, így különösen a sokszorosítás, terjesztés és fordítás joga fenntartva. A mű a kiadó írásbeli hozzájárulása nélkül részeiben sem reprodukálható, elektronikus rendszerek felhasználásával nem dolgozható fel, azokban nem tárolható, azokkal nem sokszorosítható és nem terjeszthető.

# TARTALOM

<b>1. Az államháztartás ellenőrzési rendszere</b> .....	5
1.1. Az államháztartási ellenőrzés .....	5
1.2. A számvevőszéki és a kormányzati szintű ellenőrzés .....	5
1.2.1. Számvevőszéki ellenőrzés – Állami Számvevőszék .....	5
1.2.2. Kormányzati szintű ellenőrzés .....	8
1.2.2.1. Kormányzati Ellenőrzési Hivatal .....	9
1.2.2.2. Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság .....	12
1.2.2.3. Magyar Államkincstár .....	14
1.3. Belső kontrollrendszer .....	14
1.4. Belső ellenőrzés .....	15
1.4.1. A belső ellenőrzés fogalma, általános előírások .....	15
1.4.2. A belső ellenőrzés folyamata .....	16
1.5. Az ellenőrzési jelentés .....	18
1.6. Az éves ellenőrzési jelentés .....	19
<b>2. A kormányzati ellenőrzési eszközök, eljárások és módszerek</b> .....	20
2.1. Kormányzati ellenőrzések tervezése .....	20
2.2. A kormányzati ellenőrzések előkészítése .....	21
2.3. A kormányzati ellenőrzés lefolytatása .....	22
2.3.1. A kormányzati ellenőrzés megszakítása, felfüggesztése .....	23
2.3.2. Az eljáráskezdeményezési jog .....	23
2.4. Az ellenőrzés lezárása .....	25
<b>3. A költségvetési gazdálkodás kockázatai, valamint a költségvetési szervek működésével és hatékonyságával kapcsolatos kormányzati ellenőrzési tapasztalatok</b> .....	27
3.1. Az intézményi költségvetés tervezése, az előirányzatok felhasználásának alapvető szabályai .....	27
3.2. Költségvetési szerv szabályozottsága, a működés szabályszerűsége, hatékonysága .....	30
3.3. Gazdálkodás a személyi juttatások előirányzatával .....	35
3.4. Költségvetési szervek működési, üzemeltetési kiadásai (a dologi kiadások) .....	38
3.5. Költségvetési szervek ingatlangazdálkodása .....	40
3.6. Befektetett eszközökkel, felhalmozási előirányzattal való gazdálkodás .....	41
3.7. Az állampolgárok tájékoztatását biztosító honlapok megfelelősége, aktualitása, a közzétételi kötelezettség teljesítése .....	43
3.8. Költségvetési szervek gazdasági társaságokban való részvétele .....	43
3.9. Belső kontrollrendszer és a költségvetési gazdálkodás egyes hibái, hiányosságai közötti összefüggések ..	45
<b>4. Az állami tulajdonban álló gazdasági társaságok működésének és gazdálkodásának ellenőrzési tapasztalatai</b> .....	46
4.1. Az állami tulajdonú gazdasági társaságokra vonatkozó alapvető szabályok .....	46
4.2. Az állami tulajdonú gazdasági társaságok vagyoni és pénzügyi helyzetének vizsgálata .....	47
4.3. Személyi jellegű ráfordítások vizsgálatának tapasztalatai .....	48

4.4. Az anyagjellegű ráfordítások, illetve felújítások és beruházások vizsgálatának tapasztalatai . . . . .	50
4.4.1. Közbeszerzési szabálytalanságok . . . . .	51
4.4.2. Indokolatlan megrendelések . . . . .	52
4.4.3. Egyéb szükségtelen kiadások . . . . .	52
4.4.4. Túlárazások . . . . .	53
4.4.5. Valótlan tartalmú, fiktív ügyletek . . . . .	54
4.5. Az állami tulajdonú gazdasági társaságok bevételei . . . . .	54
4.5.1. Az értékesítés nettó árbevétele . . . . .	54
4.5.2. Vagyontárgyak értékesítéséből vagy hasznosításából származó bevételek . . . . .	55
4.5.3. Támogatásokból származó bevételek . . . . .	56
4.5.4. Pénzügyi műveletek bevételei . . . . .	57
4.6. Az állami tulajdonú gazdasági társaságok bevételtermelő képességének értékelése . . . . .	58
4.7. Az állami tulajdonú gazdasági társaságok belső kontrollrendszerének értékelése . . . . .	58
<b>5. A hazai támogatásokról való döntéshozattal és a támogatások felhasználásával kapcsolatos ellenőrzési tapasztalatok . . . . .</b>	<b>60</b>
5.1. Támogatási jogviszony alapvető szabályai . . . . .	60
5.2. Támogatások odaítélésével kapcsolatos általános problémák . . . . .	62
5.3. Támogatás odaítélésében, ellenőrzésében közreműködő szervezetek eljárásai . . . . .	62
5.4. Költségvetési támogatások felhasználásának szabályszerűsége . . . . .	64
<b>6. Az európai uniós támogatások felhasználásának ellenőrzési tapasztalatai . . . . .</b>	<b>67</b>
<b>7. A kormánydöntések végrehajtása során felmerülő kockázatok, lehetséges jogkövetkezmények . . . . .</b>	<b>71</b>
7.1. Kormánydöntések végrehajtásával kapcsolatos alapvető kockázatok . . . . .	71
7.2. Leggyakrabban felmerülő kockázati tényezők . . . . .	71
7.2.1. A megfelelő előkészítés hiánya . . . . .	71
7.2.2. Szabálytalan közbeszerzések . . . . .	73
7.2.3. Párhuzamos munkavégzés kockázatai . . . . .	76
7.2.4. Pótmunka és a többletmunka elhatárolása . . . . .	76
7.2.5. Az átláthatatlan alvállalkozói teljesítések . . . . .	78
7.3. Következmények . . . . .	80
7.4. Kockázati tényezők csökkentése . . . . .	81
<b>8. A közbeszerzési eljárások kockázatai . . . . .</b>	<b>83</b>
8.1. Bevezetés . . . . .	83
8.2. Közbeszerzések tervezése, előkészítése során felmerülő kockázatok . . . . .	85
8.3. Közbeszerzési eljárás lefolytatása során felmerülő kockázatok . . . . .	87
8.4. A teljesítés során felmerülő kockázatok . . . . .	90
8.5. A közbeszerzésekhez kapcsolódó korrupciós kockázatok . . . . .	93
8.6. A jogi környezetben rejlő kockázatok . . . . .	94

# 1. AZ ÁLLAMHÁZTARTÁS ELLENŐRZÉSI RENDSZERE

## 1.1. Az államháztartási ellenőrzés

Magyarország Alaptörvénye kiemelt jelentőséget biztosít a központi költségvetés törvényes és célszerű végrehajtásának, a közpénzek eredményes kezelésének, valamint a nemzeti vagyon megőrzésének, védelmének, a nemzeti vagyonnal való felelős gazdálkodásnak, amelyben fontos szerep jut az államháztartás ellenőrzésének.

A közpénzügyi gazdálkodás alapelveit az Alaptörvény A közpénzek című fejezete, az államháztartási ellenőrzés rendszerének alapjait pedig az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (a továbbiakban: államháztartási törvény) VIII. fejezete tartalmazza. Utóbbi szerint az államháztartási kontrollok célja az államháztartás pénzeszközeivel és a nemzeti vagyonnal történő szabályszerű, gazdaságos, hatékony és eredményes gazdálkodás, valamint a beszámolási és adatszolgáltatási kötelezettségek szabályszerű teljesítésének biztosítása. Az államháztartási ellenőrzés klasszikusan főként utólagos rálátást biztosít a közpénzek elköltésére, azonban az utóbbi években megerősödött az ellenőrzés tanácsadó szerepköre is, amely a korábbi ellenőrzési tapasztalatokon nyugvó információátadással a folyamatokkal egy időben segíti a közvagyonnal való megfelelő gazdálkodást.

A közpénzügyek és az államháztartás ellenőrzésének összetett feladatát nem egyetlen intézmény látja el, a leghatékonyabb kontroll több intézmény együttműködése által valósul meg. Az államháztartási ellenőrzés úgynevezett három pilléren álló kontrollrendszer: az ellenőrző szervek három különböző típusú, ugyanakkor egymást kiegészítő ellenőrzést folytatnak.

Az államháztartás *törvényhozói szintű* számvevőszéki (külső) ellenőrzésével kapcsolatos feladatokat az Állami Számvevőszék látja el. Az Állami Számvevőszék ellenőrzési tevékenységének korlátozása nélkül az államháztartási törvényben meghatározott esetben külső ellenőrzést a Magyar Államkincstár is végezhet.

Az államháztartás *kormányzati szintű* ellenőrzését a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal, továbbá az Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság és a Magyar Államkincstár végzi.

Az államháztartás *szervezeti szintű* belső kontrollja a költségvetési szervek belső kontrollrendszere – beleértve a belső ellenőrzést – keretében valósul meg.

## 1.2. A számvevőszéki és a kormányzati szintű ellenőrzés

### 1.2.1. Számvevőszéki ellenőrzés – Állami Számvevőszék

Az államháztartás számvevőszéki (külső) ellenőrzésével kapcsolatos feladatokat az Állami Számvevőszék (a továbbiakban: Számvevőszék) látja el. A Számvevőszék az Országgyűlés ellenőrző szerve, minden más szervezettől független, ellenőrző tevékenységét kizárólag az Alaptörvénynek és a törvényeknek alárendelten végzi.

Az 1848. évi III. törvénycikkely 37. §-a rögzítette először a magyar országgyűlés költségvetési jogát, ekkor jelent meg törvényi szintre emelve a bevételek és a kiadások tervezése, valamint a kapcsolódó számadás, mely mind a törvényalkotók, mind a végrehajtók számára egyszerre jelentett jogot és kötelmet. Az ezt követő két évtized történelmi eseményei ugyan megakadályozták a zárszámadási jog teljes körű gyakorlását, azonban az 1867-es kiegyezés e tekintetben is új korszakot nyitott: világossá vált, hogy az országgyűlés megfelelő támogatás nélkül nem képes költségvetési kontrollt gyakorolni. Az országos főszámvévszék felállítására irányuló javaslatot 1869. november 16-án Lónyay Menyhért pénzügyminiszter terjesztette elő. A törvényjavaslat ugyan kimondta a szervezet minisztériumtól való függetlenségét, ugyanakkor az ellenőrzésekről készített jelentések esetében nem teremtette meg a közvetlen kapcsolatot a Számvévszék és az Országgyűlés között, a törvényjavaslat bírálói kevesellték is a függetlenség és az önállóság garanciáit.

A törvény elfogadását követő több mint negyven év alatt sem tudott ugyanakkor a Számvévszék meghatározó ellenőrző szervezetté válni, amin az sem változtatott, hogy tekintélyének növelése érdekében az 1914. évi IV. törvénycikk megváltoztatta a szervezet nevét M. kir. legfőbb állami számvévszékre (a továbbiakban LÁSZ). Ezt követően 1949-ben került ismét előtérbe a LÁSZ, amikor is a második világháború utáni politikai fordulat következtében rendeletileg beszüntették a szervezet működését.

A modernkori Számvévszék létrehozása az 1989. október 23-i alkotmánymódosításhoz fűződik, a Magyar Köztársaság kikiáltásával egyidejűleg létrejött a demokratikus intézményrendszer egyik meghatározó elemeként az Állami Számvévszék. A szervezet hivatalosan 1990. január 1-jével kezdte meg működését az Állami Számvévszékéről szóló 1989. évi XXXVIII. törvényben foglalt feladat- és hatáskörrel. E törvénnyel jelentős előrelépés következett be a szervezet függetlensége tekintetében, ennek ellenére több olyan rendezetlen terület maradt, amelyek megnehezítették az ellenőrzések lefolytatását és a számvévszéki munka gyakorlati hasznosulását, elősegítve ezzel a jogkövetkezmény nélkül maradó ellenőrzések számának szaporodását.<sup>1</sup>

Ennek vetett véget az Állami Számvévszékéről szóló 2011. évi LXVI. törvény (a továbbiakban: számvévszéki törvény), amely az Alaptörvény elfogadását követően az első sarkalatos törvény volt, amit az Országgyűlés elfogadott. A 2011. július 1-jétől hatályos jogszabály rögzítette az Állami Számvévszék függetlenségének törvényi garanciáit. Az új szabályozás a Számvévszék ellenőrzési feladatait a lehető legszélesebb körben, de észszerű keretek között határozta meg, figyelemmel arra is, hogy nem a Számvévszék az egyetlen ellenőrzést végző szervezet az államháztartás rendszerében. A Számvévszék ezzel együtt is a közpénzügyekre legszélesebb rátekintéssel rendelkező szervezet, amelynek tevékenysége egyaránt szolgálja a központi és az önkormányzati szintet. A törvény kiemelte és erősítette a Számvévszék tanácsadó és segítő szerepét is. A törvény indokolása szerint az Állami Számvévszék küldetése az, hogy szilárd szakmai alapon álló, értékteremtő ellenőrzéseivel előmozdítsa a közpénzügyek átláthatóságát, rendezettségét, és ezzel járuljon hozzá a jó kormányzáshoz.

A Számvévszék általános hatáskörrel végzi a közpénzekkel és az állami, illetve önkormányzati vagyonnal való gazdálkodás ellenőrzését, ami lényegében azt jelenti, hogy minden közpénzfelhasználást és köztvagyonhasználatot ellenőrizhet.<sup>2</sup>

Az Állami Számvévszék a számvévszéki törvény 5. §-a alapján:

- az Országgyűlés számára véleményt ad a központi költségvetésről szóló törvényjavaslat megalapozottságáról, a bevételi előirányzatok teljesíthetőségéről, az állami kötelezettségvállalással járó beruházási előirányzatok felhasználásának törvényességéről és célszerűségéről;
- az államháztartás gazdálkodásának ellenőrzése keretében ellenőrzi a központi költségvetési fejezetet irányító szerv és a fejezetbe sorolt költségvetési szervek működését, a fejezetbe tartozó központi kezelésű előirányzatok és fejezeti kezelésű előirányzatok felhasználását, valamint a helyi önkormányzat, a nemzetiségi önkormányzat és ezek társulása gazdálkodását;
- az államháztartásból származó források felhasználásának keretében ellenőrzi a központi költségvetésből gazdálkodó szervezeteket (intézményeket), valamint az államháztartásból nyújtott támogatás vagy az államháztartásból meghatározott célra ingyenesen juttatott vagyon

<sup>1</sup> Az Állami Számvévszék történetéhez forrás: [www.aszshirportal.hu/hu/hirek/asz-25-az-asz-tortenete-es-ujjaalakulasa](http://www.aszshirportal.hu/hu/hirek/asz-25-az-asz-tortenete-es-ujjaalakulasa) (utolsó letöltés: 2018. február 27.).

<sup>2</sup> Kolozsi Pál Péter (2015): Államháztartási kontroll. Budapest, NKE. 7.

felhasználását a helyi önkormányzatoknál, az országos és helyi nemzetiségi önkormányzatoknál, a közalapítványoknál (ide értve a közalapítvány által alapított gazdasági társaságot is), a köztestületeknél, a közhasznú szervezeteknél, a gazdálkodó szervezeteknél, az egyesületeknél, az alapítványoknál és az egyéb kedvezményezett szervezeteknél;

- a nemzeti vagyon kezelésének ellenőrzése keretében ellenőrzi az államháztartás körébe tartozó vagyon kezelését, az azzal való gazdálkodást, az állami tulajdonban (résztulajdonban) vagy többségi önkormányzati tulajdonban lévő gazdálkodó szervezetek vagyonérték-megőrző, vagyongyarapító tevékenységét, az államháztartás körébe tartozó vagyon elidegenítésére, illetve megterhelésére vonatkozó szabályok betartását, továbbá ellenőrizheti az állami vagy önkormányzati tulajdonban (résztulajdonban) lévő gazdálkodó szervezetek vagyongazdálkodását;
- ellenőrzi a központi költségvetés végrehajtásáról készített zárszámadást, ennek keretében ellenőrzési feladatai kiterjednek a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai költségvetésének végrehajtásáról készített zárszámadásra és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak a pénzügyi beszámolójára, valamint az elkülönített állami pénzalapok költségvetésének végrehajtásáról készített zárszámadásra is;
- ellenőrzi az állami adóhatóság és a helyi önkormányzatok adóztatási és egyéb bevételszerző tevékenységét, valamint a vámhatóság tevékenységét;
- ellenőrzi a Magyar Nemzeti Bank gazdálkodását és a Magyar Nemzeti Bankról szóló törvényben foglaltak alapján folytatott, az alapvető feladatok körébe nem tartozó tevékenységét;
- törvényességi szempontok szerint ellenőrzi a pártok gazdálkodását, valamint a pártok országgyűlési képviselőcsoportjai számára az Országgyűlés által folyósított hozzájárulás felhasználását, továbbá az egyházi jogi személyek vagy azok intézményei részére az államháztartásból nem hitéleti célra nyújtott támogatás felhasználását, valamint a nemzetbiztonsági szolgálatok speciális működési költségkeret felhasználására vonatkozó adatait.

A szervezet ellenőrzési jogosítványai kiterjednek az államháztartás alrendszerét érintő szerződések ellenőrzésére is. A szabályozás azon az elvi alapon áll, hogy a tulajdonosi szerkezettől függetlenül minden olyan gazdálkodó szervezet ellenőrizhető, amelyik valamely jogcímen közpénzből kapott támogatást, illetőleg egyéb juttatást.

Az intézmény függetlenségét erősíti, hogy ellenőrzési tervéről, valamint az ellenőrzések során követendő ellenőrzési programról az Állami Számvevőszék elnöke dönt. Törvényben meghatározott feladatkörében az Állami Számvevőszék köteles ellenőrzést lefolytatni az Országgyűlés döntése alapján, valamint ellenőrzést végezhet a kormány felkérésére.

A számvevőszéki törvény a bírósági, hatósági és hivatali típusú számvevőszéki modellek közül az utóbbi mellett foglalt állást: a Számvevőszék nem bíróság és nem is hatóság, az ellenőrzöttekkel szemben közvetlen szankcionálási jogosítványai nincsenek.

A fenti megállapítás kapcsán ugyanakkor megemlítendő, hogy bár az Állami Számvevőszék – a számvevőszéki törvény alapján – valóban nem hoz ítéletet vagy kötelező érvényű határozatot, van olyan törvény, amely lehetőséget biztosít erre. A pártok működéséről és gazdálkodásáról szóló 1989. évi XXXIII. törvény 4. § (4) és (5) bekezdése értelmében ugyanis az a párt, amely tiltott vagyoni hozzájárulást fogadott el, köteles annak értékét – az Állami Számvevőszék felhívására – tizenöt napon belül a központi költségvetésnek befizetni, ha pedig a párt tiltott, nem pénzbeli hozzájárulást fogadott el, annak értékét is az Állami Számvevőszék állapítja meg.

A jelentések megállapításai és javaslatai mindhárom klasszikus hatalmi ág tevékenységén keresztül hasznosulnak, s ebben fontos szerepet tölt be a jelentések nyilvánossága is. A számvevőszéki törvény értelmében továbbá az ellenőrzötteknek együttműködési, a számvevőszéki megállapítások tekintetében pedig intézkedéstervezési kötelezettsége van, ugyanis az ellenőrzött szerv vezetőjének a számvevőszéki jelentésekben szereplő megállapításokhoz kapcsolódóan intézkedési tervet kell készítenie, amelyet az Állami Számvevőszék részére meg kell küldenie.

Az ellenőrzések eredményességének előmozdítása érdekében a számvevőszéki ellenőrzéssel kapcsolatos kötelezettségek megszegését a Büntető Törvénykönyvről szóló 2012. évi C. törvény (a

továbbiakban: Btk.) a közigazgatás rendje elleni bűncselekmények fejezetének keretei között büntetőjogi szankcióval is fenyegeti.<sup>3</sup>

Megemlítendő továbbá, hogy amennyiben az ellenőrzés során az ellenőrző szervek – köztük az Állami Számvevőszék is – olyan információkhoz jutnak, amelyek felvetik annak gyanúját, hogy bűncselekmény elkövetésére került sor, kötelesek a vonatkozó jogszabályok<sup>4</sup> értelmében feljelentést tenni.

A fentiekén túl az Állami Számvevőszék rendelkezik vagyongoványi intézkedési jogosultságokkal is, amennyiben ugyanis az ellenőrzés rendeltetésellenes vagy pazarló felhasználást tár fel, a kár megelőzése, illetve enyhítése érdekében az illetékes hatósághoz fordulhat többek között az előirányzat-felhasználási keret zárolása, illetve a támogatások folyósításának felfüggesztése érdekében.

A Számvevőszék az ellenőrzési tapasztalatain alapuló megállapításaival, javaslataival, tanácsaival segíti az Országgyűlést, annak bizottságait és az ellenőrzött szervezetek munkáját. Mindez kifejezi azt az elvet, hogy az ellenőrzés nem öncélú, nem a hátrányos jogkövetkezmények alkalmazására irányul. Az ellenőrzési tevékenység fontos célja és szerepe a megelőzés és a jó gyakorlat átadása. A tanácsadói funkcióhoz kapcsolódóan egy 2012. októberi törvénymódosítás révén az Állami Számvevőszék közpénzügyi, költségvetési elemzéseket készít a Költségvetési Tanács részére, illetve egyéb közpénzügyi témákban.

Az Alaptörvény előírásai szerint a Költségvetési Tanács az Országgyűlés törvényhozó tevékenységét támogató szerv, amely a központi költségvetés megalapozottságát vizsgálja. Tagjai a köztársasági elnök által kinevezett elnök, továbbá a Magyar Nemzeti Bank és az Állami Számvevőszék elnöke. A Költségvetési Tanácsnak 2012-től vétőjoga van a költségvetési törvényalkotással kapcsolatban, ugyanis annak elfogadásához a Költségvetési Tanács előzetes hozzájárulása szükséges. A Tanács tagjait a Magyar Nemzeti Bank és az Állami Számvevőszék szakértői segítik elemzéseikkel, tanulmányaikkal.

Az államháztartási ellenőrzéstípusok egymásra épülő, egymást támogató jellegét mutatja, hogy az Állami Számvevőszék törvényben rögzített feladata az is, hogy értékelje az államháztartás belső kontrollrendszereinek működését.

### 1.2.2. Kormányzati szintű ellenőrzés

Az államháztartás kormányzati szintű ellenőrzését a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal (KEHI), az Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság (EUTAF) és a Magyar Államkincstár végzi.

#### 1.2.2.1. Kormányzati Ellenőrzési Hivatal

A Kormányzati Ellenőrzési Hivatal (a továbbiakban: Hivatal) a kormány által kijelölt kormányzati ellenőrzési szerv. A Hivatal által végzett ellenőrzéseket nevezzük kormányzati ellenőrzésnek.

<sup>3</sup> Btk. 363. §-a: „A számvevőszéki ellenőrzéssel kapcsolatos kötelezettségek megszegése  
363. § (1) Aki az Állami Számvevőszék ellenőrzése során az Állami Számvevőszékről szóló törvényben meghatározott közreműködési kötelezettségét megszegi, és ezzel az ellenőrzés lefolytatását akadályozza, vétség miatt két évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.

(2) Az (1) bekezdés szerint büntetendő az ellenőrzött szervezet vezetője, ha írásbeli felszólítás ellenére nem küld intézkedési tervet az Állami Számvevőszék részére.

(3) A büntetés büntetett miatt három évig terjedő szabadságvesztés, ha az (1) bekezdésben meghatározott cselekmény az ellenőrzés lefolytatását megghiúsítja.”

<sup>4</sup> A büntetőeljárásról szóló 2017. évi XC. törvény 376. § (2) bekezdése, valamint a Büntető Törvénykönyvről szóló 2012. évi C. törvény 459. § (1) bekezdésének 11. pontja.



A kormányzati ellenőrzés „az ellenőrzött szerv szervezetétől függetlenül működő, elsősorban a közpénzek felhasználását, a nemzeti vagyonnal való gazdálkodást, annak megővését, a közfeladatok hatékony, gazdaságos és eredményes ellátását vizsgáló tárgyilagos, tényfeltáró, következtetéseket levonó és javaslatokat megfogalmazó ellenőrzési vagy tanácsadó tevékenység.”<sup>5</sup>

Ha a kormányzati ellenőrzés lényegét szeretnénk megfogalmazni, abból kell kiindulnunk, hogy a kormány mint a végrehajtó hatalom legfőbb szerve döntéseket hoz, feladatokat határoz meg, az államigazgatási apparátus pedig végrehajtja azokat. A kormányzati ellenőrzést végző szerv feladata az, hogy ellenőrizze, a közigazgatás végrehajtási tevékenysége a kormány döntésének, továbbá a szabályoknak megfelelően, hatékonyan és eredményesen folyik-e. Ha az ellenőrzési szerv hibákat, hiányosságokat tapasztal, akkor az ellenőrzési jelentésében erre vonatkozó megállapításokat tesz, és ennek alapján javaslatokat fogalmaz meg akár az ellenőrzöttek, akár a kormány részére.

Látható, hogy míg a számvevőszéki ellenőrzés az Országgyűlésen kívül minden más szervezettől független, addig a kormányzati ellenőrzés szorosan kötődik a kormányhoz, a kormányzati döntésekhez, mind feladatát, mind működését tekintve. Az ellenőrzéseket a kormány, illetve a miniszterelnök rendeli el, a kormányzati ellenőrzési szerv a kormány által jóváhagyott éves ellenőrzési terv alapján hajtja végre a kormányzati ellenőrzéseket, valamint az ellenőrzések elrendelésére jogosult szervek eseti utasítására soron kívüli vizsgálatokat is végez.

A kormányzati ellenőrzés elsődleges célja nem a közvélemény, hanem a vizsgálatokat elrendelő kormány, illetve miniszterelnök tájékoztatása arról, hogy az államigazgatási szervek munkája a kormányzati döntéseknek megfelelően zajlik-e. A kormányzati ellenőrzésnek továbbá döntés-előkészítő funkciója is van, az ellenőrzési megállapítások, javaslatok ugyanis a kormányzati döntéshozatalban is fontos szerepet kapnak.

A Hivatal a miniszterelnök irányítása alá tartozó, központi hivatalként működő központi költségvetési szerv.

Az a gondolat, hogy egy ilyen típusú ellenőrzést végző szervre szükség van, az Antall-kormány idején született meg. Az akkor még Központi Számvevőségi Hivatalnak nevezett szerv 1993-ban állt fel, és az államháztartásról szóló 1992. évi XXXVIII. törvény (a továbbiakban: régi államháztartási törvény) 121. § (5) bekezdésén alapuló, a Központi Számvevőségi Hivatalok létrehozásáról és feladatairól szóló 12/1993. (I. 19.) kormányrendeletben meghatározott hatáskörrel végzett költségvetési ellenőrzéseket.

Az ezt követő időszakban nemcsak a Hivatal elnevezése változott meg (1994-ben Kormányzati Ellenőrzési Iroda,<sup>6</sup> 1999-ben pedig Kormányzati Ellenőrzési Hivatal<sup>7</sup> lett), a hatásköre és eljárásrendje is több meghatározó átalakuláson ment át.

Kezdetben elsősorban a hazai költségvetéshez kapcsolódó ellenőrzések végrehajtása volt a Hivatal feladata, és bár már ekkor is a hatáskörébe tartozott a külföldi szervezetek által nyújtott – így az Európai Unióból származó – támogatások felhasználásának vizsgálata is, ez a feladatkör eleinte marginális volt.

Az európai uniós támogatások bővülésével azonban egy olyan hangsúlyeltolódás indult el a Hivatal feladatai között, amely a csatlakozást követően egyenesen ahhoz vezetett, hogy az európai uniós ellenőrzési feladatok háttérbe szorították a hazai költségvetés ellenőrzésére irányuló vizsgálatokat. A Hivatal – 2007-től 2010 júniusáig – a hazai költségvetési ellenőrzési feladatok mellett ellátta az Európai Regionális Fejlesztési Alapból, az Európai Szociális Alapból és a Kohéziós Alapból származó támogatások tekintetében az ellenőrzési hatósági feladatokat, és végrehajtotta az egyéb európai uniós és nemzetközi támogatásokhoz kapcsolódó további ellenőrzési feladatokat is.<sup>8</sup> Mindez a gyakorlatban azt jelentette, hogy hazai költségvetési ellenőrzést az akkori hat ellenőrzési főosztály közül mindössze egy szervezeti egység végzett.

Ez az időszak 2010. július 1-jével ért véget, amikor – a Kormányzati Ellenőrzési Hivatalból kiválás útján – létrehozásra került az Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság,<sup>9</sup> így ettől az időponttól kezdve e szerv látja el az Európai Unió meghatározott pénzügyi alapjai tekintetében az ellenőrzési hatósági feladatokat, továbbá az egyéb

<sup>5</sup> A Kormányzati Ellenőrzési Hivatalról szóló 355/2011. (XII. 30.) kormányrendelet 5. §-a.

<sup>6</sup> A Kormányzati Ellenőrzési Iroda létrehozásáról és feladatairól szóló 138/1994. (X. 28.) kormányrendelet.

<sup>7</sup> A Kormányzati Ellenőrzési Hivatal felügyeletéről, feladat- és hatásköréről szóló 61/1999. (IV. 21.) kormányrendelet.

<sup>8</sup> A Kormányzati Ellenőrzési Hivatalról szóló 312/2006. (XII. 23.) kormányrendelet.

<sup>9</sup> Az Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóságról szóló 210/2010. (VI. 30.) kormányrendelet.

európai uniós és nemzetközi támogatások kormány által meghatározott ellenőrzési feladatait, a Hivatal elsődleges feladataként pedig a hazai költségvetés ellenőrzése került meghatározásra.

A *kormányzati ellenőrzés* fogalma jogszabályi szinten 2011-ben jelent meg. A Magyar Köztársaság 2011. évi költségvetését megalapozó egyes törvények módosításáról szóló 2010. évi CLIII. törvény 2011. január 1-jei hatállyal módosította a régi államháztartási törvény államháztartási kontrollra vonatkozó szabályait, ekkortól használandó ez az elnevezés a Hivatal által végzett ellenőrzések megjelölésére.

Az eljárási rend ezt követően ugyancsak átalakult, míg korábban a Hivatal által végzett vizsgálatokra – külön kormányrendeletben szabályozott eltérésekkel – a belső ellenőrzések eljárásrendjét meghatározó kormányrendeletek<sup>10</sup> előírásait kellett alkalmazni (ezt megerősítette, hogy 2004 áprilisától 2010 júniusáig a Hivatal a jogszabály<sup>11</sup> szerint a kormány belső ellenőrzési szervének minősült), a Kormányzati Ellenőrzési Hivatalról szóló 355/2011. (XII. 30.) kormányrendelet kihirdetésével – az államháztartási törvény rendelkezésein alapuló – önálló státútumot kapott a kormányzati ellenőrzés.

Az államháztartási törvény 2012. január 1-jétől hatályos rendelkezései a Hivatal számára egyedülállóan erős intézkedési lehetőséget biztosítottak, amelyet az egyes törvényeknek a kormányzati ellenőrzéssel összefüggő módosításáról szóló 2012. évi CLXXXIX. törvény 2012. december 15-ei hatállyal tovább bővített.

A Hivatal ellátja a kormányzati ellenőrzési szerv törvényben meghatározott feladatait, valamint a kormányzati ellenőrzésre vonatkozó politika érvényesítésével kapcsolatban a jogszabályokban vagy a közjogi szervezetszabályozó eszközökben számára meghatározott további feladatokat.

Az államháztartási törvény 63. §-a alapján a kormányzati ellenőrzési szerv ellenőrzési jogköre az alábbiakra terjed ki:

- a kormánydöntések végrehajtásának ellenőrzésére;
- az európai uniós forrásból, illetve az állam nevében kötött nemzetközi szerződés alapján finanszírozott egyéb programból nyújtott támogatás felhasználásának, a kormány irányítása alá tartozó fejezetbe sorolt központi kezelésű előirányzat, fejezeti kezelésű előirányzat, társadalombiztosítás pénzügyi alapjai előirányzata, elkülönített állami pénzalapok előirányzata felhasználásának, valamint a kormány irányítása vagy felügyelete alá tartozó költségvetési szervek kormányzati ellenőrzésére;
- a gazdálkodó szervezeteknek, a közalapítványoknak, a köztestületeknek, az alapítványoknak és az egyesületeknek nyújtott költségvetési támogatások és az államháztartás központi alrendszeréből nyújtott más támogatások – ideértve a nemzetközi szerződések alapján kapott támogatásokat és segélyeket is –, és az említett szervezetek részére meghatározott célra ingyenesen juttatott állami vagyon felhasználásának ellenőrzésére;
- a nemzetgazdasági szempontból kiemelt jelentőségű nemzeti vagyonba tartozó és állami tulajdonban álló, valamint az olyan gazdasági társaságok – ide nem értve a Magyar Nemzeti Bankot – ellenőrzésére, amelyekben az állam többségi befolyással rendelkezik;
- azon alapítványok, közalapítványok ellenőrzésére, amelyek felett az alapítói jogokat a kormány irányítása vagy felügyelete alá tartozó költségvetési szerv gyakorolja, vagy az államháztartás központi alrendszeréből támogatásban részesülnek;
- az állami kezesség vállalása és beváltása jogosságának ellenőrzésére, ideértve a központi költségvetés, valamint a tartozás eredeti kötelezettjénél és jogosultjánál a kezességi szerződés feltételei betartásának ellenőrzését;
- az előző pontokban foglaltakkal összefüggésben létrejött jogviszonyokra, valamint azon szerződő felekre is, amelyek a jogviszony teljesítésében közvetlen vagy közvetett módon közreműködnek, és

<sup>10</sup> A központi, a társadalombiztosítási és a köztisztviselői költségvetési szervek kormányzati, felügyeleti, valamint belső költségvetési ellenőrzéséről 15/1999. (II. 5.) kormányrendelet; a költségvetési szervek belső ellenőrzéséről szóló 193/2003. (XI. 26.) kormányrendelet.

<sup>11</sup> A Kormányzati Ellenőrzési Hivatalról szóló 70/2004. (IV. 15.) kormányrendelet.

- működési célú költségvetési támogatás nyújtása esetén a kedvezményezett működésének és gazdálkodásának ellenőrzésére.<sup>12</sup>

A Hivatal kormányzati ellenőrzési hatásköre nem terjed ki a központi költségvetésről szóló törvény Országgyűlés, Köztársasági Elnökség, Alkotmánybíróság, Alapvető Jogok Biztosának Hivatala, Állami Számvevőszék, Bíróságok, Ügyészség, Gazdasági Versenyhivatal, Magyar Tudományos Akadémia, Magyar Művészeti Akadémia költségvetési fejezetébe sorolt költségvetési szervek, valamint a Magyar Nemzeti Bank ellenőrzésére, továbbá a Hivatal nem jogosult ellenőrizni az önkormányzatok gazdálkodását sem.

A Hivatal – megállapodás alapján – közös ellenőrzést végezhet a felügyeleti és a hatósági ellenőrző szervekkel.

Az Állami Számvevőszék és a Hivatal feladat- és hatáskörei több ponton hasonlóságot mutatnak (például az állami tulajdonú gazdasági társaságok, az államháztartásból ingyenesen juttatott vagyon, illetve a költségvetési támogatások felhasználásának ellenőrzése terén). Fontos különbség ugyanakkor, hogy a kormányzati ellenőrzés elsősorban a kormányzati döntések végrehajtásában érintett költségvetési szervek, a kormány irányítása alá tartozó fejezetbe sorolt központi kezelésű és fejezeti kezelésű előirányzatok felhasználásának ellenőrzésére irányul, azonban vannak olyan költségvetési fejezetek, amelyek ellenőrzésére – a végrehajtó hatalomtól való függetlenségük miatt – a kormányzati ellenőrzési szerv nem jogosult. Ugyanezen okból nem ellenőrzi a Hivatal az önkormányzatok gazdálkodását sem (ugyanakkor például az önkormányzatok által kapott európai uniós támogatások felhasználását jogosult ellenőrizni a Hivatal).

Az Állami Számvevőszékkel összevetve ugyanakkor a Hivatal számára a jogszabályok több intézkedési lehetőséget biztosítanak. Az ellenőrzési jelentésben szereplő megállapításokhoz kapcsolódó javaslatokra vonatkozóan mindkét szerv intézkedési terv készítésére kötelezi az ellenőrzött szervezet, továbbá a vagyonmegóvás, kármegelőzés érdekében is hasonló jogkörrel rendelkeznek.

Az államháztartási törvény értelmében, ha a Hivatal az ellenőrzés során a közpénzek vagy az állami vagyon jogszabálysértő, rendeltetésellenes vagy pazarló felhasználását és ezzel összefüggésben károkozást vagy ennek veszélyét állapítja meg, a kár megelőzése, enyhítése érdekében az illetékes hatósághoz, illetve szervezethez fordulhat a Magyar Államkincstárnál vagy hitelintézetnél vezetett fizetési számlák zárolása, továbbá a költségvetési támogatások, a személyi jövedelemadó 1%-ából történő felajánlások, valamint az ellenőrzött szerv részére visszatérítendő általános forgalmi adó folyósításának felfüggesztése céljából.

A Hivatal ezen kívül, bár az Állami Számvevőszékhez hasonlóan szintén nem lát el klasszikus hatósági feladatokat, az ellenőrzéshez kapcsolódó adatszolgáltatási, együttműködési vagy az ellenőrzés végrehajtását elősegítő kötelezettség megszegése esetén akár bírsággal is sújthatja az érintett személyt a kormányzati ellenőrzés hatékony végrehajtása érdekében.

A fentiekben túl ugyanakkor a Hivatal az ellenőrzései során feltárt, az államháztartás központi alrendszerébe tartozó költségvetési szervet és a nemzetgazdasági szempontból kiemelt jelentőségű nemzeti vagyonba tartozó, állami tulajdonban álló gazdasági társaságot megillető, az ellenőrzés tárgyával kapcsolatos polgári jogviszonyból származó követelések érvényesítése iránt, valamint a költségvetési támogatás visszafizetése érdekében a jogosult nevében és helyett a bíróságok, más hatóságok, illetve harmadik személyek előtt külön meghatalmazás nélkül eljárhat.

A kormányzati ellenőrzési szerv saját nevében közvetlen jogi érdek fennállásának igazolása nélkül keresetet indíthat a hatáskörében eljárva megismert szerződés vagy a szerződés egyes rendelkezései semmisségének megállapítása iránt is. A Hivatal továbbá az ellenőrzés tárgyával kapcsolatos büntetőeljárásokban jogosult az állam, valamint az ellenőrzési hatáskörébe tartozó költségvetési szervek és állami részvétellel működő gazdasági társaságok – mint sértettek – képviselőjét ellátni.

Kiemelendő, hogy az ellenőrzött szervek szabályszerű és eredményes működéséhez egyre több alkalommal járulnak hozzá a Hivatal által végzett tanácsadások is.

<sup>12</sup> 2011. évi CXCV. törvény az államháztartásról 63. § (1) bekezdés a) – j) pontok.

A kormányzati ellenőrzési szerv mindemellett jogszabályban<sup>13</sup> előírt koordináló, segítő szerepet tölt be a minisztériumok, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda belső ellenőrzését végző szervezetek tekintetében is. Ennek keretében a Hivatal elnöke többek között előzetesen véleményezi a minisztériumok, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda éves ellenőrzési tervét, annak módosítását, a soron kívüli ellenőrzés elrendelésére vonatkozó intézkedéseket, a minisztériumok, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda belső ellenőrzési vezetőjének kinevezését, felmentését, áthelyezését, valamint a vonatkozó jogszabályok tervezeteit.

A Hivatal elnöke a Hivatal tevékenységéről évente, a tárgyévet követő év június 30-áig a miniszterelnök útján beszámol a kormánynak.

### 1.2.2.2. Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság

Az európai támogatások kormányzati szintű auditját az Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság (a továbbiakban: Főigazgatóság) látja el. A Főigazgatóság az államháztartásért felelős miniszter irányítása alá tartozó, központi hivatalként működő központi költségvetési szerv.

Mint azt korábban említettük, a 2010. július 1-jén létrejött intézmény a Kormányzati Ellenőrzési Hivatalból való kiválás útján jött létre az Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóságról szóló 210/2010. (VI. 30.) kormányrendelet kihirdetésével.

A Főigazgatóság ellátja egyrészt az Európai Unió meghatározott pénzügyi alapjai tekintetében az ellenőrzési hatósági feladatokat, másrészt az egyéb európai uniós és nemzetközi támogatások kormány által meghatározott ellenőrzési feladatait.

Az államháztartási törvény 68. §-a értelmében a Főigazgatóság ellenőrzési jogköre kiterjed a kormányrendeletben meghatározott forrásokból nyújtott költségvetési támogatásokkal kapcsolatos ellenőrzésekre:

- a lebonyolításban érintett szervezeteknél,
- a kedvezményezetteknel,
- a költségvetési támogatásokkal összefüggésben megvalósított beszerzésekre, az ezekre kötött szerződések teljesítésének vizsgálatára, ebben a vonatkozásban azon szerződő felekre is, amelyek a szerződés teljesítéséért felelősek, vagy abban közreműködnek.

A Főigazgatóság ellátja:

- a 2007–2013 közötti programozási időszak tekintetében az Európai Regionális Fejlesztési Alapra, az Európai Szociális Alapra és a Kohéziós Alapra vonatkozó általános rendelkezések megállapításáról és az 1260/1999/EK rendelet hatályon kívül helyezéséről szóló, 2006. július 11-i 1083/2006/EK tanácsi rendeletben, valamint az előcsatlakozási támogatási eszköz (IPA) létrehozásáról szóló 2006. július 17-i 1085/2006/EK tanácsi rendelet végrehajtásáról szóló, 2007. június 12-i 718/2007/EK bizottsági rendeletben meghatározott,
- a 2014–2020 közötti programozási időszak tekintetében az Európai Regionális Fejlesztési Alappal, az Európai Szociális Alappal, a Kohéziós Alappal, a Leginkább Rászoruló Személyeket Támogató Európai Segítségnyújtási Alappal, valamint az Európai Tengerügyi és Halászati Alappal, továbbá a Menekültügyi, Migrációs és Integrációs Alappal, a Belső Biztonsági Alappal, a transznacionális Duna Programmal, az Interreg V-A Szlovákia–Magyarország Együttműködési Programmal, az Interreg V-A Magyarország–Horvátország Együttműködési Programmal, az Interreg-IPA Magyarország–Szerbia Határon Átnyúló Együttműködés Programmal, a Magyarország–Szlovákia–Románia–Ukrajna ENPI Határon Átnyúló Együttműködési Programmal kapcsolatos;

<sup>13</sup> A Kormányzati Ellenőrzési Hivatalról szóló 355/2011. (XII. 30.) kormányrendelet 10/A. §-a, valamint a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) kormányrendelet 14. § (3), 15. § (5), 16. § (8), 23. § (2)–(3), 31. § (7), 32. § (6), 43. § (4), 47. § (3) és 49. § (5) bekezdése alapján.

- valamint az Európai Hálózatfinanszírozási Eszközből származó források felhasználásáról szóló kormányrendeletben meghatározott ellenőrzési hatósági feladatokat.

Az ellenőrzési hatósági feladatok közé tartozik az ellenőrzési stratégia elkészítése, a rendszerellenőrzések elvégzése, a rendszerértékelő elkészítése, a mintavételes ellenőrzések végrehajtása, az éves elszámolások és a vezetői nyilatkozat megfelelőségének ellenőrzése, az éves ellenőrzési jelentés elkészítése és megküldése az Európai Bizottság részére, az éves vélemény elkészítése, illetve a kapcsolattartás az Európai Bizottság ellenőrző szerveivel.

A Főigazgatóság ellátja az egyéb európai uniós és nemzetközi támogatások kormány által meghatározott ellenőrzési feladatait, valamint az azokhoz kapcsolódó tervezési, beszámolási, illetve záronyilatkozat-kiadási feladatokat, így elvégzi különösen:

- az INTERREG III Közösségi Kezdeményezés programokkal kapcsolatos ellenőrzéseket;
- az európai területi együttműködési programokkal kapcsolatos ellenőrzéseket;
- a Norvég Finanszírozási Mechanizmussal, illetve az EGT Finanszírozási Mechanizmussal kapcsolatos ellenőrzéseket;
- a Svájci–Magyar Együttműködési Programmal kapcsolatos ellenőrzési feladatokat;
- az Európai Unió Szolidaritási Alapjával kapcsolatos ellenőrzési feladatokat.

A Főigazgatóság nemzetközi szerződés vagy megállapodás alapján a nemzetközi és az európai uniós támogatások tekintetében közös ellenőrzéseket végezhet a szerződésben vagy megállapodásban meghatározott szervezettel.

A Főigazgatóság az ellenőrzésekről ellenőrzési jelentést készít, amelynek tervezetét észrevételezés céljából megküldi az ellenőrzött szervezet vezetőjének, továbbá annak, akire vonatkozóan a jelentéstervezet megállapítást vagy javaslatot tartalmaz. Ha az ellenőrzött a rá vonatkozó megállapítást, következtetést vagy javaslatot vitatja, megbeszélést lehet tartani (rendszerellenőrzés esetén kell).

Az észrevétel elfogadásáról vagy elutasításáról a vizsgálatvezető dönt, amelyről az érintetteknek tájékoztatást ad. Az elfogadott észrevételeknek megfelelően a vizsgálatvezető a jelentést módosítja, ezt követően az ellenőrzési jelentés lezárásra kerül, és a jelentést a főigazgató megküldi az ellenőrzött szervezet vezetőjének.

Az ellenőrzött szervezet vezetője a szükséges intézkedések végrehajtásáért felelős személyek és a vonatkozó határidők megjelölésével intézkedési tervet köteles készíteni. Az ellenőrzött szervezet vezetője felelős az intézkedési terv végrehajtásáért, illetve annak nyomon követéséért.

A Főigazgatóság által végzett ellenőrzések során alkalmazni kell az államháztartási törvény azon rendelkezéseit, amelyek szerint a kapcsolódó adatszolgáltatási, együttműködési vagy az ellenőrzés végrehajtását elősegítő kötelezettség felróható megszegése esetén az érintett személy eljárás bírsággal sújtható.

### 1.2.2.3. Magyar Államkincstár

A Magyar Államkincstár (a továbbiakban: Kincstár) az államháztartásért felelős miniszter irányítása alá tartozó, központi hivatalként működő központi költségvetési szerv.

A Kincstár jogállásáról, szervezetéről és eljárásáról a Magyar Államkincstárról szóló 310/2017. (X. 31.) kormányrendelet rendelkezik.

A Kincstár az államháztartásról szóló törvény 68/B. §-a alapján kincstári ellenőrzést végez. Ellenőrzési jogköre a helyi önkormányzat, a nemzetiségi önkormányzat, a társulás, a térségi fejlesztési tanács és az általuk irányított költségvetési szerv számviteli szabályok szerinti könyvviteli kötelezettségének, az államháztartási törvény 70. alcíme alapján teljesítendő adatszolgáltatási kötelezettségek szabályszerű teljesítésének, valamint az éves költségvetési beszámoló megbízható, valós összképének vizsgálatára terjed ki.

A kincstári ellenőrzés során a Kincstár szabályszerűségi pénzügyi ellenőrzést lát el. Az ellenőrzési feladatokat kockázatelemzésen alapuló mintavételes kiválasztás módszerével készítette, az államháztartásért felelős miniszter által jóváhagyott éves ellenőrzési terv alapján hajtja végre.

A kincstári ellenőrzés eljárásrendi szabályait az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról szóló 368/2011. (XII. 31.) kormányrendelet 115/A–F. §-ai tartalmazzák.

A kincstári ellenőrzéshez kapcsolódó együttműködési, adatszolgáltatási vagy a kincstári ellenőrzés végrehajtását elősegítő kötelezettség megszegése esetén a Kincstár eljárási bírságot szabhat ki.

A Kincstár az ellenőrzési jelentés tervezetének az ellenőrzött szervre vonatkozó megállapításait és a javaslatokat tartalmazó kivonatát egyeztetés céljából megküldi azon ellenőrzött szerv vezetőjének, akire vonatkozóan az ellenőrzési jelentéstervezet javaslatot tartalmaz. Az észrevétel elfogadása esetén a Kincstár az ellenőrzési jelentés tervezetét az elfogadott észrevételnek megfelelően módosítja, és erről vagy az észrevétel elutasításáról az ellenőrzött szervet tájékoztatja.

A Kincstár a lezárt ellenőrzési jelentést megküldi az ellenőrzött szerv vezetőjének, az államháztartásért felelős miniszternek és az Állami Számvevőszéknek. Az ellenőrzési jelentés alapján az ellenőrzött szerv vezetője intézkedési tervet köteles készíteni. Az intézkedési tervben foglaltak megvalósítását a Kincstár utóellenőrzés keretében ellenőrizheti.

### 1.3. Belső kontrollrendszer

Az államháztartás külső és kormányzati szintű ellenőrzése mellett az államháztartási kontroll része az államháztartás úgynevezett belső kontrollrendszere, amely a költségvetési szervek belső kontrollrendszere – beleértve a belső ellenőrzést – keretében valósul meg.

A belső kontrollrendszer a kockázatok kezelése és a tárgyilagosságot bizonyosság megszerzése érdekében kialakított folyamatrendszer, amely az alábbi célok megvalósulását szolgálja:

- szabályszerű, gazdaságos, hatékony és eredményes működés és gazdálkodás,
- az elszámolási kötelezettségek teljesítése, valamint
- az erőforrások védelme a veszteségektől, károktól és nem rendeltetésszerű használatától.

Az államháztartási belső kontrollrendszer és a belső ellenőrzés nemzetközi standardokkal összhangban lévő fejlesztése, szabályozása, koordinációja, harmonizációja, az ezekhez kapcsolódó jogszabályok, módszertani útmutatók megalkotása – az Állami Számvevőszék véleményének kikérése mellett – az államháztartásért felelős miniszter feladat- és hatáskörébe tartozik. Az egyes költségvetési szervek belső kontrollrendszerének és belső ellenőrzésének létrehozásáért, működtetéséért és fejlesztéséért pedig a költségvetési szervek vezetői a felelősek, akik kötelesek – a szervezet minden szintjén érvényesülő – a belső kontrollrendszert, azaz megfelelő:

- kontrollkörnyezetet,
- kockázatkezelési rendszert,
- kontrolltevékenységeket,
- információs és kommunikációs rendszert, és
- nyomon követési (úgynevezett monitoring) rendszert (ennek részeként független belső ellenőrzést)

kialakítani, működtetni és folyamatosan fejleszteni.

A belső kontrollrendszer céljainak megvalósulását a kontrollkörnyezet biztosítja, melynek főbb elemei, az átlátható, világos szervezeti struktúra, a szervezeti célok, a belső szabályzatok, az egyértelműen meghatározott és elhatárolt felelősségi, hatásköri viszonyok és feladatok, a szervezet minden szintjén meghatározott etikai értékek és elvárások, valamint az átlátható humán erőforrás-kezelés, illetve annak kialakított irányelvei és gyakorlata.

A kockázatkezelési rendszer keretében kerül sor a szerv tevékenységében, gazdálkodásában rejlő kockázatok meghatározására, felmérésére és elemzésére, az egyes kockázatokkal kapcsolatosan szükséges intézkedések (kockázatkezelés), valamint azok végrehajtásának folyamatos nyomon követési módjainak meghatározására.

A kontroll tevékenységek azok az intézkedések és eljárások, amelyek biztosítják a szervezeti célok elérését, a vezetői utasítások végrehajtását, felügyeletét, a megvalósítással járó kockázatok kezeléséhez szükséges intézkedések megtételét. A kontrolltevékenységekkel összefüggésben a belső szabályozás keretében rendezni szükséges különösen az engedélyezési, jóváhagyási eljárásokat, az igazolás, hitelesítés rendjét, a hozzáférési jogosultságokat (hozzáférés eszközökhöz, információkhoz), a beszámolási eljárások rendjét, valamint a feladat-és felelősségi körök elhatárolását.

A hatékonyan működő információs- és kommunikációs rendszer biztosítja, hogy – elsődlegesen – szervezeten belül a megfelelő információk a megfelelő időben és módon eljussanak az arra illetékes, szervezeti egységhez, illetve személyhez.

A monitoring rendszer biztosítja egyrészt a szervezeti célok megvalósításának, a szervezet tevékenységének, a belső kontrollrendszerek működésének eseti, illetve folyamatos nyomon követését és értékelését, amelyben kiemelt szerepe van szervezeten belül működő független belső ellenőrzésnek.

A belső ellenőrzés kialakítása és megfelelő működtetése során biztosítani kell a belső ellenőrzés függetlenségét. Ennek érdekében a belső ellenőrzés tevékenységét a költségvetési szerv vezetőjének közvetlenül alárendelve végzi, jelentéseit közvetlenül a költségvetési szerv vezetőjének küldi meg.

## 1.4. Belső ellenőrzés

### 1.4.1. A belső ellenőrzés fogalma, általános előírások

A *belső ellenőrzés* egy olyan független, tárgyilagos bizonyosságot adó és tanácsadó tevékenység, amelynek célja az ellenőrzött szervezet működésének fejlesztése, eredményességének növelése, aminek érdekében rendszerszemléletű megközelítéssel és módszeresen értékeli, illetve fejleszti az ellenőrzött szervezet irányítási és belső kontrollrendszerének hatékonyságát.<sup>14</sup>

A belső ellenőrzést végző személyek munkájukat a nemzetközi, valamint az államháztartásért felelős miniszter által közzétett belső ellenőrzési standardok, útmutatók és etikai kódex előírásainak figyelembevételével végzik. A költségvetési szervek belső ellenőrzésére vonatkozó jogszabályi előírásokat az államháztartási törvény és a költségvetési szervek belső kontrollrendszeréről és belső ellenőrzéséről szóló 370/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Bkr.) tartalmazza. A belső ellenőrzésére vonatkozó részletszabályokat a költségvetési szerv szervezeti és működési szabályzata, valamint a belső ellenőrzési kézikönyve részletezi. A belső ellenőrzési kézikönyvet a költségvetési szerv vezetője hagyja jóvá.

A belső ellenőrzési kézikönyvet az államháztartásért felelős miniszter által közzétett minta alkalmazásával kell összeállítani az egyes költségvetési szervek sajátosságainak (nagyságának, szerepének, célkitűzéseinek, feladatainak, igényeinek) megfelelően. A belső ellenőrzési kézikönyvet a belső ellenőrzésre vonatkozó nemzetközi és hazai jogszabályi előírásokkal, normákkal, standardokkal összhangban kell összeállítani.<sup>15</sup>

A Bkr. vonatkozó előírásai értelmében a belső ellenőrzési kézikönyv tartalmazza:

- az ellenőrzésre és a tanácsadó tevékenységre vonatkozó eljárási szabályokat,
- a belső ellenőrzés hatáskörét, feladatait és céljait meghatározó belső ellenőrzési alapszabályt,
- a tervezés megalapozásához alkalmazott kockázatelemzési módszertan leírását,
- az ellenőrzési dokumentumok formai követelményeit, az alkalmazott iratmintákat,

<sup>14</sup> Bkr. 2. § b) pont.

<sup>15</sup> Az államháztartásért felelős miniszter iránymutatása alapján a belső ellenőrzési kézikönyvet célszerű belső utasításként kiadni, így a költségvetési szerv többi munkatársa (az ellenőrzöttek) számára is elérhető és megismerhető a belső ellenőrzés célja, feladata, eljárásrendje.

- az ellenőrzési megállapítások hasznosulásának nyomon követését,
- az ellenőrzés során büntető-, szabálysértési, kártérítési, illetve fegyelmi eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság feltárása esetén alkalmazandó eljárást.

A költségvetési szervek belső ellenőrzése megvalósítható a költségvetési szerv keretein belül egy személy, vagy külön szervezet, illetve külső szolgáltató bevonásával egyaránt. Ha a külső szolgáltató bevonására minisztériumi belső ellenőrzések kapcsán kerül sor, úgy a megkötendő szerződések vonatkozásában minden esetben ki kell kérni a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal elnökének előzetes véleményét.

A költségvetési szerveknél a belső ellenőrzési tevékenységet kizárólag olyan cselekvőképes, büntetlen előéletű, a belső ellenőrzés körébe tartozó tevékenység vonatkozásában a foglalkozástól eltiltás hatálya alatt nem álló, a jogszabályban előírt végzettséggel és gyakorlattal rendelkező személy végezhet, aki szerepel az államháztartásért felelős miniszter által vezetett nyilvántartásban. A belső ellenőrzésre, illetve a belső ellenőrzési vezetőre vonatkozó összeférhetlenségi szabályokat részletesen a Bkr. tartalmazza.<sup>16</sup>

## 1.4.2. A belső ellenőrzés folyamata

### 1.4.2.1. Az ellenőrzések tervezése

A belső ellenőrzési (bizonyosságot adó) és tanácsadó tevékenysége keretében a jogszabályoknak és belső szabályzatoknak való megfelelést, a tervezést, gazdálkodást, és a közfeladatok ellátását vizsgálva megállapításokat és javaslatokat fogalmaz meg a költségvetési szerv vezetője részére. A belső ellenőrzés ezenkívül más tevékenységbe nem vonható be.

A belső ellenőrzés a tevékenységének tervezése és végrehajtása során önállóan jár el, ellenőrzési terveit kockázatelemzésre alapozva és a soron kívüli ellenőrzések figyelembevételével állítja össze.

Az ellenőrzési munka tervezése a költségvetési szerv vezetője által jóváhagyott, kockázatelemzés alapján összeállított stratégiai ellenőrzési terven és az éves ellenőrzési terven alapul. A stratégiai ellenőrzési terv a költségvetési szerv hosszú távú céljaival összhangban négyéves időszakra határozza meg a belső ellenőrzésre vonatkozó stratégiai fejlesztési célokat. Az éves ellenőrzési terv a stratégiai

<sup>16</sup> Bkr. 20. § (1) „A belső ellenőrzési vezető tekintetében összeférhetlenség áll fenn és ezért nem vehet részt bizonyosságot adó tevékenységben, ha:

- az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének vagy alkalmazottjának a Polgári Törvénykönyvről szóló törvény szerinti közeli hozzátartozója;
- korábban az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység – ide nem értve a belső ellenőrzési egységet – vezetőjének munkáltatói jogköre alá tartozott, a jogviszony megszűnésétől számított egy éven belül;
- az ellenőrzendő szakterülettel vagy szervezettel közös, illetve kapcsolódó program vagy feladat végrehajtásában közreműködött, a program lezárását, illetve a feladat elvégzését követő egy éven belül;
- az adott bizonyosságot adó tevékenység tárgyilagosa lefolytatása tőle egyéb okból nem várható el.

(2) A belső ellenőrök olyan folyamatok tekintetében is végezhetnek tanácsadó tevékenységet, ahol korábban felelős szerepük volt. A tanácsadó tevékenység független egy esetleg később elrendelt ellenőrzéstől.

(3) Az összeférhetlenségről a belső ellenőrzési vezető, a belső ellenőrzési egység vezetőjének személyét érintő összeférhetlenség esetén a költségvetési szerv vezetője, az összeférhetlenség okának tudomására jutásától számított 10 napon belül határoz. A döntés meghozataláig az ellenőrzött, illetve a belső ellenőrzési egység vezetőjét az összeférhetlenséggel összefüggésben az adott ellenőrzésben való részvétel alól fel kell menteni.”

Bkr. 22. § (3) „A belső ellenőrzési vezető megbízásával kapcsolatban vagy személyére nézve összeférhetlenségi ok tudomására jutásáról köteles haladéktalanul jelentést tenni a költségvetési szerv vezetőjének, amelynek elmulasztásáért vagy késedelmes teljesítéséért fegyelmi felelősséggel tartozik.



ellenőrzési tervnek megfelelően rögzíti a belső ellenőrzés kockázatelemzés alapján felállított prioritásokon, valamint a rendelkezésére álló erőforrásokon alapuló egy éves időszakra vonatkozó munkatervét. Az éves ellenőrzési terv tartalmazza a tervezett ellenőrzések ütemezését és azok főbb adatait (például ellenőrzött szerv megnevezése, ellenőrzés tárgya, ellenőrzési időszak, ellenőrzés típusa<sup>17</sup> stb.), valamint a soron kívüli ellenőrzésekre, a tanácsadó tevékenységre és a képzésekre tervezett kapacitást. Az éves ellenőrzési tervek év közben módosíthatók, azonban a minisztériumok, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda esetében a módosítást, illetve a soron kívüli ellenőrzések elrendelését megelőzően a tervezett intézkedések indokolással ellátott tervezetét a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal elnökének véleményezés céljából meg kell küldeni.

#### 1.4.2.2. Az ellenőrzés végrehajtása

A költségvetési szerv belső ellenőrzési vezetője a megbízólevél aláírásával kijelöli az ellenőrzésben közreműködő vizsgálatvezetőt és a belső ellenőröket. A vizsgálatvezető feladata az ellenőrzésre vonatkozó, valamennyi releváns információt, adatot<sup>18</sup> tartalmazó ellenőrzési program összeállítása.

Az ellenőrzés megkezdéséről értesíteni kell az ellenőrzött szerv vagy szervezeti egység vezetőjét, tájékoztatást adva az ellenőrzés céljáról és formájáról, a jogszabályi felhatalmazásról, valamint az ellenőrzés várható időtartamáról.

Az ellenőrzés adatbekérés illetve helyszíni ellenőrzés útján kerül végrehajtásra. A belső ellenőröknek az ellenőrzést az ellenőrzés tárgyához, céljához és időszakához kapcsolódó dokumentációk alapján az ellenőrzési programban meghatározott ellenőrzési módszerek alkalmazásával, a belső kontrollrendszer értékelésével kell végrehajtaniuk. Az ellenőrzés során a bizonyítási eszközök széles skálája (például eredeti okirat, hitelesített másolat, fénykép, videofelvétel vagy más kép-, hang és adatrögzítő eszköz, szakértői vélemény, informatikai rendszerben rögzített adat stb.) felhasználható.

A Bkr. részletesen szabályozza mind a belső ellenőrök, mind az ellenőrzött szervezetek jogait és kötelességeit. Ezek közül kiemelendő az ellenőrzés eredményes lefolytatását elősegítő együttműködési és tájékoztatási kötelezettség, valamint a belső ellenőröket megillető széleskörű iratbetekintési és adathozzáférési jogosultság: az ellenőrzés folyamán a belső ellenőr ugyanis az adatvédelmi, illetve a minősített adat védelmére vonatkozó előírások betartása mellett az ellenőrzött szervnél minősített adatot, üzleti titkot tartalmazó iratokba és más dokumentumokba is betekinthez, azokról másolatot, kivonatot kérhet, személyes adatokat kezelhet.

Az ellenőrzés során az ellenőrzés külső, illetve az ellenőrzőtnél felmerülő belső okok miatt megszakítható, illetve felfüggeszhető. Az ellenőrzés megszakítására akkor kerülhet sor, ha a belső elle-

<sup>17</sup> Bkr. 21. § (3) bekezdése a következő ellenőrzési típusokat különbözteti meg:

- a) „a szabályszerűségi ellenőrzés arra irányul, hogy az adott szervezet vagy szervezeti egység működése, illetve tevékenysége megfelelően szabályozott-e, és érvényesülnek-e a hatályos jogszabályok, belső szabályzatok és vezetői rendelkezések előírásai;
- b) a pénzügyi ellenőrzés célja az adott szervezet, program vagy feladat pénzügyi elszámolásainak, valamint az ezek alapjául szolgáló számviteli nyilvántartások ellenőrzése;
- c) a rendszerellenőrzés keretében az egyes rendszerek kialakításának, illetve működésének átfogó ellenőrzését kell elvégezni;
- d) a teljesítmény-ellenőrzés célja annak megállapítása, hogy az adott szervezet által végzett tevékenységek, programok egy jól körülhatárolható területén a működés, illetve a forrásfelhasználás gazdaságosan, hatékonyan és eredményesen valósul-e meg;
- e) az informatikai ellenőrzés a költségvetési szervnél működő informatikai rendszerek megfelelőségére, megbízhatóságára, biztonságára, valamint a rendszerben tárolt adatok teljességére, megfelelőségére, szabályosságára és védelmére irányul.”

<sup>18</sup> Ilyen releváns adat például az ellenőrzött szerv megnevezése, az ellenőrzés tárgya, célja, típusa, az ellenőrzés időtartama, az ellenőrzés részletes feladatai, az alkalmazott módszerek, az ellenőrzésben résztvevők közötti feladatmegosztás stb.

nőrzésnek soron kívüli ellenőrzést vagy az ellenőrzési tervben nem ütemezett tanácsadó tevékenységet kell lefolytatnia, vagy ha az ellenőrzést végzők az ellenőrzés lefolytatásában akadályoztatva vannak. Az ellenőrzés felfüggesztésére pedig akkor van lehetőség, ha az ellenőrzöttnél az ellenőrzést érintő személyi vagy szervezeti változás vagy elháríthatatlan ok, a számviteli rend állapota, a dokumentáció és a nyilvántartások hiányossága, vagy az ellenőrzött jogsértő magatartása az ellenőrzés folytatását akadályozza.<sup>19</sup> Az ellenőrzés megszakításáról vagy felfüggesztéséről, illetve az ellenőrzés folytatásáról az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjét értesíteni kell.

## 1.5. Az ellenőrzési jelentés

Az objektív, tárgyyszerű, valóságnak megfelelően írásba foglalt és megfelelő bizonyítékokkal alátámasztott megállapításokat és következtetéseket, valamint az azok alapján megfogalmazott javaslatokat az *ellenőrzési jelentés* tartalmazza. Az ellenőrzési jelentés elkészítéséért, tartalmáért, a levont következtetésekért és a kapcsolódó javaslatokért a vizsgálatvezető, a megállapítások valódiságáért és alátámasztásáért az ellenőrzést végzők a felelősek. A megállapításoknak, következtetéseknek és javaslatoknak lényegre törőnek, világosnak, végrehajthatónak, teljesítésüknek pedig ellenőrizhetőnek és számon kérhetőnek kell lenniük.

Az elkészült jelentés tervezetét, illetve annak kivonatát egyeztetés céljából – a határidő elmulasztásának jogkövetkezményeire való egyidejű figyelmeztetéssel – meg kell küldeni az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetőjének, továbbá annak, akire vonatkozóan a jelentéstervezet megállapítást vagy javaslatot tartalmaz (a továbbiakban együttesen: érintettek). Az érintetteknek a jelentéstervezet kapcsán észrevételezési joguk van. Lehetőség van továbbá egyeztető megbeszélés tartására is,<sup>20</sup> melynek jegyzőkönyvét csatolni kell az ellenőrzési jelentéshez. Az érintettek által tett észrevételek elfogadásáról vagy elutasításáról, valamint az ellenőrzési jelentéstervezet „visszamatatás” céljából történő ismételt megküldéséről a vizsgálatvezető dönt.

A lezárt ellenőrzési jelentést, illetve annak kivonatát a belső ellenőrzési vezető hagyja jóvá, és küldi meg a költségvetési szerv vezetője,<sup>21</sup> az ellenőrzött szerv vezetője, illetve az ellenőrzött szervezeti egységek vezetői részére, továbbá annak, akire vonatkozóan megállapítást vagy javaslatot tartalmaz, és szükség esetén felkéri az intézkedési terv elkészítésére. Az intézkedési terv elkészítéséért, végrehajtásáért és a megtett intézkedésekről történő beszámolásért az ellenőrzött, valamint a javaslattal érintett szerv, illetve szervezeti egység vezetője felelős. Az intézkedési tervet olyan módon kell elkészíteni, hogy a végrehajtás és a határidők számon kérhetőek legyenek. Az intézkedési tervet a költségvetési szerv vezetője és belső ellenőrzési vezetője részére kell megküldeni. Az intézkedési terv jóváhagyásáról a költségvetési szerv vezetője dönt. Az intézkedési tervben foglaltak végrehajtásáról a költségvetési szerv vezetője részére kell beszámolni. A határidőn túli vagy hiányos beszámoló esetében utóellenőrzés folytatható le.

<sup>19</sup> Bkr. 38. § (2) bekezdés.

<sup>20</sup> A Bkr. értelmében az egyeztető megbeszélésen részt vesz a vizsgálatvezető, az ellenőrzést végző belső ellenőrök, az ellenőrzést végző szerv belső ellenőrzési vezetője, az ellenőrzött szerv, illetve szervezeti egység vezetője, irányított szervnél végzett ellenőrzés esetén annak belső ellenőrzési vezetője, valamint az ellenőrzésben érintett egységek vezetői és szükség szerint más olyan személy, akinek meghívása az ellenőrzés tárgya vagy megállapításai miatt indokolt.

<sup>21</sup> Ezzel egyidejűleg a minisztérium, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda belső ellenőrzéséről készült ellenőrzési jelentést a belső ellenőrzési vezető tájékoztatásul megküldi a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal elnökének is.

## 1.6. Az éves ellenőrzési jelentés

A belső ellenőrzési vezető feladata az ellenőrzési dokumentumok megőrzése, az elvégzett belső ellenőrzésekről, belső ellenőrzési jelentésekben tett megállapításokról, javaslatokról, a vonatkozó intézkedési tervekről, a végrehajtott intézkedésekről, illetve a végre nem hajtott intézkedések okáról éves bontású nyilvántartás vezetése, valamint a belső ellenőrzés éves tevékenységének értékelését tartalmazó éves ellenőrzési jelentés<sup>22</sup> elkészítése. A költségvetési szerv vezetője által jóváhagyott éves ellenőrzési jelentést a tárgyévet követő év február 15-ig kell a fejezetet irányító szerv belső ellenőrzési vezetője részére megküldeni, aki a fejezetet irányító szerv irányítása vagy felügyelete alá tartozó költségvetési szervek éves ellenőrzési jelentései alapján összeállítja az összefoglaló éves ellenőrzési jelentést. A fejezetet irányító szerv vezetőjének jóváhagyását követően az összefoglaló éves ellenőrzési jelentést a tárgyévet követő év április 15-ig az államháztartásért felelős miniszternek, illetve a minisztérium, valamint a Miniszterelnöki Kormányiroda jóváhagyott éves ellenőrzési jelentését a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal elnökének kell megküldeni.

<sup>22</sup> Az éves ellenőrzési jelentésben értékelni kell az éves ellenőrzési tervben foglalt feladatok teljesítését, az ellenőrzést elősegítő és akadályozó tényezőket, a tanácsadó tevékenységet, az intézkedési tervek megvalósítását, valamint a belső kontrollrendszer működését, bemutatva annak szabályszerűsége, gazdaságossága, hatékonysága és eredményessége növelése, javítása érdekében tett fontosabb javaslatokat is.

## **2. A KORMÁNYZATI ELLENŐRZÉSI ESZKÖZÖK, ELJÁRÁSOK ÉS MÓDSZEREK**

### **2.1. Kormányzati ellenőrzések tervezése**

A Kormányzati Ellenőrzési Hivatal a kormányzati ellenőrzési tevékenységét éves ellenőrzési terv alapján látja el. Az éves ellenőrzési terv összeállítása során a kockázatértékelés keretében értékeli és felhasználják a korábbi évek ellenőrzéseinek és tanácsadásainak tapasztalatait, a nyilvánosan elérhető adatbázisokban, illetve az elektronikus és papír alapú sajtóban megjelenő híreket, adatokat, információkat, emellett a hivatal megkeresi az egyes tárcákat a szakpolitikai feladat- és hatáskörökkel összefüggésben felmerülő témajavaslatok megismerése érdekében. Az éves ellenőrzési tervet a Hivatal elnöke a tárgyévvel megelőző év december 15-éig a miniszterelnök útján nyújtja be jóváhagyásra a kormánynak. Az elfogadott éves ellenőrzési terv végrehajtása során a kormány, a miniszterelnök a Hivatal elnökét a már folyamatba lévő kormányzati ellenőrzés kiterjesztésére, módosítására vagy megszüntetésére utasíthatja.

A gyakorlatban azonban számos esetben kerül sor az éves ellenőrzési tervben nem tervezhető, úgynevezett soron kívüli ellenőrzések lefolytatására. Ezek végrehajtására kizárólag a kormány, valamint a miniszterelnök adhat utasítást, más szervek, szervezetek, illetve közérdekű állampolgári megkeresések alapján a Hivatal ellenőrzések lefolytatására nem jogosult. A soron kívüli ellenőrzést a lefolytatása tárgyában kiadott utasítás alapján a Hivatal elnöke rendeli el.

A Kormányzati Ellenőrzési Hivatal a kormány számára benyújtandó előterjesztésekhez és jelentésekhez kapcsolódóan, illetve a jogszabályok hatályosulásával összefüggő tevékenységhez, továbbá egyéb ügyekben a kormány vagy a miniszterelnök részére, azok megbízása alapján tanácsadó tevékenységet is végez. A tanácsadó tevékenységre szóló megbízás - kivéve, ha az szóbeli konzultációra, illetve a Kormány számára benyújtandó előterjesztések és jelentések véleményezésére irányul - írásban érvényes. A tanácsadó tevékenység tárgyát, feladatait és célját, valamint a beszámolás formáját és határidejét a tanácsadó tevékenységre megbízást adó határozza meg. A tanácsadó tevékenység végrehajtása érdekében a Hivatal megkeresést intézhet adatszolgáltatás, információk hitelességének megállapítása, illetve dokumentumok megküldése érdekében bármely hatósághoz, állami, önkormányzati szervhez, gazdálkodó szervezethez vagy személyhez. A megkeresést a megkeresett szervek kötelesek teljesíteni. A tanácsadó tevékenységről ellenőrzési jelentés nem készül. Tekintettel arra, hogy a tanácsadás a hivatal adott ügy, kérdés vonatkozásában megfogalmazott álláspontját tükrözi, annak – az ellenőrzési jelentéstervezetekhez hasonló – egyeztetésére nem kerül sor.

2018 októberétől Kormányzati Ellenőrzési Hivatal feladatköre kibővült a kormánydöntések végrehajtásának nyomon követésével, valamint jogszabályok utólagos hatásainak vizsgálatával.

A kormánydöntések végrehajtásának nyomon követése kapcsán a Hivatal kormányzati ellenőrzés keretében nyilvántartja a kormányhatározatban rögzített kormánydöntéseket és nyomon követi azok végrehajtásának folyamatát, előrehaladását, és azok végrehajtásáról a Miniszterelnöki Kormányiroda közigazgatási államtitkára útján rendszeresen beszámol a miniszterelnök felé. A feladata végrehajtása érdekében a Hivatal a kormánydöntés végrehajtásáért felelős, valamint a végrehajtásban közreműkö-

dő szervtől vagy személytől adatokat és dokumentumokat kérhet. Amennyiben a rendelkezésre álló adatok alapján a Hivatal azt állapítja meg, hogy a kormánydöntés végrehajtása nem megfelelően vagy valószínűsíthetően a meghatározott határidőre nem történik meg, a Hivatal elnöke a miniszterelnök utasítása alapján, soron kívüli ellenőrzést rendelhet el, amelynek eredményéről szintén a Miniszterelnöki Kormányiroda közigazgatási államtitkára útján tájékoztatja a miniszterelnököt.

A jogszabályok utólagos hatásainak vizsgálatában történő közreműködésre pedig a miniszterelnök utasítása alapján kerülhet sor.

## 2.2. A kormányzati ellenőrzések előkészítése

A kormányzati ellenőrzésre vonatkozó eljárási szabályokat jogszabályi szinten a 355/2011. (XII. 30.) kormányrendelet, a Hivatal belső szabályozottsági szintjén pedig a Hivatal elnöke által jóváhagyott Kormányzati Ellenőrzési Kézikönyv tartalmazza.

Az ellenőrzésben közreműködők ellenőrzési tevékenységüket iktatószámmal ellátott megbízólevél alapján végzik.<sup>23</sup> Az egyes kormányzati ellenőrzések lefolytatásához a Hivatal elnöke jelöli ki az abban részt vevő vizsgálatvezetőt és ellenőröket.

Az ellenőrzési programban részletesen meghatározzák az ellenőrzés tárgyát, az ellenőrzés módszerét, az ellenőrzési folyamat egészének, valamint egyes szakaszainak (felkészülés, adatfeldolgozás, helyszíni ellenőrzés, ellenőrzési jelentés összeállítása, egyeztetése stb.) időtartamát, az ellenőrzési részfeladatok tartalmát és az azok végrehajtásáért felelős ellenőrök megnevezését. Az ellenőrzés programját a vizsgálatvezető állítja össze, és a hivatal elnöke hagyja jóvá.<sup>24</sup>

A felkészülés során feldolgozzák az ellenőrzöttök hivatalos honlapján közzétett adatokat és információkat, a különböző hatósági adatbázisokból, nyilvántartásokból lekérhető adatokat, illetve az ellenőrzött ellenőrzés alá vont tevékenységével kapcsolatban megjelent sajtóanyagokat is.

A kormányzati ellenőrzés megkezdéséről az ellenőrzött szervezetet a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal vizsgálatindító levélben tájékoztatja, megjelölve az ellenőrzés tárgyát, az ellenőrzött időszakot, a helyszíni ellenőrzés várható időszakát, a vizsgálatvezető, és a felügyeletet ellátó főosztályvezető nevét és elérhetőségeit. A vizsgálatindító levélben rendszerint határidő tűzése mellett már sor kerül az első adatbekérésére, valamint a kapcsolattartó kijelölésére történő felhívásra is.<sup>25</sup>

<sup>23</sup> 355/2011. (XII. 30.) kormányrendelet 20. § (2) bekezdés: „Az iktatószámmal ellátott megbízólevél tartalmazza

- a) a »Megbízólevél« megnevezést,
- b) a kormányzati ellenőr nevét, beosztását, szolgálati igazolványának, vagy – ha szolgálati igazolvánnyal nem rendelkezik – a személyazonosító igazolványának vagy más személyazonosításra alkalmas igazolványának számát,
- c) az ellenőrzött szerv megnevezését,
- d) a kormányzati ellenőrzés tárgyát,
- e) a kormányzati ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazásra történő hivatkozást,
- f) a megbízólevél időbeli hatályát,
- g) a megbízólevél kiállításának keltét, és
- h) a megbízólevél kiállítására jogosult aláírását, bélyegzőlenyomatát.”

<sup>24</sup> Az ellenőrzési program módosítására a vizsgálatvezető kezdeményezésére elnöki jóváhagyással van lehetőség.

<sup>25</sup> Az ellenőrzött által kijelölt kapcsolattartó kötelessége a folyamatos kapcsolattartás biztosítása, a kormányzati ellenőrök által írásban kért adatszolgáltatások, dokumentumok iratjegyzék kíséretében határidőre történő megküldése, a helyszíni ellenőrzések előkészítése során a kért dokumentumok előkészítésének és összegyűjtésének koordinálása.

### 2.3. A kormányzati ellenőrzés lefolytatása

A kormányzati ellenőrzést adatbekérés útján, illetve szükség szerint a helyszínen, a kormányzati ellenőrzés végrehajtásához szükséges dokumentációk és informatikai rendszerek adatállományainak értékelésével, a megfelelő ellenőrzési módszerek alkalmazásával kell végrehajtani. A helyszíni ellenőrzést annak megkezdése előtt legalább öt nappal korábban írásban be kell jelenteni. Ennek keretében tájékoztatást kell adni a kormányzati ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazásról és a kormányzati ellenőrzés várható időtartamáról. Ha az ellenőrzés eredményes lefolytatását megghiúsítaná, az előzetes bejelentést nem kell megtenni.

Az ellenőrzötték adatszolgáltatása történhet papír alapon, illetve elektronikus úton: elektronikus levélben, illetve a hivatalnál vagy az ellenőrzött szervnél létrehozott távoli meghajtóra feltöltött adatszolgáltatás útján. Az ellenőrzött szerv adatszolgáltatását iratjegyzék kíséretében köteles megküldeni.

A kormányzati ellenőr feladatai ellátásával összefüggésben az ellenőrzött, és az ellenőrzés kapcsán adatszolgáltatásra kötelezett szerv, szervezet bármely helyiségébe beléphet, számára akadálytalan hozzáférést kell biztosítani valamennyi dokumentumhoz és az informatikai rendszerek archív és élő adatállományához. Kérésére az ellenőrzött szerv, illetve az ellenőrzés kapcsán adatszolgáltatásra kötelezett szerv bármely dolgozója köteles szóban vagy írásban információt szolgáltatni. A kormányzati ellenőr jogosult továbbá a minősített adat, az üzleti titok és az ellenőrzött szervezet, valamint az ellenőrzés kapcsán adatszolgáltatásra kötelezett szervezet által kezelt egyéb titokfajták, valamint az ellenőrzött szerv vagy szervezet informatikai rendszerein tárolt adatállomány megismerésére is, amelyről a hivatal jogosult úgynevezett tükörmásolatot készíteni vagy készíttetni, és a tükörmásolat felhasználásával az adathordozón tárolt adatokat átvizsgálni.

A *tükörmásolat* egy olyan hiteles másolat a különböző adathordozókról (HDD, Pendrive, CD/DVD), amely egy speciális, úgynevezett hash kóddal rendelkezik, ami biztosítja a tükörmásolat hitelességét. Az adatállományban történt legkisebb módosítás is megváltoztatja ugyanis a hash kódot, amely a módosítást követően már nem állítható vissza, nem nyerhető ki újból. A hash kódot a tükörmásolat készítéséről felvett jegyzőkönyvben rögzíteni kell.

A Kormányzati Ellenőrzési Hivatal jogosult továbbá szakértő igénybevételére, az eredeti iratok, valamint az informatikai rendszerek adatállományainak eredeti adathordozón – másolat készítése és átvételi elismervény átadása mellett – történő elvitelére,<sup>26</sup> valamint megkeresést intézhet adatszolgáltatás, információk hitelességének megállapítása, vagy a kormányzati ellenőrzés tárgyához kapcsolódó, de nem az ellenőrzött szervnél fellelhető irat, dokumentum – ideértve a minősített adatot, üzleti titkot vagy törvény által védett egyéb titkot tartalmazó iratot, dokumentumot is – megküldése érdekében bármely hatósághoz, egyéb állami, önkormányzati szervhez, gazdálkodó szervezethez vagy személyhez. A megkeresett szerv vagy személy a megkeresésben foglaltak teljesítését csak akkor tagadhatja meg, ha az jogszabályba ütközik, egyébként a megkeresést annak megérkezésétől számított nyolc napon belül köteles teljesíteni, vagy a megkeresés teljesítésének jogszabályi akadályát a hivatallal közölni.

A helyszíni ellenőrzés lefolytatásának akadályozása esetén az ellenőrzött vagy az ellenőrzés kapcsán adatszolgáltatásra kötelezett szerv adatszolgáltatási vagy együttműködési kötelezettségének érvényesítéséhez a kormányzati ellenőrzési szerv a rendőrség közreműködését veheti igénybe.<sup>27</sup> E rendelkezés – összhangban a Rendőrségről szóló 1994. évi XXXIV. törvény 2. § (2) bekezdésében foglaltakkal – a helyszíni ellenőrzés zavartalan, a kormányzati ellenőrök biztonságát nem veszélyeztető módon történő lefolytatásának biztosítását szolgálja.

<sup>26</sup> Az ellenőrzés befejezése után az átvett eredeti iratokat, adathordozókat vissza kell szolgáltatni, kivéve, ha büntető- vagy fegyelmi eljárás kezdeményezése indokolt.

<sup>27</sup> Az államháztartásról szóló törvény 65. § (6) bekezdése alapján.

A hivatal a kormányzati ellenőrzés során jogszerűen megszerzett iratot, adatot, dokumentumot vagy egyéb bizonyítási eszközt más kormányzati ellenőrzésnél is felhasználhatja.

### 2.3.1. A kormányzati ellenőrzés megszakítása, felfüggesztése

A Kormányzati Ellenőrzési Hivatal elnöke a 355/2011. (XII. 30.) kormányrendeletben meghatározott feltételek bekövetkezése esetén a kormányzati ellenőrzést megszakíthatja, illetve felfüggesztheti.

Az ellenőrzés megszakítására különösen olyan külső okok esetében van lehetőség, mint például a soron kívüli kormányzati ellenőrzés lefolytatása, a vizsgálatvezető vagy a kormányzati ellenőr akadályoztatása.

A kormányzati ellenőrzés felfüggesztésére az ellenőrzöttnél felmerülő belső akadályok szolgálhatnak indokul, így különösen az, ha a számviteli rend állapota, egyéb hiányosságok vagy az ellenőrzött szerv jogsértő magatartása a kormányzati ellenőrzés folytatását nem teszik lehetővé.

Az ellenőrzés megszakításáról, illetve felfüggesztéséről a hivatal elnöke írásban tájékoztatja az ellenőrzött szerv vezetőjét, és a felfüggesztés esetében legfeljebb 30 napos határidőt is megállapít a feltárt hiányosságok pótlására vagy a jogsértő magatartás megszüntetésére. Amennyiben annak jogszabályi feltételei fennállnak, felfüggesztés esetén eljárási bírság kiszabására irányuló eljárás is indítható. A kormányzati ellenőrzés folytatásáról szintén a hivatal elnöke határoz, és döntéséről tájékoztatja az ellenőrzött szerv vezetőjét.

### 2.3.2. Az eljáráskezdeményezési jog

A vonatkozó jogszabályi előírások értelmében, amennyiben a kormányzati ellenőrzés során büntető-eljárás megindítására okot adó cselekmény, mulasztás vagy hiányosság gyanúja merül fel, úgy a büntetőeljárásról szóló törvény vonatkozó rendelkezései értelmében a Kormányzati Ellenőrzési Hivatalt feljelentési kötelezettség terheli a hatáskörében tudomására jutott bűncselekmény vonatkozásában. A feljelentéséhez a hivatalnak csatolnia kell a bizonyítási eszközöket, illetve, ha ez nem lehetséges, megőrzésükről köteles gondoskodni.

Az előzőekben említettek felül a Hivatal jogosult más hatáskörrel, illetékességgel rendelkező szerv vagy hatóság, illetve személy előtt eljárást kezdeményezni, valamint megkereséssel élni, amennyiben:

- szabálysértés vagy fegyelmi vétség elkövetésének gyanúját észleli, az illetékes szervnél vagy személynél felelősségre vonásra irányuló eljárást kezdeményezhet, ha pedig
- olyan jogszabálysértést állapít meg, amely más szerv vagy hatóság eljárását teszi szükségessé, megkereséssel él a hatáskörrel és illetékességgel rendelkező szerv vagy hatóság felé, illetve
- ha polgári jogviszonyból fakadó jog, követelés, egyéb polgári jogi igény érvényesítésére okot adó cselekményt vagy mulasztást észlel, az igény érvényesítésére jogosult szerv vagy személy felé megkereséssel élhet.

A megkeresett szerv, hatóság vagy személy az eljárás megindításával kapcsolatos álláspontjáról a megkeresés kézhezvételétől számított 30 napon belül, az eljárás eredményéről pedig annak befejezését követő 15 napon belül a Hivatalt írásban tájékoztatja.

A Hivatal jogosult továbbá saját nevében, közvetlen jogi érdek fennállásának igazolása nélkül keresetet indítani a hatáskörében eljárva megismert szerződés semmisségének megállapítása és az érvénytelenség következményeinek alkalmazása iránt, melynek keretében a szerződés vagy egyes rendelkezései semmisségének megállapítását a bíróságtól anélkül is kérheti, hogy az érvénytelenség következményeinek alkalmazását is kérné.

Ha a Hivatal ellenőrzése során a közpénzek vagy az állami vagyon jogszabálysértő, rendeltetésellenes vagy pazarló felhasználását és ezzel összefüggésben károkozást vagy ennek veszélyét állapítja meg, a kár megelőzése, enyhítése érdekében az illetékes hatósághoz, illetve szervezethez fordulhat:

- a munkabérek és az ahhoz kapcsolódó közterhek folyósításának kivételével a kincstárnál vagy hitelintézetnél vezetett fizetési számlák zárolása,
- az államháztartás központi alrendszeréből nyújtott költségvetési támogatások folyósításának felfüggesztése,
- az ellenőrzött szerv, szervezet részére visszatérítendő általános forgalmi adó folyósításának felfüggesztése céljából.

Ezekben az esetekben a megkeresett hatóság, szervezet a megkeresés kézhezvételét követő 15 napon belül köteles a szükséges intézkedéseket megtenni, és erről a Hivatal elnökét írásban értesíteni.

A Kormányzati Ellenőrzési Hivatal az ellenőrzései során feltárt, az általa ellenőrzött, az államháztartás központi alrendszerébe tartozó költségvetési szervet és a nemzetgazdasági szempontból kiemelt jelentőségű nemzeti vagyona tartozó, állami tulajdonban álló, valamint az állam többségi befolyása alatt lévő gazdasági társaságot megillető, az ellenőrzés tárgyával kapcsolatos polgári jogviszonyból fakadó jog, követelés, egyéb polgári jogi igény érvényesítése iránt, valamint a költségvetési támogatás visszafizetése érdekében a jogosult nevében és helyett a bíróságok és más hatóságok, valamint harmadik személyek előtt külön meghatalmazás nélkül eljárhat. Az ellenőrzés tárgyával kapcsolatos büntetőeljárásokban jogosult az állam, valamint a fenti szervezetek mint sértettek képviselőjét ellátni.

### *Az eljárási bírság*

Az ellenőrzötteket az ismertettek szerint adatszolgáltatási, együttműködési kötelezettség terheli. Az ellenőrzések gyors és eredményes lefolytatása, illetve annak akadályoztatása elkerülése érdekében a jogalkotó az államháztartási törvény 65. §-ban és a 355/2011. (XII. 30.) kormányrendelet 30. §-ban feljogosítja a Hivatal elnökét arra, hogy azzal a kötelezettel – rendszerint természetes személlyel, az ellenőrzött szerv vezetőjével, illetve kijelölt kapcsolattartójával – szemben, aki az ellenőrzés során az államháztartási törvény, illetve a 355/2011. (XII. 30.) kormányrendelet vonatkozó szakaszaiban előírt, az ellenőrzéshez kapcsolódó adatszolgáltatási, együttműködési vagy az ellenőrzés végrehajtását elősegítő kötelezettségét felróható módon megszegi, a 355/2011. (XII. 30.) kormányrendelet alapján az általános közigazgatási rendtartásról szóló törvényben meghatározott – az államháztartási törvényben foglalt eltérések szerinti – eljárás lefolytatását követően eljárási bírságot szabjon ki. A kiszabható bírság összege 5000 forinttól 500 000 forint összegig terjedhet.<sup>28</sup>

Az eljárási bírság kiszabásával kapcsolatos eljárás megindítása előtt legfeljebb 8 napos póthatáridő kitűzésével és a jogkövetkezmények megjelölésével, a Hivatal írásban felszólítja a kötelezettet az eredeti kötelezettségének teljesítésére. Amennyiben a kötelezett a felhívásban foglaltakat a póthatáridőn belül sem teljesíti, a Hivatal elnöke hivatalból eljárást indíthat az eljárási bírság kiszabása tárgyában. Az eljárási bírságot a Hivatal elnöke határozatban szabja ki. Az eddigi gyakorlati tapasztalatok azt mutatják, hogy az ellenőrzések során az ellenőrzöttek adatszolgáltatási, együttműködési kötelezettségüknek igyekeznek maradéktalanul eleget tenni, ezért bírság kiszabására – a vonatkozó jogszabályi rendelkezés 2011. január 1-jei hatályba lépése óta – mindössze négy alkalommal, összesen 350 000 forint összegben került sor.

<sup>28</sup> 355/2011. (XII. 30.) kormányrendelet 30. § „(1) Az Áht. 65. § (2) bekezdés a) pontja szerinti eljárási bírság kiszabása tekintetében a kormányzati ellenőrzéshez kapcsolódó együttműködési, adatszolgáltatási vagy a kormányzati ellenőrzés végrehajtását elősegítő kötelezettség megszegésének minősül, ha a kötelezett

a) az Áht. 64. §-ában és 66. § (2) bekezdésében, vagy

b) a 18. § (1)–(3) bekezdésében, a 22. § (2) bekezdésében, a 24. §-ban, a 36. §-ban vagy a 37. §-ban meghatározott kötelezettségének határidőben nem tesz eleget.”



Az ügyfelet az eljárás hivatalból történő megindításáról nem kell értesíteni. Az eljárásban az újrafelvételi eljárás, valamint egyezség megkötése kizárt, és a döntés ellen fellebbezésnek nincs helye. A bírsággal sújtott személy a határozat közlésétől számított 15 napon belül kérheti a döntés bírósági felülvizsgálatát.<sup>29</sup>

## 2.4. Az ellenőrzés lezárása

A kormányzati ellenőrök az ellenőrzési programban foglalt feladataik végrehajtásáról ellenőrzési munkalapot készítenek, amely tartalmazza az ellenőrzés tárgya kapcsán tett objektív, tárgyyszerű, a valóságnak megfelelő, bizonyítékokkal alátámasztott megállapításait.

A munkalapok alapján a vizsgálatvezető készíti el a 355/2011. (XII. 30.) kormányrendelet és a Kormányzati Ellenőrzési Kézikönyv előírásai szerint az ellenőrzési jelentés tervezetét, amely egy, a Hivatalon belüli egyeztetési folyamat során nyeri el formáját. Az ellenőrzési jelentésben minden, az ellenőrzött szerv és egyéb szervek által rendelkezésre bocsátott, a kormányzati ellenőrzés tárgyához kapcsolódó információt és véleményt értékelni kell, azonban azok nem befolyásolhatják a kormányzati ellenőrök tényeken alapuló megállapításait. Az ellenőrzési jelentés megállapításaiban lényegre törő, az eredményeket és a hiányosságokat összefoglaló, rövid, tömör értékelést kell adni, továbbá javaslatokat kell megfogalmazni a hiányosságok felszámolása és a folyamatok hatékonyabb, eredményesebb működése érdekében. Az ellenőrzési jelentés elkészítéséért és a levont következtetésekért a vizsgálatvezető, adatainak és megállapításainak valóságáért, helytállóságáért és alátámasztásáért az ellenőrzést végző kormányzati ellenőrök felelősek.

Az elkészült és a Hivatal elnöke által aláírt jelentéstervezetet, illetve kivonatát valamennyi olyan, az ellenőrzéssel érintett szervezet részére el kell küldeni egyeztetés céljából, amelyekre nézve a jelentésben javaslatokat fogalmaztak meg. Egyéb érdekelt részére a Hivatal elnökének döntése alapján kell az ellenőrzési jelentés tervezetét vagy annak kivonatát megküldeni. Az érintetteknek a tervezet kézhezvételétől számított 8 napon belül van lehetőségük észrevételeiket írásban benyújtani, az azokat alátámasztó dokumentumok csatolásával és a vonatkozó jogszabályhelyek megjelölésével. Ha a rendelkezésre álló határidőben az ellenőrzött szerv részéről nem érkezik észrevétel, azt akként kell tekinteni, hogy az ellenőrzött szerv az ellenőrzési jelentés tervezetében szereplő megállapításokkal és javaslatokkal egyetért. A beérkező észrevételek elfogadása esetén az ellenőrzési jelentést vagy annak kivonatának tervezetét az elfogadott észrevételnek megfelelően módosítani, és erről vagy az észrevétel elutasításáról az ellenőrzött szervet tájékoztatni kell. Az egyeztetés indokolt esetben mellőzhető – így különösen, ha a kormányzati ellenőrzés megállapításai alapján büntetőeljárás kezdeményezése vagy polgári jogviszonyból fakadó jog, követelés, egyéb polgári jogi igény érvényesítése szükséges. A jogszabály lehetőséget biztosít továbbá az észrevételekkel kapcsolatban zárómegbeszélés keretében történő egyeztetésre is.

<sup>29</sup> A hivatal négy eljárási bírságot kiszabó határozata közül egy esetében került sor a határozat bírósági felülvizsgálatának kezdeményezésére. A bíróság a keresetet elutasította. A keresetet elutasító határozattal szemben a bírsággal sújtott személy alkotmányjogi panaszt is előterjesztett, amelyet azonban az Alkotmánybíróság elutasított.

Az egyeztetési folyamatok 355/2011. (XII. 30.) kormányrendelet szerinti lebonyolítását, és a Hivatal által elfogadott észrevételek<sup>30</sup> átvezetését követően készül el a végleges ellenőrzési jelentés,<sup>31</sup> illetve annak kivonata, amelyet megküldenek azon ellenőrzött szerv vezetőjének, akire vonatkozóan a jelentés javaslatot tartalmaz. Az ellenőrzési jelentést a Hivatal elnöke kiadmányozza. A végleges ellenőrzési jelentést ezzel egyidejűleg a Hivatal az éves ellenőrzési tervében szereplő vagy kormánydöntéssel elrendelt kormányzati ellenőrzés esetén a miniszterelnök útján a kormány elé, a miniszterelnök által elrendelt kormányzati ellenőrzés esetén a miniszterelnök elé terjeszti.

Az ellenőrzés a jelentés megküldésével zárul. Az ellenőrzött szerv vezetője az ellenőrzési jelentés vagy annak kivonata alapján, annak kézhezvételétől számított 15 napon belül, a szükséges intézkedések végrehajtásáért felelős személyek és határidők megjelölésével intézkedési tervet készít, és azt a Hivatal részére jóváhagyás céljából megküldi. Ha az intézkedési terv elkészítésére kötelezett szerv vezetője az intézkedési tervet határidőre nem küldi meg, vagy az elkészített intézkedési tervet a Hivatal nem fogadja el,<sup>32</sup> úgy legfeljebb 8 napos póthatáridő kitűzésével, a lehetséges jogkövetkezmények (eljárási bírság kiszabása) megjelölése mellett írásbeli felszólítás kiküldésére kerül sor. Amennyiben a felszólítás sem vezet eredményre, úgy az alkalmazandó jogkövetkezményekről az ellenőrzésért felelős főosztályvezető javaslatára a Hivatal elnöke dönt, aki hivatalból eljárást indíthat eljárásbírság kiszabása tárgyában. Az intézkedési tervben foglaltak végrehajtásáról a 355/2011. (XII. 30.) kormányrendeletben foglaltak szerint az ellenőrzött szerv főszabály szerint a tárgyévét követő év január 31-éig köteles beszámolni Kormányzati Ellenőrzési Hivatalnak.<sup>33</sup>

<sup>30</sup> A jelentéstervezet kapcsán beérkező észrevételeket az ellenőrzésért felelős főosztályvezető felügyelete mellett a vizsgálatvezető dolgozza fel, és a jelentéstervezetet az elfogadott észrevételeknek megfelelően módosítja. Az el nem fogadott észrevételeket táblázatos formában a végleges ellenőrzési jelentés melléklete tartalmazza. Az ellenőrzési jelentést a Hivatal elnöke kiadmányozza, és ezzel az észrevételekről való végleges döntést is meghozza.

<sup>31</sup> 355/2011. (XII. 30.) kormányrendelet 31. § „A Hivatal a kormányzati ellenőrzésekről jelentést készít.”

32. § (1) „Az ellenőrzési jelentés tartalmazza

- a) a Hivatal ellenőrzést végző szervezeti egységének megnevezését,
- b) az ellenőrzött szerv megnevezését,
- c) a kormányzati ellenőrzésre vonatkozó jogszabályi felhatalmazás megjelölését,
- d) a kormányzati ellenőrzés tárgyát,
- e) a kormányzati ellenőrzéssel érintett időszakot,
- f) a helyszíni vizsgálat kezdetét és végét,
- g) a kormányzati ellenőrzés célját, feladatait,
- h) az alkalmazott ellenőrzési módszereket és eljárásokat,
- i) az ellenőrzési megállapításokat és javaslatokat,
- j) a kormányzati ellenőrzéssel érintett időszakban az ellenőrzött szervnél hivatalban lévő, az ellenőrzött területekért felelős vezetők nevét, beosztását,
- k) a jelentés elkészítésének dátumát, illetve
- l) a Hivatal elnökének aláírását.”

<sup>32</sup> Az intézkedési tervet a vizsgálatvezető véleményezi, majd annak elfogadásáról tájékoztató vagy az intézkedési terv kiegészítésére, átdolgozására felszólító levél tervezetét felterjeszti kiadmányozásra az ellenőrzésért felelős főosztályvezetőhöz, illetve annak útján a Hivatal elnökéhez.

<sup>33</sup> 355/2011. (XII. 30.) kormányrendelet 37. § „(1) Az ellenőrzött szerv vezetője éves bontásban nyilvántartást vezet, amellyel az ellenőrzési jelentésben vagy annak kivonataiban tett javaslatok hasznosulását és végrehajtását nyomon követi. A nyilvántartás az intézkedési terv alapján tartalmazza az ellenőrzött szerv által végrehajtott intézkedések rövid leírását és a végre nem hajtott intézkedések okát

(2) A jelentés megállapításai, javaslatai alapján végrehajtott intézkedésekről, a végre nem hajtott intézkedésekről és azok indokáról az ellenőrzött szerv vezetője beszámolót készít és azt a tárgyévét követő év január 31-éig megküldi a hivatal részére.

(3) Ha az intézkedési tervben foglaltak végrehajtása több évet érint, az ellenőrzött szerv vezetője a (2) bekezdésben meghatározott beszámolón kívül a végrehajtás befejezését követő 30 napon belül számol be.

(4) hivatal az intézkedési tervekben foglaltak megvalósításáról az éves beszámolójában tájékoztatja a kormányt.”

### **3. A KÖLTSÉGVETÉSI GAZDÁLKODÁS KOCKÁZATAI, VALAMINT A KÖLTSÉGVETÉSI SZERVEK MŰKÖDÉSÉVEL ÉS HATÉKONYSÁGÁVAL KAPCSOLATOS KORMÁNYZATI ELLENŐRZÉSI TAPASZTALATOK**

#### **3.1. Az intézményi költségvetés tervezése, az előirányzatok felhasználásának alapvető szabályai**

Jelen fejezet a központi költségvetési szervek költségvetésének jelentős részét kitevő személyi juttatások és a dologi kiadások tervezésének és az intézmények által kezelt előirányzatok (a továbbiakban: intézményi előirányzatok) felhasználásának fontosabb szabályait ismerteti. Emellett olyan eljárási hibára, nem megfelelő gondolkodásmódra mutat rá, amely a felelős gazdálkodás ellen hat. Továbbá az intézményi előirányzatok mellett eseti jelleggel ismertetik a fejezetet irányító szervek által kezelt fejezeti kezelésű előirányzatokra vonatkozó azon alapelveket is, amelyek szintén az előirányzatok feletti felelős gazdálkodást célozzák, és a megfelelő gondolkodást, gyakorlatot segítik elő.

A költségvetési szervek a jogszabályokban meghatározott feltételek mellett gazdálkodnak. Gazdálkodásukat alapvetően az éves költségvetési törvény, a Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló törvény, az államháztartási törvény, annak végrehajtási rendelete és más – többek között például a vagyonnal való gazdálkodást, a feladatellátáshoz szükséges beszerzéseket szigorúan szabályozó – jogszabályok határozzák meg.

Alapvető elvárás, hogy a költségvetési gazdálkodás során biztosítani kell a pénzügyi és számviteli kimutatások megbízhatóságát, a közpénzek hatályos jogszabályoknak megfelelő felhasználását, a közpénzekkel való gazdálkodás hatékonyságát, eredményességét és gazdaságosságát, valamint a vagyon megővését. Erre tekintettel egy költségvetési szerv ellenőrzése során a tervezést, a működés szabályozottságát, a források (előirányzatok) felhasználását, a beszerzési eljárásokat, a létszám és eszközgazdálkodást, valamint a számviteli és egyéb nyilvántartási rendszerek megbízhatóságát minden esetben vizsgálni szükséges.

A költségvetési szervek a gazdálkodásukat az évente gondosan megtervezett elemi költségvetés alapján folytatják. A költségvetési tervezés alapvető szabályait, prioritásait, a folyamatot és a határidőket az államháztartási törvény szabályozza.

A költségvetési tervezés részletes ütemtervét, szempontjait és paramétereit az államháztartásért felelős miniszter dolgozza ki, aki ezeket évente tájékoztató keretében teszi közzé. A követelmények között kiemelendő az államháztartási hiány csökkentésére vonatkozó előírás, amit minden költségvetési szervnek szem előtt kell tartania a tervezés és a gazdálkodás során egyaránt.

Ez alapján a fejezetet irányító szerv az államháztartásért felelős miniszter által meghatározott részletességgel, a fejezetre nézve megállapított kiadási főösszeg megtartásával megtervezi az adott fejezetbe sorolt költségvetési szerv, központi kezelésű előirányzat és fejezeti kezelésű előirányzat, valamint az elkülönített állami pénzalap és a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai tervezett bevételeit és kiadásait. Többfordulós tárgyalási, egyeztetési és véleményezési folyamatot követően alakul ki a központi költségvetésről szóló törvény fejezeteinek bevételi és kiadási főösszege és a központi költségvetés költségvetési egyenlege.

A központi költségvetést az Országgyűlés törvényben hagyja jóvá. A költségvetési szerv a központi költségvetésről szóló törvényben megállapított előirányzatoknak megfelelően ezt követően elkészíti az elemi költségvetését, amely alapján folytatja a gazdálkodást év közben.

A költségvetést a költségvetési szervnek az előzőek szerinti tájékoztató alapján, a jogszabályi előírások figyelembevételével és a takarékoság jegyében kell összeállítania. A költségvetés a költségvetési szerv gazdálkodásának az alapidokumentuma, amelyben az ellátandó feladatok tényleges vagy reálisan várható kiadásai, illetve bevételei szerepelnek.

A költségvetés tervezése során a fókuszban az intézményi előirányzatok és a tényleges szükségletek vannak. A tervezés során így biztosítani kell a tervezett bevételek megalapozottságát, illetőleg azt, hogy csak annyi és olyan kiadást tervezzenek, amennyi és amilyen a közfeladatok ellátásához indokoltan szükséges.

A tervezett bevételek és kiadások között meg kell tervezni mindazokat a bevételeket és kiadásokat, amelyek az ellátott közfeladatokkal kapcsolatosak, a tapasztalatok alapján rendszeresen előfordulnak, vagy eseti jelleggel várhatók, jogszabályon, magánjogi kötelmen alapulnak, vagy az eszközök hasznosításával függnek össze.

A költségvetés tervezése során törekedni kell továbbá arra, hogy a költségvetési szervnél átgondolt, a forrásokkal való szigorú és hatékony gazdálkodást eredményező tervezésre kerüljön sor.

Ennek során az optimális működés kialakítása céljából – a változó jogszabályi környezethez igazodóan – a hatályos jogszabályok áttekintésével felül kell vizsgálni mind a szervezeti, mind a feladatellátási viszonyokat, módokat is.<sup>34</sup>

Az intézmény nem megfelelő, így például a kiadások szükségesnél nagyobb mértékű tervezése ugyanis a központi költségvetést is indokolatlanul terheli meg. Ebből adódóan nem kerülhet sor például arra, hogy a rendszeres személyi juttatások keretében valamennyi foglalkoztatott esetében – beosztástól és a törvényi besorolástól függetlenül – főosztályvezető-helyettesi illetménynek megfelelő illetményt tervez meg az intézmény.

Nem tekinthető megalapozottnak az sem, ha a költségvetési szerv az üres álláshelyeket a legmagasabb (legidősebb, legtöbb jogviszonnyal rendelkező foglalkoztatottra vonatkozó) fizetési fokozattal és két felsőfokú nyelvvizsgálóval tervezi meg, főleg abban az esetben, ha a költségvetési szervnél a személyi állomány tekintetében a harmincas-negyvenes korosztályú állomány dominál.

Kifogásolható a tervezés abban az esetben is, ha a költségvetési szerv például a törvény szerinti előresorolással, valamint a jubileumi jutalommal az arra jogosult foglalkoztatottak létszáma felett tervez, és az sem helytálló gyakorlat, ha az előző juttatásokra jogosultak esetében az év közbeni illetményemelkedés, vagy a jubileumi jutalom forrását nem tervezi meg. Mindkét juttatás ugyanis a meglévő állomány alapján tervezhető, tervezendő megalapozottan, hiszen a költségvetési szervnek a rendelkezésre álló információk alapján kell a személyi juttatásokat, köztük a szóban forgó juttatásokat is megterveznie.

A költségvetési szerveknek a dologi kiadások megtervezése során is felelősen, azaz jellemzően a meglévő szerződéseket, az azokból származó éves fizetési kötelezettségeket számba véve, az előző év(ek) tapasztalataira (például a közüzemi díjak, telekommunikációs díjak esetében a fogyasztási szokásokra), a ténylegesen felhasznált készletek éves anyagi vonzatára támaszkodva kell eljárniuk. Ennek során szükséges, hogy a rendszeres kiadások és a költségvetési évben valóban kifizetésre kerülő kiadások kerüljenek megtervezésre. Ennek okán nem kerülhet például arra sor, hogy a költségvetési szerv elhelyezését biztosító ingatlan bérleti díjának költségvonzatát a tárgyév hónapjait meghaladó mértékben (például 14 hónap tekintetében) tervezzék meg.

<sup>34</sup> Forrás: A nemzetgazdasági miniszter által kiadott, a 2017. évi költségvetési törvényjavaslat összeállításához szükséges feltételekről és az érvényesítendő követelményekről szóló tájékoztató

A fentiek ugyanis mind a szükséges kiadások feletti tervezésre, azaz az indokolatlan túltervezésre mutatnak rá.

Ugyanez mondható el azokban az esetekben, amikor a fejezetet irányító szerv az adott fejezet tekintetében az intézményi és a fejezeti kezelésű előirányzatok mellett jelentős összegű fejezeti általános tartalékot is tervez. Ebben az esetben önmagában az nem kifogásolható, ha a „fejezetgazda” előre nem látható feladatokra, kiadásokra tervez forrást a fejezeti általános tartalékon, az azonban mindenképpen aggályos, ha a fejezeti tartalék a legtöbb, az ágazati feladatok ellátására szolgáló fejezeti kezelésű előirányzatok forrásigényét is meghaladja, illetőleg a tartalék konkrét feladatra tartalmaz forrást. Ebben az esetben ugyanis szintén érvényesülnie kell azon alapelvnek, miszerint a kiadások a szükségesnél nagyobb mértékben nem terhelhetik a központi költségvetést.

A fejezeti kezelésű előirányzatok tekintetében fontos tudni azt is, hogy azok a fejezet irányítása alá tartozó intézmények működési célú kiadásainak év közbeni fedezetére nem szolgálhatnak, azt ugyanis az intézményi kiadások, előirányzatok között szükséges megtervezni.

Az államháztartásról szóló törvény, valamint annak végrehajtási rendeletében előírt tervezési követelmények és alapelvek érvényesülését befolyásolhatja az, ha a költségvetési szervek részére megállapított keretszámot nem a tevékenységhez szükséges kiadások figyelembe vételével határozzák meg.

A költségvetési szervek ugyanis egy megadott, a korábbi évek változásai, körülményei alapján kialakult, és az ellátandó feladatokhoz nem mindenben igazodó keretszám alapján készítik el a költségvetésüket. Ebből adódóan előfordulhat, hogy az intézmények elsődlegesen a személyi juttatásokat tervezik meg, és ami azon felül marad, úgynevezett „maradék elven”, a dologi, vagy a felhalmozási kiadásokat képezi. Az előzőből adódóan a jóváhagyott költségvetés nem a valóságot (a szükséges kiadásokat és reális bevételeket) tükrözi, amely miatt – főként a dologi kiadások tekintetében – hiány keletkezhet.

Ebben szerepet játszik az is, hogy bár a költségvetési szervek felméri a feladatokkal együtt járó kiadásokat a jogszabályokban előírt tervezési követelményeknek megfelelően, az igényeket a költségvetési tárgyalások során nem sikerül minden esetben vagy maradéktalanul érvényesíteniük.

Fontos tudni, hogy a költségvetési szerv a költségvetésében szereplő előirányzatok felett felhasználási joggal rendelkezik, ami nem jelenti azt, hogy az előirányzatok felhasználására is kötelezett. Elvárás viszont, hogy a költségvetési szervek az éves költségvetési törvényben jóváhagyott előirányzataikon belül gazdálkodjanak. Emellett a felelős költségvetési gazdálkodás alapvetően megkívánja azt, hogy a költségvetési szerv kizárólag a feladatellátásához szükséges kiadások erejéig terhelje az előirányzatokat.

Továbbá az előirányzatok a költségvetési szerv alapító okiratában megjelenő alaptevékenység érdekében használhatók fel, azok magáncélú kiadásokra nem fordíthatók.

A költségvetési gazdálkodás célja a közfeladatok ellátása és nem a jövedelmezőség. Abban az esetben ugyanakkor, ha a költségvetési szerv erre kapacitással rendelkezik, és azt az alapító okirata is megengedi számára, vállalkozási tevékenységet folytathat. Fontos szabály azonban, hogy a vállalkozási tevékenységhez az alaptevékenységek ellátására szolgáló támogatást nem használhatja fel. Hangsúlyozandó továbbá az is, hogy a vállalkozási tevékenység során felmerülő kiadások az alaptevékenység kiadásai között nem számolhatók el.

Ez ugyanis jelentős problémát okozhat például az igazgatási szolgáltatási díjak tekintetében, mivel az eljárások díját az adott alaptevékenységgel összefüggésben felmerülő kiadások alapján kell meghatározni, és ha azok között vállalkozási tevékenység kiadásai is megjelennek, az állampolgár olyan költséget is megfizethet, amely nem az általa igénybe vett szolgáltatással összefüggésben merül fel.

A fentiekén kívül fontos a bevételeket szabályozó jogszabályok és az igazgatási szolgáltatási díjak pontos mértékének felülvizsgálata is a költségvetési szerveknél annak érdekében, hogy a hatósági eljárási, engedélyezési, egyéb szaktevékenységekből származó bevételek összhangban álljanak a tevékenységek tényleges kiadásaival. Ez – ha különleges ok (szociális tényező, túlzottan magas arányú emelés stb.) ettől eltérő szabályozást nem kíván meg – 100%-os fedezetet jelent. Ezekre a tervezés során szintén figyelmet kell szentelni, mint ahogyan arra is, ha egy – a költségvetési szerv számá-

ra bevételt jelentő – eljárás díjmentessé válik. Ebben az esetben ugyanis az eljárás a költségvetési szervnél továbbra is költséget fog jelenteni, amelyre díjbevétel hiányában más forrásból szükséges fedezetet teremteni.

Amennyiben megfelelő a tervezés és szigorú, következetes a gazdálkodás, a költségvetési szervek az előirányzatokat szinte teljesen felhasználják, ugyanakkor előfordulhat, hogy év végére szabad költségvetési maradvány keletkezik (például az év közben kilépő személyek illetményének megtakarításából).

A költségvetési év végén az előirányzatokon keletkező költségvetési maradvány kötelezettségvállalással terhelt részének minden esetben megalapozottnak, valósnak kell lennie, indokolatlanul ugyanis nem maradhat forrás a költségvetési szervnél (fejezetnél). Nem fordulhat elő, hogy a kötelezettségvállalással terhelt előirányzat ténylegesen szabad – valós kötelezettségvállalással nem terhelt – maradványt takarjon, illetőleg, hogy olyan intézkedésre kerüljön sor, amely arra irányul, hogy év végén a költségvetési szerv a szabad maradványt kivonja a maradványra vonatkozó szigorú előírások alól, illetőleg indokolatlan eszközbeszerzéseket eszközöljön.

#### *Példák*

A költségvetési szerv nyilvántartásában kötelezettségvállalással terhelt maradványként szerepeltek olyan tételek, amelyek mögött tényleges kötelezettségvállalás nem, vagy meghiúsult kötelezettségvállalás volt.

Egy másik esetben a költségvetési szerv jelentős összegű szabad maradványt helyezett ki fejezeti kezelésű előirányzatról letéti számlára, tekintettel arra, hogy az akkor hatályos szabályok értelmében a letéti számlán lévő pénzeszközökre a maradványra vonatkozó szabályok nem voltak irányadók.

Egy költségvetési szerv igyekezett eszközbeszerzéssel elkölteni a szabad maradványt. Ez mindamelllett, hogy nem felelt meg a felelős költségvetési gazdálkodás követelményének, a beszerzések hasznosulásának oldaláról is vitatható volt. A költségvetési szerv által év végén beszerzett eszközöket (személygépjárműveket, síkképernyős televíziókat) ugyanis nem hasznosították megfelelően az alaptevékenység során, amit a személygépjárművek esetében az alacsony kihasználtság (a kilométeróra állása), a televíziók esetében pedig az igazolt, hogy a beszerzett eszközök több évvel később is a költségvetési szerv raktárjában bedobozolva, lejárt garanciával álltak.

Szintén a költségvetési maradvány kényszerű elköltését igazolja az, ha a költségvetési szerv az éves készletigényének túlnyomó részét szerzi be egy beszerzés keretében év végén (készletfelhalmozás a költségvetési maradvány terhére).

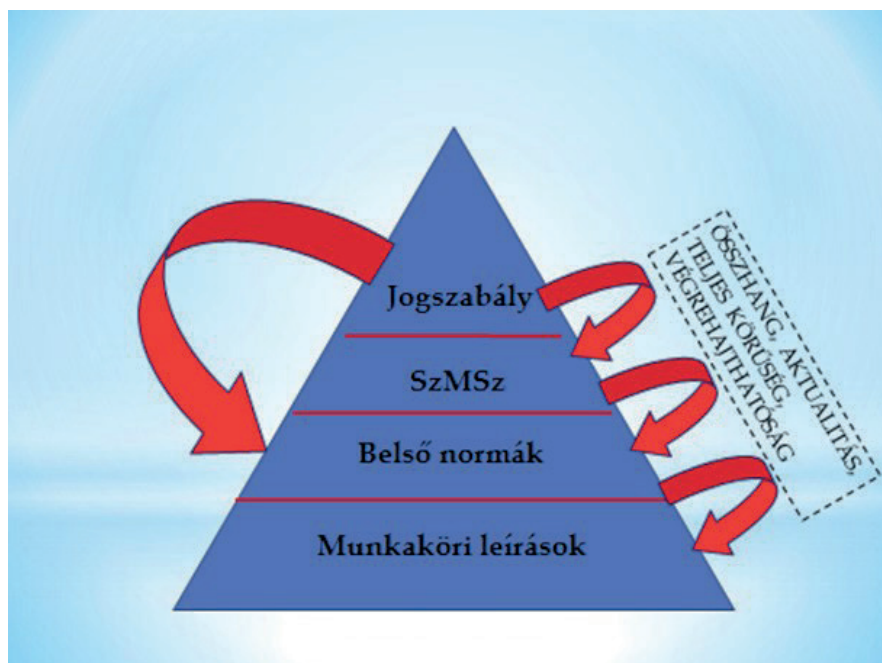
### **3.2. Költségvetési szerv szabályozottsága, a működés szabályszerűsége, hatékonysága**

A költségvetési szerv vezetője köteles – a szervezet minden szintjén érvényesülő – megfelelő kontrollkörnyezetet kialakítani, működtetni és fejleszteni. Ennek keretében a költségvetési szerv vezetője köteles olyan szabályzatokat kiadni, és olyan folyamatokat kialakítani és működtetni a szervezeten belül, amelyek biztosítják a rendelkezésre álló források átlátható, szabályszerű, szabályozott, gazdaságos, hatékony és eredményes felhasználását, a szervezeti célok érvényesülését, a felelősségi, a hatásköri viszonyok, a feladatok és folyamatok egyértelműségét, a világos szervezeti struktúrát. Ebből adódóan egy költségvetési szerv ellenőrzése során meghatározó szempont a szabályzatok megfelelőségének értékelése.

A költségvetési szervek számára számos jogszabály határoz meg szabályozási kötelezettséget, amelyre vonatkozó részletszabályokat, részletes eljárásrendet a költségvetési szervnek kell belső szabályzatok keretében megteremtenie.

A szabályozással szemben alapvető követelmény a jogszabályokban előírt szabályzatok megléte, azok jogszerűsége, aktualitása, végrehajthatósága, valamennyi folyamat, terület szabályozottsága,

az előírások alkalmazhatósága, a belső normák egymással való, valamint a szervezeti és működési szabályzat, a belső szabályzatok és a munkaköri leírások összhangjának biztosítása. Az előzőket az alábbi ábra szemlélteti.



1. ábra

*A költségvetési szervek szabályozása*  
*Forrás: Kormányzati Ellenőrzési Hivatal*

A szabályozás hiánya, vagy a nem megfelelő szabályozás működésbeli problémákat okozhat, a végrehajtás akadozhat és jogsértés kockázata merülhet fel.

Fontos hangsúlyozni, hogy nem elegendő elkészíteni a szabályzatot, annak szervezőerejét is biztosítani kell a szabályozás keretében. Ez azt jelenti, hogy a szabályzatban a munkát, a teendőket meg kell szervezni, a folyamatokat részletesen fel kell építeni, a feladatok felelőseit pedig minden végrehajtási pontnál meg kell jelölni. A szabályzatot tehát nem helyettesítheti egy interneten elérhető mintaszabályzat, azt minden esetben az adott költségvetési szerv sajátosságainak megfelelően kell kialakítani.

Továbbá akkor megfelelő egy szabályozás, ha a szabályzatokban egyértelműek a feladatok, a felelősségi körök, nincsenek átfedések, nincs párhuzamos feladatellátás, és a szervezeti egységek szintjén és szervezeti egységek között megfelelően felépítették a folyamatokat.

Előfordulhat, hogy a költségvetési szervnél jó a gyakorlat, de nincs erre vonatkozó belső szabályozás, illetőleg az is, hogy a szabályozás rendkívül alapos, a gyakorlat mégis mást – akár az alkalmazandó előírásoktól is hatékonyabb gyakorlatot – követ.

A szabályozás során ügyelni kell továbbá arra, hogy abba a változások követésére, a szabályzatok aktualizálására vonatkozó előírások (feladatok és felelősök) is beépüljenek.<sup>35</sup>

Fontos és nem kerülhetik el a figyelmet – például a költségvetési szervek beszerzéseit, önálló döntését, gazdálkodását korlátozó, szigorú követelményeket tartalmazó – kormányhatározatok előírásainak belső szabályzatba ültetése sem. Ez alól nem ad felmentést az sem, hogy nem jogszabályról van szó.

<sup>35</sup> Pozitív példaként említendő az a költségvetési szerv, amelynek a feladat- és hatáskörét éveken keresztül számtalan változás érintette, a hatékonyan működésnek köszönhetően a belső szabályozása ugyanakkor mindig igazodott a változásokhoz.

Szintén szabályozási teendőt igényel például az, ha az államháztartásért felelős miniszter egy költségvetési szervhez a kiegyensúlyozott gazdálkodás érdekében költségvetési felügyelőt, főfelügyelőt rendel ki. Ebben az esetben ugyanis a folyamatokba egy új, véleményezési jogkörrel feljogosított szereplő kerül.

Előfordulhat az is, hogy valamely szabályzat elkészítését jogszabály nem írja elő, a költségvetési szerv tevékenysége, sajátossága mégis szükségessé teszi az előírások megalkotását. Az, hogy milyen szabályzatokra van szükség a hatékony működés és gazdálkodás megvalósításához, minden esetben a költségvetési szerv vezetőjének mérlegelését, döntését igényli.

Emellett fontos, hogy a szabályzatok, előírások intézményen belüli megismerhetősége, közzététele is biztosított legyen, enélkül ugyanis – csakúgy, mint a fentebb ismertetett szabályozási követelmények figyelmen kívül hagyása esetén – mind a felelős(ök) megállapítása, mind a szankciók alkalmazhatósága akadályokba ütközik. Utóbbi ugyanakkor abban az esetben is előállhat, ha a szervezeti és működési szabályzat, a belső szabályzatok és a munkaköri leírások nincsenek összhangban, elmentmondásban lévő szabályokat tartalmaznak, illetőleg az egyes feladatok a szabályzatokban ugyan megjelennek, de az azokat végrehajtó foglalkoztatott munkaköri leírása nem tartalmazza.

Előfordulhat, hogy a költségvetési szervnél a szabályokhoz nem férnek hozzá, de az is, hogy a belső normák megismerése biztosítva van, ám a foglalkoztatottak mégsem ismerik a jogszabályok és a belső szabályzatok előírásait (mulasztás esetén utóbbi azonban nem mentesíti a foglalkoztatottat a felelősség alól).

A költségvetési szerv működésében és gazdálkodásában a jogszabályok és a belső szabályzatok, előírások ismerete, betartása alapvető követelmény, mint ahogyan az is, hogy a költségvetési szerv tisztában legyen pénzügyi helyzetével, és biztosított legyen a kiegyensúlyozott gazdálkodás, a vagyon védelme. Ehhez fontos tudni, hogy egy költségvetési szerv kizárólag a jóváhagyott előirányzatokon belül, a kiadási előirányzatok terhére vállalhat fizetési kötelezettséget.<sup>36</sup>

A fegyelmezett, kiegyensúlyozott, szabályos, fenntartható és átlátható költségvetési gazdálkodás, működés érdekében a szerv vezetője köteles integrált kockázatkezelési rendszert működtetni (ennek során fel kell mérni és meg kell állapítani a tevékenységben, gazdálkodásában rejlő és szervezeti célokkal összefüggő kockázatokat, meg kell határozni az egyes kockázatokkal kapcsolatban szükséges intézkedéseket, valamint azok teljesítésének folyamatos nyomon követésének módját), illetőleg a szervezeten belül olyan kontrolltevékenységeket kialakítani, amelyek biztosítják a kockázatok kezelését, hozzájárulnak a szervezet céljainak eléréséhez, és erősítik a szervezet integritását. A költségvetési szervnek a kontrolltevékenység részeként minden tevékenységre vonatkozóan biztosítani kell továbbá a szervezeti célok elérését veszélyeztető kockázatok csökkentésére irányuló kontrollok kiépítését, különösen az alábbiak vonatkozásában:

- a döntések dokumentumainak elkészítése (ideértve a költségvetési tervezés, a kötelezettségvállalások, a szerződések, a kifizetések, a támogatásokkal való elszámolás, a szabálytalanság miatti visszafizettetések dokumentumait is);
- a döntések célszerűségi, gazdaságossági, hatékonysági és eredményességi szempontú meg-alapozottsága;
- a döntések szabályszerűségi szempontból történő jóváhagyása, illetve ellenjegyzése;
- a gazdasági események elszámolása (a hatályos jogszabályoknak megfelelő könyvvizetés és beszámolás).

A vonatkozó jogszabály értelmében az előirányzatok terhére kötelezettséget a költségvetési szerv vezetője vagy az általa megbízott személyek vállalhatnak. Ezt a jogkört az államháztartási szabályok értelmében a költségvetési szerv vezetője – írásbeli felhatalmazással – foglalkoztatottakra delegálhatja, így az egyes területek, kifizetések esetében, jellemzően meghatározott összeghatárig ezek a személyek gyakorolhatják a kötelezettségvállalási jogkört. Ezzel összefüggésben kiemelendő, hogy a kötelezettségvállalási jogkörök gyakorlására előzetes felhatalmazás szükséges, a jogkör gyakorlására visszamenőlegesen vonatkozó felhatalmazás nem tekinthető jogszerű eljárásnak, csak a helytelen gyakorlat utólagos legalizálásának.

<sup>36</sup> Az államháztartásról szóló törvény 36. § (1) bekezdése.



A kötelezettségvállalónak nagy a felelőssége, hiszen az adott személynek kell minden szempontot figyelembe vennie, a lehetséges kockázatokat, következményeket felmérnie, a döntés során mérlegelnie és végső soron döntenie.

A döntés során legalább az alábbi szempontokat kell figyelembe venni:<sup>37</sup>

- a kötelezettségvállalás valóban indokolt-e;
- nincs-e helyette költséghatékonyabb megoldás;
- a partner által megadott ár reálisnak tekinthető-e az adott szolgáltatás, áru tekintetében (ár/érték arányának megállapítása);
- az ár megfelel-e a piaci viszonyoknak;
- a kötelezettségvállalás megfelel-e a fegyelmezett költségvetési gazdálkodásra vonatkozó követelményeknek (például az eredményességi, hatékonysági követelményeknek).

Főszabály, hogy a kötelezettségvállalásra csak az arra jogosult pénzügyi ellenjegyzése után, a pénzügyi teljesítés esedékességét megelőzően – jogszabályban meghatározott kivételektől eltekintve –, írásban kerülhet sor.<sup>38</sup>

A kötelezettségvállalást megelőzően a pénzügyi ellenjegyzőnek meg kell győződnie arról, hogy a szükséges szabad előirányzat rendelkezésre áll-e, a tervezett kifizetési időpontokban a pénzügyi fedezet biztosított, valamint a kötelezettségvállalás nem sérti a gazdálkodásra vonatkozó szabályokat.<sup>39</sup> A pénzügyi ellenjegyzőnek tehát a fedezet megléte mellett azt is vizsgálnia kell, hogy a kötelezettségvállalás megfelel-e a jogszabályoknak (így például a közbeszerzésekről, a központosított beszerzésekről és a közbeszerzési értékhatárok alatti értékű beszerzések megvalósításával és ellenőrzésével kapcsolatos szabályoknak), a belső szabályzatoknak és a gazdaságosság követelményeinek. Azaz jóval több teendője, felelőssége van, mint kizárólag a forrás rendelkezésre állásáról történő meggyőződés (ez a gyakorlatban nem mindig egyértelmű). Azt is lehet mondani, hogy a pénzügyi ellenjegyző a kötelezettségvállaló „jobb keze,” hiszen megfelelő kontrollal, az előzőekben felsoroltak érvényesítésével megakadályozhatja, hogy a gazdálkodási jogkörök szabálytalan gyakorlásából adódóan a költségvetésből indokolatlan, szabálytalan kifizetésekre kerüljön sor. A pénzügyi ellenjegyzés ugyanis a költségvetési szerveknél működtetett kontrolltevékenységeken belül egy úgynevezett megelőző (preventív) kontroll, amelynek célja, hogy hibás, szabálytalan eljárás esetén a folyamat továbbvitelét megakadályozza, megelőzve ezzel a nagyobb hibák bekövetkezését.

A szigorú szabályok ellenére előfordult egy támogatási jogviszony esetében, hogy a kötelezettségvállaló már a pénzügyi ellenjegyzést megelőzően aláírta a támogatási szerződést, amivel megsértette az államháztartásról szóló törvény és a költségvetési szerv belső szabályzatának vonatkozó rendelkezését. Ezen kívül a szerződés alapján a támogatott szervezet a teljes összeghez előre hozzájutott, amit tiltott a vonatkozó belső szabályzat. Probléma volt az is, hogy a pénzügyi ellenjegyző kifogás nélkül, utólag jegyezte ellen a támogatási szerződést, és nem jelezte, hogy a szerződés a belső szabályokkal ellentétes rendelkezéseket tartalmaz, továbbá azt, hogy a jogosulatlanul felhasznált támogatás behajtására alapul szolgáló, azonnali beszédési megbízásra vonatkozó felhatalmazó levél hiányzik. Mindennek azért lett volna jelentősége, mert az ellenjegyző a támogatási jogviszony ezen szakaszában még érdemben beavatkozhatott volna (függetlenül attól, hogy a szerződést a kötelezettségvállaló aláírta), és megakadályozhatta volna azt, hogy a költségvetésből szabálytalan kifizetésre kerüljön sor, valamint megteremthette volna a garanciális feltételeit annak, hogy a későbbiekben szabálytalanul felhasznált költségvetési támogatás – legalább részben – visszakerüljön a költségvetésbe.

A fentiekkel összefüggésben fontos tudni, hogy bár az államháztartási szabályok értelmében a pénzügyi ellenjegyzőre jelentős teher hárul, egy helytelen, szabálytalan kötelezettségvállalás következményei mégsem háríthatók át kizárólag rá (arra hivatkozva például, hogy a jogszabály pontosan megmondja, hogy mi a teendője a pénzügyi ellenjegyzőnek az eljárás során). A jogszabályok

<sup>37</sup> Az államháztartásról szóló törvény 69. § (1) bekezdése, a közbeszerzésekről szóló 2015. évi CXLI. törvény 28. §-a, a Bkr. 8. § (2) bekezdése.

<sup>38</sup> Az államháztartásról szóló törvény 37. § (1) bekezdése.

<sup>39</sup> Az államháztartásról szóló törvény 37. § (1) bekezdése.

ugyanis azt is egyértelműen rendezik, hogy mely szempontokat kell érvényesítenie annak, aki dönt az előirányzatok felhasználásáról, a fizetési kötelezettségek vállalásáról. Ez a személy elsődlegesen a költségvetési szerv vezetője, de amennyiben ő ezt a jogkört tovább ruházta, az arra feljogosított személynek kell a felelős döntést meghoznia.

Megjegyzendő ezzel összefüggésben az is, hogy a döntésre jogosult eljárása kiüresedne azzal, ha a felelősség megállna a pénzügyi ellenjegyző szintjén, és a döntés csak az aláírás papírra vetésével, formálisan valósulna meg.

A fentiekkel összefüggésben tudni kell továbbá azt is, hogy ha a kötelezettségvállalás nem felel meg az államháztartásról szóló törvényben előírtaknak, a pénzügyi ellenjegyzőnek erről írásban tájékoztatnia kell a kötelezettségvállalót, a kötelezettséget vállaló szerv vezetőjét és gazdasági vezetőjét. Amennyiben a kötelezettséget vállaló szerv vezetője a tájékoztatás ellenére írásban utasítást ad a pénzügyi ellenjegyzésre, a pénzügyi ellenjegyző köteles annak eleget tenni, és e tényről az irányító szerv – a központi kezelésű előirányzat és a fejezeti kezelésű előirányzat nem költségvetési szerve formában működő kezelő szerve esetén az érintett fejezetet irányító szerv – vezetőjét haladéktalanul írásban értesíteni. A vezető a tájékoztatás kézhezvételétől számított nyolc munkanapon belül köteles megvizsgálni a bejelentést, és szükség esetén kezdeményezni a felelősségre vonást.<sup>40</sup>

A költségvetési szervnek a kötelezettségvállalásokat folyamatosan vezetnie kell a nyilvántartásában, a késedelmesen vagy nem az előírásoknak megfelelően<sup>41</sup> vezetett nyilvántartásból ugyanis az intézmény (pénzügyi ellenjegyző) valójában nem tudja megállapítani, mekkora összeg erejéig vállalható kötelezettség, és pontosan milyen nagyságrendet tesznek ki az adott évi kifizetések. Ez az eljárás ugyanis fedezetlen kötelezettségvállalásokat eredményezhet, és adósság kialakulásához vezethet.

Ennek megelőzését szolgálja a költségvetési szerveknél az úgynevezett iránymutató (direktív) kontroll, amely egy kockázat elkerülésének lehetőségeire hívja fel a figyelmet, és még időben lehetőséget ad a szükséges intézkedések meghozatalára, a hibás gyakorlat felszámolására, illetőleg a feltáró (detektív) kontroll, amely a már bekövetkezett hibákat tárja fel, rámutatva azok szervezetre gyakorolt, már bekövetkezett hatására is.

A fentiekből adódóan tehát nem fogadható el az, hogy egy költségvetési szerv azért nem veszi nyilvántartásba a kötelezettségvállalásokat, mert akkor kiderülne, hogy nincs mindenre fedezet. Egy költségvetési szerv eljárása ugyanis nem irányulhat a jogszabályok megkerülésére.

A költségvetési szerveknek a feladatellátáshoz a leghatékonyabb, leghatékonyabb szervezeti struktúrát és feltételeket kell megteremteniük, emellett a szervezeti felépítésnek tükröznie kell az ellátandó feladatokat. Ennek során kerülni kell a szervezeti egységek közötti párhuzamos feladatellátást és az indokolatlan költségvetési kiadásokat eredményező, szétaprózódott felépítést (így a néhány fős, nem hatékonyan működő szervezeti egységeket is).

Nem fordulhat elő, hogy a költségvetési szerv egyfős szervezeti egységeket tartson fenn, amelyekben a foglalkoztatott egyúttal vezető is. Mindez felesleges kiadást eredményez a költségvetési szervnél, tekintettel arra is, hogy valódi vezetői feladatok ellátása az irányítása alá tartozó személyi állomány nélkül nem valósul meg.

A költségvetési szervek működése tekintetében nem lehet kizárólag költséghatékonyságról beszélni, az ugyanis szinte minden esetben a szervezeti hatékonysággal függ össze. Egy költségvetési szerv pedig akkor mondható hatékonynak, ha:

- átlátható a szervezet, a működés és a folyamatok;
- egyértelműek a feladat- és hatáskörök;
- megalapozott döntések születnek és azokra gyors reagálás történik;
- a személyi és tárgyi erőforrások megfelelően lettek meghatározva és vannak kihasználva;
- jó a kommunikáció, megfelelő az információáramlás és az információ szintje (amivel elkerülhető a félreértés és a felesleges munka);
- érvényesül a költségtudatos magatartás;

<sup>40</sup> Az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról szóló 368/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 54. § (3) és (4) bekezdései.

<sup>41</sup> Előfordult, hogy a költségvetési szerv a szerződő fél által kiállított számlák és nem a szerződésben szereplő összeg alapján vette nyilvántartásba a kötelezettségvállalást, vagy a szerződéses összegnek csak egy részét rögzítette a kötelezettségvállalások nyilvántartásában.

- képes felismerni a változtatás szükségességét, és megtenni a szükséges intézkedéseket.

Annak megítélése azonban, hogy a költségvetési szerv személyi feltételei megfelelők-e a feladatok színvonalas és hatékony ellátásához, nem egyszerű feladat. Az azonban mindenképpen a szervezeti struktúra átgondolatlanságát jelzi, ha egy költségvetési szerv az egyes szervezeti egységeket létrehozza, azonban azokat a feladatellátáshoz szükséges létszámú és végzettségű foglalkoztatottakkal nem tölti fel. Ennek az ellenkezője sem tartható fenn, amennyiben ugyanis a költségvetési szerv az adott szervezeti egységet létrehozza, a foglalkoztatottakat felveszi, de feladatot nem oszt nekik, ezzel szintén csak felesleges költségvetési kiadásokat generál.

A feladatellátás hatékonysága a hatósági feladatokat ellátó költségvetési szervek esetében az ügyfél oldaláról is megítélhető, főként abból a szempontból, hogy az eljárás milyen terhet ró az állampolgárokra és az eljárás folyamata mennyire racionális. Fontos ugyanis, hogy az eljáró szervek csak olyan adatot, dokumentumot kérjenek az ügyfelektől, amely az ügyek elintézéséhez valóban szükségesek. Ezzel elkerülhető az, hogy az állampolgárokra felesleges teher háruljon, valamint a személyi kapacitások is optimálisan lesznek kihasználva (mivel azt felesleges teendők nem kötik le).

Pozitív példaként szolgálhat egy hatósági feladatokat ellátó költségvetési szerv irányítását végző szerv intézkedése. Ennek következtében ugyanis az irányított költségvetési szervnek meghatározott rendszerességgel jelentenie kell az irányító szerv számára azokat a gyakorlati tapasztalatokat, problémákat, amelyek a hatékonyságot kedvezőtlenül befolyásolják és az eljárásokat feleslegesen terhelik, bonyolítják. A kapott információk alapján az irányító szerv mérlegel, és megteszi a szükséges lépéseket (többek között intézkedik a vonatkozó jogszabály módosítása érdekében).

### 3.3. Gazdálkodás a személyi juttatások előirányzatával

A költségvetési szerv gazdálkodása tekintetében kiemelkedő jelentőséggel bírnak az illetmények, bérek és más személyi juttatások, valamint a létszámmal való gazdálkodás.

A központi költségvetési szerveknél jellemzően közalkalmazotti, kormányzati szolgálati, közszolgálati, állami tisztviselői és munkaviszonyban állnak a foglalkoztatottak, akiknek a javadalmazását az egyes jogállásokat szabályozó jogszabályok határozzák meg.

A személyi juttatások előirányzata – többek között – a foglalkoztatottakat megillető illetményekre, illetménypótlékokra, végkielégítésre, jubileumi jutalomra és különféle költségtérítésekre nyújt fedezetet.

A költségvetési szervnek a foglalkoztatottak besorolását, illetményét, illetménykiegészítését, a pótlékokat, egyéb juttatásokat a vonatkozó jogszabályoknak, kollektív szerződésnek, illetve belső szabályzatok előírásainak megfelelően kell megállapítania. Emellett figyelemmel kell lenni arra is, hogy a foglalkoztatottak belépéskor kinevezési okirattal (munkavállalók esetében munkaszerződéssel) és munkaköri leírással rendelkezzenek (azaz nem fordulhat elő olyan, hogy a belépést követően évekkel később készül el a munkaköri leírás), továbbá arra, hogy egyes vezetői munkakörök a vonatkozó jogszabályi előírások értelmében kizárólag pályáztatással tölthetők be. Azonfelül a vonatkozó jogszabály értelmében egyes munkakörök mellett egyéb (például ügyvédi) tevékenység nem folytatható, az az adott munkakörrel ugyanis összeférhetetlen.

A személyi juttatások felhasználása során figyelemmel kell lenni továbbá arra, hogy vannak olyan feladatok (munkakörök), amelyekre munkaviszony, illetve megbízási jogviszony nem, kizárólag jogszabályban előírt (így például kormányzati szolgálati) jogviszony létesíthető, illetőleg arra, hogy célfeladat teljesítményértékelés során megszabott feladatra nem állapítható meg.

Továbbá amennyiben a munkáltató többletfeladatot állapít meg a foglalkoztatott számára, a feladatnak egyértelműnek, valósnak és indokoltnak kell lennie, enélkül az ellenőrizhetőség és a számon kérhetőség nincs biztosítva, és a feladat teljesítésigazolására sem kerülhet szabályszerűen sor.

A központi költségvetési szervek a jutalomról, jutalom jellegű kifizetésekről önállóan döntenek, ugyanakkor e téren a kormány is hozhat intézkedéseket. Az elmúlt időszakban erre vonatkozóan intézkedéseket a kormány a jutalmak, a jutalmazási jellegű kifizetésekre a 2011. évi költségvetéssel összefüggő egyes feladatokról szóló 1517/2011. (XII. 30.) Korm. határozattal vezetett be, felfüggesztette a jutalom és más, jutalmazási jellegű juttatások kifizetését. Ezekben az esetekben a jutalom kifizetéséről – a nem jogszabály alapján járó juttatások esetében – a kormányhatározatban meghatározott személyt előzetesen tájékoztatni kellett. (Az 1517/2011. (XII. 30.) Korm. határozatot 2015. február 12-től visszavonta az 1046/2015. (II. 11.) Korm. határozat.)

Fontos tudni, hogy ilyen esetekben nem tekinthető megfelelő eljárásnak az, ha a költségvetési szerv a kormányhatározatokban foglaltakat arra hivatkozva hagyja figyelmen kívül, hogy a vonatkozó törvény továbbra is biztosítja a jutalmak kifizetését. Tudni kell, hogy bár az éves költségvetési törvényben jóváhagyott előirányzatok felett valóban a költségvetési szerv vezetője diszponál, a jogszabályok feljogosítják a kormányt meghatározott, így például az előirányzatok felhasználását korlátozó intézkedések bevezetésére (mint például a fentiekben ismertetett eset, amely kormányhatározatban testesült meg).

A személyi juttatások felhasználásával kapcsolatban fontos tudni azt is, hogy amennyiben a költségvetési szerv év közben a személyi juttatások javára (például létszámcsökkentés okán) céltámogatásban részesül, annak felhasználására vonatkozóan az erre vonatkozó jogszabályban vagy a támogatásra létrejött támogatási szerződésben foglaltak az irányadók. Ebből adódóan, ha a költségvetési szerv a támogatást nem használja fel teljes összegében, úgy azt köteles visszafizetni a támogató számára.

Ilyen esetekben nem az államháztartási gazdálkodás személyi juttatásokra vonatkozó „keretszabályai” az irányadók (azaz, miszerint a költségvetési szerv vezetője dönt a személyi juttatások felhasználásáról, ezért, ha marad a céltámogatásból, azt elköltheti a költségvetési szerv másra).

A személyi juttatások felhasználásával kapcsolatban a fentiek mellett az alábbi kockázatok mérülhetnek fel:

- a megbízási szerződések munkaköri feladatokra szólnak;
- valótlan vagy nem meghatározott többletfeladatok alapján külön juttatások biztosítása;
- pótlék megállapítása arra nem jogosult foglalkoztatott számára;
- célfeladat kitűzése a teljesítményértékelés során megállapított feladatra;
- olyan kitüntetések odaítélése, amelyek adományozási rendjét a költségvetési szervnél belső szabályzat nem rendezi;
- jogszabály által nem nevesített juttatások biztosítása;
- az előírt mértéket meghaladó bankszámla-hozzájárulás fizetése;
- célfeladat megfelelő teljesítésének igazolása annak hiányában;
- jogszabályban előírt minősítés nélküli illetményemelés;
- folyamatosan fennálló adósságállomány mellett magas összegű jutalmak kifizetése.

A továbbiakban olyan kirívó eseteket ismertetünk, amelyeket a költségvetési szervnek alapvetően kerülnie kell.

Egy intézmény több személy jogviszonyát közös megegyezéssel szüntette meg, ennek keretében a foglalkoztatottakat úgynevezett egyéb juttatásban részesítette. Mindazonáltal, hogy ennek lehetőségét sem az intézmény kollektív szerződése, sem belső szabályzata nem tartalmazta, a két legmagasabb – fejenként tízmillió forint feletti – kifizetésben részesült foglalkoztatott ténylegesen nem is távozott az intézménytől, őket ugyanis „a jogviszony megszűnését” követő munkanaptól a munkáltató tovább foglalkoztatta. A jogviszony megszűnésekor – bár formailag kiállították a jogviszony megszüntetését igazoló dokumentumokat – a dolgozók személyes használatára kiadott eszközöket nem vették vissza, amit a költségvetési szerv azzal indokolt, hogy tudta, az érintett személyek valójában nem távoznak az intézménytől.

Egy költségvetési szervnél megüresedett vezetői munkakör betöltéséig a költségvetési szerv vezetője egy másik vezetőt (a továbbiakban: megbízott vezető) kért fel, hogy a saját feladatai mellett lássa el a megüresedett vezetői munkakör feladatait is. A megbízáshoz kapcsolódóan ettől az időponttól a vezetői tevékenységéért jelentős összegű vezetői pótlékban, valamint illetményemelésben részesítette őt. A megbízott vezető a saját feladatait azonban tovább delegálta az irányítása alá tartozó

egyik vezetőre, aki számára ezért – munkáltatói jogköréből adódóan – illetményemelést állapított meg. Az előzőkből adódóan a megbízott vezető tényleges feladatellátás nélkül részesült többletjavadalmazásban.

Megjegyzendő ezzel összefüggésben az is, hogy a két vezető előzőekben ismertetett illetményemelését a költségvetési szerv vezetője később visszavonta, amelyet a megüresedett vezetői munkakörre kiírt pályázat sikeres lezárása indokolt. A következő napon ugyanakkor mindkét vezetőt illetményemelésben részesítette, a foglalkoztatottak tehát változatlanul megkapták a korábbi juttatásukat, tényleges tevékenység ellátása nélkül.

A költségvetési szervvel szemben alapvető elvárás a hatékony működés és gazdálkodás megteremtése. Ebbe a létszámmal való felelős gazdálkodás is beleértendő, a költségvetési szervnek ugyanis figyelemmel kell lennie arra, hogy kizárólag az alaptevékenység ellátásához elengedhetetlenül szükséges foglalkoztatott alkalmazására kerüljön sor. Emellett a költségvetési szerv a gazdálkodás során köteles a kapacitások lehető legmagasabb mértékű kihasználását biztosítani.

Ezzel összefüggésben kiemelendő, hogy van olyan költségvetési szerv, amely a kapacitásokat rendszeresen felméri, a feladatellátást nyomon követi, és amennyiben szükséges, intézkedéseket tesz annak érdekében, hogy a szervezeti egységek feladatellátásában, leterheltségében ne legyenek aránytalanságok.

Ebből adódóan nem állhat elő olyan helyzet, hogy a munkaköri feladatok ellátása mellett az állomány jelentős része máshol is végez munkát, és gazdasági társaságokban, egyéb szervezetekben is betölt tisztséget. Ez ugyanis arra mutat rá, hogy a költségvetési szerv kevés munkaköri feladatot állapít meg a foglalkoztatottak számára, amely eljárás lehetővé teszi a munkaköri feladatok ellátása mellett az egyéb feladatok vállalását is, többletjövedelemért. Ilyen esetekben annak is fennáll a lehetősége, hogy a költségvetési szerv nem rendelkezik a dolgozók valós leterheltségére, illetve a munkaidő-kihasználtságra vonatkozóan hiteles információkkal, s ez ugyancsak az észszerű gazdálkodás ellen hathat.

Ezzel összefüggésben hangsúlyozandó az is, hogy bár elsődlegesen a költségvetési szerv vezetője felel a felelős költségvetési gazdálkodásért, ugyanakkor a költségvetési szerv többi vezetőjével szemben is alapvető elvárás, hogy a lehető leghatékonyabban használják a személyi kapacitásokat, állapítsák meg a feladatokat és legyenek tisztában a munkaidő-kihasználtsággal, a dolgozók valós leterheltségével.

A megfelelő létszám-gazdálkodás biztosítása érdekében törekedni kell arra is, hogy az egyes feladatokat ellátó szervezeti egységekre aránytalan teher ne rakódjon. Az ilyen aránytalanságok ugyanis arra utalhatnak, hogy a költségvetési szerv a létszámot nem megfelelően állapította meg, de előfordulhatnak egyéb problémák, például jelentős fluktuáció kialakulása is. Ilyen esetben vizsgálni kell az adott területen jelentkező problémákat előidéző okokat, és intézkedéseket szükséges tenni a fluktuáció mérséklése érdekében.

A jelentős mértékű fluktuáció állandó megléte a javadalmazás alacsony szintje mellett összefüggésben lehet például azzal, hogy a foglalkoztatottak betanítására kevés idő jut, az új belépők szervezett képzésére nem kerül sor, s ez – mindamelllett, hogy minőségromlást eredményezhet – a szakképzett és tapasztalt munkaerő elvesztésével is járhat, tekintettel arra, hogy a maradó foglalkoztatottakra még több teher hárul. Mindez munkaszervezésbeli, csoportdinamikai gondokhoz és működési zavarokhoz vezethet.

A feladatellátáshoz szükséges létszám megfelelő meghatározása mellett a költségvetési szervnek figyelemmel kell lennie arra is, hogy a kapacitások folyamatosan biztosítva legyenek a feladatellátás érdekében, hiszen a különböző területeken megmutatkozó létszámhiány problémákat okozhat.

A létszámhelyzetből fakadó problémákat átmenetileg létszám-átcsoportosítással, helyettesítéssel, túlmunka elrendelésével, illetőleg a közsférában alkalmazandó nyugdíjpolitikai elveknek megfelelően a nyugdíjaskorúak további foglalkoztatásával orvosolni lehet. A tartós létszámhiány ugyanakkor a munka minőségének romlását, és a feladatok végrehajtásának elhúzódását, esetlegesen azok elmaradását eredményezheti.

Az egyes feladatkörökben ugyanakkor önmagában már a közszolgálati javadalmazás törvény által korlátozott szintje sem teszi lehetővé a közszolgálati jogviszonyban történő foglalkoztatást.

Ezekben az esetekben a költségvetési szervek munkaviszonyban is foglalkoztatnak dolgozókat, tekintettel a rugalmasabb bérezési lehetőségre. Emellett alkalmaznak megbízási jogviszonyban is személyeket (amely megoldásnak előnye a rugalmas bérezés mellett az, hogy ezt az átlagos statisztikai állományi létszám számításánál nem kell figyelembe venni). Minden esetben azonban figyelemmel kell lenni arra a korábban már ismertetett szabályra, miszerint vannak olyan munkakörök, amelyekre kizárólag a jogszabály által meghatározott jogviszony létesíthető.

A létszámgazdálkodás keretében központi kérdés a foglalkoztatottak megfelelő képzése. A legoptimálisabb helyzet az, ha minden foglalkoztatott olyan képzésben részesül, amely a munkájához szükséges. Kockázatot jelent ugyanis, hogy ha a feladatellátáshoz sem előzetes felkészítés, sem folyamatos, a tudást szinten tartó, a jogszabályváltozásokat nyomon követő oktatás nem társul.

### 3.4. Költségvetési szervek működési, üzemeltetési kiadásai (a dologi kiadások)

A költségvetési szervek dologi előirányzata nyújt fedezetet többek között a működéshez és a feladatok ellátásához szükséges készletbeszerzésekre, kis értékű tárgyi eszközbeszerzésekre, a különböző szolgáltatásokra (például takarítás, őrzésvédelem, posta), közüzemi és bérleti díjakra, szaklapok, folyóiratok megrendelésére, a meglévő eszközök, ingatlanok karbantartására, üzemeltetésére, fenntartására, sport és jóléti kiadásokra.

A költségvetési szervek beszerzéseit – a költségvetési kiadások csökkentése, a költségvetési előirányzatok tervszerű felhasználása, a közpénzek észszerű és hatékony felhasználása érdekében – alapvetően a közbeszerzésekről szóló törvény, a központosított beszerzésekről és a közbeszerzési értékhatárok alatti értékű beszerzések megvalósításával és ellenőrzésével kapcsolatos szabályokról szóló kormányrendeletek, valamint belső szabályzatok határozzák meg.<sup>42</sup> Emellett jogszabályban meghatározott költségvetési szervek csak a Büntetés-végrehajtás Országos Parancsnokságán keresztül szerezhethetnek be meghatározott termékeket a vonatkozó előírásoknak megfelelően.

A költségvetési szerveknek a dologi előirányzat felhasználásakor az alábbi alapvető szempontokat kell figyelembe venniük:

- a beszerzések, a megbízások, valamint az igénybe vett szolgáltatások, eszközbérletek indokoltsága, szabályszerűsége;
- a szolgáltatások tartalmának és ellenértékének összhangja;
- az alkalmazott árak piaci áraknak való megfelelésége;
- az igénybe vett szolgáltatások, beszerzett eszközök tényleges használata, hasznosulása;
- a költségvetési szerv készletigénye és a beszerzések közötti összhang megléte;
- a szolgáltató, megbízott által vállalt kötelezettségek, valamint a fizetési kötelezettségek teljesítésének megfelelésége, szabályszerűsége, valódisága;
- a készletek tárolásának szabályszerűsége.

Készletet minden költségvetési szerv használ a tevékenysége során. Ezért fontos, hogy ezek mindig a szükséges mennyiségben és összetételben álljanak a rendelkezésre. A szükségesnél kevesebb készlet esetében ugyanis működési zavarok léphetnek fel, a kellőnél nagyobb mennyiség pedig túlzott felhalmozáshoz vezethet.

A költségvetési szervek működését és gazdálkodását számtalan jogszabály határozza meg. Önmagában már erre tekintettel is alapvető követelmény, hogy a várható és a bekövetkezett jogszabályváltozásról való tájékozódás, a jogszabályi változások követése naprakész, az intézményen belüli tájékoztatás, az információáramlás megfelelő legyen, és a költségvetési szerv csak olyan készleteket

<sup>42</sup> A közbeszerzési eljárásokkal kapcsolatos alapvető tudnivalókat, a felmerülő kockázatokat a tananyag 8. fejezete tartalmazza.

szerezzen be, amelyeket a hatályos jogszabályok értelmében használnia kell a feladatok ellátásához. Ellenkező esetben a készleteket selejtezni kell.

A készletek nagy tételben történő megrendelése esetén ugyancsak figyelemmel kell lenni arra, hogy bizonyos, az alaptevékenység során használt készletek (például élelmiszer, gyógyszer) szavatossági ideje lejárhat, illetőleg arra, hogy mindig a korábban és nem az újonnan beszerzett készleteket kell felhasználni az alaptevékenység ellátása során. Ezek maradéktalan érvényesítéséhez szükséges a megfelelő tárolási rend kialakítása is. Emellett a beszerzett készletek teljes körű tárolására elegendő raktárkapacitásnak is rendelkezésre kell állnia a költségvetési szervnél.

Például egy költségvetési szerv az újonnan beszerzett készleteket rendre a korábban beszerzett készletek előtt helyezte el a raktárjában, így az idő előrehaladtával a régi beszerzések a raktár mélyére, a foglalkoztatottak számára hozzáférhetetlen helyre kerültek. Emiatt a dolgozók számára kézenfekvő megoldásnak tűnt a könnyebben elérhető készletek felhasználása, ezzel ugyanakkor előállt az a helyzet, hogy a korábban beszerzett készletek szavatossági ideje lejárt, és a készleteket selejtezni kellett.

Egy másik költségvetési szerv nagy mennyiségben rendelt meg árut egy gazdasági társaságtól. A cég csak az áru egy részét szállította le, tekintettel arra, hogy a költségvetési szervnek nem volt elegendő helye a megrendelt áru tárolására. Erre tekintettel a felek tárolási megállapodást kötöttek, amely értelmében a gazdasági társaság raktározta az árut. A költségvetési szerv az idegen helyen tárolt áru egy részét később ugyan elszállította, de a maradék áru továbbra is a cég raktárjában maradt. A cég később azonban felszámolás alá került és a raktárban tárolt árunak nyoma veszett.

A gazdaságosság és költséghatékonyság érvényre juttatása érdekében ugyancsak fontos, hogy a költségvetési szerv csak olyan szolgáltatást rendeljen meg, amelyre valóban szüksége van, vagy amelyre saját kapacitással, szakértelemmel nem rendelkezik. Emellett fontos, hogy csak olyan fizetési kötelezettséget vállaljon, amely esetében az ellenérték és az elvégzett munkák egymással arányban állnak. Egy felelős gazdálkodást folytató költségvetési szerv esetében tehát olyan kötelezettségvállalásra nem kerülhet sor, amelynek teljesítése során a költségvetési szerv a kifizetett jelentős összegért csak csekély ellenszolgáltatást kap. Emellett figyelemmel kell lenni arra, hogy a költségvetési szerv kizárólag valós teljesítés után fizessen.

Az előzőkkel összefüggésben az alábbi kirívó esetek ismertetésére kerül sor.

Egy költségvetési szerv közbeszerzés nélkül kötött szerződést egy gazdasági társasággal ingatlanüzemeltetésre. Ez amelllett, hogy a közbeszerzés mellőzése miatt jogsértő volt, abból a szempontból is kifogásolható, hogy a gazdasági társaság a napi gondnoki és udvarosi teendőkön kívül minden tevékenységet (takarítás, őrzés-védelem, karbantartás) alvállalkozóknak szervezett ki. Kizárólag a gondnoki teendőket látta el a cég ügyvezetője, amiért a költségvetési szerv kiugróan sokat, havi egymillió forint feletti összeget fizetett ki (kizárólag a gondnoki teendőkre értendő ez az összeg, az alvállalkozóknak fizetett díj ennek nem része).

Egy másik költségvetési szerv egy foglalkoztatottjának az érdekeltségébe tartozó betéti társaságot bízott meg egyes ünnepi rendezvények megszervezésével és lebonyolításuk koordinálásával. A cég szolgáltatásának igénybevételét az intézmény az idő rövidegével, a feladat sürgősségével, valamint a kapacitáshiánnyal indokolta. Ez az indokolás azonban nem bizonyult megalapozottnak, tekintettel arra, hogy az intézmény minden évet ezekkel az ünnepségekkel zár, ebből adódóan pedig ezek megszervezése az intézményt nem érthette váratlanul. Emellett bizonyítást nyert az is, hogy az ünnepségek megszervezését, lebonyolítását a valóságban az intézmény PR és protokoll csoportjának dolgozói végezték el, és nem a feladattal megbízott társaság.

Egy további esetben a költségvetési szerv egy gazdasági társasággal kötött szerződést egy képzés sajtó-, illetve hirdetési kampányának lebonyolítására. A megbízott részére az intézmény több mint tízmillió forintot fizetett ki, amiért a megbízott összesen nyolc hirdetést adott fel, ami alig több mint egymillió forintba került (figyelembe véve az erre fordított munkaórát is). A hirdetések szövegét ugyanakkor az intézmény egyik igazgatója készítette el, a hirdetéseket pedig az intézmény adminisztratív dolgozója is feladhatta volna. Az órabért és az időráfordítást tekintve, valamint a hirdetések megjelentetésének költségét is hozzáadva ugyanis az intézmény ugyanezt a feladatot alig több mint egymillió forintból is megvalósíthatta volna.

Fontos szem előtt tartani azt, hogy minden megbízás, szolgáltatás igénybevétele előtt a költségvetési szervnek fel kell mérnie az intézmény szabad kapacitását (valamennyi szervezeti egység tekin-

tetésben). Amennyiben erre nem kerül sor, előfordulhat, hogy az intézmény olyan esetekben is külső kapacitást vesz igénybe, amikor saját állományával is el tudná látni az adott feladatot.

Amennyiben a külső szolgáltatás igénybevétele nélkülözhetetlen, fontos, hogy a költségvetési szervek beszerzései megvalósítása során észszerűen és hatékonyan használják fel a költségvetési előirányzatokat. Ez jellemzően a legalacsonyabb ellenszolgáltatási összegű áru vagy szolgáltatás beszerzésével igazolható, a legalacsonyabb összegű ajánlat melletti döntést pedig három egymástól független gazdasági szereplőtől származó ajánlattal kell alátámasztani.<sup>43</sup>

Figyelemmel kell lenni a gazdálkodás során a központi költségvetési szervek körében elrendelt, különböző beszerzéseket korlátozó kormányzati intézkedésekre is. Amennyiben ugyanis meghatározott tárgykört érintően például szerződéskötési tilalom van hatályban, illetőleg a beszerzés, szolgáltatás igénybevétele külön engedélyhez kötött, a költségvetési szervnek ennek megfelelően kell eljárnia.

Alapvető elvárás a dologi előirányzat felhasználása során, hogy az államháztartásról szóló törvény értelmében az államháztartás és a kiadási előirányzatok terhére nem köthető olyan jogi személlyel, jogi személyiséggel nem rendelkező szervezettel érvényesen visszatérő szerződés, illetve létrejött ilyen szerződés alapján nem teljesíthető kifizetés, amely szervezet nem minősül átlátható szervezetnek.

### 3.5. Költségvetési szervek ingatlangazdálkodása

A költségvetési szervek ingatlangazdálkodását főként az államháztartásról szóló törvény, az éves költségvetési törvény, a nemzeti és állami vagyonról szóló törvények, végrehajtási rendeletek, továbbá a Magyar Nemzeti Vagyonkezelő Zrt. és a költségvetési szervek között jogszabály alapján megkötött vagyonkezelési szerződés előírásai szabályozzák.

A költségvetési szerv a vonatkozó jogszabályok értelmében köteles az állami vagyonnal való szakszerű vagyongazdálkodást, az állami vagyon hatékony és gazdaságos működtetését, állagának védelmét, értékének megőrzését, illetve gyarapítását biztosítani, az alapfeladatok ellátásához átmeneitileg vagy véglegesen nem szükséges vagyontárgyak hasznosítását felelős módon végrehajtani.

Tekintettel arra, hogy a költségvetési szervekkel szemben a hatékony működés alapvető elvárás, annak keretében a foglalkoztatottak racionális elhelyezése, valamint az ingatlanok vagyonkezelésben tartásának időről időre történő felülvizsgálata is elengedhetetlen. Kockázatot jelenthet és ezáltal felesleges költségvetési kiadásokat eredményezhet ugyanis az, ha az intézmény az ingatlanok tényleges kihasználtságát nem méri, a foglalkoztatottak elhelyezését pedig nem a lehető legoptimálisabb szinten valósítja meg, illetőleg, ha a feladatellátáshoz nem szükséges (nem hasznosított) ingatlanokat tart vagyonkezelésben.

A fentiekre tekintettel a felelősgazdálkodás-követelmény szintjeinek nevezhetők az alábbi szempontok az ingatlangazdálkodás terén:

- a költségvetési szerv annyi ingatlannal rendelkezzen, amennyi a tevékenységéhez ténylegesen szükséges;
- kihasználatlan ingatlanok, ingatlanrészek esetében gondoskodni kell azok megfelelő hasznosításáról;
- bérbeadás esetében a bérleti díjat a felmerülő költségeknek megfelelően kell megállapítani, ellenkező esetben a bérleti jogviszony felesleges költségvetési kiadásokat eredményez;
- a költségvetési szervnél megfelelő, az egyes ingatlanok költségeit naprakészen tartalmazó nyilvántartás és a megalapozott bérleti díjakhoz költségkalkuláció szükséges.

<sup>43</sup> Az erre vonatkozó jogszabály ugyanakkor azt is meghatározza, hogy az ajánlatkérő mely esetekben nem köteles három ajánlatot bekérni a beszerzés során. [Lásd a közbeszerzési értékhatárok alatti értékű beszerzések megvalósításával és ellenőrzésével kapcsolatos szabályokról szóló 459/2016. (XII. 23.) Korm. rendelet 3. § (1) bekezdését.]



A felelős gazdálkodásban elengedhetetlen az is, hogy a költségvetési szerv a korábbi években – esetleg még a jogelőd szervek által – megkötött szerződéseket felülvizsgálja, amelyhez nélkülözhetetlen a fentebb már említett, az észszerű ingatlangazdálkodást megalapozó nyilvántartás, illetőleg a rendszeres önköltségszámítás (díjkalkuláció) is. Utóbbi hiányában ugyanis fennáll annak a lehetősége, hogy az alkalmazott díjból származó bevétel csak részben fedezi a tevékenységgel összefüggésben felmerülő kiadásokat, amely az állami vagyon bérbeadása esetében az államháztartási szabályok érvényesülését nem teszi lehetővé. Annak értelmében ugyanis a költségvetési szerv a felmerült közvetlen és közvetett költségek figyelembevételével köteles a bérleti díjat megállapítani.

Továbbá amennyiben az adott ingatlanra a költségvetési szervnek nincs szüksége, azt az MNV Zrt.-nek – a vonatkozó jogszabályban előírtaknak megfelelően – jeleznie kell, amely szervezet gondoskodik az adott ingatlan felett a vagyonkezelői jog megszüntetéséről. Amennyiben e téren a költségvetési szerv késlekedik, a költségvetési szervnél felesleges kiadások merülhetnek fel az ingatlanok további fenntartásából adódóan.

Jó, illetőleg bevált gyakorlat több költségvetési szerv gazdálkodásában az úgynevezett üzemeltetési monitoring. Olyan esetekben ugyanis, amikor a költségvetési szervek ingatlan üzemeltetésével gazdasági társaságot bíztak meg, a költségvetési szervek rögzítették a szolgáltatási szerződésekben, hogy amennyiben a szolgáltatás minősége és/vagy mennyisége romlik, illetőleg az ingatlan szerződés szerű rendelkezésre állása nem biztosított, az üzemeltetési díj összegének arányos csökkentésére kerül sor. (A felek a szolgáltatás színvonalának ellenőrizhetőségének biztosítására egy szoftvert [üzemeltetési naplót] alkalmaztak, a szolgáltatás megfelelőségének megítéléséhez pedig monitoring szempontokat határoztak meg.)

### 3.6. Befektetett eszközökkel, felhalmozási előiránnyal való gazdálkodás

A költségvetési szerveknek a feladatellátásukhoz, a működésükhöz hosszabb időn keresztül használható eszközökre is szükségük van. Ezek fenntartásához további korszerűsítésre, felújításra, illetőleg a használatra alkalmatlan eszközök esetében azok pótlására kerülhet sor.

Az előzőkre nyújt fedezet a felhalmozási előirányzat, amelynek felhasználására a dologi előirányzatnál ismertetett, a felelős költségvetési gazdálkodásra vonatkozó követelmények ugyanúgy irányadók. Erre tekintettel a felhalmozási előirányzatok esetében is alapvető követelmény, hogy a beszerzésekre kizárólag a szükségleteknek megfelelően kerüljön sor.

Egy költségvetési szerv egy ingatlan strukturált informatikai hálózatának kialakítását rendelte meg több millió forintért. Az intézmény a beszerzett eszközöknek azonban csak egy részét vette használatba, azokat is csak a beszerzést követő másfél év után. Az eszközök másik része pedig még évekkel később is bontatlan dobozokban állt. Ez a beszerzés indokoltságát alapjaiban kérdőjelezte meg.

A beszerzések során fontos, hogy a költségvetési szervnél az eljárásban érdekelt személyek ne vegyenek részt a beszerzések javaslattételi és döntési szakaszában, ilyen esetben ugyanis a pártatlanság nem biztosítható és a költséghatékonyság kerülhet veszélybe.

Például egy beszerzésnél a költségvetési szervnek szállító cég egyik tulajdonosa egyben az intézmény foglalkoztatottja (középvezetője) is volt, aki pozíciójából adódóan részt vett az ajánlatok kiértékelésében is. Mindamellett, hogy a foglalkoztatott az ügy szempontjából releváns információkkal rendelkezett (például a rendelkezésre álló fedezetről), részéről a fennálló körülmények miatt objektív vélemény nem volt várható.

A kormány irányítása alá tartozó költségvetési szervek beszerzéseit korlátozhatják külső, kormányzati intézkedések is.

Az elmúlt években több ilyen döntés is született, ahol a kormányhatározatok szerint az európai uniós forrásokból történő beszerzések, valamint a kisértékű tárgyi eszközök kivételével a bútorok, az informatikai eszközök, a telefonok, valamint egy ideig a műszaki berendezések és személygépjárművek beszerzése a beszerzési tilalom alá tartozott. Ez alól a költségvetési szerv felmentést kérhetett.

A költségvetési szervek a beszerzéseik során ezeknek az előírásoknak megfelelően kötelesek eljárni (lásd még ezzel kapcsolatban a 4.4. pontot). Ezzel összefüggésben ugyanakkor az alábbi problémák fordultak elő:

- a költségvetési szerv a beszerzett eszközöket darabonként (például polcrendszer polconként) vette nyilvántartásba, mivel így azok kis értékűnek, ezáltal pedig a tilalom alá nem tartozó dologi kiadásnak minősültek. Azon túlmenően, hogy ez az eljárás nem felelt meg a kormányhatározatban foglaltaknak, ezzel az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségéről szóló jogszabályi előírások is sérültek (tekintettel arra, hogy egy tárgyi eszközt nem alkatrészenként kell nyilvántartásba venni).
- Az intézmény darabokban (külön-külön) vette meg a bútorokat, mert így azok értékük alapján dologi kiadásnak minősültek, a megvásárolt bútorok ugyanakkor ugyanabban az irodában egy komplett bútorcsaládként álltak össze.
- A költségvetési szerv felújításról vagy bútorjavításról kért számlát, amely tevékenységek szintén nem tartoztak a tilalom alá. A valóságban ugyanakkor ezekben az esetekben is új eszközök beszerzésre került sor.

A felelős és hatékony költségvetési gazdálkodásnak ugyancsak alapvető eleme, hogy a költségvetési szerv a feladatellátásához feleslegessé vált eszközöket a lehetőségekhez képest a legjövedelmezőbb módon hasznosítsa. Amennyiben az eszközre a költségvetési szervnek nincs szüksége, célszerű azt értékesíteni. Ennek során kiemelt figyelmet kell fordítani az eladási ár meghatározására, amelynél szempont lehet az eszköz műszaki állapota, kora, speciális eszközök esetében a szakértő véleménye, valamint a használt eszköz különböző forrásokból megismerhető ára.

Egy költségvetési szerv a különböző típusú eszközök eladási árainak meghatározása során nem differenciált, ez ugyanakkor a műszaki állapot, a tárgyi eszközök kora alapján indokolt lett volna. Az intézmény ugyanis a különböző típusú eszközöket egységáron (például monitorokat ezer forintért) értékesítette, és még a jelentősebb értékű eszközök esetében sem volt tekintettel az elérhető árra. Ez többek között azzal járt, hogy egy korábban több mint félmillió forintért beszerzett kamerát is (amely az értékesítés időpontjában jelentősen többet ért) mindössze ötszáz forintért adott el az intézmény. A kamerát nem mellékesen a selejtezési bizottság vezetője vette meg.

A költségvetési gazdálkodás során a meglévő vagyontárgyak felújítására is szükség lehet. Ennek során a költségvetési szervnek – a vonatkozó szabályok betartása mellett – figyelemmel kell lennie arra is, hogy a szerződő fél alkalmas-e a szóban forgó feladatok ellátására. Amennyiben ugyanis a felújítás végrehajtásához szükséges erőforrással a partner nem rendelkezik, a költségvetésből felesleges kiadásokra kerülhet sor.

Például egy esetben a költségvetési szerv építési beruházási szerződést kötött egy gazdasági társasággal egy ingatlan egyes szintjei fűtési rendszerének és vizesblokkjainak, valamint közösségi terek és az elektromos rendszerek felújítására vonatkozóan. A költségvetési szerv előtt ismert volt, hogy a felújítás végrehajtásához szükséges erőforrással a gazdasági társaság nem rendelkezett, ennek ellenére alkalmasnak ítélte meg a felújítás megvalósítására.

A gazdasági társaság a szerződésben számára meghatározott feladatokra alvállalkozókat vett igénybe, és az alvállalkozók munkájának összehangolásán kívül más tevékenységet nem végzett (az is annyiban került ki, hogy az egyes munkafázisok sorrendjét az alvállalkozókkal egyeztetve kialakította). A gazdasági társaság a néhány hónapi munkáért – az általa kifizetett alvállalkozói díjak felett – több mint tízmillió forintot tett szert.

Az ingatlanokkal (mint befektetett eszközökkel) való gazdálkodással kapcsolatos tudnivalókat a 3.5. pont, a költségvetési szervek építési beruházásaival kapcsolatos alapvető tudnivalókat, a felmerülő kockázatokat a tananyag 7. fejezete tartalmazza.

### 3.7. Az állampolgárok tájékoztatását biztosító honlapok megfelelősége, aktualitása, a közzétételi kötelezettség teljesítése

Az információs önrendelkezési jogról és az információszabadságról szóló törvény alapján a költségvetési szervek a honlapjukon teszik közzé és az előírt határidők szerint frissítik a közzétételi listában meghatározott közérdekű adatokat. A jogszabály alapvető célja, hogy a közügyek átláthatósága a közérdekű és a közérdekből nyilvános adatok megismeréséhez és terjesztéséhez fűződő jog érvényesítésével megvalósuljon.

Gyakori probléma azonban, hogy az intézmények csak részben tesznek eleget a kötelezettségüknek, és több közérdekű adatot (például éves beszámolót, ötmillió forint feletti szerződéseket, a foglalkoztatottak adatait és juttatásait) nem, nem teljes körűen, nem a jogszabályi előírásnak megfelelően teszik közzé, vagy nem frissítik a közzétett adatokat, ami miatt éveken keresztül tükröznek a honlapok. Ez jellemzően emberi mulasztásra, a jogszabály nem megfelelő értelmezésére vezethető vissza, de előfordult, hogy a feladatnak nem volt felelőse, illetőleg a közzététel folyamatának belső szabályozása – a feladatok, felelősök meghatározása, egységes eljárási rend kialakítása, az információáramlás naprakészségének biztosítása – elmaradt.

A fentiek szerinti úgynevezett általános adatok mellett kiemelten fontos a hatósági ügyeket el látó szervek közzétételi kötelezettségének megfelelő, hiánytalan teljesítése is, így az egyes hatósági ügyekkel, eljárásokkal kapcsolatos jogszerű, teljes körű és érthető tájékoztatás biztosítása. Az elavult honlapok, valamint a hibás, hiányos, nem létező tájékoztatás ugyanis a közigazgatásba vetett bizalom csökkenését eredményezheti.

Ennek ellenére előfordul, hogy az ügyintézéshez szükséges dokumentumok, formanyomtatványok nem érhetőek el, a honlapokon az ügyintézési határidővel, eljárási illetékekkel kapcsolatos információk nincsenek fenn, illetőleg a honlapok többsége nem ad konkrét információt arra vonatkozóan, hogy az állampolgár az adott ügyet milyen dokumentumokkal, igazolásokkal tudja elintézni. Emellett gyakran a közzétett adatok rendszere áttekinthetetlen, a keresés bonyolult, az információk pedig egymásnak ellentmondók.

### 3.8. Költségvetési szervek gazdasági társaságokban való részvétele

Alapvető elvárás, hogy egy költségvetési szerv gazdasági társaságban való részvételére kizárólag jogszerűen, indokoltan, az alaptevékenységébe tartozó közfeladat hatékonyabb ellátása céljából, azaz más szervezeti formában történő feladatellátáshoz képest elérhető előnyök miatt kerüljön sor. Ebből adódóan nem lehet cél az, hogy a költségvetési szerv tartja fenn a gazdasági társaságot a különböző megrendelésekkel.

Fontos, hogy a társaságnak legyen stratégiai célja, a tulajdonosi jogok gyakorlójának pedig komoly elvárása a gazdasági társasággal szemben. Ehhez nem elegendő csak a minimális gazdasági eredmény (az úgynevezett „pozitív nulla”) meghatározása, hanem fontos, hogy a költségvetési szervek valódi tulajdonosként lépjenek fel, jogaikat megfelelően gyakorolják, és érdemben foglalkozzanak a társaságok működésével.

A fentiekből adódóan nem elfogadható magatartás, ha a tulajdonosi joggyakorlóként eljáró költségvetési szerv ad hoc jelleggel adatokat, információkat kér be a gazdasági társaságtól. Egy tulajdonosnak annak gazdálkodását, tevékenységét ugyanis folyamatosan figyelemmel kell kísérnie.

A költségvetési szerv gazdálkodó szervezetben történő állami részesedése esetén tehát komoly felelősséggel tartozik a gazdasági társaság iránt. Ellenkező esetben ugyanis a forprofit társaságok nem hoznak számottevő eredményt, vagy előbb-utóbb felélik a vagyonukat. Azoknál a forprofit társaságoknál pedig, amelyek nem hoznak jelentős eredményt az intézményeknek, illetőleg amelyeknek

a saját tőkéje nem éri el a jegyzett tőke értékét, az irányadó jogszabály értelmében a tulajdonosoknak tőkerendezésre vonatkozó kötelezettségük áll fenn. Ez a helyzet minden esetben a költségvetési szerv mérlegelését, döntését igényli, a cég fenntartása és a további működtetés várható hozadéka, valamint a tőkepótlásra fordítandó összeg tekintetében. Azoknál a társaságoknál ugyanakkor, amelyek egyfajta „alvó” cégeként vannak jelen, illetve, ahol a társaság saját tőkéje a törzstőke fele alá csökkent, a vagyonát felélte, és a cég további működtetése nem indokolt, a további költségvetési kiadásokat eredményező tőkerendezés helyett célszerű a társaság jogutód nélküli megszüntetése.

Például egy költségvetési szerv azzal a céllal alapított egy gazdasági társaságot, hogy a költségvetési szerv gazdálkodásánál rugalmasabb, a gazdasági, vállalkozási lehetőségekre nyitott, az innovációs és pályázati források jobb elérését biztosító kereteket teremtsen. A gazdasági társaság feladata ugyanakkor a költségvetési szerv által megpályázható források esetében a pályázati adatlapok, valamint a támogatási szerződés mellékleteinek összeállítását volt, amelyhez a szükséges adatokat a költségvetési szerv biztosította. Ezeknek a feladatoknak az ellátására azonban a költségvetési szerv is képes volt, hiszen korábban több milliárd forint összegben nyert el pályázatokat, és az azokon való részvételhez szükséges tudás (kompetencia) is rendelkezésre állt a költségvetési szervnél.

A gazdasági társaság pályázatfigyelést is végzett a költségvetési szerv számára. A társaság e tárgyban történő igénybevételét a költségvetési szerv azzal indokolta, hogy ezt megelőzően nem végzett pályázatfigyelést, és emiatt a szervezeti egységek sokszor nem, vagy csak későn értesültek a pályázati lehetőségekről. Ezt azonban önmagában cáfolta a fentebb már ismertetett tény, miszerint a költségvetési szerv a társaság igénybevételét megelőzően számos pályázatot nyert el.

A költségvetési szerv esetenként más feladatokkal, így például oktatással is megbízta a gazdasági társaságot. Ennek keretében a társaság a költségvetési szerv foglalkoztatottjai számára tartott nyelvi képzést. A nyelvórákat ugyanakkor a költségvetési szerv egyik foglalkoztatottja tartotta meg a társaság megbízásából.

Tekintettel arra, hogy a gazdasági társaságnak a költségvetési szervtől származó bevételen kívül más bevétele nem volt, és egyre kevesebb pályázati lehetőség adódott, a költségvetési szerv egyre kevésbé (illetőleg hosszú ideig egyáltalán nem) vette igénybe a társaság szolgáltatásait. Mindennek a következménye az lett, hogy a társaság felélte a vagyonát, és százmillió forint adósságot halmozott fel. Hosszú idő elteltével a költségvetési szerv végül a társaság megszüntetése mellett döntött.

### 3.9. Belső kontrollrendszer és a költségvetési gazdálkodás egyes hibái, hiányosságai közötti összefüggések.

Az alábbi táblázat azt mutatja be, hogy a költségvetési szervek működésében és gazdálkodásában feltárt egyes hibák, hiányosságok a belső kontrollrendszer mely elemei kialakításának, illetve működésének hiányával állnak összefüggésben.

#### 1. táblázat

#### A költségvetési szervek működésében és gazdálkodásában feltárt egyes hibák

Sorszám	Hiba, hiányosság	Kontrollterület
1.	A jogszabályokban előírt szabályzatok hiánya, illetőleg az előírások aktualizálásának elmulasztása.	A megfelelő kontrollkörnyezet kialakításának hiánya.
2.	Egymással ellentmondó belső szabályok.	A megfelelő kontrollkörnyezet kialakításának hiánya.
3.	A szervezeti egységek közötti párhuzamos munkavégzés.	A megfelelő kontrollkörnyezet kialakításának hiánya.
4.	A pénzügyi ellenjegyzés elmulasztása, vagy utólagos pótlása.	A kontrolltevékenység szabálytalan működtetése.
5.	Fizetési kötelezettségek vállalása felhatalmazás nélkül.	A kontrolltevékenység szabálytalan működtetése.
6.	Valós teljesítés hiányában a teljesítésigazolás végrehajtása.	A kontrolltevékenység szabálytalan működtetése.
7.	Megbízási jogviszony létesítése a jogszabályban előírt kormányzati szolgálati jogviszony helyett.	A kontrolltevékenység szabálytalan működtetése.
8.	Vezetői megbízás betöltése jogsértő módon (pályáztatás nélkül).	Az információs és kommunikációs rendszer kialakításának és működtetésének hiányossága.
9.	A közzéteendő adatok közzétételének elmulasztása.	Az információs és kommunikációs rendszer kialakításának és működtetésének hiányossága.

*Forrás: Kormányzati Ellenőrzési Hivatal*

## **4. AZ ÁLLAMI TULAJDONBAN ÁLLÓ GAZDASÁGI TÁRSASÁGOK MŰKÖDÉSÉNEK ÉS GAZDÁLKODÁSÁNAK ELLENŐRZÉSI TAPASZTALATAI**

### **4.1. Az állami tulajdonú gazdasági társaságokra vonatkozó alapvető szabályok**

Az állami vagyronról szóló 2007. évi CVI. törvény alapján az államot megillető társasági részesedés állami vagyonnak minősül, amely tekintetében a tulajdonosi jogokat főszabály szerint a Magyar Nemzeti Vagyonkezelő Zrt. gyakorolja, azonban a tulajdonosi jogok gyakorlására törvényben vagy miniszteri rendeletben más – a nemzeti vagyronról szóló 2011. évi CXCVI. törvényben meghatározott – személy vagy szervezet is kijelölhető.

Az állami és a nemzeti vagyronról szóló törvények határozzák meg az államot megillető társasági részesedésekkel való gazdálkodásra, illetve a részesedések elidegenítésére vonatkozó alapvető szabályokat.

Kiemelendő azonban, hogy az állami vagyonkörbe tartozó társasági részesedések jelentős része nem áll közvetlenül a Magyar Állam tulajdonában, hanem az állami tulajdonú gazdasági társaságok vagy az azok részesedésével létrehozott gazdasági társaságok tulajdonában. Előfordulhat az is, hogy az állami tulajdonú gazdasági társaság több másik gazdasági társaságban is tulajdonosi részesedéssel rendelkezik, amelyek felett a tulajdonosi joggyakorló által gyakorolt kontroll már kevésbé érvényesülhet.

A tulajdonosi joggyakorló számára általában az az elsődleges szempont, hogy a joggyakorlása alá tartozó gazdasági társaság ne legyen veszteséges. Ennek megfelelően sokszor már a közvetlenül állami tulajdonban álló gazdasági társaságok tekintetében is formális jellegű a tulajdonosi jogok gyakorlása. Azzal jellemzően nem foglalkoznak, hogy az adott cégben milyen potenciál rejlik, a tulajdonosi jogok gyakorlója megelégszik azzal, hogy a cég ne legyen veszteséges. Az ilyen cég sokszor akkor kerül egyáltalán a „látókörbe”, amikor működése veszteségessé válik, vagy esetleg tevékenységével kapcsolatban valamilyen szabálytalanság gyanúja merül fel. Az ellenőrzések azonban az ilyen cégek esetében már többször rámutattak arra, hogy a cég veszteségessé válása sok évvel korábban megkövetelt ügyletekre, indokolatlan feladatki szervezésekre vezethető vissza, amivel egészen addig, amíg a cég veszteségessé nem vált, érdemben senki nem foglalkozott. Pedig amennyiben ezekre az ügyletekre nem került volna sor, vagy azokat évekkal korábban leállítják, a cég már a korábbi években is sokkal nagyobb adózás előtti eredményt produkálhatott volna.

A tulajdonosi joggyakorló által gyakorolt kontroll tehát a közvetlen joggyakorlása alá tartozó gazdasági társaságok esetében is sok esetben formális jellegű, az állami tulajdonú gazdasági társaság által alapított cégekbe kiszervezett feladatok ellátása pedig szinte teljesen kívül esik a tulajdonosi joggyakorló látókörén. Ez tovább fokozódik akkor, ha az állami tulajdonú cég külföldi illetőségű cégben szerez részesedést.

Egy állami tulajdonú gazdasági társaság romániai cége esetében például előfordult az is, hogy a romániai cég menedzsmentje felett már a hazai cég vezetése is elvesztette a kontrollt, a romániai cég ügyvezetése gyakorlatilag „saját szakállára” kötött átláthatatlan ügyleteket. Ehhez képest – miután már a külföldi részesedés megszerzése

közel 2 milliárd Ft-ba került – a hazai cég több százmillió forint kölcsönt nyújtott a leányvállalat kiségetésére. Amikor pedig ez nem vezetett eredményre, akkor további több milliárd forint forrást igényelt, amelynek hatására a tulajdonosi joggyakorló elrendelte a külföldi leányvállalat átvilágítását.

A többségi állami részesedéssel működő gazdasági társaságok külső szervezetek által végzett ellenőrzései közül kiemelendők az Állami Számvevőszék által végzett ellenőrzések, valamint a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal, mint a kormány által kijelölt kormányzati ellenőrzési szerv által végzett ellenőrzések.

Egy állami tulajdonú gazdasági társaság külső szervezet általi átvilágítása során a cég vagyoni és pénzügyi helyzetének alakulása, működésének szabályozottsága mellett ellenőrzik a cég bevételeit és kiadásait, továbbá értékelik a cég szakmai tevékenységét, az eszközparkjának esetleges elavultságát, az alkalmazott számviteli és egyéb nyilvántartási rendszerek megbízhatóságát, illetve a cég bevételtermelő képességét is. A továbbiakban a teljesség igénye nélkül egyes területek ellenőrzésének tapasztalatait mutatjuk be.

## **4.2. Az állami tulajdonú gazdasági társaságok vagyoni és pénzügyi helyzetének vizsgálata**

Egy cég átvilágításának alapvető eleme a pénzügyi és vagyoni helyzet alakulásának értékelése, amely egy összetett folyamat. Ennek az első lépése a működés eredményességének, azon belül is főként az adózás előtti eredmény alakulásának vizsgálata, mivel az alapvetően jelzi, hogy a cég mennyire működőképes. Azonban önmagában ez még nem elégséges, mivel gyakran előfordul, hogy a folyamatosan pozitív adózás előtti eredmény mellett egyes tevékenységek veszteségesek, vagy a konszolidált beszámolóba bevont egyes leányvállalatok működnek veszteségesen. Ilyen esetben az ellenőrzések mindig értékelik azt, hogy az adott tevékenység vagy leányvállalat megszüntetése lehetséges-e. Előfordulhat ugyanis az is, hogy valamilyen veszteséges tevékenység jogszabály alapján kötelezően el látandó, vagy a leányvállalatot egy kapott támogatás visszafizetésének kockázata miatt nem indokolt megszüntetni.

Megjegyzendő, hogy egy társaság működését nem elegendő a pozitív adózás előtti eredmény alapján megítélni, ugyanis például a céltartalékképzéssel, illetve felhasználással, továbbá a támogatások évenként eltérő módon történő elszámolásával lehetséges egy társaság eredményét befolyásolni annak érdekében, hogy a tulajdonosi joggyakorló által elvárt eredményt el tudják érni, esetleg a kezesfejlesztéshez, prémiumfizetéshez szükséges mutatók teljesüljenek. A céltartalékképzés ráfordításként számolandó el, azaz az eredményre negatív, míg a céltartalék feloldása ezzel ellentétes hatást gyakorol. A számviteli törvény előírja, mely esetekben kell, illetve lehet céltartalékot képezni, tehát ezen a téren bizonyos szabadsággal rendelkezik egy gazdasági társaság. Amennyiben az egyik gazdasági évben a várható eredmény lehetővé teszi, hogy céltartalék képzéssel kisebb mértékben rontsák az eredményt, akkor ezzel megteremthetik annak a lehetőségét, hogy egy későbbi gazdasági évben a gyengébb eredményt javítsák a céltartalék felhasználásával. A támogatások elszámolásánál pedig az eredményt befolyásolni lehet azzal, hogy a társaság – a korábbi évek gyakorlatától eltérő módon – nemcsak a beszámoló készítésig pénzügyileg befolyt támogatás összegét, hanem a támogatási igény alapján is bevételt számol el annak érdekében, hogy az eredménye ne legyen negatív. Ez az eljárás ellentétes a számviteli törvényben rögzített következetesség és az összemérés elvével.<sup>44</sup>

<sup>44</sup> A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 15. § (5) és (7) bekezdései.

Lényeges szempont továbbá a cég likviditási helyzetének alakulása, amelyre többféle mutatószám<sup>45</sup> létezik, azonban ezek alapvető szempontja az, hogy a cég a fizetési kötelezettségeit a forrásaiból milyen könnyen tudja teljesíteni. Állami cégeknél, főként, amelyek nagyobb összegű állami támogatásokból működnek problémát jelenthet az, hogy a fizetési kötelezettség előbb jelentkezik, mint ahogy a forrás beérkezik. Ez pedig késedelmes kifizetésekhez és folyamatos hitelfelvételekhez vezethet, amelyek a cég működésében többletköltségekkel járnak.

A cég vagyoni helyzetének alakulása abból a szempontból fontos, hogy annak mutatói<sup>46</sup> utalhatnak arra, hogy a cég eszközei folyamatosan avulnak el, vagy esetleg azok kiárusítása történik. Általában az állami tulajdonú cégek eszközállományát inkább a folyamatos elavulás, mint a hirtelen kiárusítás jellemzi (kivételt képez persze, ha a cég átalakulása vagy megszüntetése zajlik). Arra inkább vannak példák, hogy egy cég eszközállománya hirtelen megugrik, ami lehet valamilyen jelentősebb beruházás következménye.

Egy felületes ellenőrzés megeleghet azzal, hogy a vagyoni helyzet hirtelen növekedése esetén bemutatja az azzal kapcsolatos mutatók alakulását, illetve annak okait, egy mélyreható ellenőrzés során azonban megtörténik a vagyoni helyzet rövid időn belüli jelentős változását okozó ügyletek vizsgálata is.

A már hivatkozott esetben például, amikor az állami tulajdonú cég Romániában vásárolt céget, a befektetett pénzügyi eszközeinek állománya hirtelen megemelkedett, viszont ennek hatására a kötelezettségek állománya is növekedett. Az ügylet alapos vizsgálata után derült ki, hogy a cég lényegesen piaci áron felül vásárolt külföldi részesedést, amely a Büntető Törvénykönyvről szóló 1978. évi IV. törvény (a továbbiakban: régi Btk.) 319. § (1) bekezdése<sup>47</sup> szerinti hűtlen kezelés gyanúját is felvetette.

### 4.3. Személyi jellegű ráfordítások vizsgálatának tapasztalatai

A személyi jellegű ráfordítások vizsgálata során az ellenőrzések a rendszeres személyi juttatásokat és az azon felül biztosított egyéb juttatásokat (prémiumok, jutalmak, természetbeni juttatások, költségtérítések stb.) külön vizsgálják.

Sok esetben az állami tulajdonú cégeknél foglalkoztatottak rendszeres személyi juttatásai meghaladják a nemzetgazdasági átlagot. Ez önmagában még nem is jelentene problémát, azonban ehhez nem feltétlenül társul a cég eredményessége. Előfordulhat ugyanis, hogy miközben a cég működése veszteségesé válik, állandó likviditási problémákkal küzd, a munkavállalók mégis a nemzetgazdasági átlagot meghaladó fizetéseket kapnak. Vizsgálandó az is, hogy a munkavállalók a cégtől kapott munkabérük mellett nem részesülnek-e további munkabérben egy kapcsolt vállalkozástól, vagy esetleg munkaviszonyuk mellett külön megbízási szerződés alapján nem látnak-e el további tevékenységet a cég részére. Amennyiben a különböző munkaszerződések, illetve megbízási szerződések alapján elvégzendő feladatok között átfedések vannak, az esetenként bűncselekmény gyanúját is felvetheti.

<sup>45</sup> Például a likviditási ráta (forgóeszközök / rövid lejáratú kötelezettségek) azt mutatja, hogy a forgóeszközök milyen mértékben fedezik a rövid lejáratú kötelezettségeket. Mivel a forgóeszközök között található a készletek, amelyek nem biztos, hogy gyorsan mobilizálhatók, készpénzzé tehetőek, a likviditási mutató korrigálható (forgóeszközök – készletek / rövid lejáratú kötelezettségek). Ez utóbbi esetben a mutató 1 feletti értéke stabil likviditási helyzetet jelent. Az eladósodottsági mutató (kötelezettségek / saját tőke) is a likviditási helyzetre utal.

<sup>46</sup> Például: tőkeerősség (saját tőke / források), tőkearányos szokásos vállalkozási eredmény (szokásos vállalkozási eredmény / saját tőke).

<sup>47</sup> Régi Btk. 319. § (1) bekezdés: „Akit idegen vagyon kezelésével bíztak meg, és ebből folyó kötelességének megszegésével vagyoni hátrányt okoz, hűtlen kezelést követ el.”



Előfordulhat, hogy a munkavállalók a munkabérük mellett olyan jelentős nagyságrendű egyéb juttatásokban részesülnek, amely nagyságrendileg megközelíti a munkabérüket is. Ez leginkább akkor jelent problémát, ha a munkavállalók valós többszörösítés nélkül, egyébként a munkakörbe tartozó feladatok ellátása után részesülnek prémiumban vagy más teljesítmény alapú juttatásban, illetve prémiumkifizetésre lehetetlen, azaz már eleve teljesíthetetlen prémiumfeladatok után is sor kerül.

A köztulajdonban álló gazdasági társaságok esetén szabályzatot kell alkotni a vezető tisztségviselők, felügyelőbizottsági tagok, valamint a munka törvénykönyve szerint vezető állású munkavállalók<sup>48</sup> javadalmazása, illetve a jogviszony megszűnése estére biztosított juttatások mértékéről. A javadalmazási szabályzat rendelkezéseitől érvényesen nem lehet eltérni.<sup>49</sup> Teljesítményalapú mozgóbér, illetve a napi munkabér összegét meghaladó mértékű napidíj kifizetésére sem kerülhet sor úgy, hogy a szabályzat ilyen juttatásokat nem is tartalmaz. Ennek ellenére előfordulhat, hogy a belső szabályzatban nem nevesített juttatás kerül kifizetésre, vagy a kifizetett juttatás mértéke meghaladja az előírt mértéket.

Jellemző, hogy a gazdasági társaságok vezetői számára meghatározott prémiumfeltétel a pozitív adózás előtti eredmény elérése. A tulajdonosi joggyakorló a prémium kifizetése során nem köteles azt értékelni, hogy az elért eredmény milyen gazdasági eseményeknek tudható be. Előfordulhat, hogy egy társaság üzemi tevékenysége veszteséges, azonban a cég kizárólag a tulajdonában álló gazdasági társaságoktól származó osztalékbevételeknek köszönhetően mégis nyereségesen tud működni, amelynek következtében a prémium kifizethető. Az is előfordulhat, hogy a tulajdonosi joggyakorló értékeli a társaságon kívülálló gazdasági körülményeket, amelynek eredményeként egy veszteségesen működő cégnél is sor kerülhet prémium kifizetésére, ha a cég veszteséges működése a vezetőktől függetlenül előállt körülmények (például az egyik megrendelő csődhelyzete) következménye. Ezekkel szemben a prémiumok célja az elért teljesítmény értékelése lenne, a prémiumok nem alapulhatnak automatizmuson, nem kezelhetők olyan juttatásként, amely a munkabérhez hasonlóan jár.

A kormány a többségi állami tulajdonú gazdasági társaságok vezető állású munkavállalói javadalmazási rendszerének megújításáról szóló 1660/2015. (IX. 15.) Korm. határozatban döntött ugyan arról, hogy a vezetői prémiumok jelentős részét be kell építeni a munkabérbe, azonban a korábbiakhoz hasonló összegű prémiumkifizetések ennek ellenére továbbra is előfordulhatnak. Az új szabályok alapján ugyanis a prémium legfeljebb az éves alapbér 20%-a lehet, azonban mivel a gazdasági társaságok vezetői részére adható maximális bruttó alapbér – meghatározott feltételek mellett – havi 3–5 millió forint között lehet, a kifizethető prémium éves összege a 12 millió Ft-ot is elérheti. Megjegyzendő, hogy a prémizálás minimumkövetelménye továbbra is az, hogy a társaság adózott eredménye pozitív legyen. Természetesen a tulajdonosi jogok gyakorlója ezen felül sokkal szigorúbb követelményeket is megállapíthat.

A fentiek mellett a személyi jellegű kifizetések körében nemcsak a bérek, prémiumok, hanem a költségtérítések is vizsgálандók. Például a magántulajdonú gépjárművek hivatali célú használata esetén a kiküldetési rendelvevények szabályszerű<sup>50</sup> kitöltése és a költségtérítés helyes összegének (fogyasztási alapszabály és általános gépkocsi normaköltség figyelembe vételével történő) ellenőrzése mellett a vizsgálatok arra is kiterjednek, hogy az adott napot a munkavállaló valóban munkával töltötte-e, vagy esetleg szabadságon, keresőképtelen állományban volt. Megjegyzendő, hogy az is előfordulhat, hogy a munkavállalók a hivatalos célból biztosított gépjárművet magáncélra használják, vagy például a kifejezetten hivatalos célra szolgáló telefonról magánbeszélgetéseket bonyolítanak.

A személyi jellegű kifizetések tekintetében külön esetről képeznek azok a kifizetések, amelyekben a munkavállaló a munkaviszonyának megszűnésére tekintettel részesül. Előfordulhat, hogy a

<sup>48</sup> A munka törvénykönyvéről szóló 2012. évi I. törvény (a továbbiakban: Mt.) 208. §-a.

<sup>49</sup> A köztulajdonban álló gazdasági társaságok takarékosabb működéséről szóló 2009. évi CXXII. törvény (a továbbiakban: Ktgt.) 5. §-a.

<sup>50</sup> A részletes szabályokat a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény tartalmazza.

munkavállaló a javadalmazási szabályzatban, a munkaszerződésében, kollektív szerződésben vagy üzemi megállapodásban foglaltakat meghaladó összegű kifizetésben részesül, illetve olyan szabályzat alapján részesül magasabb összegű juttatásban, amelynek hatálya rá ki sem terjed. Az is előfordulhat, hogy az alkalmazott a jogviszonyának megszüntetésére tekintettel a jogszabályban meghatározottakat meghaladó kifizetésben részesül, majd jogviszonyának megszüntetését követően rövid időn belül hasonló munkakörben visszafoglalkoztatják, amely a hűtlen kezelés gyanúját is megalapozhatja.

A munkaviszony-megszüntetéssel összefüggésben megjegyzendő, hogy a jelenlegi szabályozás szerint köztulajdonban álló munkáltatónál a kollektív szerződés vagy a felek megállapodása a felmondási idő, valamint a végkielégítés tekintetében a törvényi előírásoktól nem térhet el.<sup>51</sup>

A fentiek ellenére egy köztulajdonban álló gazdasági társaság a 2002-ben megkötött és a munkavállalókra nézve a jogszabályi előírásoktól lényegesen kedvezőbb, idő közben már hatályát veszített üzemi megállapodást alkalmazott 10 év elteltével is.

#### **4.4. Az anyagjellegű ráfordítások, illetve felújítások és beruházások vizsgálatának tapasztalatai**

Egy cég kiadásainak meghatározó részét a személyi jellegű ráfordítások mellett az anyagjellegű ráfordítások, a felújítások és beruházások adják, amelyek között rendkívül sokrétű és nagyságrendű ügyletek lehetnek, amelyeket teljeskörűen vizsgálni általában lehetetlen. Ennek megfelelően az anyagjellegű ráfordítások vizsgálata jellemzően mintavétel útján történik.

A mintavételezést megelőzően célszerű elkülöníteni, hogy az adott cégnél milyen nagyságrendet képviselnek a felújítások, beruházások, eszközvásárlások, alapanyag beszerzések, közüzemi költségek stb. Ha a vizsgálat ebben a körben olyan kiadásokat észlel, amelyek nehezen hozhatók összefüggésbe a cég tevékenységével, az mindjárt kiválasztási szempont lehet. Emellett célszerű külön vizsgálni, milyen nagyságrendben került sor tanácsadói szolgáltatások és tanulmányok megrendelésére, mivel a tapasztalatok szerint ezek azok a tevékenységek, amelyek mögött arányaiban a legnagyobb indokolatlan kifizetések lehetnek.

Az adott ügyletek kiválasztása az ellenőrzésre többféle módon történhet. A legegyszerűbb módja a véletlenszerűségi alapon történő kiválasztás, amikor előre meghatározott szempontok szerint, azonban véletlenszerűen történik. Ennél célszerűbb és megalapozottabb eredményre vezet ugyanakkor, ha a kiválasztás annak meghatározására törekedve történik, hogy hol azonosíthatók kockázati pontok.

A fentieknek megfelelően a kiválasztás egyik szempontja a szerződéses partnerek értékelése. Ennek során vizsgálják, hogy a szerződéses partner és az állami tulajdonú cég között kimutatható-e bármilyen személyes kapcsolat, a szerződő partner a róla közzétett adatok alapján milyen tevékenységekkel foglalkozik, a szerződéses feladatok teljesítéséhez megfelelő erőforrásokkal rendelkezik-e, gazdálkodásának eredményére milyen hatást gyakorol a vizsgált céggel megkötött ügylet, illetve a szerződő partner előéletében megállapítható-e bármilyen szabálytalanság, indultak-e vele kapcsolatban büntetőeljárások, illetve más hatósági eljárások. Lényeges szempont továbbá a létrejött ügyletek nagyságrendje. A vizsgálat ugyanis törekszik arra, hogy a legnagyobb értékű ügyletek kiválasztásra kerüljenek, amelynek során azonban arra is figyelemmel kell lenni, hogy a kisebb értékű ügyletek se eshessenek kívül az ellenőrzésen. Szempont továbbá az adott szerződő partnerrel megkötött ügyletek gyakorisága, illetve az egyes ügyletekkel kapcsolatban rendelkezésre álló információk. Az előzőek alapján lényeges továbbá az is, hogy az adott ügylet illeszkedik-e a cég tevékenységébe.

Kiemelendő ugyanakkor, hogy bár egy cég átvilágításának kezdetén az ellenőrzés bekéri a szerződés-nyilvántartások adatait, a vevői és szállítói analitikákat, főkönyvi kivonatokat, esetenként hoz-

<sup>51</sup> Mt. 205. § (1) bekezdése.

záférést kér a cég informatikai rendszereihez is. Ennek ellenére a kockázatos ügyletek kiválasztása sok esetben még így is nehéz. Ha egy cégnél ugyanis valótlan tartalmú ügyleteket kötnek, illetve indokolatlan megrendelések vagy kifizetések történnek, a cég vezetése abban érdekelt, hogy ezeket az ügyleteket megpróbálja eltüntetni az ellenőrzés látóköréből.

Egy nettó 200 millió forint összegű indokolatlan tanulmánymegrendelés esetén például a szerződést a szerződés-nyilvántartásban 50 000 forint összeggel tüntették fel, a szállítói analitika pedig tartalmazta ugyan a 200 millió forint kifizetését az adott szerződő partner részére, azonban mivel a kifizetés több részletben történt, az analitikában is több soron szerepelt az összeg, ráadásul a kifizetések alapjául szolgáló ügylet tartalma nem volt azonosítható. Emiatt ez az ügylet csak az ellenőrzés későbbi szakaszában került látókörbe, amikor a vizsgált cég ügyletei egyre jobban kezdtek kikristályosodni. A példaként szolgáló esetben egyébként idő közben lecserélődött a cég felső vezetése, akik a cég ügyleteit maguk is csak tételes ellenőrzés útján tudták áttekinteni.

Problémát jelenthet továbbá, ha a különböző nyilvántartásokban az ügyletek tárgyát nem egyértelműen azonosítják be, azaz a nyilvántartásokban az ügyleteket olyan megnevezésekkel tüntetik fel, mint „megrendelés”, „beszerzés” vagy jobb esetben „eszközbeszerzés” stb. Ezekben az esetekben az ügyletek tárgya szerinti kiválasztás lehetőségei egyébként is korlátozottak, előfordulhat, hogy a szabálytalansággal érintett ügyletek csak az ellenőrzés későbbi szakaszában kerülnek a vizsgálat látókörébe.

A fentiek alapján kiválasztott ügyletek ellenőrzése során előforduló szabálytalanságok az alábbi főbb csoportokba sorolhatók:

1. közbeszerzési szabálytalanságok;
2. indokolatlan megrendelések;
3. egyéb szükségtelen kiadások;
4. túlárakozások;
5. valótlan tartalmú, fiktív ügylet.

#### *4.4.1. Közbeszerzési szabálytalanságok*

Tekintettel arra, hogy a közbeszerzések ellenőrzésének részletes tapasztalatait, valamint az építési beruházásokkal összefüggésben lefolytatott közbeszerzések során megvalósult versenysértő magatartásokat külön fejezetek keretében ismertetik, ehelyütt annyit érdemes kiemelni, hogy gyakran a közbeszerzési kötelezettség alá eső árubeszerzések, illetve szolgáltatás megrendelések esetén egyáltalán nem kerül sor közbeszerzési eljárás lefolytatására. A szabálytalanság az esetek nagy részében az egybeszámítási szabályok megsértésére vezethető vissza, azaz arra, hogy az adott beszerzés értéke alapján nem kellene ugyan közbeszerzést lefolytatni, azonban azonos tárgyban már folytattak le korábban beszerzést, és a két folyamat együttes értéke alapján azok közbeszerzési kötelezettség alá esnek. A szabálytalanság oka lehet a közbeszerzési szabályok ismeretének hiánya, valamint az is, hogy a döntéshozó maga sincs tisztában azzal, hogy azonos tárgyban már folytattak le beszerzést. Ez utóbbi elsősorban nagyobb gazdasági társaságok esetén merülhet fel, ahol a különböző ágazatok vezetői önálló cégjegyzési és döntési jogkörrel rendelkeznek.

#### 4.4.2. *Indokolatlan megrendelések*

Előfordulhat, hogy egy társaság indokolatlan, szükségtelen megrendeléseket eszközöl. Ennek tipikus esete olyan tanulmányok megrendelése, tanácsadói tevékenység igénybe vétele, amelyek szakmai hasznosulása megkérdőjelezhető, s látható eredményük nincsen.

Az indokolatlan megrendelések sok esetben arra vezethetők vissza, hogy a cég megfelelő forrásokkal rendelkezik, ezért vezetői úgy gondolják, nem árt, ha készül egy tanulmány, még ha nem is tudják, milyen célból, vagy jó, ha az adott ügyre egy kívülálló személy is ránéz megbízottként, még akkor is, ha nem is tudják mit várnak el tőle.

Így fordulhat elő például szervezetátalakítással kapcsolatos koncepció megrendelése, amit aztán nem használnak semmire, vagy például 200 millió forint kifizetése a cég összes telephelyének lézerszkennelése és 3D modellezése után, amelyet szintén nem használ senki semmire.

Az indokolatlan megrendelések hatásukat tekintve azért jelentősek, mivel a megrendelések alapján történt kifizetések a cég számára gyakorlatilag felesleges költséget, azaz kárt jelentenek, így ha a megrendelő részéről eljáró személy a megrendelés indokoltságát nem tudja alátámasztani, vagy az indokolás kétségbe vonható, akkor bűncselekmény (általában hűtlen kezelés) gyanúja is felmerül.

A bűncselekmény gyanúja merült fel például abban a korábbiakban már hivatkozott esetben, amikor a cég 200 millió Ft-ért rendelt meg tanulmányokat a külföldi piacra jutás lehetőségei tekintetében. Teljesítésként a megbízott cég 4 darab, egyenként 25 oldalas tanulmányt adott le, amelyek után a teljesítésigazolások kiadásra, a számlák pedig kifizetésre kerültek. A tanulmányok azonban szinte szóról szóra megegyeztek egymással, lényegében csak a piacra jutással érintett célországok neveit cserélték ki, ráadásul mindegyiket egy korábban elkészített tanulmányból másolták át.

Az indokolatlan megrendelések hátterében mélyebb összefüggések is lehetnek. Előfordulhat ugyanis, hogy az ezeket aláíró cégvezető valójában a tulajdonosi joggyakorló részéről eljáró személyek utasítására cselekedett. Ez azonban önmagában a cégvezetőt nem mentesíti a felelősség alól.

#### 4.4.3. *Egyéb szükségtelen kiadások*

Az indokolatlan megrendelésektől az egyéb szükségtelen kiadásokat azért érdemes elkülöníteni, mivel az indokolatlan megrendelések – feltéve, hogy utánuk a díjazást ténylegesen kifizetik – minden esetben szükségtelen kiadást eredményeznek, azonban szükségtelen, indokolatlan kifizetések nem csak indokolatlan megrendelésekből adódnak. Előfordul ugyanis, hogy maga a megrendelés indokolt ugyan, azonban a megbízott vagy a vállalkozó csak részlegesen vagy hibásan teljesít, ennek ellenére részére a teljes vállalkozási, illetve megbízási díjat kifizetik.

Az egyéb szükségtelen kiadások közé sorolhatók továbbá mindazon kiadások, amelyeket a szerződés, illetve a jogszabályok alapján nem kellene kifizetni. Tipikusan ilyen eset, amikor a megrendelő megtéríti a megbízottnál felmerült költségeket, miközben a szerződés alapján azokat a megbízottnak kell viselnie.

Az indokolatlan kiadások közé sorolható továbbá a túlfizetés is, vagyis amikor a szerződésben foglaltakhoz képest magasabb összegű díjat számláznak ki a megrendelő részére, amit ő ki is fizet.

Az indokolatlan megrendelésekhez hasonlóan az egyéb szükségtelen kifizetések esetében is felmerül a szándékosság lehetősége, vagyis az, hogy tudatosan teljesítettek indokolatlan kifizetést a szerződéses partner részére. Ezekben az esetekben azonban – eltérően a már eleve indokolatlan megrendelésektől – a szándékosság nehezen bizonyítható, általában az eljáró személyek hanyag eljárása támasztható alá, azonban az indokolatlanul kifizetett összegek elévülési időn belül visszakövetelhetők.

Az indokolatlan kiadások speciális eseteként kezelhető az, amikor a cég vezetői a korábbi munkavállalókkal kötnek megbízási szerződéseket, munkaviszonyuk megszűntetését követően. A külön

megbízás önmagában még nem feltétlenül indokolatlan, azonban érdemes vizsgálat alá vonni a megbízott személy által ellátott feladatokat. Előfordulhat ugyanis, hogy az általában tanácsadói tevékenységgel megbízott személyek érdemi tevékenységet nem is végeznek, ennek ellenére korábbi munkabérük többszörösét keresik meg kevesebb időben végzett „munka” után. Az is előfordulhat, hogy a megbízás éveken keresztül fennáll, ezáltal jelentős összegű indokolatlan kifizetést okozva, amely bűncselekmény (hűtlen kezelés) gyanúját is megalapozhatja.

Előfordulhat, hogy a munkaviszonyok megszüntetését követően létesített megbízási szerződések azzal vannak összefüggésben, hogy a cég valamelyik tevékenységét kiszervezi. Ezekben az esetekben érdemes vizsgálat alá vonni, hogy a feladatok ellátása korábban mennyibe került a cégnek, illetve a későbbiekben a kiszervezés milyen költségekkel járt együtt, azaz ez a megoldás gazdaságos volt-e. Azokban az esetekben, amikor a kiszervezés gazdaságtalannak bizonyul, külön jelentősége van annak, hogy a cég vezetése milyen megfontolásból döntött mellette, készültek-e gazdaságossági számítások, továbbá mennyi ideig tartják fent a gazdaságtalan gyakorlatot. Érdemes továbbá azt is megvizsgálni, hogy a kiszervezett feladatokat ellátó személyek vagy cégek nem állnak-e valamilyen személyi összefonódásban az állami tulajdonú gazdasági társaság vezetőivel.

#### 4.4.4. *Túlárazások*

A túlárzás legegyszerűbb esete az olyan műszaki cikkek vagy például bútorok beszerzése, amelyeket egy magánszemély sokkal olcsóbban is meg tud vásárolni. Természetesen az esetek nagyobb részében a túlárzás ilyen egyszerűen nem látható, sokszor ennél bonyolultabb piaci összehasonlításokat és termékelemzéseket kell végezni, illetve sokszor az alvállalkozói láncolat feltárása alapján vonhatók le következtetések a túlárzásra.

Amennyiben az adott ügylettel összefüggésben a túlárzás megállapítható, következő kérdésként felmerül az alapul szolgáló közbeszerzési vagy egyéb beszerzési eljárás szabályszerűségének kérdése. Amennyiben ugyanis az adott megrendelést a megbízott már eleve szabálytalanul nyerte el, akkor a túlárzás miatt a megrendelő oldalán felmerülhet a hűtlen kezelés (vagy adott esetben más) bűncselekményének elkövetése, míg a megbízott részéről a versenyt korlátozó megállapodás közbeszerzési és koncessziós eljárásban bűncselekményének elkövetése merülhet fel. Ilyenkor a túlárzással okozott kár megtérítése követelhető.

Abban az esetben azonban, ha a túlárzás megállapítható ugyan, ám a közbeszerzési eljárással összefüggésben szabálytalanság nem támasztható alá, kártérítésre hivatkozással a túlárzással okozott kár utóbb nem követelhető. Legfeljebb csak akkor, ha a túlárzás olyan mértékű, ami a feltűnő aránytalanság szintjét meghaladja, azonban általában ilyenkor is a feltűnően aránytalan részt lehet a díjazásból követelni.

Az előzők alapján tehát a közbeszerzési eljárások és a szerződések túlárzása között szoros összefüggés van, azonban a két szabálytalanságtípus elkülönítetten kezelendő, mivel közbeszerzési szabálytalanság megvalósulhat túlárzás nélkül is, illetve túlárzás megvalósulhat akkor is, ha közbeszerzési eljárást nem is folytatnak le. Utóbbi esetben is igaz azonban, hogy a megrendelő részéről vizsgálandó, nem követett-e el valamilyen kötelelességszegést, a szerződő partner részéről pedig az, hogy nem tévesztette-e meg valamilyen módon a megrendelőt.

Megjegyzendő, hogy túlárzások gyanúja több esetben merült már fel különböző támogatásokból megvalósult projektek keretében elszámolt számlákkal összefüggésben is, amikor a túlárzás visszavezethető volt a támogatással kapcsolatos elszámolhatósági szabályokra is.

Egy esetben például a szervezet több százmillió forintot fizetett ki egyetlen cég részére a támogatások megszerzésével kapcsolatos pályázatírás, illetve projektmenedzsment-szolgáltatások ellátása után, miközben ugyanazért párhuzamosan több alkalmazott külön díjazásban részesült. Ráadásul az ellenőrzés rendelkezésére állt adatok szerint hasonló feladatokat más cégek alacsonyabb áron is láttak már el. Az eset körülményeihez hozzátartozott az

is, hogy a legnagyobb (bruttó 214,6 millió Ft) összegű kifizetés egy olyan szerződés alapján történt, ahol rendkívüli sürgősségre hivatkozással szabálytalanul csak hirdetmény nélküli tárgyalásos közbeszerzési eljárást folytattak le, amelynek során csak az adott céget kérték fel ajánlattételre. Az ügyben bűncselekmény mindezek ellenére azért nem volt megállapítható, mivel a szerződő partner a vállalt feladatait egyébként ténylegesen ellátta, a projektelőkézés céljára kifizethető és a támogatások terhére elszámolható díjak nagyságrendjét pedig az egyes támogatások elszámolhatósági szabályai rögzítették, s ezt a kifizetett díjak nem haladták meg.

#### 4.4.5. *Valótlan tartalmú, fiktív ügyletek*

A gazdasági esemény többek között akkor fiktív, ha a felek között egyáltalán nem jött létre ügylet, csak számlázás történt, vagy a valós gazdasági esemény nem azonos a számlában feltüntetett értékesítéssel, szolgáltatással.

Az előző esetkörre példa az, amikor olyan tanulmány megrendelésére, illetve annak elkészítése utáni számla kiállítására és kifizetésére került sor, amely az ügyben feltárt körülmények alapján el sem készült, tehát az ügylet mögött egyáltalán nincs gazdasági esemény.

A fiktív számlázások másik esete lehet, amikor az ügylet mögött van ugyan gazdasági esemény, azonban arra nem abban az időpontban és nem olyan tartalommal került sor, mint amely a megkötött szerződésen, számlán és a teljesítés igazolásához kiállított dokumentumokon szerepel. Adott esetben a fiktív számlák kiállításának célja lehet, hogy a költségeket egy támogatás keretében el tudják számolni.

A fiktív számlázások tekintetében, amennyiben azt valaki valamely kedvezmény, támogatás vagy jogosultság igénybeviteléhez felhasználja, felmerül a bűncselekmény elkövetésének gyanúja.

### 4.5. **Az állami tulajdonú gazdasági társaságok bevételei**

A gazdasági társaság gazdálkodásának eredményességét a kiadások mellett a bevételek határozzák meg, így egy cég átvilágítása során meghatározó szempont azok vizsgálata is.

Ennek során általában egy cég működését és eredményességét az alábbi típusú bevételek, illetve arányuk határozza meg:

1. az értékesítés nettó árbevétele;
2. a vagyontárgyak értékesítéséből vagy hasznosításából származó bevételek;
3. a kapott támogatások;
4. a pénzügyi műveletek bevételei.

#### 4.5.1. *Az értékesítés nettó árbevétele*

Az átvilágítás során ebben a körben a cég termékértékesítéseit és szolgáltatásnyújtásait vizsgálják kiválasztott ügyleteken keresztül. A kiválasztásra itt is irányadók az anyagjellegű ráfordítások, illetve felújítások, beruházások keretében kifejtettek.

Az egyes ügyletek vizsgálata során az egyik meghatározó szempont, hogy az értékesítések a piacon elérhető legjobb árakon történnek-e. Ennek vizsgálata során elsődlegesen azt értékelik, hogy az értékesítést megelőzte-e versenyeztetési eljárás, illetve a tényleges verseny feltételei valóban biztosítottak voltak-e (azaz a versenyeztetés megfelelő nyilvánosságot kapott-e, az ajánlattevők számára

megfelelő határidőt biztosítottak-e, az egyenlő bánásmód feltételei adottak voltak-e stb.). Amennyiben ugyanis az alkalmazott árak kialakítása tényleges verseny útján történik, az egyúttal azt is jelenti, hogy a cég az elérhető legjobb áron értékesítette a termékét vagy szolgáltatását. Hangsúlyozandó ugyanakkor, hogy ez arra az esetre vonatkozik, amikor tényleges verseny valósul meg. Így például nem vonható le következtetés az elérhető legjobb ár alkalmazására nézve abban az esetben, ha a cég a termékeinek megvásárlására két, egymással összefonódásban álló cégtől kér be árajánlatot.

Amennyiben az értékesítések nem versenyztetés útján történnek, hanem egyedi ártárgyalások vagy előre meghatározott árak alapján, akkor az árak értékeléséhez piaci összehasonlító elemzés szükséges. Ennek végrehajtása tekintetében ugyanakkor sok esetben nehézséget jelent, hogy az állami tulajdonú gazdasági társaságok a piacon gyakran meghatározó befolyással rendelkeznek, így az árak összehasonlításának lehetősége eleve korlátozott. További nehézséget jelent az is, hogy sok esetben az adott terméknek más cégeknél sincs előre meghatározott listaára, hanem egyedileg kell ajánlatot bekérni, ráadásul a termékek, szolgáltatások tartalmukban, esetleg társadalmi megítélésükben lényegesen eltérők lehetnek. Gondoljunk csak arra, hogy az ugyanazon alkatrészekből előállított, mindennapi termékek árában is jelentős különbségek lehetnek aszerint, hogy azt ki gyártja, illetve ki forgalmazza.

A fentieknek megfelelően a piaci összehasonlító elemzések iránymutatásul szolgálhatnak arra nézve, hogy történt-e piaci ár alatti értékesítés, azonban annak alátámasztásához általában az ügylet alaposabb vizsgálata szükséges.

A piaci ár alatt történő értékesítést alátámasztó tényező lehet az, hogyha az értékesítés önköltségi ár alatt történik. Önmagában azonban az esetek nagy részében ez sem elegendő az áron aluli értékesítés megállapításához, mivel az önköltség alatti értékesítés okaként a cégek vezetői számára hivatkozási alapként szolgálhat, hogy a piaci viszonyok változása következtében a terméket csak olcsóbb áron lehetett eladni, vagy például az adott termék a gyártási folyamat mellékterméke, aminek értékesítését csak egy drágább termék értékesítésével együtt lehet kezelni. Ezek a magyarázatok pedig az esetek nagy részében valósnak bizonyulnak, vagy legalábbis nagyon nehezen lehetne azokat kétségbe vonni.

Előfordulhat, hogy a piaci ár alatt történő értékesítések csak a termékek további értékesítésének nyomán követése útján állapíthatók meg.

Egy állami tulajdonú gazdasági társaság esetén például előfordult, hogy miközben a cég folyamatosan értékesített meghatározott termékeket külföldi cégek részére, több alkalommal ugyanilyen termékeket értékesített a vezérigazgatóval személyi összefonódásban álló hazai cégek részére is. Az ügyben keletkezett dokumentumok (legfőképpen a szállítólevelek), elektronikus levelezések, valamint a vevők megkeresése útján megállapítható volt, hogy a vevők a megvásárolt termékeket az állami tulajdonú gazdasági társasággal közvetlen kapcsolatban álló külföldi vevők részére értékesítették tovább úgy, hogy a kiszállítás az állami tulajdonú cég telephelyéről közvetlenül a külföldi cég telephelyére történt. A közbeni cégek közbeiktatása következtében az állami cég több százmillió forint bevételtől esett el indokolatlanul, így az ügyben felmerült a bűncselekmény elkövetésének gyanúja.

#### 4.5.2. *Vagyontárgyak értékesítéséből vagy hasznosításából származó bevételek*

A vagyontárgyak értékesítéséből vagy hasznosításából származó bevételeknek különösen akkor van jelentősége, ha az adott cég tárgyi eszköz állománya jelentős, és azok értékesítéséből számottevő bevételek származnak.

A vagyontárgyak értékesítésének vizsgálata során a termékértékesítésnél kifejtettek megfelelően irányadók azzal, hogy a vagyontárgyak áron aluli értékesítése mögött az esetek nagyobb részében az áll, hogy a társaság számára egyébként feleslegessé váló vagyontárgyakat értékesítenek munkavállalók részére úgy, hogy ők egyenlő feltételek mellett vásárolhatják meg azokat. Általában a jelentősebb probléma azzal van, ha nagyobb értékű gépeket, gépjárműveket azok beszerzését követő rövid időn

belül lényegesen alacsonyabb áron értékesítik harmadik személy részére, ami sok esetben a bűncselekmény gyanúját is felvetheti.

Az áron aluli értékesítésekkel kapcsolatban kiemelendő, hogy a gyakorlatban kialakult egy olyan tévhit, amely szerint, ha egy értékesítés könyv szerinti értéken történik, akkor áron aluli értékesítés nem állapítható meg. Ez az értelmezés azonban nem helytálló. Egy eszköz piaci értéke nem attól függ, hogy azt milyen összegben tartják nyilván, hanem attól, hogy mennyiért lehet eladni. Előfordulhat ugyanis, hogy egy vagyontárgy nyilvántartott értéke töredéke annak, amit a piaci forgalomban a potenciális vevők hajlandók érte fizetni. Ilyen esetben pedig a vételár megfelelőségének vizsgálata során alapvetően a piacon irányadó árakat kell figyelembe venni.

Egy állami tulajdonú cég esetében előfordult, hogy a cég nagyobb értékű ingatlanjait egy külföldi beruházó három éven keresztül próbálta megvásárolni, azokra ajánlatot is tett. A cég vezetése azonban az ingatlanokat a három évig húzódó tárgyalássorozatot követően nem a külföldi cégnek, hanem egy belföldi székhelyű, az állami tulajdonú cég vezetésével személyi összefonódásban álló hazai cégnek értékesítette, aki az ingatlanokat rövid időn belül – anélkül, hogy azokon fizikailag bármilyen változás történt volna – ötszörös áron értékesítette a külföldi cég képviselőjében eljáró cég részére. Az ügyben feltárt körülmények bűncselekmény gyanúját is megalapozták, ennek ellenére a nyomozó hatóság a bűncselekmény elkövetését arra hivatkozással nem találta megállapíthatónak, hogy az értékesítés a könyv szerinti értéken történt.

A vagyontárgyakból származó bevételek másik esete azok hasznosításából, tipikusan az ingatlanok bérbeadásából származó bevételek.

Az ingatlanok bérbeadásának egyik esete, amikor a cég a munkavállalók részére biztosít kedvezményes áron vagy akár ingyenesen szolgálati lakást. Ezekben az esetekben is igaz, hogy ezeket a munkavállalók általában egyenlő feltételek mellett vehetik igénybe.

Előfordulhat azonban, hogy nem munkavállaló, hanem egyéb kívülálló személy részére történik ingyen vagy piaci ár alatt ingatlan-bérbeadás. Sőt, az is előfordulhat, hogy a bérbeadás látszólag a piaci árakon történik, azonban a bérlő olyan kedvezményekben is részesül (például a vendéglátó egységet üzemeltető bérlő számára a bérlemény területét meghaladóan is kizárólagos jogok biztosítása rendezvények lebonyolítására, vagy a bérlő által a bérleményben üzemeltetett üzlet veszteséges működése esetén a veszteség megtérítése), amelyek eredményeként a bérbeadásból valójában nem származik bevétel, vagy akár még ráfizetéses is lesz a bérbeadó számára.

#### 4.5.3. *Támogatásokból származó bevételek*

Amellett, hogy a költségvetési vagy európai uniós forrásokból származó támogatások egy cég számára lehetőséget biztosítanak különböző fejlesztések megvalósítására vagy akár bérköltségek finanszírozására, egyúttal jelentős kockázati tényezőt is jelentenek a cég gazdálkodásában. Különösen igaz ez az állami tulajdonú gazdasági társaságok esetében, amelyek jellemzően jelentős összegű támogatásokat vesznek igénybe, sok esetben a cégnek a működését, illetve az általa nyújtott szolgáltatások fenntartását a különböző támogatások biztosítják.

Az állami tulajdonú cégek jelentős arányú támogatási bevételei alapvetően arra vezethetők vissza, hogy ezeket a cégeket valamilyen közfeladat ellátásával összefüggésben hozzák létre. Ennek megfelelően van olyan állami tulajdonú gazdasági társaság, amelynek a közhasznú tevékenységei utáni támogatások összege meghaladja a cég összbevételeinek a 90%-át.

A támogatások igénybe vételével kapcsolatban több fontos kockázati tényező merül fel, azonban előfordulhat, hogy ezeket az állami tulajdonú cégek vezetői figyelmen kívül hagyják.

Egyrészt a támogatások nagy része utófinanszírozású, ami azt jelenti, hogy az abból felmerülő költségeket a cégnek gyakorlatilag meg kell előlegeznie, és csak utólag jut hozzá a támogatás összegéhez. Ha pedig egy cég nem rendelkezik ehhez megfelelő pénzügyi fedezettel, az fizetési késedelmekhez, likviditási problémákhoz vezet.



A támogatási bevételek késedelmes beérkezése, illetve az azokkal összefüggésben kialakult elszámolási viták miatt a cég csődközeli helyzetbe is kerülhet, ami miatt utólag jelentős (akár több milliárd forint nagyságrendű) pótlólagos forrásbevonás is szükségessé válhat.

A támogatásokkal kapcsolatos másik kockázati tényező a projektalapú támogatásoknál jelentkező fenntartási kötelezettség. Ez azt jelenti, hogy míg magának a projektnek a megvalósítását a cég támogatásból finanszírozza, addig a projekt fenntartását már saját forrásokból kell kigazdálkodni.

Volt olyan eset, ahol a cég veszteséges működéséhez az is hozzájárult, hogy a vezetés az üzleti tervezés során a fenntartási kötelezettséggel nem kalkulált.

Az előző kockázati tényezővel részben összefügg továbbá a visszafizetés kockázata. Amennyiben ugyanis a támogatások felhasználásának ellenőrzése során a támogató vagy más, ellenőrzésre jogosult szervezet valamilyen szabálytalanságot állapít meg, az könnyen visszafizetési kötelezettséggel járhat: például, ha a cég nem tud eleget tenni a fenntartási kötelezettségének. Ha pedig a cégnek már a fenntartási kötelezettség teljesítéséhez sincs elegendő forrása, akkor valószínűleg a visszafizetési kötelezettség teljesítéséhez sem lesz, ami komoly likviditási problémákhoz vezet.

Megjegyzendő továbbá az is, hogy az állami tulajdonú gazdasági társaságok részére nyújtott támogatásokkal összefüggésben az is felmerülhet, hogy a támogató és a támogatott között létrejött jogviszony sokkal inkább a vállalkozási vagy megbízási szerződés jegyeit viseli magán, semmint a támogatási szerződését. Előfordulhat például, hogy a támogatási szerződés keretében a támogató valójában a saját maga számára rendel meg valamilyen szolgáltatást vagy terméket. Ennek jelentőségét az adja, hogy, ha egy szervezet költségvetési támogatásban részesül, azzal tételesen el kell számolni, haszon érvényesítésének nincs helye. Míg, ha vállalkozási szerződés keretében piaci alapon részesül díjazásban, abban haszon is érvényesíthető, amely fedezetet jelenthet más projektek előfinanszírozására.

Az előzőkkel összefüggésben kiemelendő az is, hogy az állami tulajdonú gazdasági társaságok lehetőségeit alapvetően meghatározza, hogy bár minden gazdasági társaságot – így az állami tulajdonban állót is – üzletszerű gazdasági tevékenység folytatására hozzák létre, azonban az állami tulajdonú gazdasági társaságok alapvető rendeltetésének a közfeladat ellátásának kell lennie. Ezzel függnek össze a jelentős összegű támogatási bevételeik, valamint az is, hogy a piaci elven működő vállalkozási tevékenységük inkább kiegészítő jelleggel jelenik meg, ami a mozgásterüket más piaci szervezetekéhez képest behatárolja.

A támogatásokkal összefüggésben gyakorlati problémaként jelentkezik az is, ha az adott közfeladat ellátásának felelőse gyakran változik, esetleg a felelősség több költségvetési szerv között oszlik meg. Ilyenkor ugyanis az állami tulajdonú gazdasági társaság az általa ellátott közhasznú tevékenységhez több szervezettől részesül támogatásban, ami a támogatások kiszámíthatatlanságához vezet, főleg akkor, ha a közfeladat ellátásáért felelős költségvetési szervek között hatásköri vita alakul ki.

#### 4.5.4. Pénzügyi műveletek bevételei

A pénzügyi műveletek jelentőségét leginkább az adja, hogy miközben egyes állami tulajdonú gazdasági társaságok likviditási problémákkal, forráshiánnyal küzdenek, vannak olyanok is, amelyek tartósan, jelentős összegű pénzügyi befektetésekkel rendelkeznek, amely a pénzügyi műveletek bevételeiben is megnyilvánul. A pénzügyi műveletek eredménye jelentős hatást gyakorolhat egy társaság adózás előtti eredményére, akár ellentételezheti is az üzemi tevékenység veszteségét. Az is előfordulhat, hogy egy több milliárd forintos nettó árbevétellel rendelkező cég a pénzügyi eredményének köszönhetően tud minimális (millió forintos) adózás előtti eredményt felmutatni.

#### 4.6. Az állami tulajdonú gazdasági társaságok bevételtermelő képességének értékelése

Egy állami tulajdonú gazdasági társaság tényleges bevételtermelő képessége egyszerűbb módon értékelhető az általa lebonyolított ügyletek alapján. Egy cég bevételtermelő képességére azonban egyéb körülmények is hatással lehetnek. Ilyenek például a munkaszervezés hatékonysága, az esetleges párhuzamos folyamatok, felesleges adminisztrációk kiszűrése, a nyilvántartási rendszerek hatékonysága, a megbízható önköltségszámítások, az eszközpark elavultsága stb.

A bevételtermelő képességre hatással lévő körülmények az esetek nagy részében nehezen számszerűsíthetők, különösen azért, mert a körülmények megváltoztatása sok esetben valamilyen beruházás megvalósítását igénylik, ami pedig rövid távon ellenkező hatást vált ki: többletkiadást eredményez. Emiatt célszerű, ha maga az ellenőrzött szervezet, illetve a tulajdonosi joggyakorló folyamatosan vizsgálja valamely hatékonyságjavító intézkedés lehetőségét és annak várható hatásait, és annak eredményeképpen teszi meg a szükséges intézkedéseket.

Kiemelendő továbbá, hogy egy cég valós bevételtermelő képessége csak a piaci viszonyok átfogó ismeretében lehetséges, és speciális szakmai ismereteket és tapasztalatot igényel. Emiatt a cégben rejlő valós potenciál ténylegesen csak szakember bevonásával, valamint a cég dolgozóival folytatott interjúk alapján lehetséges.

#### 4.7. Az állami tulajdonú gazdasági társaságok belső kontrollrendszerének értékelése

Az állami tulajdonú gazdasági társaságoknál a belső kontrollrendszer kialakítása fontos annak érdekében, hogy az állami tulajdonban lévő gazdasági társaság szabályosan, hatékonyan, eredményesen tudjon működni.

Az állami tulajdonú gazdasági társaságok gazdálkodása és működése tekintetében kontrollt jelent a felügyelőbizottság, a könyvvizsgáló és a belső ellenőr tevékenysége is.

A felügyelőbizottság feladatait, jogkörét a Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény (a továbbiakban: Ptk.) szabályozza. A felügyelőbizottság tagjai a jogi személy ügyvezetésétől függetlenek, tevékenységük során nem utasíthatók.<sup>52</sup> A felügyelőbizottság köteles a tagok vagy az alapítók döntéshozó szerve elé kerülő előterjesztéseket megvizsgálni, és ezekkel kapcsolatos álláspontját a döntéshozó szerv ülésén ismertetni.<sup>53</sup> A felügyelőbizottság a jogi személy irataiba, számviteli nyilvántartásaiba, könyveibe betekinthez, a vezető tisztségviselőktől és a jogi személy munkavállalóitól felvilágosítást kérhet, a jogi személy fizetési számláját, pénztárát, értékpapír- és áruállományát, valamint szerződéseit megvizsgálhatja és szakértővel megvizsgáltathatja.<sup>54</sup>

Az állami és önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok esetén külön törvény<sup>55</sup> rendelkezik a felügyelőbizottság kötelező felállításáról, a felügyelőbizottság létszámáról (3–6 fő), a tagok javadalmazásának felső határáról.

A könyvvizsgálóra vonatkozó előírásokat a Ptk., illetve a számviteli törvény tartalmazza. A legfőbb szerv által választott állandó könyvvizsgáló feladata, hogy a könyvvizsgálatot szabályszerűen elvégezze, és ennek alapján független könyvvizsgálói jelentésben foglaljon állást arról, hogy a gazda-

<sup>52</sup> Ptk. 3:26. § (3) bekezdése.

<sup>53</sup> A Ptk. 3:27. § (1) bekezdése.

<sup>54</sup> A Ptk. 3:27. § (2) bekezdése.

<sup>55</sup> Ktgt.

sági társaság beszámolója megfelel-e a jogszabályoknak, és megbízható, valós képet ad-e a társaság vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről, működésének gazdasági eredményeiről.<sup>56</sup>

A könyvvizsgálat célja annak megállapítása, hogy a számviteli beszámoló a számviteli törvény előírásai szerint készült, és ennek megfelelően megbízható és valós képet ad a vagyoni és pénzügyi helyzetéről, a működés eredményéről. Ennek keretében a könyvvizsgáló azt is vizsgálja, hogy a beszámoló és a hozzá kapcsolódó üzleti jelentés összhangban van-e egymással.<sup>57</sup>

Az állami és önkormányzati tulajdonú gazdasági társaságok esetén a könyvvizsgáló személyére az ügyvezetés a felügyelőbizottság egyetértésével tesz javaslatot a társaság legfőbb szervének.<sup>58</sup>

Az állami tulajdonban lévő gazdasági társaságok többségénél belső ellenőr is működik. Ő a tevékenységét éves (féléves) munkaterv alapján végzi. A belső ellenőrzés részére a felügyelőbizottság eseti jellegű feladatokat is meghatározhat.<sup>59</sup> A munkatervének végrehajtásáról, megállapításáról készült beszámolót a felügyelőbizottság hagyja jóvá. Az állami tulajdonban lévő gazdasági társaságok a belső ellenőrzés által feltárt hiányosságok megszüntetése érdekében intézkedési tervet készítenek és hajtanak végre.

Előfordulhat azonban, hogy a felügyelőbizottság, a könyvvizsgáló és a belső ellenőr tevékenysége formálisnak mondható, bár arra is van példa, hogy a cég átvizsgálása során egy külső szervezet által elvégzett ellenőrzés valamilyen szabálytalanságra amiatt figyel fel, mert azzal a belső ellenőrzés, a felügyelőbizottság vagy a könyvvizsgáló is foglalkozott.

<sup>56</sup> A Ptk. 3:129. § (1) bekezdése.

<sup>57</sup> A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 155. § (1) bekezdése.

<sup>58</sup> A Ktgt. 4. § (1c) bekezdése.

<sup>59</sup> Egy jelentősebb döntés meghozatala előtt a belső ellenőrt felkérhetik a tervezett döntés szabályosságának, hatékonyságának előzetes vizsgálatára.

## **5. A HAZAI TÁMOGATÁSOKRÓL VALÓ DÖNTÉSHOZATALLAL ÉS A TÁMOGATÁSOK FELHASZNÁLÁSÁVAL KAPCSOLATOS ELLENŐRZÉSI TAPASZTALATOK**

### **5.1. Támogatási jogviszony alapvető szabályai**

Jelen fejezet a gyakorlatban hasznosítható információkat biztosít a döntéshozók és a támogatások felhasználásáról készített elszámolások ellenőrzését végzők számára, valamint elősegítheti a közpénzekkel való gazdálkodás hatékonyságának növelését.

A közpénz felhasználásának egyik jellemző formája a költségvetési támogatások nyújtása. A hazai költségvetési támogatások alapvető – többek között a támogatás feltételeit, a folyósítás, a felhasználás és a beszámolás – szabályait az államháztartásról szóló törvény, valamint annak végrehajtási rendelete tartalmazza. A törvény értelmében a költségvetési támogatás – a társadalombiztosítás pénzügyi alapjai kivételével – az államháztartás központi alrendszeréből ellenérték nélkül, pénzben nyújtott, visszatérítendő vagy vissza nem térítendő támogatás.

A fentiekén kívül számos ágazati jogszabály is állapít meg további részletszabályokat az egyes támogatásokra vonatkozóan, illetőleg az államháztartásról szóló törvény által előírt szabályozási kötelezettségből adódóan miniszteri rendeletek is vonatkoznak a költségvetési támogatásokra.

A hazai támogatások forrásai elsődlegesen a központi költségvetésben az egyes fejezeteken belül megtalálható fejezeti kezelésű előirányzatok, amelyek a fejezetet irányító szervek ágazati feladatainak az ellátására szolgálnak. Ezek alapvetően meghatározzák, hogy a támogató mire adhat támogatást.

Megjegyzendő ezzel összefüggésben, hogy az államháztartásról szóló törvény és annak végrehajtási rendelete 2009 decemberéig a költségvetési támogatásoknak csak egy részét (a feladatfinanszírozás és az összehangolás szabályai alá tartozó előirányzatokat) szabályozta, a támogatások jelentős részének részletszabályait – egyes pályázati konstrukciók törvényi szintű szabályozásától eltekintve – ugyanis miniszteri rendeletek, utasítások határozták meg. Ez eltérő gyakorlatot teremtett, és számtalan esetben a közpénzekkel való felelős gazdálkodás garanciális elemei hiányoztak a miniszteri szintű szabályokból, a támogatási szerződésekből (ami például azt eredményezte, hogy a támogatás kiutalására szerződés és/vagy megállapodás nélkül került sor; a támogatás felhasználásáról a támogatott szervezetnek nem kellett beszámolnia, vagy a kifizetés alapjául szolgáló bizonylatokat az elszámolás keretében nem kellett benyújtania a támogatónak). Ez tette indokolttá a költségvetési támogatásokra vonatkozó szabályok újragondolását és a kormányrendeleti szintű szabályok megalkotását.

Tudni kell továbbá, hogy a fejezeti kezelésű előirányzat (mint a támogatások legfőbb forrása) csak a rendeltetésének megfelelően használható fel, az előirányzat céljától eltérő feladatokra támogatás nem nyújtható.

Támogatás jogszabály vagy egyedi döntés alapján, pályázati úton vagy kérelem alapján nyújtható. A támogatási jogviszony a felek között – többek között a támogatott tevékenységet, annak időtartamát, az elszámolható költségeket, a beszámolás rendjét részletesen meghatározó – támogatási szerződés aláírásával, illetve a támogatói okirat kiadásával keletkezik. Ezen kívül támogatás adható közigazgatási hatósági határozattal vagy hatósági szerződéssel is, jelen fejezet ugyanakkor a támogatási szerződés keretében biztosított költségvetési támogatásokkal kapcsolatos tapasztalatokat ismerteti.

A támogatás nem minősül egyedi döntés alapján nyújtott támogatásnak, ha a támogatás nyújtásának minden feltételét jogszabály meghatározza, és a támogatási döntés meghozatala során a döntéshozónak mérlegelési joga nincs.

A támogatási szerződés kötelező tartalmi elemeit jogszabály határozza meg. Kiemelendő ezzel összefüggésben, hogy a támogatás célját, a támogatott tevékenységet, valamint azt az időszakot, amikor a támogatást fel lehet használni, minden esetben egyértelműen, világosan kell megfogalmazni, biztosítva ezzel a számon kérhetőséget és az ellenőrizhetőséget. Szintén alapvető követelmény – más egyéb feltételek mellett – a támogatás felhasználásának megítélésére alkalmas beszámolási kötelezettség, annak részletes feltételeinek rögzítése a támogatott számára.

Ebből adódóan nem fordulhat elő olyan eset, hogy a támogató vagy a támogatás felhasználását ellenőrző szerv nem tudja eldönteni, pontosan mire nyújtott a támogató támogatást (ami miatt a támogatás rendeltetésszerű felhasználása sem állapítható meg), illetőleg, hogy a támogatott nem részletesen szabályozott beszámolási kötelezettséget ír elő a támogatott részére. Ez ugyanis lehetővé teszi azt, hogy a támogatott belátása szerint használja fel a támogatást, ami a közpénz megfelelő hasznosulását alapvetően kétségessé teszi.

A támogatott szervezetet a vonatkozó jogszabályok értelmében beszámolási kötelezettség terheli a költségvetési támogatás rendeltetésszerű felhasználásáról. Ha a támogatott a beszámolási kötelezettségének határidőben nem vagy nem megfelelő módon tesz eleget, e kötelezettségének teljesítéséig a költségvetési támogatás folyósítását felfüggesztik. A felfüggesztett költségvetési támogatás – ha annak feltételei fennállnak – a beszámolási kötelezettség teljesítését követően kerülhet folyósításra.

A költségvetési támogatás felhasználását és elszámolását a támogató, valamint a jogszabályban, a pályázati felhívásban és a támogatási szerződésben meghatározott szervek – így például az Állami Számvevőszék, a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal – ellenőrizhetik. A külső ellenőrzésekkel összefüggésben ugyanakkor fontos tudni, hogy az ellenőrzések eredménye független attól, hogy a támogató vagy a nevében eljáró szervezet a támogatás felhasználásáról készített beszámolót korábban – a külső ellenőrző szervek vizsgálatát megelőzően – elfogadta, és a támogatást kifizette a támogatott számára. Ezek az ellenőrzések ugyanis ettől függetlenül állapíthatnak meg a támogatás teljes vagy részbeni visszafizetésére okot adó szabálytalanságot.

A támogatások felhasználására irányuló ellenőrzések kiterjedhetnek a támogatott által a támogatott tevékenység megvalósítására kötött szerződésben részes olyan felekre is, akik a támogatási jogviszony teljesítésében közvetlen módon közreműködnek. A támogatott és az előzők szerinti szerződő felek kötelesek a költségvetési támogatások lebonyolításában részt vevő és a költségvetési támogatást ellenőrző szervezetekkel együttműködni, ellenkező esetben (amennyiben a támogatott az ellenőrző szerv munkáját ellehetetleníti) a támogató a költségvetési támogatást visszavonhatja és a támogatási szerződéstől elállhat.

A költségvetési támogatás jogosulatlan igénybevétele, jogszabálysértő vagy nem rendeltetésszerű felhasználása esetén a támogató a költségvetési támogatást visszavonhatja, a támogatási szerződéstől elállhat, azt felmondhatja vagy kezdeményezheti annak módosítását.

A költségvetési támogatások jogosulatlan igénybevétele, jogszabálysértő vagy nem rendeltetésszerű felhasználása, továbbá a költségvetési támogatás visszavonása, a támogatási szerződéstől történő elállás vagy annak felmondása esetén a támogatott a jogosulatlanul igénybe vett költségvetési támogatást jogszabályban meghatározott ügyleti kamattal, késedelem esetén késedelmi kamattal növelt mértékben köteles visszafizetni (az államháztartás központi alrendszerébe tartozó költségvetési szerveket kamatfizetési kötelezettség nem terheli). Nem teljesítés tekintetében az eljárást a vonatkozó jogszabály részletesen szabályozza.<sup>60</sup>

<sup>60</sup> Az államháztartásról szóló törvény 53/A. § (3) bekezdése.

## 5.2. Támogatások odaítélésével kapcsolatos általános problémák

A pályázatok elbírálásával, a támogatások odaítélésével kapcsolatban problémaként merülhet fel, hogy a támogatásról a döntések és a szerződéskötések időben elhúzódnak, ezáltal a támogató vagy a szerződéskötéssel megbízott szervezet a támogatási szerződéseket akkor köti meg, amikor a támogatási célok jelentős része már megvalósult, és a támogatott az időközben felmerült kiadásait pénzügyileg is rendezte.

Kifogásolható továbbá a személyi összefonódásokból adódóan a pártatlanságot nem biztosító, a jogszabályi előírásokat, valamint a belső szabályozást egyaránt figyelmen kívül hagyó döntési gyakorlat, a támogatás felhasználásának könnyelmű elszámoltatása, elégtelen ellenőrzése is.

A döntéshozatali eljárásokkal kapcsolatban az is kockázat, ha a bírálati rendszer még ugyanazon forrás esetében sem egységes, a munkát eltérő gyakorlat jellemzi, ami miatt a támogatottak egyes döntések esetében könnyebb, egyszerűbb feltételek mellett jutnak költségvetési támogatáshoz.

Előfordult, hogy a pályázatok értékelése mellett a megvalósítás ellenőrzésére sem volt egységes eljárásrend, ami szintén eltérő gyakorlatot teremtett.

A bírálatnak emellett alkalmasnak kell lennie arra, hogy a megvalósítás, fenntartás szempontjából kockázatos, a támogatási szerződésben vállalt kötelezettségek megvalósítására alkalmatlan pályázatokat kiszűrje.

Kockázat továbbá, ha a vonatkozó előírások ellenére olyan szervezetek is kapnak támogatást, amelyek nem felelnek meg a pályázati kiírásnak, feltételeknek, és nem részesülhetnek támogatásban. Rendszerszintű problémát jelez továbbá az is, ha például a támogatásból beszerzendő gépek piaci árának, a projektcélnak való alkalmasságát a támogató nem ellenőrzi, és az adott pályázatot az igénybe vett szakértő által adott „kiemelten kockázatos” minősítés ellenére támogatásra alkalmasnak ítéli meg.

Előfordult olyan is, hogy a pályázókat a támogató először elutasította, majd úgynevezett tartaléklistára helyezte úgy, hogy a tartaléklista képzését az irányadó szabályok nem engedélyezték számára. A pályázati kiírásnak vagy a pályázati célkitűzéseknek nem megfelelő szervezetek (pályázatok) ezt követően mégis úgy jutottak támogatáshoz, hogy sem új pályázat kiírására, sem pedig a pályázatok módosítására vagy új pályázat beadására nem került sor.

## 5.3. Támogatás odaítélésében, ellenőrzésében közreműködő szervezetek eljárásai

A pályázati úton nyújtott költségvetési támogatásokkal kapcsolatosan a pályázati kiírás és a támogatási döntés előkészítésével, a támogatási szerződés megkötésével, módosításával, nyilvántartásával, a támogatási szerződés teljesítésének ellenőrzésével, valamint a tájékoztatással kapcsolatos feladatokat a támogatón kívül más szervezet (a továbbiakban: közreműködő szerv) is elláthatja.

A közreműködő szervezetek ugyanúgy a költségvetés, az államháztartás érdekeit képviselik, mint egy támogató költségvetési szerv. Hiányosságok ugyanakkor a közreműködő szervezetek eljárásaival összefüggésben is felmerülhetnek. Ezeknek a szervezeteknek az eljárásával kapcsolatos tapasztalatok az alábbiak szerint foglalhatók össze.

1. A közreműködő szerv által nyújtott visszatérítendő támogatást többszöri felszólítást követően sem fizették vissza a támogatottak. Emiatt a közreműködő szerv a visszatérítendő támogatásokat szabálytalanul átminősítette vissza nem térítendő támogatássá. Előfordult olyan is, hogy a még el sem nyert, a jövőben esedékes támogatás terhére tudta be a támogatott szervezet tartozását, úgy, hogy az újabb támogatásról még pozitív döntés nem született.

2. A közreműködő szerv az adott feladatra rendelt éves költségvetési keretet folyamatosan túllépte, és ezzel több milliárd forinttal több támogatást nyújtott, mint amennyi forrás az adott szakmai tevékenység támogatására rendelkezésre állt (tehát a szerv ezzel már a tárgyévben elköltötte a következő évi költségvetési támogatás jelentős részét).
3. Előfordult, hogy a közreműködő szerv olyan pályázatot írt ki, amelynek kizárólag egy – meghatározott joggal rendelkező – pályázó lehetett a nyertese (színlelt pályázat).
4. Megesett, hogy a közreműködő szerv (aki egyben támogatott is volt) többet költött a költségvetési támogatásból a saját működésére, mint amennyit a támogatási szerződés alapján megtehetett volna, ezzel pedig olyan közpénzt is a saját tevékenységére fordított, amely más szakmai tevékenység támogatását szolgálta volna.
5. A közreműködő szerv a támogatást hitel visszafizetésére fordította. Eljárása ugyanakkor a vonatkozó előírásokat sértette, mivel az államháztartás alrendszeraitől kapott támogatást a hitel fedezetére nem használhatta volna fel.

Ezekben az esetekben a támogatói kontroll működtetésének hiányát jelzi, hogy a szabálytalanságokat a támogató is ismerte, mégsem tett intézkedéseket azok felszámolása érdekében. Továbbá a támogató a támogatási szerződésekben biztosított jogaival több ízben nem élt, a közreműködő szerv elszámolásait nem ellenőrizte felelős és szakszerű módon, valamint olyan támogatásfelhasználási szabályokhoz adta a hozzájárulását, amelyek előidézték a törvénysértő állapotot. Ezáltal a közreműködő szervnél előállt szabálytalanságokhoz a támogató elégtelen magatartása is hozzájárult.

Több pályázati konstrukciónál hiányosnak bizonyult a közreműködő szerv által kialakított, illetve működtetett folyamatba épített és utólagos ellenőrzési rendszer is, mivel az nem biztosította a jogosulatlan és a rendeltetésellenes támogatásfelhasználás kiszűrését. A közreműködő szerv ellenőrzései ugyanis jellemzően csak a bizonylatok formai felülvizsgálatára korlátozódtak, s ez önmagában a kiadások jogszerűségének, a támogatás felhasználása szabályszerűségének megállapítására alkalmatlan volt. Továbbá számos esetben elfogadtak olyan bizonylatokat a közreműködő szerv részéről, amelyek nem feleltek meg a jogszabályi előírásoknak (annak ellenére, hogy az adott pályázati konstrukcióra vonatkozó elszámolási szabályok kifejezetten felhívták a figyelmet arra, hogy csak a jogszabályi előírásoknak megfelelő bizonylatok fogadhatók el a támogatással történő elszámolás során).

Jelentős problémák merültek fel az alábbi esetekben.

A közreműködő szerv az elszámolási szabályok szerint a támogatások igénybevételéhez benyújtandó, az elszámolások valódiságának alátámasztására szolgáló dokumentumokat nem kérte számon, hanem több egyszerűsítést engedett a támogatottnak. A közreműködő szerv ennek következtében úgy fizette ki a támogatásokat, hogy például a támogatásból finanszírozott bérköltségek esetében az előírt kifizetési bizonylatok helyett mindössze egy nyilatkozatot kért a támogatottól a kifizetések igazolására. Ezek az egyszerűsítések ugyan jelentősen csökkentik az adminisztrációs terhet, azonban alapvetően magukban hordozzák annak kockázatát, hogy a központi költségvetésből nyújtott támogatásokat nem a célnak megfelelően használták fel.

A közreműködő szerv olyan számlákat is kifizetett, amelyeket a támogatottak az előírt határidőn túl nyújtottak be, ezt pedig a vonatkozó előírások egyértelműen tiltották. A szabálytalan eljárás hozzájárult ahhoz, hogy egy támogatott jogosulatlanul jutott hozzá több százmillió forinthez. A támogatott ugyan kérte a számlák elszámolásának lehetőségét, az erre irányuló kérelme azonban nem egyszerű adminisztratív kérelem volt, hanem a tartalmát tekintve szerződésmódosításra irányult, amelyben a közreműködő szervezet nem is dönthetett volna, mivel azt csak a támogató hagyhatta volna jóvá.

További hiba, ha a közreműködő szervek a közbeszerzési előírások betartását nem ellenőrzik, holott az a költségvetési támogatás felhasználásának ellenőrzése során indokolt. E mulasztás azt eredményezheti, hogy a kedvezményezettek akár több százmillióes beszerzések esetében sem folytatnak le közbeszerzési eljárást, és enélkül használják fel a támogatást.

## 5.4. Költségvetési támogatások felhasználásának szabályszerűsége

A költségvetési támogatást a pályázatban, a támogatási szerződésben meghatározott célra, az előírt határidőn belül lehet felhasználni, és a támogatások pénzügyi elszámolásának mind a jogszabályi előírásoknak, mind a támogatási szerződésben előírt feltételeknek meg kell felelnie. Továbbá a támogatott köteles a költségvetési támogatás észszerű és hatékony felhasználását biztosítani.

A költségvetési támogatások felhasználása során az alábbi problémák fordulhatnak elő:

1. a támogatott olyan költségeket számol el, amelyek nem a támogatási cél érdekében merülnek fel, vagy amelyeket az előírások egyértelműen tiltanak;
2. a támogatott a támogatásból nem a támogatott célt valósítja meg;
3. az elszámolás részét képező számla nem a támogatott nevére szól;
4. ugyanazon költséget több támogatás terhére is elszámolják;
5. a támogatási szerződésben vállalt célokat nem valósítják meg teljes körűen;
6. valós gazdasági eseményt nem tükröző számlákat számolnak el;
7. a támogatásból a piaci árakat meghaladó kifizetések történnek;
8. a kérelemben foglaltakkal ellentétben a támogatottnak a személyi és tárgyi feltétele nincs meg a támogatott cél, feladat végrehajtásához;
9. a támogatott a kérelemben vagy a támogatás elszámolása során valótlan állít;
10. a támogatott nem záradékolja vagy nem az eredeti számlákat, illetve az eredeti számlán és az arról készített számlamásolatokon a záradékok máshol szerepelnek (ezzel nem biztosítják, hogy egy bizonylatot csak egy támogatási szerződés elszámolásához lehessen felhasználni);
11. a támogatásból finanszírozott szolgáltatások, beszerzett eszközök esetében az ár-érték arány nincs egymással összhangban;
12. a támogatási szerződésben meghatározott időtartamon kívüli időszakban felmerült kiadások is elszámolásra kerülnek;
13. a támogatott a feltételek fennállása ellenére a közbeszerzési eljárást nem folytatja le;
14. a támogatott a támogatási szerződésben az egyes feladatokra jóváhagyott, költségkeretet túllépi;
15. a támogatott a feladat jóváhagyott költségvetésében nem szereplő költségeket számol el;
16. a támogatott nem tesz eleget a támogatási szerződésben előírt bejelentési vagy dokumentum megőrzési kötelezettségének;
17. a támogatásból készített tanulmányokat, beszerzett eszközöket a támogatott nem vagy nem a támogatási célhoz hasznosítja;
18. a támogatásból finanszírozott költség nem életszerű;
19. a költségvetési támogatás egy része a támogatott tisztségviselői, tagjai, érdekeltségi körébe tartozó gazdasági társaságokhoz kerül;
20. a támogatás felhasználásáról készült beszámolóban szereplő számlák nem felelnek meg a jogszabályi előírásoknak;
21. a támogatott a szabályokkal ellentétben tényleges készpénzmozgással nem járó tételeket (például a tárgyi eszközök értékcsökkenését) is elszámol a támogatás terhére;
22. a támogatott a fel nem használt támogatást nem vagy nem az előírt határidőben fizeti vissza;
23. a támogatott nem az előírásoknak megfelelően számol el a támogatás felhasználásáról;
24. a közpénz felhasználásakor a támogatott nem a gazdaságosságot tartja szem előtt, és olyan feladatokat is megbízottak végeznek el, amelyeket a támogatott is elláthatna.

A kirívó esetek az alábbiak.

Egy támogatott jelentős összegű támogatást kapott egy termék kifejlesztésére. A költségvetési támogatásból finanszírozott tevékenységtől szokatlan módon a feladat minden lépése a tervek szerint történt, nem volt fennakadás, probléma, időbeli csúszás, minden vállalkozó minden feladatát határidőben teljesítette, s ez nem volt életszerű a támogatott feladat esetében. A támogatott a „támogatásban részesített tevékenység” fontosabb állomásait köz-



zétette a honlapján. Ugyanakkor azon a napon, amikor a támogatási szerződést a felek megkötötték, a támogatott honlapja szerint a támogatásból kifejlesztendő termék valójában készen volt, és már ideiglenes forgalomba hozatali engedéllyel rendelkezett.<sup>61</sup> A támogatott feladat, termék előállítását – annak specialitásából adódóan – egy gyógyszerészeti államigazgatási feladatokat ellátó szerv folyamatosan felügyelte, a végzett tevékenységet szakaszosan engedélyezte, tehát az ügyben releváns információkkal rendelkezett. Ennél az államigazgatási szervnél meglévő információk arra mutattak rá, hogy a támogatott tevékenység nem abban az évben zajlott, mint ahogyan azt a támogató felé a támogatott „lepapírozta,” hanem korábban. Mivel a támogatott időszakban ténylegesen nem zajlott támogatott tevékenység, az erre az időszakra kiállított, erről a tevékenységről szóló és a támogatás felhasználásáról készített elszámolásban szereplő számlák mind fiktív, valós gazdasági eseményeket nem tükröző számlák voltak.

Egy esetben a támogatott több százmillió forintot fizetett ki a támogatásból azért, hogy a megbízottja egy termék *know how* dokumentációját aktualizálja. Ez a feladat mindössze abból állt, hogy a *know how* dokumentációban több alkalommal előforduló, négy karakterből álló szövegben egy karakteren változtatott.

Egy támogatott a támogatásból több mint kétszáz millió forintot olyan tanulmányok elkészítésére használt fel, amelyek a támogatott feladatokat semmilyen módon nem szolgálta, azokat maga a támogatott sem hasznosította. Azok többsége ugyanis mindenféle szakmai megállapítást nélkülöző dokumentum volt, némelyiknek még az újszerűsége is megkérdőjelezhető volt, tekintettel arra, hogy egyes internetes oldalon elérhető szakmai anyagokkal feltűnő azonosság volt kimutatható.

Egy további esetben a támogatott több millió forintot fizetett azért, hogy két korábban általa megrendelt és rendelkezésére álló tanulmányból egy harmadik, úgynevezett összefoglaló tanulmány készüljön. A dokumentum valójában a meglévő tanulmányok egyes szövegrészeinek „összeollózása” volt.

Egy esetben a támogatott határidőben elszámolt a támogató felé a részére nyújtott működési célú költségvetési támogatással, a számlák – köztük több üzemanyagszámla – az alaki, tartalmi előírásoknak megfeleltek. Ebben az esetben több, az elszámolásban szereplő üzemanyagszámla elszámolhatóságának ugyanakkor az volt az akadály, hogy azok szerint a gépjárműbe két perc eltéréssel Solymáron és Egerben is, azaz egymástól 142 km-re fekvő településen is tankoltak, ami nem lehetséges. Emellett a gépjármű 28 literes üzemanyagtartállyal rendelkezett, ehhez képest abba a támogatott minden esetben 47 liter üzemanyagot töltött (az üzemanyagszámlákon szereplő információk szerint).

Egy további esetben a támogatott kérelmében húszmillió forintot kért az általa befizetendő általános forgalmi adóra, valamint szállítói tartozások rendezésére. Mindazonáltal, hogy a támogatott az áfa finanszírozására nem volt jogosult, kifizetetlen szállítói tartozással sem rendelkezett.

A közpénzek nem megfelelő, gazdaságtalan felhasználásához a támogatási kérelmek megalapozottsága ellenőrzésének elmulasztása, a támogató szervezetén belül felmerült aggályok figyelmen kívül hagyása, a pontatlanul megkötött, nem egyértelmű, (a korábban már említett) számonkérésre alkalmatlan feladatokat tartalmazó támogatási szerződés és a támogatások felhasználásáról készített beszámoló elégtelen ellenőrzése is hozzájárulhat. Ezzel összefüggésben fontos tudni, hogy a támogató az állam vagyonának kezelésével megbízott személy, aki a vagyonkezelői kötelezettségeit szegi meg abban az esetben, ha a támogatási szerződést – a vonatkozó szabályok, a közpénz felhasználására vonatkozó alapvető követelmények, a felmerülő szakmai kétségek, valamint a későbbi problémákra is utaló jelzések figyelmen kívül hagyásával – írja alá.

Egy esetben akként született döntés a pályázat támogatásáról, hogy azzal kapcsolatban a támogató szervezetén belül számos szakmai kétely, aggály merült fel, például amiatt, hogy a pályázati kiírás más, de ugyanilyen tevékenységre kiírt pályázat feltételeihez képest megengedőbb szabályokat tartalmazott, a pályázatból több, a pályázati felhívásban előírt elem hiányzott, továbbá azért, mert a pályázó egy kicsi, újonnan alakult cég, amely megbízás keretében egy másik céggel szeretné teljes egészében elvégeztetni a támogatott tevékenységet. Ezek tisztázására mégsem került sor, és a támogatottnak mindezek ellenére több milliárd forint lett megítélve.

Megjegyzendő, hogy a támogató a támogatások pénzügyi elszámoltatására ellenőrzési kérdéslístát használt a felhasználás valóságának, illetve szabályszerűségének ellenőrzése, megítélése érdekében. Ez az ellenőrzési lista

<sup>61</sup> Ideiglenes forgalomba hozatali engedély kiadására van lehetőség azoknak a vizsgálati készítményeknek az esetében, amelyek klinikai vizsgálata már elkezdődött, és az addigi eredmények alapján az előny/kockázat arányuk is kedvező.

a számlákkal való részletes elszámolásra is kiterjedt, azaz tartalmazta a támogatottak által benyújtott elszámolások, valamint számlák mögötti teljesítések (például szerződések, banki bizonylatok) meglétének ellenőrzését. Ebben az ügyben azonban az érintett támogatott pályázatának pénzügyi elszámoltatása során e kérdésekre adandó válaszok az ellenőrzési listán üresek voltak. Emellett a kérdéslistán kézzel írt „Egyszerűsített elszámolás” felirat volt olvasható, egyszerűsített elszámolást mint lehetséges elszámolási módot azonban a támogatott nem alkalmazhatott volna, az a belső eljárásrendjében nem volt megengedett.

Egy másik esetben a támogató több százmillió forintot utalt át a támogatottnak. A támogatott kérelmében és az az alapján a támogatónál előkészített támogatási szerződésben a vállalt feladatok és az azokra tervezett költségek azonban nem voltak kellő részletességgel meghatározva, nem voltak egyértelműek, egyes költségek pedig irreálisan magasak voltak a piaci árakhoz képest. A szerződés ilyen rendkívül elnagyolt tartalommal történő megkötését a támogató jogi feladatokat ellátó szervezeti egysége is aggályosnak tartotta, és konkrét költségeket kifogásolva, több ajánlat bekérését is szorgalmazva külön felhívta a mulasztásból adódó lehetséges jogkövetkezményekre is a támogatási szerződést aláíró személy figyelmét, ő ennek ellenére aláírta a támogatási szerződést.

A fentiekén kívül egyes pályázati konstrukciók esetében a támogatási szerződésekben vállalt feladatok teljesítése érdekében megkötött szerződéseknel probléma, hogy azok nem alkalmasak arra, hogy az azok alapján kiállított számlák támogatásból történő finanszírozhatóságát kétséget kizáróan megalapozzák. A támogatott által kötött megállapodások, szerződések tárgya szinte minden esetben olyan pontatlanul és minimális tartalommal került megfogalmazásra, hogy azokból az elvégzendő konkrét feladatok sem voltak érthetőek, egyértelműek. Ez visszavezethető arra, hogy a szerződésekkel elvárt minimális tartalmi feltételek nem voltak meghatározva a támogatott szervezettel szemben. Emellett előfordult, hogy a szerződéseket olyan személy írta alá, aki érvényes képviseleti joggal nem rendelkezett.

Az úgynevezett klasszikus költségvetési támogatások mellett érdemes szót ejteni az adózó rendelkezése szerint felajánlott összegekről (Szja 1%-áról) is.<sup>62</sup> Tudniillik a személyi jövedelemadó meghatározott részének az adózó rendelkezése szerint felajánlott összege is költségvetési támogatásnak minősül, amely igénybevételének feltételeit, a felhasználási és beszámolási szabályait – más költségvetési támogatásokhoz hasonlóan – jogszabály részletesen szabályozza.

A támogatott az adózó rendelkezése szerint felajánlott költségvetési támogatást elsősorban közcélú (a létesítő okiratában meghatározott) tevékenységre, valamint jogszabályban meghatározott működési kiadásokra, meghatározott mértékig használhatja fel (utóbbi a felhasznált támogatás 25%-a, maximum 25 millió forint lehet – ez korábban 50% volt). A reklám- és marketingráfordítások összege pedig a felhasználás évében nem lehet több 10%-nál, maximum 10 millió forintnál.

A támogatások felhasználásával kapcsolatosan az alábbi problémák fordultak elő:

- a szervezeti célok háttérbe szorultak azáltal, hogy a támogatott a működésre – reklámtevékenységre, hirdetésekre, irodabérletre – kiugróan magas összeget fordított (emiatt a jogalkotó változtatott, szigorított a felhasználási szabályokon, aminek eredményeként a támogatottak kevesebbet költhetnek működésre, reklámokra, és így hatékonyabban, a közcélú feladatokra fókuszálva használhatják fel a támogatást);
- a támogatásból olyan kifizetésekre (eszközbeszerzésekre, szolgáltatások igénybevételére) is sor került, amelyek alapítványi céloknak megfelelő felhasználását a támogatottak nem tudták hitelt érdemlő módon igazolni;
- esetenként a beszerzésre a piaci ár felett került sor (akként, hogy a támogatott közbeiktatott egy, a túlszámlázás eszközéül szolgáló, tényleges tevékenységet azonban nem végző céget).

<sup>62</sup> A vonatkozó jogszabály értelmében az adófizetőnek lehetősége van arra, hogy a megfizetett személyi jövedelemadójának 1+1%-áról a jogszabályban meghatározott két kedvezményezett kör (jellemzően alapítványok, egyesületek, illetőleg bevett egyházak és a központi költségvetéséről szóló törvényben meghatározott kiemelt előirányzat) egy-egy szervezetének felajánlja.

## 6. AZ EURÓPAI UNIÓS TÁMOGATÁSOK FELHASZNÁLÁSÁNAK ELLENŐRZÉSI TAPASZTALATAI

Az Európai Unió több program keretében számos területet – például a regionális és városfejlesztés, foglalkoztatás, vidékfejlesztés, kutatás és innováció – finanszíroz. Az európai uniós támogatások hatékony felhasználásának Magyarország fejlődése szempontjából tehát kiemelt jelentősége van.

Az európai uniós támogatások pénzügyi és ellenőrzési rendszerével, módszereivel, a támogatások elosztásával számtalan tanulmány, szakcikk foglalkozott már. Ennek a fejezetnek a célja az európai uniós támogatások felhasználásával kapcsolatos kézzelfogható tapasztalatok bemutatása, e téma újszerű ismertetésével, az összefüggések feltárásával és a lehetséges kockázatok, következmények bemutatásával. A fejezet továbbá segítséget nyújt abban, hogy a támogatások felhasználása és ellenőrzése során mire kell különösen figyelni.

Az európai uniós támogatások felhasználása tekintetében az alapvető követelmények az alábbiak:

- a vonatkozó hazai és uniós jogszabályok előírásainak betartása;
- a pályázati kiírások, illetve a támogatási szerződések rendelkezéseinek érvényesítése;
- a teljesítések tényleges megtörténte;
- az ár-érték arány megfelelése;
- a közbeszerzésre vonatkozó előírások betartása;
- a támogatott projekt költségeinek más támogatás terhére történő elszámolásának tilalma;
- a támogatásból beszerzett eszközök megléte, működőképessége, a támogatási célnak megfelelő használata;
- a projektek terv szerinti, megfelelő és hatékony lebonyolítása;
- a fenntartási kötelezettségek teljesítése.

Az európai uniós támogatások esetében szigorú jogszabályi előírások biztosítják azt, hogy azok felhasználása során érvényesüljön az átláthatóság és az elszámoltathatóság. Alapvető szabály, hogy az európai uniós támogatások felhasználása során a pályázati követelményeket teljes mértékben be kell tartani és a támogatást csak a támogatási szerződésben foglalt célok megvalósítása érdekében lehet felhasználni, továbbá törekedni kell a támogatás felhasználása során a hatékonyságra. Szintén fontos kritérium, hogy a támogatások felhasználása során az alkalmazott árak a piaci árat ne haladják meg.

Olyan alvállalkozói szerződés ugyanis, amely növeli a tevékenység végrehajtásának költségeit, de ezzel arányosan nem ad hozzá értéket, illetőleg az olyan vállalkozói szerződések esetében, amelyekben a meghatározott érték magasabb, mint a piaci ár, magával vonja a piaci ár feletti összeg visszafizetésének kockázatát, tekintettel arra, hogy az elszámolási szabályok értelmében nem elszámolható költségeknek minősülnek.

Az európai uniós támogatások felhasználását érintő ellenőrzések során feltárt problémáknak következményei vannak. Ezek a kisebb súlyú problémák esetében hiánypótlással, szerződésmódosítással rendezhetők, amennyiben azonban a támogatás felhasználását érintő szabálytalanság gyanúja merül fel, szabálytalansági eljárás indulhat. Amennyiben ennek az eljárásnak az eredményeképpen megállapítják a szabálytalanságot, úgy csökkenthetik a korábban megítélt támogatás összegét, illetőleg vissza is követelhetik a szabálytalanul felhasznált támogatást. Emellett a támogatott akár öt évre kizárható a támogatási rendszerből.

Az európai uniós támogatás felhasználása tekintetében tipikus problémának mondható, hogy a pályázók megsértik a közbeszerzési jogszabályokat, mellőzik a közbeszerzési eljárás lefolytatását vagy az egybeszámítási szabályok alkalmazását, elszámolják az el nem számolható, valamint a pályázat költségvetésében nem szereplő költségeket, vagy több okból vitatható, indokolatlan – esetenként a támogatott által ténylegesen nem hasznosított – szolgáltatásokat, eszközöket rendelnek meg, nem ritkán rendkívül magas, a piaci árat meghaladó áron. Emellett arra is akadt példa, amikor a támogatott egy adott költséget a hazai, illetve az európai uniós támogatás terhére is elszámolt, vagy a papírokat meghamisította és újként tüntetett fel használt gépet a támogatás maximális lehívása érdekében.

Kirívó eset például az alábbi.

Egy támogatott arra vállalt kötelezettséget, hogy egy új papírtáskagyártó gépsort vásárol. A beszerzés végrehajtásáról a szükséges dokumentumokat benyújtotta, és a támogatást megkapta. A támogatott a szóban forgó új gépet ténylegesen azonban nem szerezte be, ehelyett egy használt és lényegesen olcsóbb gép beszerzésére került sor. A gép több országon keresztül történő szállítása során a támogatott a szállítóleveleket meghamisította, a nyomdagépet átfestették, a gyártási és típuszámot eltávolították, és új, a gyakorlatban nem is használt számmal látták el.

A következőkben a különféle területeken felmerülő kockázatokat ismertetjük:

- A hatékony működést akadályozó problémák feltárására, valamint az ezek megoldására irányuló, szervezetfejlesztésre elnyert európai uniós pályázati források felhasználása során a támogatott projektek rövid időn belüli lebonyolítása, valamint a felkészülésre rendelkezésre álló idő rövidege miatt az átgondolt munkára nem minden esetben marad kellő idő, ami miatt a támogatás hatékony felhasználásáról a hangsúly áttolódik annak maximális felhasználására. Ez teret engedhet a túlárazásnak is, és eredményezheti azt is, hogy a támogatásból értéket nem képviselő anyagok is készülnek (például belső szabályzat előírásainak ismertetése, illetőleg a tárgyban korábban készült anyag ismételt „elkészítése”, vagy újbóli felhasználása).
- A közbeszerzési eljárás keretében a legelőnyösebb vállalkozói díj is lényegesen meghaladhatja a piaci árakat, és a projekt lebonyolítása során igénybe vett szolgáltatások többször annyiba kerülhetnek, mint a piacon elérhető szolgáltatások.
- Kifogásolható az is, ha az európai uniós projektekben való folyamatos, gyakran évekig tartó részvétel miatt a dolgozóknak a munkaidejük felében kell a munkaköri leírásukban foglalt feladatokat ellátniuk, amely mellett ugyanakkor a teljes illetményüket megkapják, a projektben való részvétel külön díjazása mellett. A megnövekedett munkateher megfelelő formában történő elismerése önmagában nem kifogásolható, az azonban igen, ha a munkaköri feladatok, valamint a többletfeladatok együttesen már olyan mértékű munkavégzést tesznek szükségessé, amely nyilvánvalóan lehetetlen.
- Probléma az is, ha a támogatott a foglalkoztatott teljes illetményét elszámolja az európai uniós támogatás terhére olyan esetben, amikor a feladatainak jelentős része nem az európai uniós projekt célját szolgálja.
- Szintén nem megfelelő eljárás, ha a támogatásból beszerzett személygépjármű a támogatott feladatot ellátó szervezeti egység által használt eszközállomány részeként van kimutatva a támogatott könyveiben, azt azonban a valóságban mégsem ez a terület használja (ez ugyanis a támogatás céltól eltérő felhasználását jelenti).

Példa a túlárazásra:

A támogatott a közbeszerzési eljárást követően fakitermelésre egy konzorciummal kötött vállalkozási szerződést. A konzorcium a szerződésben foglalt feladatokat alvállalkozók megbízásával végezte el. A konzorcium által megbízott alvállalkozók ugyanakkor rendszeres gazdasági kapcsolatban voltak a támogatott szervezettel, csakúgy, mint a konzorcium tagjai (azaz rendszeresen végeztek fakitermelést a támogatottnál). Az európai uniós támogatás terhére azonban a szokásosnál 80%-kal magasabb vállalkozói díj került elszámolásra, amely lényegesen több annál, mintha a támogatott közvetlenül az alvállalkozókkal, azaz a rendszeres partnereivel végeztette volna el a munkát.

Az európai uniós támogatások felhasználása során különös figyelemmel kell lenni arra, hogy csak olyan megbízásokra kerüljön sor, amelyek valóban indokoltak és külön szakértelmet igényelnek

(amelyet a támogatott által foglalkoztatott személy nem tud ellátni). Amennyiben indokoltá válik a külső kapacitás igénybevétele, fontos a megfelelő ár alkalmazása is, azaz a feladatra kifizetett ellenértéknek, valamint az elvégzett munkának egymással arányban kell lenniük, és nem fordulhat elő olyan, hogy a támogatott a támogatásból fizetett jelentős összegekért csak csekély ellenszolgáltatást kap, netán a megrendelt szolgáltatást nem hasznosítja.

Példák az előzőkkel összefüggésben:

A támogatott egy gazdasági társaságot bízott meg több mint tízmillió forintért a támogatottnál fellelhető tudás és a befejezett, illetve folyamatban lévő kutatások várható eredményeinek összegyűjtésével. A szerződéskötést a támogatott azzal indokolta, hogy nem állt rendelkezésére olyan szakértelemmel rendelkező személy, aki a feladatot elláthatta volna.

A gazdasági társaság ajánlatában azt nyilatkozta, hogy megfelelően képzett szakemberekkel és a feladatok ellátásához szükséges eszközparkkal rendelkezik, ennek ellenére a gazdasági társaság a szerződésben foglalt valamennyi feladatát továbbadta a támogatott tulajdonában lévő gazdasági társaságnak (tekintettel arra, hogy a támogatott megbízottja a valóságban foglalkoztatottal nem rendelkezett), akinek ezért közel nyolcmillió forintot fizetett. A feladatot így utóbbi cég végezte el.

A megbízott cég által készített, úgynevezett „tudástérkép” egy néhány kérdést tartalmazó kérdőíven alapult, amelyet a támogatott szervezeti egységeinek kellett kitölteniük. A kérdőív jellemzően a szervezeti egységeknél folyó és tervezett kutatásokra, az abban dolgozók létszámára, a kutatások időtartamára, forrására, várható eredményére vonatkozó kérdéseket tartalmazott. A cég a kitöltött táblázatokat 17 oldalban – a szervezeti egységek létszámát, a kutatások téma és szervezeti egység szerinti összetételben – összegezte, érdemi értékelés nélkül. Bár az anyag tartalmazott egy kétoldalas *Javaslat* című fejezetet, abban leginkább a különböző szervezeti egységek eltérő, nem egyértelmű adatszolgáltatásából eredő problémák, hiányosságok jelentek meg. A cég által készített anyag fő konklúziója ugyanis az lett, hogy az adatok nem megbízhatók, és a támogatottnál nincs egységes nyilvántartás. (Ezzel összefüggésben megjegyzendő, hogy a megbízott maga is arra tett javaslatot az anyagban, hogy „érdemes lenne bekérni a munkatársak pontos számát, hogy látható és vizuálható legyen a tudományos erőssége az egyes szervezeti egységeknek”. Azaz a megbízott is tisztában volt azzal, hogy az általa feldolgozott adatok torz eredményekhez vezettek.) A támogatott az elkészült anyagot ennek ellenére átvette, és a szerződéses összeget kifizette, a „tudásbázist” ugyanakkor nem hasznosította.

Egy további esetben a támogatott vezetői információs rendszer kifejlesztésére bízott meg egy céget, amiért több mint húszmillió forintot fizetett. A rendszerből kinyert naplóállományok ugyanakkor azt mutatták, hogy a rendszert évek óta senki nem használta. A támogatott tehát egy olyan rendszerért fizetett, amelyet nem használt, illetőleg olyan terméket vett át, amely valós igényeinek nem felelt meg. Ez kockázatos, tekintettel arra, hogy a támogatott támogatási szerződésben vállalta, hogy a projekt eredményeit évekig fenntartja, és a rendszert üzemelteti. A támogatási szerződés általános szerződéses feltételei alapján a fenntartási időszakra vonatkozó kötelezettségek nem teljesítése pedig szerződésszegésnek minősül, amely a támogató részéről elállásra, illetve a kapott támogatás kamattal növelt összegének visszafizetésére adhat okot.

Az európai uniós projektek esetében több egyéb kockázatról is beszélni kell, amelyek akár komoly likviditási problémákat eredményezhetnek. Az egyik ismert, igen gyakori probléma az európai uniós támogatások esetében a támogatási szerződések megkötésének elhúzódása, és nem ritka, hogy a projekt megkezdése és a támogatási szerződések megkötése között egy vagy több év is eltelik. Ezen időtartam alatt pedig a támogatottnak kell a projekt kivitelezését saját forrásból finanszíroznia, és mivel a szállítókat ki kell fizetnie, a támogatás megérkezéséig a felmerült költségek rendezésére jelentős (likvid) pénzeszközzel is rendelkeznie kell. Ellenkező esetben a forrás hiánya eladósodást generálhat.

Továbbá bár a projektek saját kockázatra megkezdhetők, az azok előkészítése során felmerült költségek ugyanakkor csak korlátozott mértékig számolhatók el a támogatások terhére. Az előkészítés kapcsán így több olyan költség is keletkezhet, amit nem lehet a támogatásból finanszírozni.

A fentiekén kívül komoly gondokat okozhat, ha a támogatott nem figyel kellőképpen arra, mit számol el a támogatás terhére. Ha ugyanis el nem számolható, illetve a támogatási célokhoz sem tartalmukban, sem időben nem kapcsolódó költségeket tartalmazó elszámolásokat nyújt be az európai uniós forrásokból finanszírozott projektek végrehajtása során, azokat visszautasítják, így a szervezet a korábban részére megítélt támogatásokhoz nem jut hozzá hiánytalanul (a visszautasított tételek mi-

att az utolsó támogatási részletet általában csökkentett összegben vagy egyáltalán nem kapja meg a szervezet). Ilyen hiba miatt a támogatott jelentős összegben veszíthet el támogatást, úgy, hogy egyébként vannak költségei, amelyek a projektek végrehajtásával összefüggésben keletkeztek, és azokat kellő odafigyeléssel el tudná számolni a támogatások terhére.

Az európai uniós támogatásokhoz időben történő hozzájutást az is akadályozza, ha a támogatottnál különböző okokból adódóan folyamatos hiánypótlásra kerül sor. Ez a rendszeres hiánypótlás ugyanis megnöveli azt az időszakot, amikor a támogatott a támogatáshoz az eredeti terveknek megfelelően hozzájuthatna.

Komoly problémát okoz az is, ha a támogatott projekt végrehajtásával összefüggő, ugyanakkor az európai uniós támogatásokból el nem számolható költségekkel, valamint a lezárt európai uniós projektek esetében a fenntartási és üzemeltetési időszakra eső költségekkel nem számolnak a támogatottak. Ez a hiba ugyanis magában hordozza az európai uniós támogatások visszafizetésének a kockázatát is, tekintettel arra, hogy a támogatott a támogatási szerződésekben a projektek végrehajtására, valamint azok fenntartására kötelezettséget vállalt.

Az tehát, ha a támogatott üzletpolitikája figyelmen kívül hagyja az európai uniós támogatások visszafizetésének magas kockázatát, komoly következményekkel járhat. Azok a szervezetek ugyanis, amelyek eladósodnak, vagy fizetéseképtelenné válnak, forrás (tőke) hiányában hamar felszámolási eljárás alá kerülhetnek, ez pedig azt jelenti, hogy az európai uniós támogatást – a felszámolás megindítása miatt – nem kaphatnak, a felszámolási eljárás megindítása pedig elállási ok. Ennek következtében a projektek egyhamar megghiúsulhatnak, és ezekből visszafizetési kötelezettség, illetőleg a központi költségvetésnek helytállási kötelezettsége keletkezik (az Európai Unió ugyanis a tagállamot szankcionálja és a tagállam érdeke az, hogy ezt a pénzt a támogatottól visszaszerezze). Volt példa arra, hogy ez az összeg – a nagyszámú európai uniós projekt miatt – egy ilyen helyzetbe került állami részvétellel működő gazdasági társaság esetében több milliárd forintot jelentett.

## **7. A KORMÁNYDÖNTÉSEK VÉGREHAJTÁSA SORÁN FELMERÜLŐ KOCKÁZATOK, LEHETSÉGES JOGKÖVETKEZMÉNYEK**

### **7.1. Kormánydöntések végrehajtásával kapcsolatos alapvető kockázatok**

*Kormánydöntés* alatt szűkebb értelemben a kormány mint testület által meghozott döntések értendők, amelyek a kormány ügyrendjéről szóló 1144/2010. (VII. 7.) Korm. határozat alapján rendelet, határozat, irányelv vagy elvi állásfoglalás formájában jelennek meg, illetve a külön határozatba foglalást vagy intézkedést nem igénylő döntéseket a kormány üléséről készült összefoglalóban kell rögzíteni.

A fentiek közül a kormány az általa meghatározott feladatokat rendszerint kormányhatározat formájában állapítja meg, megjelölve a feladat felelősét és a végrehajtás határidejét is.

A kormányhatározatban megjelölt feladatok végrehajtásával kapcsolatos alapvető kockázatok az alábbi csoportokba sorolhatók:

1. a feladat nem vagy nem az elvárt tartalomnak megfelelően teljesül;
2. a feladat végrehajtása nem az előírt határidőben történik meg;
3. a megvalósítás költsége meghaladja az előzetesen becsült összeget.

Tekintettel arra, hogy a kormány határozataiban meghatározott feladatok közül jellemzően az építési beruházások megvalósításával összefüggésben merülnek fel jelentős kiadások, a fenti kockázatok kiváltó okok bemutatása az építési beruházásokon keresztül történik.

### **7.2. Leggyakrabban felmerülő kockázati tényezők**

#### *7.2.1. A megfelelő előkészítés hiánya*

Egy építési beruházás megvalósítása során az első és egyben az egyik legjelentősebb kockázati tényező annak előkészítése megfelelősége. Amennyiben ugyanis a beruházást nem készítik elő megfelelő módon, az a későbbiek folyamán a műszaki tartalom átalakulásához, többletköltségekhez, a határidő csúszásához, valamint a felek közötti jogvitákhoz vezethet. Ráadásul előfordulhat, hogy ezek halmozódva érvényesülnek, azaz a műszaki tartalom átalakulása többletköltségekhez vezet a megrendelő oldaláról (a legritkább esetben fordul elő, hogy a műszaki tartalom úgy módosuljon, ami a megrendelő részéről költségcsökkenést eredményez). Ezek aztán maguk után vonják a határidő csúszását, amivel együtt felmerül a késedelem miatti felelősség, illetve a kötbérfizetés kérdése is.

Azt is lehetne mondani, hogy az építési beruházások „rákfenéje” azok előkészítése, mivel ha egy beruházás rosszul lett előkészítve, akkor már eleve nem várható el, hogy az elképzeléseknek megfelelően, határidőben megvalósuljon. Azoknál az építési beruházásoknál, amelyek az eredeti tervekhez képest végül lényegesen magasabb költségen, ráadásul késedelemmel valósultak meg, a problémák a beruházás előkészítéséig vezethetők vissza.

Egy példán keresztül megvilágítva: egy nagyobb volumenű építési beruházás kivitelezési munkáinak egyes részeire külön közbeszerzési eljárásokat folytattak le úgy, hogy a kiviteli tervek még el sem készültek. Emiatt a közbeszerzések lefolytatása tenderterv-dokumentáció alapján történt, amely lényegileg megegyezett az engedélyezési tervekkel. Ez önmagában még nem okozott volna problémát, ilyen esetek gyakran előfordulnak, sőt gyakran a megrendelő a kiviteli tervek elkészítését és a kivitelezést ugyanabban a szerződésben rendeli meg. Jelen esetben azonban miközben a kivitelezési munkák egyes részeire külön építési vállalkozási szerződések jöttek létre, addig a tendertervet elkészítő tervezőnek egyetlen tenderterv dokumentációt kellett készítenie, ami utólag – a közbeszerzési eljárások kiírását megelőzően – részekre lett bontva. Ennek eredménye pedig az lett, hogy a közbeszerzési eljárások ajánlattételi dokumentációjának részét képező tenderterv-dokumentációk között átfedések voltak, ami több milliárd Ft-ra becsült összegű munka tekintetében vitahelyzetet eredményezett a már megkötött szerződés alapján kivitelezési munkákat végző vállalkozó és a megrendelői oldal között. Egyes munkák tekintetében ugyanis a vállalkozó arra hivatkozott, hogy azok nem képezik az ő szerződés szerinti feladatainak részét, miközben a szerződés részét képező tendertervben szerepeltek a tárgyi munkák.

A megkötött vállalkozási szerződés ugyan egyértelmű rendelkezéseket tartalmazott arra nézve, hogy a kivitelezőnek a tenderterv-dokumentációban foglalt munkákat akkor is végre kell hajtania, ha azok nem szerepelnek a szerződés részét képező árazott költségvetésben, azonban mivel a tenderterv utólagos részekre bontása már eleve átfedéseket, anomáliákat eredményezett, ezért a már megkötött szerződés alapján elvégzendő munkák tekintetében a költségvetés irányadó lehetett volna. Ugyanakkor, részben arra hivatkozással, hogy a kiviteli tervek még nem álltak rendelkezésre, az előzetesen elkészített és a vállalkozó által beárazott költségterv sem volt olyan részletezettségű, amely alapján eldönthető lett volna, hogy a vitatott munkák (legfőképpen az építmény belsőépítészeti munkái) részét képezték-e a szerződéses kötelezettségvállalásnak. Persze ez az indoklás csak részben fedte az igazságot, mivel a kiviteli tervek hiánya miatt egyes munkatételek pontos műszaki tartalma lehet, hogy nem határozható meg, azonban önmagában az, hogy milyen munkatételeket kell a vállalkozónak elvégeznie, már meghatározható lett volna. Erre tekintettel az ügyben további hivatkozási alapként merült fel, hogy a szűkös határidők miatt a tenderterv részekre bontása és az alapul szolgáló költségvetések készítése néhány nap alatt történt meg.

A fenti esetben tehát, miközben részben a vonatkozó kormányhatározatban foglalt határidő tartására való hivatkozással kezdődött meg több részletben a kivitelezésre irányuló közbeszerzési eljárások lefolytatása még a kiviteli tervek elkészítését megelőzően, a részletes költségvetés hiánya és a kivitelezés több részre történő bontása olyan problémákat okozott a későbbiekben, amelyek sokkal nagyobb idővesztést okoztak annál, amit legalább a tendertervekben szereplő munkatételek egyértelmű elhatárolása és a részletes költségvetés kidolgozása okozott volna. Ilyen esetben ugyanis a megrendelő kötelezettsége, hogy az érintett tételeket a vállalkozóval egyenként egyeztessék, a rendelkezésre álló dokumentumokat egyenként felülvizsgálják, és csak olyan munkákra vonatkozóan kerüljön sor újabb szerződéskötésre, amelyek alátámasztható módon nem képezték részét a korábbi kötelezettségvállalásnak. Ellenkező esetben a szerződéskötés indokolatlan kifizetéshez, azaz vagyoni hátrány okozásához vezetne. Az állami megrendelő azonban ilyen esetekben nagyon nehéz helyzetbe kerül. Ha ugyanis a rendelkezésre álló dokumentumok alapján már megrendelt munkákat rendel meg ismét, az büncselekmény gyanúját alapozhatja meg, míg, ha a vállalkozóval nem tud megállapodni, az a munkák leállításához, ebből eredően a határidő csúszásához és többletköltségekhez vezethet.

Egy beruházás megfelelő előkészítésének hiányát jelenti az is, ha a szerződéskötést követően megrendelői koncepcióváltásra való hivatkozással teljes mértékben átalakítják a beruházás műszaki tartalmát. Ennek következtében adott esetben új engedélyeket kell beszerezni, illetve a teljesen átalakult műszaki tartalmat rögzítő kiviteli tervek készülnek, a vállalkozóval megkötött szerződést pedig módosítják, és a vállalkozási díjat ennek megfelelően emelik. Ez egyrészt a közbeszerzési eljárásra vonatkozó jogszabályi rendelkezésekbe ütközhet, amelyek a verseny biztosítása érdekében csak meghatározott feltételek mellett teszik lehetővé a közbeszerzési eljárás eredményeként megkötött szerződés módosítását. Ráadásul amennyiben a koncepcióváltás a megrendelőnek felróható, és a műszaki tartalom átalakítása a vállalkozási díj növelését nem vagy nem az adott mértékben indokolja, akkor a megrendelőt ért vagyoni hátrány miatt büncselekmény (hűtlen kezelés) gyanúja is felmerülhet.

Az építési beruházások nem megfelelő előkészítését jelenti az is, ha az előzetesen elkészített



árazatlan költségvetés munkatételei között átfedések vannak, amely egy nagyobb volumenű építési beruházás esetén akár több milliárd forint többletköltséget eredményezhet a megrendelő számára.

A fentiek alapján tehát egy építési beruházás esetén kulcsfontosságú, hogy a kivitelezővel történő szerződéskötést, illetve az erre vonatkozó közbeszerzési eljárás kiírását megelőzően a megrendelő által elfogadott végleges koncepció, az elvégzendő munkákat minél részletesebben tartalmazó meg-alapozott és egyértelmű feladatokat rögzítő tervek, valamint a részletes költségvetés rendelkezésre álljanak. Ezzel összefüggésben megjegyzendő, hogy a vonatkozó jogszabályi változások is egyre inkább abba az irányba haladnak, hogy kiviteli tervek nélkül ne kerülhessen sor a kivitelezővel történő szerződés kötésére, sőt olyan elképzelés is van, amely a kivitelezővel történő szerződéskötést kifejezetten tilalmazná akkor, ha a kiviteli tervek még nem állnak rendelkezésre. Emellett a közbeszerzési szabályok alapján a kivitelező kiválasztására irányuló közbeszerzési eljáráshoz főszabályként már olyan árazatlan költségvetést kell készíteni, amely az építési beruházással kapcsolatos valamennyi szükséges munkatételt tartalmazza.

### 7.2.2. Szabálytalan közbeszerzések

Az építési beruházások következő sarkalatos pontja a közbeszerzési eljárások lefolytatása. Egy nagyobb építési beruházás esetében természetesen nemcsak a kivitelező kiválasztása történik közbeszerzési eljárás útján, hanem emellett jellemzően közbeszerzési kötelezettség alá esik a tervező, a műszaki ellenőr, illetve egyéb, a beruházás megvalósításában közreműködő szervezetek (például lebonyolító, tanácsadó stb.) kiválasztása is. Jelen fejezet ezek közül elsősorban a kivitelező kiválasztására irányuló közbeszerzési eljárásokra koncentrál, azonban a leírtak irányadók az egyéb célú közbeszerzési eljárásokra vonatkozóan is.

Általánosságban jellemző, hogy a közbeszerzési eljárások legfontosabb kockázati eleme az, hogy az ajánlattevők egymással összebeszélnek, a piacot eleve felosztják egymás között, azaz nem valósulhat meg tényleges verseny, amely pedig a közbeszerzési eljárások alapvető követelménye.<sup>63</sup> A tényleges verseny hiánya maga után vonhatja azt, hogy az árakat nem a tényleges piaci viszonyok alakítják, hanem az ajánlatkérők olyan árat próbálnak meg elkérni a megrendelőtől, amit „még nem szégyellnek”, illetve ami nem haladja meg a megrendelő – feltételezésük szerinti – tűréshatárát.

Bár a versenyjogi és a közbeszerzési szabályozás egyaránt arra épül, hogy egy közbeszerzési eljárás során a tényleges verseny biztosítva legyen, sőt meghatározott feltételek mellett az ajánlattevők közötti összejátszás büntetőjogi szankciókat is maga után vonhat, ennek ellenére fennáll a veszélye, hogy a potenciális ajánlattevők a „biztos” munkák elnyerése és a vállalalkozási díjak maximalizálása érdekében összejátszanak. Ennek különösen akkor van jelentősége, amikor a közbeszerzés tárgya szerinti feladatot eleve csak egy szűk potenciális ajánlattevői kör képes teljesíteni, mivel ekkor az ajánlattevők közötti összejátszás kockázata még magasabb.

Az ajánlattevők közötti összejátszás kockázata eleve magasabb továbbá egy nagyobb volumenű építési beruházás esetén, ahol a teljesítés olyan nagyszámú szakembergárdát és eszközparkot igényel, amellyel kevesen rendelkeznek. De nagyobb az összejátszás kockázata ott is, ahol a teljesítés keretében olyan speciális műszaki feladatokat kell elvégezni, amelyre kevesen képesek, illetve kisebb volumenű beruházások esetén növelheti az összejátszás kockázatát az, hogy az adott földrajzi területen kevés olyan vállalkozás van, amely az adott feladat ellátására képes.

A minél szélesebb körű verseny biztosítása szempontjából kiemelt jelentősége van a következőknek.

<sup>63</sup> A közbeszerzésekről szóló 2015. évi CXLIII. törvény 2. § (1) bekezdése.

## Indokolatlan korlátozásoktól mentes, részletes műszaki specifikáció kidolgozása

A műszaki specifikációval kapcsolatban alapvető fontosságú, hogy az minél részletesebb és egyértelműen meghatározott legyen, ami alapján az ajánlattevők pontosan megismerhetik az elvégzendő feladatokat. Amennyiben ugyanis a beruházás műszaki tartalmát nem határozzák meg megfelelően, az a potenciális ajánlattevők szempontjából eleve visszatartó erővel bírhat. Emiatt egy beruházás utólagos ellenőrzése során eleve kockázati tényezőként jelenik meg, ha a műszaki tartalom nem került pontosan meghatározásra, ugyanis ez felveti annak gyanúját, hogy az ajánlatkérő maga is összejátszott az ajánlattevőkkel annak érdekében, hogy a kivitelezést meghatározott cég nyerhesse el. Kiemelendő azonban, hogy a műszaki tartalom pontos meghatározása hiányának hátterében nem feltétlenül az ajánlatkérő és az ajánlattevők közötti összejátszás áll. Gyakran egészen egyszerűen a szűkös határidők, a megfelelő szakmai ismeretek vagy a kiforrott megrendelői koncepció hiánya (lásd a beruházás előkészítésénél kifejtetteket) nem teszi lehetővé a műszaki tartalom egyértelmű meghatározását.

A másik lényeges elem a műszaki specifikációval kapcsolatban, hogy az nem tartalmazhat indokolatlan korlátozásokat. Közismert, hogy ha egy megrendelő meghatározott céget akar megbízni valamilyen munka elvégzésére, annak egyik legegyszerűbb módja az, ha olyan feladatok elvégzését vagy olyan anyagok beépítését írja elő, amelyet csak meghatározott szervezet képes teljesíteni. Emiatt a megrendelőnek, amennyiben olyan műszaki követelményeket határoz meg, amivel egyes gyártókat, vállalkozókat eleve kizár a versenyből, ezt minden esetben meg kell tudnia indokolni. Természetesen ebben az esetben is igaz, hogy a versenyt indokolatlanul korlátozó műszaki feltétel nem feltétlenül szándékos magatartás következménye, okozhatja ezt a megfelelő előkészítés hiánya is. Előfordulhat ugyanis az is, hogy a megrendelő maga sincs például tisztában azzal, hogy az általa előírt paraméterekkel rendelkező anyagot esetleg egyetlen gyártó állítja elő, miközben az eltérő paraméterekkel rendelkező, azonban a célnak tökéletesen megfelelő anyagot számos gyártó elő tud állítani.

Egy ellenőrzés során ezeket a körülményeket minden esetben külön értékeli, mivel, amennyiben a megrendelő szándékosan működik közre abban, hogy a közbeszerzést meghatározott szervezet nyerve el, úgy – meghatározott feltételek mellett – hűtlen kezelés, hivatali visszaélés vagy más büncselekmény gyanúja is felmerülhet. Amennyiben azonban megrendelői oldalról a szándékosság nem igazolható, akkor legfeljebb hanyag kezelés vagy gyakrabban az érintettek munkajogi felelőssége merülhet fel.

## Objektív és indokolt alkalmassági feltételek

A fentiekhez hasonló jelentősége van annak, hogy az ajánlatkérő a közbeszerzési eljárás megindításakor az alkalmassági feltételeket a lehető legszélesebb körben állapítsa meg, mivel az alkalmassági feltételek indokolatlan szűkítése már eleve a verseny korlátozását eredményezi, illetve nagyobb teret enged az ajánlattevők közötti összejátszásnak. Ezen elvek mentén például az Európai Bizottság kifogásolta korábban azt a gyakorlatot, amely szerint alkalmassági feltételként írták elő, hogy az ajánlattevő meghatározott területen belül rendelkezzen működő aszfaltkeverő teleppel. Az Európai Bizottság álláspontja szerint ugyanis a magyar ajánlattevők ezt a követelményt nagyobb valószínűséggel tudják teljesíteni, azaz a feltétel a magyar ajánlattevők előnyben részesítését eredményezi.

## Objektív bírálati szempontok és egyenlő bánásmód a bírálat során

Az építési beruházások tekintetében problémaként merülhet fel, hogy a bírálat során az ajánlattevőket nem részesítik egyenlő bánásmódban. Ennek tipikus példája az aránytalanul alacsony ár megítélése, amely az ajánlat érvénytelenné nyilvánításához vezethet. Ha ugyanis az ajánlatkérő az egyik ajánlattevőt előnyben kívánja részesíteni, ennek egyik legkézenfekvőbb módja az, ha valamely munkatétel árazását kirívóan alacsonynak minősíti, és az ajánlatot érvénytelennek nyilvánítja. Egy nagyobb volumenű építési beruházás költségvetésében ugyanis nem nehéz olyan tételt találni, amely esetében az ajánlatok, illetve a piaci árak között lényeges különbségek vannak. Ennek ellenére önmagában azzal, hogy az aránytalanul alacsonynak tűnő tételekre az ajánlatkérő rákérdez, még nem is lenne probléma, sőt ez jogszabályban előírt kötelessége. A probléma inkább azzal van, hogy ugyanezt az elvet a másik ajánlattevővel szemben nem érvényesítik. Emiatt ellenőrzési szempontból egy ajánlat érvénytelenné nyilvánítása esetén nemcsak annak van jelentősége, hogy az érvénytelenné nyilvánítás egyébként szabályszerű volt-e, hanem annak is, hogy az érvénytelenségi ok más ajánlattevő esetében nem merült-e fel.

Építési beruházások esetében kevesebbszer merül fel annak a gyanúja, hogy a verseny korlátozása azzal valószínűleg, hogy a bírálati szempontok indokolatlanok, aránytalan súlyozásúak, ennek ellenére erre is van példa.

Előfordul, hogy a megvalósítási határidő, vagy a vállalt jótállás időtartama, esetleg a kötbér mértéke aránytalanul magasnak minősíthető súlyozással szerepel a bírálat során az ellenszolgáltatás összegéhez képest. Arra is volt példa, hogy a magasabb vállalkozási díjat ajánló kivitelező azért tudta a beszerzést megnyerni, mert a kivitelezést 1 hónappal rövidebb idő alatt vállalta, majd a teljesítéssel pontosan 1 hónapos késedelembe esett, ami valószínűleg annak a következménye volt, hogy egyébként alvállalkozóként a hosszabb teljesítési időt vállaló ajánlattevőt vonta be. Ebből a megrendelőnek azonban önmagában még nem származott volna kára, mivel a szerződés alapján kötbérigénnyel léphetett volna fel, ennek érvényesítése helyett azonban elfogadta a kivitelező „mondvacsinált” indokait a késedelemre, és a szerződés határidejét módosították. Összességében tehát a munka hosszabb idő alatt és drágábban valósult meg, amely az adott esetben feltárt körülmények alapján hűtlen kezelés gyanúját is megalapozta.

Az előzőekben részletezett tényezők a megrendelő oldaláról felmerülő fontosabb kockázati tényezők, amelyeket nem megfelelően kezelve a valós verseny kialakulása eleve nem biztosított, ami maga után vonhatja azt, hogy a beruházás lényegesen a piaci áron felül valósuljon meg.

Azokban az esetekben, ahol tényleges verseny nem valósult meg a közbeszerzési eljárások során, felmerülhet az is, hogy a megrendelő is közreműködött abban, hogy a beszerzést meghatározott ajánlatkérő nyerhesse el, azonban gyakrabban merül fel annak gyanúja, hogy az ajánlattevők a megrendelőtől függetlenül egyeztettek ajánlatuk tartalmáról, vagy legalábbis összehangolt piaci magatartást tanúsítottak. Erre több körülmény is utalhat.

Az ajánlattevők közötti összejátszásra utaló körülmények lehetnek az alábbiak:

- a nyertes kivitelező már a közbeszerzési eljárás eredményének kihirdetését megelőzően le-szerződik az alvállalkozóval, adott esetben az alvállalkozó már a munkát is megkezdi.
- Az ajánlattevők korábbi kapcsolatai. (Az ajánlattevők közötti közvetlen kapcsolatot mutatja, ha más beruházások kivitelezését közösen valósították meg, vagy valósítják meg.)
- Az egyidejűleg induló részekre bontott építési beruházások során a potenciális ajánlattevők egy közbeszerzési eljáráson indulnak, vagy ennek továbbfejlesztett esete, amikor több közbeszerzési eljáráson indulnak, azonban mindenki egy-egy beruházást nyer el. Ez utóbbi esetben kiemelt jelentősége van annak is, hogy ugyanazon ajánlattevő az egy meghatározott földrajzi területen megvalósítani tervezett, tartalmában szinte azonos munkanemekre kiírt, különböző közbeszerzési eljárások során hogyan változtatja az ajánlati egységárait.
- A vesztes vállalkozó részt vesz a teljesítésben a kivitelező alvállalkozójaként vagy az alvállalkozó alvállalkozójaként. (A közbeszerzési szabályok szerint egyébként egy ajánlattevő ugyanabban a közbeszerzési eljárásban nem lehet más ajánlattevő alvállalkozója.)
- Az ajánlattevők által benyújtott árazott költségvetésben megajánlott egységárok közötti matematikai összefüggések. (Egyszerűbb esetekben az egyik ajánlatban ugyanazzal a szorzószámmal „szorozzák fel” a tételeket. Ennél azonban gyakoribb valamilyen algoritmus alkalmazása, amely esetben az összefüggés nehezebben bizonyítható.)

A fentiekben felsorolt körülmények ugyan az ajánlattevők közötti összejátszásra utalnak, azonban kiemelendő az is, hogy ennek bizonyítása a gyakorlatban nehéz. Egy építési beruházás esetében például a fentiek közül több körülmény is fennállt: az ajánlattevők a beruházás egy-egy szakaszának kivitelezését nyerték el, közöttük egyértelmű kapcsolat volt kimutatható a korábbi projektek alapján, az ajánlatok között matematikai összefüggés volt, továbbá az egyik szakasz vesztes ajánlattevője alvállalkozóként részt vett a másik szakasz kivitelezésében. Mindezek ellenére a Gazdasági Versenyhivatal a versenyfelügyeleti eljárást azzal zárta le, hogy a jogsértés nem zárható ki, azonban nem is igazolható. Ennek jelentőségét az adta, hogy adott esetben – szakértői vélemény alapján – egyébként jelentős összegű túlárazás volt kimutatható a piaci árakhoz képest, azonban mivel a Gazdasági Versenyhivatal a jogsértést nem találta megállapíthatónak, így kártérítési követelés sem volt érvényesíthető.

Megjegyzendő továbbá, hogy ha az ajánlattevők közötti összejátszást egyébként a Gazdasági Versenyhivatal meg is állapítja, az erre alapozott kártérítési igény bírósági úton történő eredményes érvényesítése akkor is kétséges.

Egy konkrét esetben például az ajánlattevők közötti összejátszás megállapításra került ugyan, a túlárazás mértéke tekintetében szakértői vélemény is rendelkezésre állt, azonban az okozott kár (azaz gyakorlatilag a túlárazás)

mértékének meghatározása keretében a bíróság figyelembe vette, hogy a kivitelező gazdasági társaságok tevékenységének nyeresége egyébként nem érte el az építőipari átlagos nyereségtartalmat, azaz a bíróság megállapítása szerint a kivitelezők extraprofitot nem realizáltak. Erre tekintettel a bíróság a kár bekövetkezését nem találta megállapíthatónak.<sup>64</sup>

A kártérítési igények érvényesítésében további problémát okoz, hogy a túlárzás mértékének megállapításához mindenképpen szakértői vélemény szükséges. Sokszor azonban ugyanazt a munkát a szakértők is egymástól lényegesen eltérő mértékben árazzák be, ami az eredményes igényérvényesítésnek igen komoly kockázata, tekintettel arra, hogy a kártérítési igény érvényesítőjének kell bizonyítania az okozott kár nagyságát.

A fenti tapasztalatok azt mutatják, hogy a túlárzásokkal összefüggésben a legnagyobb jelentősége a megelőzésnek van, ami leginkább az ajánlattevők közötti tényleges verseny megvalósítása útján biztosítható.

### 7.2.3. *Párhuzamos munkavégzés kockázatai*

Építési beruházások esetén gyakran előfordul, hogy a kivitelezővel megkötött szerződés mellett egyes kiegészítő munkák elvégzésére külön szerződések jönnek létre. Ennek leggyakoribb oka az, hogy a kivitelezés során felmerülő pótmunka igényekre a szerződésbe beépített tartalékkeret nem nyújt megfelelő fedezetet, de az is előfordul, hogy a megrendelő újabb forrásokat szerez, ezért olyan projektelemeket is meg tud valósítani, amelyeket már eleve is tervezett, azonban forráshiány miatt arra nem volt lehetősége. A kiegészítő munkák kivitelezésére kötött szerződések általában ugyanazon szerződéses partnerrel jönnek létre, aki természetesen olcsóbb ajánlatot tud tenni más vállalkozóknál, hiszen a munkaterületen egyébként is jelen van már.

A kiegészítő munkák megrendelése mellett az is előfordul, hogy a megrendelő egyes munkafázisokat eleve megoszt (például azbesztmentesítés, bontás, szerkezetépítés, belsőépítészet), így azokat különböző cégek végzik.

Függetlenül attól, hogy az azonos projekthez kapcsolódó kivitelezési feladatok külön szerződésben történő megrendelése milyen okból történik, az ilyen esetek közös jellemzője, hogy a különböző szerződések alapján elvégzendő munkák kapcsolódnak egymáshoz. Ennek következtében felmerül a kockázata annak, hogy ugyanazon munka után kétszeres kifizetés történjen.

Az ugyanazon munkák után történő kétszeres kifizetés lehetősége merül fel például akkor, ha a megrendelő egy épület átépítése során külön céggel szerződik le a bontási munkák egy részének elvégzésére, azonban ezzel párhuzamosan bontási munkákat az azbesztmentesítéssel megbízott cég is végez, majd a munkák befejezése a kivitelező feladata lesz. Ilyen esetben előfordulhat, hogy ugyanabban az épületrészben három vállalkozó is végez bontási munkákat, amelyek pontos tartalmának utólagos megállapítása legfeljebb a munkákban résztvevő személyek meghallgatása útján lehetséges, mivel az még az építési napló bejegyzéseiből sem állapítható meg. Ennek különösen akkor van jelentősége, ha a vállalkozók a szerződés alapján elvégzett munkaként vagy pótmunkaként együttesen olyan mértékű bontási munkákat mutatnak ki, amelyek elvégzése nyilvánvalóan lehetetlen.

### 7.2.4. *Pótmunka és a többletmunka elhatárolása*

A jogszabályi előírásokban és a nagyobb építési beruházásokra megkötött kivitelezési szerződésekben a *pótmunka* és a *többletmunka* fogalma egyértelműen meghatározott. Lényegét tekintve a *pótmunka*

<sup>64</sup> A Fővárosi Ítéltábla 14.Gf.40.600/2012/6. számú határozata.

egy utólagosan megrendelt új munkát takar, amely nem képezi részét a már létrejött szerződésnek, míg a *többletmunka* olyan munkát jelent, amely a szerződéses feladatok elvégzéséhez szükséges (vagy annak kifejezetten részét képezi), azonban a vállalkozási díj meghatározása során nem vették figyelembe.

A fentiek jelentőségét az adja, hogy amíg a többletmunkát a vállalkozó saját költségén köteles elvégezni, és legfeljebb az azzal kapcsolatban felmerült és a szerződés megkötésekor előre nem látható költségeinek megtérítését követelheti, addig a pótmunka után külön díjazásra jogosult. Ennek megfelelően nem meglepő, hogy a kivitelezők abban érdekeltek, hogy egyébként többletmunkának minősülő munkatételeket is (például a talajmechanikai adottságok miatt többletcölöpök alkalmazása) pótmunkának állítsanak be. Ezek kiszűrése a megrendelő alapvető érdeke, mivel amennyiben ezeket elfogadja, az jelentős összegű indokolatlan kifizetéseket eredményezhet.

Megjegyzendő, hogy a gyakorlatban az ritkán fordul elő, hogy valamilyen igazolhatóan többletmunkának minősülő pótmunka után teljesítsen a megrendelő kifizetést, jellemzőbb eset az, hogy olyan munkatételeket fogadjon el a megrendelő pótmunkaként, amelyek megítélése egyébként nem egyértelmű. Ilyen eset például, amikor a megrendelő a pótmunkák keretében elfogadja az épület ismételt beállványozását, miközben az épület a már zajló kivitelezés miatt be volt állványozva, vagy organizációs és felvonulási költségeket térít meg, miközben a vállalkozó egyébként is fel van vonulva a munkaterületen, de ilyen eset az is, amikor az épület alapozása során ismertté váló talajmechanikai adottságok miatt szükséges többletcölöpök alkalmazását a megrendelő pótmunkaként fogadja el.

#### *Az átalánydíj helytelen értelmezése*

A gyakorlatban a többletmunkának minősülő munkák pótmunkaként történő elszámolásához képest, jóval nagyobb problémát okoz, hogy miközben a kivitelező a műszaki tartalom bármely változása vagy akármilyen új munka felmerülése esetén rögtön a pótmunkára, illetve az utána járó külön díjazásra hivatkozik, eközben az elmaradó munkatételekről megfeledkezik. Ha pedig ezt felróják neki, akkor rögtön a szerződés átalánydíjas jellegére hivatkozik, mondván, hogy a szerződés átalánydíjas jellege miatt nincs lehetőség a vállalkozási díj csökkentésére. A megrendelők pedig ezt az érvelést hajlamosak elfogadni, mivel a legfontosabbnak a feladatok határidőben történő elvégzését tartják, és bizonytalannak tűnő elszámolási vitákba nem akarnak belemenni. Az átalánydíj csökkentésének lehetőségét pedig jogilag bizonytalannak érzik.

Valójában az ítélkezési gyakorlat már több alkalommal rámutatott arra, hogy az átalánydíjas szerződések fenti értelmezése téves, amennyiben azt a megrendelő elfogadja, az jelentős összegű indokolatlan kifizetéseket eredményezhet.

Az átalánydíj természete szerint ugyanis elsősorban a megrendelő érdekét védi, azaz azt a célt szolgálja, hogy a vállalkozó ne igényelhesen bármely többletköltsége esetén újabb és újabb díjazást, hanem a munkát egy előre meghatározott díjazás mellett el kell látnia. Az, hogy a tényleges költségei utóbb magasabbak vagy alacsonyabbak lesznek annál, mint amivel ő kalkulált, az az ő kockázata, a vállalkozási díjat nem érinti. Ezzel kapcsolatban több bírósági döntés (EBH2000. 201., BH2004. 322) rámutatott arra, hogy a szerződésben meghatározott munkáknak a tervtől részben eltérő tartalommal való elvégzése esetén sem térhetnek át a felek tételes elszámolásra. Ebbe kapaszkodnak bele ugyanakkor a vállalkozók akkor, amikor az elmaradó munkákra tekintettel nem fogadják el a vállalkozási díj csökkentését, miközben a pótmunkák után külön díjazást igényelnek. Arról azonban a vállalkozók „hajlamosak megfeledkezni”, hogy a hivatkozott bírósági döntések azt is tartalmazzák, hogy az átalánydíjból a teljes egészében elmaradt munkarészek díjtételeit levonásba lehet helyezni.

Összességében tehát az átalánydíj helyes értelmezése szerint a vállalkozó az átalánydíjon felül a pótmunkák ellenértékének megfizetését követelheti, míg másik oldalról a teljes egészében elmaradó munkák díjazásával a vállalkozási díjat csökkenteni kell. Amennyiben többletmunka merül fel, az után külön díjazásra a vállalkozó nem tarthat igényt, míg a másik oldalról a mennyiségi csökkenések nem eredményezhetik a vállalkozási díj csökkentését sem. Megjegyzendő, hogy ez utóbbi esetben

külön vizsgálendő a hibás teljesítés kérdése. Ha például a vállalkozó kisebb területet betonoz le, mint amekkorát kellett volna, akkor a díjazás csökkentése (vagy akár kifizetésének megtagadása) hibás teljesítés miatt lehetséges. A bírói gyakorlat által irányadónak tekintett ezen értelmezés mellett valósul meg az egyensúly a megrendelői és a vállalkozói oldal között.

Persze az életben felmerülnek olyan helyzetek, amelyek eldöntése a fenti elvek mentén nehéz. Egy esetben például a vállalkozónak a tervezetthez képest kisebb területet kellett lebetonoznia, mivel a megváltozott megrendelői elképzelések szerint a terület egy részében kertet kellett létesíteni. Ezt a vállalkozó külön megrendelés nélkül meg is csinálta, a kertépítés utáni díjazásra pedig igényt tartott. Ezzel párhuzamosan azonban a betonozás utáni díjazást nem akarta csökkenteni, hivatkozása szerint ugyanis az átalánydíjas szerződés esetében tételes elszámolásra nem lehet áttérni. Ez az álláspont nyilvánvalóan a szolgáltatás és ellenszolgáltatás egyoldalú torzulását jelentette volna a vállalkozó javára, ami megrendelői oldalról elfogadhatatlan volt. Jelen esetben azonban a problémát az jelentette, hogy nem egyszerűen pótmunkák elvégzéséről és elmaradó munkákról volt szó, hanem a műszaki tartalom olyan jellegű módosításáról, amely miatt a munkák díjazását is módosítani kellett volna, azonban erre nem került sor.

A fentiek alapján a többletmunka és pótmunka elhatárolása, valamint a szerződés átalánydíjas jellege miatt olyan elhatárolási problémák merülhetnek fel, amelyek jogi háttere tekintetében a vállalkozók esetenként felkészültebbek is a megrendelőnél, aki ráadásul a határidők miatt sokszor sarokba van szorítva. Így amikor az elmaradó munkákkal, illetve pótmunkákkal kapcsolatos vitahelyzetben a vállalkozó közli, hogy ennyiért ő nem csinálja tovább a munkákat, akkor a megrendelő számára elsőbbséget élvez a beruházás határidőben, vagy legalábbis minél kisebb késedelemmel történő megvalósítása. Ez a hozzáállás bizonyos szempontból természetes is, ugyanakkor ez a vállalkozók malmára hajtja a vizet.

A fentiek legkönnyebben úgy kerülhetők ki, hogy a kivitelezési szerződés megkötését megelőzően már kiforrott megrendelői koncepció és pontos feladatmeghatározások állnak rendelkezésre, azaz ismételten hangsúlyozandó a beruházás megfelelő előkészítésének a fontossága. A beruházás nem megfelelő előkészítésének, a megrendelői igények változtatásának kárvallottja ugyanis maga a megrendelő lesz, a vállalkozók pedig igyekeznek ebből hasznot húzni. Ezzel összhangban már léteznek olyan elképzelések, amelyek szerint a jelentősebb volumenű építési beruházások esetén a kiviteli terveknek a kivitelező kiválasztását megelőzően történő elkészítése mellett a megrendelői döntések felelős meghozatalát is kötelező jelleggel elő kellene írni.

Kiemelendő az is, hogy azokban az esetekben, amikor a műszaki tartalom változása miatti pótmunkákból és elmaradó munkákból eredően szükségtelen kifizetés történik, az ellenőrzés mindig vizsgálja a megrendelő részéről eljáró személyek szándékosságát, azaz azt, hogy az indokolatlan kifizetés nem köszönhető-e a megrendelő részéről eljáró személyek tudatos közreműködésének. A korábbiakban már hivatkozott egyik építési beruházás esetén például megállapítható volt, hogy a döntéshozó olyan műszaki tartalom megvalósítására rendelte el a közbeszerzési eljárás lefolytatását, amiről már eleve tudta, hogy nem azt kívánja megvalósítani, így a későbbiekben felmerülő (részben a műszaki tartalom átalakításából, részben pedig a határidő növeléséből adódó) többletköltségek tekintetében a szándékos magatartása megállapítható volt, ami a hűtlen kezelés bűncselekményének gyanúját is megalapozta.

### 7.2.5. *Az átláthatatlan alvállalkozói teljesítések*

Főleg a nagyobb volumenű építési beruházások esetében lényeges kockázati pont az alvállalkozói teljesítések átláthatósága, amely ellenőrzési szempontból kiemelt jelentőségű egyes, utólag fizikailag nem ellenőrizhető teljesítések (például eltakarásra kerülő munkarészek, bontási munkák) megtörténtének, valamint az esetleges túlrazások vizsgálatához. Az alvállalkozói teljesítésekkel összefügg-

gésben az építési beruházások átfogó vizsgálata során azt is ellenőrzik, hogy az alvállalkozók által kiállított számlák mögött van-e valós teljesítés, nem került-e sor fiktív számlázásra.

A közbeszerzési jogszabályok a teljesítésben közreműködő alvállalkozók bejelentésével összefüggésben egyre szigorúbb kötelezettségeket írnak elő, azok alapján már nemcsak az alvállalkozókat, hanem a részükre teljesített kifizetéseket is le kell jelenteni a megrendelő részére. Ezek a szabályok csökkentik annak a lehetőségét, hogy miközben egy beruházás megvalósítása utáni vállalkozási díjakat a megrendelő kifizeti, a munkákat ténylegesen elvégző alvállalkozókat nem fizetik ki.

A közbeszerzési szabályok által előírt bejelentési kötelezettség azonban nem minden alvállalkozóra terjed ki (például a gyártóra nem), másrészt a bejelentési kötelezettség csak az alvállalkozókra vonatkozik, azok alvállalkozóira nem terjed ki, miközben már kisebb értékű építési beruházásokra is jellemző, hogy az alvállalkozók a teljesítésbe további alvállalkozókat vonnak be. Egy nagyobb volumenű építési beruházás esetében pedig bonyolult alvállalkozói láncolatok jöhetnek létre, a bevont alvállalkozók száma több száz vagy akár ezer is lehet. A beruházásban közreműködő alvállalkozók többségét tehát a megrendelő felé továbbra sem jelentik le, így az alvállalkozói teljesítések nagy része a megrendelő látókörén kívül van, de azon alvállalkozók teljesítésének pontos tartalmát sem tudja sok esetben a megrendelő, amelyeket viszont lejelentenek.

Általánosan jellemző, hogy ahol a megkötött szerződések és hozzájuk kapcsolódó költségvetések alapján pontosan nyomon követhető a feladatok továbbadása, ott a szerződések és számlák mögött tényleges teljesítések vannak. A gyakorlatban azonban sajnálatos módon nem ez a jellemző. Sokkal inkább az, hogy miközben a megrendelő és a vállalkozó között létrejött szerződésben és költségvetésben egyes feladatok pontosan meg vannak határozva, a vállalkozó, illetve alvállalkozói ugyanezeket a feladatokat már teljesen más elnevezéssel és megbontással, illetve sokszor konkrét feladatmeghatározás nélkül adják tovább, ami a szerződések és a számlák szintjén nyomon követhetlenné teszi, hogy a megrendelő által megrendelt feladatot konkrétan mely alvállalkozók végezték el, és mennyiért.

Mivel egy nagyobb volumenű építési beruházás ellenőrzése során a feladatok továbbadásának teljes körű és mélyreható vizsgálata éveket is igénybe vehet, ezért a vizsgálat sok esetben az alvállalkozói teljesítések mintavételes ellenőrzése útján történik. A mintavételnél a kifizetett díjazás nagysága, a szerződéses partnerről rendelkezésre álló adatok, párhuzamos szerződések mellett kockázati szempont, ha a feladatok továbbadása már a vállalkozó és az alvállalkozó viszonylatában nem követhető nyomon a szerződésből.

A fenti szempontoknak megfelelően kiválasztott alvállalkozói teljesítések vizsgálata során olyan is előfordul, hogy több milliárd forint összegben kibocsátott számla tekintetében merül fel a fiktív számlázás gyanúja. Az is előfordul, hogy egy szerződéses láncolat végén egy tényleges tevékenység nélküli, fiktív cég áll. Az ilyen ügyletek keretében kibocsátott számlák után gyakorolt áfalevonások jelentős adóbevétel kiesést eredményeznek a Magyar Állam számára.

Egy útépitési beruházás esetén előfordult, hogy a szükséges alapanyagot (földet, homokot) egy külön ebből a célból létesített úgynevezett célkitermelőhelyről kitermelő cég több mint hatszor annyi anyagról állított ki számlát, mint amennyit ténylegesen kitermeltek. Egy másik célkitermelőhely esetén az is előfordult, hogy miközben az egyik alvállalkozó több másik alvállalkozóval elvégeztette a kitermelést, arról egy harmadik, a számla befogadójával szerződéses kapcsolatban álló, eszközökkel és munkavállalókkal nem is rendelkező, fiktív cég állított ki számlát. Egy további esetben, ami egy célkitermelőhely rekultivációjával volt kapcsolatos, az egyébként fiktív számlázás gyanújával érintett cég az általa kiállított számla, illetve az általa végzett tevékenység valóságtartalmát olyan homok beszállításáról szóló, általa befogadott számlával igyekezett alátámasztani, amit ki sem termeltek.

Az alvállalkozók által kiállított számlák fiktív jellegének feltárása időigényes folyamat. Rend szerint a fiktív számlázás megállapításához nem elegendő az érintett felek megkeresése, a közöttük létrejött szerződések, számlák, kifizetési bizonylatok és egyéb kapcsolódó dokumentumok bekérése, mivel a fiktív számlázással érintett gazdasági szereplők alapvető érdeke, hogy azt a látszatot keltsék, mintha az ügylet mögött valóságos gazdasági esemény húzódná meg. Emiatt a fiktív számlázások

feltárásához az esetek nagyobb részében az ügylet egyes aspektusainak mélyreható vizsgálata szükséges, amihez általános módszertant nehéz adni, mivel az építési beruházásokhoz kapcsolódó ügyletek tartalmukban rendkívül változatosak lehetnek, ráadásul a vizsgálat rendelkezésére álló lehetőségek eltérők lehetnek aszerint is, hogy az ügylet mikor jött létre. Általánosságban azonban elmondható, hogy az alvállalkozói teljesítések ellenőrzésével összefüggésben bevett gyakorlat az érintett cégek bankszámlaforgalmának elemzése, ugyanis a pénzügyi tranzakciók már utalhatnak egy cég működésével kapcsolatos szabálytalanságokra. A hivatkozott fiktív számlázásokkal érintett cégek között volt például olyan, amelynek bankszámlájáról rövid időn belül több milliárd forint összegű készpénzfelvétel történt, amely a cég szabályszerű működése esetén életszerűtlen.

### 7.3. Következmények

Az előzőekben bemutattuk az építési beruházásokkal kapcsolatban fennálló legfontosabb kockázati tényezőket, amelyek bekövetkezése a beruházások árdrágítását, a határidők csúszását, illetve a tervezettől eltérő tartalommal történő megvalósítását okozzák. Következményeiben ettől eltérnek az alvállalkozói teljesítésekkel összefüggő fiktív számlázások, amelyek a beruházás megvalósítását önmagukban nem érintik, azonban a költségvetés adóbevételeit csökkentik.

A kockázatok azonban a megrendelő oldaláról eljáró személyek megfelelő felkészültsége és a beruházások megfelelő előkészítése útján nagymértékben csökkenthetők, így nem véletlen, hogy amennyiben a fentiekkel összefüggésben szabálytalanságot követnek el, akkor felmerül a megrendelő oldaláról eljáró személyek felelőssége.

A megrendelő oldaláról eljáró személyek felelőssége tekintetében alapvetően a következő esetek lehetségesek.

a) A megrendelő oldaláról eljáró személyek nem rendelkeztek megfelelő felkészültséggel. Előfordulhat például, hogy a műszaki specifikáció nem megfelelő meghatározását, az indokolatlan alkalmassági kritériumokat vagy bírálati szempontokat a beszerzés nem megfelelő előkészítése vagy a megfelelő szakértelem hiánya okozza. Ugyanígy előfordulhat az is, hogy az indokolatlan pótmunka tételek elfogadása vagy például kötbérigény érvényesítésének elmulasztása szintén a szakértelem hiányára vezethető vissza, azaz a megrendelő oldaláról eljáró személyek nincsenek tisztában saját jogaikkal. Ezekben az esetekben az érintett személyek részéről leginkább a munkajogi felelősség merülhet fel.

b) A túlárazással, késedelmekkel érintett esetekben gyakrabban előfordul, hogy a megrendelő részéről eljáró személyek tisztában vannak ugyan jogaikkal és köteleiségeikkel, vagy legalábbis megfelelő körültekintés mellett azokkal tisztában lehetnének, azonban egy adott szerződéses partnerben túlzottan megbíznak, aki ezzel visszaél. Ezen beruházások jellemzője, hogy a megrendelő már eleve meghatározott ajánlattevővel kíván szerződést kötni, bízva abban, hogy az adott ajánlattevő képes meghatározott határidőn belül, megfelelő színvonalon és a piaci áraknak megfelelő díjazás mellett teljesíteni. Ezekben az esetekben gyakran formailag szabályosnak tűnő közbeszerzési eljárást folytatnak le, valójában azonban már a közbeszerzési eljárásban olyan versenykorlátozó elemeket építenek be, amelyek azt a célt szolgálják, hogy a beszerzést meghatározott ajánlattevő nyerhesse el.

Megjegyzendő, hogy a megrendelő részéről az egyes ajánlattevőkbe vetett nagyobb bizalom bizonyos szempontból esetenként még érthető is, azonban ezekben az esetekben is gyakoriak a késedelmek, a folyamatos pótmunkák, illetve a piacihoz képest magasabb árak.

Ezekben az esetekben a megrendelő részéről eljáró személyek magatartása már bűncselekményt is megvalósíthat. A meghatározott ajánlattevők előnyben részesítése miatt már eleve felmerülhet a hivatali visszaélés bűncselekménye, illetve amennyiben a megrendelőt az esetleges túlárazások vagy jogtalan kifizetések miatt vagyoni hátrány is éri, akkor hanyag kezelés is felmerülhet, feltéve, hogy a bűncselekmény törvényi tényállásának egyéb feltételei is teljesülnek. Természetesen ezeken kívül egyéb bűncselekmény (például valamilyen korrupciós bűncselekmény) elkövetése is felmerülhet.



c) A szabálytalansággal érintett beruházások nagy részében a megrendelő részéről eljáró személyek tisztában vannak azzal, hogy a szerződött árak a piaci árak fölött vannak. Ennek ellenére azért kívánnak mégis meghatározott ajánlattevővel szerződést kötni, mert tőle remélik, hogy a beruházás határidőben, megfelelő színvonalon megvalósul. Ez az előző esethez képest annyiban súlyosabb, hogy mivel a megrendelő részéről eljáró személyek tisztában vannak a piaci árak feletti kifizetésekkel, így a hűtlen kezelés bűncselekménye megállapítható lehet, különösen akkor, ha a szerződő fél egyébként nem is teljesít megfelelően. A bűncselekmény gyanújával érintett építési beruházások esetén ez a leggyakrabban alátámasztható esetkör, mivel az, hogy a megrendelő részéről döntésre jogosult személy tudott arról, hogy piaci ár fölött rendel meg munkákat, az ügyben keletkezett elektronikus levelezések vagy papír alapú dokumentumok, illetve az érintettek nyilatkozatai alapján sok esetben alátámasztható.

(Megjegyzendő, hogy ettől az esethez elkülönítve kezelendő az az eset, ha a megrendelő meghatározott beruházás esetén azért hajlandó többet fizetni, mivel egy másik projekt esetében ezáltal kedvezőbb feltételekhez tud jutni. Ebben az esetben a projekteket összességében is értékelni kell, illetve külön vizsgálandó, hogy a megrendelő szándéka nem arra irányul-e, hogy valamilyen támogatás terhére minél nagyobb költséget tudjon felmutatni, ami adott esetben költségvetési csalás gyanúját alapozhatja meg.)

d) A legsúlyosabb eset az, amikor a megrendelő valamilyen személyes előny megszerzése érdekében kíván meghatározott szervezettel piaci áron felül szerződést kötni. Az ellenőrzési gyakorlatban azonban ez nehezen, leginkább titkosszolgálati eszközök, vagy az érintett személyek vallomása útján igazolható. Általában az ellenőrzés odáig tud eljutni, hogy a döntéshozó tisztában volt azzal, hogy piaci ár felett rendel meg munkákat.

Amellett, hogy a szabálytalanságokkal, indokolatlan kifizetésekkel érintett beruházások nagyobb részében a megrendelő részéről eljáró személyek felelőssége is kimutatható, előfordulhat az is, hogy a megrendelő felkészültsége és jóhiszemű eljárása mellett is megvalósul a túlárazás, illetve indokolatlan kifizetések történnek. Ez általában akkor merül fel, ha a közbeszerzési eljárást azért tudja meghatározott szervezet elnyerni, mert egyeztetett más piaci szereplőkkel, vagy azokkal összehangolt piaci magatartást tanúsított. Ilyenkor súlyosabb esetben bűncselekmény elkövetése (versenyt korlátozó megállapodás közbeszerzési és koncessziós eljárásban) is megállapítható lehet, továbbá megnyílik a bírságolás lehetősége a Gazdasági Versenyhivatal vagy a Közbeszerzési Döntőbizottság részéről. A szabálytalanság megalapozhatja továbbá a megkötött szerződés érvénytelenségét, vagy az ajánlattevőnek a közbeszerzési eljárásokból történő kizárását is.

## 7.4. Kockázati tényezők csökkentése

Az előzőekben már szó volt arról, hogy az építési beruházásokkal kapcsolatos kockázati tényezők a megrendelő részéről eljáró személyek megfelelő szakmai felkészültsége, illetve a beruházás megfelelő előkészítése útján nagymértékben csökkenthetők.

Lényeges szempont azonban az is, hogy egy beruházás folyamatában nemcsak a megrendelő és a kivitelező vesznek részt, hanem egyéb szereplők is közreműködnek, akik megfelelő kontrollpontok lehetnek a kockázati tényezők csökkentése érdekében.

Leegyszerűsítve az építési beruházások négy szereplőből állnak:

- megrendelő (aki esetenként a beruházás megvalósítására beruházáslebonylítót vesz igénybe);
- tervező;
- műszaki ellenőr;
- kivitelező.

Miközben tehát az eddigiekben leegyszerűsítve a megrendelő és a kivitelező felelősségéről volt szó a beruházásokkal összefüggésben megvalósult szabálytalanságok miatt, valójában a helyzet nem ilyen egyszerű, mivel egy építési beruházás sokszereplős folyamat, így a megvalósult szabálytalanságok általában több résztvevő közreműködését feltételezik.

Egy beruházás előkészítési szakaszában a közbeszerzési szabályok előírják, hogy a megrendelő részéről eljáró személyeknek együttesen rendelkezniük kell a közbeszerzés tárgya szerinti szakmai, közbeszerzési, jogi és pénzügyi szakértelemmel. Ez már eleve több személy közreműködését feltételezi. Ráadásul a megrendelő részéről eljáró személyek mellett az előkészítés fázisában meghatározó szerepe van a tervezőnek, aki kidolgozza a beruházás műszaki tartalmát és a költségterveket. Ennek megfelelően, amikor egy beruházás nincsen megfelelően előkészítve, az már eleve több személy hallgatólagos vagy aktív közreműködését feltételezi.

A beruházás megvalósítása során pedig a hangsúly a megrendelői oldalon áttevődik a műszaki ellenőrré, akinek alapvető feladata, hogy gondoskodjon arról, hogy a beruházás határidőre, az elvárt színvonalon megvalósuljon, illetve a megrendelő érdekeit a megvalósítás során érvényesítse. Ebben a szakaszban a tervező szerepe általában már kisebb, főként tervezői művezetések útján vesz részt a beruházásban. Amennyiben tehát valamilyen szabálytalanság és/vagy indokolatlan kifizetés a megvalósítás során merül fel, az a megrendelő részéről eljáró személyek felelőssége mellett minden esetben felveti a műszaki ellenőr felelősségét is, aki a teljesítések, illetve kifizetések elfogadását a megrendelő részére javasolja.

A fentiek alapján tehát a megrendelő alapvető céljának kell lennie, hogy megfelelő szakmai felkészültséggel rendelkező olyan tervezőt, illetve olyan műszaki ellenőrt bizzon meg, akik ténylegesen az érdekeit képviselik. Nyilvánvalóan nem ezt a célt szolgálja a műszaki ellenőrrel történő és a gyakorlatban előforduló olyan megbízási szerződés kötése, amely szerint a kivitelezőnek történő kifizetés arányában jogosult a megbízási díjra. Az ilyen szerződés ugyanis a műszaki ellenőrt abban teszi érdekeltté, hogy a kivitelező minél gyorsabban részesüljön minél nagyobb összegű díjazásban, nem pedig abban, hogy a megrendelő részére költségeket takarítson meg.

Ezek mellett a megrendelő nyilvánvaló érdeke az is, hogy a saját szervezetén belül rendelkezzen olyan, megfelelő szakértelemmel rendelkező emberekkel, akik képesek a tervezőt és a műszaki ellenőrt is kontrollálni.

Amennyiben a fentiek szerinti feltételek teljesülnek, az megfelelő garanciát jelent arra nézve, hogy egy állami beruházás piaci árakon, megfelelő műszaki színvonalon, határidőben megvalósuljon, vagy legalábbis a megrendelői érdekek, azaz végső soron a Magyar Állam érdekei megfelelően képviselve legyenek.

Előfordulhat, hogy ez mégsem működik így. Ez a szakmai felkészültség hiánya mellett több esetben visszavezethető arra, hogy a megrendelő részéről sincs meg a szándék a megfelelő kontrollpontok kialakítására. Továbbá, főként nagyobb volumenű vagy speciális feladatokat is felölelő beruházások esetén a garanciális feltételek hiánya arra is visszavezethető, hogy a megfelelő szakmai felkészültséggel rendelkező személyek egy viszonylag zárt kört képeznek. Vagyis a tervezőként, műszaki ellenőrként vagy kivitelezőként szóba jöhető szerződő felek, sőt akár a megrendelő részéről eljáró személyek között is már régóta személyes kapcsolatok állnak fenn, amelyek esetenként az állami érdekek elé kerülnek.

A fentiek miatt az építési beruházások folyamatába épített kontrollpontok mellett kiemelkedő jelentősége lehet a külső ellenőrzéseknek, illetve azok lehetőségének. Az építési beruházásokkal kapcsolatos szabálytalanságok tekintetében ugyanis már önmagában visszatartó ereje lehet annak, ha az érintettek tudják, hogy tevékenységüket egy kívülálló személy (szervezet) is ellenőrizheti.

## 8. A KÖZBESZERZÉSI ELJÁRÁSOK KOCKÁZATAI

### 8.1. Bevezetés

A közbeszerzésekre vonatkozó szabályozás megalkotásának célja a közpénzek felhasználása átláthatóságának, széles körű nyilvános ellenőrizhetőségének, és a verseny tisztaságának biztosítása, továbbá a tisztességes verseny feltételeinek megteremtése.

A közbeszerzésekről szóló 2015. évi CXLI. törvény (a továbbiakban: Kbt.) megalkotásának céljai között megjelenik továbbá a helyi kis- és közép vállalkozások közbeszerzési eljárásokba való bekapcsolódásának, valamint a környezetvédelem és az állam szociális célkitűzéseinek elősegítése is.

*Az ajánlatkérő célja a beszerzés tárgyára vonatkozó beszerzési igényének kielégítése, a közbeszerzési eljárás lehetőség szerinti gyors és eredményes lefolytatása, valamint az általa meghatározott értékelési szempontok szerinti legkedvezőbb ajánlatot tevővel a szerződés megkötése. Az előzők mellett az ajánlatkérő számára fontos az is, hogy a szerződés az abban foglaltaknak megfelelően teljesüljön, azaz a teljesítés szerződésszerű legyen.*

*Az ajánlattevő célja mindenekelőtt a közbeszerzési eljárásban történő sikeres részvétel. Nyertessége esetén a szerződésszerű teljesítés a nyertes ajánlattevőnek is érdekében áll, mivel ebben az esetben jogosult az ellenszolgáltatásra, emellett nem elhanyagolható az sem, hogy a szerződéses kötelezettségei megszegésének egyes, súlyosabb esetei egy későbbi közbeszerzési eljárásból történő kizárását eredményezhetik.*

Az ajánlatkérők és -tevők közbeszerzési szabályozással szemben támasztott elvárásai – az eljárások egyszerűsítése, gyorsítása, az adminisztrációs terhek és a felmerülő költségek csökkentése, a szükségtelen és aránytalan akadályok megszüntetése stb. – sok tekintetben egybeesnek.

*Általánosságban kijelenthető, a feleknek számos, a közbeszerzési eljárás sikerét érintő kockázattal<sup>65</sup> is számolniuk kell.*

A kockázatok, akadályok felmerülésének idejét illetően, mivel a közbeszerzés szabályainak hatóköre nem korlátozódik kizárólag az eljárás lefolytatására, hanem kiterjed mind a tervezés, mind a szerződés megkötésének, módosításának és teljesítésének szakaszára is, kijelenthető, hogy kockázatok és akadályok a folyamat bármely részében felmerülhetnek.

A közbeszerzések során felmerülő kockázatok konkrét eseteit illetően részletes és kimerítő felsorolás nem tehető, tekintettel arra, hogy végső soron bármely közbeszerzési szabálysértés kockázatot hordoz magában.

Az ajánlatkérőnek még a szabályszerűen lefolytatott közbeszerzési eljárás esetén is számolnia kell kockázatokkal. Így például az eljárás eredménytelensége miatt a beszerzése megghiúsulhat, vagy a beszerzéséhez kapott támogatást elveszítheti. A szerződés megkötésére vagy teljesítésére fedezetelvonás miatti képtelenné válás pedig kétségtelenül olyan külső ok, amelyre az ajánlatkérő nem bír ráhatással.

<sup>65</sup> Kockázat: valamilyen esemény, tevékenység vagy tevékenység elmulasztása, amely a jövőben valamely valószínűséggel bekövetkezik, és ezáltal valamilyen hatással lesz az adott szervezet céljainak elérésére. További információért lásd: Államháztartási belső kontroll standardok és gyakorlati útmutató (2017). Elérhető: [http://allamhaztartas.kormany.hu/download/d/48/e1000/%C3%81BKSGYU\\_k%C3%B6zz%C3%A9t%C3%A9telre\\_20170918.pdf](http://allamhaztartas.kormany.hu/download/d/48/e1000/%C3%81BKSGYU_k%C3%B6zz%C3%A9t%C3%A9telre_20170918.pdf) (utolsó letöltés: 2017. december 15.)

A közbeszerzési szabálytalanság esetén az elkövetett jogsértés miatti szankciókkal is számolni kell (jogorvoslati kockázat). A közbeszerzésre, a közbeszerzési eljárásra, az építési, illetve szolgáltatási koncesszióra, valamint a koncessziós beszerzési eljárásra vonatkozó jogszabályok megsértése miatt indult eljárás lefolytatása a közbeszerzési vagy koncessziós beszerzési eljárás tekintetében a Közbeszerzési Döntőbizottság hatáskörébe tartozik.

E helyen meg kell jegyezni, hogy az ellenőrzések tapasztalatai szerint a támogatott szervezetek esetén a közbeszerzési jogsértések a támogatás felfüggesztésének vagy visszafizetésének veszélye miatt fokozottan nagy kockázatot jelentenek.

Tekintettel arra, hogy a közbeszerzések tekintetében a legnagyobb kockázatot magának a versenyeztetésnek az elmaradása, *a közbeszerzési eljárás jogtalan mellőzése* jelenti, elsődlegesen erről érdemes szót ejteni.

*A közbeszerzési eljárás jogtalan mellőzése* olyan beszerzői magatartás, amelyhez képest minden más jogsértés másodlagosnak tűnik, mivel az éppen azt a helyzetet iktatja ki, amely a többi, az eljárás lefolytatására vonatkozó részletes szabályok alkalmazhatóságának is az előfeltétele.

*A közbeszerzési eljárás jogtalan mellőzése* nem reparálható jogsértés, hiszen a közbeszerzési eljárás utólagosan nem „pótolható”, ezért kétségtelenül a legsúlyosabb jogsértésnek minősül, amely szinte valamennyi törvényi cél – átláthatóság, széles körű nyilvános ellenőrizhetőség – érvényesülését megakadályozza.

A közbeszerzési eljárás mellőzése jellemzően az ellenőrző szervezetek által utólagosan feltárt jogsértés. Ezzel kapcsolatban megemlítenéd, hogy a közbeszerzési törvény legutóbbi időszakban történő módosításai a hivatalbóli kezdeményezők számára jelentősen megnövelték a jogorvoslati eljárás kezdeményezés megtételére nyitva álló jogorvoslati határidőket, ezzel együtt tehát a jogsértések miatti jogorvoslati fenyegetettség is nőtt.

A Hivatal a jogorvoslati eljárások jelentős részét közbeszerzési eljárás jogtalan mellőzésének gyanúja miatt kezdeményezi a Közbeszerzési Döntőbizottság előtt.

Amennyiben a közbeszerzési eljárás mellőzésével érintett beszerzés támogatásból valósult meg, a beszerző számára további kockázatot jelent a támogatási jogviszonyból eredő szankciók alkalmazása (támogatás felfüggesztése, visszafizetése stb.)

A Hivatal konkrét esetben egy központi alapból nyújtott támogatás felhasználásának jogszerűségét ellenőrizte, amely ellenőrzés kiterjedt a támogatásból megvalósuló beszerzések esetén a közbeszerzési kötelezettség betartásának vizsgálatára is. Az ellenőrzés során megállapítást nyert, hogy a kedvezményezettek nagy többsége – amelyek esetében a közbeszerzési kötelezettség a beszerzés értéke és a támogatási intenzitás nagyságrendje miatt fennállt – a támogatás felhasználása során nem tett eleget a közbeszerzési kötelezettségének, ezért a Hivatal a Közbeszerzési Döntőbizottsághoz fordult. A Döntőbizottság a jogsértések megtörténte miatt összesen több mint 15 millió forint bírságot szabott ki.

A szerződést kötő felek szempontjából kockázatot jelent, hogy a közbeszerzési eljárás jogtalan mellőzésével kötött szerződés a jogszabály értelmében semmisnek minősül. Ha az ügy érdemében hozott határozatában a Közbeszerzési Döntőbizottság a közbeszerzési eljárás jogtalan mellőzését alapítja meg, pert indít a szerződés érvénytelenségének kimondása és az érvénytelenség jogkövetkezményeinek alkalmazása iránt.<sup>66</sup>

A szerződés érvénytelenségének polgári jogi jogkövetkezményeit (semmisség, eredeti állapot helyreállítása) nemcsak a beszerzőnek, hanem a beszerzővel szerződő félnek is viselnie kell.

A semmisséghez fűződő jogkövetkezmények miatt hasonló megítélés alá esik a közbeszerzési eljárás eredményeként megkötött szerződés *Kbt.-be ütközően, új közbeszerzési eljárás nélkül történő módosítása. A módosítást lehetővé tevő indokokat tekintve a Kbt. – különösen az úgynevezett*

<sup>66</sup> A 2017. december 31-éig irányadó szabályok szerint. A 2018. január 1-jén és az azt követően megkezdett beszerzések, közbeszerzési eljárások, a közbeszerzési eljárás alapján megkötött szerződések esetén a szerződés semmisségének megállapítása a Közbeszerzési Döntőbizottság hatáskörébe tartozik.

*de minimis* szerződésmódosítás esetén – az eddigiekhez képest ugyanakkor nagyobb teret enged a módosításnak.

## 8.2. Közbeszerzések tervezése, előkészítése során felmerülő kockázatok

Egyes közbeszerzési jogsértések a tervezés időszakában elkövetett ajánlatkérői mulasztásra vezethetők vissza. Így például a becsült érték helytelen felmérése az eljárásrend (rezsim) megválasztása szempontjából, a jogalap fennállásához szükséges körülmények nem kellően gondos vizsgálata pedig az úgynevezett jogalaphoz kötött, hirdetmény közzététele nélkül induló tárgyalásos eljárás alkalmazásának jogszerűsége tekintetében jelent jogorvoslati kockázatot.

Ami a becsült érték megállapítását illeti, az ajánlatkérőnek már a tervezésnél is különös figyelemmel kell lennie az adott évre vonatkozó beszerzési igényeinek – ezen belül is a dologi, valamint a felhalmozási célú kiadásainak – felmérésekor, annak érdekében, hogy a későbbiekben a részekre bontás tilalma szabályának megsértését elkerülje.

A kormányzati ellenőrzések során szerzett tapasztalatok szerint az ajánlatkérőket érintő jogutódlás, szervezeti és feladatváltozás jellemzően megnehezíti a közbeszerzési kötelezettségek betartását.

Amennyiben a szervezeti jogutódlás jelentősen eltérő feltételű és időtartamú szerződésekből álló szerződésállomány megöröklésével jár együtt, úgy különösen a beszerzési igények pontos felmérése – amely a közbeszerzés előkészítése körében elengedhetetlenül szükséges – ütközik nehézségekbe.

A kormányzati ellenőrzés tapasztalatai szerint a jogutódlással létrejött új szervezetek esetében a fenti körülmények jellemzően megnehezítették az egységes, minden szervezeti egységre kiterjedő, földrajzilag elkülönülő helyeken végzendő, de tartalmilag hasonló – azaz a Kbt. szerint részekre nem bontható – szolgáltatások igénybevételére irányuló közbeszerzési eljárás megindítását.

A jogorvoslati eljárások során a közbeszerzés mellőzésével létrejött szerződések megkötése szükségességének alátámasztására gyakori indok az ajánlatkérők részéről (különösen például a takarítási szolgáltatások, az őrzés-védelmi szolgáltatások esetében) a kötelező feladatellátás folyamatosságára, a működésképtelenség elkerülésére történő hivatkozás.

Szintén gyakori indok az ajánlatkérők részéről a kisértékű – és adott esetben a becsült érték számítására vonatkozó szabályok figyelmen kívül hagyásával megkötött – szerződések esetében a közbeszerzés lefolytatásának időigényére történő hivatkozás.

Ezen indokok kapcsán nem hagyható figyelmen kívül, hogy a Kbt. ezen speciális helyzetekre könnyített eljárástípusok alkalmazását teszi lehetővé (például előre nem látható okból előálló rendkívüli sürgősség esetén hirdetmény közzététele nélküli tárgyalásos eljárás alkalmazható).

A részekre bontás tilalma nem azonos az „alakilag” egy szerződés keretében történő szerződéskötéssel. A részekre bontás tilalma a becsült értékhez kapcsolódó követelmény, amely betartható úgy is, ha az ajánlatkérő az ugyanazon beszerzését megvalósító minden egyes szerződésének a becsült értékeként az „egész” beszerzés becsült értékét veszi figyelembe, és az adott esetben szükséges közbeszerzési eljárást minden egyes szerződés előtt lefolytatja.

E helyen kell felhívni a figyelmet a Kbt.-nek a közbeszerzési eljárás megfelelő előkészítésére és ennek dokumentálására vonatkozó – a korábbi előírásokhoz képest részletesebb – előírásaira, amelyek a becsült érték meghatározása céljából lefolytatott vizsgálat eredményének dokumentálására is vonatkoznak.

A határozatlan időre kötött szerződések esetén az a tény, hogy a szerződés alapján kifizetett ellenérték a szerződés teljesítése során nem érte el az irányadó közbeszerzési értékhatárt, nem mentesít a jogsértés megtörténte alól, amennyiben a szerződés megkötésekor a becsült érték meghatározására a Kbt. vonatkozó szabályának figyelmen kívül hagyásával került sor. A Kbt. szerint ugyanis a szolgáltatás becsült értéke olyan szerződés esetében, amely nem tartalmazza a teljes díjat, a határozatlan

időre kötött vagy négy évnél hosszabb időre kötendő szerződés esetén a havi ellenszolgáltatás negyvenyolcszorosa.

Az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról szóló 368/2011. (XII. 31.) kormányrendelet (a továbbiakban: Ávr.) szerint a határozatlan időre vállalt kötelezettség értékét a költségvetési évben és az azt követő három éven keresztül származó fizetési kötelezettségek összegeként kell meghatározni, amely hasonlóságot mutat a Kbt. fenti szabályozásával, ezáltal a Kbt. szabályának betartását is elősegíti. Az eljárást megindító felhívásnak és a többi közbeszerzési dokumentumnak minden esetben biztosítania kell, hogy annak alapján a gazdasági szereplők egyenlő eséllyel megfelelő ajánlatot tessenek, illetve részvételi jelentkezést nyújthassanak be.

Tekintettel arra, hogy a beszerzés legfontosabb elemei már előre, az eljárást megindító hirdetmény és a közbeszerzési dokumentumok formájában rögzülnek, ezért az ajánlatkérő kockázata és felelőssége ezek jogszerű meghatározása és a beszerzési igényének pontos meghatározása.

Annak érdekében, hogy a beszerzés megvalósulhasson, a közbeszerzési eljárás gondos és körültekintő előkészítése, a beszerzési igény pontos felmérése és ennek alapján a beszerzés tárgyának meghatározása kiemelt jelentőségű feladata az ajánlatkérőnek, mivel a potenciális ajánlattevők ez alapján fogják mérlegelni a közbeszerzésen történő részvételüket.

A közbeszerzési kiírásnak a versenyszűkítő jellegű feltételei jogorvoslati kockázatot jelentenek, valamint az ajánlattevők közbeszerzési eljárásban való részvételét is korlátozzák. Az ajánlattevőkkel szemben támasztott túlzott alkalmassági követelmények akadályozzák a részvételt, ezért az ajánlatkérőnek az alkalmassági követelmények meghatározását a közbeszerzés tárgyára kell korlátoznia, és azokat – a közbeszerzés becsült értékére is tekintettel – legfeljebb a szerződés teljesítéséhez ténylegesen szükséges feltételek mértékéig lehet előírnia.

A részekre történő ajánlattétel lehetőségének megvizsgálása – amely lehetőség a helyi kiesés közepes vállalkozások közbeszerzési eljárásokban történő részvételét hivatott elősegíteni – szintén a közbeszerzés előkészítésekor elvégzendő cselekmény.

A Kbt. szerint az ajánlatkérő köteles megvizsgálni, hogy a beszerzés tárgyának jellege és a szerződéshez kapcsolódó további körülmények lehetővé teszik-e a közbeszerzés egy részére történő ajánlattételt. Ha az ajánlatkérő nem biztosítja a részekre történő ajánlattételt, az eljárást megindító felhívásban köteles megadni ennek indokát.

A Közbeszerzési Döntőbizottság joggyakorlata szerint a fenti vizsgálati kötelezettség két részből áll. Egyrészt az ajánlatkérőnek azt kell megvizsgálnia, hogy a beszerzés tárgyának a jellege egyáltalán lehetővé teszi-e a részekre bontást. Abban az esetben, ha a beszerzés tárgyának jellege lehetővé teszi a beszerzés részekre bontását, úgy az ajánlatkérőnek a körben kell vizsgálatot lefolytatnia, hogy a szerződés(ek)hez kapcsolódó további körülmények indokolják-e a közbeszerzés részekre történő bontását. Ezt a vizsgálatot célszerűségi alapon kell elvégeznie az ajánlatkérőnek.

Adott esetben előfordulhat, hogy a részekre történő ajánlattétel indokoltsága a Közbeszerzési Döntőbizottság előtti jogorvoslati eljárásban felhozott indokokkal alátámasztást nyer, ha azonban ezen indokok az ajánlati felhívásból nem derülnek ki, az az indokolási kötelezettség megsértését meríti ki.

Az eljárásfajta megválasztása tekintetében, az úgynevezett jogalaphoz kötött eljárások alkalmazása – a későbbiekben részletesebben is kifejtettek szerint – szintén kockázatot hordoz magában. A 2014/24/EU irányelv kiemeli, hogy „*a versenyre gyakorolt káros hatások miatt a hirdetmény nélküli tárgyalásos eljárásokat csak nagyon kivételes körülmények között szabad alkalmazni.*”

A Kbt. a vonatkozó Európai Uniósi irányelv megközelítésének megfelelően a hirdetmény nélküli tárgyalásos eljárást kivételesen alkalmazható eljárásfajának tekinti, tekintettel arra, hogy a hirdetmény hiánya a nyilvánosság, a felek közötti tárgyalás lehetősége pedig az átláthatóság törvényi céljaival tűnik szembenállónak. A jogsértés bekövetkezésének lehetőségét csökkenti ugyanakkor a Közbeszerzési Hatóság részére biztosított kontroll. Amennyiben a Hatóság azt állapítja meg, hogy a jogalap nem áll fenn, a Közbeszerzési Döntőbizottsághoz fordulhat. A jogorvoslati eljárás következményei azonban elkerülhetők, amennyiben az eljárást megindító felhívását az ajánlatkérő időközben jogszerűen visszavonja.

Az úgynevezett kivételi körökre való hivatkozás, azaz a közbeszerzés lefolytatása alól mentes beszerzések szintén kockázatot hordoznak magukban, mivel amennyiben a kivételi körre való hivatkozás nem megalapozott, az szintén közbeszerzés jogtalan mellőzéséhez vezethet.

Indokolt felhívni a figyelmet arra, hogy a kivételi körök felsorolása taxatív, törvényileg kötött, de a két (közösségi, illetőleg a nemzeti) eljárásrendben csak részben azonos. Míg ugyanis a közösségi eljárásrendben alkalmazható kivételi körök a nemzeti eljárásrendben is mentességet biztosítanak, ez fordított esetben nem áll fenn; a nemzeti eljárásrendben alkalmazható kivételi esetek csak a közösségi értékhatár eléréséig alkalmazhatók.

### 8.3. Közbeszerzési eljárás lefolytatása során felmerülő kockázatok

A közbeszerzési eljárások ajánlattételi (részvételi) szakaszában az ajánlattételi kedvet vagy az előírásoknak megfelelő ajánlattételt korlátozó, s így a széles körű verseny megvalósulásának kockázatát jelentő tényezőként nevesíthetők az *ajánlattevők túlzott adminisztratív terhei*. Így ezeknek a mérséklése, minimalizálása mint ajánlatos és indokolt kormányzati cél jelent meg a közbeszerzési politikában. A hatályos Kbt. ennek megfelelően már számos, az adminisztratív terheket csökkentő előírást tartalmaz, mint például az egységes európai közbeszerzési dokumentum (ESPD)<sup>67</sup> bevezetése, az ajánlattételi felhívás módosítása esetén a hirdetményi közzététel helyetti közvetlen megküldés kötelezettsége, a csatolandó dokumentumok egyszerű másolatban történő benyújtása vagy az alkalmassági követelményeknek való megfelelés igazolásának kétlépcsős rendszere.

Az ESPD-hez kapcsolódó nyilatkozási elv révén az ajánlattevők adminisztratív terhei csökkennek, amely hozzájárul ahhoz, hogy olyan ajánlattevők (kis- és középvállalkozások) is részt vegyenek az eljárásokban, amelyek korábban azok bonyolultságára tekintettel nem jelentek meg a közbeszerzések piacán.

A régi, 2015. november 1-ét megelőzően hatályban volt közbeszerzési szabályok alapján a közbeszerzésben részt vevő gazdasági szereplőknek az ajánlatuk vagy a részvételre jelentkezésük benyújtásakor számos igazolást és hitelesített nyilatkozatot kellett benyújtaniuk, amelyekben azt kellett igazolniuk, hogy az eljárásban az ajánlatkérő által előírt kizáró okok nem állnak fenn velük szemben, valamint megfelelnek a megkövetelt alkalmassági követelményeknek. Az eljárásban való részvételt megelőzően sok vállalkozás számára ez jelentős adminisztratív terhet jelentett, hiszen a megfelelő minőségű ajánlattételre fordított figyelmük mellett, jelentős idő és energia ráfordítást igényelt részük-ről az igazolások beszerzése, a hitelesített nyilatkozatok megtétele. Csak a nemzeti eljárásrendben volt arra lehetőség, hogy a közbeszerzési eljárásban részt vevő gazdasági szereplő egyszerű nyilatkozatot nyújtson be a részletes igazolások helyett.

A Kbt.-vel bevezetett nyilatkozási elv ezt a helyzetet orvosolta. A 2015. november 1-ét követően indult közbeszerzési eljárásokban az ajánlattevőnek vagy részvételre jelentkezőnek az ajánlata vagy a részvételi jelentkezése benyújtásakor csupán nyilatkozatot kell benyújtania a kizáró okok fenn nem állására és az alkalmassági feltételek teljesítésére vonatkozóan. Az igazolásokat pedig – fő szabály szerint – csak a későbbi nyertes, vagy több szakaszos eljárásban az ajánlattételre felhívott gazdasági szereplőknek kell csatolnia az ajánlatkérő erre irányuló felhívása alapján.

Az uniós eljárásrendben a nyilatkozat megtételére szolgáló – valamennyi uniós tagállamban egységes, kötelezően alkalmazandó – ESPD dokumentum, egy az Európai Bizottság által meghatározott formájú és adatokat tartalmazó formanyomtatvány, amely célja szerint fontos eszköze különösen a KKV-k közbeszerzési eljárásokban való részvétele elősegítésének. Használata az ajánlatkérők számára is jelentős egyszerűsítést eredményezhet, mivel az eljárásban a korábbiakhoz képest kisebb mennyiségű igazolást kell ellenőrizniük, és azokat sem az eljárás elején.

<sup>67</sup> European Single Procurement Document.

Az ESPD bevezetése óta eltelt idő gyakorlati tapasztalatai alapján már vizsgálható, hogy a dokumentum használatával valóban el lehetett-e érni a nyilatkozási elv legfőbb céljait. Az adminisztratív tehercsökkentést és a közbeszerzési eljárások egyszerűsítését gátló tényezőként kell említeni az *ESPD formanyomtatvány kitöltésének bonyolultságát*, és a nem megfelelően kitöltött dokumentum hiánypótlása miatti, valamint az igazolások benyújtására felhívott nyertes ajánlattevő kizártsága vagy alkalmatlansága esetén szükséges újabb igazolási eljárás időigényét.

Az ajánlattevő gazdasági szereplő oldalán jelentkező, az *ESPD-vel*, annak *kitöltésével kapcsolatos kockázati tényezőként* szükséges említést tenni arról, hogy amennyiben a gazdasági szereplő az alkalmasságát vagy a kizáró okok fenn nem állását a korábbi nyilatkozata ellenére nem tudja igazolni, szigorú szankciókra számíthat. Amennyiben az *igazolások nem megfelelő benyújtása* kimeríti a hamis nyilatkozat fogalmát, azaz az ajánlattevő nem valós adatszolgáltatása érdemben befolyásolja az ajánlatkérő döntését, illetőleg cselekménye tekintetében fennáll a szándékosság vagy a gondatlanság ténye, a gazdasági szereplő három évig nem vehet részt közbeszerzési eljárásban. Az ESPD-be foglalt nyilatkozatot alátámasztó igazolások nem megfelelő benyújtása esetén az ajánlattevő az ajánlati biztosítékot is elveszíti. Különösen fontos ezért az ESPD megfelelő gondossággal történő kitöltése.

A közbeszerzés eredményes lefolytatását veszélyeztető tényezők körében említhetjük a *túlzottan rövid ajánlattételi határidő meghatározást*. Az ajánlattételi határidő terjedelmének megállapítása ugyan több eljárástípusban jogszabályi keretek közé szorított, azaz a törvény egy minimális időtartam biztosítására kötelezi az ajánlatkérőt, azonban ezek a határidők a Kbt. hatályba lépésével egyrésztől rövidültek,<sup>68</sup> másrészt a nemzeti eljárásrend bizonyos eljárás típusában azt csupán az ajánlatkérő által az ajánlattételre elegendőnek tartott időben kell meghatározni.

A lerövidült, minimálisan biztosítandó határidők ellenpontjaként a jogalkotó szabályozza azt az időtartamot, amelynél rövidebb nem határozható meg az ajánlatok benyújtására. Továbbá az ajánlatkérőnek a törvény alapelveit az eljárás minden szakaszában és valamennyi eljárásrendben tiszteletben tartva, a határidők meghatározásakor is biztosítania kell a gazdasági szereplők esélyegyenlőségét, ügyelnie kell a verseny tisztaságára, és figyelemmel kell lennie a szerződés összetettségére. Mégis reális kockázatként kell számolni az eljárásban a *műszaki tartalom bonyolultságához nem igazodóan előírt határidők* esetén az ajánlatok hiánya, vagy a nem megfelelő ajánlatok okán az eredménytelen ség következményével.

A közbeszerzési eljárás eredményes lefolytatását hátráltató tényezőként értékelhetők továbbá az eljárás indító dokumentumaiban az ajánlatkérő által rögzített *túlzottan szoros formai követelmény előírások*, melyek be nem tartása ugyan nem eredményezi az ajánlat érvénytelenségét, azonban a hiánypótlás lehetőségének kötelező biztosítása okán mindenképp az eljárás gyors lefolytatásának követelményével szemben hatnak. Kellő előrelátást kíván tehát ajánlatkérőtől a feltétlenül szükséges mértékű előírások meghatározása.

Az eljárás lefolytatása során felmerülő akadályozó és kockázati tényezők körében is megemlíthető – az eljárás tervezési, előkészítő szakasza során felmerülő kockázatok között már nevesített – a *jogalap nélkül alkalmazott valamely hirdetmény nélküli tárgyalásos eljárástípus* esete. Az ajánlatkérőnek ugyanis a nem jogszerűen alkalmazott hirdetmény nélküli tárgyalásos eljárás esetén nem csupán a jogorvoslati eljárás kezdeményezésével, valamint a számára hátrányos jogkövetkezmények alkalmazásával kell számolnia, hanem azzal is, hogy az így eredménytelen eljárása vagy semmis szerződése okán beszerzési igénye nem vagy – valamely más eljárástípus alkalmazásával újból megindított eljárásban – csak jelentős késedelemmel nyer kielégítést.

A közbeszerzési eljárások előírásainak meghatározásakor kiemelt jelentőséggel bír az alkalmazandó értékelési szempontrendszer hatékony és az ajánlatkérői célnak leginkább megfelelő összeállí-

<sup>68</sup> Például uniós nyílt eljárásnál 35 napra, amely elektronikus benyújtás esetén 30 napra, kivételesen indokolt esetben, ill. előzetes tájékoztató közzététele esetén akár 15 napra is csökkenthető, nemzeti eljárásrendben pedig nyílt, meghívásos és tárgyalásos eljárásban árubeszerzés és szolgáltatás megrendelés esetén 10, építési beruházás esetén 15 napra módosult.



tása. Különösen a Kbt. hatályba lépése óta jelenthet magasabb kockázatot a *beszerzési igénynek leginkább megfelelő eredményt hozó szempontok és az azokhoz tartozó súlysámok megállapítása*, mivel az új törvény – az új uniós irányelvi rendelkezéseknek megfelelően – a minőség alapú kiválasztást erősíti, és csak kivételes esetben engedi az ajánlatkérőnek a legalacsonyabb árat egyedüli értékelési szempontként figyelembe venni. A beszerzőnek minden esetben a gazdaságilag legelőnyösebb ajánlatot kell kiválasztania. Gazdaságilag legelőnyösebb ajánlatnak a legalacsonyabb ár, az ajánlatkérő által meghatározott költséghatékonysági módszer alkalmazásával kiszámított legalacsonyabb költség, vagy a legjobb ár-érték arányt megjelenítő olyan – különösen minőségi, környezetvédelmi, szociális – szempontok kombinációja tekinthető, amelyek között az ár vagy a költség is szerepel. Kiemelendő továbbá, hogy a legalacsonyabb árat egyedüli értékelési szempontként tervezési, mérnöki és építési szolgáltatások esetében, valamint építési beruházások megvalósítása során nem lehet alkalmazni, és az építési beruházások közbeszerzéséről szóló 322/2015. (X. 30.) kormányrendelet szerint a minőség alapú kiválasztás szempontjának érvényre juttatása érdekében az ajánlati ár az értékelés során nem vehető nagyobb mértékben figyelembe, mint a többi értékelési szempont együttese. Különös odafigyelést igénylő ajánlatkérői feladat mindezek alapján a mind a jogszabályi előírásoknak és korlátoknak megfelelő, mind pedig a beszerzői igényhez leginkább igazodó értékelési szempontrendszer meghatározása.

A közbeszerzési eljárás mindkét oldalán álló szereplő, azaz mind az ajánlatkérő, mind pedig az ajánlattevő szempontjából kockázati tényezőként kell kezelnünk az *aránytalanul alacsony árat tartalmazó ajánlatot és annak értékelését*. Az ajánlattevők a közbeszerzési versenyhelyzetben esetenként a verseny tisztaságát sértő kötelezettségeket is vállalnak annak érdekében, hogy elnyerjék az ajánlatkérő megrendelését. Ennek egyik tipikus esete, amikor az ajánlattevőként megjelenő gazdasági szereplő a gazdasági észszerűséggel össze nem egyeztethető ellenszolgáltatási összeg megfizetésére vállal kötelezettséget ajánlatában. Ezzel a lépésével azonban ajánlatának érvényességét kockáztatja, tekintettel arra, hogy az ajánlatkérőnek – erre irányuló indokoláskérés, valamint az értékelés szempontjából lényeges ajánlati elemek tartalmát megalapozó adatok vizsgálatát követően – kötelessége a megfelelő indokolás hiányában a gazdasági észszerűséggel össze nem egyeztethető ajánlatot érvénytelenre nyilvánítani. Természetesen az ajánlattevő oldalán is rejtenek magukban kockázatot az aránytalanul alacsony árral kapcsolatos eljárási cselekmények és döntések, ugyanis a nem megfelelően értékelt és/ vagy indokolás nélkül megalapozatlannak és ennek okán érvénytelennek ítélet ajánlat esetén számolni kell az ajánlattevő jogorvoslati eljárást kezdeményező kérelmével.

A közbeszerzési eljárások kapcsán indokolt szót ejteni a *közbeszerzési eljárás lefolytatásához kapcsolódó költségekről* is.

A közbeszerzés lefolytatásához kapcsolódó költségek közül – ezen díjtételek részletes ismertetése nélkül – elsődlegesen a hirdetmények ellenőrzéséért fizetendő díjak említendők. A díjak mértéke jogszabályban<sup>69</sup> rögzített, így ezekkel az ajánlatkérők előre számolhatnak, meghatározott lélekszámnál kevesebb lakosú önkormányzatok pedig mentesülnek a hirdetményellenőrzési díj megfizetése alól.

A Kbt. 113. § szerinti összefoglaló tájékoztatás megjelentetéséhez úgynevezett rendszerhasználati díj kapcsolódik, amely esetében tehát szintén előre kalkulálható díjról van szó.

A fentiek mellett szükséges szót ejteni a szakértelem biztosításával kapcsolatban felmerülő, valamint a jogorvoslati eljárás során a kötelező képviselő ellátásával kapcsolatos költségekről.

A Kbt. szerint a közbeszerzési eljárás előkészítése, a felhívás és a közbeszerzési dokumentumok elkészítése, valamint az ajánlatok elbírálása során és az eljárás más szakaszában az ajánlatkérő nevében eljáró, illetve az eljárásba bevont személyeknek és szervezeteknek együttesen rendelkezniük kell a közbeszerzés tárgya szerinti szakmai, közbeszerzési, jogi és pénzügyi szakértelemmel.

<sup>69</sup> A közbeszerzési és tervpályázati hirdetmények feladásának, ellenőrzésének és közzétételének szabályairól, a hirdetmények mintáiról és egyes tartalmi elemeiről, valamint az éves statisztikai összegezésről szóló 44/2015. (XI. 2.) MvM rendelet.

A szakértelem biztosításának kérdéséhez tartozik a felelős akkreditált közbeszerzési tanácsadó igénybevétele. A Kbt. szerint ugyanis a részben vagy egészben európai uniós forrásból megvalósuló közbeszerzések, valamint a meghatározott értékhatárt – árubeszerzés és szolgáltatás megrendelése esetén az uniós értékhatárt, építési beruházás esetén az ötszázmillió forintot – elérő értékű közbeszerzési eljárások esetén kötelező a felelős akkreditált közbeszerzési tanácsadó bevonása.

A felelős akkreditált közbeszerzési szaktanácsadói tevékenység megbízás alapján vagy munkaviszonyban, munkavégzésre vagy foglalkoztatásra irányuló egyéb jogviszonyban végezhető, ezért a tanácsadó igénybevétele az adott foglalkoztatási jogviszony formájától függően jelent költséget az ajánlatkérő számára.

A Kbt.-ben az eddigiekhez képest újdonság a Közbeszerzési Döntőbizottság előtti kötelező képviselő. A Kbt. ugyanis a Közbeszerzési Döntőbizottság előtti jogorvoslati eljárásban kötelezővé tette a felelős akkreditált közbeszerzési szaktanácsadói, kamarai jogtanácsosi vagy ügyvédi képviselőt, amely előírás nem tesz különbséget sem a jogorvoslati eljárás megindításának típusa (kérelemre vagy hivatalból), sem az eljárásban részt vevő felek közbeszerzési státusza (ajánlatkérő, ajánlattevő, alvállalkozó stb.) szempontjából, a képviselő – a fenti módok valamelyike szerint – tehát minden esetben kötelező.

Az ajánlatkérőre háruló költségek mellett indokolt szót ejteni az ajánlattevőt terhelő költségekről is. Az ajánlattevők szempontjából elsődlegesen az ajánlat elkészítése, valamint amennyiben az ajánlatkérő előírja, az ajánlati biztosíték rendelkezésre bocsátása jár költséggel, illetőleg anyagi értelemben vett ráfordítással.

A szükséges információkhoz való korlátozásmentes hozzáférés elengedhetetlen feltétele a megfelelő ajánlattételnek. Ennek érdekében a jogalkotó fokozatosan megszüntette a dokumentációért kérhető ellenértékre vonatkozó szabályozást. A Kbt. szerint az ajánlatkérőnek a közbeszerzési dokumentumokat már korlátlanul, teljes körűen, közvetlenül, díjmentesen és elektronikusan kell elérhetővé tennie, ezzel az információkhoz való hozzáférés akadálya a minimálisra csökkent, illetőleg megszűnt.

#### **8.4. A teljesítés során felmerülő kockázatok**

Kiindulópontként rögzíthetjük, hogy a szerződés mint a felek között létrejött megállapodás betartásához mindkét félnek kölcsönös érdeke fűződik. A szerződés szerinti szolgáltatást igénybe vevő, terméket megvásárló, vagy beruházást megrendelő fél szempontjából elsődlegesen a beszerzési igényének kielégítése a fontos, ezért számára a legnagyobb kockázatot az elmaradó vagy hibás teljesítés jelenti.

A szerződés szerinti szolgáltatást nyújtó, terméket eladó, vagy beruházást megvalósító fél számára is fontos, hogy a teljesítése – a beszerző által is elismerten – szerződésszerű legyen, mivel ebben az esetben jogosult a szerződés szerint járó ellenszolgáltatásra.

Kijelenthető tehát, hogy a teljesítés elmaradása vagy a hibás teljesítés olyan kockázatok, amelyek elkerülése mindkét fél közös érdeke.

A közbeszerzések esetében, mivel az ellenérték kifizetése részben vagy egészben közpénzből történik, a szerződésszerű teljesítés már nem csak a felek saját érdekkörébe tartozó kötelmi kérdés. Indokolt ezért, hogy a közbeszerzések átláthatóságához, és a közpénzfelhasználás ellenőrizhetőségéhez fűződő közjogi érdekek meghatározott szinten a közbeszerzési szerződések teljesítése során is érvényesüljenek.

A közbeszerzési szabályozás a szerződésszerű teljesítést számos előírással igyekszik elősegíteni. Közvetett módon az alkalmassági feltételek előírása – a szerződés teljesítésére vonatkozó képesség előzetes vizsgálata révén – a nem szerződésszerű teljesítéshez vezető helyzetek megelőzését szolgálja. Az alkalmassági követelményeket – a közbeszerzés becsült értékére is tekintettel – legfeljebb a szerződés teljesítéséhez ténylegesen szükséges feltételek mértékéig lehet előírni.

Szintén a nem szerződészerű teljesítés megelőzését szolgálja a már említettek szerint az aránytalanul alacsony árat vagy teljesíthetetlen feltételt tartalmazó ajánlathoz fűzött érvénytelenségi ok is, mivel megakadályozza a „lehetetlen” vállalattevő nyertessé nyilvánítását.

A Kbt.-nek a szerződést biztosító mellékkötelezettségekkel kapcsolatos szabályai szintén a szerződészerű teljesítést szolgálják. A Kbt. a szerződés biztosítékai körében rendelkezik a szerződés teljesítésének elmaradásával, valamint a hibás teljesítésével kapcsolatos igények biztosítékairól, mértékéről.

A Kbt. 62. § (1) bekezdés *q*) pontja a törvénynek a szerződés teljesítésére vonatkozóan előírt rendelkezései megsértése esetére tartalmaz jogkövetkezményt (kötelező kizáró okot). Az eljárásban nem lehet ajánlattevő, részvételre jelentkező, alvállalkozó, és nem vehet részt alkalmasság igazolásában olyan gazdasági szereplő, aki súlyosan megsértette a közbeszerzési eljárás vagy koncessziós beszerzési eljárás eredményeként kötött szerződés teljesítésére a törvényben előírt rendelkezéseket, és ezt a Közbeszerzési Döntőbizottság vagy a Döntőbizottság határozatának bírósági felülvizsgálata esetén a bíróság 90 napnál nem régebben meghozott, jogerős határozata megállapította.

A Kbt. 63. § (1) bekezdés *c*) pontja szerint pedig az ajánlatkérő az eljárást megindító felhívásban előírhatja, hogy az eljárásban nem lehet ajánlattevő, részvételre jelentkező, alvállalkozó, illetve nem vehet részt alkalmasság igazolásában olyan gazdasági szereplő, aki korábbi közbeszerzési vagy koncessziós beszerzési eljárás alapján vállalt szerződéses kötelezettségét az elmúlt három évben súlyosan megszegte, és ez az említett korábbi szerződés felmondásához vagy elálláshoz, kártérítés követeléséhez vagy a szerződés alapján alkalmazható egyéb szankció érvényesítéséhez vezetett, vagy ha a nyertes ajánlattevőként szerződő fél olyan magatartása, amelyért felelős részben vagy egészben a szerződés lehetetlenülését okozta.

A Kbt. 63. § (1) bekezdés *c*) pontja a Kbt. 62. § (1) bekezdés *q*) pontjához képest tehát egy fakultatív kizáró okot tartalmaz, másrésztől az előzőtől abban is különbözik, hogy nem a szerződés teljesítésére vonatkozóan előírt *törvényi* kötelezettségek, hanem kifejezetten a szerződéses, azaz a *kötelmi* kötelezettségek megszegése esetére tartalmaz jogkövetkezményt.

A Kbt. további rendelkezéseket tartalmaz az alvállalkozók teljesítésbe történő bevonására, az alkalmasság igazolásában részt vett szervezetek és szakemberek bevonásának kötelezettségére, a felek személyében beálló változásra, jogutódlásra, valamint a projektársaság általi teljesítésre vonatkozóan (Kbt. 138–140. §).

Ezen előírások közül kiemelendők az alvállalkozók bejelentésére vonatkozó szabályok, mivel alvállalkozói igénybevétel esetén az ajánlatban meg nem nevezett alvállalkozók bejelentésének és a kizáró okok alá nem tartozásról szóló nyilatkozat megtételének elmulasztása a nyertes ajánlattevőt érintő jogorvoslati kockázattal jár.

A Kbt. előírja, hogy a nyertes ajánlattevő a szerződés megkötésének időpontjában, majd – a később bevont alvállalkozók tekintetében – a szerződés teljesítésének időtartama alatt köteles előzetesen az ajánlatkérőnek valamennyi olyan alvállalkozót bejelenteni, aki részt vesz a szerződés teljesítésében, és – ha a megelőző közbeszerzési eljárásban az adott alvállalkozót még nem nevezte meg – a bejelentéssel együtt nyilatkozni, vagy az érintett alvállalkozó nyilatkozatát benyújtani arról is, hogy az általa igénybe venni kívánt alvállalkozó nem áll a megelőző közbeszerzési eljárásban előírt kizáró okok hatálya alatt.

A fenti jogszabály a teljesítés átláthatósága érdekében tehát két kötelezettséget – egy bejelentési, valamint egy nyilatkozattételi kötelezettséget – tartalmaz, amelyek külön-külön vizsgálандók (vizsgálhatók), azzal, hogy a bejelentési kötelezettség elmulasztása a nyilatkozattételi kötelezettség elmulasztását is szükségképpen kimeríti.

Ezzel kapcsolatosan megemlítendő, hogy a Közbeszerzési Hatóság által a vonatkozó tárgyban kiadott Útmutató szerint a bejelentési és nyilatkozattételi kötelezettség mindkét fordulójának együttes megsértése súlyosabb megítélés alá esik, mint pusztán az egyik fordulat megsértése. Az alvállalkozókkal kapcsolatos kizáró okok fennállásának hiányára vonatkozó nyilatkozat benyújtásának elmulasztása a Közbeszerzési Hatóság álláspontja szerint nem tekinthető súlyos jogsértésnek.<sup>70</sup>

Az alvállalkozók bejelentésére és a kizáró okok fenn nem állására vonatkozó fenti szabályok betartottsága körében sarkalatos kérdés az adott szervezet Kbt. szerinti alvállalkozói minőségének megítélése, figyelemmel arra, hogy a Kbt. az alvállalkozó fogalmát az ajánlattevővel polgári jogi jogviszonyban álló, szerződéses közreműködőkhöz képest szűkebben határozza meg.

Egy gazdasági szereplő Kbt. szerinti alvállalkozói minőségéhez szükséges három feltétele körében (1. a szerződés teljesítésében az ajánlattevő által bevontan való részvétel, 2. a szerződés teljesítésében közvetlenül való részvétel, 3. kivételi körbe nem tartozás) az első feltétel megállapíthatósága nem igényel különösebb vizsgálatot.

A Hivatal által kezdeményezett jogorvoslati eljárásokban a kérelmezettek által gyakran hivatkozott indok a szerződés teljesítésében való közvetlen részvétel hiánya, valamint az adott gazdasági szereplő kivételi körbe tartozása. A Kbt. alkalmazásában ugyanis nem minősül alvállalkozónak a tevékenységét kizárólagos jog alapján végző gazdasági szereplő, gyártó, forgalmazó alkatrész vagy alapanyag eladó, valamint az építőanyag-eladó.

Egy adott szervezet alvállalkozói megítélése során nélkülözhetetlen a szervezet bevonására vonatkozó szerződéses jogviszony jellemzőinek vizsgálata. Ennek körében is érvényesül a szerződések tartalma szerinti elbírálás általános jogelve, szemben a szerződéseknek az alakiságuk és az elnevezésük szerinti megítéléssel.

Amennyiben valamely gazdasági szereplő a felhívásban, a dokumentációban (különös tekintettel a műszaki leírásra, a műszaki tervek, a jogerős engedélyekre, a kapcsolódó szakhatósági döntésekre és a költségvetésre), valamint a közbeszerzési szerződésben a beszerzés tárgyaként, illetve ebből fakadó szerződéses kötelezettségként nevesített feladatot vagy annak szerves részét képező részfeladatot lát el, a szerződés teljesítésében való közvetlen részvétele megvalósul.

A Hivatal által feltárt esetekben egy adott építési beruházáshoz kapcsolódóan ellátott szolgáltatási jellegű feladatokat – úgy mint hidak statikai vizsgálata, környezetvédelmi terv készítése, daruzási tevékenység, szállítóutak locsolása – ellátó szervezetek, függetlenül attól, hogy ezen munkálatok nem építőipari kivitelezést valósítottak meg, Kbt. szerinti alvállalkozónak minősültek, ezért bejelentési kötelezettség alá tartoztak volna.

Ugyanakkor például konkrét ügyben egy adott technológia (meszes talajstabilizáció) alkalmazhatóságának eldöntéséhez szükséges próbaépítést végző gazdasági szereplő a Döntőbizottság megítélése szerint nem minősült a Kbt. szerinti alvállalkozónak. Álláspontja szerint a próbaépítés nem tartozott a kérelmezett szerződéses kötelezettségei közé, mivel azt sem a dokumentáció, sem az árazott költségvetés, sem a közbeszerzési szerződés nem tartalmazta.

Végezetül megemlítendő, hogy a jelenlegi szabályozásban hangsúlyos a közbeszerzési szerződések teljesítésének ellenőrzése. A Kbt.-ben ugyanis a Közbeszerzési Hatóság feladatai között jelenik meg a közbeszerzési eljárás alapján kötött szerződések módosításának és teljesítésének ellenőrzése. A Kbt. szerint a Közbeszerzési Hatóság figyelemmel kíséri a közbeszerzési eljárás alapján megkötött szerződések módosítását, és hatósági ellenőrzés keretében – külön jogszabályban<sup>71</sup> meghatározott részletes szabályok szerint – is ellenőrzi azok teljesítését.

<sup>70</sup> A Közbeszerzések Tanácsának útmutatója a Kbt. 62. § (1) bekezdés q) pontja szerinti jogsértés súlyosságának megítéléséhez kapcsolódó szempontokról (Közbeszerzési Értesítő 2017. évi 18. szám; 2017. február 10.).

<sup>71</sup> A közbeszerzési eljárás eredményeként megkötött szerződések teljesítésének és módosításának Közbeszerzési Hatóság által végzett ellenőrzéséről szóló 308/2015. (X. 27.) kormányrendelet.

## 8.5. A közbeszerzésekhez kapcsolódó korrupciós kockázatok

A *közbeszerzési korrupció* fogalmát meghatározni két okból sem egyszerű feladat. Egyrészt a korrupciós és az etikátlan magatartások határmezsgyéje esetenként nehezen ítélni meg, másrészt pedig a kérdéses magatartások igen sokrétűek, továbbá az eljárás teljes spektrumában megvalósulhatnak. A közbeszerzési eljárások legnagyobb korrupciós kockázatát a transzparenciát kevésbé biztosító hirdetmény közzététele nélkül induló eljárások hordozzák. A nyilvánosság kizárásával lefolytatott eljárások, korlátozott átláthatóságuk révén alkalmasabb terepet biztosítanak valamely gazdasági szereplő helyzetbe hozásához, azonban a hatékonyabb versenyt célzó nyílt eljárásokban sem kizárt a korrupció lehetősége. A közbeszerzési eljárások szereplői különböző technikák alkalmazásával az eljárások legkülönbözőbb szakaszaiban (előkészítés, értékelés, teljesítés) képesek korrupciós helyzetet teremteni, illetőleg a korrupciós tényállást megvalósítani.

A testre szabott pályázati feltételek mint korrupciós technika során az ajánlatkérő „személyre szabottan” úgy határozza meg az eljárást megindító felhívás pályázati feltételeit (az alkalmassági követelményeket, a műszaki leírást), hogy a követelményeknek csak egy előre meghatározott ajánlattevő vagy ajánlattevői kör tudjon majd megfelelni.

A szűk ajánlattételi határidő meghatározása, melynek eredményeként csak a pályázatról előzetesen értesült és így arra felkészült gazdasági szereplő képes ajánlata határidőben történő összeállítására és benyújtására, szintén egy olyan technika, mellyel irányítható, befolyásolható az eljárásban résztvevő ajánlattevői kör.

Az ajánlattevők előzetes tájékoztatása a rendelkezésre álló forrásokról két irányból is segíti az ajánlatkérő által preferált gazdasági szereplő érvényes, eredményes pályázati részvételét. Megfelelő információt nyújt egyrészt a túlzottan magas, az ajánlatkérő rendelkezésére álló fedezetet meghaladó ellenszolgáltatási értéket tartalmazó ajánlat, másrészt pedig az olyan ajánlat benyújtásának elkerüléséhez, amely valamely, gazdasági észszerűséggel össze nem egyeztethető aránytalan ár-, vagy költségmegajánlást tartalmaz, melynek okán – mivel a szerződés az adott áron vagy költséggel nem teljesíthető – ajánlatkérőnek kötelessége lenne az ajánlatot érvénytelennek nyilvánítani.

Míg az előzőekben ismertetett tényállások az ajánlatkérői oldalon álló közbeszerzési szereplők etikus, törvényes eljárás követelményébe ütköző aktív, és esetlegesen az ajánlattevői oldalon álló gazdasági szereplők többnyire passzív magatartásával valósulnak meg, addig természetesen kizárólag az ajánlattevők cselekményei is megvalósíthatnak olyan helyzeteket, amelyek következtében az eljárás eredménye nem lesz „tisztá”, befolyásmentes. Az ajánlattevői oldal összejátszása (kartellezése) többféleképpen is megvalósulhat. Történhet úgy, hogy néhány gazdasági szereplő egymással egyeztetve – kiiktatva a versenyt – összehangolt ajánlatadással vesz részt egyszerre több közbeszerzési eljárásban, előre felosztva egymás közt a projektekben való nyerteskénti megjelenésüket (körbenyerés), vagy akként, hogy az eljárásban nyertes pozícióba kerülni nem esélytelen gazdasági szereplő nem tesz ajánlatot annak érdekében, hogy a „kiválasztott” nyerhessen, cserébe később egy másik eljárásban hasonló előnyre számíthat.

A színlelt ajánlat technikája például, amikor egyes ajánlattevők szándékosan érvénytelen, vagy a piaci árnál lényegesen magasabb összegű ajánlatot tesznek a kiválasztott gazdasági szereplő nyertessége elősegítése érdekében, illetve ebbe a körbe tartozik az a tényállás is, amikor az ajánlattevő – tisztában lévén egyedüli vagy nyertes ajánlattevői pozíciójával – a piacinál érdemben magasabb árat rögzít ajánlatában, mely magatartása a szerződésbe foglalandó ellenszolgáltatási összeg túlárazottságát eredményezi.

A korrupció megvalósulhat olyan formában is, hogy az ajánlatkérő által nem kívánt nyertes ajánlattevő esetén a közbeszerzésre rendelkezésre álló forrás elvonásáról dönt a közbeszerzési eljárást lefolytató szerv. Ebben az esetben természetesen számolnia kell a beszerzési igénye megvalósításának elmaradásával, vagy ismételt forrás biztosítása esetén annak kockázatával, hogy a forráselvonás valódiságát az érintett gazdasági szereplő vitatottá teszi.

A közbeszerzési korrupció a világ minden táján nehezen felderíthető jelenség. Az átláthatóság és a hatékony ellenőrzés hiánya pedig erősíti a közbeszerzési szereplők korrupciós kedvét. A közbeszerzési korrupció mérséklésének eszköze így a minél teljesebb átláthatóság – civil és szakmai nyilvánosság – biztosítása, illetőleg a teljes projektciklust lefedő monitorozás és indokoltság esetén szankciók alkalmazása lehetne. Az eljárások hazánkban is megvalósuló – előzetes, folyamatba épített, illetőleg utólagos – közvetlen ellenőrzése a közbeszerzési piac szereplői körében a nem etikus, törvénysértő magatartásoktól elrettentő hatással bír, ezért az ellenőrző szervek széles körű közbeszerzési kontroll hatásköreinek fenntartása indokolt. Az ellenőrzések mellett a közbeszerzési eljárások szereplőinek korrupciós magatartásuk esetén számolniuk kell továbbá a jogukban, jogos érdekeikben sérelmet szenvedett érdekelték által kezdeményezett jogorvoslati eljárásokkal és az azokban megállapított – például bírság, szerződés érvénytelensége, közbeszerzési eljárásokban való részvételtől eltiltás – szankciókkal, továbbá valamely büntető tényállást megvalósító magatartásuk esetén,<sup>72</sup> a büntetőjogi jogkövetkezményekkel is.

## 8.6. A jogi környezetben rejlő kockázatok

A közbeszerzési eljárások kockázatait, akadályait vizsgálva nem hagyhatjuk figyelmen kívül a terület jogszabályi környezetét, annak összetettségét, illetőleg módosítási gyakoriságát. Egy bonyolult, gyakran és gyorsan változó jogi környezetben ugyanis mindig nehezebb feladat teljesen törvényesen eljárni. A hazai közbeszerzési piac szereplői e tekintetben nincsenek könnyű helyzetben, mert mind a közbeszerzési törvényeink, mind a kapcsolódó jogszabályok viszonylag gyakori változásait kellett, illetve kell követniük. Emellett, jogszabályban meghatározott körben központosított közbeszerzési kötelezettség,<sup>73</sup> a fogvatartottak kötelező foglalkoztatása keretében előállított termékek és szolgáltatások esetében a Büntetés-végrehajtás Országos Parancsnoksága mint Központi Ellátó Szerv felé kezdeményezett beszerzési kötelezettség<sup>74</sup> terheli őket. Továbbá eljárásaik, beszerzéseik meglehetősen sok ellenőrző szervezet – többek között a Közbeszerzési Hatóság, az Állami Számvevőszék, a Kormányzati Ellenőrzési Hivatal, a Miniszterelnökséget vezető miniszter mint a közbeszerzésekért felelős miniszter, a Gazdasági Versenyhivatal és az Európai Támogatásokat Auditáló Főigazgatóság – vizsgálati látókörébe esnek. Ezek irányába a beszerzőknek egyrészt adatszolgáltatási kötelezettségük áll fenn, másrészt az ellenőrző szerv által feltárt jogsértés gyanúja esetén az általa kezdeményezett jogorvoslati eljárásban is helytállni és jogsértés megállapítása esetén a hátrányos jogkövetkezményeket viselni kénytelenek.

<sup>72</sup> Például a Btk. 420. §-a szerinti „versenyt korlátozó megállapodás közbeszerzési és koncessziós eljárásban” tényállás esetén.

<sup>73</sup> A központosított közbeszerzési rendszerről, valamint a központi beszerző szervezet feladat- és hatásköréről szóló 168/2004. (V. 25.) kormányrendelet, valamint a fekvőbeteg szakellátást nyújtó intézmények részére történő gyógyszer-, orvostechnikai eszköz és fertőtlenítőszer beszerzések országos központosított rendszeréről szóló 46/2012. (III. 28.) Kormányrendelet.

<sup>74</sup> A büntetés-végrehajtási szervezet részéről a központi államigazgatási szervek és a rendvédelmi szervek irányában fennálló egyes ellátási kötelezettségekről, a termékek és szolgáltatások átadás-átvételének és azok ellentételezésének rendjéről szóló 44/2011. (III. 23.) kormányrendelet.

**A Nemzeti Közszerológálati Egyetem kiadványa.**



Nemzeti Közszerológálati Egyetem;  
Államtudományi és Közigazgatósi Kar  
[www.uni-nke.hu](http://www.uni-nke.hu)

**Felelős Kiadó:**

Prof. Dr. Kis Norbert Dékán

**Címe:**

1083 Budapest, Üllői út 82.

**Kiadói szerkesztő:**

Császár-Biró Anna

**Tördelőszerkesztő:**

Bödecs László

978-615-5870-89-7 (PDF)

A hatályosított kiadvány  
a KÖFOP-2.1.1-VEKOP-15-2016-00001  
„A közszolgáltatás komplex kompetencia,  
életpálya-program és oktatás technológiai  
fejlesztése” című projekt keretében készült  
el és jelent meg.

**SZÉCHENYI** 2020



MAGYARORSZÁG  
KORMÁNYA

**Európai Unió**  
Európai Szociális  
Alap



**BEFEKTETÉS A JÖVŐBE**